



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**PROSEDUR AUDIT DALAM MENILAI KEWAJARAN AKUN  
BIAYA EKSPLORASI DAN PENGEMBANGAN TANGGUHAN  
PADA INDUSTRI BATUBARA (STUDI KASUS: PT ABC)**

**SKRIPSI**

**SRI HARTATI YUNINGSIH**

**1006814995**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM S1 EKSTENSI AKUNTANSI  
SALEMBA  
JULI 2012**



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**PROSEDUR AUDIT DALAM MENILAI KEWAJARAN AKUN  
BIAYA EKSPLORASI DAN PENGEMBANGAN TANGGUHAN  
PADA INDUSTRI BATUBARA (STUDI KASUS: PT ABC)**

**SKRIPSI**

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana**

**SRI HARTATI YUNINGSIH**

**1006814995**

**FAKULTAS EKONOMI  
PROGRAM S1 EKSTENSI AKUNTANSI  
SALEMBA  
JULI 2012**

## LEMBAR PENGESAHAN

Skripsi ini diajukan oleh :  
Nama : Sri Hartati Yuningsih  
NPM : 1006814995  
Program Studi : S1 Ekstensi Akuntansi  
Judul Skripsi  
Bahasa Indonesia : Prosedur Audit Dalam Menilai Kewajaran Akun  
Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tanggahan  
pada Industri Batubara (Studi Kasus: PT ABC)  
Bahasa Inggris : *Audit Procedures in Assessing the Fairness of  
Account Deferred Exploration and Development  
Cost on the Coal Industry (Case Study: PT ABC)*

**Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.**

### DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Dr. Ludovicus Sensi Wondabio

Penguji : Sonya Oktaviana, S.E., M.Ak

Penguji : Rafika Yuniasih, S.E., Ak., MSM

Ditetapkan di : Depok  
Tanggal : 13 Juli 2012

Ketua Program Ekstensi Akuntansi,

Sri Nurhayati S.E, M.M  
NIP: 19600317 198602 2001

## HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

**Skripsi ini adalah hasil karya saya sendiri, dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk telah saya nyatakan dengan benar.**

**Nama : Sri Hartati Yuningsih**

**NPM : 1006814995**

**Tanda Tangan :**



**Tanggal : 13 Juli 2012**



## HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Sri Hartati Yuningsih  
NPM : 1006814995  
Program Studi : S1 Ekstensi Akuntansi  
Departemen : Akuntansi  
Fakultas : Ekonomi  
Jenis Karya : Skripsi

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive-Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul :

### **PROSEDUR AUDIT DALAM MENILAI KEWAJARAN AKUN BIAYA EKSPLORASI DAN PENGEMBANGAN TANGGUHAN PADA INDUSTRI BATUBARA (STUDI KASUS: PT ABC)**

beserta perangkat yang ada (bila diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Non-Eksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (data base), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya tanpa meminta ijin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : 13 Juli 2012

Yang menyatakan



(Sri Hartati Yuningsih)

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT karena berkat rahmat, hidayah, petunjuk serta kekuatan dari NYA, penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Prosedur Audit dalam Menilai Kewajaran Akun Biaya Eksplorasi dan Pengembanagn Tangguhan (Studi Kasus: PT ABC)”. Penyusunan skripsi ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Penulis menyadari bahwa tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, baik dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan skripsi ini, sangatlah sulit bagi penulis untuk menyelesaikan skripsi ini. Untuk itu penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Dr. Ludovicus Sensi Wondabio, selaku dosen pembimbing yang telah mendedikasikan waktu, ilmu, serta kesediaan beliau dalam memberikan masukan-masukan yang bermanfaat untuk Penulis dalam penyusunan skripsi ini hingga sidang selesai. Tidak hanya sebagai dosen, beliau bagi Penulis merupakan seorang yang sangat menginspirasi. Kejujuran, kesederhanaan dan kemurahan hati yang beliau miliki sungguh merupakan berkah bagi penulis dapat menjadi salah satu mahasiswi bimbingan nya. Mungkin kejujuran yang menginspirasi itu juga yang dapat membuat penulis menyelesaikan proses ini. *Honesty is the best strategy – LSW.*
2. Ibu Sonya Oktaviana, S.E., M.Ak dan Ibu Rafika Yuniasih, S.E., Ak., MSM selaku dosen penguji penulis dan memberikan masukan-masukan untuk menyempurnakan isi skripsi ini.
3. Ibu Sri Nurhayati, S.E., M.M., S.A.S. selaku ketua Program Ekstensi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
4. Orangtua saya, Ibu Sri Agustini dan Bapak Wardasih Anwar untuk semua kasih sayang, dukungan, semangat dan doa yang tidak pernah henti terucap dari bibir kalian untuk setiap langkah yang *tete*h tempuh. Untuk adik saya Dwi Apriyati atas dukungannya selama penulisan skripsi ini (terima kasih untuk kamarnya dan bantuannya untuk slide presentasi sidang ☺). Ayah dan Ibu *I Love You !!!*

5. Sahabat dan rekan-rekan terdekat dan seperjuangan penulis, Emanuela , Angga Putri Agustina, Dandy Firmansyah, Fega Dwi Roshanawati, Aziz Zakaria, Dara Amelia, Deborah Marganda, Dinda Andhini. atas kebersamaan, dukungan, bantuan dan doanya dari semester pertama hingga skripsi ini selesai. Terima kasih atas sms, bbm, mention, ucapan, doa dan tindakan serta kesabaran yang tidak pernah henti untuk menyemangati dan membantu penulis dalam menyelesaikan setiap prosesnya. *You are my angels and angelos on earth my beloved friends, proud of you guys.*
6. Teman-teman seperjuangan penulis, geng salemba Simey, Debora, Dinda, Tian, Mega, Tika, dll juga geng Depok Tatiana, Mega Septikawati, Saviera Agita (Culse makasih udan nganterin keliling perpustakaan dan ngambil transkrip yang telat banget hehehh), Bowo, Hain, Anggi Nurfadillah, Sitta, dll. *we did it ☺*
7. Untuk teman satu bimbingan penulis, Gracia Marina, Marsya Yulia Astari, Karina Mitha dan Bimo Aji Pamungsu. Terima kasih *my scriptmate* untuk semua semangat dan dukungannya, *yeaaaah Sensiers goes to balairung ☺*
8. Jennifer Tiurland sahabat yang selalu mayakinkan, menyemagati bahkan membantu semampu nya untuk penulis agar lulus disemester ini. *Jenny my best thanks a lot.*
9. Untuk sahabat sekaligus sepupu penulis, my dearest Asri hafnolia dan keluarga yang telah membantu dalam proses hingga selesainya skripsi ini. Terima kasih atas dukungan, perhatian dan bantuannya.
10. Untuk sahabat penulis Florence Arianny Palapessy (*my best cheche, I can't thank enough* untuk semuanya), Annisa Eka (buat semua bbm yang menampar tapi membangun ☺), Anita Febriani, Febrio Adiono (ebii makasih udah selalu dengerin galauan dan terus menyemangati ☺), Elfira (terima kasih doa dan semangatnya), Siti Chairat, Cindy Amilya, Sakinah, Joan Ruby. Terima kasih semua doa dan dukungannya wanita-wanita keren, *I love you.*
11. Bapak Aria Kanaka CPA., yang telah memberikan tempat belajar untuk menjadi seorang auditor yang profesional dan telah memberikan izin selama proses penyusunan skripsi ini berlangsung.

12. Rekan-rekan diKAP Jamaludin, Aria, Sukimto & Rekan (Maryana Irnawati, Evans Fausta P., Dea Hastaviningsih, Aji Julianto, Ridha Yulia K., Reza, Amelia, Hera) yang telah memberikan dukungan semangat kepada penulis selama bekerja dan menyusun skripsi ini.
13. Ahmad Afwan, Adhi Fathoni dan Herman Hisar untuk semua doa, semangat, berbagi pengalaman dan perhatian untuk penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
14. Pak Mansur terima kasih selalu mengabarkan, membantu dan membukakan pintu untuk kami para mahasiswa bimbingan pak Sensi. Terima Kasih atas kebaikannya pak.
15. Teman-teman seperjuangan di FEUI, terima kasih untuk segala kebersamaan dalam susah maupun senang. Semoga kebersamaan kita tidak berhenti sampai disini, namun terus menerus ada ibarat lingkaran cincin yang terus berputar.
16. Pihak-pihak lainnya yang tidak dapat disebutkan oleh Penulis secara satu per satu. Setiap dukungan kecil yang telah diberikan kepada Penulis telah memberikan semangat sehingga akhirnya karya ini bisa selesai.

Penulis menyadari bahwa laporan ini masih banyak kekurangan, untuk itu penulis dengan senang hati menerima kritik dan saran agar dapat menjadi perbaikan untuk penulis di kemudian hari. Akhir kata, penulis berharap laporan ini dapat bermanfaat bagi para pembacanya dan menambah ilmu di bidang akuntansi dan auditing.

Jakarta, 13 Juli 2012



Sri Hartati Yuningsih



## ABSTRAK

Nama : Sri Hartati Yuningsih  
Program Studi : Akuntansi  
Judul : Prosedur Audit Dalam Menilai Kewajaran Akun Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan pada Industri Batubara (Studi Kasus: PT ABC).  
Pembimbing : Dr. Ludovicus Sensi Wondabio

Skripsi ini memaparkan perlakuan akuntansi atas aktivitas eksplorasi dan pengembangan oleh perusahaan yang bergerak di industri tambang batubara, dalam kasus ini ialah PT ABC. Perlakuan akuntansi yang dibahas atas biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan pada PT ABC berdasarkan pada PSAK 33 (1994): Akuntansi Pertambangan Umum. Skripsi ini juga berkaitan dengan prosedur audit dalam menilai kewajaran akun biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan.

Kata Kunci: Perlakuan Akuntansi , Prosedur Audit , Kewajaran Akun Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan

## ABSTRACT

Name : Sri Hartati Yuningsih  
Study Program : Accounting  
Title : Audit Procedures in Assessing the Fairness of Account Deferred Exploration and Development Cost on the Coal Industry (Case Study: PT ABC).  
Counsellor : Dr. Ludovicus Sensi Wondabio

*This thesis was describes about accounting treatment of exploration and development activities by companies engaged in coal mining industry, in this case is PT ABC. Accounting treatment for costs of exploration and development expenditures on PT ABC based onPSAK 33 (1994): Accounting for The General Mining Industry. This thesis is also related to the audit procedures in assessing the reasonableness of accounts deffered exploration and development cost.*

*Keywords:Accounting Treatment, Audit Procedures, the reasonableness of accounts deffered exploration and development cost.*

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	ii
LEMBAR PENGESAHAN .....	iii
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS.....	iv
HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH .....	v
KATA PENGANTAR .....	vi
ABSTRAK .....	ix
DAFTAR ISI .....	xi
DAFTAR GAMBAR .....	xiii
DAFTAR TABEL .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN .....	xv
<b>1. PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	3
1.3 Tujuan Penelitian .....	4
1.4 Manfaat Penelitian .....	4
1.5 Ruang Lingkup Penelitian .....	5
1.6 Metode Penelitian .....	5
1.7 Sistematika Penulisan .....	6
<b>2. LANDASAN TEORI .....</b>	<b>8</b>
2.1 Auditing .....	8
2.2 Konsep Dasar Pembuktian Audit .....	17
2.2.1 Audit Program .....	18
2.2.2 Keputusan Bukti Audit .....	19
2.3 Evaluasi Bukti Audit .....	24
2.3.1 Evaluasi Kompetensi dan Kecukupan Bukti Audit yang Dikumpulkan .....	24
2.4 Industri Pertambangan Umum .....	25
2.5 PSAK 33 (1994): Akuntansi Pertambangan Umum .....	30
2.5.1 Eksplorasi .....	30
2.5.1.1 Perlakuan Akuntansi Pada Aktivitas Usaha Eksplorasi .....	33
2.5.1.2 Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan .....	34
2.5.2 Pengembangan .....	35
2.5.2.1 Perlakuan Akuntansi pada Aktivitas Pengembangan .....	35
2.5.2.2 Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan.....	37
<b>3. LANDASAN TEORI .....</b>	<b>39</b>
3.1 Gambaran Umum Industri Pertambangan Batubara .....	39
3.2 Siklus Operasi Pertambangan Batu Bara .....	45
3.3 Risiko Industri .....	49

<b>4. ANALISIS DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>53</b>
4.1 Perlakuan Akuntansi Atas Aktivitas Eksplorasi dan Pengembangan PT ABC .....	53
4.1.1 Perolehan atas Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan .....	54
4.1.2 Pengakuan Awal dan Pengukuran Selanjutnya atas Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan .....	58
4.2 Perencanaan Audit ( <i>Audit Planning</i> ) .....	59
4.3 Pelaksanaan Audit ( <i>Audit Conducting</i> ) .....	63
4.4 Menyelesaikan Audit ( <i>Completing the Audit</i> ) .....	69
4.5 Kewajaran Akun Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan .....	69
<b>5. KESIMPULAN DAN SARAN .....</b>	<b>71</b>
5.1 Kesimpulan .....	71
5.2 Saran .....	72
<b>DAFTAR REFERENSI .....</b>	<b>74</b>
<b>LAMPIRAN .....</b>	<b>76</b>



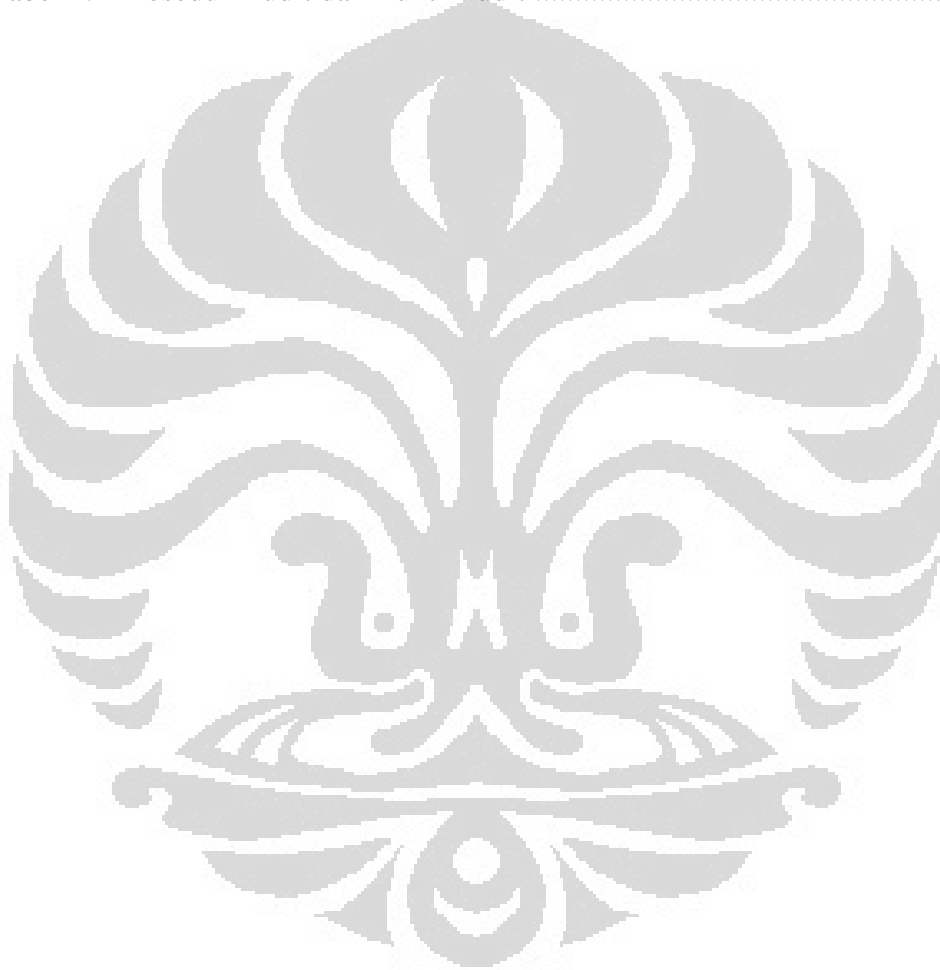
## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kegiatan Pokok Industri Pertambangan .....	30
Gambar 2.2 Aktivitas Kegiatan Eksplorasi .....	31



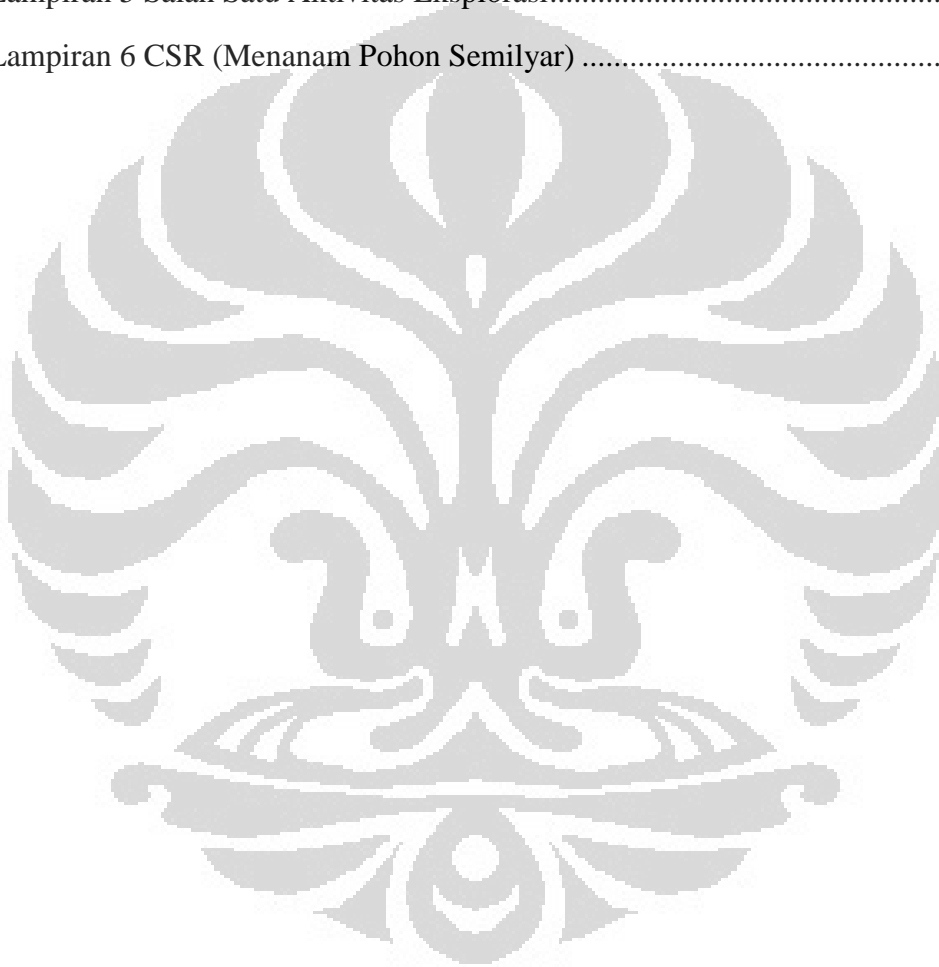
## DAFTAR TABEL

Tabel 4.1 Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tanggungan, Bersih (dalam rupiah).....	55
Tabel 4.2 Rincian Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tanggungan .....	55
Tabel 4.3 Audit Program untuk Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tanggungan (dalam rupiah) .....	62
Tabel 4.4 Prosedur Audit dan Bukti Audit .....	69



## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Laporan Posisi Keuangan .....	76
Lampiran 2 <i>Expenses Audit Program</i> .....	78
Lampiran 3 Tabel Perbedaan PSAK 33(1994) dan PSK 33 (2011) .....	84
Lampiran 4 Salah Satu Aktivitas Eksplorasi.....	86
Lampiran 5 Salah Satu Aktivitas Eksplorasi.....	87
Lampiran 6 CSR (Menanam Pohon Semilyar) .....	88



# **BAB 1**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Perusahaan adalah suatu organisasi dimana sumber daya (input) dasar seperti bahan dan tenaga kerja dikelola serta diproses untuk menghasilkan barang atau jasa (output) kepada pelanggan. Sedangkan perseroan terbatas yang dijelaskan dalam UU RI NO. 40 Tahun 2007 Pasal 1 Ketentuan Umum, yaitu badan hukum yang merupakan persekutuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasar yang seluruhnya terbagi dalam saham dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam undang-undang ini serta peraturan pelaksanaannya. Jenis perusahaan dibedakan menjadi tiga, yaitu: perusahaan manufaktur, perusahaan dagang, dan perusahaan jasa. Sedangkan bentuk dari perusahaan itu sendiri dibedakan menjadi: perusahaan perseorangan dan persekutuan (perseroan). Berbicara mengenai jenis perusahaan dan industri di Indonesia, tentunya kita tidak akan luput dari industri pertambangan, mengapa? Karena Indonesia dikenal sebagai negara yang kaya akan sumber – sumber daya alamnya, baik yang dapat diperbaharui maupun yang tidak dapat diperbaharui. Oleh karena itu, tidak dapat dipungkiri jika industri pertambangan merupakan salah satu sektor industri yang memberikan kontribusi besar bagi perekonomian Indonesia. Indonesia merupakan salah satu penghasil batubara terbesar di dunia.

Perusahaan pertambangan melakukan operasi di daerah – daerah terpencil di Indonesia dan aktivitasnya menimbulkan dampak buruk bagi lingkungan seperti kerusakan atau pencemaran lingkungan hidup. Oleh karena itu, setiap perusahaan pertambangan yang beroperasi di Indonesia diharuskan untuk memenuhi peraturan yang berlaku mengenai lingkungan hidup, dan juga memiliki konsep paska penambangan yang jelas dan terencana. Bahan galian yang dihasilkan dari kegiatan operasi perusahaan pertambangan bersifat depleksi dan tidak dapat diperbaharui. Dikatakan tidak dapat diperbaharui karena bahan galian tersebut tidak dapat muncul kembali atau diperbaharui dalam jangka waktu yang singkat.



Sektor pertambangan memiliki sifat dan karakteristik yang unik jika dibandingkan dengan sektor – sektor usaha di industri lainnya. Perusahaan yang bergerak di bidang pertambangan minyak dan gas bumi serta pertambangan non migas memiliki spesifikasi tertentu yang berbeda dengan bidang usaha lainnya dari sisi perlakuan akuntansi. Penyerapan modal dan risiko yang begitu tinggi menyebabkan kedua jenis usaha ini mendapat perlakuan khusus dari sisi akuntansinya.

Karena industri ini menyerap modal dan tingkat investasi yang tinggi, maka sangat penting bagi pengguna untuk mendapatkan informasi yang relevan yang sesuai dengan tujuan disusunnya laporan keuangan yaitu untuk memberikan informasi yang dapat diandalkan mengenai posisi keuangan, kinerja, dan perubahan posisi keuangan perusahaan. Dengan adanya laporan keuangan tersebut maka dapat diperoleh gambaran keadaan dari suatu perusahaan sehingga pihak – pihak yang berkepentingan dapat memanfaatkannya sebagai salah satu dasar untuk mengambil keputusan.

Untuk itu diperlukan pihak yang independen yaitu auditor eksternal dalam menilai kewajaran suatu laporan keuangan. Tujuan umum audit adalah menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mendasari pemberian pendapat tersebut, auditor harus melakukan prosedur audit guna memperoleh bukti – bukti kompeten untuk menilai kewajaran dari laporan keuangan yang diaudit. Untuk menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik serta melakukan prosedur audit yang sesuai.

Audit Pertambangan adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan Perusahaan Pertambangan meliputi kegiatan eksplorasi, pengembangan dan konstruksi, produksi dan pengelolaan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Aktivitas yang unik dalam perusahaan pertambangan salah satunya adalah aktivitas eksplorasi. Biaya yang muncul atas aktivitas tersebut dapat dikapitalisasi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Biaya eksplorasi dapat ditangguhkan apabila kegiatan eksplorasi yang signifikan masih berlangsung dan cadangan terbukti belum ditemukan. Karna jumlah yang material atas akun ini dan kemungkinan adanya resiko yang "overstated" pada laporan posisi keuangan atas jumlah yang seharusnya dikapitalisasi maka kecukupan bukti atas akun ini sangat penting.

Karena pesatnya pertumbuhan industri pertambangan di Indonesia dan merupakan potensi yang besar untuk bangsa ini, industri pertambangan harus dibangun untuk kesejahteraan rakyat yang didukung oleh semua elemen yaitu, pemerintah pusat atau daerah, asosiasi-asosiasi terkait dan pengusaha. Pesatnya pertumbuhan industri pertambangan tentu nya juga harus diimbangi dengan pemuktahiran dalam bidang akuntansinya.

Topik ini dipilih oleh penulis karena beban eksplorasi dan pengembangan tangguhan dianggap unik dan merupakan ciri khas insdustri pertambangan dan proporsi saldo akun ini sangat material dari total asset, sehingga prosedur audit dalam menilai kewajaran akun ini sangat dibutuhkan. Tidak hanya itu topik ini relevan dengan SAK terbaru yang diterbitkan oleh IAI sebagai akibat dari diadopsinya IFRS 6 yang akan diterapkan efektif oleh industri pertambangan pada 1 Januari 2012.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan dan terkait dengan keterbatasan data yang penulis miliki, maka penulis merumuskan masalah skripsi ini sebagai berikut :

1. Bagaimana perlakuan akuntansi atas biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan berdasarkan dengan PSAK 33 (1994) ?
2. Bagaimana prosedur audit dalam menilai kewajaran atas biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan yang berhak dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui :

1. Kesesuaian perlakuan akuntansi atas biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan.
2. Prosedur audit dalam menilai kewajaran biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan.

### 1.4 Manfaat Penelitian

- **Bagi penulis:**
  1. Untuk lebih mengetahui dan mengembangkan wawasan dalam bidang pertambangan.
  2. Menjadikan wahana yang bermanfaat dalam kaitannya dengan kecukupan bukti audit dan penerapan standar akuntansi baru terkait aktivitas eksplorasi.
  3. Untuk memenuhi syarat dalam proses kelulusan program Ekstensi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- **Bagi perusahaan:**

Memberikan gambaran dan evaluasi atas perlakuan akuntansi dan prosedur audit atas akun eksplorasi dan pengembangan serta memberikan bahan masukan dan evaluasi dalam pelaksanaannya.
- **Bagi dunia akademis:**

Sebagai bahan referensi perpustakaan dan bahan bacaan bagi mahasiswa yang ini atau sedang dalam menyusun penelitian pada bidang yang sama.

### **1.5. Ruang Lingkup Penelitian**

Berdasarkan data yang diperoleh, maka ruang lingkup dalam penulisan skripsi ini adalah suatu analisis penerapan akuntansi biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan dan prosedur audit dalam menilai kewajaran . Selain itu terdapat pula data mengenai profil perusahaan, dan kebijakan akuntansi.

### **1.6 Metode Penelitian**

Metode penelitian yang digunakan penulis dalam menyusun skripsi ini adalah metode deskriptif dengan pendekatan studi kasus penulis mengumpulkan data-data penelitian yang diperoleh dari objek penelitian dan literatur-literatur lainnya yang kemudian menguraikan secara rinci untuk mengetahui permasalahan penelitian. Metode penelitian deskriptif adalah suatu metode dalam meneliti status sekelompok manusia, suatu objek, suatu set kondisi, suatu sistem pemikiran ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang. Tujuan dari penelitian deskriptif adalah untuk membuat deskriptif, gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat serta hubungan antarfenomena yang diselidiki. Tujuan studi kasus adalah untuk memberikan gambaran secara detail tentang latar belakang, sifat-sifat, serta karakter-karakter yang khas dari kasus dan dijadikan suatu hal yang bersifat umum.

Jenis data yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Data Primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari objek penelitian pada saat penulis melakukan kegiatan audit pada perusahaan tersebut. Selain itu dalam rangka mengumpulkan data, penulis juga melakukan wawancara dengan pihak yang bersangkutan mengenai pengakuan pendapatan dan beban pada perusahaan tersebut.
2. Data sekunder, yaitu data yang sudah diolah yang bersumber dari perusahaan sebagai objek penelitian yang sudah diolah dan didokumentasi. Data sekunder diperoleh dari situs resmi perusahaan dan dari data-data yang berkenaan dengan informasi mengenai PT ABC.

Teknik pengumpulan data yang dilakukan penulis, yaitu:

1. Teknik wawancara, yaitu dilakukan dengan melakukan tanya jawab langsung kepada pihak yang bersangkutan untuk memperoleh informasi yang mencukupi dalam hal penulisan penelitian ini. Sebelumnya, penulis menyiapkan pertanyaan-pertanyaan yang berkenaan langsung atas materi yang akan didiskusikan dengan pihak perusahaan.
2. Teknik observasi, yaitu dilakukan dengan pengamatan langsung terhadap objek penelitian berupa melihat dokumen dan pencatatan atas transaksi yang berhubungan dengan materi penelitian yang diambil. Setelah itu penulis mengkaitkan pencatatan tersebut dengan kebijakan Standar Akuntansi Keuangan serta laporan keuangan perusahaan tahun sebelumnya.
3. Teknik dokumentasi, yaitu dengan meneliti bahan-bahan tulisan perusahaan berupa laporan laba rugi dan catatan-catatan yang berhubungan dalam penelitian ini.

## **1.7 Sistematika Penulisan**

### **BAB 1 : PENDAHULUAN**

Dalam bab ini menjelaskan mengenai latar belakang penelitian, perumusan masalah, tujuan penelitian, ruang lingkup dan batasan penelitian, metodologi penelitian dan sistematika penelitian.

### **BAB 2 : LANDASAN TEORI**

Dalam bab ini diungkapkan beberapa pengertian mengenai teori yang berhubungan dengan topik penelitian yang akan dilakukan penulis. Teori ini menjadi dasar bagi penulis untuk melakukan pembahasan dan analisis atas masalah yang ada. Landasan teori ini dibuat dengan menggunakan berbagai referensi seperti buku teks kuliah, buku umum, PSAK, ketentuan dari badan regulasi, bahan seminar, dan sumber-sumber lain yang relevan.

### BAB 3: PROFIL PERUSAHAAN DAN GAMBARAN UMUM PERTAMBANGAN BATUBARA

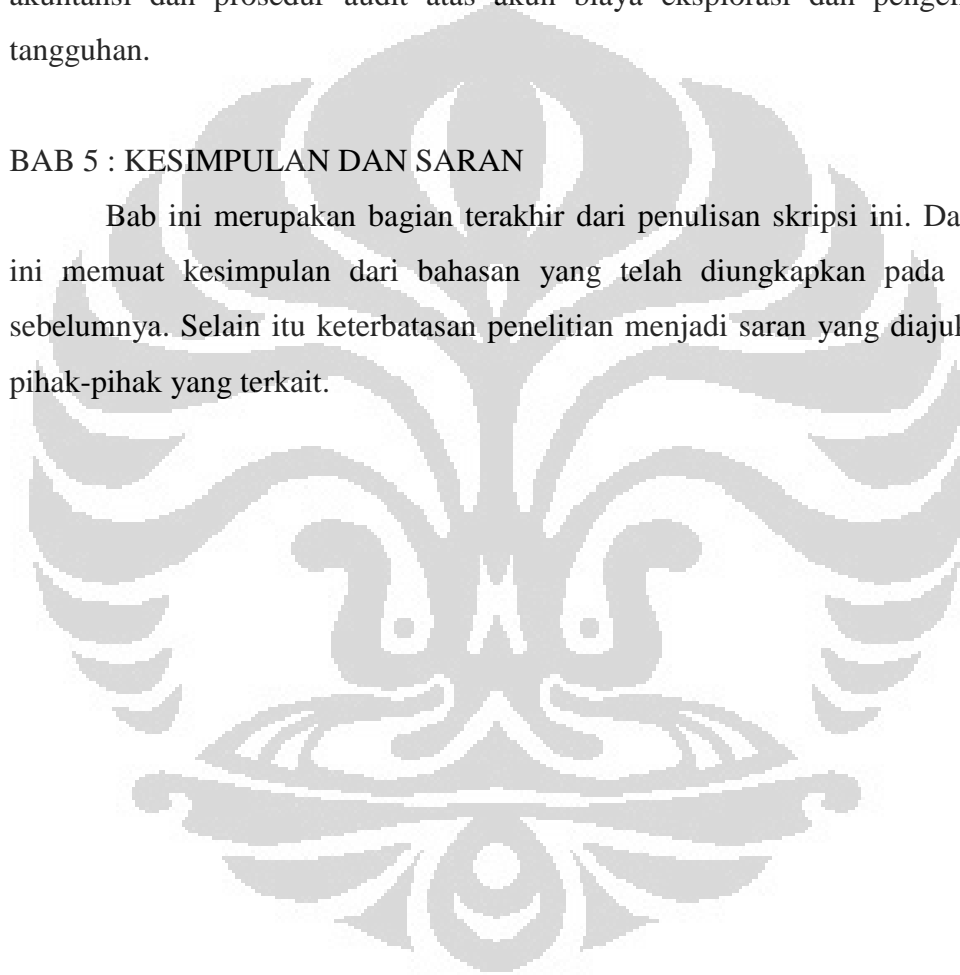
Dalam bab ini diungkapkan mengenai gambaran umum industri pertambangan, siklus operasi dan risiko pada industri batubara di Indonesia.

### BAB 4 : PEMBAHASAN

Bab ini penulis akan melakukan pembahasan mengenai perlakuan akuntansi dan prosedur audit atas akun biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan.

### BAB 5 : KESIMPULAN DAN SARAN

Bab ini merupakan bagian terakhir dari penulisan skripsi ini. Dalam bab ini memuat kesimpulan dari bahasan yang telah diungkapkan pada bab-bab sebelumnya. Selain itu keterbatasan penelitian menjadi saran yang diajukan bagi pihak-pihak yang terkait.



## **BAB 2** **LANDASAN TEORI**

### **2.1 Auditing**

Pengertian auditing menurut Arens et. al. (2009) adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian suatu bahan bukti atas informasi yang diperoleh untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan dan dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan. Tanggung jawab auditor terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit yang dilaksanakannya (SA Seksi 110). Oleh karena itu, auditor harus mengumpulkan bukti audit (*audit evidence*) yang cukup kompeten (*sufficient and competent*). Auditor juga harus cakap dalam memahami kriteria yang telah ditetapkan sehingga dapat mengambil kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti audit. Standar pekerjaan lapangan yang ketiga menyatakan: “Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditor”.

Menurut Arens et. al. (2009) tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, sesuai dengan SA Seksi 08 (PSA No.29).

Empat tahap dalam proses audit menurut Arens et. al. (2009), yaitu :

- a. Merencanakan dan merancang program audit

1. Memperoleh pemahaman strategi bisnis klien dan memproses serta menilai resiko
  2. Memahami pengendalian intern dan menilai resiko pengendalian
  3. Melakukan prosedur analitis awal
- b. Melaksanakan pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi
1. Melaksanakan pengujian pengendalian (*test of control*), yaitu prosedur audit untuk menguji efektivitas pengendalian dalam mendukung suatu pengurangan pada taksiran resiko pengendalian.
  2. Melaksanakan pengujian substantif atas transaksi (*substantive test of transaction*), yaitu pengujian atas kesalahan saji secara material untuk menentukan apakah keenam tujuan audit terkait transaksi telah tercapai untuk setiap transaksi.
- c. Melaksanakan prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo
1. Melaksanakan prosedur analitis, yaitu penggunaan perbandingan dan hubungan untuk menilai kewajaran atas saldo akun maupun data lain pada laporan keuangan.
  2. Melaksanakan pengujian terinci atas saldo, yaitu pengujian atas kesalahan saji secara material untuk menentukan apakah kesembilan tujuan audit terkait saldo telah terpenuhi untuk setiap saldo.
- d. Menyelesaikan audit dan menerbitkan laporan audit
1. Menelaah kewajiban bersyarat dan komitmen, yaitu potensi kewajiban masa datang kepada pihak ketiga untuk jumlah yang tidak diketahui sebagai akibat dari aktifitas yang telah terjadi.
  2. Menelaah peristiwa kemudian (*subsequent event*), yaitu prosedur audit yang dilaksanakan oleh auditor untuk mengidentifikasi dan mengevaluasi peristiwa kemudian.



Dalam hubungan *principal* dan *agent* pada *agency theory*, manajemen adalah *agent*, yaitu pengelola uang atas nama *principal* (pemilik uang). Oleh karena itu, manajemen wajib menyampaikan informasi yang benar sebagai laporan pengelolaannya. SA Seksi 326 (PSA No 07) menyatakan bahwa asersi adalah suatu deklarasi oleh pihak yang bertanggung jawab. Untuk laporan keuangan historis, asersi merupakan laporan keuangan oleh manajemen sesuai dengan standar akuntansi di Indonesia.

Asersi tersebut diklasifikasikan kedalam lima kategori yaitu :

a. Eksistensi (*Existance or occurance*)

Asersi mengenai eksistensi atau keberadaan berkaitan dengan apakah aktiva, kewajiban serta modal yang tercantum dalam neraca memang benar-benar ada pada tanggal neraca. Berbagai asersi tentang eksistensi berkaitan dengan apakah berbagai transaksi yang tercatat dalam suatu laporan keuangan memang benar-benar terjadi selama periode akuntansi tersebut.

b. Kelengkapan (*Completeness*)

Asersi mengenai kelengkapan menyatakan bahwa seluruh transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah disajikan secara keseluruhan.

c. Penilaian atau alokasi (*Valuation or allocation*)

Asersi ini berkaitan dengan apakah nilai-nilai yang tersaji dalam akun aktiva, kewajiban, modal, pendapatan maupun beban dalam laporan keuangan merupakan nilai yang tepat.

d. Hak dan kewajiban (*Right and obligation*)

Asersi ini membahas tentang apakah pada waktu tertentu aktiva merupakan hak perusahaan dan pasiva merupakan kewajiban perusahaan.

e. Penyajian dan Pengungkapan (*Presentation and Disclosure*)

Asersi ini membahas apakah berbagai komponen dalam laporan keuangan telah digabungkan atau dipisahkan, diuraikan dan diungkapkan dengan tepat.

Lewat asersi manajemen yang telah disebutkan diatas, auditor dapat mendefinisikan apa tujuan dari audit itu sendiri. Dalam menentukan suatu audit, auditor biasanya membaginya menjadi dua tujuan audit, diantaranya tujuan audit yang terkait dengan transaksi dan tujuan audit yang terkait dengan saldo.

a. Tujuan audit terkait transaksi (*Transaction-related Audit Objectives*)

1. Keberadaan (*Existance*)

Tujuan ini membahas tentang apakah berbagai transaksi yang tercatat memang benar-benar telah terjadi. Pencatuman atas transaksi pengakuan polis ke dalam buku jurnal pengeluaran kas jika sebenarnya tidak terjadi merupakan pelanggaran terhadap tujuan keberadaan.

2. Kelengkapan (*Completeness*)

Tujuan ini membahas tentang apakah seluruh transaksi yang harus dicatat dalam berbagai jurnal telah dicatatkan seluruhnya. Kegagalan dalam mencatatkan transaksi pembayaran premi ke dalam buku besar jika transaksi tersebut telah terjadi akan menjadi pelanggaran terhadap tujuan kelengkapan.

3. Akurasi (*Accuracy*)

Tujuan ini membahas tentang akurasi informasi berbagai transaksi akuntansi. Untuk transaksi pengeluaran kas, dimungkinkan terjadi pelanggaran terhadap tujuan transaksi apabila jika jumlah nilai premi asuransi yang dibayarkan perusahaan berbeda nilainya antara nilai yang berada dalam catatan keuangan perusahaan dengan nilai yang ada pada polis asuransi.

4. Klasifikasi (*Classification*)

Contoh pelanggaran dalam klasifikasi pengeluaran kas adalah belum diakuinya jumlah beban dibayar dimuka yang seharusnya telah dibebankan menjadi beban usaha.

5. Pemilihan waktu (*Timing*)

Kesalahan memilih waktu yang tepat terjadi jika berbagai transaksi tidak dicatat pada tanggal-tanggal saat transaksi tersebut terjadi.

6. Pemindahbukuan (*Posting*) dan pengikhtisarkan dengan benar (*Summarizing*)

Tujuan ini berkaitan dengan keakuratan dalam mentransfer informasi dari berbagai transaksi yang telah tercatat pada berbagai jurnal ke dalam buku besar. Karena pemindahbukuan berbagai transaksi dari berbagai jurnal ke dalam buku besar serta berbagai dokumen terkait lainnya umumnya telah dilaksanakan secara otomatis oleh sistem akuntansi yang terkomputerisasi, maka unsur resiko kesalahan manusia dalam proses pemindahbukuan ini adalah sangat kecil. Satu kali saja seorang auditor dapat memastikan bahwa komputer telah berfungsi secara layak, maka perhatian akan kesalahan dalam proses pemindahbukuan dapat dikurangi.

b. Tujuan audit terkait saldo (*Balances-related Audit Objectives*)

1. Eksistensi (*Existance*)

Tujuan ini membahas tentang nilai-nilai yang terkandung dalam laporan keuangan memang benar-benar telah terjadi. Sebagai contoh beban ditangguhkan yang sebenarnya belum dilaksanakan tetapi telah dicatat dalam laporan keuangan, akan melanggar tujuan keberadaan ini.

2. Kelengkapan (*Completeness*)

Tujuan ini membahas tentang apakah semua nilai yang seharusnya tercatat pada suatu akun telah benar-benar dicantumkan dalam akun tersebut.

3. Akurasi (*Accuracy*)

Tujuan ini merujuk pada nilai-nilai yang tercantum dalam laporan keuangan sebagai nilai yang secara aritmatika benar adanya.

4. Klasifikasi (*Classification*)

Klasifikasi melibatkan upaya untuk menentukan apakah item-item yang tertera dalam suatu daftar klien telah dikategorikan dalam akun-akun yang benar. Contohnya dalam akun beban ditangguhkan perlu dipisahkan antara beban eksplorasi ditangguhkan, beban pengembangan ditangguhkan dan beban konstruksi ditangguhkan.

5. Pisah batas (*Cutoff*)

Tujuan atas pisah batas adalah menentukan apakah berbagai transaksi yang terjadi telah dicatat pada periode waktu yang tepat. Transaksi yang memiliki potensial salah saji sangat besar adalah transaksi yang dicatatkan disekitar akhir periode akuntansi.

6. Kaitan Rinci (*Detail tie in*)

Saldo-saldo dalam laporan keuangan akan didukung oleh perincian-perincian yang terdapat dalam master file serta daftar-daftar yang disediakan oleh klien. Tujuan detail tie-in ini berhubungan dengan pengujian bahwa berbagai perincian telah disiapkan secara akurat, ditambahkan dengan benar dan sesuai dengan buku besar.

7. Nilai yang terealisasi (*Realizable value*)

Tujuan ini membahas tentang apakah saldo akun telah disesuaikan selama masa manfaatnya hingga mencerminkan nilai yang terealisasi.

8. Hak dan kewajiban (*Rights and obligation*)

Sebagai tambahan terhadap tujuan keberadaan, sebagian besar aktiva harus benar-benar dimiliki terlebih dahulu sebelum aktiva tersebut diakui dan dicatat dalam laporan keuangan. Serupa dengan hal tersebut, hutang pun harus merupakan kewajiban yang ditanggung oleh perusahaan klien.

9. Penyajian dan Pengungkapan (*Presentation and disclosure*)

Dalam memenuhi tujuan penyajian dan pengungkapan, auditor melakukan pengujian untuk memastikan bahwa semua akun yang terdapat pada neraca dan laporan laba rugi serta informasi lain yang terkait dengannya telah disajikan dengan benar dalam laporan keuangan dan telah tepat diuraikan baik dalam laporan keuangan itu sendiri dengan maupun catatan atas laporan keuangan tersebut.

c. Asersi atas Penyajian dan Pengungkapan (*Assertions about Presentation and Disclosure*)

1. Keterjadian, Hak dan Kewajiban (*Occurance, Rights and Obligations*)

Asersi ini berkaitan dengan kejadian yang disajikan benar-benar terjadi dan merupakan hak dan kewajiban dari perusahaan.

2. Kelengkapan (*Completeness*)

Asersi ini berkaitan dengan apakah semua penyajian yang dibutuhkan sudah dimasukkan ke dalam laporan keuangan.

3. Akurasi dan Valuasi (*Accuracy and Valuation*)

Asersi ini berkaitan dengan apakah informasi keuangan disajikan dengan wajar dan pada nilai yang tepat.

### **Standar Auditing**

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah sebagai berikut :

a. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Pada standar ini, auditor harus menjalani pendidikan formal di bidang auditing maupun akuntansi, pengalaman praktek bekerja yang cukup dalam bidang audit, serta pendidikan profesi berkelanjutan.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Pentingnya independensi selalu ditekankan dalam lingkup bidang audit. Kantor Akuntan Publik diminta untuk mematuhi beberapa praktek untuk meningkatkan sikap independensi dari semua personilnya.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Standar yang ketiga adalah perlunya perhatian yang mendalam pada pelaksanaan dari semua aspek audit. Dalam hal ini, auditor harus bertanggung jawab secara profesional dalam pelaksanaan tugasnya untuk bersikap tekun dan penuh kehatihatian.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya. Standar ini berkaitan dengan usaha-usaha untuk memastikan bahwa penugasan audit telah direncanakan dengan sebaik-baiknya sehingga dipastikan akan

terdapat suatu proses audit yang baik dan supervisi yang tepat terhadap auditor dibawahnya. Supervisi merupakan hal yang teramat diperlukan dalam penugasan audit karena sebagian besar pekerjaan lapangan dilakukan oleh staf yang kurang berpengalaman.

2. Pemahaman memadai atas pengendalian internal harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang dilakukan. Salah satu hal yang sangat penting dalam praktek audit yaitu dengan memperoleh keyakinan bahwa pengendalian internal yang sangat baik atas perusahaan klien, dimana hal tersebut mencakup pengendalian yang memadai dalam penyediaan data serta dalam usaha pengamanan aktiva dan catatan-catatan perusahaan, maka dalam mengambil sample bukti audit dapat berkurang secara signifikan dibandingkan bila pengendalian-pengendalian di perusahaan klien tersebut kurang memadai.
3. Bukti audit independen yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit. Keputusan-keputusan tentang seberapa banyak bukti audit yang harus dikumpulkan pada serangkaian kondisi tertentu adalah hal-hal yang membutuhkan pertimbangan profesional seorang auditor. Dalam mengambil keputusan tersebut seorang auditor juga harus berpegangan terhadap prosedur-prosedur standar yang dipakai oleh kantor akuntan publik dimana dia bekerja, karena setiap kantor akuntan publik terkadang memiliki standar yang berbeda-beda dalam mengambil seberapa banyak jumlah yang diambil untuk pengujian bukti audit.

#### c. Standar Pelaporan

1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum

2. Laporan audit harus menunjukkan keadaan didalamnya prinsip akuntansi yang konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
4. Laporan audit harus memuat pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal dimana nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor.

Keempat standar pelaporan tersebut menghendaki agar sang auditor benar-benar mempersiapkan suatu laporan atas keseluruhan proses audit, termasuk didalamnya pengungkapan informatif atas laporan keuangan klien. Standar pelaporan menghendaki bahwa laporan auditor menyatakan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima secara umum serta menyatakan pula kondisi-kondisi yang membuat prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum tersebut tidak dapat diterapkan secara konsisten pada periode saat ini dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan pada periode sebelumnya.

## **2.2 Konsep Dasar Pembuktian Audit**

Menurut Arens et. al. (2009), bukti diartikan sebagai informasi apapun yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi yang sedang diaudit disajikan sesuai dengan standar akuntansi. Dalam melakukan audit, keputusan yang harus diambil oleh auditor berkaitan dengan bukti audit adalah mengenai penentuan tipe dan jumlah bukti yang dibutuhkan untuk menentukan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar dan klien menjaga pengendalian internal atas laporan keuangan. Ada empat keputusan yang harus diambil mengenai apa yang berapa banyak bukti yang harus dikumpulkan, yaitu prosedur



audit yang harus digunakan, berapa banyak sampel yang akan diambil, item mana yang akan diambil dan kapan prosedur dilakukan.

1. *Prosedur Audit (Audit Procedure)*

Prosedur audit merupakan instruksi terperinci yang menjelaskan mengenai bukti audit yang harus dikumpulkan selama proses audit.

2. *Ukuran Sampel (Sample Size)*

Setelah prosedur audit dipilih, auditor dapat memilih ukuran sampel dari satu hingga seluruh populasi.

3. *Pemilihan Sampel (Item to Select)*

Setelah ukuran sampel ditentukan, auditor harus menentukan item mana yang harus di tes. Misalnya, mengambil transaksi dengan nilai yang terbesar, mengambil transaksi secara acak dan sebagainya.

4. *Waktu (Timing)*

Audit atas laporan keuangan biasanya mencakup suatu periode. Biasanya audit akan selesai setelah beberapa minggu atau bulan dari akhir periode. Waktu dari prosedur audit dapat bervariasi dari awal periode akuntansi hingga beberapa saat setelah akhir periode.

### **2.2.1 Audit Program**

Audit program merupakan sebuah daftar yang memuat prosedur audit untuk sebuah area audit atau seluruh area audit. Audit program selalu berisi daftar dari prosedur audit, dan biasanya juga memasukkan ukuran sampel, pemilihan sampel dan waktu dari tes. Biasanya, ada audit program yang memuat beberapa prosedur audit untuk setiap komponen audit, sehingga akan ada audit program untuk akun biaya eksplorasi.

Keputusan yang harus diambil mengenai apa dan berapa banyak bukti yang harus dikumpulkan, yaitu apa prosedur audit yang harus digunakan, berapa

banyak sampel yang akan diambil, item mana yang akan diambil dan kapan prosedur akan dilakukan.

a. *Prosedur Audit (Audit Procedure)*

Prosedur audit merupakan instruksi terperinci yang menjelaskan mengenai bukti audit yang harus dikumpulkan selama proses audit.

b. *Ukuran Sampel ( Sample Size)*

Setelah prosedur audit dipilih, auditor dapat memilih ukuran sampel dari satu hingga seluruh populasi.

c. *Pemilihan Sampel (Items to Select)*

Setelah ukuran sampel ditentukan, auditor harus menentukan item mana yang harus di tes. Misalnya, mengambil transaksi dengan nilai terbesar, mengambil transaksi secara acak dan sebagainya.

d. *Waktu (Timing)*

Audit atas laporan keuangan biasanya mencakup suatu periode. Biasanya audit akan selesai setelah beberapa minggu atau bulan dari akhir periode. Waktu dari prosedur audit dapat bervariasi dari awal periode akuntansi hingga beberapa saat setelah akhir periode.

### **2.2.2 Keputusan Bukti Audit**

Keputusan penting yang dihadapi para auditor adalah menentukan jenis dan jumlah bukti yang tepat, yang diperlukan untuk memenuhi keyakinan bahwa komponen laporan keuangan klien dan keseluruhan laporan telah disajikan secara wajar, dan bahwa klien menyelenggarakan pengendalian internal yang efektif atas pelaporan keuangan.

1. *Persuasivitas Bukti*

Standar pekerjaan lapangan ketiga mewajibkan auditor untuk mengumpulkan bukti audit yang tepat dan mencukupi untuk mendukung

pendapat yang akan diterbitkan. Karena sifat bukti audit serta pertimbangan biaya dalam melaksanakan audit, tidak mungkin bagi auditor untuk memperoleh keyakinan 100% bahwa pendapatnya benar. Namun, auditor harus yakin bahwa pendapatnya benar dengan tingkat kepastian yang tinggi. Dengan menggabungkan semua bukti yang diperoleh dari suatu audit, auditor akan mampu memutuskan kapan ia merasa yakin untuk menerbitkan suatu laporan audit. Dua penentu persuasivitas bukti audit adalah ketepatan dan mencukupi yang langsung diambil dari standar pekerjaan lapangan ketiga.

Persuasivitas bukti hanya dapat dievaluasi setelah mempertimbangkan kombinasi antara ketepatan dan kecukupan, termasuk pengaruh faktor – faktor yang mempengaruhi ketepatan dan kecukupan tersebut. Sejumlah besar sampel bukti audit yang disediakan oleh pihak independen tidak bersifat persuasif kecuali bukti tersebut relevan dengan tujuan audit yang sedang diuji. Sejumlah besar sampel bukti yang relevan tetapi tidak objektif juga tidak persuasif. Demikian pula, sampel yang sedikit yang hanya terdiri dari satu atau dua bukti yang sangat tepat biasanya juga kurang memiliki persuasivitas. Ketika menentukan persuasivitas bukti, auditor harus mengevaluasi apakah tingkat ketepatan dan kecukupan, termasuk semua faktor yang mempengaruhi kedua hal tersebut telah dipenuhi.

## 2. Jenis – Jenis Bukti Audit

Dalam menentukan prosedur audit mana yang akan digunakan, auditor dapat memilihnya dari delapan kategori bukti yang luas, yang disebut tipe – tipe atau jenis – jenis bukti audit.

### a. Pemeriksaan Fisik

Pemeriksaan fisik adalah suatu pemeriksaan langsung atas aset yang berwujud, seperti: persediaan barang, uang kas, kertas berharga; seperti saham, wesel tagih, aset tetap berwujud; seperti bangunan, mesin, kendaraan dan peralatan kantor. Pemeriksaan fisik adalah untuk

memeriksa kuantitas, deskripsi, kondisi dan kualitas dari aset yang diperiksa. Dalam pemeriksaan fisik ini indera yang digunakan dapat lebih dari satu indera dari panca indera yang kita miliki.

#### b. Konfirmasi

Konfirmasi adalah jawaban atas permintaan auditor baik tertulis maupun lisan mengenai keakuratan suatu informasi dari pihak ketiga yang independen (sebaiknya tertulis). Jawaban tersebut seyogyanya langsung disampaikan kepada auditor.

#### c. Prosedur Analitis

Prosedur analitis menggunakan perbandingan – perbandingan dan hubungan – hubungan untuk mengetahui apakah suatu angka atau data merupakan angka atau data yang logis. Prosedur analitis pada garis besarnya dapat dilakukan dengan lima cara:

- 1) Membandingkan data keuangan yang ada di laporan keuangan tahun yang diaudit dengan tahun sebelumnya.
- 2) Membandingkan data keuangan yang ada di laporan keuangan perusahaan yang diaudit dengan data perusahaan yang sejenis untuk tahun/periode yang sama.
- 3) Membandingkan data keuangan yang ada di laporan keuangan dengan anggarannya.
- 4) Membandingkan data yang di laporan keuangan dengan data atau informasi yang diketahui auditor atau hasil perhitungan auditor.
- 5) Membandingkan data keuangan yang ada di laporan keuangan dengan data non – keuangan yang ada kaitannya (*relationship*).

#### d. Dokumen

Menurut sumbernya, bukti dokumenter dapat dibagi menjadi 2 golongan, yaitu:

- 1) Bukti dokumenter yang dibuat oleh pihak luar yang independen yang dikirimkan langsung kepada auditor, misalnya konfirmasi yang merupakan penerimaan jawaban tertulis dari pihak yang independen di luar klien yang berisi verifikasi ketelitian yang diminta oleh auditor.
- 2) Bukti dokumenter yang dibuat oleh pihak luar yang independen yang disimpan dalam arsip klien, misalnya rekening koran bank, faktur dari penjual, order pembelian dari pelanggan, dan lain - lain. Untuk menentukan tingkat kepercayaan terhadap jenis bukti dokumenter ini, auditor harus mempertimbangkan apakah dokumen tersebut dapat dengan mudah diubah atau dibuat oleh karyawan dalam organisasi klien.

e. Tanya Jawab (wawancara, *interview, Inquiries*)

Tanya jawab dapat dilakukan secara lisan maupun tertulis. Tanya jawab dilakukan kepada personil atau pihak perusahaan. Apa saja yang kurang jelas, boleh ditanyakan kepada pihak perusahaan, misalnya mengenai metode pencatatan, proses produksi, proses pembayaran gaji/upah dan sebagainya. Tetapi dalam tanya jawab ini harus hati – hati, karena pihak perusahaan bukanlah pihak yang independen, sehingga kemungkinan memperoleh jawaban yang bias tetap ada. Dalam tanya jawab sebaiknya dilakukan dengan menggunakan alat komunikasi yang dimengerti oleh pihak yang ditanya, sehingga informasi yang diperoleh lebih baik. Sebagian hasil tanya jawab ini mungkin saja dapat diperkuat atau di cek kesesuaiannya dengan bukti lain seperti observasi atau dokumen dapat dicek kesesuaiannya dengan tanya jawab.

f. Observasi

Observasi adalah penggunaan penglihatan dan indera lain untuk menilai atau memeriksa kegiatan – kegiatan tertentu misalnya jika di catatan kepegawaian ada 15 personil di bagian akuntansi, auditor dapat berkunjung ke bagian akuntansi untuk melihat apakah ada 15 orang

yang bekerja di bagian akuntansi. Jika kurang dari 15 orang, perlu ditanyakan apakah ada personil yang cuti atau sedang keluar kantor. Demikian juga, jika di catatan tidak ada barang setengah jadi (work in process), auditor dapat berkunjung ke pabrik untuk melihat bagaimana proses produksi di perusahaan, untuk memastikan tidak adanya barang setengah jadi. Juga, misalnya menurut catatan dan informasi di perusahaan mesin yang baru dibeli perusahaan, kapasitasnya dapat menghasilkan 1.000 unit produk per jam. Untuk memeriksa hal diatas, auditor dapat meminta untuk melakukan observasi beroperasinya mesin tersebut.

g. Pengerjaan Kembali

Pengerjaan kembali adalah mengulangi apa yang telah dilakukan atas suatu data atau informasi. Misalnya suatu faktur penjualan, jumlah rupiah di faktur tersebut Rp. 5 juta. Auditor akan menghitung kembali dengan mengalikan kuantitas barang yang dijual dengan harga per unit dari barang tersebut, kemudian mengurangnya jika ada diskon dan sebagainya, sehingga diperoleh angka Rp. 5 juta.

h. Bukti dari spesialis

Spesialis adalah seorang yang memiliki keahlian atau pengetahuan khusus dalam bidang selain akuntansi dan auditing, misalnya pengacara, insinyur, geologist, ahli teknik dan lain – lain. Pada umumnya spesialis yang digunakan auditor bukan orang yang mempunyai hubungan dengan klien. Auditor harus membuat surat perjanjian kerja dengan spesialis, tetapi tidak boleh menerima begitu saja hasil – hasil penemuan spesialis tersebut.

3. Dokumentasi Audit

Tujuan dokumentasi audit adalah untuk membantu auditor dalam memberikan kepastian yang memadai bahwa audit telah sesuai dengan standar audit yang berlaku umum dan juga membantu auditor dalam

melaksanakan dan mensupervisi audit. Dokumentasi audit juga memfasilitasi perencanaan, kinerja dan supervisi dari perjanjian kerja dan merupakan dasar dari tinjauan kualitas kerja karena menyediakan dokumentasi tertulis termasuk perencanaan dan kinerja dari pekerjaan, prosedur yang dilakukan, bukti yang dikumpulkan dan kesimpulan yang didapat oleh auditor. Dokumentasi audit dapat juga disebut dengan *working papers*, walaupun sekarang ini dokumentasi audit disimpan sebagai *file* computer.

### **2.3 Evaluasi Bukti Audit**

Evaluasi bukti audit diperlukan untuk menyiapkan laporan audit yang tepat sehingga auditor harus bersifat obyektif, hati – hati, dan menyeluruh dalam mengevaluasi bukti audit. Auditor harus secara mendalam mencari bukti audit dan tidak memihak (bias) dalam mengevaluasinya.

Evaluasi bukti audit dapat dilakukan selama dan pada akhir audit atau pada akhir pekerjaan lapangan. Pelaksanaan pengevaluasian bukti audit akan mempertimbangkan evaluasi risiko salah saji yang diperkirakan, evaluasi kompetensi dan kecukupan bukti audit, pengevaluasian bukti audit dengan dilakukannya verifikasi atas asersi manajemen dan kesesuaian bukti audit dengan tujuan audit spesifik, dan pengevaluasian pada akhir pekerjaan lapangan dilakukan pada saat auditor memutuskan pendapat yang akan dinyatakannya dalam laporan audit.

#### **2.3.1 Evaluasi Kompetensi dan Kecukupan Bukti Audit yang Dikumpulkan**

Di dalam mengevaluasi bukti, auditor harus memperhatikan kompetensi, ketepatan dan kecukupan dari bukti yang telah dikumpulkan untuk dievaluasi. Bukti audit yang tepat dan cukup dapat menjadi dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

Ketepatan bukti (*appropriateness of evidence*) adalah ukuran mutu bukti, yang berarti relevansi dan reliabilitasnya memenuhi tujuan audit untuk kelas transaksi, saldo akun, dan pengungkapan yang berkaitan. Jika suatu bukti

dianggap sangat tepat, hal itu hal itu akan sangat membantu dalam meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan dengan wajar. Kompetensi atau ketepatan bukti audit berkaitan dengan kualitas atau keandalan suatu bahan bukti. Jika bahan bukti dianggap sangat kompeten dan tepat maka akan sangat membantu meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan dengan wajar. Misalnya kalau auditor menghitung persediaan maka bahan bukti tersebut akan melebihi kompeten daripada kalau pihak manajemen yang memberikan auditor gambarannya sendiri.

Bukti harus berkaitan atau relevan dengan tujuan audit yang akan diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dianggap tepat. Relevansi bukti audit yang berupa catatan akuntansi dipengaruhi secara langsung oleh efektivitas struktur pengendalian intern. Struktur pengendalian intern yang kuat akan lebih menjamin keandalan catatan akuntansi dan bukti – bukti lainnya yang dibuat dalam organisasi klien, sebaliknya struktur pengendalian intern yang lemah seringkali tidak dapat mencegah atau mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan yang terjadi dalam proses akuntansi.

Relevansi hanya dapat dipertimbangkan dalam tujuan audit khusus, karena bukti audit mungkin relevan untuk satu tujuan audit, tetapi tidak relevan untuk tujuan audit lainnya. Auditor akan mengumpulkan bukti – bukti audit aktual lalu mengevaluasi kecukupan bukti audit aktual yang dikumpulkan dengan tahap awal mengevaluasi resiko salah saji material yang dicapai, kompetensi dan kecukupan bukti audit, asersi manajemen dan kesesuaian bukti audit dengan tujuan audit spesifik, lalu mendokumentasikannya. Evaluasi bukti audit diperlukan sebagai dasar yang memadai bagi auditor untuk menyiapkan laporan audit dan memberikan pendapatnya. Berdasarkan hasil evaluasi bukti audit tersebut, auditor dapat mempertimbangkan pendapat apa yang akan diberikannya atas laporan keuangan yang diauditnya dan kemudian menerbitkan laporan audit.

#### **2.4 Industri Pertambangan Umum**

Undang–undang Mineral dan Batubara No.4 tahun 2009 menjelaskan pertambangan umum adalah sebagian atau seluruh tahapan kegiatan dalam rangka



rangka penelitian, pengelolaan, pengusahaan mineral atau batubara yang meliputi penyelidikan umum, eksplorasi, studi kelayakan, konstruksi, penambangan, pengolahan dan pemurnian, pengangkutan dan penjualan, serta kegiatan pasca tambang.

Perusahaan dalam industri pertambangan umum dapat berbentuk usaha terpadu dalam arti bahwa perusahaan tersebut memiliki usaha eksplorasi, pengembangan dan konstruksi, produksi, dan pengolahan sebagai satu kesatuan usaha atau berbentuk usaha-usaha terpisah yang masing-masing berdiri sendiri. Selain pengertian mengenai aktivitas pertambangan beberapa pengertian dasar yang untuk istilah-istilah pada industri ini antara lain :

- a. Batubara adalah endapan senyawa organik karbonan yang terbentuk secara alamiah dari sisa tumbuh-tumbuhan.
- b. Pertambangan Batubara adalah pertambangan endapan karbon yang terdapat di dalam bumi, termasuk bitumen padat, gambut, dan batuan aspal.
- c. Usaha Pertambangan adalah kegiatan dalam rangka pengusahaan mineral atau batubara yang meliputi tahapan kegiatan penyelidikan umum, eksplorasi, studi kelayakan, konstruksi, penambangan, pengolahan dan pemurnian, pengangkutan dan penjualan, serta pasca tambang.
- d. Izin Usaha Pertambangan, yang selanjutnya disebut IUP, adalah izin untuk melaksanakan usaha pertambangan. Ada beberapa izin pertambangan yang dikeluarkan pemerintah, antara lain :
  1. IUP Eksplorasi
  2. IUP Operasi Produksi
  3. Izin Pertambangan Rakyat
  4. Izin Usaha Pertambangan Khusus
  5. IUPK Eksplorasi
  6. IUPK Operasi Produksi
- e. Penyelidikan Umum adalah tahapan kegiatan pertambangan untuk mengetahui kondisi geologi regional dan indikasi adanya mineralisasi.
- f. Eksplorasi adalah tahapan kegiatan usaha pertambangan untuk memperoleh informasi secara terperinci dan teliti tentang lokasi, bentuk, dimensi, sebaran,

kualitas dan sumber daya terukur dari bahan galian, serta informasi mengenai lingkungan sosial dan lingkungan hidup.

- g. Studi Kelayakan adalah tahapan kegiatan usaha pertambangan untuk memperoleh informasi secara rinci seluruh aspek yang berkaitan untuk menentukan kelayakan ekonomis dan teknis usaha pertambangan, termasuk analisis mengenai dampak lingkungan serta perencanaan pascatambang.
- h. Operasi Produksi adalah tahapan kegiatan usaha pertambangan yang meliputi konstruksi, penambangan, pengolahan, pemurnian, termasuk pengangkutan dan penjualan, serta sarana pengendalian dampak lingkungan sesuai dengan hasil studi kelayakan.
- i. Konstruksi adalah kegiatan usaha pertambangan untuk melakukan pembangunan seluruh fasilitas operasi produksi, termasuk pengendalian dampak lingkungan.
- j. Penambangan adalah bagian kegiatan usaha pertambangan untuk memproduksi mineral dan/atau batubara dan mineral ikutannya.
- k. Pengolahan dan Pemurnian adalah kegiatan usaha pertambangan untuk meningkatkan mutu mineral dan/atau batubara serta untuk memanfaatkan dan memperoleh mineral ikutan.
- l. Pengangkutan adalah kegiatan usaha pertambangan untuk memindahkan mineral dan/atau batubara dari daerah tambang dan/atau tempat pengolahan dan pemurnian sampai tempat penyerahan.
- m. Penjualan adalah kegiatan usaha pertambangan untuk menjual hasil pertambangan mineral atau batubara.

Batubara dapat didefinisikan sebagai batuan hasil endapan unsur organik, terbentuk dalam periode yang lama, dan dapat terbakar. Secara umum batubara dapat digunakan sebagai sumber energi yang digunakan oleh pabrik, sumber tenaga listrik, dan bahan bakar. Dilihat dari segi pengelolaannya, batubara merupakan sumber daya yang diekstraksi dari dalam perut bumi dengan potensi merusak lingkungan sangat tinggi. Berdasarkan periode pembentukannya, batubara dapat dibedakan menjadi:

1. Antrasit, merupakan batubara dengan kalori tertinggi, dengan warna hitam metalik, mengandung antara 86% - 98% unsur karbon (C) dengan kadar air kurang dari 8%.
2. Bituminous, merupakan batubara yang mengandung 68 - 86% unsur karbon (C) dan berkadar air 8-10% dari beratnya.
3. Sub-bituminous, merupakan batubara yang mengandung sedikit unsur karbon dan banyak unsur air.
4. Lignit Atau batu bara coklat, merupakan batu bara yang mengandung air 35-75% dari beratnya.
5. Gambut memiliki kadar air di atas 75% dan nilai kalori yang paling rendah.

Kegiatan pertambangan yang diatur dalam Undang-undang No 4 Tahun 2009 namun untuk lebih merinci pelaksanaan dari Undang-undang tersebut diturunkan kembali dalam bentuk Peraturan Pemerintah (PP) yang salah satunya adalah PP No. 23 Tahun 2010 tentang Pelaksanaan Kegiatan Usaha Pertambangan Mineral dan Batubara. Berdasarkan PP ini komoditas pertambangan dikelompokkan 5 golongan yaitu :

1. Mineral radioaktif antara lain: radium, thorium, uranium.
2. Mineral logam antara lain: emas, tembaga.
3. Mineral bukan logam antara lain: intan, bentonit.
4. Batuan antara lain: andesit, tanah liat, tanah urug, kerikil galian dari bukit, kerikil sungai, pasir urug.
5. Batubara antara lain: batuan aspal, batubara, gambut.

Mineral adalah senyawa anorganik yang terbentuk di alam, yang memiliki sifat fisik dan kimia tertentu serta susunan kristal teratur atas gabungannya yang membentuk batuan, baik dalam bentuk lepas atau padu. Pertambangan mineral adalah pertambangan kumpulan mineral yang berupa bijih atau batuan, di luar panas bumi, minyak dan gas bumi, serta air tanah.

Saat ini kegiatan pertambangan yang lebih dikenal adalah pertambangan untuk komoditas mineral logam antara lain: emas, tembaga, nikel, bauksit dan komoditas batubara. Selain komoditas mineral utama dan batubara ini, komoditas batuan memiliki peran yang sama pentingnya terutama dalam memberikan dukungan material untuk pembangunan infrastruktur antara lain : pendirian sarana infrastruktur jalan, pembangunan perumahan, dan gedung perkantoran. Terminologi bahan galian golongan C yang sebelumnya diatur dalam UU No 11 Tahun 1967 telah diubah berdasarkan UU No 4 Tahun 2009, menjadi batuan, sehingga penggunaan istilah bahan galian golongan C sudah tidak tepat lagi dan diganti menjadi batuan.

Sifat dan karakteristik industri pertambangan umum berbeda dengan industri lainnya. Perbedaan tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Eksplorasi bahan galian tambang umum merupakan kegiatan yang mempunyai ketidakpastian yang tinggi, karena meskipun telah dipersiapkan secara cermat, dengan biaya yang besar, tidak ada jaminan bahwa kegiatan tersebut akan berakhir dengan penemuan cadangan bahan galian yang secara komersial layak untuk ditambang.
- b. Bahan galian bersifat deplesi dan tidak dapat diperbaharui (non-renewable) serta untuk melaksanakan kegiatan pertambangan ini, mulai tahap eksplorasi sampai dengan tahap pengolahannya, dibutuhkan biaya investasi yang relatif sangat besar, padat modal, berjangka panjang, sarat risiko, dan membutuhkan teknologi yang tinggi, sehingga diperlukan pengelolaan yang benar-benar profesional.
- c. Pada umumnya operasi perusahaan pertambangan berlokasi di daerah terpencil dan kegiatannya menimbulkan kerusakan dan/atau pencemaran lingkungan hidup, sehingga setiap perusahaan pertambangan wajib memenuhi ketentuan perundangan yang berlaku mengenai lingkungan hidup, di samping mempunyai konsep pasca penambangan yang jelas.
- d. Pemerintah Indonesia tidak memberikan konsesi penambangan karena menurut peraturan perundangan yang berlaku, segala bahan galian yang berada dalam wilayah hukum Indonesia adalah kekayaan nasional Bangsa

Indonesia yang dikuasai dan dipergunakan oleh negara untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Untuk dapat berusaha dalam industri pertambangan umum, pemerintah mengeluarkan peraturan yang memberi wewenang kepada badan usaha/perorangan untuk melaksanakan usaha pertambangan umum.

## 2.5 PSAK 33 (1994): Akuntansi Pertambangan Umum

Secara umum kegiatan usaha pokok industri pertambangan Indonesia terdiri dari empat jenis, yaitu eksplorasi, pengembangan dan konstruksi, produksi, serta pengelolaan lingkungan hidup, digambarkan dalam gambar sebagai berikut:

**Gambar 2.1**

### **Kegiatan Pokok Industri Pertambangan**

<b>Eksplorasi dan Evaluasi</b>	<b>Pengembangan dan Konstruksi</b>	<b>Produksi</b>	<b>Pengelolaan Lingkungan Hidup</b>
<b>TAHAP 1</b>	<b>TAHAP 2</b>	<b>TAHAP 3</b>	<b>TAHAP 4</b>

Sumber: PSAK 33 (1994)

### 2.5.1 Eksplorasi

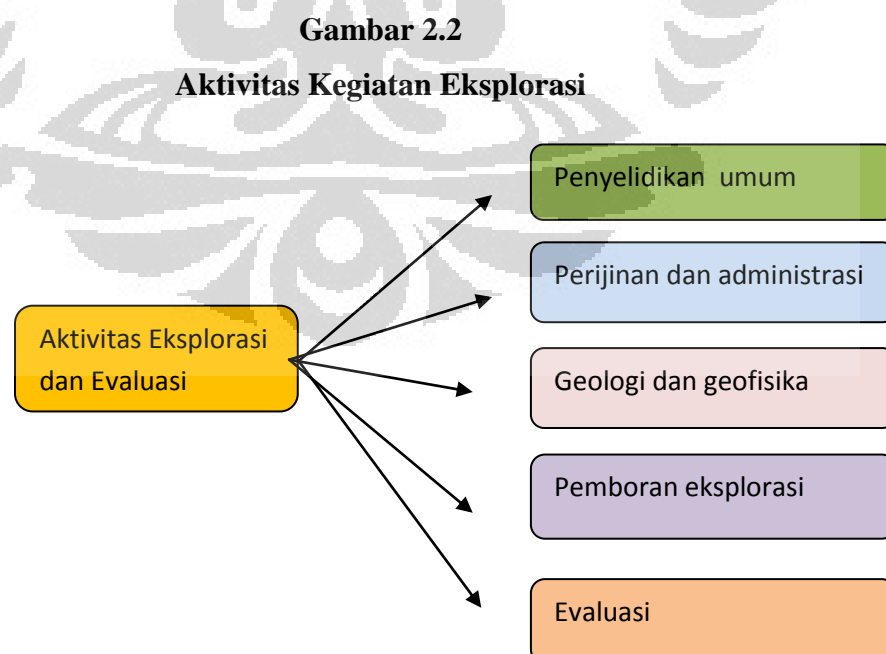
Eksplorasi adalah usaha dalam rangka mencari, menemukan, dan mengevaluasi Cadangan Terbukti pada suatu wilayah tambang dalam jangka waktu tertentu seperti yang diatur dalam peraturan perundangan yang berlaku. Pengertian lain terkait aktivitas eksplorasi antara lain:

1. Cadangan terbukti merupakan suatu taksiran cadangan bahan galian tambang umum dalam suatu *Area of Interest* yang secara teknis maupun ekonomis dapat dipertanggungjawabkan kemungkinannya untuk diproduksi di masa mendatang berdasarkan harga bahan galian tambang umum pada saat taksiran tersebut dibuat dan biaya penambangannya.
2. *Area of interest* merupakan suatu satuan area geologis yang diduga mempunyai potensi diperolehnya suatu cadangan bahan galian tambang umum atau telah terbukti terdapat cadangan bahan galian tambang umum. Suatu perusahaan dalam industri pertambangan umum

dapat mempunyai lebih dari satu *Area of interest*, dan dalam suatu *Area of interest* tertentu dapat terjadi lebih dari satu tahapan kegiatan dalam waktu atau periode yang bersamaan. Setiap *Area of interest* harus diperlakukan secara terpisah untuk tujuan penentuan apakah biaya-biaya yang terjadi pada kegiatan eksplorasi dan pengembangannya dapat dikapitalisasikan atau dibebankan pada periode berjalan.

Setiap perusahaan tambang idealnya memulai usahanya dengan melakukan eksplorasi terlebih dahulu, yaitu usaha untuk mencari, menemukan, dan mengevaluasi sumber daya bahan galian tambang pada suatu wilayah tambang dalam jangka waktu tertentu yang diatur dalam peraturan berlaku. Kegiatan eksplorasi ini merupakan kegiatan yang mempunyai tingkat ketidakpastian yang cukup tinggi, karena meskipun telah dilakukan persiapan dengan cermat dan biaya yang tidak sedikit, tidak ada jaminan bahwa kegiatan tersebut akan menghasilkan temuan barang galian tambang yang layak untuk ditambang secara komersil.

Kegiatan eksplorasi ini mencakup beberapa aktivitas – aktivitas di dalamnya, yaitu:



Sumber: PSAK 33 (1994)

Berikut adalah penjelasan sesuai PSAK 33 (1994) : Akuntansi Pertambangan Umum atas pembagian kegiatan eksplorasi beserta biaya-biaya yang terkait :

1. Penyelidikan umum merupakan aktivitas penyelidikan secara geologi umum maupun geofisik yang dilakukan di daratan, perairan, dan/atau dari udara dengan tujuan untuk memperoleh peta geologi umum untuk menetapkan tanda – tanda terdapatnya bahan galian.
2. Perijinan dan administrasi dilakukan dengan tujuan memperoleh ijin untuk melakukan kegiatan eksplorasi di suatu kawasan tertentu. Misalnya, mengurus Hak Kuasa Pertambangan, Kontrak Kerja Sama, dan Kontrak Karya.
3. Aktivitas geologi adalah pekerjaan analisis foto udara dan pemetaan geologi permukaan tanah suatu kawasan tertentu untuk memetakan penyebaran mineral. Sedangkan kegiatan geofisika adalah salah satu teknik eksplorasi yang dilakukan dengan menyelidiki sifat fisik bebatuan untuk memperoleh data mengenai keberadaan bahan galian di bawah permukaan tanah.
4. Pemboran eksplorasi adalah kegiatan pemboran yang dilakukan untuk mendapatkan data rinci tentang endapan di bawah permukaan tanah. Contoh bor dapat diteliti lebih lanjut melalui pemeriksaan laboratorium untuk diketahui jenis dan kadar batuan.
5. Evaluasi merupakan kegiatan yang dilakukan untuk mengkaji apakah suatu cadangan bahan galian secara teknis layak untuk ditambang dan memiliki nilai komersial di pasar. Kegiatan evaluasi ini terdiri dari menaksir jumlah dan kadar bahan galian, analisa dampak kegiatan usaha terhadap lingkungan, pengurusan ijin dan administrasi yang diperlukan, anggaran yang dibutuhkan, serta nilai pasar cadangan bahan galian. Pada intinya, perusahaan harus membandingkan antara biaya dan manfaat yang timbul dari aktivitas perusahaan bahan galian tersebut.

### 2.5.1.1 Perlakuan Akuntansi pada Aktivitas Usaha Eksplorasi

PSAK 33 (1994) tentang Akuntansi Pertambangan Umum mengatur bahwa seluruh biaya yang muncul pada kegiatan eksplorasi dan evaluasi pada suatu *area of interest* wajib untuk dibebankan pada periode berjalan. Biaya-biaya tersebut dapat dikapitalisasi jika memenuhi salah satu kondisi dari dua kondisi berikut :

1. Pada saat masih terdapat izin atas aktivitas usaha eksplorasi pada *Area of interest* serta aktivitas usaha eksplorasi yang signifikan masih terus berlangsung dan tidak berakhir pada tanggal laporan keuangan, walaupun dalam tahap ini belum ada kepastian akan ditemukannya cadangan terbukti.
2. Pada saat masih terdapat izin untuk melakukan kegiatan pertambangan pada *Area of interest* dan biaya eksplorasi yang terjadi diharapkan masih dapat diperoleh kembali melalui proses produksi cadangan terbukti tersebut ataupun dari hasil yang diperoleh jika ada pemindahtanganan hak penambangan ke pihak lain.

PSAK 33 (1994) juga menjelaskan perlakuan akuntansi terkait kegiatan Eksplorasi antara lain:

1. Biaya penyusutan aktiva tetap yang mendukung kegiatan eksplorasi dialokasikan sebagai bagian biaya eksplorasi.
2. Apabila suatu penyelidikan umum tidak dikaitkan secara khusus pada program eksplorasi tertentu, maka biaya yang dikeluarkan untuk penyelidikan umum tersebut dibebankan pada periode berjalan.
3. Biaya bunga yang terjadi karena pendanaan kegiatan eksplorasi ditangguhkan (selama biaya eksplorasinya dapat ditangguhkan) dengan mengacu kepada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 26 tentang Akuntansi Bunga untuk Periode Konstruksi.
4. Biaya umum dan administrasi yang berkaitan langsung dengan kegiatan eksplorasi ikut ditangguhkan sebagai bagian dari Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan.



5. Pendapatan lain-lain yang diperoleh sehubungan dengan kegiatan eksplorasi dikurangkan dari Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan.

### 2.5.1.2 Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan

Penyajian di dalam laporan keuangan jumlah biaya eksplorasi yang dibebankan pada periode berjalan (di luar biaya amortisasi atas Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan) disajikan secara tersendiri dalam laporan laba-rugi sebagai Beban Eksplorasi. Biaya yang ditangguhkan atas kegiatan eksplorasi disajikan sebagai Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan.

PSAK 33 (1994) tentang Akuntansi Pertambangan Umum mengatur hal-hal terkait kegiatan usaha eksplorasi yang harus diungkapkan pada catatan laporan keuangan, sebagai berikut :

1. Kebijakan akuntansi sehubungan dengan dasar penentuan
  - (i) Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan atas kegiatan eksplorasi yang masih berjalan dengan penjelasan mengenai jangka waktu kontrak untuk *Area of interest* yang bersangkutan;
  - (ii) Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan atas kegiatan eksplorasi yang sudah menemukan adanya Cadangan Terbukti dengan penjelasan bahwa amortisasinya baru akan dilaksanakan pada saat dimulainya produksi.
2. Dalam penyajian Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan harus dibedakan antara Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan atas kegiatan eksplorasi yang masih berjalan dengan Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan atas kegiatan eksplorasi yang telah menemukan Cadangan Terbukti.
3. Apabila terdapat lebih dari satu *Area of interest*, maka harus diungkapkan rincian dari Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan untuk tiap-tiap *Area of interest*.
4. Jumlah pembebanan biaya eksplorasi pada periode berjalan serta alasan pembebanannya.

## 2.5.2 Pengembangan

Pengembangan adalah setiap kegiatan yang dilakukan dalam rangka mempersiapkan cadangan terbukti sampai siap untuk diproduksi. Setelah melakukan eksplorasi dan dapat dipastikan bahwa akan ditemukan temuan barang galian tambang, selanjutnya dilakukan usaha pengembangan dan konstruksi. Konstruksi yang dimaksud di sini ialah kegiatan membangun sarana dan prasarana yang diperlukan untuk menunjang kegiatan produksi nantinya. Tahap pengembangan dan konstruksi meliputi, antara lain :

1. Kegiatan administrasi merupakan kegiatan pengurusan perijinan dalam lingkup pertambangan umum guna mendukung dimulainya pelaksanaan kegiatan pengembangan dan konstruksi. Kegiatan Administrasi antara lain:
  - Pengurusan perijinan dan Kuasa Pertambangan
  - Pembebasan tanah
  - Pembersihan lahan (land clearing)
  - Biaya pembukaan tambang, termasuk pengupasan lapisan tanah (sebelum produksi)
2. Kegiatan teknis merupakan kegiatan rancang bangun dan kegiatan fisik lapangan untuk memudahkan masuk ke tempat cadangan bahan tambang dalam rangka persiapan kegiatan produksi . Kegiatan teknis antara lain :
  - Biaya pembuatan prasarana,
  - Biaya pembuatan atau pengadaan bangunan, dan
  - Biaya pembuatan atau pengadaan mesin dan peralatan.

### 2.5.2.1 Perlakuan Akuntansi pada Aktivitas Pengembangan

Perlakuan Akuntansi pada tahaan pengembangan, yaitu :

1. Biaya yang terjadi atas kegiatan pengembangan suatu *Area of Interest* tertentu baik langsung maupun tidak langsung ditanggihkan pembebanannya sebagai Biaya Pengembangan yang Ditanggihkan.

2. Biaya penyusutan aktiva tetap yang dipergunakan dalam melaksanakan kegiatan pengembangan ditangguhkan sebagai bagian dari Biaya Pengembangan yang ditangguhkan.
3. Biaya umum dan administrasi yang berkaitan langsung dengan kegiatan pengembangan, ditangguhkan sebagai bagian dari Biaya Pengembangan yang Ditangguhkan; sedangkan biaya umum dan administrasi yang tidak berkaitan langsung dengan kegiatan pengembangan harus diperlakukan sebagai beban pada periode berjalan.
4. Pada saat sejak dimulainya produksi suatu *Area of Interest*, Akumulasi Biaya Pengembangan yang Ditangguhkan dan Akumulasi Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan atas *Area of Interest* yang sama dijumlahkan, dan penjumlahan biaya tersebut diamortisasi; biaya amortisasi dibebankan sebagai biaya produksi.
5. Perhitungan amortisasi didasarkan pada metode unit produksi. Pada keadaan tertentu, apabila dianggap dapat memberikan informasi keuangan yang lebih tepat, amortisasi dihitung berdasarkan taksiran umur ekonomis dari *Area of Interest* tersebut. Dasar perhitungan amortisasi yang dipilih harus diterapkan secara konsisten. Apabila dipergunakan metode unit produksi, maka tingkat amortisasi tiap tahunnya harus didasarkan pada jumlah cadangan yang secara wajar dapat diproduksi sampai dengan akhir periode eksploitasi *Area of Interest* yang bersangkutan. Apabila amortisasi didasarkan pada jangka waktu, maka taksiran umur ekonomis tidak boleh lebih panjang dari periode eksploitasi. Periode eksploitasi yang dimaksud adalah berdasarkan perijinan yang berlaku.
6. Apabila terjadi penundaan produksi di suatu *Area of Interest* tertentu setelah kegiatan pengembangan selesai, maka pada setiap akhir periode akuntansi selama masa penundaan tersebut, jumlah Akumulasi Biaya Pengembangan dan Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan harus dievaluasi apakah masih dapat diperoleh kembali (*recovered*) dari nilai taksiran hasil produksi Cadangan yang bersangkutan. Apabila ternyata nilai taksiran hasil produksi tersebut lebih rendah daripada jumlah biaya yang ditangguhkan, maka selisihnya harus dibebankan pada periode berjalan.

Perlakuan akuntansi tahap konstruksi, yaitu :

1. Biaya Konstruksi adalah semua biaya yang terjadi atas pekerjaan konstruksi dan prasarana dikapitalisasi sebagai aktiva tetap, dan selanjutnya disusutkan berdasarkan umur ekonomis dari aktiva yang bersangkutan. Saat dimulainya penyusutan dan pembebanan biaya penyusutan diatur sebagai berikut:
  - Aktiva tetap yang dipergunakan langsung dalam proses produksi, penyusutannya mulai dihitung pada saat produksi komersial dimulai; dan biaya penyusutannya dibebankan sebagai biaya produksi.
  - Sedangkan terhadap aktiva tetap yang penggunaannya tidak langsung berhubungan dengan proses produksi, penyusutannya dimuiai pada saat selesainya pekerjaan konstruksi aktiva tetap yang bersangkutan dan biaya penyusutannya dibebankan sebagai beban usaha periode berjalan.
2. Biaya bunga yang terjadi karena pendanaan untuk pekerjaan pengembangan dan konstruksi ditangguhkan atau dikapitalisasi dengan mengacu kepada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 26 tentang Akuntansi Bunga untuk Periode Konstruksi.

#### **2.5.2.2 Penyajian dan Pengungkapan dalam Laporan Keuangan**

PSAK 33 (1994) tentang Akuntansi Pertambangan Umum mengatur hal-hal terkait aktivitas pengembangan dan konstruksi mengenai penyajian dan pengungkapan pada catatan laporan keuangan, sebagai berikut :

1. Biaya Pengembangan yang Ditangguhkan disajikan dalam neraca bersama-sama dengan Biaya Eksplorasi yang Ditangguhkan (atas kegiatan eksplorasi yang sudah menemukan cadangan terbukti) sebagai Biaya Eksplorasi dan Pengembangan yang Ditangguhkan.
2. Untuk periode akuntansi di mana produksi komersial telah dimulai, Biaya Eksplorasi dan Pengembangan yang Ditangguhkan disajikan sebesar jumlah netonya, yaitu setelah dikurangi dengan amortisasi.

3. Jumlah penurunan (*write down*) akibat dilakukannya evaluasi terhadap Biaya Eksplorasi dan Pengembangan yang Ditangguhkan, disajikan secara tersendiri dalam laporan laba-rugi sebagai penurunan nilai Biaya Eksplorasi dan Pengembangan yang Ditangguhkan.
4. Biaya pekerjaan konstruksi dan prasarana yang masih dalam pelaksanaan disajikan sebagai Pekerjaan Konstruksi dalam Penyelesaian.

Hal-hal berikut wajib diungkapkan dalam catatan laporan keuangan:

1. Kebijakan akuntansi sehubungan dengan:
  - Dasar penentuan ditangguhkannya biaya pengembangan dan kapitalisasi biaya pekerjaan konstruksi dan prasarana.
  - Metode amortisasi dan penyusutan yang dipergunakan dengan penjelasan jangka waktu perijinan penambangan dan taksiran umur ekonomis tambang.
2. Biaya Pengembangan yang Ditangguhkan atas kegiatan pengembangan yang masih berjalan.
3. Biaya Eksplorasi dan Pengembangan yang Ditangguhkan di mana terjadi penundaan masa produksi, meliputi penjelasan:
  - Alasan terjadinya penundaan
  - Amortisasi belum diperhitungkan karena belum dinilainya produksi
  - Jumlah penurunan (*write down*) akibat dilakukannya evaluasi bila ada, terhadap biaya yang ditangguhkan tersebut, serta metode dan asumsi utama yang dipergunakan dalam menghitung penurunan nilai tersebut
  - Apabila terdapat lebih dari satu *Area of Interest* maka harus diungkapkan rincian dari Biaya Eksplorasi dan Pengembangan yang Ditangguhkan untuk tiap-tiap *Area of Interest*.

## **BAB 3**

### **GAMBARAN UMUM INDUSTRI PERTAMBANGAN BATUBARA**

#### **3.1 Gambaran Umum Industri Pertambangan di Indonesia**

Berdasarkan Pasal 1 ayat 5 Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2009 Tentang Pertambangan Mineral dan Batubara, yang untuk selanjutnya akan disebut UU Minerba oleh Penulis, adapun yang dimaksud dengan Pertambangan batu bara adalah pertambangan endapan karbon yang terdapat di dalam bumi, termasuk bitumen padat, gambut, dan batuan aspal. Selanjutnya pada Pasal 1 ayat 6 UU Minerba disebutkan bahwa yang dimaksud dalam Usaha Pertambangan adalah kegiatan dalam rangka pengusahaan mineral yang meliputi tahapan kegiatan penyelidikan umum, eksplorasi, studi kelayakan, konstruksi, penambangan, pengolahan dan pemurnian, pengangkutan dan penjualan, serta pascatambang.

Pada umumnya, tujuan utama dari kegiatan penambangan batubara adalah pengambilan endapan dari batuan induknya, sehingga mudah untuk diangkut dan di proses pada proses selanjutnya selanjutnya.

Sejarah pertambangan dan energi di Indonesia dimulai dengan kegiatan pertambangan yang dilakukan secara tradisional oleh penduduk dengan seizin penguasa setempat, seperti raja ataupun sultan. Pada tahun 1602 Pemerintah Belanda membentuk VOC, mereka selain menjual rempah-rempah juga mulai melakukan perdagangan hasil pertambangan, pada tahun 1652 mulailah dilakukan penyelidikan berbagai aspek ilmu kealaman oleh para ilmuwan dari Eropa. Pada Tahun 1928 Pemerintah Hindia Belanda mulai membangun gedung Geologisch Laboratorium yang terletak di jalan Wilhelmina Boulevard untuk kantor Dienst van den Mijnbouw dan diresmikan pada tanggal 16 Mei 1929. Selanjutnya gedung ini dipergunakan untuk penyelenggaraan sebagian dari acara Pacific Science Congress ke IV. Gedung ini sekarang bernama Museum Geologi, yang beralamat di jalan Diponegoro No. 57 Bandung.

Proklamasi Kernerdekaan Indonesia pada tanggal 17 Agustus 1945 mengantarkan perubahan yang sangat besar di segala bidang, termasuk bidang pertambangan. Tahun 1945 lembaga pertama yang menangani pertambangan di

Indonesia adalah Jawatan Tambang dan Geologi yang dibentuk pada tanggal 11 September 1945. Jawatan ini, semula bernama Chisitsu Chosajo yang diambil alih dari pihak Jepang. Dari rentan tahun 1945 sampai tahun 2000 mencatat banyak perubahan terkait kelembagaan ini, namun perubahan terakhir pada tahun 2000 yang kini menjadi Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral dibawah Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral.

Paradigma baru kegiatan industri pertambangan kini mengacu pada konsep pertambangan yang berwawasan lingkungan dan berkelanjutan, yang meliputi: penyelidikan umum (*prospecting*), kegiatan eksplorasi meliputi eksplorasi pendahuluan dan eksplorasi rinci, studi kelayakan teknik, ekonomik dan lingkungan termasuk studi amdal, persiapan produksi (*development and construction*), penambangan (pembongkaran, pemuatan, pengangkutan, penimbunan), reklamasi dan pengelolaan lingkungan, pengolahan (*mineral dressing*), pemurnian atau metalurgi ekstraksi, pemasaran, tanggung jawab sosial perusahaan (*Corporate Social Responsibility*), pengakhiran tambang (*Mine Closure*).

Seluruh kegiatan operasi perusahaan tambang membutuhkan investasi dengan jumlah yang sangat besar, padat modal, jangka waktu yang cukup panjang, serta memerlukan aplikasi teknologi yang tinggi dan pengelolaan yang profesional. Kegiatan-kegiatan operasi tersebut termasuk inventarisasi dan penyelidikan yang meliputi pemetaan geologi, penyelidikan geologi dan penyelidikan eksplorasi guna menentukan daerah-daerah mineralisasi serta mencari cadangan-cadangan batu mineral. Penelitian terapan dan pengembangan teknologi telah pula dilakukan dalam usaha mendapatkan cara-cara pemanfaatan, pengolahan mineral dan penggaliannya untuk mendorong pengembangan usaha-usaha pertambangan di dalam negeri. Sejalan dengan itu telah pula dilakukan penyempurnaan pengaturan, pengawasan, pembinaan dan penyuluhan pada usaha-usaha pertambangan.

Suatu perusahaan yang menjalankan kegiatan usahanya di industri pertambangan mungkin saja tidak hanya berada dalam salah satu dari empat

kegiatan usaha pokok, yaitu eksplorasi, pengembangan, produksi, dan pengolahan. Hal ini umum terjadi karena biasanya suatu perusahaan memiliki banyak *area of interest* dalam satu waktu dan faktor kegiatan eksplorasi yang tidak dimulai secara bersamaan terhadap semua *area of interest*. *Area of Interest* merupakan suatu satuan area geologis yang diduga mempunyai potensi diperolehnya suatu cadangan bahan galian tambang umum atau telah terbukti terdapat cadangan bahan galian tambang umum. Oleh karena itu, setiap *area of interest* tersebut sangat mungkin untuk berada dalam tahapan kegiatan usaha pokok yang berbeda. Misalnya, beberapa *area of interest* masih berada dalam tahap eksplorasi, namun *area of interest* lainnya sudah masuk ke dalam tahap produksi. Setiap *area of interest* yang dikelola oleh entitas harus diberi perlakuan terpisah dengan tujuan agar setiap biaya yang terjadi dapat dialokasikan dan diklasifikasikan sebagai beban atau dikapitalisasi pada periode berjalan.

Industri pertambangan dianggap memiliki beberapa ciri penting, yakni, padat modal (*capital intensive*), bersifat jangka panjang, dan seringkali merupakan bisnis yang tidak dapat diprediksikan. Oleh karena itu, investasi di industri ini dipercayai umum sebagai investasi yang kaya dengan risiko. Dalam sejarahnya industri pertambangan memang dikuasai oleh paham *neoliberal risk* yang menganggap bahwa perusahaan-perusahaan pertambangan dan para investornya (perusahaan-perusahaan, bank, para pemegang saham, dan lainnya) menanggung sebuah resiko yang besar dan tidak sepadan dibandingkan dengan pemilik tanah (atau mineral) di mana perusahaan-perusahaan itu beroperasi. Resiko-resiko itu meliputi; (a) resiko politik, yakni ketidak-stabilan suatu kawasan karena ketidak-mampuan manajemen pemerintahan para politisi, ancaman terorisme dan sabotase, kemungkinan pembatalan kontrak, atau kemungkinan pengambilan asset; (b) resiko komersial, di mana industri pertambangan mengklaim dirinya sebagai bisnis yang paling penuh resiko secara komersial karena memerlukan waktu yang lama antara investasi dan perolehan keuntungan, dan perubahan-perubahan harga komoditi yang tak terduga dan; (c) resiko geologi, terutama berhubungan dengan lapangan eksplorasi geologi yang penuh ketidak-pastian.



Maka dari itu, perusahaan-perusahaan pertambangan menyusun kriteria investasi di mana keputusan untuk melakukan investasi dan eksplorasi ditentukan oleh prinsip-prinsip tertentu. Pertama, pada tahap eksplorasi, perusahaan-perusahaan mempertimbangkan aspek potensi geologi, stabilitas politik, keamanan dalam penguasaan (*security of tenure*), hukum pertambangan, stabilitas hukum pertambangan, stabilitas perpajakan/tingkat pajak, dan karakteristik dari deposit. Kedua, keputusan melakukan investasi penambangan didasarkan pada potensi keuntungan, stabilitas politik, perolehan keuntungan, tingkat pajak/stabilitas perpajakan, biaya pasar, dan stabilitas hukum pertambangan.

Bagi perusahaan mencari untung adalah penting, tetapi dalam menjalankan aktivitas bisnis yang sehat, maka sangat penting untuk melindungi kepentingan kelompok lain, baik berhubungan dengan kehidupan sosial ekonominya, maupun kepentingan lingkungannya. Dalam rangka itu, gagasan tentang penambangan yang bersih (*clean mining*), yang menghasilkan limbah rendah dan pengurangan pemakaian volume air adalah salah satu solusi yang kemungkinan dipilih oleh perusahaan. Di sisi lain, perusahaan-perusahaan juga dipaksa untuk mengembangkan riset dan pengembangan (*research and development*) tentang prediksi polusi tambang, pencegahan polusi, dan teknik penambangan yang bersih. Langkah terakhir ini merupakan jalan keluar terhadap kebanyakan kegiatan riset industri penambangan yang lebih difokuskan kepada peningkatan produksi mineral yang menghasilkan banyak limbah dan rakus air. Kedua, tangan pemerintah juga bisa dipakai untuk mengendalikan dampak pengrusakan lingkungan dari aktivitas pertambangan yang kapitalistik. Salah satu di antaranya adalah penggunaan instrumen pajak yang berbasis mekanisme pasar akan menekan dampak-dampak ekologis. Misalnya, pengenaan pajak polusi pada jumlah material limbah dan pemakaian air merupakan insentif yang kuat bagi perusahaan untuk mengurangi limbah-limbah mereka. Sebaliknya pengurangan pajak kepada perusahaan yang mengembangkan proyek-proyek riset atau program-program percontohan untuk mengurangi limbah tambang dan konsumsi air akan menjadi insentif-insentif lain yang positif. Cara lain adalah promosi

pengembangan teknologi pertambangan yang kurang menimbulkan polusi melalui permintaan kepada perusahaan-perusahaan untuk melaporkan ke publik jumlah material racun yang dilepaskan ke dalam lingkungan,

Dalam perkembangan pengelolaan hasil tambang ini, selalu mengundang pro dan kontra. Khususnya masalah lingkungan, tidak hanya dalam ekstraksi batubara, akan tetapi limbah yang dihasilkan pada saat dikonsumsi. Kondisi ini membuat pengelolaan batubara sering menjadi sorotan publik. Namun perlu juga diperhatikan adalah tidak sepenuhnya pengelolaan tambang ini dihentikan. Hal yang terpenting adalah bagaimana kerusakan lingkungan akibat pengelolaan batubara dapat ditutupi oleh profit tambang. Dengan kata lain, manfaat dari tambang diambil, dan hak semua pihak yang berhubungan di areal tambang tidak dirugikan.

Salah satu program CSR (*Corporate Social Responsibility*) pada dalam rangka memperingati Hari Menanam Pohon Indonesia (HMPI) dan Bulan Menanam Nasional (BMN) Tahun 2011 yaitu pada tanggal 28 November dan untuk mendukung Gerakan Penanaman Satu Milyar Pohon. Pemerintah Daerah kabupaten setempat khususnya Dinas Kehutanan dan Perusahaan serta beberapa perusahaan lainnya yang lingkup kerjanya di Wilayah kabupaten Muara Enim, melakukan kegiatan penanaman Pohon bersama. Program CSR Perusahaan yang hingga kini dibagi dalam 4 bidang yaitu :

1. Lingkungan : Perusahaan bertujuan untuk melestarikan sumber daya alam terbaik di batubara sementara juga mempertahankan mengambil langkah-langkah besar untuk melestarikan lingkungan.
2. Pendidikan : Di hampir setiap masyarakat, anak-anak adalah harapan yang paling berharga untuk masa depan. Dan itu menjadi tanggung jawab anggota masyarakat untuk memastikan anak-anak menerima sistem pendidikan yang baik untuk membangun aspirasi besar bagi rakyatnya. Untuk itu bagaimana Rumah membaca Upit & Thio, membaca masyarakat kita untuk anak-anak mulai, yang bertujuan untuk mendidik dan

menghasilkan sumber daya manusia yang berkualitas dari desa-desa terpencil dekat bidang pertambangan batubara.

3. Pertanian :Perusahaan bertujuan untuk memajukan keterampilan pertanian mereka, mendukung ekonomi mereka, dan untuk menghemat padang gurun yang rumah komunitas mereka menggunakan kawasan reklamasi tambang kami. Program-program juga telah melatih warga desa untuk menanam tanaman mereka sendiri dalam lebih kecil, bidang terbatas, dan kami juga mulai sebuah komunitas petani untuk mendukung dan terlibat keterampilan pertanian mereka.
4. Budaya & Ekonomi Lokal : Tanah liat yang dihasilkan dari tanah dimana batu bara yang berlokasi biasanya pergi ke limbah setelah penambangan berlangsung. Namun, kami menemukan cara untuk menggunakan tanah liat yang dihasilkan untuk kepentingan warga desa. Kami mulai rumah tembikar, Rumah Gerabah, sebuah lokakarya dilengkapi dengan alat dan tungku untuk memproduksi barang tembikar. Rumah Gerabah bertujuan untuk mendukung ekonomi desa dengan mengajarkan mereka keterampilan baru dan hobi, saat melakukan kreativitas mereka dan menempatkan kerajinan mereka untuk penggunaan praktis

Dalam penelitian ini penulis menggunakan perusahaan pertambangan PT ABC sebagai dasar penelitian. PT ABC didirikan pada tanggal 4 Maret 2004 Akta No.10 dari Notaris Affuroh, SH. Akta pendirian tersebut telah disahkan oleh Menteri Kehakiman Republik Indonesia dalam Surat Keputusannya No.C-25141 HT.01.01.TH.2004 tanggal 11 Oktober 2004. Sesuai dengan pasal 3 Anggaran Dasar, Perusahaan bergerak dalam bidang pertambangan. Untuk mencapai maksud dan tujuan tersebut di atas Perusahaan dapat melaksanakan kegiatan usaha-usaha pertambangan pada umumnya, eksplorasi dan eksploitasi, dengan melakukan pertambangan batubara, penggalian, dan penambangan non migas.

Wilayah izin kuasa pertambangan eksplorasi batubara berdasarkan Surat Keputusan Bupati, wilayah izin kuasa pertambangan eksplorasi batubara terletak di Kecamatan Talang Ubi dan Kecamatan Gunung Megang, Kabupaten Muara

Enim, Propinsi Sumatera Selatan seluas 14.960 ha. Jumlah cadangan terbukti yang ditaksir adalah sebesar 534.197.986 ton.

### 3.2 Siklus Operasi Pertambangan Batu Bara

Dalam proses penambangan batubara ada banyak proses yang perlu dilakukan. Dalam penambangan batubara juga tidak boleh ditinggalkan aspek lingkungan, agar setelah penambangan selesai dilakukan, lingkungan dapat dikembalikan ke keadaan yang baik. Berikut tahapan dalam industri pertambangan batu bara, antara lain:

#### 1. Persiapan

Kegiatan ini merupakan kegiatan tambahan dalam tahap penambangan. Kegiatan ini bertujuan mendukung kelancaran kegiatan penambangan. Pada tahap ini akan dibangun seperti jalan tambang (*access road*), *stockpile*, dan sebagainya.

#### 2. Pembersihan lahan (*land clearing*)

Pembersihan lahan merupakan kegiatan yang dilakukan untuk membersihkan daerah yang akan ditambang mulai dari semak belukar hingga pepohonan yang berukuran besar. Alat yang biasa digunakan adalah *buldozer ripper* dan bantuan mesin potong *chainsaw* untuk menebang pohon dengan diameter lebih besar dari 30 cm.

#### 3. Pengupasan Tanah Pucuk (*top soil*)

Maksud pemindahan tanah pucuk adalah untuk menyelamatkan tanah tersebut agar tidak rusak sehingga masih mempunyai unsur tanah yang masih asli, sehingga tanah pucuk ini dapat digunakan dan ditanami kembali untuk kegiatan reklamasi.

Tanah pucuk yang dikupas tersebut akan dipindahkan ke tempat penyimpanan sementara atau langsung di pindahkan ke timbunan. Hal tersebut bergantung pada perencanaan dari perusahaan.

#### 4. Pengupasan Tanah Penutup (*stripping overburden*)

Bila material tanah penutup merupakan material lunak (*soft rock*) maka tanah penutup tersebut akan dilakukan penggalian bebas. Namun bila materialnya merupakan material kuat, maka terlebih dahulu dilakukan pembongkaran dengan peledakan (*blasting*) kemudian dilakukan kegiatan penggalian. Peledakan yang akan dilakukan perlu dirancang sedemikian rupa hingga sesuai dengan produksi yang diinginkan.

#### 5. Penimbunan Tanah Penutup (*overburden removal*)

Tanah penutup dapat ditimbun dengan dua cara, yaitu *backfilling* dan penimbunan langsung. Tanah penutup yang akan dijadikan material *backfilling* biasanya akan ditimbun ke penimbunan sementara pada saat tambang baru dibuka.

#### 6. Penambangan Batubara (*coal getting*)

Untuk melakukan penambangan batubara (*coal getting*) itu sendiri, terlebih dahulu dilakukan kegiatan *coal cleaning*. Maksud dari kegiatan *coal cleaning* ini adalah untuk membersihkan pengotor yang berasal dari permukaan batubara (*face* batubara) yang berupa material sisa tanah penutup yang masih tertinggal sedikit, serta pengotor lain yang berupa agen pengendapan (air permukaan, air hujan, longsor). Selanjutnya dilakukan kegiatan *coal getting* hingga pemuatan ke alat angkutnya. Untuk lapisan batubara yang keras, maka terlebih dahulu dilakukan penggaruan.

#### 7. Pengangkutan Batubara ke (*coal hauling*)

Setelah dilakukan kegiatan *coal getting*, kegiatan lanjutan adalah pengangkutan batubara (*coal hauling*) dari lokasi tambang (*pit*) menuju stockpile atau langsung ke unit pengolahan.

#### 8. Pengupasan parting (*parting removal*)

Parting batubara yang memisahkan dua lapisan atau lebih batubara perlu dipindahkan agar tidak mengganggu dalam penambangan batubara.

#### 9. *Backfilling* (dari tempat penyimpanan sementara)

Tanah penutup maupun tanah pucuk yang sebelumnya disimpan di tempat penyimpanan sementara akan diangkut kembali ke daerah yang telah tertambang (mined out). Kegiatan ini dimaksudkan agar pit bekas tambang tidak meninggalkan lubang yang besar dan digunakan untuk rehabilitasi lahan pasca tambang.

#### 10. Perataan dan Rehabilitasi Tanah (*spreading*)

Terdiri dari pekerjaan penimbunan, perataan, pembentukan, dan penebaran tanah pucuk diatas disposal overburden yang telah di backfilling, agar daerah bekas tambang dapat ditanami kembali untuk pemulihan lingkungan hidup (reclamation).

#### 11. Penghijauan (*reclamation*)

Merupakan proses untuk penanaman kembali lahan bekas tambang, dengan tanaman yang sesuai atau hampir sama seperti pada saat tambang belum dibuka.

#### 12. Kontrol (*monitoring*)

Kegiatan ini ditujukan untuk pemantauan terhadap aplikasi rencana awal penambangan. kontrol akan dilakukan terhadap lereng tambang, timbunan, ataupun lingkungan, baik terhadap pit yang sedang aktif maupun pit yang telah ditambang.

Dengan meningkatnya permintaan batubara global, maka perlu diperhatikan *good service practice* terhadap *prospective customer*. Untuk membeli batubara ke perusahaan, calon pembeli harus mengajukan dulu LOI (*Letter of Intent*) yang isinya adalah permintaan surat penawaran kepada perusahaan. Permohonan LOI dari pembeli belum tentu ditanggapi perusahaan apabila manajemen menilai order yang masuk tidak memberikan *revenue* yang cukup signifikan.

Adapun Order Acceptance and Execution (*Existing*) perusahaan pertambangan batubara dapat dijelaskan sebagai berikut di bawah ini:

- Pertama-tama, *Prospective Buyer* mengirimkan surat permintaan Quotation ke Departemen Marketing. Departemen Marketing akan meminta persetujuan Direksi atas Quotation tersebut. Apabila Direksi setuju, maka Departemen Marketing akan mengirimkan Quotation dan dokumen-dokumen pendukung lainnya ke Prospect Buyer. Namun, apabila Direksi tidak setuju, maka Prospective Buyer harus kembali ke tahapan awal.
- Selanjutnya *Prospective Buyer* akan mengkaji *Quotation* dan pertemuan bisnis untuk membahas kontrak bisnis bersama. Setelah kontrak bisnis bersama telah mencapai kesepakatan, maka selanjutnya Prospective Buyer akan membuka Initial L/C ke Issuing Bank yang kemudian akan dikirimkan melalui email ke Departemen Marketing. Issuing Bank akan mengirimkan informasi Initial L/C ke Beneficiary Bank yang telah ditunjuk oleh perusahaan, Beneficiary Bank akan mengirimkan info pembukaan L/C oleh Buyer ke Departemen Keuangan
- Departemen Keuangan akan mengkonfirmasi keabsahan L/C tersebut dan diproses ke Beneficiary Bank. Kemudian Departemen Keuangan akan melanjutkan keabsahan tersebut kepada Direksi dan juga memproses initial L/C di Bank. Direksi menugaskan Departemen Marketing untuk membuat perencanaan order dengan mengacu pada Prosedur Perhitungan Pit to Port Cost.
- Setelah itu, L/C dan kontrak akan dikaji oleh *Mining Estimator*. *Mining Estimator* akan membuat dan mengajukan *Pit to Port Cost* kepada Direksi yang selanjutnya akan dikaji. Apabila setuju, maka Departemen Marketing akan membuat dan mengajukan *Job Order Form* ke Direksi untuk dikaji. Selain Direksi, *Job Order Form* juga dikaji oleh Mine Operation, yang diakhiri dengan Prosedur Persiapan Produksi Batu Bara.

Dari tahapan-tahapan di atas, terlihat bahwa perbaikan proses bisnis yang diusulkan sudah menganut *common business practice* di pasar batubara, dimana bagian Marketing aktif dalam menawarkan produk-produknya lalu dikonfirmasi

oleh calon pembeli. Proses selanjutnya akan terjadi negosiasi bisnis antara Marketing dan Calon Pembeli, sehingga dari deal-deal yang dinegosiasikan melahirkan kontrak kerjasama jual-beli batubara.

### 3.3 Risiko Industri

Risiko yang melekat pada perusahaan dalam kelompok industri pertambangan umum tidak terlepas dari karakteristik utama kegiatan perusahaan yaitu kegiatan eksplorasi, pengembangan, dan produksi barang tambang. Menurut Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Publik- Industri Pertambangan Umum, klasifikasi resiko umum dan khusus yang melekat di kelompok industri pertambangan umum antara lain :

#### 1. Risiko Umum

##### a) Risiko Pasar dan Ketidakstabilan Harga

Fluktuasi harga produk pertambangan dunia akan berpengaruh secara langsung terhadap industri eksplorasi dan produksi yang dijalankan oleh perseroan. Seandainya harga barang-barang tambang turun dan berkepanjangan, maka akan mengurangi tingkat laba Perseroan sebagai akibat menurunnya pendapatan dari penjualan produk pertambangan tersebut.

##### b) Risiko Berfluktuasinya Nilai Tukar Rupiah.

Berfluktuasinya nilai tukar rupiah dapat dilihat dari beberapa sisi yaitu :

1. Depresiasi rupiah dapat berakibat buruk bagi perusahaan karena sebagian besar perusahaan yang bergerak di bidang pertambangan umum memerlukan peralatan berat serta teknologi pertambangan yang diimpor.
2. Untuk perusahaan pertambangan umum yang mengandalkan pasar lokal sebagai konsumen utama, depresiasi rupiah dapat menyebabkan menurunnya penjualan perusahaan sebagai akibat melemahnya daya beli masyarakat.



3. Depresiasi rupiah dapat merugikan perusahaan yang memiliki hutang dalam mata uang asing dalam jumlah yang material.
4. Pada sisi lain, depresiasi rupiah menguntungkan perusahaan yang mengandalkan pasar ekspor.
5. Apresiasi rupiah pada sisi sebaliknya, berpengaruh negatif terhadap perusahaan yang mengandalkan penjualannya pada pasar ekspor.

c) Risiko Persaingan

Dengan banyaknya pesaing pada bidang usaha ini dapat mengurangi pangsa pasar Perseroan, yang pada akhirnya dapat mengurangi pendapatan Perseroan.

d) Risiko Kebijakan Pemerintah

Perubahan kebijakan - kebijakan ekonomi Pemerintah dari waktu ke waktu yang mempengaruhi pertumbuhan ekonomi nasional dapat mempengaruhi kegiatan usaha Perseroan. Biaya tambahan yang harus ditanggung oleh Perseroan dapat bertambah dengan berlakunya Undang – Undang Otonomi Daerah.

e) Risiko Bencana Alam

Mengingat hampir keseluruhan aktivitas utama Perseroan dilakukan di alam terbuka, maka kondisi alam tempat penambangan memiliki pengaruh langsung terhadap aktivitas operasi Perseroan. Terjadinya bencana alam seperti tanah longsor, banjir, gempa bumi, atau badai akan menimbulkan kerugian secara material pada Perseroan. Kerugian yang mungkin timbul diantaranya adalah jatuhnya korban jiwa serta rusaknya fasilitas penambangan.

f) Risiko *Leverage*

Risiko leverage (*leverage risk*) yaitu risiko-risiko yang terkait pada kewajiban perusahaan karena pendanaan yang berasal dari luar perusahaan (*external financing*).

### g) Risiko Pemasaran

Meliputi antara lain tidak terjualnya barang dagangan, kerusakan dan kehilangan pada jalur distribusi dan pemasaran.

## 2. Risiko Khusus

### a) Risiko Eksplorasi, Pengembangan, dan Produksi

Perseroan melakukan kegiatan eksplorasi, pengembangan, dan produksi yang pada umumnya memiliki beberapa risiko yang dapat mempengaruhi kemampuan Perseroan dalam menjalankan kegiatan tersebut, yaitu :

#### 1. Risiko Eksplorasi

Aktivitas eksplorasi barang tambang yang dilakukan oleh Perseroan memiliki risiko tinggi dimana ada kemungkinan tidak ditemukannya atau ditemukannya sumber tambang baru. Walaupun ditemukan, cadangan pada sumber baru tersebut dapat memberikan atau tidak memberikan tingkat keuntungan secara komersial kepada Perseroan.

#### 2. Risiko Pengembangan dan Produksi

Aktivitas pengembangan dan produksi yang dilakukan oleh Perseroan memiliki beberapa risiko yang harus dihadapi yang antara lain adalah risiko terhadap terjadinya ledakan, kebocoran, pencemaran lingkungan, serta kerusakan fasilitas produksi yang dijalankan oleh Perseroan.

#### 3. Risiko Operasi

Pengoperasian dari penambangan sangat dipengaruhi oleh beberapa risiko termasuk risiko ledakan, runtuhnya situs pertambangan, pencemaran lingkungan, dan bencana lain yang dapat merugikan Perseroan. Bila risiko-risiko itu terjadi, maka dapat menimbulkan korban luka-luka atau korban jiwa, kerusakan lokasi penambangan, bendungan, dan fasilitas produksi lainnya.

#### b) Risiko Cadangan Bahan Tambang

Bahan tambang lainnya adalah sumber daya alam yang tidak memungkinkan untuk diperbaharui sehingga salah satu Risiko utama yang dihadapi perusahaan-perusahaan yang bergerak dalam industri pertambangan adalah berkurangnya cadangan bahan tambang yang ada sehingga diperlukan usaha yang berkelanjutan untuk menambah dan menggantikan cadangan yang ada.

#### c) Risiko Sehubungan dengan Siklus Kontrak Penambangan

Perseroan menghadapi risiko tidak diperpanjangnya kontrak penambangan serta ijin terkait yang digunakan untuk dapat melakukan kegiatan eksplorasi, pengembangan, dan produksi.

#### d) Risiko Dampak Lingkungan

Bisnis Perseroan sangat tergantung pada beberapa undang - undang dan Peraturan yang mengatur mengenai eksplorasi, pengembangan, produksi bahan tambang, serta dampak lingkungan dan keselamatan kerja. Pembuangan sisa minyak dan gas atau limbah bahan pertambangan lain dapat mengakibatkan pencemaran terhadap udara, tanah, dan air yang dapat menimbulkan kerugian terhadap negara dan atau pihak ketiga dimana Perseroan harus mengganti rugi atas kerusakan yang ditimbulkan.

#### e) Risiko-Risiko lain seperti :

Klaim asuransi, kemampuan untuk mengelola program ekspansi, tenaga kerja, teknologi, tak tercapainya proyeksi, distribusi.

## **BAB 4**

### **ANALISIS DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1 Perlakuan Akuntansi Atas Aktivitas Eksplorasi dan Pengembangan PT ABC**

Seluruh kegiatan eksplorasi pada dasarnya bertujuan untuk meningkatkan potensi sumberdaya mineral (*resources*) yang terdapat di bumi menjadi cadangan terukur yang siap untuk ditambang (*mineable reserve*). Tahapan eksplorasi ini mencakup kegiatan untuk mencari di mana keterdapatannya suatu endapan mineral, menghitung berapa banyak dan bagaimana kondisinya, serta ikut memikirkan bagaimana sistem pendayagunaannya. Berdasarkan PSAK No. 33 “Akuntansi Pertambangan Umum”, maka pihak manajemen Perusahaan menetapkan bahwa semua biaya yang dikeluarkan dalam rangka menemukan cadangan batu bara terbukti dalam suatu “*area of interest*” di wilayah konsesi Perusahaan diakumulasikan dalam perkiraan “Biaya eksplorasi dan pengembangan ditangguhkan” yang diamortisasikan pada saat produksi aktual dimulai sesuai dengan metode garis lurus. Seperti yang telah diuraikan sebelumnya, kegiatan-kegiatan tersebut terbagi dalam; penyelidikan umum, perizinan dan administrasi, geologi dan geofisika, pemboran eksplorasi dan evaluasi. Biaya dari uraian kegiatan tersebut diakui sebagai beban, kecuali belum terdapat cadangan terbukti ketika aktivitas eksplorasi dan evaluasi yang signifikan masih berjalan.

Biaya-biaya yang diakui oleh PT ABC sebagai biaya eksplorasi dan pengembangan adalah biaya-biaya terkait aktivitas eksplorasi yang muncul pada saat pengurusan penerbitan IUP (Izin Usaha Pertambangan) Eksplorasi sampai dengan selesainya aktivitas usaha pengembangan, yaitu pada saat cadangan terbukti siap diproduksi secara komersial. Seluruh biaya yang muncul atas aktivitas saat pengurusan IUP Eksplorasi yang pertama sampai aktivitas yang berlangsung setelah terbitnya IUP Eksplorasi, seperti iuran IUP yang dibayarkan ataupun biaya administrasi lain terkait perizinan eksplorasi pada area of interest diakui sebagai bagian dari biaya eksplorasi dan pengembangan. Ditinjau dari PSAK 33 (1994) tentang Akuntansi Pertambangan Umum, dimana biaya untuk

mendapatkan IUP merupakan bagian dari biaya eksplorasi dan pengembangan, maka perlakuan akuntansi PT ABC telah selaras dengan PSAK 33 (1994).

#### **4.1.1 Perolehan atas Biaya Eksplorasi dan Pengembangan yang Ditangguhkan**

Secara umum PT ABC pada saat ini masih melakukan ekplorasi dan pengembangan untuk area pit 1. Pekerjaan untuk Pit 1 telah dimulai sejak agustus 2009 dan memasuki tahap pengembangan pada Mei 2010. Aktivitas eksplorasi PT ABC dibagi menjadi 4 tahap berdasarkan tingkat penemuan sumber daya mineral pada masing-masing tahap. Tahap (1) merupakan indikasi awal, Tahap (2) sumber daya mineral terduga, Tahap (3) Sumber Daya Mineral Terindikasi, Tahap (4) Sumber Day Mineral Terukur. Perusahaan menangguhkan biaya eksplorasi dan pengembangan bila sudah memasuki tahap ke tiga dan ke empat.

Pada tahap pertama, unit eksplorasi PT ABC melakukan pemetaan atas daerah-daerah dalam *area of interest* yang memiliki indikasi adanya sumber daya mineral dengan skala 1:25.000 atau 1:50.000 meter. ada tahap kedua, unit eksplorasi PT ABC mengidentifikasi vein mineralization pada lapisan permukaan tanah *area of interest*. Vein mineralization merupakan kandungan mineral yang membentuk aliran pada lapisan tanah. Vein mineralization pada lapisan permukaan menjadi dugaan awal atas adanya cadangan mineral pada daerah tersebut sehingga merupakan bentuk dari sumber daya mineral terduga.

Pada tahap ketiga, atas vein mineralization yang ditemukan di lapisan permukaan tanah dilakukan pengujian lebih lanjut apakah vein mineralization juga terdapat pada lapisan dibawah lapisan permukaan tanah, sehingga pada proses ini dilakukan pengeboran lebih dalam dengan interval 100 sampai 150 meter. Setelah menemukan adanya vein mineralization pada lapisan dibawah lapisan permukaan tanah, maka aktivitas eksplorasi memasuki tahap keempat. Pada tahap ini, atas vein mineralization yang telah ditemukan dilakukan pengeboran evaluasi dan tunneling untuk dapat mengukur kandungan vein mineralization pada titik tersebut dengan interval 25 sampai 50 meter.

Sampai dengan tanggal pelaporan keuangan nilai buku bersih atas beban eksplorasi dan pengembangan tangguhan disajikan oleh PT ABC dalam tabel berikut :

**Tabel 4.1**  
**Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan, Bersih (dalam rupiah)**

Nama/ Name	Lokasi/ Location	Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan/ Deferred Exploration and Development Expenditures			
		Saldo Awal/ Beginning Balance	Penambahan/ Addition	Amortisasi/ Amortization	Saldo Akhir/ Ending Balance
Pit 1	Talang Ubi	11.515.209.026	7.635.788.641	(2.064.008.993)	17.086.988.674

Sumber: Laporan Keuangan PT ABC. Data Telah Dimodifikasi

Rincian akun biaya eksplorasi dan pengembangan dan ditangguhkan bersih diatas berasal dari biaya eksplorasi dan pengembangan ditangguhkan Pit 1 dikurangi akumulasi amortisasi. Detil komponen biaya dari saldo akun-akun di atas disajikan dalam **Tabel 4.2**

**Tabel 4.2**  
**Rincian Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan, Bersih (dalam rupiah)**

Pit 1	Rp
<b>Biaya Eksplorasi dan Pengembangan</b>	
Pengurusan Kuasa Pertambangan	1.064.401.846
Pekerjaan Studi Kelayakan	504.092.700
Pekerjaan AMDAL	379.173.975
Pengeboran Geologi & Geoteknik	1.975.242.514
Pekerjaan Topografi	18.417.500
Biaya Pemboran	4.239.704.128
Pembebasan Lahan Tambang	5.935.702.929
Negosiasi dan Administrasi	9.465.000
Pembebasan Lahan Stockpile	1.027.879.370
Biaya Pengukuran	950.000
Biaya perlengkapan dan alat	4.500.000
Pembebasan Lahan Disposai	1.555.333.201
Pembuatan Jalan Tambang	2.436.134.504
<b>Jumlah</b>	<b>19.150.997.667</b>

Sumber: Laporan Keuangan PT ABC. Data Telah Dimodifikasi

Perusahaan sudah mengklasifikasikan beban-beban apa saja yang dapat masuk kedalam beban eksplorasi dan pengembangan ditanggung sesuai ketentuan PSAK No. 33 yang melibatkan 5 aktivitas besar yaitu penyelidikan umum, perizinan dan administrasi, geologi dan geofisika, biaya pemboran dan evaluasi. Biaya ini antara lain terdiri dari Pekerjaan Studi Kelayakan (*Properness Study*), Pekerjaan AMDAL (*Environmental Impact Analysis*), Pengeboran Geologi & Geoteknik (*Geology and Geotechnic Drilling*), Pekerjaan Topografi (*Topography*), Negosiasi dan Administrasi (*Negoisation and Administration*). Selanjutnya penulis akan menjabarkan biaya tersebut diatas.

- Biaya Studi Kelayakan (*Properness Study*) biaya yang dikeluarkan untuk menguji apakah didaerah tersebut terdapat cadangan terbukti, biaya ini terdiri dari biaya pemboran dan pengelupasan lapisan tanah, seperti biaya sumur uji.
- Biaya yang muncul terkait kegiatan evaluasi adalah pekerjaan Amdal, biaya ini antara lain biaya penyusunan dokumen AMDAL. Biaya ini merupakan biaya untuk mengkaji mengenai dampak positif dan negatif dari dilakukannya proses penambangan untuk memutuskan apakah kegiatan tersebut layak atau tidak layak lingkungan. Kajian dampak positif dan negatif tersebut biasanya disusun dengan mempertimbangkan aspek fisik, kimia, biologi, sosial-ekonomi, sosial budaya dan kesehatan masyarakat.
- Biaya pengeboran geologi dan geoteknik dilakukan untuk mempersiapkan aktivitas pemboran, biaya yang terjadi antara lain biaya pekerjaan *wellsite geologist*, studi *hidrologi* dan *geohidrologi*, serta analisis batubara dan geohidro. Biaya lain menjelang aktivitas pemboran eksplorasi yang masih termasuk kedalam klasifikasi biaya geologi adalah biaya untuk pengukuran kerangka dasar dan pengikatan titik titik bor.
- Biaya topografi (*Topography Expense*) merupakan kegiatan pembuatan peta situasi (pemetaan). Pemetaan topografi merupakan tahapan pekerjaan pendahuluan yang sangat menentukan untuk kegiatan penambangan selanjutnya. Karena informasi yang dihasilkan dari pemetaan yang akurat

bermanfaat bagi perhitungan cadangan tambang, studi eksplorasi yang berkaitan dengan biaya produksi, dan prediksi nilai keuntungan yang akan didapat (*feasibility study*). Biaya untuk kegiatan topografi antara lain untuk pembiayaan pengukuran tanah, pembiayaan kegiatan pemetaan tanah, dan pembiayaan penganalisaan sifat tanah. Informasi yang terkandung di dalam peta merupakan investasi yang berharga bagi perusahaan.

- Biaya Negosiasi dan administrasi biasanya terkait dengan biaya untuk mengurus masalah perizinan dan iuran tetap eksplorasi.

Biaya-biaya yang terjadi dalam pemboran eksplorasi antara lain biaya persiapan lahan, biaya pembebasan jalan masuk ke lokasi pemboran, biaya analisa sampel batubara, termasuk biaya open *hole*.

Sementara itu Biaya yang masuk kedalam akun biaya pengembangan yang ditangguhkan antara lain: Biaya Pengurusan Perizinan dan Kuasa Pertambangan, Biaya Pengeboran, Biaya pengeboran, Biaya Pembebasan Lahan Tambang, Pembebasan lahan stockpile, Biaya pembuatan atau pengadaan mesin dan peralatan, Pembebasan lahan disposal, dan pembuatan jalan tambang.

Bentuk dari biaya-biaya tersebut, secara umum, juga meliputi pembayaran upah dan uang makan harian kepada tenaga buruh, pembelian peralatan, transportasi, dan bahan bakar. Atas semua biaya – biaya di atas, PT ABC memasukkannya sebagai bagian dari biaya eksplorasi dan perlakuan akuntansi PT ABC tersebut sudah tepat berdasarkan PSAK 33 tahun 1994.

Penjurnalan untuk biaya yang berhubungan dengan kegiatan eksplorasi Perusahaan adalah sebagai berikut :

Biaya Eksplorasi Ditangguhkan – subakun terkait	xxx
Kas / Utang Usaha	xxx



#### **4.1.2 Pengakuan Awal dan Pengukuran Selanjutnya atas Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Ditangguhkan**

PT ABC memutuskan apakah biaya eksplorasi ditangguhkan ataupun dibebankan pada periode berjalan berdasarkan status tahap aktivitas usaha eksplorasi pada setiap *area of interest*. Selain melihat dari status tahapan eksplorasi, PT ABC juga melakukan peninjauan atas masa berlaku IUP Eksplorasi serta perpanjangannya. Jika status aktivitas usaha eksplorasi yang telah berada pada tahap tiga dan empat akan segera habis dan belum ada kepastian akan perpanjangan IUP atas kegiatan eksplorasi dan produksi *area of interest* terkait, maka biaya pada tahap eksplorasi tersebut akan dibebankan pada periode berjalan oleh PT ABC. Peninjauan PT ABC ini selaras dengan ketentuan dalam PSAK 33 (1994) : Akuntansi Pertambangan Umum, dimana memperhitungkan masa berlaku izin eksplorasi yang dimiliki entitas dalam memutuskan untuk mengkapitalisasi biaya eksplorasi atau tidak.

Biaya eksplorasi dan pengembangan dapat ditangguhkan selama estimasi cadangan batu bara belum diperoleh. Saat estimasi cadangan batu bara sudah diketahui maka tidak boleh ada biaya yang masuk pada akun biaya eksplorasi dan pengembangan. Biaya eksplorasi dan pengembangan diamortisasi setelah produksi dimulai. Amortisasi baban eksplorasi, pengembangan pada PT ABC menggunakan metode garis lurus.

Pemulihan biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhkan bergantung pada suksesnya pengembangan dan eksploitasi secara komersial, atau produksi dari *area of interest* yang terkait. Setiap *area of interest* ditelaah pada setiap akhir periode akuntansi. Apabila suatu *area of interest* telah berproduksi dan setelah beberapa periode produksi batu baranya tidak sesuai dengan estimasi cadangan produksi (telah ditinggalkan atau diputuskan bahwa *area of interest* tidak layak secara ekonomis), maka biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhkan akan dihapuskan pada periode keputusan tersebut dibuat.

**Rumus Amortisasi Biaya Tangguhan metode Garis Lurus**

$$\frac{\text{Total Biaya Tangguhan (Eksplorasi dan Pengembangan)}}{\text{Masa Manfaat Hak Eksplorasi Penambangan}}$$

Setiap tahun PT ABC melakukan evaluasi kelayakan saldo Biaya Eksplorasi dan Pengembangan tanggungan. Jika nilai tunai taksiran hasil produksi lebih rendah dari saldo biaya yang ditanggungkan, maka selisih tersebut akan dibebankan pada periode berjalan. Sedangkan jika ada peningkatan nilai tunai taksiran hasil produksi maka biaya eksplorasi dan pengembangan yang ditanggungkan, yang telah mengalami penurunan nilai pada periode sebelumnya, dapat dipulihkan kembali secara proporsional dengan peningkatan nilai tunai taksiran hasil produksi. Evaluasi atas nilai tunai taksiran hasil produksi yang diterapkan oleh PT ABC merujuk pada PSAK 33 (1994) dan PSAK 64 (2011). PT ABC mengindikasikan penurunan nilai tunai taksiran hasil produksi PT ABC berdasarkan pada evaluasi periode IUP serta perpanjangannya dan keputusan PT ABC untuk tetap melanjutkan aktivitas produksi pada suatu *area of interest* dengan meninjau skala ekonomis produksi dalam melakukan produksi pada *area of interest* tersebut.

Secara keseluruhan, perlakuan akuntansi atas Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tanggungan, Bersih yang telah dilakukan oleh PT ABC telah sesuai dengan PSAK 33 (1994) yang berlaku di tahun buku tersebut.

#### **4.2 Perencanaan Audit (*Audit Planning*)**

Perhatian dari audit untuk akun biaya eksplorasi dan pengembangan yang ditanggungkan diarahkan untuk menentukan apakah nilai yang tercatat sudah sesuai dengan kewajaran dan mempunyai manfaat dimasa yang akan datang dan amortisasi biayanya dilakukan dengan layak dan diterapkan secara konsisten serta apakah nilai dari taksiran bahan galian tersebut mencukupi biaya tangguhannya. Karena pada hakikatnya suatu transaksi dikatakan sebagai aset apabila transaksi tersebut mempunyai manfaat dimasa yang akan datang, namun dalam hal ini bila

biaya terkait eksplorasi dan pengembangan yang dikeluarkan tidak mempunyai manfaat di masa yang akan datang, biaya tersebut tidak dapat dimasukkan sebagai aset.

Perencanaan audit merupakan tahap pertama dari prosedur audit. Audit *planning* adalah hal yang penting setelah tim audit ditunjuk dalam *engagement*, karena bila perencanaan audit sudah sesuai maka auditor akan mendapatkan bukti yang meyakinkan sehingga auditor dapat menilai risiko yang ada yang terkait dengan salah saji dalam biaya eksplorasi dan pengembangan tanggungan.

#### 1. Memahami Bisnis dan Industri Klien

PT ABC Perusahaan bergerak dalam bidang pertambangan batubara yang kuasa pertambangan eksplorasi batubara terletak di Kecamatan Talang Ubi Perusahaan melakukan kegiatan usaha-usaha pertambangan pada umumnya, eksplorasi dan eksploitasi, dengan melakukan pertambangan batubara, penggalan, dan penambangan non migas. Sehingga risiko dari bisnis di industri ini adalah kemungkinan tidak ditemukannya cadangan terbukti dari bahan galian atau kualitas dari bahan galian yang ditemukan rendah dan juga risiko penyalahgunaan dana atas pengeluaran biaya-biaya terkait aktivitas penambangan yang pada umumnya dilakukan di daerah terpencil sedangkan kantor pusat Perusahaan berada di Jakarta. Dan juga risiko pengkapisasian biaya yang tidak seharusnya yang bertujuan meningkatkan nilai aset.

#### 2. Menilai Risiko Bisnis Klien

Setelah memahami risiko bisnis dan industri klien dapat diketahui risiko bisnis klien. Dengan pemahaman atas bisnis Perusahaan auditor menjadi terbantu dalam menilai risiko dan masalah yang mungkin muncul. Memahami adanya ketidakpastian atas cadangan terbukti yang ditemukan dapat membantu auditor menilai risiko adanya penurunan nilai atas aset yang ditangguhkan. Dan juga menilai risiko adanya pengeluaran-pengeluaran yang seharusnya tidak dikapitalisasi terkait aktivitas eksplorasi dan pengembangan yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

### 3. Melakukan Prosedur Analitis Pendahuluan

Prosedur analitis pendahuluan dilakukan untuk menilai akun-akun mana yang mempunyai fluktuasi yang signifikan dan membantu menilai risiko atas akun tersebut. Prosedur analitis pendahuluan ini tidak dilakukan oleh tim audit yang seharusnya dilakukan diawal. Seharusnya tim audit melakukan prosedur analitis terhadap akun biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan, karena biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan naik cukup signifikan dari tahun sebelumnya yaitu dari Rp. 12.186.312.755 menjadi Rp. 19.150.997.667. Kenaikan ini paling banyak berasal dari kenaikan biaya pembebasan lahan tambang sebesar Rp. 3.157.584.929. Setelah melihat penambahan pada signifikan akun ini selanjutnya auditor melihat keterkaitan akun yang mempengaruhi kenaikan biaya pembebasan lahan tambang. Kenaikan biaya ini diikuti oleh kenaikan pada hutang. Prosedur selanjutnya auditor melakukan wawancara pada klien atas transaksi ini. Menurut keterangan klien kenaikan biaya pembebasan tanah merupakan biaya pergantian atas lahan warga yang akan digunakan dalam tahap eksploitasi oleh Perusahaan.

### 4. Menetapkan Batas Materialitas

Penetapan materialitas pada PT ABC adalah 5% dari *income before tax*, hal ini ditetapkan berdasarkan modul *materiality planning*. Sehingga tingkat materialitas sebesar Rp 195.602.008.

### 5. Mengembangkan Seluruh Rencana dan Program Audit

Dari tahap perencanaan dan desain pendekatan audit maka dapat dibuat audit program dan tujuan yang akan dicapai. Audit program untuk biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan dibuat untuk memenuhi objektif *existence, completeness, dan accuracy*. Dari audit program ini auditor ingin menilai apakah jumlah atau nilai yang terdapat dalam laporan keuangan benar-benar ada, apakah semua nilai yang harus dimasukkan ke laporan keuangan sudah benar-benar dimasukkan dan apakah nilainya tepat. Dalam kaitannya dengan biaya eksplorasi dan pengembangan apakah biaya yang dicatat sudah sesuai

dengan ketentuan biaya yang dikapitalisasi. Yang akan dijelaskan dalam tabel berikut:

**Tabel 4.3**  
**Audit Program Untuk Biaya Eksplorasi**

Audit program	Exploration cost balance related audit objectives							
	Detail Tie In	Existence	Completeness	Accuracy	Classification	Cut off	Realizable Value	Rights
1. Obtain nature and perform fluctuation analysis compared to PY (prior year)		√						
2. Perform vouching procedure for specific item		√	√	√				
3. Review nature of the operating expenses which actually should be recorded as DEE				√	√			

Sumber: Audit Program KAP

a. *Analytical Review*

*Obtain nature and perform fluctuation analysis compared to PY (prior year)* – mencari *nature* dari akun dan melakukan analisa fluktuasi yang dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Dari semua akun yang ada pada biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhan, auditor mencari *nature* dari setiap akun tersebut. Namun dalam pada prakteknya tim audit tidak melakukan prosedur analitis diawal namun hanay melakukan pada saat *substantive*. Program ini dibuat untuk memenuhi tujuan *existence* untuk

melihat keberadaan dari akun tersebut dan menghindari terdapatnya biaya fiktif.

b. *Test of Transaction and Account Balances*

*Perform vouching procedures for specific items* – melakukan vouching untuk item-item tertentu. Auditor kemudian mengidentifikasi akun mana saja yang akan diambil sampel dan kemudian auditor melakukan vouching atas transaksi yang terpilih untuk melihat kelengkapan dokumen dan ketepatan otorisasi.

c. *Review nature of the operating expense which actually should be recorded as Deffered Expenses.* – Melakukan tinjauan atas *nature* dari biaya operasi yang seharusnya dicatat sebagai *Deffered Expenses*. Audit program ini dibuat untuk memenuhi tujuan *accuracy* (ketepatan) dan *classification* (klasifikasi). *Accuracy* berarti nilai yang dicatat untuk biaya eksplorasi sudah benar atau belum, sedangkan klasifikasi akun-akun biaya eksplorasi dsan pengembangan sudah sesuai.

#### 4.3 Pelaksanaan Audit (*Audit Conducting*)

Dalam tahap kedua ini adalah melakukan tes pengendalian dan tes substantif atas transaksi. Setelahnya penulis juga akan membahas prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo.

1. Tes Pengendalian (*Test of Control*)

Tes pengendalian dilakukan oleh auditor untuk mengetahui bagaimana risiko pengendalian klien. Proses audit ini memiliki tujuan untuk memperoleh penilaian risiko pengendalian klien yang dilakukan auditor. Selain itu bila dalam melakukan tes pengendalian ini ditemukan bahwa pengendalian kurang efektif maka tes substantif akan diperluas. Pada uji pengendalian ini tim audit hanya melakukan uji terhadap pengendalian pengeluaran kas. Pengujian ini pun hanya menekankan pada kepatuhan penerapan atas standar prosedur yang ada seperti melihat pemisahan tanggung jawab yang memadai.

a. Pemisahan Tugas (*Segregation of Duties*)

Pemisahan tugas ini dibuat untuk memenuhi komponen pengendalian internal COSO, yaitu lingkungan pengendalian. Pemisahan tugas merupakan pengendalian internal yang efektif. Pemisahan tugas mengurangi risiko *error* dan *fraud*. Untuk PT ABC, terdapat pemisahan tugas antara staf *supply and procurement* (yang membuat *purchase order*) dan *supervisor finance and accounting* (yang mencatat pengeluaran).

b. Otorisasi yang Memadai (*Profer otorisation*)

Tim audit melakukan wawancara untuk memperoleh pemahaman mengenai pengendalian atas pengeluaran kas. Berdasarkan wawancara tersebut diperoleh hasil bahwa pembagian tugas dari pengeluaran kas dibagi kepada 3 orang yaitu; staf akuntan junior, staf akuntan senior dan manager keuangan. Staf junior akuntan menyiapkan voucher pengeluaran yang terdiri dari *invoice*, *purchase order*, faktur pajak, dan surat tagihan. Bagian pencatatan dipegang oleh akuntan senior sedang kan untuk otorisasi pada pengeluaran hingga 25 juta dilakukan oleh manager keuangan. Pengeluaran hingga 150 juta akan diotorisasi oleh manager keuangan dan direktur keuangan, sedangkan untuk pengeluaran lebih dari 150 juta diotorisasi oleh manager keuangan, direktur keuangan dan direktur utama.

Dengan mengambil sampel voucher-voucher pengeluaran selama bulan Januari sampai Desember secara random sebesar 25 voucher, kemudian tim audit melakukan vouching. Ada beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam hal ini. Pertama keberadaan, kelengkapan dan keabsahan dokumen pendukung atas transaksi seperti *invoice*, *purchase order*, faktur pajak, dll. Kedua otorisasi yang sesuai pada level pengeluaran. Ketiga pencatatan yang sesuai antara voucher dan dokumen pendukung. Dari sampel yang diambil pengendalian atas pengeluaran kas PT ABC cukup efektif. Dari hasil tes pengendalian yang telah dilakukan tim audit memperoleh keyakinan aka pengendalian pengeluaran kas sehingga

diperoleh keyakinan akan risiko pengendalian atas pengeluaran kas berada pada level menengah.

## 2. Uji Substantif atas Transaksi (*Substantif Test of Transaction*)

Dari materialitas yang ada, selanjutnya tim audit melakukan prosedur memeriksa dokumen-dokumen pendukung atas biaya-biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan. Prosedur dilakukan ini dilakukan untuk memastikan bahwa nilai tercatat pada buku Perusahaan telah sesuai dan transaksi tersebut didukung oleh bukti yang cukup. Tim audit memeriksa dokumen pendukung atas setiap transaksi yang terjadi berkenaan dengan akun biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan. Fokus dari prosedur ini adalah untuk melihat kesesuaian antara nilai yang dicatat jurnal, *subledger*, kontrak, dan dokumen pendukung lainnya. Populasi biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan merupakan transaksi berasal dari transaksi bulan Januari hingga Desember yang telah merepresentasikan 75% dari total biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan. Metode yang digunakan dalam pemilihan dalam pemilihan sampel adalah metode seleksi sampel terarah (*directed sample selection*) berdasarkan kriteria tertentu dimana tim auditor memilih sampel yang bernilai besar, maupun sampel yang diduga tidak memiliki bukti yang memadai dan mungkin terjadi salah saji terhadapnya.

Dokumen-dokumen yang akan dijelaskan berikut ini akan dicocokkan kelengkapan dokumen, kebenaran nilai, dan kesesuaian dalam pencatatan. Dalam praktiknya, untuk sub akun geologi dan geoteknik atau geofisika, sub akun pemboran eksplorasi, serta sub akun evaluasi dalam hal ini biaya Amdal, dokumen yang diperoleh berupa: kontrak perjajian kerjasama oleh pihak ketiga, bukti pembayaran kontrak atau angsuran kontrak, dan bukti serta dokumen transaksi lainnya. Untuk sub akun geologi seperti analisis batubara PT ABC menggunakan pihak independen yaitu PT. PK yang merupakan mine consultant yang memberika jasa analisis batubara dan pengeboran yang berlokasi di Bekasi. Auditor kemudian melihat



kelengkapan perjanjian dan membaca dengan seksama kontrak perjanjian untuk memeriksa apakah pengeluaran yang terjadi sesuai dokumen pengeluaran atau kontrak, apakah ada penyimpangan-penyimpangan yang terjadi diluar isi kontrak. Pada kasus tertentu, ada juga transaksi yang memiliki kontrak namun kenyataannya dilapangan terdapat biaya-biaya tambahan yang disetujui manajemen sehingga beban yang tercatat tidak sesuai dengan kontrak maka auditor harus melihat *supporting document* yang mampu menunjukkan biaya-biaya tambahan tersebut. Supporting dokument lain seperti tanda pembayaran angsuran kontrak tiap tahap, kuintansi pembayaran biaya, dll. Dari pemeriksaan yang telah dilakukan bahwa nilai kontrak telah sesuai, bukti pembayaran angsuran juga telah sesuai antara bukti dan pencatatatan. Auditor juga melakukan test atas valuta asing dengan melakukan *test currency*, yang dilakukan dengan mengubah saldo valuta asing dengan rate tengah BI. Auditor menemukan perbedaan dan perbedaan ini dikarenakan perbedaan kurs tanggal transaksi dan kurs saat tahun buku, selanjutnya auditor menelusiri apakah perbedaan tersebut sudah di *posting* ke dalam laba atau rugi selisih kurs.

Sedangkan untuk sub akun perizinan dan administrasi umumnya tidak didukung oleh kontrak karena secara *nature* biaya perizinan dan administrasi bukan jenis yang dilakukan dengan kontrak. Transaksi ini cukup didukung dengan bukti pembayaran, tanda terima, kuintansi serta bukti transaksi lainnya. Dari prosedur yang dilakukan biaya terkait administrasi dan perijinan sudah sesuai dan diklasifikasikan dengan tepat.

Atas dokumen-dokumen pembebasan tanah tambang merupakan biaya ganti rugi lahan warga mereklasifikasi. Atas transaksi ini tim audit melihat kontrak serta melihat kesesuaian antara NJOP dan bukti pengeluaran. Transaksi pembebasan tanah ini setelah dilakukan prosedur terdapat biaya representatif dan jamuan untuk pemerintah setempat. Total dari nilai transaksi ini sekitar 256 juta. Menurut *nature* dari akun biaya tersebut

tidak dapat dikapitalisasi maka tim membuat *purpose adjustment* untuk transaksi tersebut.

Test substantif terkait biaya eksplorasi dan pengembangan juga dengan menilai kewajaran amortisasi biaya eksplorasi dan pengembangan tanggungan Tim audit melakukan rekalkulasi saldo yang bertujuan untuk verifikasi keakuratan matematis dari dokumen atau catatan dan jumlah recomputing laporan keuangan atau mendukung rincian. Seperti menghitung ulang beban penyusutan, memverifikasi akurasi matematis dari posting buku besar, bila terkait dengan kontrak yang dilakukan secara bertahap auditor harus menghitung atau memastikan apakah perhitungan pembebanan biaya untuk tiap tahap sudah tepat. Tentunya auditor harus terlebih dahulu memastikan bahwa kontrak dilaksanakan secara bertahap atau tidak, jika dilaksanakan secara bertahap dalam berapa tahap realisasi kontrak dilakukan, berapa nilai pengeluaran untuk setiap kontrak, dan apakah ada perubahan isi kontrak mengenai biaya yang dikenakan dan ketentuan-ketentuan lain. Setelah melakukan prosedur diatas bahwa nilai amortisasi yang dicatat oleh klien telah sesuai.

Asumsi yang berusaha dipenuhi oleh tes substantif ini adalah *existence, completeness, accuracy*.

### 3. Prosedur Analitis (*Analytical Procedure*)

Tim audit menggunakan prosedur analitik untuk menganalisis informasi yang diperoleh selama audit untuk mencari bukti mengenai akurasi, kelengkapan, dan validitas informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Sebagai prosedur substantif, prosedur analitis memberikan bukti tentang satu atau lebih pernyataan yang berhubungan dengan saldo akun atau golongan transaksi. Prosedur analitis dilakukan untuk memenuhi tujuan audit kelengkapan (*completeness*), keberadaan (*existence*) dan Akurasi (*accuracy*), antara lain; membandingkan saldo dalam akun neraca dan jumlah amortisasinya dengan tahun lalu, memeriksa kewajarannya.,

melakukan perhitungan secara total atas beban amortisasinya., mempertimbangkan hasil dari prosedur-prosedur diatas untuk menentukan perlunya dilakukan test detail.

#### 4. Tes Saldo Terperinci (*Test of Detail Balance*)

Tes ini dilakukan untuk pengujian atas kesalahan saji secara material untuk menentukan apakah tujuan audit terkait saldo telah terpenuhi untuk setiap saldo. Bukti yang tepat adalah konfirmasi, dokumentasi dan wawancara.

Konfirmasi : mendapatkan balasan konfirmasi dari supplier terkait utang dan pengeluaran. Konfirmasi merupakan bukti kedua terkuat setelah pemeriksaan fisik. Maka balasan konfirmasi merupakan bukti yang akurat untuk memenuhi tujuan keberadaan (*existence*) karena merupakan tanggapan dari pihak ketiga. Tim melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga dalam hal ini adalah *consultant mining* klien terkait saldo utang usaha yang dicatat dari biaya pemboran dan analisis geologi.

Dokumentasi : Periksa penambahan beban tanggungan selama tahun berjalan ke dokumen pendukungnya seperti faktur penagihan, kontrak-kontrak, perjanjian, voucher dan lain-lain. Tes ini untuk memenuhi tujuan audit keberadaan (*existence*) dan akurasi (*accuracy*).

Wawancara: Selanjutnya tim melakukan Tanya jawab kepada manajemen mengenai kelayakan penagguhan biaya dan masukkan dalam surat representasi.

**Tabel 4.4**  
**Prosedur Audit dan Bukti Audit**

<b>Audit Procdures</b>	<b>Physical Examination</b>	<b>Confirmation</b>	<b>Documentation</b>	<b>Observation</b>	<b>Inquiries of the Client</b>	<b>Reperformance</b>	<b>Analytical Procedures</b>	<b>Recalculation</b>
Test of controls (including procedures to obtain an understanding of internal control)			√		√	√		
Substantive tests of transactions			√		√	√		
Analytical procedures					√		√	
Test of details balances		√	√		√	√		√

Sumber: Audit Program KAP

#### 4.4 Menyelesaikan Audit (*Completing the Audit*)

Kemudian tim melakukan *subsequent test* terhadap akun utang untuk memeriksa dan mengetahui apakah ada transaksi setelah tanggal neraca yang berhubungan dengan akun tersebut. Dan hasil dari *subsequent test* terdapat voucher pengeluaran yang merupakan transaksi atas pembayaran biaya iuran eksplorasi.

#### 4.5 Kewajaran Akun Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tanggihan

Dari semua tahap prosedur audit dalam menilai kewajaran akun biaya eksplorasi dan pengembangan tanggihan. Tidak semua dilakukan oleh tim audit, seperti *pre analitical review* dan *final analitical review*. Dari prosedur ini seharusnya tim audit dapat melihat fluktuasi signifikan akun dan keterkaitannya dengan akun lain, sehingga dapat lebih efektif dalam melakukan prosedur *test detail*. Dari prosedur uji pengendalian bahwa tim audit menilai risiko

pengendalian atas pengeluaran kas pada level menengah, selanjutnya atas risiko deteksi yang di dapat dari prosedur yang dilakukan oleh tim audit yaitu substantif dan *detail test* bahwa akun biaya eksplorasi dan pengembangan tanggahan tanggahan telah disajikan dengan wajar, karena prosedur yang dilakukan tidak dapat mendeteksi adanya *misstatement* yang material atas akun ini



## **BAB 5 KESIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1 Kesimpulan**

PT ABC bergerak bergerak di industri pertambangan batubara Dalam rangka kegiatan usaha PT ABC untuk mencari dan mendapatkan cadangan batubara, PT ABC melakukan kegiatan eksplorasi dan pengembangan pada area Pit 1.

PT ABC menyajikan akun Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tanggahan, Bersih sebagai salah satu komponen dari Aset Tidak Lancar pada Laporan Posisi Keuangannya. Akun tersebut merupakan hasil penjumlahan dari beban eksplorasi dan beban pengembangan yang kemudian dikurangi dengan akumulasi amortisasi. Berdasarkan defisini harta dan beban, biaya – biaya yang terjadi akibat kegiatan eksplorasi dan pengembangan dapat diakui sebagai harta karena dianggap memiliki *future economic benefit* dan diakui sebagai beban pada periode berjalan jika dianggap tidak memiliki *future economic benefit*.

Secara keseluruhan, perlakuan akuntansi atas Beban Eksplorasi dan Pengembangan Tanggahan, Bersih telah dilakukan oleh PT ABC telah sesuai dengan PSAK 33 (1994) yang berlaku di tahun buku tersebut.

Akun biaya eksplorasi dan pengembangan tanggahan ini mempunyai nilai yang cukup material bagi perusahaan. Untuk itu prosedur audit untuk menilai kewajaran dari akun ini cukup penting. Auditor menggunakan prosedur audit dan menilai kecukupan serta keterkaitan bukti audit dan prosedur. Ada tiga tahap prosedur yang dilakukan yaitu; Perencanaan Audit (*Audit Planning*), Pelaksanaan Audit (*Audit Conducting*) dan Penyelesaian Audit (*Completing the Audit*). Tidak semua prosedur audit dilakukan dalam memenuhi tahap tersebut, namun auditor merasa dengan prosedur yang telah dijalankan dan keterkaitan pada bahan bukti audit. Mulai dari proses perencanaan sampai dengan penyelesaian pemeriksaan.

Bahwa nilai biaya eksplorasi dan pengembangan tangguh sudah disajikan secara wajar berdasarkan bukti yang ada.

Pada tahun 2012 standar akuntansi mengenai kegiatan eksplorasi dan pengembangan untuk industri tambang mengalami perubahan yang cukup signifikan sebagai dampak dari konvergensi IFRS. Standar akuntansi yang mengatur perlakuan atas biaya eksplorasi dan pengembangan tidak lagi bersifat *rule-based* namun menjadi *principle-based* yang memerlukan banyak *judgement*. Sebagai implikasinya, perlakuan akuntansi atas biaya-biaya eksplorasi dan pengembangan PT ABC untuk tahun buku 2012 dan seterusnya mengacu pada PSAK 64 dan PSAK 33 (revisi 2011).

## 5.2 Saran

Saran bagi PT ABC terkait penerapan biaya eksplorasi dan pengembangan yang ditangguhkan antara lain perlunya *ketelitian accounting division* dalam pengklasifikasian beban yang masuk pada akun biaya eksplorasi dan pengembangan tangguhkan dan juga pemisahan tugas yang terstruktur untuk mengurangi kesalahan dalam penginputan data penjualan di sistem perusahaan.

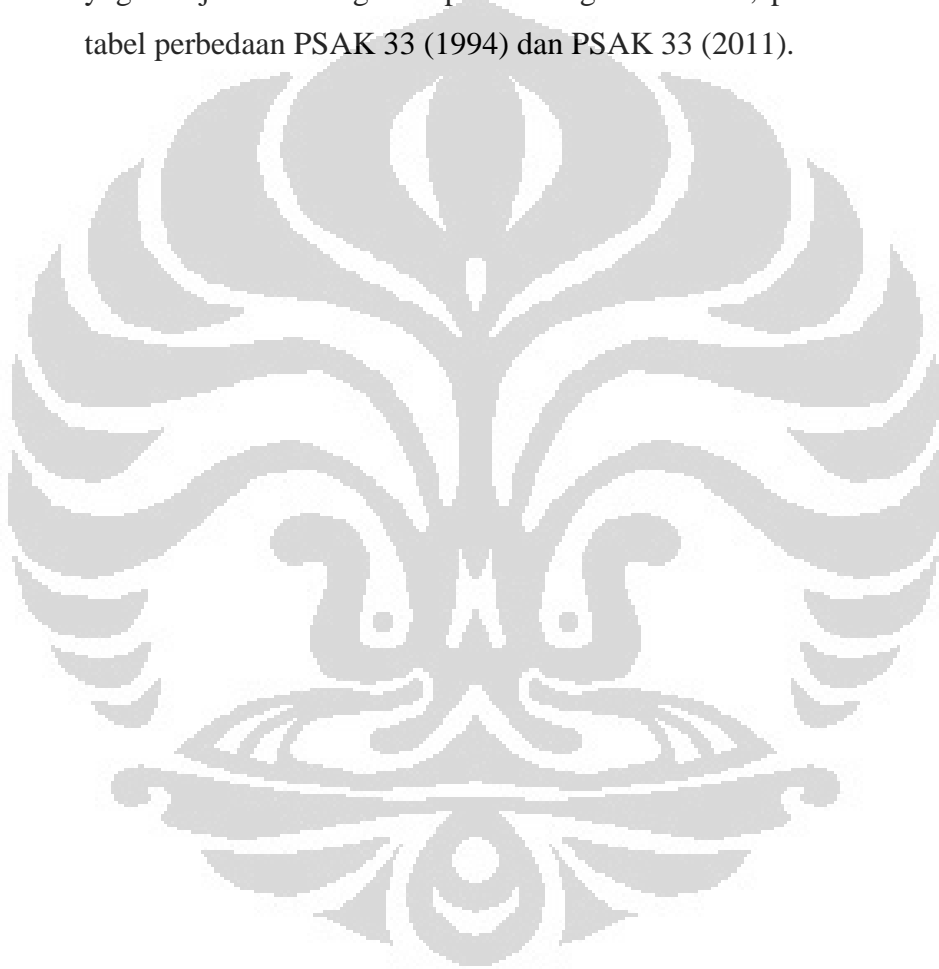
Sebagai saran auditor, sehubungan dengan akan diberlakukannya beberapa PSAK baru yang berlaku untuk periode tahun buku yang dimulai pada 1 Januari 2012 dan seterusnya, maka PT ABC harus memahami standar-standar akuntansi yang baru agar laporan keuangan perusahaan di tahun 2012 dan seterusnya sesuai dengan ketentuan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia.

PSAK baru terkait industri pertambangan yang akan diberlakukan untuk periode tahun buku yang dimulai pada 1 Januari 2012 dan seterusnya yaitu :

1. PSAK 33 revisi 2011: Akuntansi Pertambangan Umum yang akan menggantikan PSAK 33 (1994): Akuntansi Pertambangan Umum.

2. PSAK 64: Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi pada Pertambangan Sumber Daya Mineral yang akan menggantikan PSAK 29: Akuntansi Minyak dan Gas Bumi serta PSAK 33(1994): Akuntansi Pertambangan Umum untuk pengaturan yang terkait dengan aktivitas eksplorasi dan aktivitas pengembangan dan konstruksi.

Untuk lebih sedikit memahami mengenai standar baru terkait entitas yang menjalankan kegiatan pertambangan batubara, penulis melampirkan tabel perbedaan PSAK 33 (1994) dan PSAK 33 (2011).





## DAFTAR REFERENSI

- Elder, R. J., Basley, M. S., Arens, Alvin A. dan Jusuf, Amir Abadi. (2009). *Auditing and Assurance Services an Integrated Approach an Indonesian Adoption*. Singapore: Person Education South Asia PTE Ltd.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2007). Standar Akuntansi Keuangan No. 16 Aset Tetap. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2010). Standar Akuntansi Keuangan No. 19 Aset Tak Berwujud. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). Standar Akuntansi Keuangan No. 25 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan.. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (1994). Standar Akuntansi Keuangan No. 33 Akuntansi Pertambangan Umum. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2011). Standar Akuntansi Keuangan No. 64: Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi pada Pertambangan Sumber Daya Mineral. Jakarta: Salemba Empat.
- Kamus Bahasa Indonesia. *Definisi Pertambangan*. Desember 28, 2011. <http://kamusbahasaIndonesia.org/pertambangan>
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2009 tentang Pertambangan Batubara dan Mineral.
- Undang-undang Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan Pokok Pertambangan.

Keputusan Menteri Pertambangan Dan Energi, Nomor : 555.K/26/M.PE/1995 tentang Keselamatan dan Kesehatan Kerja Pertambangan Umum.

Esdm. (2012). Sejarah pertambangan batubara di Indonesia. Diakses pada 23 Mei 2012 pukul 15:00.

<http://www.esdm.go.id/berita/umum/37-umum/2059-kilas-balik-sejarah-pertambangan-dan-energi-di-indonesia.html>

Indonesia ESC right Action Network. (2012). Hak-hak Pertambangan di Indonesia. Diakses pada 23 Mei 2012 pukul 20:00.

<http://indonesia-escrights-net.blogspot.com/p/sumber-daya.html>

Bapepam. Pedoman penyajian dan pengungkapan laporan keuangan emiten atau Perusahaan publik Industri Pertambangan Minyak dan Gas Bumi. Diakses pada 1 Juni 2012 pukul 23:00

[http://www.bapepam.go.id/pasar\\_modal/publikasi\\_pm/siaran\\_pers\\_pm/2008/pdf/P3LKEPPMIGAS.pdf](http://www.bapepam.go.id/pasar_modal/publikasi_pm/siaran_pers_pm/2008/pdf/P3LKEPPMIGAS.pdf)

Baramulti. (2012). Aktivitas Perusahaan. Diakses pada 13 Mei 2012 pukul 16:00.

<http://www.greenbaramulti.com/>

**LAMPIRAN1**  
**Laporan Posisi Keuangan**

ASET	2011 Rp	2010 Rp	ASSETS
<b>ASET LANCAR</b>			<b>CURRENT ASSETS</b>
Kas dan Bank	1.360.835.485	175.570.785	Cash and Banks
Piutang Usaha			Accounts Receivables
Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa	1.854.052.092	--	Related Parties
Piutang Lain-lain			Other Receivables
Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa	1.611.398.558	614.382.558	Related Parties
Pihak Ketiga	112.000.000	--	Third Parties
Persediaan	2.500.611.676	5.501.476.739	Inventories
Biaya Dibayar di Muka	134.166.667	142.500.000	Prepaid Expenses
Jumlah Aset Lancar	<u>7.573.064.478</u>	<u>6.433.930.082</u>	Total Current Assets
<b>ASET TIDAK LANCAR</b>			<b>NON CURRENT ASSETS</b>
Aset tetap			Fixed Assets
<i>(Setelah dikurangi akumulasi penyusutan masing-masing sebesar Rp 635.838.939 dan Rp 262.895.930 per 31 Desember 2011 dan 2010)</i>	7.584.811.874	1.869.829.100	<i>(Net of accumulated depreciation amounting to Rp 635,838,939 and Rp 262,895,930 as of December 31, 2011 and 2010, respectively)</i>
Biaya Eksplorasi dan Pengembangan Tangguhan			Deferred Exploration and Development Expenditures
<i>(Setelah dikurangi akumulasi amortisasi masing-masing sebesar Rp 1.233.960.022 dan Rp 878.455.584 per 31 Desember 2011 dan 2010)</i>	17.086.988.674	14.632.355.973	<i>(Net of accumulated amortization amounting to Rp 1,233,960,022 and Rp 878,455,584 as of December 31, 2011 and 2010, respectively)</i>
Biaya Pengelolaan dan Reklamasi Lingkungan Hidup Tangguhan			Deferred Environmental and Reclamation Expenditures
<i>(Setelah dikurangi akumulasi amortisasi masing-masing sebesar Rp 46.440.258 dan Rp 40.724.100 per 31 Desember 2011 dan 2010)</i>	510.842.841	516.558.999	<i>(Net of accumulated amortization amounting to Rp 46,440,258 and Rp 40,724,100 as of December 31, 2011 and 2010, respectively)</i>
Aset Pajak tangguhan	35.500.696	35.500.696	Deferred Tax Assets
Aset Tidak Lancar Lainnya	52.453.000	52.453.000	Other Non Current Assets
Jumlah Aset Tidak Lancar	<u>25.270.597.085</u>	<u>17.106.697.768</u>	Total Non Current Assets
<b>JUMLAH ASET</b>	<u><b>32.843.661.563</b></u>	<u><b>23.540.627.850</b></u>	<b>TOTAL ASSETS</b>
<b>KEWAJIBAN DAN EKUITAS (DEFISIENSI MODAL)</b>	<b>2010 Rp</b>	<b>2009 Rp</b>	<b>LIABILITIES AND STOCKHOLDERS' EQUITY (CAPITAL DEFICIENCY)</b>
<b>KEWAJIBAN</b>			<b>LIABILITIES</b>
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>			<b>SHORT TERM LIABILITIES</b>
Hutang Usaha			Trade Payables
Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa	9.332.117.858	8.544.288.181	Related Parties
Pihak Ketiga	--	362.645.127	Third Parties
Hutang Pajak	306.591.693	302.769.136	Taxes Payable
Biaya Yang Masih Harus Dibayar	282.242.506	63.736.126	Accrued Expenses
Bagian Kewajiban Jangka Panjang yang Akan Jatuh Tempo dalam Waktu Satu Tahun:			Current Maturities of Long Term Liabilities:
Penyisihan Reklamasi Lingkungan dan Penutupan Tambang	557.158.099	258.210.757	Provision For Environmental Reclamation and Mine Closure
Hutang Lain-lain	11.807.600	469.000	Other Payables
Jumlah Kewajiban Lancar	<u>10.489.917.756</u>	<u>9.532.118.327</u>	<b>Total Current Liabilities</b>

(lanjutan)

**KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**

Hutang Kepada Pihak yang		
Mempunyai Hubungan Istimewa	38.227.061.774	25.056.131.407
Estimasi Kewajiban Manfaat		
Kesejahteraan Karyawan	142.002.784	142.002.784
Penyisihan Reklamasi Lingkungan		
dan Penutupan Tambang	--	298.947.342
Jumlah Kewajiban Tidak Lancar	<u>38.369.064.558</u>	<u>25.497.081.533</u>
<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>	<b><u>48.858.982.314</u></b>	<b><u>35.029.199.860</u></b>

**EKUITAS**

**(DEFISIENSI MODAL)**

Modal saham		
Nilai Nominal Rp 1.000.000 per saham		
Modal Dasar - 4.000 saham		
Modal Ditempatkan dan		
Disetor Penuh - 1.000 saham	1.000.000.000	1.000.000.000
Saldo Rugi	<u>(17.015.320.752)</u>	<u>(12.488.572.010)</u>
Jumlah Ekuitas		
(Defisiensi Modal)	<u>(16.015.320.752)</u>	<u>(11.488.572.010)</u>
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN</b>		
<b>EKUITAS (DEFISIENSI MODAL)</b>	<b><u>32.843.661.562</u></b>	<b><u>23.540.627.850</u></b>

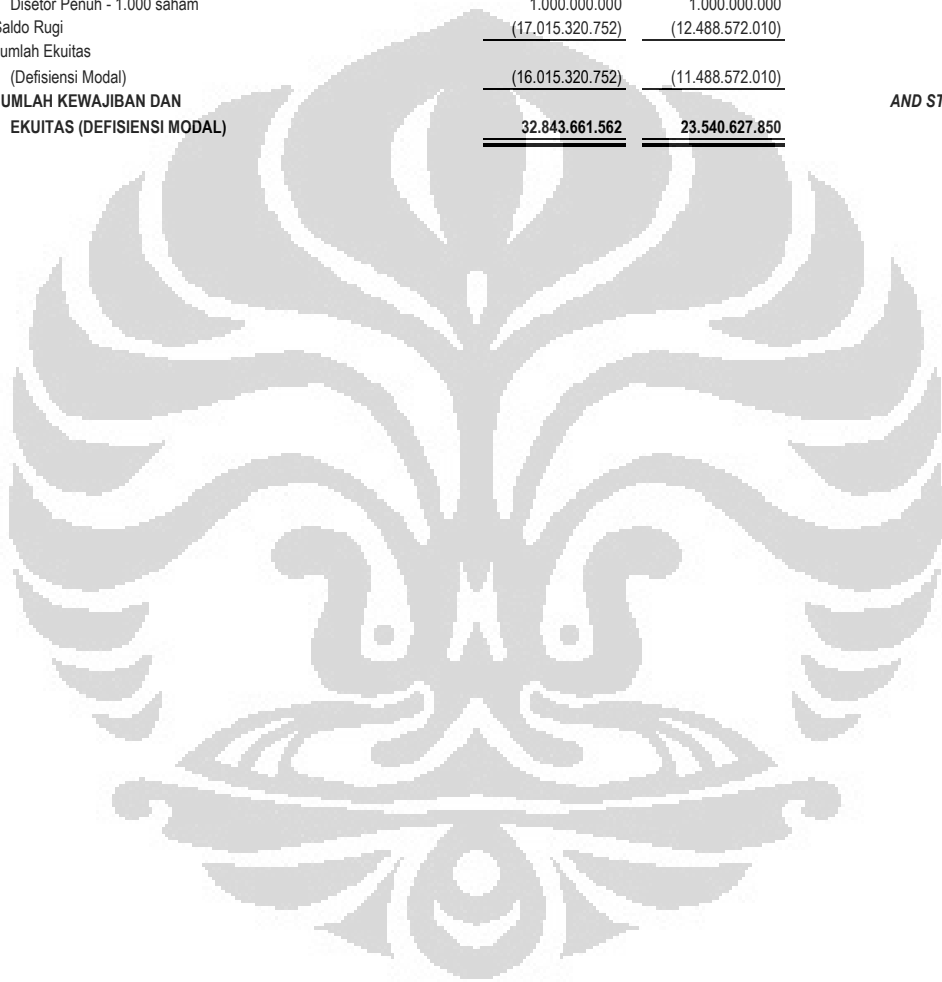
**LONG TERM LIABILITIES**

<i>Due To Related Parties</i>
<i>Estimated Liabilities on</i>
<i>Employees Benefit</i>
<i>Provision for Environmental Reclamation</i>
<i>and Mine Closure</i>
<i>Total Non Current Liabilities</i>
<b>TOTAL LIABILITIES</b>

**STOCKHOLDERS' EQUITY**

**(CAPITAL DEFICIENCY)**

<i>Share Capital</i>
<i>Nominal Value of Rp 1,000,000 per share</i>
<i>Authorized Capital - 4,000 shares</i>
<i>Issued and Fully Paid</i>
<i>Capital - 1,000 shares</i>
<i>Accumulated Losses</i>
<i>Total Stockholders' Equity</i>
<i>(Capital Deficiency)</i>
<b>AND STOCKHOLDERS' EQUITY</b>
<b>(CAPITAL DEFICIENCY)</b>



## Lampiran 2: Expense Audit Program

<b>EXPENSES - AUDIT PROGRAM</b>	<b>40MAP</b>
---------------------------------	--------------

<b>Client name:</b>		<b>Sign-off:</b>	<b>Initials</b>	<b>Date</b>
		<b>Prepared:</b>		
<b>Period end:</b>		<b>Reviewed:</b>		

<p>Financial Statement Assertions</p> <p>C. Completeness E. Existence A. Accuracy V. Valuation</p>
--

### A. BASIC PROCEDURES

No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
<b>Rent Expense</b>				
1.	Assess reasonability of rent expense:	CEA		
	a) Create an expectation of rent expense using the lease agreements for the year.			
	b) Compare the expectation to rent expense recorded in the general ledger..			
	c) Investigate and corroborate any material differences.			
<b>Donations</b>				
2.	Obtain a continuity schedule of donations made during the year and perform the following:	A		
	a) Agree schedule to the general ledger.			
	b) Test mathematical accuracy of the schedule.			
	c) Vouch to receipts to ensure donation was made to a registered charity .			
<b>Legal Invoices</b>				
3.	Review legal invoices during the year to identify:	CA		
	i) potential contingencies;			
	ii) the need for legal confirmations.			

**Lampiran 2: Expense Audit Program**

<b>EXPENSES - AUDIT PROGRAM</b>	<b>40MAP</b>
---------------------------------	--------------

No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
Other Expenses				
4.	For other expenses, assess reasonability.	CEA		
Unrecorded Transactions				
5.	Ask personnel responsible for or familiar with disbursements/expenses whether they are aware of:	CEA		
	a) Unrecorded, missing or overstated disbursements/expenses.			
	b) Unrecorded transactions or transactions with unusual terms.			
	c) Any unusual terms or transactions.			
Related Party Transactions				
6.	Document related party transactions and ensure they are disclosed in the financial statements.	CEAV		
7.	Ensure related party transactions are measured at the carrying or exchange amount, as appropriate.	A		
Test of Transactions - Expenditure Completeness				
8.	Perform test of transactions to verify completeness of purchases:	C		
	a) Ensure the files from which the tests originate are complete (i.e. check serial continuity)			
	b) From files of originating documents, select a sample of - expenses and trace to related purchase invoices for quantities and prices.			
	c) Compare purchase invoices to entry in purchase journal.			
	d) Trace total purchases from purchase journal for the selected period to the general ledger.			
Test of Transactions - Expenditure Existence and Accuracy				

**Lampiran 2: Expense Audit Program**

<b>EXPENSES - AUDIT PROGRAM</b>	<b>40MAP</b>
---------------------------------	--------------

No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
9.	Perform test of transactions to verify existence and accuracy of purchases:	EA		
	a) From the purchase journal, select a sample of <span style="background-color: yellow;">    </span> purchases and compare to receiving memos for quantities and prices.			
	b) Agree prices charged on selected purchase invoice to purchase order or other authority for the acquisition of goods or services.			
	c) Examine purchase invoices for evidence of proper approval of the expenditure.			
	d) Check selected purchase invoices for proper account distribution/classification.			
	e) Verify discount taken with reference to terms given on purchase invoices.			
	f) Verify mathematical accuracy of purchase invoices.			
	g) Verify details and method of sales tax charged.			
	Test of Transactions - Cash Disbursement Completeness			
10.	Perform test of transactions to verify that disbursements are accurately recorded in the general ledger:	A		
	a) Select a sample of <span style="background-color: yellow;">    </span> cancelled cheque copies of cash disbursements and agree to the cash disbursements journal.			
	b) Verify proper account distribution/classification (preferably distribution other than to accounts payable, i.e., expense).			
	c) Agree cheques to accounts payable ledger.			
	Test of Transactions - Cash Disbursement Existence			
11.	Perform test of transactions to verify existence of cash disbursements:	E		
	a) Select a sample of <span style="background-color: yellow;">    </span> paid cheques from the cash disbursements journal and agree			

## Lampiran 2: Expense Audit Program

<b>EXPENSES - AUDIT PROGRAM</b>	<b>40MAP</b>
---------------------------------	--------------

No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
	details to supporting documentation.			
	b) Examine for authorized signature, proper endorsement and cancellation by bank.			
	c) Test mathematical accuracy.			
Purchase Cut-Off (Understatement of Income)				
12.	Perform purchase cut off procedures to ensure that all purchases recorded before year end have occurred (understatement of net income):	EA		
	a) Examine purchase journals for the period [ ] - immediately before year end and select a sample of [ ] - purchase invoices.			
	b) For all selected items, ensure goods were received before statement date by examining receiving evidence.			
Purchase Cut-Off (Overstatement of Income)				
13.	Perform purchase cut off procedures to ensure that all purchases that occurred before year end were recorded (overstatement of net income):	CA		
	a) Examine purchase journal for the period immediately [ ] - after year end and select a sample of [ ] - purchase invoices.			
	b) For all selected items, ensure goods were received after statement date by examining receiving evidence.			
Alternate Audit Strategy				
14.	If using the alternate audit strategy for low expenditure accounts, document how the criteria for the alternate strategy are met O, <sup>i</sup>			

### B. NON ASSURANCE ANALYTICAL REVIEW PROCEDURES

No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
15.	Compare expenses to budget and/or to prior	CEAV		



## Lampiran 2: Expense Audit Program

EXPENSES - AUDIT PROGRAM				40MAP
No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
	years.			

### C. EXTENDED PROCEDURES

No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
16.	For the period audited, scan the selling expense journal noting large or unusual entries in amount and nature and investigate any significant transactions and coordinate with substantive testing:	A		

### D. EVIDENCE OF IRREGULARITIES

No.	Audit Procedure	Assert	Comment	Ref.
17.	a) Document the findings and the supporting evidence.			
	b) Perform additional procedures (if necessary) to either confirm or dispel the concerns identified.			
	c) Verify the facts with the entity personnel most directly involved.			
	d) Obtain and document management's explanations.			
	e) Discuss the implications of findings with the audit team. Address questions such as: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Management override of controls;</li> <li>- The reliability of other management representations;</li> <li>- Possibility of fraud;</li> <li>- Ability to obtain sufficient appropriate evidence to complete the audit; and</li> <li>- The wording of the audit opinion.</li> </ul>			
	f) Report findings and planned course of action to the audit committee or equivalent.			

## Lampiran 2: Expense Audit Program

<b>EXPENSES - AUDIT PROGRAM</b>	<b>40MAP</b>
---------------------------------	--------------

No.	Audit Conclusion	Y or N	Comment and/or Ref.
a)	These procedures were customized (as necessary) to respond to the assessed risks of material misstatement at the financial statement and assertion level.		
b)	The risk of material misstatement in the expenses class of transaction has been reduced to an acceptable level.		
c)	All relevant assertions have been addressed.		
	If <b>No</b> then, Additional procedures should be performed in order to give a standard audit opinion.		

### Guidance

#### Guidance for Question 14

The auditor may use the alternate audit strategy for low risk material income and expenditure classes of transactions provided the following audit procedures have been performed:

- An assessment of the internal control environment has been completed
- Audit procedures are performed on all material balance sheet account balances (including equity and reserves) other than retained earnings for the current period
- There is a documented linkage between audit procedures performed on balance sheet account balances and associated income and expenditure classes of transactions (such as, the sales, debtors and cash receipts cycle)
- Sufficient cut-off tests are performed
- An assessment is made of the design of controls related to the classes of transactions; and
- Preliminary analytical review procedures are performed on the classes of transactions

### Lampiran 3: Perbedaan PSAK 33 (1994) dan PSAK 33 (2011)

Secara umum perbedaan PSAK (1994) dan PSAK (Revisi 2011) adalah sebagai berikut:

Perihal	PSAK 33 (1994)	PSAK 33 (Revisi 2011)
Ruang lingkup	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Eksplorasi</li> <li>- Pengembangan dan konstruksi</li> <li>- Produksi</li> <li>- Pengelolaan lingkungan Hidup</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pengupasan lapisan tanah</li> <li>- Pengelolaan lingkungan hidup</li> </ul>
Eksplorasi	<p>Biaya eksplorasi diakui sebagai beban, kecuali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Belum terdapat cadangan, izin masih berlaku, dan kegiatan eksplorasi signifikan masih dilakukan.</li> <li>- Terdapat cadangan terbukti dan izin masih berlaku. Biaya eksplorasi mencakup biaya perizinan.</li> </ul>	<p>Tidak diatur.</p> <p>Dalam PSAK 64, biaya eksplorasi (dan evaluasi) diakui sebagai aset.</p> <p>Biaya tersebut tidak termasuk biaya perizinan.</p>
Pengembangan dan konstruksi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Biaya pengembangan diakui sebagai aset (biaya yang ditangguhkan).</li> <li>- Biaya konstruksi diakui sebagai aset tetap.</li> </ul>	<p>Tidak diatur.</p> <p>Dalam PSAK 64, Perlakuan atas biaya pengembangan merujuk pada KDPPLK dan PSAK 19: Aset Tak berwujud.</p> <p>Biaya konstruksi diatur di PSAK lain, misalnya PSAK 16: Aset Tetap.</p>

<p>Produksi</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Biaya pengupasan lapisan tanah awal diakui sebagai aset (beban tangguhan)</li> <li>- Biaya pengupasan lapisan tanah selanjutnya diakui sebagai beban.</li> <li>- Biaya produksi diakui sebagai persediaan.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Biaya Pengupasan lapisan tanah awal diakui sebagai aset (beban tangguhan).</li> <li>- Biaya Pengupasan lapisan tanah selanjutnya diakui sebagai beban.</li> </ul>
<p>Pengelolaan lingkungan hidup</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Biaya pengelolaan lingkungan hidup dalam aktivitas produksi diakui sebagai beban.</li> <li>- Biaya pengelolaan lingkungan hidup dalam aktivitas eksplorasi dan pengembangan diakui sebagai aset (beban tangguhan).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Biaya pengelolaan lingkungan hidup dalam aktivitas produksi diakui sebagai beban.</li> <li>- Biaya pengelolaan lingkungan hidup dalam aktivitas eksplorasi dan pengembangan diakui sebagai aset (beban tangguhan).</li> </ul>



**LAMPIRAN 4**  
**Salah Satu Aktivitas Eksplorasi**





**LAMPIRAN 5**  
**Salah Satu Aktivitas Eksplorasi**





**LAMPIRAN 6**  
**Gambar CSR (Menanam Pohon Semilyar)**

