

## **BAB III**

### **GAMBARAN UMUM PERTAMBANGAN BATUBARA**

#### **A. Gambaran Umum Pertambangan Batubara di Indonesia**

##### **A. 1. Sejarah Singkat Pertambangan Batubara di Indonesia**

Pertambangan batubara yang pertama di Indonesia dimulai pada tahun 1849 di Pengaron, Kalimantan Timur oleh NV Oost Borneo Maatschappij. Pada tahun 1888 suatu perusahaan swasta memulai kegiatan pertambangannya di Pelarang, kira-kira 10 km di tenggara Samarinda. Kemudian disusul oleh beberapa perusahaan-perusahaan kecil lainnya. Di Sumatera, usaha pertambangan batubara pertama secara besar-besaran dilakukan mulai tahun 1880 di lapangan sungai Durian, Sumatera Barat. Usaha ini mengalami kegagalan dikarenakan kesulitan pengangkutan. Setelah dilakukan penyelidikan secara seksama antara tahun 1868 hingga 1873 maka ditemukannya lapangan batubara di sungai Durian sehingga dibukalah pertambangan batubara Ombilin di Sawahlunto, Sumatera Barat. Pada waktu bersamaan selesai pula dibangun jalan kereta api antara Teluk Bayur—Sawahlunto yang memiliki panjang 155 km dan dikerjakan sejak tahun 1888. Di Sumatera Selatan, dilakukan penyelidikan antara 1915-1918 yang menghasilkan dibukanya pertambangan batubara Bukit Asam pada tahun 1919.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 1968, ketiga pertambangan batubara yang masih aktif berproduksi yaitu tambang batubara Ombilin di Sumatera Barat, tambang batubara Bukit Asam di Sumatera Selatan dan tambang batubara Mahakam di Kalimantan Timur disatukan ke dalam PN

Tambang Batubara dan masing-masing tambang tersebut menjadi unit produksi. Pada tahun 1970, unit produksi Mahakam ditutup berdasarkan pertimbangan ekonomi. Kegiatan pertambangan tidak mungkin dilanjutkan karena selain biaya usaha yang semakin tinggi juga harapan pemasarannya semakin suram. Semua hal tersebut diakibatkan beralihnya ke penggunaan mesin diesel di seluruh bidang pengangkutan (kereta api dan kapal) dan Pembangkit tenaga Listrik Diesel (PLTD). Sejak itulah yang berproduksi hanya dua unit saja, yaitu produksi Ombilin dan produksi Bukit Asam.

Sejak tahun 1973 terjadi perubahan dalam dunia perbatubaraan. Akibat krisis energi yang dimulai oleh embargo minyak oleh sejumlah negara-negara Arab dalam Perang Timur Tengah, perhatian dunia kemudian beralih ke bahan bakar batubara. Sejalan dengan itu, unit produksi Bukit Asam diubah statusnya menjadi PT Tambang Batubara Bukit Asam (persero). Ini didasarkan kepada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1980 dan sejak tahun 1981 terpisah dari PN Tambang Batubara. Sejak itu pula PN Tambang Batubara hanya memiliki satu unit produksi saja yaitu tambang batubara Ombilin di Sumatera Barat. Berdasarkan Surat Putusan Presiden Republik Indonesia Nomor 49 Tahun 1981, PN Tambang Batubara mengadakan kerjasama dengan sejumlah perusahaan swasta asing yang bertujuan untuk mengembangkan potensi batubara Indonesia. Kerjasama usaha tersebut dimulai dengan mengusahakan cadangan batubara yang terdapat di daerah Kalimantan Timur dan Kalimantan Selatan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 1990 tanggal 30 Oktober 1990, PN Tambang Batubara dibubarkan dan dilebur ke dalam Tambang Batubara

Bukit Asam (PTBA) agar lebih efisien dengan satu Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang mengelola pertambangan batubara serta para kontraktornya. Dari para kontraktor tersebut, pemerintah melalui PTBA memperoleh bagian hasil batubara dalam bentuk natura sebesar 13,5 % dari hasil produksi batubara. Pada tahun 1993, pemerintah mengeluarkan Keputusan Presiden tersebut ditandatangani 19 kontrak kerjasama yang keseluruhan kontraktor swasta nasional. Dengan demikian, maka PTBA memiliki lebih dari 30 kontraktor perusahaan pertambangan batubara yang tersebar di daerah Kalimantan dan Sumatera. Kemudian pemerintah pada tahun 1996 mengeluarkan Keputusan Presiden Nomor 21 tahun 1993 yang menyatakan bahwa bentuk kontrak kerjasama diganti menjadi kontrak karya. Untuk bagian hasil produksi batubara yang disetorkan kepada pemerintah diganti dalam bentuk tunai dan dengan demikian hak dan kewajiban PTBA atas pengelolaan kontraktor dialihkan kepada pemerintah.

### **B. Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B)**

Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara merupakan perjanjian yang dibuat antara Pemerintah Indonesia dengan perusahaan swasta asing atau patungan antara asing dengan nasional (dalam rangka PMA). Perjanjian karya merupakan salah satu instrumen hukum dalam bidang pertambangan, khususnya dalam bidang batu bara. Perjanjian ini dibuat antara Pemerintah Indonesia dengan perusahaan kontraktor swasta. Istilah perjanjian karya kita temukan dalam pasal 10 ayat (2) dan ayat (3) UU No. 11 tahun 1967 tentang pertambangan. Namun,

konstruksi yang digunakan dalam ketentuan ini tidak hanya pertambangan batu bara semata-mata, tetapi juga dalam bidang pertambangan emas, tembaga, dan perak, dan lain-lain.

Definisi lain tentang Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara dapat kita baca dalam pasal 1 Keputusan Menteri Pertambangan Energi Nomor 1409.K/201/M.PE/1996 tentang Tata Cara Pengajuan Pemrosesan pemberian Kuasa Pertambangan, Izin Prinsip, Kontrak Karya dan perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara. Dalam ketentuan itu disebutkan bahwa Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) adalah :

“suatu perjanjian antara pemerintah Republik Indonesia dengan perusahaan swasta asing atau patungan antara asing dengan nasional (dalam rangka PMA) untuk pengusahaan batubara dengan berpedoman kepada UU Nomor 1 Tahun 1967 tentang Penanaman Modal Asing serta UU Nomor 11 Tahun 1967 tentang Ketentuan-ketentuan Pokok Pertambangan Umum”.<sup>47</sup>

### **C. Tahapan Kegiatan Pertambangan**

Setelah kontraktor mendapatkan konsensi prinsip dan PKP2B, maka terdapat 5 (lima) tahap kegiatan yang dilakukan oleh kontraktor batubara. Pada masing-masing tahapan kegiatan, kontraktor diwajibkan untuk melaksanakan ketentuan-ketentuan yang diatur dalam PKP2B.

#### **1. Tahapan Penyelidikan Umum**

Tahap ini adalah periode waktu untuk menyelidiki kawasan-kawasan mana dari wilayah yang diajukan dalam perjanjian PKP2B yang diperkirakan memiliki

---

<sup>47</sup> Salim HS, *Op. Cit.*, hal. 227

kandungan batubara. Menurut Keputusan Presiden Nomor 49 Tahun 1981 dinyatakan bahwa untuk PKP2B Generasi I (pertama), wilayah perjanjian kontraktor memiliki luas wilayah untuk tahap penyelidikan tanpa batas. Sedangkan untuk PKP2B Generasi II (kedua), sesuai dengan Keputusan Presiden Nomor 21 Tahun 1993 dan PKP2B Generasi III (ketiga) sesuai dengan Keputusan Presiden Nomor 75 tahun 1996 ditetapkan seluas 100.000 Ha. Dalam tahap penyelidikan umum, kontraktor harus dan telah menyerahkan deposito jaminan sebesar US\$ 100,000, pencairan deposito jaminan ini terbagi dalam 3 (tiga) tahap yakni : (1) sebesar 25% setelah selesai tahap penyelidikan umum, (2) sebesar 25% setelah 1 tahun tahap eksplorasi, dan (3) sebesar 50% setelah selesai tahap eksplorasi. Selanjutnya pada tahap penyelidikan umum, kontraktor sekurang-kurangnya telah membelanjakan sebesar tertentu dalam mata US Dollar.

## 2. Tahap eksplorasi

Tahap ini dilakukan apabila dari penyelidikan umum menunjukkan adanya kandungan batubara yang layak dikelola secara ekonomis. Kontraktor harus menyerahkan laporan penyelidikan umum wilayah yang terdapat kandungan batubara dan selanjutnya mengajukan permohonan tertulis kepada pemerintah untuk melakukan kegiatan eksplorasi pada lokasi tertentu. Tahap eksplorasi ini meliputi kegiatan-kegiatan penyelidikan geologi dan geofisika secara rinci termasuk pemboran, pembuatan sumur-sumur uji dan pengambilan contoh batubara untuk keperluan uji teknis dan pemasaran.

### 3. Tahap studi kelayakan

Tahap ini oleh kontraktor diberikan batas waktu satu tahun dan dapat diperpanjang sekali selama 12 bulan. Setelah selesai tahap ini, kontraktor juga harus menentukan wilayah-wilayah mana yang akan menjadi wilayah pertambangan. Wilayah pertambangan ini hanya akan diberikan sebesar 25% dari luas wilayah perjanjian untuk PKP2B Generasi I (pertama) dan PKP2B Generasi II (kedua), sedangkan PKP2B Generasi III (ketiga) seluas 20.000-25.000 Ha setiap satu kontraktor. Studi kelayakan intinya adalah memuat perhitungan-perhitungan dan alasan-alasan layak tidaknya pemanfaatan pertambangan batubara yang akan dilakukan baik secara teknis maupun komersial.

### 4. Tahap Konstruksi

Setelah mendapatkan persetujuan atas rancangan dan jadwal kegiatan konstruksi, kontraktor dapat membangun berbagai fasilitas yang diperlukan dalam pertambangan batubara. Pada tahap ini kontraktor dapat mensubkontrakkan kegiatan-kegiatannya kepada perusahaan lain. Beberapa fasilitas yang akan dibangun dalam tahap ini meliputi : fasilitas peralatan pertambangan batubara, peralatan untuk meningkatkan kualitas batubara, pelabuhan dan terminal bongkar muat, perbengkelan. Daerah-daerah penimbunan dan gudang-gudang serta fasilitas-fasilitas transportasi dan komunikasi.

## 5. Tahap Operasi

Setelah semua fasilitas dibangun, kontraktor harus segera memulai kegiatan operasi di wilayah pertambangan. Pada bulan pertama tahap operasi, produksi rata-rata harian sekurang-kurangnya mencapai 70% dari kapasitas produksi yang direncanakan. Pada tahap operasi, kontraktor diharuskan menyerahkan laporan bulanan tentang statistik produksi dan penjualan yang dilakukan. Laporan triwulanan yang memuat antara lain :

1. wilayah-wilayah yang terdapat endapan batubara
2. uraian operasi pertambangan beserta produksi komersialnya dan tenaga kerja yang terlibat
3. laporan tahunan yang memuat jumlah total volume batubara, menurut jenisnya, jumlah yang diangkut ke tempat tujuan dan yang ditempuh dari penambangan serta jumlah yang telah dijual.

### **D. Reklamasi Pertambangan**

Reklamasi adalah kegiatan yang bertujuan memperbaiki atau menata kegunaan lahan yang terganggu sebagai akibat kegiatan usaha pertambangan umum, agar dapat berfungsi dan berdaya guna sesuai peruntukannya. Pelaksanaan reklamasi meliputi kegiatan sebagai berikut :

- persiapan lahan yang berupa pengamanan lahan bekas tambang, pengaturan bentuk lahan ("*landscaping*"), pengaturan/ penempatan bahan tambang kadar rendah ("*low grade*") yang belum dimanfaatkan.
- Pengendalian erosi dan sedimentasi

- Pengelolaan tanah pucuk (“*top soil*”)
- Revegetasi (penanaman kembali) dan/atau pemanfaatan lahan bekas tambang untuk tujuan lainnya.

Sasaran akhir dari reklamasi adalah untuk memperbaiki lahan bekas tambang agar kondisinya aman, stabil dan tidak mudah tererosi sehingga dapat dimanfaatkan kembali. Pelaksanaan reklamasi sedapat mungkin harus dilaksanakan dengan cepat sepanjang umur tambang. Dengan demikian dapat dicapai efisiensi pemakaian peralatan, pemindahan dan pengelolaan tanah pucuk. Sebelum dimulai pelaksanaan kegiatan penambangan sebaiknya direncanakan penggunaan tenaga kerja yang cukup termasuk tenaga kerja kegiatan reklamasi sehingga pelaksanaan reklamasi dapat dilakukan dengan cepat tanpa mengganggu produksi.

Jaminan Reklamasi adalah dana yang disediakan oleh perusahaan pertambangan sebagai jaminan untuk melakukan reklamasi dibidang pertambangan umum. Jaminan reklamasi dikenakan bagi seluruh perusahaan pertambangan pada tahap penambangan atau operasi produksi. Jaminan reklamasi ini bertujuan untuk meningkatkan ketaatan dari pemegang izin usaha pertambangan tahap eksploitasi/operasi produksi dalam melaksanakan reklamasi lahan bekas tambang sesuai dengan rencana yang telah disetujui oleh pejabat yang berwenang.

Besarnya jaminan reklamasi ditetapkan berdasarkan biaya reklamasi sesuai Rencana Reklamasi/ Rencana Tahunan Pengelolaan Lingkungan (RTKL) untuk jangka waktu 5 (lima) tahun. Sedangkan bagi perusahaan pertambangan yang

umurnya kurang dari 5 tahun besarnya jaminan reklamasi disesuaikan dengan rencana reklamasi untuk jangka waktu umur tambangnya. Penetapan jaminan reklamasi Untuk PKP2B dan Kontrak Karya dilakukan oleh Dirjen. Pertambangan Umum (Dirjen. Mineral Batubara dan Panas Bumi) atas usulan yang disampaikan oleh perusahaan.

Untuk kegiatan usaha pertambangan yang izinnnya dikeluarkan oleh Pemda sesuai kewenangannya, penetapan Jaminan Reklamasi ditetapkan oleh Gubernur atau Bupati/Walikota sesuai kewenangannya. Besarnya jaminan reklamasi akan terus bertambah apabila perusahaan/pemegang izin usaha pertambangan yang bersangkutan tetap tidak melaksanakan kewajibannya pada tahun berjalan. Rencana biaya reklamasi disusun oleh perusahaan/ pemegang izin usaha pertambangan, berdasarkan anggapan pelaksanaan reklamasi dilakukan oleh pihak ketiga.

Komponen biaya reklamasi terdiri dari menurut Keputusan Direktur Jenderal Pertambangan Umum Nomor 336.K/271/DDJP/1996 tentang jaminan reklamasi :

1. Biaya langsung :

1). Biaya pembongkaran fasilitas tambang (bangunan, jalan, emplasemen), kecuali ditentukan lain

2). Biaya penataan kegunaan lahan yang terdiri dari :

- a) sewa alat-alat berat dan mekanis
- b) pengisian kembali lahan bekas tambang
- c) pengaturan permukaan lahan
- d) penebaran tanah pucuk

- e) pengendalian erosi dan pengelolaan air
- 3). Biaya revegetasi dapat meliputi :
    - a) analisis kualitas tanah
    - b) pemupukan
    - c) pengadaan bibit
    - d) penanaman
    - e) pemeliharaan tanaman
  - 4). Biaya pencegahan dan penanggulangan air asam tambang
  - 5). Biaya untuk pekerjaan sipil sesuai peruntukan lahan pasca tambang
2. Biaya tidak langsung :
    - 1). Biaya mobilisasi dan demobilisasi alat-alat berat
    - 2). Biaya perencanaan reklamasi
    - 3). Biaya administrasi dan keuntungan kontraktor pelaksana reklamasi

Biaya langsung dan tidak langsung sudah harus memperhitungkan pajak-pajak yang berlaku. Rencana biaya dapat dihitung atau diajukan ke Dirjen. Pertambangan Umum (Dirjen. Mineral Batubara dan Panas Bumi) dalam bentuk nilai mata uang rupiah atau dolar Amerika.

Menteri dapat melimpahkan kepada Gubernur selaku wakil Pemerintah di Daerah untuk melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap penyelenggaraan kewenangan pengelolaan di bidang usaha pertambangan umum yang dilaksanakan oleh Kabupaten/ Kota. Menteri melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap

penyelenggaraan usaha pertambangan yang dilaksanakan oleh Gubernur, Bupati/Walikota sesuai kewenangannya. Pengawasan tersebut meliputi :

- a. tahap kegiatan penyelidikan umum, eksplorasi, eksploitasi, pengolahan dan pemurnian, serta pengangkutan dan penjualan:
- b. keselamatan pertambangan
- c. perlindungan lingkungan pertambangan termasuk reklamasi lahan pasca tambang
- d. konservasi dan peningkatan nilai tambah

## **E. Ketentuan Perpajakan**

### **E. 1 Ketentuan PPh Mengenai Reklamasi**

Berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia reklamasi diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c UU PPh Nomor 17 Tahun 2000. Pasal 9 ayat (1) huruf c UU PPh merupakan aturan yang mengatur tentang biaya-biaya yang tidak boleh dikurangkan dengan penghasilan bruto. Adapun bunyi Pasal 9 ayat (1) huruf c UU PPh adalah :

”pembentukan atau pemupukan dana cadangan kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, cadangan untuk usaha asuransi, dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan”

Menurut Pasal 5 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 204/KMK.04/2000 tentang perubahan ketiga atas Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 80/KMK.04/1995 tentang besarnya dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri

Keuangan Nomor 235/KMK.01/1998 dan sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 68/KMK.04/1999, perusahaan pertambangan yang menurut kontrak diharuskan untuk melakukan reklamasi atas tanah yang telah dieksploitasi dapat membentuk atau memupuk dana cadangan biaya reklamasi mulai tahun produksi komersial. Besarnya dana cadangan biaya reklamasi dihitung dengan menggunakan metode satuan produksi yang didasarkan pada jumlah taksiran biaya reklamasi, dan jumlah tersebut wajib disimpan di bank pemerintah yang pencairannya diatur lebih lanjut oleh Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Jenderal Pertambangan Umum.

Biaya reklamasi yang sebenarnya dikeluarkan dibebankan pada perkiraan cadangan biaya reklamasi. Apabila setelah berakhirnya masa kontrak atau selesainya penambangan terdapat selisih antara jumlah cadangan biaya reklamasi dengan jumlah biaya reklamasi yang sebenarnya dikeluarkan, maka selisih tersebut merupakan penghasilan atau kerugian pada tahun pajak tersebut.

## **E. 2. Kebijakan Perpajakan pada PKP2B**

Ketentuan perpajakan pada PKP2B generasi 1, 2 dan 3 memiliki prinsip yang berbeda-beda. Pada PKP2B generasi 1 dan generasi 3 berlaku ketentuan seperti perjanjian yang telah dibuat sebelumnya (*nailed down*) sedangkan generasi 2 berlaku ketentuan perpajakan sesuai prinsip *prevailing law* yaitu sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi oleh Kontraktor Generasi 1 adalah PPh badan, dividen, bunga dan royalti, Ijin Pembangunan Daerah (IPEDA), PPn, Bea Meterai, cukai tembakau dan minuman

keras. Jika kontraktor Generasi 1 membayar pajak selain yang tercantum pada PKP2B, maka pihak kontraktor dapat meminta penggantian (*reimbursement*) kepada pemerintah. Ketentuan PKP2B generasi 1 dibuat sebelum tahun 1984 sehingga berlaku ketentuan PPs.

Pada PKP2B Generasi 2 berlaku peraturan perpajakan dan Perubahannya (*prevailing law*). Dalam hal ini peraturan perpajakan yang berlaku bagi kontraktor generasi 2 adalah sesuai dengan UU yang berlaku pada saat itu. Jika terdapat perubahan ketentuan dalam UU maka kontraktor generasi 2 harus mengikuti atau menyesuaikan dengan UU yang berlaku pada saat itu. Perjanjian PKP2B generasi 2 dibuat setelah tahun 1983.

Ketentuan perpajakan berbeda pada PKP2B generasi 3 adalah pada saat dibuatnya kontrak PKP2B tersebut (*nailed down*). Oleh karena itu, generasi 3 memberlakukan UU sesuai dengan UU saat perjanjian dibuat.

### **1.Kontrak Kerjasama Batubara (1981-1993)**

Pada 1981, pemerintah mengundang pihak swasta, terutama investor asing, untuk mengembangkan cadangan (deposit) batubara. Pada tahun yang sama Keppres No. 49 tahun 1981 diterbitkan untuk menempatkan prinsip kerjasama batubara termasuk Perusahaan Negara Tambang Batubara (PNTB). Ini berbeda dengan perusahaan swasta nasional yang diijinkan sejak 1972 untuk menambang cadangan batubara yang lebih kecil berdasarkan Kuasa Pertambangan. Pihak swasta dapat melakukan pertambangan cadangan batubara yang dicadangkan untuk negara yang mengandung 14 blok di Sumatera, Kalimantan dan Irian Jaya

dengan menjadi partner perusahaan negara batubara yang dimiliki negara yang disebut kontraktor batubara. Perusahaan negara tambang batubara adalah pemegang kuasa pertambangan dan kontraktor yang mengambilalih kegiatan pertambangan untuk perusahaan yang berdasarkan sistem kontrak (yang disebut Kontrak Kerjasama Batubara).

Diantara 11 kontraktor pada Generasi ini, 10 perusahaan sudah ada pada tahap operasi (1 pada tahap konstruksi) yang membuat kelompok kontributor utama (70%) untuk produksi batubara nasional di negara. Tahun 1986 Kontrak Kerjasama Batubara sementara ditutup untuk investasi asing supaya memberi kesempatan untuk perusahaan domestik untuk berpartisipasi dalam mengembangkan pertambangan batubara.

## **2. Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) Generasi 2 (1993-1996)**

Tahap pengembangan berikutnya dalam kerangka hukum dibuat pada 1993 dengan penerbitan Keputusan Presiden Nomor 21/1993. Melalui Keppres ini membuat jalan masuk untuk kontraktor swasta yang telah ditutup pada tahun 1986 mengikuti gagalnya harga minyak dunia yang secara resmi dibuka kembali. Keputusan ini terbatas untuk PKP2B investor domestik sektor swasta. 19 PKP2B dengan PTBA digunakan dan ditandatangani dan disetujui melalui Keputusan Presiden No. 21 tahun 1993. Salah satu dari 19 PKP2B ditarik dimana proyeknya belum mencapai tahap produksi. Perjanjian termasuk menurut Keppres No. 21 tahun 1993 membuat perubahan yang signifikan dalam penyusunannya, termasuk :

1. PTBA sebagai pemegang Kuasa Pertambangan bertanggungjawab terhadap manajemen operasional kontraktor
2. Hak atas semua mesin dan peralatan yang dibeli oleh kontraktor sekarang dipegang oleh kontraktor.
3. Kontraktor diwajibkan untuk mengikuti hukum dan peraturan perpajakan yang berlaku.

### **3. Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) Generasi Tiga (1996-sekarang)**

Seperti disebutkan sebelumnya, pemerintah menerbitkan kebijakan baru pada kontrak batubara melalui Keppres No. 75/1996 dan diikuti KMK No. 680.K/29/MPE/1997. Pemerintah mengubah perjanjian investasi batubara dari Kontrak Kerjasama Batubara menjadi Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara untuk PMA dan PMDN, dimana pemerintah cq. Direktorat Jenderal Pertambangan yang mengambil tugas mengatur rencana penanaman modal batubara dari PTBA. Pemerintah meningkatkan kebijakan supaya mendorong penanaman modal pada tambang batubara lebih banyak melalui deregulasi, mengurangi birokrasi, kesederhanaan sebaik mungkin meningkatkan perjanjian penanaman modal.

## **BAB IV**

### **ANALISIS KOMPONEN BIAYA REKLAMASI PADA PERJANJIAN KARYA PENGUSAHAAN PERTAMBANGAN BATUBARA (PKP2B)**

#### **A. Analisis Biaya Reklamasi Sebagai Biaya Pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP) Pada Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B)**

Industri sektor pertambangan memiliki risiko besar dalam kegiatan operasionalnya dan membutuhkan dana yang sangat besar. Keterbatasan kemampuan pemerintah untuk mengembangkan industri pertambangan, maka pemerintah memerlukan investor asing maupun domestik untuk mengusahakan industri mineral dan batubara. Kebijakan pemerintah berdasarkan UU No. 11 tahun 1967 membuka kesempatan kepada pemodal asing maupun domestik untuk berusaha di bidang industri pertambangan di Indonesia dalam bentuk Kontrak Karya (KK), Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) serta Kuasa Pertambangan (KP) yang diterbitkan oleh daerah. Pengembangan industri pertambangan batubara di Indonesia dilakukan oleh beberapa pengusaha di bidang pertambangan batubara, baik yang berbentuk BUMN maupun dalam bentuk PKP2B (Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara).

Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara merupakan perjanjian yang dibuat antara Pemerintah Indonesia dengan Perusahaan swasta asing atau patungan antara asing dengan nasional (dalam rangka PMA). Pemerintah Indonesia menerima hasil produksi sebesar 13,5 % dari produksi kotor atas harga

batubara pada saat berada di atas kapal (*free on board*) atau harga setempat (*at sale point*). Berikut adalah perkembangan jumlah kontraktor PKP2B di Indonesia:

Tabel IV. 1

Perkembangan Jumlah Kontraktor PKP2B

| Keterangan | Penandatanganan<br>Kontrak | Jumlah<br>Kontraktor | Status Operasi |      |
|------------|----------------------------|----------------------|----------------|------|
|            |                            |                      | PMA            | PMDN |
| Generasi 1 | 1981-1993                  | 9                    | 7              | 2    |
| Generasi 2 | 1993-1996                  | 17                   | -              | 17   |
| Generasi 3 | 1996- sampai 2005          | 93                   | 9              | 84   |
| Total      | 1981-2005                  | 119                  | 16             | 103  |

Sumber : Direktorat Jenderal Mineral, Batubara dan Panas Bumi

Sementara itu, prinsip-prinsip dalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara menurut Keputusan Presiden Nomor 75 tahun 1996 tentang Ketentuan Pokok Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara adalah sebagai berikut :

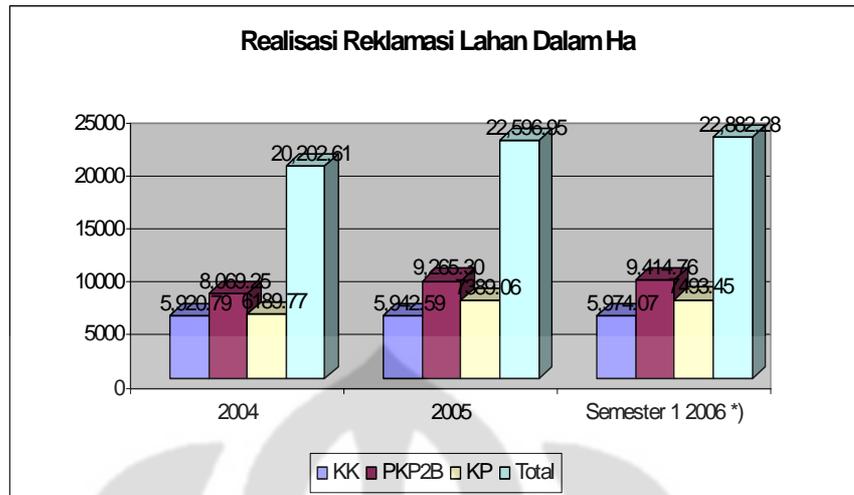
1. perusahaan kontraktor swasta bertanggung jawab atas pengelolaan perusahaan pertambangan batubara yang dilaksanakan berdasarkan perjanjian.
2. perusahaan kontraktor swasta menanggung semua risiko dan semua biaya berdasarkan perjanjian dalam melaksanakan perusahaan pertambangan batubara.

Risiko merupakan akibat yang kurang menyenangkan (merugikan, membahayakan) dari suatu perbuatan atau tindakan yang dilakukan perusahaan

pertambangan batubara. Sementara itu, biaya merupakan uang, ongkos, belanja dan pengeluaran yang dikeluarkan oleh kontraktor swasta dalam perusahaan pertambangan batubara. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa semua risiko dan biaya dalam pengelolaan perusahaan pertambangan batubara ditanggung oleh perusahaan kontraktor swasta.

Kegiatan pertambangan tentunya berhubungan dengan lahan, karena sifat dan kegiatan pertambangan yang bersifat primer, yaitu mengambil langsung dari alam. Seiring dengan peningkatan luas pembukaan lahan, perusahaan yang melakukan perluasan lahan juga meningkat, khususnya yang dilakukan perusahaan tambang batubara dengan izin PKP2B. Dalam melakukan kegiatan pertambangan tentunya didukung dengan permodalan perusahaan yang memadai serta pengawasan yang tinggi, potensi kerusakan lingkungan akibat tidak dilakukannya reklamasi lahan akan semakin besar. Implikasinya adalah pemerintah harus semakin ketat dalam memberikan izin dan juga dalam pengawasan kepada perusahaan tambang batubara, sehingga dampak negatif terhadap lingkungan dapat diminimalisir.

Bukti perhatian terhadap permasalahan lingkungan ini dapat ditunjukkan oleh data pelaksanaan reklamasi lahan. Apabila dilihat dari grafik IV. I dibawah ini, maka dapat disimpulkan bahwa luas lahan reklamasi terbesar adalah perusahaan PKP2B dibandingkan dengan luas lahan rata-rata yang dikonsensi perusahaan dengan izin lainnya.



Grafik IV. I

#### Realisasi Reklamasi Lahan

Sumber : Direktorat Jenderal Mineral, Batubara dan Panas Bumi

Melihat data diatas maka kepedulian perusahaan pertambangan batubara cukup tinggi terhadap lingkungan. Perusahaan pertambangan wajib melakukan reklamasi lahan bekas tambang atau lahan yang sudah dirusak sesuai dengan Rencana Tahunan Pengelolaan Lingkungan yaitu rencana kerja pelaksanaan pengelolaan lingkungan yang disusun oleh perusahaan untuk setiap tahun dengan mengacu kepada AMDAL (Analisis Dampak Lingkungan) yang telah disetujui sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku. Biaya reklamasi timbul akibat adanya kegiatan reklamasi. Dalam hal nominal, biaya reklamasi merupakan biaya membutuhkan dana yang cukup signifikan bagi perusahaan. Banyak interpretasi yang berbeda tentang biaya reklamasi, seperti yang dikemukakan oleh Rio Supin, bahwa biaya reklamasi adalah :

“Biaya reklamasi bukan hanya biaya untuk menanam kembali. Saat kita mindahin ini, ini sudah termasuk biaya reklamasi, biaya *ngebalikannya* lagi juga reklamasi, biaya penanaman pohon juga

reklamasi, biaya perawatan sehingga tanaman itu bisa hidup dengan sendiri, ini *ngebalikin* lagi, *numbuhin* lagi, untuk lingkungan hidup termasuk pupuk, *manpowernya*, orang yang *nanamnya*, segala macam, biaya *nursery*, biaya pembibitan, kita bibit sendiri.

Jadi bukit ini setelah kita *obrak-abrik*, kalau misalnya kita langsung *balikin* lagi *jebret*, kan konturnya mungkin gak bisa tumbuh tumbuhan itu, makanya kita buat konturnya nanti saat kita telah timbun lagi, seperti ini, ini ada saluran airnya, teknisnya gimana itu yang mahal, malah ada *case* lagi yang lebih mahal karena standar lingkungan yang tinggi.

Jadi, ini ada yang namanya areal yang apa istilahnya, daerah yang berpotensi menjadi asam dan tidak berpotensi menjadi asam.

Kalau tidak berpotensi asam gampang, tapi kalau *ketemu* daerah yang berpotensi menjadi asam maka biaya reklamasi akan menjadi tinggi. Karena kita *treatmentnya* harus ekstra hati-hati, misalnya sebenarnya ini ditutup lagi, dipadatin, di-*clay*, kalo areanya PAF harus ditutup dengan tanah liat, kalau yang berpotensi *acid* ya, ini harus di-*clay*, jadi kalau ada air hujan masuk rembesan tanah dia *gak* akan nembus ini, kan bahaya kalau merembes ketemu asam nanti air tanahnya asam yang lari ke sungai *at the endnya* kan, jika kita ketemu daerah ini kita harus ekstra hati-hati reklamasinya karena kita *musti pastiin* areal tanah disini itu *gak* akan tembus sama air, karena air yang masuk asam air yang keluar asam.

Sebenarnya dari reklamasi ini, reklamasi sebagian dari biaya lingkungan, misalnya biaya untuk kontrol air ini, untuk air disini ada kontrol, untuk kontrol air ini kita harus *ngambil* sampelnya, kalau tidak mau kena asam kita *masukin* kolam penampungan dulu yang dikasih zat kimiawi supaya tidak asam. Kalau hujan kan akan banyak lumpur kita buat *pound*, kita buat dam, tapi itu tidak termasuk biaya reklamasi.

Biaya reklamasi khusus untuk saat kita mulai buka tanah, sampai dia menumbuhkan pohon-pohon lagi termasuk *civil work*, pembuatan terasiring, jalur air, dam, kontur tanah dan lain-lain, bukan cuma biaya penanaman kembali.”<sup>51</sup>

Namun, pengertian biaya reklamasi menurut Dede I. Suhendra berbeda dengan pengertian di atas. Dede mengatakan bahwa biaya reklamasi merupakan :

“Biaya reklamasi itu biaya yang harus dialokasikan oleh perusahaan yang sesuai dengan rencana kerja teknis dan lingkungan lingkungannya. Jadi, biaya reklamasi itu merupakan bagian dari proses dari RKAB (Rencana Kerja Anggaran dan Biaya), *nah* itu

---

<sup>51</sup> Wawancara dengan Rio Supin, *Manager Accounting & Tax* PT. K, 16 Mei 2008, pukul 09.30-10.00

harus dipresentasikan dulu. Sebelum dia menyusun RKAB itu ada namanya RKTTL (Rencana Kerja Tahunan Teknis dan Lingkungan). Nah disitu, si perusahaan itu dia harus menyampaikan kepada kami mengenai rencana kerja penambangan, dimana ditambang, dimana yang sudah selesai ditambang, sehingga harus direklamasi, sehingga tiap tahunnya itu jelas, mana yang ditambang, mana yang direklamasi. Jadi nanti reklamasinya itu terhadap lahan yang bekas tambang maupun lahan terganggu lain.

Di tambang itu ada 3 jenis lahan bukaan tambang, yang pertama lahan yang langsung digali, kemudian lahan yang untuk fasilitas penunjang dan lahan yang untuk bangsanya fasilitas pendukung, karena tambang ada yang digali, ada yang untuk menimbun tanah penutup dan ada juga untuk yang perumahan, nah itu mana yang bisa direklamasi. Reklamasi itu terdiri dari penimbunan kemudian penataan lahan dan revegetasi.”<sup>52</sup>

Berdasarkan kutipan di atas, biaya reklamasi dapat dikatakan sebagai biaya yang dialokasikan oleh perusahaan sesuai dengan rencana kerja penambangan, dimana biaya reklamasi tidak hanya biaya atas penanaman kembali tetapi juga biaya yang berhubungan dengan proses penanaman kembali. Biaya reklamasi tersebut disesuaikan dengan biaya yang telah direncanakan sebelumnya sesuai dengan yang telah disetujui oleh Direktorat Jenderal Mineral, Batubara dan Panas Bumi (DJMBP).

#### **A. 1. Analisis Konsep *Deductible Expense* Dalam Pembebanan Biaya Reklamasi**

Pada dasarnya, hanya pengeluaran, biaya atau kerugian yang diperkenankan oleh Undang-undang atau peraturan perpajakan dapat dikurangkan dengan penghasilan bruto; untuk menentukan jumlah penghasilan neto dan atau Penghasilan Kena Pajak (PKP) dalam suatu tahun pajak. Sebagai konsekuensinya,

---

<sup>52</sup> Wawancara dengan Dede I. Suhendra, Kasubdit Pengawasan Teknik Pertambangan, 9 Mei 2008, pukul 09.00-09.30

setiap Wajib Pajak yang bermaksud untuk memperoleh manfaat dari adanya suatu biaya pengurang penghasilan harus merujuk pada ketentuan perundang-undangan atau peraturan tertentu, dan bisa menunjuk atau meyakinkan bahwa pengeluaran, biaya atau kerugian yang dimaksud termasuk dalam pengertian dan istilah yang digunakan dalam Undang-undang atau peraturan tersebut.

Dalam penghitungan laba kena pajak, penghasilan yang diterima atau diperoleh dapat dikurangkan dengan biaya-biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan (*deductible expense*) atau yang lebih dikenal dengan “biaya 3M”. Biaya-biaya yang dapat dikurangkan dengan penghasilan bruto menurut peraturan perundang-undangan perpajakan Indonesia diatur dalam Pasal 6 ayat (1) UU PPh. Ketentuan perpajakan tidak membatasi pengeluaran-pengeluaran yang akan dilakukan oleh Wajib Pajak untuk mendapatkan atau memperoleh penghasilan. Namun, ketentuan perpajakan juga mengatur tentang biaya-biaya yang diperhitungkan harus mempunyai hubungan langsung dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, atau yang dikenal dengan istilah biaya mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan. Biaya pengelolaan lingkungan dan biaya reklamasi pembebanannya dilakukan melalui perkiraan cadangan biaya reklamasi.

Analisa konsep di sini adalah biaya reklamasi tidak termasuk ke dalam Pasal 6 ayat (1) UU PPh. Biaya reklamasi timbul setelah lahan tambang dirusak dan dilakukan dalam rangka memperbaiki kembali atau menata kegunaan lahan yang terganggu sebagai akibat kegiatan pertambangan dan bukan merupakan biaya rutin, namun kegiatan reklamasi tersebut diwajibkan bagi usaha pertambangan.

Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan merupakan biaya atau pengeluaran yang antara lain memenuhi karakteristik sebagai biaya rutin, diperlukan, dan wajar jumlahnya. Oleh karena itu, biaya reklamasi tidak masuk ke dalam Pasal 6 ayat (1) UU PPh.

Rachmanto Surahmat mengatakan pembebanan biaya reklamasi dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak (PKP) sudah sesuai dengan konsep *deductible expense*, seperti kutipan berikut ini :

“ Biaya reklamasi sudah sesuai dengan konsep *deductible expense* karena biaya yang timbul atas reklamasi, boleh semuanya dibebankan karena itu untuk kepentingan negara.”<sup>53</sup>

Konsep *deductible expense* terpenuhi ketika biaya yang timbul sesuai dengan biaya mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan. Dalam hal ini reklamasi boleh dibebankan semuanya karena biaya tersebut benar-benar timbul karena adanya kegiatan reklamasi. Reklamasi merupakan kewajiban besar bagi perusahaan kepada negara sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban.

R. Mansury juga mengatakan bahwa biaya reklamasi sudah sesuai dengan konsep *deductible expense*, seperti kutipan di bawah ini :

“Kenapa tidak, kan dia ada transaksi. Dalam arti memang terjadi, sebab nanti disesuaikan dengan sebenarnya, jadi artinya kalau dia ketinggian cadangannya ditambahkan ke penghasilan disesuaikan sampai akhir masa kontrak, jadi ada penyesuaian, jadi tidak hanya membantu pajak selama dia beroperasi.”<sup>54</sup>

Sepanjang ada transaksi maka biaya reklamasi tersebut boleh dibebankan, karena nantinya disesuaikan dengan yang biaya yang benar-benar terjadi. Hal ini

---

<sup>53</sup> Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi Perpajakan, 30 April 2008, pukul 09.00-09.30

<sup>54</sup> Wawancara dengan R. Mansury, Akademisi, 15 Mei 2008, pukul 10.00-10.30

sesuai dengan *matching cost principle*. Menurut teori *matching*, maka biaya harus dibebankan sesuai dengan pengakuan dan periode penghasilan. Apabila terdapat kesulitan dalam melakukan *matching* maka pembebanan harus dilakukan secara rasional dan sistematis. Dengan kata lain, kalau biaya reklamasi yang dicadangkan kelebihan maka dianggap sebagai penghasilan, namun bila kekurangan maka dianggap sebagai biaya yang *deductible expense*. *Deductible expenses* merupakan biaya-biaya yang mempunyai hubungan langsung dengan penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dimana yang terpenting adalah hakikatnya yaitu untuk apa biaya tersebut dikeluarkan, bukan nama.<sup>55</sup>

Hal ini juga dipertegas oleh Rio Supin yang mengatakan bahwa :

“...Misal sekarang cadangan sekian ternyata biayanya jauh lebih besar, siapa yang *nanggung* coba? perusahaannya sudah gak *going concern*, tapi kalau misalnya konsep *going concern* itu jalan, *gak* ada masalah seharusnya.

Harus *deductible donk*, apa alasannya gak *deductible*, *actual cost*nya sekian. Oke kekurangan, misal tahun ini ekstrim, tahun berikutnya sampai 100.000/Ha, ya mau gak mau gimana caranya ya perusahaan yang cari jalan. Kalo konsep *going concern* jalan, ya ditanggung perusahaan. Tapi kalo memang tidak *going concern* mungkin dari DJMBP mungkin agak akan lain mikirnya.

Tanggungjawab perusahaan ke pemerintah, ke pemerintah masuk atau tidak, kalau *gak* cukup ya mungkin *option* apa yang akan kita ambil, apa kita disuruh tambahi atau seperti apa.”<sup>56</sup>

Berdasarkan kutipan di atas, maka biaya reklamasi sesuai dengan konsep *deductible expenses*, karena kenyataan memang ada *actual cost* yang terjadi karena adanya kegiatan reklamasi. Mengenai masalah kurang atau lebihnya biaya reklamasi dari yang dicadangkan sebelumnya tergantung pada perusahaan, semua

---

<sup>55</sup> Haula Rosdiana, *Op. Cit.*

<sup>56</sup> Wawancara dengan Rio Supin, *Manager Accounting & Tax* PT. K, 16 Mei 2008, pukul 09.30-10.00

yang menanggung perusahaan apalagi perusahaan yang menganut prinsip *going concern*. Cadangan reklamasi usaha pertambangan dapat dijadikan biaya karena sesuai dengan konsep *deductible expenses*. Sepanjang biaya yang aktual benar-benar terjadi pasti boleh dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP). Jika pencadangan biaya reklamasi ini sulit dilakukan menurut *matching cost principle* maka pembebanan dilakukan secara rasional dan sistematis dengan melakukan penyesuaian antara yang dicadangkan dengan realisasi.

#### **A. 2. Analisis Konsep *Special Deduction* Dalam Pembebanan Biaya Reklamasi.**

Wajib Pajak yang bermaksud untuk memperoleh manfaat dari adanya suatu biaya pengurang penghasilan harus merujuk pada ketentuan perundang-undangan atau peraturan tertentu, dan bisa menunjuk atau meyakinkan bahwa pengeluaran, biaya atau kerugian yang dimaksud termasuk dalam pengertian dan istilah yang digunakan dalam Undang-undang atau peraturan tersebut. Pemerintah dengan persetujuan parlemen mempunyai otoritas untuk memungut pajak atas setiap penerimaan atau tambahan kemampuan ekonomis yang diperoleh oleh Wajib Pajak, yang dapat dipandang sebagai suatu penghasilan; dan menetapkan jenis pengeluaran, biaya dan kerugian tertentu sebagai pengurang penghasilan. Dengan demikian, “adanya otorisasi khusus diperlukan untuk dapat mengklaim biaya fiskal atau pengurang penghasilan.”<sup>57</sup>

---

<sup>57</sup> Harnanto, *Op. Cit.*

Ketentuan mengenai biaya reklamasi yang dapat dijadikan sebagai biaya pengurang penghasilan bruto diatur dalam Pasal 9 ayat 1 huruf c UU PPh Nomor 17 Tahun 2000, dimana dikatakan pembentukan atau pemupukan cadangan tidak dapat dijadikan biaya kecuali untuk jenis usaha tertentu seperti biaya reklamasi untuk pertambangan. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan pada prinsipnya tidak dapat dibebankan sebagai biaya dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak. Namun untuk jenis-jenis usaha tertentu yang secara ekonomis memang diperlukan adanya cadangan untuk menutup beban atau kerugian yang akan terjadi dikemudian hari, yang terbatas pada piutang tak tertagih untuk usaha bank dan sewa guna usaha dengan hak opsi, dan cadangan untuk usaha asuransi, dan cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan, maka perusahaan yang bersangkutan dapat melakukan pembentukan dana cadangan yang ketentuan dan syarat-syaratnya ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Keputusan Menteri Keuangan seperti yang disebutkan diatas diatur pada Pasal 5 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 204/KMK.04/2000 tentang perubahan ketiga atas Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 80/KMK.04/1995 tentang besarnya dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 235/KMK.01/1998 dan sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 68/KMK.04/1999, yang menyebutkan bahwa perusahaan pertambangan yang menurut kontrak diharuskan untuk melakukan reklamasi atas tanah yang telah dieksploitasi dapat membentuk atau memupuk dana cadangan biaya reklamasi mulai tahun produksi komersial.

Besarnya dana cadangan biaya reklamasi dihitung dengan menggunakan metode satuan produksi yang didasarkan pada jumlah taksiran biaya reklamasi, dan jumlah tersebut wajib disimpan di bank pemerintah yang pencairannya diatur lebih lanjut oleh Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Jenderal Pertambangan Umum.

Pembentukan atau pemupukan dana cadangan pada umumnya dimaksudkan untuk perluasan perusahaan dan untuk menjamin kelangsungan perusahaan. Pembentukan atau pemupukan dana cadangan sedemikian, tidak dapat dibebankan sebagai pengurangan dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak. Dalam hubungan ini perlu diadakan pembedaan antara cadangan dengan penyisihan. Penyisihan dimaksudkan untuk beban atau kewajiban yang sudah pasti ada, akan tetapi jumlahnya belum diketahui secara tepat yang secara ekonomis memang diperlukan adanya cadangan untuk menutup beban atau kerugian yang mungkin akan terjadi.

Konsep cadangan pada umumnya bersifat antisipasi untuk menutupi kerugian yang mungkin akan terjadi. Cadangan sifatnya tidak pasti, kemungkinan cadangan nantinya tidak dipergunakan ada, karena itulah pembentukan atau pemupukan cadangan tidak dapat dijadikan sebagai biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak. Namun, untuk industri tertentu seperti bank, asuransi, sewa guna usaha dengan hak opsi, dan pertambangan, pembebanan cadangan boleh dijadikan biaya pengurang. Pembebanan cadangan biaya untuk industri tertentu ini merupakan *special deduction*, karena secara umum pada Pasal 9 ayat 1 huruf c UU PPh

menyatakan bahwa pembentukan cadangan tidak dapat dijadikan biaya pengurang namun terdapat pengecualian untuk jenis usaha tertentu.

Tidak ada aturan khusus yang mengatur mengenai *special deduction*. Dikutip dari buku *Income Tax Procedure* dapat disimpulkan mengenai *special deduction* adalah “A number of special deductions may be subtracted from gross income in arriving at taxable income.”<sup>58</sup> Dengan kata lain, pengurang khusus adalah sejumlah pengurangan tertentu yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto untuk mendapatkan penghasilan kena pajak. Jadi, pemupukan atau pembentukan cadangan biaya reklamasi dapat dikatakan sebagai *special deduction* yang dapat dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak.

Hal ini senada dengan yang dikatakan oleh Rachmanto Surahmat bahwa :

“Yang namanya cadangan ada kemungkinan tidak dipergunakan nantinya, tetapi untuk pertambangan sudah pasti akan digunakan karena perusahaan yang bergerak di bidang pertambangan diwajibkan untuk melakukan kegiatan reklamasi. Sehingga pasti timbul biaya reklamasi walaupun tadinya hanya cadangan tapi pasti menjadi biaya.”<sup>59</sup>

Dalam usaha pertambangan, reklamasi itu wajib dilakukan oleh perusahaan pertambangan. Biaya yang dicadangkan untuk kegiatan reklamasi ini dapat dijadikan sebagai biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak karena biaya ini benar-benar akan terjadi walaupun di masa yang akan datang dan secara otomatis cadangan ini akan menjadi biaya yang aktual. Namun, biaya yang dicadangkan tersebut akan disesuaikan dengan biaya yang benar-benar terjadi akibat adanya kegiatan reklamasi. Seperti yang dikatakan R. Mansury :

---

<sup>58</sup> Bower & Langenderfer, *Op. Cit.*

<sup>59</sup> Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi Perpajakan, 30 April 2008, pukul 09.00-09.30

“ Disadari biaya reklamasi itu cukup besar, karena besarnya biaya reklamasi jadi perusahaan diberi kesempatan untuk dicadangkan, tapi kan cadangan itu berbeda dengan cadangan yang lain, dia selalu bisa ditinjau kembali dengan dibandingkan dengan realisasi, jadi sebetulnya cadangan ini bukan seperti cadangan pada umumnya artinya merupakan pembebanan dimuka tapi masih bisa disesuaikan kembali kalau terdapat perbedaan, kalau kurang ditambahkan lagi kalau lebih dikurangkan lagi artinya menambah kepercayaan kembali. Kalau misalnya biaya untuk keperluan pertambangan itu diperkenankan untuk dicadangkan.”<sup>60</sup>

Cadangan reklamasi dilakukan dalam rangka menyimpan dana untuk kegiatan reklamasi karena biaya reklamasi membutuhkan dana yang besar sehingga agar perusahaan pertambangan tetap dapat melakukan reklamasi maka diperbolehkan dicadangkan. Cadangan reklamasi untuk usaha pertambangan berbeda dengan cadangan pada umumnya karena pembebanan dimuka nanti disesuaikan dengan realisasi. Dalam mencadangkan biaya reklamasi dalam usaha pertambangan sesuai dengan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-20/PJ.4/1995 tentang besarnya cadangan yang boleh dibebankan sebagai biaya, dapat diilustrasikan dengan kasus dibawah ini :

#### Ilustrasi Kasus IV. I

Perusahaan pertambangan Z diwajibkan untuk melakukan reklamasi atas tanah yang sudah selesai dilakukan penambangannya. Besarnya biaya reklamasi ditaksir sebesar Rp 5.000.000.000,-. Sementara itu, jumlah kandungan tambang yang terdapat di lokasi tersebut ditaksir sebesar 20 juta ton. Apabila perusahaan

---

<sup>60</sup> Wawancara dengan R. Mansury, Akademisi, 15 Mei 2008, pukul 10.00-10.30

tersebut dalam tahun 2006 menghasilkan 1 juta ton hasil tambang, maka besarnya cadangan biaya reklamasi yang dapat dibebankan sebagai biaya adalah

$$= (1/20) \times \text{Rp } 5.000.000.000,- = \text{Rp } 250.000.000,-$$

Sumber : SE-20/PJ.4/1995

Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-34/PJ.22/1988 tanggal 1 Oktober 1998 serta Surat Menteri Keuangan Nomor S-1032/MK.04/1988 tanggal 15 September 1988 tentang Ketentuan Perpajakan dalam Kontrak Karya Pertambangan, disebutkan bahwa ketentuan perpajakan yang diatur dalam kontrak Karya Pertambangan yang telah disetujui oleh pemerintah diberlakukan ketentuan khusus (*special treatment/ lex specialis*). Dengan demikian, Undang-undang Perpajakan berlaku secara umum kecuali diatur secara khusus dalam kontrak karya yang telah disetujui oleh pemerintah. Sepanjang disebutkan didalam Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) biaya apa saja yang dapat dijadikan pengurang (*deductible expenses*) maka tunduk kepada aturan yang ada PKP2B termasuk pembebanan biaya reklamasi sebagai *deductible expenses*, karena kontrak karya pertambangan merupakan *lex specialis*.

R. Mansury berpendapat bahwa cadangan biaya reklamasi dapat dijadikan pengurang karena :

“Itu memang kebijakan pajak dari pemerintah untuk membebaskan sehingga biaya-biaya yang belum nyata-nyata dikeluarkan tapi baru dicadangkan karena memang ya *sregnya* investor masuk berkenaan

dengan ini. Ya itu termasuk kajian daripada regulerend, termasuk membantu meningkatkan investasi.”<sup>61</sup>

Dengan pertimbangan untuk meningkatkan investasi dalam sektor pertambangan sehingga pembebanan biaya yang belum nyata-nyata dikeluarkan dapat dicadangkan dan dijadikan biaya. Semakin meningkatnya investasi baik dari dalam negeri maupun luar negeri akan meningkatkan penerimaan pajak. Sedangkan pendapat lain dari Rachmanto Surahmat adalah :

”Karena biaya reklamasi itu penting untuk kepentingan negara jadi boleh dijadikan biaya pengurang PKP. Dengan dasar reklamasi adalah demi kepentingan negara.”<sup>62</sup>

Apabila pembebanan biaya reklamasi dalam pertambangan tidak dapat dijadikan biaya maka akan memberatkan perusahaan sehingga perusahaan tidak mau melakukan reklamasi dan membiarkan lahan pasca pertambangan yang rusak begitu saja. Ini tentu akan berdampak negatif terutama untuk lingkungan yang juga akan meningkatkan terjadinya *global warming* akibat kegiatan pertambangan. Reklamasi lahan bekas tambang mempunyai pengaruh yang sangat besar untuk kepentingan negara. Dalam rangka menjaga kelestarian lingkungan hidup dan juga untuk kepentingan negara maka biaya reklamasi dapat dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP).

Namun, sebagai tambahan ada hal lain yang dapat dijadikan analogi alasan cadangan biaya reklamasi dapat dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP). Berdasarkan pada putusan pengadilan pajak mengenai surat banding

---

<sup>61</sup> Wawancara dengan R. Mansury, Akademisi, 15 Mei 2008, pukul 10.00-10.30

<sup>62</sup> Wawancara dengan Rachmanto Surahmat, Praktisi Perpajakan, 30 April 2008, pukul 09.00-09.30

yang diajukan oleh salah satu perusahaan pertambangan yang memutuskan mengabulkan tuntutan pemohon banding karena koreksi pemeriksa pajak atas biaya pemegang saham yang dikeluarkan sebelum perusahaan berdiri (*pre-establishment cost*) tanpa persetujuan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tidak dapat dipertahankan. Dari hasil pemeriksaan bukti yang ada, majelis berkesimpulan bahwa bukti-bukti yang diperlihatkan oleh pemohon banding dapat mendukung pengeluaran *pre-establishment cost*, oleh karena itu majelis mengabulkan.

Adapun alasannya menurut pemohon banding petunjuk pelaksanaan terhadap ketentuan persetujuan DJP tidak diatur lebih jauh oleh DJP. Oleh karena itu, ada beberapa hal yang tidak jelas dalam pelaksanaannya seperti berikut ini :

- 1) tatacara pemberian persetujuan (*approval*) tidak diberikan petunjuk yang jelas
- 2) apakah proses untuk mendapatkan persetujuan dilakukan di kantor pusat DJP atau didelegasikan ke KPP dimana WP terdaftar
- 3) batas waktu untuk mengajukan permohonan persetujuan tidak diatur
- 4) kapan seharusnya *pre-establishment cost* tersebut dibiayakan juga tidak ditetapkan secara tegas.

Hakim sudah memutuskan biaya pemegang saham yang dikeluarkan sebelum perusahaan berdiri (*pre-establishment cost*) tanpa persetujuan DJP sebagai *deductible expense*, apabila dibandingkan dengan biaya reklamasi yang sudah pasti dilakukan perusahaan pertambangan dan keterkaitannya lebih mendekati biaya 3M maka biaya reklamasi seharusnya juga merupakan *deductible expenses*.

Hal ini bisa disebut sebagai “*judge-made law*”<sup>63</sup> (seorang hakim tidaklah terikat kepada keputusan sesama hakimnya di dalam hal yang bersamaan; juga ia tidak terikat kepada keputusannya sendiri, kita hanya dapat mengakui bahwa mungkin muncul suatu tendensi mengenai cara menafsirkan kaedah-kaedah hukum). Dari hal inilah maka diputus suatu putusan di pengadilan yang sering disebut sebagai yurisprudensi. Yurisprudensi adalah hukum kebiasaan yang umum yang berlaku untuk seluruh anggota rakyat tetapi tidak langsung sendiri melainkan dengan perantaraan pengadilan.<sup>64</sup>

Secara fungsional, maka dapat dikatakan bahwa cadangan biaya reklamasi untuk usaha pertambangan diperbolehkan menjadi biaya dengan pertimbangan untuk kepentingan negara. Dalam rangka melestarikan lingkungan hidup dan kepentingan negara maka tidak ada alasan untuk biaya reklamasi tidak dapat dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP). Dengan diperbolehkannya biaya reklamasi dijadikan biaya pengurang bagi perusahaan dan juga untuk mengembalikan lahan yang rusak akibat penambangan maka pembangunan yang berkelanjutan (*sustainable development*) tetap terlaksana.

## **B. Pengawasan terhadap Biaya Reklamasi pada Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B)**

Secara umum biaya reklamasi adalah biaya yang timbul dari kegiatan dalam rangka memperbaiki atau menata kegunaan lahan yang terganggu sebagai akibat

---

<sup>63</sup> Soedjono Dirdjosisworo, *Pengantar Ilmu Hukum*, (Jakarta : CV. Rajawali, 1988) hal. 148

<sup>64</sup> L.J. Van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum*, (Jakarta: PT. Pradnya Paramita, 1993), hal. 115

kegiatan usaha pertambangan, agar dapat berfungsi dan berdaya guna sesuai peruntukannya. Seperti yang telah dijelaskan dimuka pertambangan batubara memerlukan modal yang besar, baik pra-penambangan maupun pasca-penambangan. Dengan demikian merupakan kondisi yang wajar apabila perusahaan pertambangan batubara sebelum melakukan investasi mempersoalkan sampai sejauh mana perkiraan biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan pertambangan.

Biaya reklamasi merupakan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP). Perlunya pengawasan atas reklamasi diperlukan karena reklamasi penting untuk kepentingan hidup orang banyak terutama lingkungan dan alam sekitar termasuk pembebanan biaya reklamasi terkait dengan penerimaan pajak. Menurut Keputusan Menteri Pertambangan dan Energi Nomor 103.K/008/M.PE/1994 tentang pengawasan atas pelaksanaan rencana pengelolaan lingkungan dan rencana pemantauan lingkungan dalam bidang pertambangan dan energi, pengawasan atas pengelolaan dan pemantauan lingkungan adalah pengawasan atas pelaksanaan Rencana Pengelolaan Lingkungan (RKL) dan Rencana Pemantauan Lingkungan (RPL) serta Upaya Pengelolaan Lingkungan (UKL) dan Upaya Pemantauan lingkungan (UPL) dari aspek fisika, kimia dan biologi serta teknis mengenai kemampuan kerja suatu instalasi, peralatan lingkungan, teknik dan bahan yang dipergunakan dalam pengelolaan dan pemantauan lingkungan.

Pengawasan mutlak diperlukan untuk mencegah atau setidaknya mengurangi kemungkinan terjadinya penyimpangan dan kesalahan. Bagi penyelenggara manajemen yang baik, dapat dikatakan bahwa pengawasan

merupakan fungsi yang benar-benar wajib dijalankan. Dengan adanya pengawasan tidak terjadi kesalahan-kesalahan yang mungkin terjadi dan juga sebagai bentuk pertanggungjawaban perusahaan kepada negara. Perusahaan harus bertanggungjawab terhadap lahan bekas tambang yang merusak lingkungan, bukan hanya lingkungan saja tapi juga masyarakat dan budaya yang ada disekitarnya.

Pengawasan atas pengelolaan dan pemantauan lingkungan untuk kegiatan pertambangan umum dilakukan oleh Pelaksana Inspeksi Tambang (PIT). Direktur Jenderal dapat menunjuk pihak lain yang memenuhi persyaratan untuk membantu pelaksanaan pengawasan rencana pengelolaan lingkungan, rencana pemantauan lingkungan, upaya pengelolaan lingkungan dan upaya pemantauan lingkungan serta penanggulangan dan pencegahan pencemaran dalam usaha pertambangan. Dalam rangka memberikan kepercayaan kepada masyarakat dan instansi terkait atas kemampuan dari pemegang izin usaha pertambangan tahap eksploitasi/operasi produksi untuk melaksanakan rencana pengelolaan lingkungan, khususnya dalam melaksanakan reklamasi lahan bekas tambang dan juga mendorong pemegang izin usaha pertambangan tahap eksploitasi/operasi produksi untuk menyusun rencana reklamasi dengan baik dan benar serta secara konsekuen melaksanakannya maka perlu ditetapkan jaminan reklamasi. Jaminan reklamasi ini bertujuan untuk meningkatkan ketaatan dari pemegang izin usaha pertambangan tahap eksploitasi/operasi produksi dalam melaksanakan reklamasi lahan bekas tambang sesuai dengan rencana yang telah disetujui oleh pejabat yang berwenang.

Jaminan Reklamasi adalah dana yang disediakan oleh perusahaan pertambangan sebagai jaminan untuk melakukan reklamasi di bidang pertambangan umum. Besarnya jaminan reklamasi ditetapkan berdasarkan biaya reklamasi sesuai Rencana Reklamasi/ Rencana Tahunan Pengelolaan Lingkungan (RTKL) untuk jangka waktu 5 (lima) tahun. Jumlah jaminan reklamasi ditetapkan berdasarkan biaya reklamasi sesuai dengan Rencana Tahunan Pengelolaan Lingkungan untuk jangka waktu lima tahun. Biaya rencana reklamasi harus diperhitungkan berdasarkan anggapan bahwa reklamasi akan dilaksanakan pihak ketiga. Dalam hal penentuan biaya reklamasi ini ditentukan oleh komponen-komponen tertentu. Menurut Rio Supin penentuan biaya reklamasi yaitu :

“ Biaya reklamasi kita mulai dari tadi, *step-stepnya*, biaya reklamasi adalah biaya yang berhubungan dengan untuk reklamasi areal ini. Dengan pembentukannya ada mulai dari *open*, misal telusur area, misal *equipment* disini mau sewanya mau biaya sewanya mesinnya segala macam, kalau alat-alat dari perusahaan sendiri *manpowernya*, *drillingnya*, *handlingnya*, ini hanya sebagai dari biaya lingkungan dan reklamasi masuk dalam biaya lingkungannya.”<sup>65</sup>

Namun, Dede I. Suhendra mengatakan dalam menentukan biaya rencana reklamasi terdapat komponen-komponen sebagaimana yang telah ditentukan dalam Keputusan Direktur Jenderal Pertambangan Umum Nomor 336.K/271/DDJP/1996 tentang jaminan reklamasi. Inilah yang disebut sebagai jaminan reklamasi yaitu dana yang disediakan oleh perusahaan pertambangan sebagai jaminan untuk melakukan reklamasi di bidang pertambangan umum. Dedepun menambahkan bahwa :

---

<sup>65</sup> Wawancara dengan Rio Supin, *Manager Accounting & Tax* PT. K, 16 Mei 2008, pukul 09.30-10.00

“Kalau itu, nanti jaminan reklamasi larinya. Si perusahaan itu mempunyai kewajiban untuk melakukan reklamasi tetapi untuk menjamin bahwa dia benar-benar akan melakukan, kita kan tidak bisa percaya begitu saja dia akan melakukan, bagaimana kalau tiba-tiba berhenti di jalan harga turun, dia harus menyiapkan sebuah dana dalam artinya bilamana dia *default* artinya tidak bisa melakukan reklamasi. Jadi ada dana yang siap dalam kondisi apapun dia. Pertama dia harus menghitung sendiri dalam bentuk jaminan reklamasi, jaminan reklamasi dialokasikan oleh perusahaan atas nama Direktorat Jenderal Pengusahaan Mineral Batubara dan Panas Bumi atau atas nama bupati/gubernur sesuai dengan kewenangannya saja, itu berdua, apa namanya atas nama rekening berdua, tidak bisa dicairkan oleh salah satu, itu atas nama rekening Direktorat Jenderal. Itu nanti jumlah dana itu harus mencukupi.”<sup>66</sup>

Penetapan jaminan reklamasi Untuk PKP2B dan Kontrak Karya dilakukan oleh Dirjen. Pertambangan Umum (dalam hal ini Dirjen. Mineral Batubara dan Panas Bumi/ DJMBP) atas usulan yang disampaikan oleh perusahaan. Besarnya jaminan reklamasi akan terus bertambah apabila perusahaan/ pemegang izin usaha pertambangan yang bersangkutan tetap tidak melaksanakan kewajibannya pada tahun berjalan. Penetapan Jaminan Reklamasi tidak menghilangkan kewajiban perusahaan pertambangan untuk melaksanakan reklamasi Kekurangan biaya untuk menyelesaikan reklamasi dari jaminan yang telah ditetapkan, tetap menjadi tanggung jawab perusahaan pertambangan.

Komponen biaya reklamasi pertambangan terdiri dari :

1. Biaya langsung :

- 1). Biaya pembongkaran fasilitas tambang (bangunan, jalan, emplasemen), kecuali ditentukan lain
- 2). Biaya penataan kegunaan lahan yang terdiri dari :

---

<sup>66</sup> Wawancara dengan Dede I. Suhendra, Kasubdit Pengawasan Teknik Pertambangan, 9 Mei 2008, pukul 09.00-09.30

- a) sewa alat-alat berat dan mekanis
- b) pengisian kembali lahan bekas tambang
- c) pengaturan permukaan lahan
- d) penebaran tanah pucuk
- e) pengendalian erosi dan pengelolaan air

3). Biaya revegetasi dapat meliputi :

- a) analisis kualitas tanah
- b) pemupukan
- c) pengadaan bibit
- d) penanaman
- e) pemeliharaan tanaman

4). Biaya pencegahan dan penanggulangan air asam tambang

5). Biaya untuk pekerjaan sipil sesuai peruntukan lahan pasca tambang

2. Biaya tidak langsung :

- 1). Biaya mobilisasi dan demobilisasi alat-alat berat
- 2). Biaya perencanaan reklamasi
- 3). Biaya administrasi dan keuntungan kontraktor pelaksana reklamasi

Biaya langsung dan tidak langsung ini sudah harus memperhitungkan pajak-pajak yang berlaku. Rencana biaya dapat dihitung atau diajukan ke Dirjen. Pertambangan Umum (Dirjen. Mineral Batubara dan Panas Bumi) dalam bentuk nilai mata uang rupiah atau dolar Amerika.

Bentuk jaminan reklamasi menurut Keputusan Direktur Jenderal Pertambangan Umum Nomor 336.K/271/DDJP/1996 tentang jaminan reklamasi dapat berupa :

1. Deposito berjangka, ditempatkan pada Bank Pemerintah atas nama Dirjen. Pertambangan Umum (DJMBP) cq. perusahaan pertambangan yang bersangkutan
2. Jaminan pihak ketiga untuk jangka waktu 5 (lima) tahun, dapat berupa :
  - Bank garansi, dari Bank Pemerintah dan atau Bank Devisa
  - *Irrevocable Letter of Credit*, dari Bank Pemerintah atau Bank Devisa
  - Sertifikat penjaminan dari Lembaga Penjamin milik pemerintah
3. *Accounting Reserve*, yang merupakan dana pelaksanaan reklamasi yang dicadangkan perusahaan pertambangan setiap tahun.

Hal yang membedakan 3 (tiga ) bentuk jaminan reklamasi di atas menurut Dede adalah :

“*Accounting reserve* : perusahaan besar dan *go public*, gak harus uang karena kita tahu kalau dia bermasalah dengan lingkungan maka publik sahamnya bisa wah naik turun, kita percaya mereka melakukan benar-benar

Pihak ketiga ; berupa asuransi, jaminan oleh pihak ketiga

Untuk perusahaan yang masih maju mundur ini, yang tingkat kepercayaan kita masih rendah itu baru dalam bentuk deposito uang, itu di jamrek 336. Reklamasi adalah kewajiban perusahaan terkait dengan itu.”<sup>67</sup>

Berdasarkan kutipan di atas maka ada pertimbangan-pertimbangan tertentu dalam menentukan bentuk jaminan reklamasi. Bentuk jaminan reklamasi yang

---

<sup>67</sup> Wawancara dengan Dede I. Suhendra, Kasubdit Pengawasan Teknik Pertambangan, 9 Mei 2008, pukul 09.00-09.30

diusulkan oleh perusahaan pertambangan ini harus mendapat persetujuan dari DJMBP. Biaya reklamasi berubah sebagai akibat perubahan keadaan ekonomi di daerah pertambangan seperti upah tenaga kerja, ongkos sewa peralatan, dan inflasi atau deflasi atau devaluasi. Tidak ada standar jaminan reklamasi yang ditetapkan oleh Dirjen Pertambangan Umum, karena sangat sulit apabila jaminan reklamasi ditetapkan. Tiap daerah penambangan mempunyai khas tertentu dan yang paling membedakan antara daerah penambangan yang satu dengan yang lain adalah tingkat keasamannya sehingga mempengaruhi cara perlakuan terhadap lindung lingkungannya.

Sebagaimana yang disebutkan diatas maka mengenai standar jaminan reklamasi dihitung atau ditetapkan sendiri oleh perusahaan. Menurut Dede, mengenai penghitungan standar jaminan reklamasi yang lebih mengetahui adalah perusahaan, sesuai dengan kutipan di bawah ini :

”Ada, seperti tadi dia menghitung reklamasi terhadap wilayah-wilayah yang terganggu tadi, baik yang area terganggu langsung kemudian area penunjang dan area pendukung lainnya. Disitu nanti biaya-biaya itu harus mencakup itu, biaya untuk menimbun, menata, menata lahan dan juga revegetasinya.

Terhadap sarana pendukung harus ada biaya juga untuk membongkar, kalau dibongkar atau diratakan lagi seperti semula berapa biayanya, itu identik dengan biaya mendirikan tapi ini membongkar sekarang seperti di Newmont sekarang sudah pasca tambang dia harus menimbun pada lubang-lubang pertambangannya, menatanya, meng-*grading* lagi, ada *conturing* lagi kemudian ditanami lagi dengan tanaman-tanaman yang sesuai dengan AMDAL itu harus ditanami apa mengacu kesitu semuanya.

Biayanya sendiri ada yang biaya yang langsung dan tidak langsung. Biaya langsung itu untuk pengerjaan langsung, misalnya terkait dengan kegiatan, misal untuk sewa alat, tanaman, segala macam menggali, menatalahan, tapi tidak langsung biaya untuk kontraktor, ini bisa dilakukan oleh pihak ketiga.

Jadi biaya yang dialokasikan perusahaan itu harus bisa dilaksanakan oleh pihak ketiga, jangan sampai dia nanti *default* bangkrut kabur

dan dananya tidak mencukupi, dana itu harus sesuai dengan biaya kerja itu jadi kalau kurang dia dipanggil lagi.

Lain dengan dana reboisasi kehutanan dulu, dana kehutanan kan disimpan ke pemerintah, pemerintah yang mengelola. Kalau ini gak, kalau seperti kehutanan maka kewajiban reklamasi ada di pemerintah kan, karena sudah ngasih. Kalo kita enggak, ini tetap kewajiban perusahaan tetapi nanti pelaksanaannya bisa oleh pihak ketiga dengan anggaran harus cukup dengan yang dialokasikan itu.

Jadi Direktur Jenderal disini kita tidak boleh menyimpan uang itu, itu hanya diagunkan saja itupun tergantung dari tingkat kepercayaan kita terhadap perusahaan dan kredibilitas perusahaan.

Karena ada perusahaan besar, artinya sudah *go-public* saat ini dia tidak perlu menjaminkan uang, tapi dalam bentuk *accounting reserve* jadi sewaktu-waktu bisa dicairkan.”<sup>68</sup>

Jaminan reklamasi harus ditempatkan sebelum melakukan kegiatan penambangan atau operasi produksi. Perusahaan pertambangan harus mengajukan kepada Direktur Jenderal bentuk jaminan reklamasi yang akan ditempatkan. Seperti yang telah dikemukakan sebelumnya, mengenai penempatan jaminan reklamasi yang akan disetujui oleh Direktur Jenderal tergantung tingkat kepercayaan Departemen Energi Sumber Daya Mineral. Biasanya untuk perusahaan pertambangan yang baru atau yang tingkat kepercayaan dari DJMBP masih rendah maka menggunakan bentuk jaminan reklamasi berupa deposito berjangka sehingga lebih terjamin apabila *default* atau perusahaan bangkrut dan tiba-tiba meninggalkan lahan bekas tambang yang dirusak begitu saja.

Dalam hal menggunakan jaminan pihak ketiga, maka perusahaan penjamin disini adalah bank atau perusahaan asuransi yang disetujui oleh Direktur Jenderal untuk memberikan jaminan atas pelaksanaan reklamasi. Jaminan pihak ketiga

---

<sup>68</sup> Wawancara dengan Dede I. Suhendra, Kasubdit Pengawasan Teknik Pertambangan, 9 Mei 2008, pukul 09.00-09.30

adalah suatu jaminan yang diberikan pihak ketiga sebagai penjamin dalam bentuk sertifikat penjamin (*surety bond*), *irrevocable letters of credit*, dan bank garansi. Sedangkan “*Accounting Reserve*” adalah dana pelaksanaan reklamasi yang dicadangkan di dalam pembukuan perusahaan pertambangan setiap tahun.

Perusahaan pertambangan dapat menempatkan jaminan reklamasi dalam bentuk *accounting reserve*, jika perusahaan pertambangan tersebut memenuhi salah satu persyaratan sebagai berikut :

- a. perusahaan publik yang terdaftar di bursa efek di Indonesia maupun di luar Indonesia, atau
- b. anak perusahaan dari sebuah perusahaan publik baik yang terdaftar di bursa efek di Indonesia, atau yang terdaftar di bursa efek di luar Indonesia
- c. perusahaan mempunyai jumlah modal sendiri yang tidak kurang dari US\$ 25,000,000.00 seperti dinyatakan dalam laporan keuangan yang telah diaudit.

Bagi perusahaan pertambangan yang menempatkan jaminan reklamasi dalam bentuk *accounting reserve*, wajib untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit oleh akuntan publik dan bagi perusahaan yang merupakan anak perusahaan dari sebuah perusahaan publik baik yang terdaftar di bursa efek di Indonesia, atau yang terdaftar di bursa efek di luar Indonesia harus menyampaikan pernyataan jaminan pelaksanaan reklamasi dari perusahaan induknya.

Jaminan reklamasi yang menempatkan *accounting reserve* pada umumnya perusahaan yang besar dan yang sudah *go-public* sehingga mereka diberi kepercayaan yang tinggi dari Dirjen Mineral Batubara dan Panas Bumi

menggunakan *accounting reserve*, karena pada prinsipnya *accounting reserve* tidak perlu menjaminkan uang tapi dalam bentuk *accounting reserve* sehingga dapat dicairkan sewaktu-waktu. Salah satu perusahaan besar pertambangan batubara di Indonesia menggunakan jaminan reklamasi dengan ditampilkan pada *financial report* perusahaan, seperti kutipan berikut :

“Kalau dia berbentuk deposit/ *accounting reserve*/ jaminan pihak ketiga tidak ada. Jadi perusahaan hanya mencantumkan di laporan keuangannya di pos kewajiban itu ada kewajiban rehabilitasi jadi itu tidak apa namanya ya..., pembebanan nanti jaminannya cuma di *financial report*, tiap tahun kita sudah buat pencadangan, sehingga kewajiban kita ada kewajiban besar bagi perusahaan untuk reklamasi. Perusahaan itu kita cuma ada jaminan dari direktur membuat jaminan dari perusahaan memang sudah mencadangkan sekian di laporan keuangan, jadi untuk tahun depan dengan rencana kita akan membuat areal *segini* besar kita akan rehabilitasi *segini* besar.”<sup>69</sup>

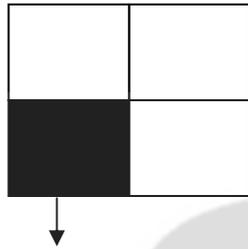
Berdasarkan kutipan diatas maka jaminan reklamasi yang dilakukan dengan menampilkan di laporan keuangan menjadi jaminan tersendiri dan tidak ada jaminan uang dapat dikategorikan sebagai *accounting reserve*. Artinya perusahaan punya kewajiban yang besar, sehingga kalau orang melihat laporan keuangan maka publik tahu bahwa perusahaan selain mempunyai kewajiban lain-lain juga mempunyai kewajiban reklamasi sesuai dengan yang ditampilkan di laporan keuangan. Untuk pencadangan reklamasi berikutnya tinggal menyelesaikan kewajiban yang ada. Kasus ini dapat diilustrasikan sebagai berikut:

---

<sup>69</sup> Wawancara dengan Rio Supin, *Manager Accounting & Tax* PT. K, 16 Mei 2008, pukul 09.30-10.00

### Ilustrasi Kasus IV. II

PT K. membuka lahan untuk tahun 2008 seluas 100 Ha. Yang sudah terpakai pada tahun tersebut adalah 25 Ha, sehingga yang harus direklamasi pada tahun yang bersangkutan adalah yang seluas 25 Ha.



25 Ha lahan yang telah digunakan

$$\begin{aligned} \text{Pembukaan lahan 100 Ha ; biaya per Ha } \$10.000 &= \$ 1.000.000 \\ \text{Lahan yang terpakai 25 Ha} &= \frac{\$ 250.000}{\$ 1.250.000} + \end{aligned}$$

Untuk penghitungan biaya diatas merupakan biaya produksi masuk ke COGS.  
Jurnal cadangan reklamasi sebagai berikut :

|                              |              |
|------------------------------|--------------|
| Reserve for reclamation cost | \$ 1.250.000 |
| Cash                         | \$ 1.250.000 |

PT K. sudah mempunyai standar cadangan yang telah ditetapkan berdasarkan riset yang telah dilakukan oleh PT K. yaitu sebesar \$ 12.500/Ha.

Untuk penghitungan sisa lahan untuk reklamasi berikutnya maka  
 $75 \text{ Ha} \times \$ 12.500/\text{Ha} = \$ 937.500$

Atas penghitungan diatas, jurnalnya adalah sebagai berikut :

|                              |            |
|------------------------------|------------|
| Cost                         | \$ 937.500 |
| Reserve for reclamation cost | \$ 937.500 |

Sebagaimana dikemukakan sebelumnya bahwa ada standar jaminan reklamasi, tetapi tidak ditetapkan oleh DJMBP karena perbedaan sifat lahan antara areal penambangan yang satu dengan penambangan yang lain. Seperti yang diungkapkan *manager tax & accounting* PT. K mengenai standar pencadangan biaya reklamasi yang ada pada PT. K berikut ini :

”Itu sudah pernah ada studi kita lakukan bahwa untuk melakukan rehabilitasi sesuai *spec* itu 12500. Misal hari ini perusahaan berhenti operasi, perusahaan kamu harus rehab semua areal yang sudah kamu buka, kita kan sudah punya cadangan *liabilitiesnya*, ya sudah kita harus dilakukan rehab, dengan cadangan kita lakukan rehab. Pertama kita sudah tidak ada *land clearing*, jadi *cost land clearing*, yang kedua *rehandling* tidak ada, orang tinggal *ngangkut* semua ke *stock pile*, ingat yang mahal itu yang *re-handling cost*, trus *revegetation*, pupuk, selesai. 12500 menurut studi yg kita lakukan dan itu masih masuk diterima oleh DJMBP, dan juga .. saya tidak tahu perusahaan tambang yang lain berapa *ratanya*, tapi kita pikir *rate* yang kita pakai cukup untuk melakukan rehabilitasi itu.”<sup>70</sup>

Dalam hal jaminan reklamasi dalam bentuk “deposito berjangka” dicairkan berikut bunga depositonya dan bunganya tersebut menjadi milik perusahaan pertambangan. Atas pencairan deposito ini harus mendapat persetujuan dari DJMBP karena penempatan jaminan reklamasi ini dialokasikan perusahaan atas nama DJMBP c.q perusahaan pertambangan yang bersangkutan dan merupakan rekening atas nama berdua. Pencairan tidak bisa dilakukan oleh salah satu dari pihak.

Pengajuan rencana biaya reklamasi ini diajukan setiap 5 (lima) tahun beserta jumlahnya dari tahun ke tahun yang akan diajukan untuk dicairkan, apabila telah melewati masa 5 (lima) tahun akan dievaluasi. Setelah evaluasi apabila ada

---

<sup>70</sup> Wawancara dengan Rio Supin, *Manager Accounting & Tax* PT. K, 16 Mei 2008, pukul 09.30-10.00

perencanaan reklamasi lagi maka direncanakan lagi dan meminta persetujuan lagi sesuai prosedur yang ada. DJMBP dapat melakukan penyesuaian terhadap jumlah jaminan reklamasi apabila wilayah yang semula dikenakan jaminan reklamasi telah berubah dan tidak sesuai lagi dengan rencana reklamasi semula dan juga akibat perubahan keadaan ekonomi di daerah pertambangan.

Atas penempatan bentuk jaminan reklamasi harus diajukan ke DJMBP. Perusahaan pertambangan dapat mengajukan perubahan bentuk jaminan reklamasi dalam jumlah yang sama kepada DJMBP. Namun, apabila perusahaan tidak dapat memenuhi persyaratan yang ditetapkan maka DJMBP dapat menetapkan perubahan bentuk jaminan reklamasi. Pengajuan jaminan reklamasi ini harus ditempatkan sebelum melakukan kegiatan penambangan atau operasi produksi, dan atas biaya reklamasi tersebut merupakan biaya produksi yang nantinya akan masuk ke COGS (*Cost of Good Sold*) dalam laporan keuangan.

Pencairan atau pelepasan jaminan reklamasi berdasarkan pengajuan dari perusahaan kepada Direktur Jenderal dan disesuaikan dengan tahapan yang telah ditetapkan yaitu :

- 60 % setelah selesai :
  - Pengisian kembali lahan bekas tambang dan penataan lahan bagi pertambangan yang kegiatannya dilakukan pengisian kembali atau
  - Bagi kegiatan pertambangan yang kegiatannya tidak dapat dilakukan pengisian kembali, penataan kegunaan lahan dilakukan sesuai dengan peruntukannya sebagaimana disepakati dalam RTKL

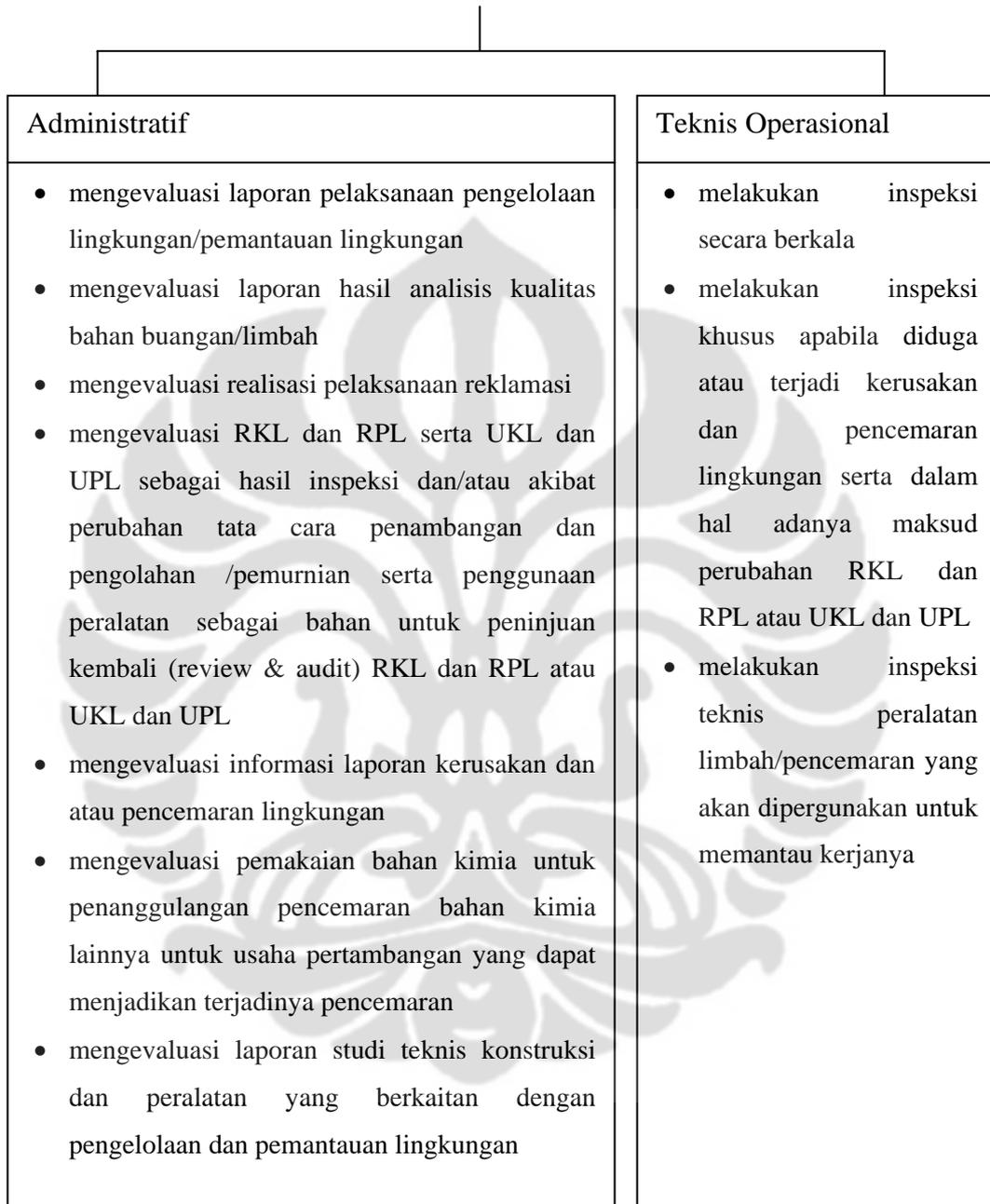
- 20 % setelah selesai :
  - Melakukan revegetasi kecuali ditentukan lain
  - Pekerjaan sipil dan atau kegiatan reklamasi lainnya sebagaimana disepakati dalam Rencana Tahunan Pengelolaan Lingkungan.
- 20 % setelah kegiatan reklamasi dinyatakan selesai oleh Direktur Jenderal Permohonan pencairan atau pelepasan jaminan reklamasi tersebut diajukan kepada Direktur Jenderal dengan disertai laporan pelaksanaan rencana reklamasi dan selanjutnya Direktur Jenderal akan memberikan keputusan persetujuan atas permohonan pencairan atau pelepasan jaminan reklamasi tersebut.

Perusahaan pertambangan dapat mengajukan pencairan atau pelepasan jaminan reklamasi kepada DJMBP sesuai dengan tahapan pelaksanaan reklamasi.

Pengawasan yang dilakukan oleh pihak DJMBP sangat ketat terbukti dengan adanya laporan triwulan, laporan evaluasi atas kesesuaian rencana biaya reklamasi dengan realisasi biaya reklamasi. Atas pencairan jaminan reklamasi pun juga dikontrol dengan dilakukan pencairan per tahap kegiatan reklamasi sehingga bisa dikontrol dengan baik. Perusahaan pertambangan juga harus melaporkan pelaksanaan Rencana Tahunan Pengelolaan Lingkungan. Secara singkat, pengawasan yang dilakukan oleh Departemen Energi dan Sumber Daya Mineral (ESDM) dapat diilustrasikan dengan bagan IV.I. berikut :

## Bagan IV. I

### Pengawasan Pengelolaan dan Pemantauan Lingkungan



Sumber : hasil olahan peneliti

Pengawasan atas biaya reklamasi yang dilakukan DJMBP adalah berupa pengawasan administrasi dan pengawasan ke lapangan, seperti kutipan wawancara berikut :

”Pengawasan itu ada inspeksi rutin dan inspeksi khusus. Kita ada inspeksi rutin. Pengawasan itu ada *kan* 2 jenis yaitu pengawasan administrasi dan pengawasan ke lapangan.

Pengawasan administrasi dia lihat dari pelaporan dia, pelaporannya harus rutin setiap 3 bulan laporan triwulan, nanti kita sesuaikan dengan rencana kerja dia, nanti kalau tidak ada kesesuaian baru kita cek ke lapangan.

Kita juga inspeksi rutin ke lapangan cek juga ke perusahaan2 itu disamping administratif, disamping untuk verifikasi, kita juga rutin juga cek ke lapangan secara random perusahaannya. Disamping ada kasus, wah ini beda, kita rutin cek ke lapangan, kita sudah mengagendakan ke perusahaan-perusahaan.”<sup>71</sup>

Untuk pencairan jaminan reklamasi itu maka dilihat terlebih dahulu kesesuaian dengan rencana kerja perusahaan pertambangan, kemudian diklarifikasi apakah sesuai atau tidaknya. Apabila sudah sesuai maka pihak ESDM (dalam hal ini Dirjen Mineral Batubara dan Panas Bumi/DJMBP) akan menyetujui nilai dan setelah mendapat persetujuan baru dicairkan (dalam hal bentuk jaminan deposito berjangka dan jaminan pihak ketiga). Namun, dalam hal perusahaan yang menggunakan *accounting reserve* sepanjang terdapat biaya yang aktual yang timbul atas reklamasi maka biaya tersebut dapat dibebankan dan dilaporkan dalam laporan keuangan. Faktanya adalah dana yang dicadangkan adalah dana dari perusahaan yang merupakan dana yang dipegang oleh perusahaan sehingga bisa dicairkan kapan saja.

---

<sup>71</sup> Wawancara dengan Dede I. Suhendra, Kasubdit Pengawasan Teknik Pertambangan, 9 Mei 2008, pukul 09.00-09.30

Pengawasan yang dilakukan terhadap perusahaan yang menggunakan *accounting reserve* dan juga menganut prinsip *going concern* adalah dengan laporan baik triwulan maupun laporan analisis dan evaluasi. Pihak DJMBP selalu memeriksa ke lapangan dengan melakukan inspeksi sehingga dapat terkontrol dengan baik apakah rencana biaya reklamasi sesuai dengan biaya realisasi reklamasi tersebut. Pihak DJMBP melakukan evaluasi atas perhitungan tersebut untuk disetujui. Namun, bila tidak sesuai maka perusahaan akan merumuskan kembali perencanaan tersebut dan dipresentasikan kembali ke DJMBP untuk mendapat persetujuan.

Selain pengawasan dari Departemen ESDM, pengawasan lainnya atas pembebanan biaya reklamasi adalah dari *independent auditor* (melalui Kantor Akuntan Publik) yang melakukan audit terhadap laporan keuangan perusahaan pertambangan. Walaupun selama ini kewenangan kontrol biaya reklamasi dilakukan oleh ESDM dan akuntan publik namun bukan berarti Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sama sekali tidak memiliki kewenangan untuk melakukan kontrol terhadap aspek pajak perusahaan pertambangan. Namun kontrol dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tidak ketat dan tidak teratur dibandingkan dengan pengawasan yang dilakukan ESDM. Pengawasan tersebut dapat dilakukan melalui dua jalur, yaitu jalur administrasi pengawasan dan jalur pemeriksaan.

Pengawasan secara administrasi dapat diartikan sebagai kewajiban Wajib Pajak yakni perusahaan pertambangan dalam menghitung, menyetor dan melapor pajak terutang. Pengawasan ini dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat perusahaan berkedudukan atau *Large Tax Office* (LTO) untuk perusahaan

yang berbentuk Bentuk Usaha Tetap (BUT). Namun secara garis besar, pengawasan dari Direktorat Jenderal Pajak sangat kurang. Jalur pengawasan lain adalah melalui pemeriksaan pajak. Seperti yang dikemukakan oleh pihak Direktorat Jenderal Pajak (DJP) berikut ini :

“Pemeriksa merefer kepada ketentuan umum (mengacu kepada UU PPh) jadi tidak menyalahi kontrak. Untuk audit, kita tidak selalu harus setuju dengan akuntan publik. Cara menghitung kan sudah ada, jadi pemeriksa boleh mengoreksi selama berdasarkan kepada Undang-undang (UU) dan Keputusan Menteri Keuangan (KMK).”<sup>72</sup>

Berdasarkan kutipan di atas maka sepanjang biaya reklamasi sudah diaudit oleh kantor akuntan publik maka biaya reklamasi dapat dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP). Namun, terdapat pengecualian bila terjadi pemeriksaan pajak maka dapat dikoreksi apabila tidak sesuai dengan Undang-undang atau peraturan perpajakan yang ada. Kelemahannya adalah pengawasan belum dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Direktorat Jenderal Pajak (DJP) hanya melakukan pemeriksaan pajak dan tidak melakukan pengawasan selama kegiatan reklamasi berlangsung.

Mengacu pada klausul mengenai cadangan biaya reklamasi pada Perjanjian Karya Pengusahaan Pertambangan Batubara (PKP2B) generasi 3 seperti disebutkan di bawah ini :

“Cadangan biaya reklamasi adalah biaya yang disisihkan dengan jalan memperhitungkannya di dalam pembukuan kontraktor untuk keperluan pengelolaan lingkungan dan reklamasi yang akan dilaksanakan selama masa perjanjian dan pada saat berakhirnya umur tambang dihitung mulai produksi komersial dan revisi setiap

---

<sup>72</sup> Wawancara dengan Leli Listianawati, Kasi Pemeriksaan Wajib Pajak Sektor Sumber Daya Alam, 14 Mei 2008, pukul 15.00-15.30

tahun (tunduk pada hasil audit oleh akuntan publik dan disetujui Direktorat Jenderal Pajak).<sup>73</sup>

Dengan adanya klausul ini DJP dapat melakukan pengawasan atas pembebanan biaya reklamasi yang dapat dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP) dengan berkoordinasi dengan pihak dari Departemen ESDM (dalam hal ini DJMBP). Namun, kelemahannya disini adalah belum ada aturan yang jelas yang mengatur mengenai persetujuan Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Seperti yang dikatakan Leli Listianawati :

“Tatacara/prosedur/ ketentuan formal dari persetujuan itu memang belum ada. Tatacara memang belum ada, tapi kalau cara menghitung sudah ada. Mengenai *approval* DJP, yang namanya DJP itu tidak hanya kantor pusat disini saja. Direktur Jenderal memberikan pendelegasian wewenang ke LTO, ke KPP, ini namanya juga DJP. Jadi, bukan berarti DJP hanya disini saja.”<sup>74</sup>

Apabila aturan mengenai persetujuan ini diatur maka DJP dapat melakukan pengawasan mengenai biaya yang dapat dijadikan biaya pengurang Penghasilan Kena Pajak (PKP) melalui bentuk persetujuan dari DJP. Dengan adanya prosedur persetujuan dari DJP dapat dijadikan sebagai salah satu alat kontrol dalam hal pembebanan biaya reklamasi. Sebagai tambahan, diharapkan adanya penyeragaman klausul dalam kontrak PKP2B mengenai aturan perpajakan sehingga dapat menjadi mekanisme kontrol yang dilakukan pihak pemerintah dengan koordinasi yang baik antara ESDM, DJP dan juga akuntan publik.

---

<sup>73</sup> Klausul “Aturan Menghitung Pajak Penghasilan” Lampiran F Kontrak PKP2B Generasi 3

<sup>74</sup> Wawancara dengan Leli Listianawati, Kasi Pemeriksaan Wajib Pajak Sektor Sumber Daya Alam, 14 Mei 2008, pukul 15.00-15.30