

EVALUASI TERHADAP PSAK NO. 29 AKUNTANSI MINYAK DAN GAS BUMI

Oleh :
Priyono Puji Prasetyo

Abstrak

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) nomor 29 tentang Akuntansi Minyak dan Gas Bumi telah disahkan oleh pengurus pusat Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) pada tanggal 7 September 1994. PSAK No. 29 ini merupakan hasil penyesuaian dari Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI)-Pernyataan nomor 5 tentang Standar Khusus Akuntansi Untuk Minyak dan Gas Bumi. Pengurus pusat IAI telah mengesahkan PAI No. 5 pada tanggal 4 Agustus 1990 dan dinyatakan berlaku efektif mulai tanggal 31 Maret 1991. Penyusunan standar akuntansi keuangan harus mendasarkan diri pada kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Hal ini dilakukan agar ada konsistensi dan mengarah pada pencapaian tujuan pelaporan keuangan yang jelas (Suwarjono 1992). Tanpa ada kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, maka standar akuntansi keuangan yang dihasilkan akan sulit menjadi alat komunikasi antara penyusun laporan keuangan dengan pemakainya.

Ketika PAI - Pernyataan No. 5 tentang Standar Khusus Akuntansi untuk Minyak dan Gas Bumi ini disusun oleh Komite Prinsip Akuntansi Indonesia, di Indonesia masih berlaku Prinsip Akuntansi Indonesia 1984. Jadi penyusunan PAI-Pernyataan No. 5 masih mendasarkan diri pada Prinsip Akuntansi Indonesia 1984. Sedang ketika dilakukan perubahan dari PAI-Pernyataan No. 5 tentang Standar Khusus Akuntansi Untuk Minyak dan Gas Bumi menjadi PSAK No. 29 tentang Akuntansi Minyak Dan Gas Bumi tidak dilakukan penyesuaian secara mendasar, sehingga sangat mungkin ada ketidaksesuaian antara PSAK No 29 dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang ada pada buku Standar Akuntansi Keuangan. Berdasarkan keadaan di atas, penulis bermaksud melakukan evaluasi terhadap PSAK No. 29. Evaluasi dilakukan dengan cara mempelajari tiap-tiap bab yang ada pada PSAK No. 29, kemudian mengkaitkannya dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, konsistensi dengan standar yang lain serta kerangka teori yang penulis kuasai. Tulisan ini akan diakhiri dengan memberikan kesimpulan dari hasil evaluasi tersebut.

Keyword: akuntansi minyak dan gas bumi, full cost, succesfullefforts, join operation.

Evaluasi Terhadap Struktur PSAK No. 29

PSAK No. 29 terdiri dari 9 bab dan 3 buah lampiran serta daftar istilah. Susunan PSAK No. 29 dapat digambarkan sebagai berikut:

Bab I	:	Pendahuluan
Bab II	:	Akuntansi Eksplorasi
Bab III	:	Akuntansi Pengembangan
Bab IV	:	Akuntansi Produksi
Bab V	:	Akuntansi Pengolahan
Bab VI	:	Akuntansi Transportasi
Bab VII	:	Akuntansi Pemasaran
Bab VIII	:	Akuntansi Lain-Lain
Bab IX	:	Tanggal Berlaku
Lampiran I	:	Sejarah Perminyakan Di Indonesia
Lampiran II	:	Pertamina
Lampiran III	:	Metoda Akuntansi Perminyakan
Daftar Istilah	:	

Kalau diperhatikan, struktur PSAK No. 29 tersebut sangat berbeda dengan struktur PSAK yang lain. Secara umum, struktur PSAK terdiri atas paragraf-paragraf secara berurutan dan bila dipandang perlu diikuti lampiran. Demikian juga dengan struktur *Statement of Financial Accounting Standard* (SFAS). Hal ini disebabkan bahwa PSAK No. 29 ini merupakan hasil penyesuaian dari PAI - Pernyataan No. 5 tentang Standar Khusus Akuntansi Untuk Minyak Dan Gas Bumi. Sedang PAI - Pernyataan No. 5 disusun tahun 1990 dan pada tahun tersebut masih berlaku Prinsip Akuntansi Indonesia 1984. Sehingga strukturnya mirip dengan struktur Prinsip Akuntansi Indonesia 1984. Ketika ditetapkan kembali menjadi PSAK No. 29, Komite Prinsip Akuntansi Indonesia hanya melakukan penyesuaian seperlunya, sehingga struktur PSAK No. 29 menjadi sangat berbeda dengan struktur PSAK yang lain, kecuali PSAK-PSAK yang merupakan hasil adopsi dari pernyataan-pernyataan yang ada pada Prinsip Akuntansi Indonesia 1984, maupun struktur SFAS.

Evaluasi terhadap PSAK no. 29 bab I

PSAK No. 29 bab I diberi judul Pendahuluan. Bagian ini terdiri dari dua sub bab yaitu sub bab 1 berisi karakteristik akuntansi industri minyak dan gas bumi, sub bab 2 berisi ruang lingkup dan penerapannya. Dari bagian pendahuluan ini ditunjukkan bahwa Komite Prinsip Akuntansi Indonesia bermaksud mengantarkan pembaca memahami ciri-ciri akuntansi minyak dan gas bumi serta ruang lingkup dan penerapan PSAK No. 29.

Bagian 1b dari bab ini mengatakan bahwa sifat dan karakteristik industri minyak dan gas bumi berbeda dengan industri lainnya. Pencarian (exploration) minyak dan gas bumi merupakan kegiatan untung-untungan (*gambling*), karena meskipun telah dipersiapkan secara cermat dengan biaya yang besar, tidak ada jaminan bahwa kegiatan tersebut akan berakhir dengan penemuan cadangan minyak. Berhubung minyak dan gas

bumi merupakan usaha yang memerlukan teknologi tinggi, padat modal dan sarat resiko, maka diperlukan pengelolaan yang benar-benar profesional.

Informasi di atas bahwa tidak memberikan penjelasan mengapa diperlukan standar khusus untuk akuntansi minyak dan gas kecuali hanya dikatakan bahwa sifat dan karakteristik industri minyak dan gas bumi berbeda dengan industri lainnya serta pencarian (*exploration*) minyak dan gas bumi merupakan kegiatan untung-untungan (*gambling*). Bila setiap perusahaan yang mempunyai karakteristik berbeda dibutuhkan standar tersendiri, maka akan dibutuhkan banyak standar khusus akuntansi. Pada bagian ini juga tidak ada penjelasan bahwa kenapa akuntansi minyak dan gas bumi perlu standar tersendiri dan tidak menggunakan standar khusus akuntansi pertambangan umum. Tidak ada informasi yang menjelaskan perbedaan antara karakteristik akuntansi minyak dan gas bumi dengan karakteristik akuntansi pertambangan umum.

Hal ini sangat berbeda dengan SFAS 19. SFAS 19 paragraf 3 menunjukkan dengan jelas latar belakang penyusunan standar (Appendix A), dasar pengambilan kesimpulan (Appendix B) maupun istilah yang digunakan (Appendix C). Pembaca SFAS 19 akan bisa memahami akuntansi minyak dan gas bumi lebih baik dibanding pembaca PSAK 29.

Evaluasi Terhadap PSAK No. 29 Bab II

PSAK No. 29 bab II diberi judul Akuntansi Eksplorasi. Sub bab 1 menguraikan definisi kegiatan eksplorasi yang dinyatakan sebagai berikut:

Kegiatan eksplorasi (*exploration*) atau pencarian adalah setiap usaha dalam rangka mencari dan menemukan cadangan minyak dan gas bumi di daerah-daerah yang belum terbukti mengandung minyak dan gas bumi.

Sub bab 2 menguraikan kegiatan eksplorasi, Sub bab 3 menjelaskan jenis biaya eksplorasi dan sub bab 4 membahas perlakuan akuntansi terhadap jenis biaya eksplorasi. Pada sub bab 4 ini perlakuan akuntansi terhadap jenis biaya eksplorasi diuraikan sebagai berikut:

Perlakuan biaya eksplorasi dapat menggunakan baik metoda *Full Cost* (FC) maupun *Successful Efforts* (SE). Menurut metoda *Full Cost* (FC) semua biaya dikapitalisasi sebagai bagian dari asset minyak dan gas bumi di dalam suatu negara sebagai pusat biaya. Menurut metoda *Successful Efforts* (SE), semua biaya-biaya eksplorasi, di luar biaya-biaya yang dialokasikan ke sumur-sumur eksplorasi yang mempunyai cadangan terbukti, diperlakukan sebagai beban pada periode akuntansi yang bersangkutan. Selanjutnya, kecuali tanah yang mempunyai nilai ekonomis, biaya pemboran sumur eksplorasi, baik tak berujud maupun berujud, dikapitalisasi kalau ditemukan cadangan terbukti atau diperlakukan sebagai beban kalau cadangan terbukti tersebut tidak ditemukan.

Pada bab II ini dijumpai istilah akuntansi yang tidak terdapat pada kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, yaitu asset. Mungkin maksud-nya adalah aktiva. Istilah aktiva pada kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan didefinisikan sebagai sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari

peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan. Istilah *assets* memang tercantum pada PAI- pernyataan No. 5. Jadi ada istilah yang digunakan pada bab II ini tidak konsisten dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Artinya pada proses mengadopsi PAI- Pernyataan No. 5 menjadi PSAK No. 29 tidak dilakukan penyesuaian terhadap istilah-istilah yang ada dengan baik.

Di Amerika, masalah penggunaan metoda *full cost* atau *Successful efforts* ini sering menjadi bahan polemik dan bahan penelitian. Hal ini dapat dilihat dengan diterbitkannya SFAS No. 19 yang mengharuskan penggunaan metoda *Successful efforts*. Namun dua tahun kemudian diterbitkan SFAS No. 25 yang mengizinkan penggunaan metoda *full cost*.

Menurut Wolk, Francis dan Tearney (1989), perbedaan konseptual antara metoda *full cost* dan *successful efforts* terletak pada ukuran pusat biaya yang digunakan untuk mengkapitalisasi atau membebankan biaya eksplorasi. Metoda *Full Cost* menggunakan konsep pusat biaya yang paling luas yaitu perusahaan, sehingga seluruh biaya eksplorasi minyak dan gas bumi dikapitalisasi tanpa mempertimbangkan apakah eksplorasi tersebut berhasil atau gagal menemukan cadangan terbukti. Sedang metoda *Successful Efforts* menggunakan konsep pusat biaya yang paling sempit yaitu cadangan terbukti, sehingga seluruh biaya eksplorasi yang tidak menghasilkan cadangan terbukti dibebankan pada periode akuntansi yang bersangkutan.

Penelitian yang dilakukan *Financial Accounting Standar Board* (FASB) terhadap orang-orang yang pekerjaannya berkaitan dengan keputusan investasi dan kredit menunjukkan bahwa metoda akuntansi, *Full Cost* atau *Successful Efforts*, tidak mempengaruhi keputusan investasi atau kredit. Umumnya, penelitian yang disponsori FASB menunjukkan bahwa sedikit sekali konsekuensi ekonomi yang diakibatkan tidak digunakannya metoda *Full Cost*. Penelitian Deakin terhadap 53 perusahaan kecil minyak dan gas menyimpulkan bahwa sulit memilih metoda akuntansi bila didasarkan pada perbedaan karakteristik perusahaan. Beberapa penelitian yang tidak disponsori FASB juga menunjukkan bahwa pengaruh metoda akuntansi terhadap perubahan harga saham kecil sekali. Menurut tinjauan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, mengkapitalisasi biaya yang sudah jelas tidak mempunyai manfaat ekonomi masa depan menjadi aktiva, bertentangan dengan pengertian aktiva itu sendiri. Jadi perlakuan biaya eksplorasi dengan menggunakan metoda *Full Cost* sebenarnya bertentangan dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Di samping itu, penggunaan metoda *Full Cost* pada perlakuan biaya eksplorasi juga bisa mengakibatkan perataan laba perusahaan (Wolk 1989). Bila hal ini terjadi, maka akan mengurangi kegunaan laporan keuangan khususnya untuk menilai kinerja manajemen.

Berdasarkan paparan di atas, tidak digunakannya metoda *Full Cost* untuk memperlakukan biaya eksplorasi hanya memiliki konsekuensi ekonomi yang sangat kecil dan metoda *Full Cost* juga bisa mengakibatkan perataan laba serta metoda tersebut bertentangan dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan maka penggunaan metoda *Successful Efforts* sebenarnya lebih tepat. Namun penulis tidak mengetahui apakah ada tekanan politis kepada Komite Prinsip Akuntansi Indonesia pada saat penyusunan PAI-Pernyataan No. 5. Bila tidak ada tekanan politis, tentu bisa menjadi pertanyaan mengapa metoda *Full Cost* boleh digunakan pada perlakuan biaya eksplorasi.

Evaluasi Terhadap PSAK No. 29 Bab III

Akuntansi pengembangan digunakan sebagai judul PSAK No. 29. Definisi pengembangan diuraikan pada sub bab 1, yaitu: Pengembangan merupakan setiap kegiatan yang dilakukan dalam rangka mengembangkan cadangan terbukti minyak dan gas bumi sampai siap berproduksi.

Sub bab 2 menguraikan urutan kegiatan pengembangan, sedang jenis biaya pengembangan dijelaskan pada sub bab 3. Sub bab 4 menjelaskan perlakuan akuntansi terhadap jenis biaya pengembangan. Menurut metoda *Full Cost* maupun *Successful Efforts*, semua biaya pengembangan dikapitalisasi sebagai bagian dari aset minyak dan gas bumi yang meliputi aset sumur dan peralatan sumur.

Berdasarkan definisi di atas maka kegiatan pengembangan dilakukan dalam rangka memperbaiki cadangan terbukti minyak dan gas bumi agar siap berproduksi. Jadi biaya yang terjadi pada saat pengembangan diharapkan dapat meningkatkan manfaat ekonomi cadangan terbukti minyak dan gas bumi pada masa yang akan datang. Berdasarkan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan yang menjadi pedoman dalam penyusunan standar akuntansi keuangan paragraf 49 - 59, maka perlakuan biaya pengembangan sebagai aktiva minyak dan gas bumi sudah tepat.

Evaluasi Terhadap PSAK No. 29 Bab IV

PSAK No. 29 bab IV membahas masalah akuntansi produksi. Bagian ini terdiri empat sub bab yaitu: sub bab 1 mengenai definisi produksi, sub bab 2 berisi uraian kegiatan produksi, sub bab 3 menjelaskan jenis beban produksi dan sub bab 4 menguraikan perlakuan akuntansi terhadap beban produksi.

Produksi adalah semua kegiatan dalam rangka pengangkatan minyak dan gas bumi ke permukaan bumi dari cadangan terbukti serta pengangkutannya ke stasiun pengumpul. Pada umumnya perusahaan manufaktur akan memperlakukan pengeluaran untuk kegiatan produksi dengan cara mengkapitalisasi pengeluaran tersebut ke dalam produk yang dihasilkan sehingga dapat dipenuhi konsep matching dengan adil. Hal ini sangat sesuai dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, bahwa pengeluaran untuk kegiatan produksi akan menambah manfaat produk yang dihasilkan, oleh karena itu sangat layak untuk dikapitalisasi sebagai aktiva khususnya menambah harga pokok (*cost*) produk yang dihasilkan. Jadi, menurut pendapat penulis, perlakuan akuntansi terhadap pengeluaran untuk kegiatan produksi dengan cara membebankan pada saat terjadinya tidak tepat, seharusnya dikapitalisasi menjadi harga pokok produk yang dihasilkan selama periode akuntansi yang bersangkutan.

Evaluasi Terhadap PSAK No. 29 Bab V

PSAK No. 29 bab V membahas masalah akuntansi pengolahan. Bagian ini terdiri lima sub bab yaitu: sub bab 1 mengenai definisi pengolahan, sub bab 2 berisi uraian kegiatan pengolahan, sub bab 3 menjelaskan jenis beban pengolahan dan sub bab 4 menguraikan harga perolehan aktiva tetap pengolahan (ATP) serta sub bab 5 menjelaskan perlakuan akuntansi terhadap jenis beban dan harga perolehan ATP

Yang dimaksud dengan pengolahan minyak dan gas bumi adalah proses pengolahan minyak mentah dan gas bumi menjadi produk yang terdiri dari bahan bakar minyak (BBM) dan bukan bahan bakar minyak (non BBM) serta pengolahan dari gas dan non BBM menjadi produk petro kimia.

Pada sub bab 5 dijelaskan perlakuan akuntansi terhadap jenis beban pengolahan yang garis besarnya dapat dikatakan sebagai berikut: Semua beban yang timbul pada unit-unit pengolahan serta beban umum yang timbul dalam aktivitas pengolahan baik yang langsung berhubungan dengan aktivitas pengolahan maupun yang tidak langsung, diperlakukan sebagai beban operasi pengolahan. Sedangkan harga perolehan ATP diperlakukan sebagai pengeluaran modal.

Perlakuan akuntansi terhadap pengeluaran untuk kegiatan pengolahan selain harga perolehan ATP sebagai beban pada saat terjadinya jelas tidak tepat. Sebagai mana pengeluaran untuk kegiatan produksi, pengeluaran ini harus dikapitalisasi ke dalam produk yang dihasilkan. Hal ini sangat sesuai dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, bahwa pengeluaran untuk kegiatan pengolahan akan menambah manfaat produk hasil olahan, sehingga sangat layak untuk dikapitalisasi sebagai aktiva khususnya menambah harga pokok (*cost*) produk hasil olahan. Jadi, menurut pendapat penulis, perlakuan akuntansi terhadap pengeluaran untuk kegiatan pengolahan dengan cara membebaskan pada saat terjadinya tidak tepat, seharusnya dikapitalisasi terhadap produk hasil olahan selama periode akuntansi yang bersangkutan.

Menurut pendapat penulis, perlakuan akuntansi terhadap harga perolehan ATP sebagai pengeluaran modal sudah tepat karena ATP ini akan dapat dimanfaatkan selama beberapa periode akuntansi. Pengalokasian harga perolehan ATP menjadi beban pengolahan dapat dilakukan dengan menyusutkan harga perolehan ATP tersebut selama tahun yang menikmati manfaatnya.

Evaluasi Terhadap PSAK No. 29 Bab VI

PSAK No. 29 bab VI diberi judul Akuntansi Transportasi. Bagian ini terdiri lima sub bab yaitu: sub bab 1 mengenai definisi transportasi, sub bab 2 berisi uraian kegiatan transportasi, sub bab 3 menjelaskan jenis beban transportasi dan sub bab 4 menguraikan harga perolehan aktiva tetap transportasi serta sub bab 5 menjelaskan perlakuan akuntansi terhadap jenis beban transportasi dan harga perolehan aktiva tetap transportasi.

Transportasi adalah pengangkutan minyak mentah dan produk (termasuk Liquefied Natural Gas = LNG dan LPG) dengan kapal atau alat apung lain melalui laut dan atau sungai dari pelabuhan muat ke lokasi pelabuhan bongkar secara langsung maupun melalui sarana timbun apung.

Pada sub bab 6 dijelaskan perlakuan akuntansi terhadap jenis beban transportasi yang garis besarnya dapat dikatakan sebagai berikut:

- a. Terhadap pengoperasian kapal milik (sendiri), beban yang terjadi diperlakukan sebagai beban langsung selama periode operasi kapal.
- b. Perlakuan akuntansi terhadap kapal sewa (*charter*) sesuai dengan perjanjian dan kesepakatan sewa menyewa kapal (*charter party*)
- c. Harga perolehan aktiva tetap transportasi diperlakukan sebagai pengeluaran modal.

Bila diperhatikan, pengeluaran untuk kegiatan transportasi ini dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu pengeluaran untuk mengangkut minyak mentah dan pengeluaran untuk mengangkut produk. Pengeluaran untuk mengangkut minyak mentah harus dikapitalisasi menjadi harga pokok minyak mentah yang diangkut. Hal ini sangat sesuai dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, bahwa pengeluaran untuk kegiatan pengangkutan minyak mentah untuk diolah lebih lanjut akan menambah manfaat produk yang diangkut, sehingga sangat layak untuk dikapitalisasi sebagai aktiva khususnya menambah harga pokok (*cost*) minyak mentah yang diangkut. Jadi, menurut pendapat penulis, perlakuan akuntansi terhadap pengeluaran untuk kegiatan pengangkutan minyak mentah dengan cara membebankan pada saat terjadinya tidak tepat, seharusnya dikapitalisasi terhadap produk yang diangkut selama periode akuntansi yang bersangkutan.

Sedang pengeluaran untuk mengangkut produk jadi (termasuk LPG) dilakukan dalam rangka melayani konsumen, sehingga merupakan elemen biaya pemasaran. Biaya ini langsung dibebankan pada saat terjadinya. Menurut pendapat penulis, biaya pengangkutan produk jadi yang dibebankan pada periode terjadinya biaya tersebut sudah tepat.

Evaluasi Terhadap PSAK No. 29 Bab VII

Akuntansi pemasaran digunakan sebagai judul PSAK No. 29 bab VII. Bagian ini terdiri lima sub bab yaitu: sub bab 1 mengenai definisi pemasaran, sub bab 2 berisi uraian kegiatan pemasaran, sub bab 3 menjelaskan jenis beban pemasaran dan sub bab 4 menguraikan harga perolehan aktiva tetap pemasaran serta sub bab 5 menjelaskan perlakuan akuntansi terhadap jenis beban pemasaran dan harga perolehan aktiva tetap pemasaran.

Pemasaran adalah semua kegiatan yang berkaitan dengan penjualan minyak mentah, gas bumi dan produk kepada pemakai atau penyalur di dalam dan di luar negeri. Perlakuan akuntansi terhadap beban pemasaran hasil produksi di dalam dan di luar negeri serta biaya perolehan aktiva tetap adalah sebagai berikut:

- a. Semua beban pemasaran produk di dalam negeri diperlakukan sebagai beban operasi pemasaran, sedang beban pabrikasi dan pengemasan termasuk dalam harga pokok produk.
- b. Semua beban pemasaran gas di dalam negeri diperlakukan sebagai beban operasi pemasaran.
- c. Semua beban pemasaran minyak mentah dan produk kilang ke luar negeri diperlakukan sebagai beban operasi pemasaran.
- d. Semua harga perolehan aktiva tetap dalam kegiatan pemasaran dikapitalisasi dan disusutkan sebagaimana mestinya.

Perlakuan akuntansi terhadap beban pemasaran di atas sudah tepat karena tidak dikapitalisasi ke dalam harga pokok produk tetapi langsung dibebankan kepada tahun yang bersangkutan.

Evaluasi Terhadap PSAK No. 29 Bab VIII

PSAK No. 29 bab VIII diberi judul “Akuntansi Lain-Lain”. Akuntansi lain-lain terdiri dari:

1. Akuntansi Pelabuhan Khusus
Yang dimaksud pelabuhan khusus adalah pelabuhan yang dimiliki dan dioperasikan PERTAMINA untuk menunjang operasi migas. Perlakuan akuntansi yang menyangkut pelabuhan khusus adalah sebagai berikut:
 - a. Semua beban yang timbul dalam pengelolaan kepelabuhan, sarana pelabuhan dan lingkungan-lingkungan diperlakukan sebagai beban operasi pelabuhan khusus.
 - b. Semua harga perolehan fasilitas dan perlengkapan pelabuhan khusus dan lingkungan-lingkungan dikapitalisasi dan disusutkan sebagaimana mestinya.
2. Akuntansi Telekomunikasi
Yang dimaksud telekomunikasi adalah seluruh jaringan serta perangkat komunikasi dengan radio, telepon, telex, facsimile guna menunjang operasi PERTAMINA. Perlakuan akuntansi terhadap jenis beban dan harga perolehan aktiva tetap telekomunikasi adalah sebagai berikut:
 - a. Semua beban yang timbul dalam pengoperasian telekomunikasi diperlakukan sebagai beban operasi telekomunikasi.
 - b. Semua biaya perolehan aktiva tetap telekomunikasi dikapitalisasi dan disusutkan sebagaimana mestinya, kecuali aktiva tetap telekomunikasi yang diserahkan ke Perumtel yang dibukukan sebagai aktiva lain-lain (biaya yang ditangguhkan).
3. Akuntansi Kontrak Bantuan Teknis
Kontrak bantuan teknis merupakan suatu bentuk hubungan kerja, antara dua atau lebih perusahaan minyak, dimana pihak pertama memiliki lapangan minyak untuk dikembangkan dan pihak kedua berjanji untuk menyediakan dana dan jasa guna merehabilitasi dan mengembangkan lapangan tersebut dengan menanggung seluruh biaya pengolahan untuk meningkatkan produksi lapangan. Pihak yang menyediakan dana dan jasa akan memperoleh bagian dari pertambahan produksi tersebut sesuai kontrak.
Biaya pengembangan dan beban produksi yang timbul dalam pengelolaan tersebut masing-masing diperlakukan sebagai biaya yang dikapitalisasi dan sebagai beban.
4. Akuntansi Unitisasi
Unitisasi adalah bentuk kerjasama antara dua atau lebih perusahaan minyak untuk mengusahakan pengembangan dan produksi dua atau lebih lapangan minyak dan gas bumi yang secara geologis berdekatan dengan menanggung biaya dan membagi produksinya sesuai dengan perjanjian.
Perlakuan akuntansi terhadap biaya dan beban yang menjadi tanggungan masing-masing perusahaan dicatat sesuai kebijakan akuntansi perusahaan yang bersangkutan. Pada umumnya biaya pengembangan dikapitalisasi sedangkan pengeluaran untuk produksi diperlakukan sebagai beban.
5. Akuntansi Pengurusan Tahap Kedua (*Secondary Recovery*)
Pengurusan tahap kedua merupakan metoda pengurusan minyak dan gas bumi dengan menginduksikan suatu tenaga dorongan buatan ke dalam formasi untuk meningkatkan produksi di atas tingkat produksi yang dapat dicapai dengan cara

pengurusan tahap pertama. Bagian ini hanya mengatur pengurusan tahap kedua yang dilaksanakan dalam bentuk kontrak.

Perlakuan akuntansi terhadap biaya pengembangan dan beban produksi yang timbul dalam operasi pengurusan tahap kedua masing-masing diperlakukan sebagai biaya yang dikapitalisasi dan sebagai beban.

6. Akuntansi *Joint Operation*

Joint operation adalah suatu bentuk kerjasama permodalan antara dua atau lebih perusahaan minyak untuk mengusahakan eksplorasi, pengembangan dan produksi suatu wilayah kerja pertambangan minyak dan gas bumi, dengan menanggung biaya dan produksinya sesuai dengan kontrak.

Biaya dan beban yang timbul dalam rangka pengelolaan wilayah kerja pertambangan dari *joint operation* dibagi sesuai dengan kesepakatan bersama antara perusahaan operator dan non operator. Perlakuan akuntansi terhadap biaya dan beban tersebut yang menjadi tanggungan masing-masing perusahaan dicatat sesuai dengan kebijakan akuntansi perusahaan yang bersangkutan. Pada umumnya pengeluaran eksplorasi dikapitalisasi atau diperlakukan sebagai beban, biaya pengembangan dikapitalisasi dan pengeluaran untuk produksi diperlakukan sebagai beban.

Pada pengertian pelabuhan khusus dan telekomunikasi di atas dikatakan bahwa yang dimaksud pelabuhan khusus dan telekomunikasi adalah pelabuhan khusus dan telekomunikasi milik Pertamina. Timbul permasalahan bila suatu saat ada perusahaan perminyakan di Indonesia yang memiliki pelabuhan khusus dan telekomunikasi. Apakah standar ini tetap berlaku untuk perusahaan tersebut? Menurut pendapat penulis, standar tersebut sudah benar, namun kata Pertamina perlu diganti dengan perusahaan perminyakan di Indonesia, sehingga standar ini tidak hanya digunakan oleh Pertamina, tetapi juga digunakan oleh semua perusahaan perminyakan di Indonesia.

Perlakuan terhadap “akuntansi lain-lain” yang ada pada bab VIII, menurut pendapat penulis, sudah tepat. Tetapi perlakuan terhadap “akuntansi lain-lain” ini secara tidak langsung sudah diatur oleh kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan maupun PSAK No. 29 bab II sampai bab VI sehingga keberadaan bab VIII tidak diperlukan lagi.

Kesimpulan

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 29 tentang Akuntansi Minyak dan Gas Bumi merupakan penyesuaian seperlunya dari Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) - Pernyataan No. 5 yang disusun beberapa tahun sebelum buku Standar Akuntansi Keuangan diterbitkan. Penyesuaian yang tidak mendasar ini dapat dilihat dari strukturnya yang masih berupa bab per bab seperti buku Prinsip Akuntansi Indonesia 1984 dan berbeda sama sekali dengan struktur PSAK yang disusun setelah tanggal 7 September 1994. Bab I yang berupa pendahuluan tidak menjelaskan mengapa akuntansi minyak dan gas bumi perlu dibuatkan standar tersendiri atau mengapa tidak menggunakan standar akuntansi pertambangan umum saja. Bab II yang berjudul Akuntansi Eksplorasi menawarkan penggunaan metoda *Successful Efforts* dan *Full Cost* untuk memperlakukan biaya eksplorasi. Penggunaan metoda *Full Cost* bertentangan dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan karena mengakui adanya aktiva terhadap pengeluaran yang sudah jelas tidak memiliki manfaat ekonomi

masa depan. Akuntansi Pengembangan yang merupakan judul bab III menjelaskan perlakuan akuntansi terhadap biaya pengembangan cadangan terbukti yang dikapitalisasi sebagai bagian dari aset minyak dan gas bumi. Perlakuan akuntansi terhadap biaya pengembangan tersebut sudah sesuai dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Pengeluaran untuk produksi, pengolahan dan transportasi yang dibahas pada bab IV, V dan VI diperlakukan sebagai beban pada saat terjadinya. Hal ini bertentangan dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan karena pengeluaran ini akan menambah manfaat minyak dan gas yang diproduksi, diolah dan diangkut. Pengeluaran untuk produksi, pengolahan dan transportasi seharusnya dikapitalisasi ke dalam minyak dan gas bumi yang berhasil diproduksi, diolah dan diangkut selama periode yang bersangkutan. Bab VII menjelaskan akuntansi pemasaran dan bab VIII menjelaskan akuntansi lain-lain. Perlakuan akuntansi yang ada pada kedua bab ini sudah sesuai dengan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Referensi

- Belkaoui, Ahmed. 1981. *Accounting Theory*, Newyork: Harcourt Brace Jovanovich, Inc.
- FASB. 1993. *Accounting Standart Original Pronouncements, 1993/1994 Edition*.
- . 1993. *Statement of Financial Accounting Concept*.
- Hendriksen, Eldon S. 1982. *Accounting Theory*, Homewood III: Richard D, Irwin Inc.
- IAI. 1991. *Prinsip Akuntansi Indonesia 1984*, Rineka Cipta, Jakarta.
- . 1996. *Standar Akuntansi Keuangan*, Salemba Empat.
- Malmqouist, David H. 1989. *Efficient Contracting and The Choice of Accounting Method in The Oil and Gas Industry*, *Journal of Accounting and Economics*.
- Moeliono, Anton dan Dardjoata widjoyo, Soejono. 1988. *Tata Bahasa Baku Bahasa Indonesia*, Depdikbud.
- Suwarjono. 1992. *Gagasan Pengembangan Profesi dan Pendidikan Akuntansi di Indonesia*, BPFE Yogyakarta.
- Wolk, Jere dan Tearney. 1989. *Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach*, PWS-KENT Publishing Company, Boston.