

IMPLEMENTASI PSAK NO. 64 TENTANG PERLAKUAN AKUNTANSI BIAYA EKSPLORASI DAN EVALUASI

(STUDI KASUS PADA PT. MEDCO ENERGI INTERNASIONAL TBK.)

**Oleh:
Oksidea Riveta**

**Pembimbing:
Sari Atmini, SE.,M.Si,Ak.**

Perlakuan akuntansi biaya eksplorasi dan evaluasi diatur dalam PSAK No. 64 yang baru berlaku efektif di Indonesia pada 1 Januari 2012. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menjelaskan dan mengevaluasi implementasi PSAK No. 64 (2011) tentang Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi pada Pertambangan Sumber Daya Mineral di PT Medco Energi Internasional Tbk. Untuk mendapatkan pemahaman yang mendalam atas implementasi PSAK No. 64, maka penelitian dilakukan dengan menggunakan metode penelitian kualitatif dengan studi kasus sebagai pendekatan penelitian. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan wawancara dan dokumentasi. Setelah dilakukan analisis terhadap hasil wawancara dan penelusuran terhadap dokumen perusahaan berupa mutasi *Asset Under Construction*, penilaian biaya geologi dan geofisika, dan jurnal reklasifikasi biaya pengeboran, diketahui bahwa PT Medco Energi Internasional Tbk belum sepenuhnya menerapkan PSAK No. 64 dengan baik. Perlakuan akuntansi terhadap biaya eksplorasi dan evaluasi yang belum sesuai dengan PSAK No. 64 yaitu mengenai pengakuan biaya *overhead* eksplorasi, penurunan nilai yang dilakukan pada salah satu blok yang akan dijual, serta penyajian aset eksplorasi dan evaluasi dalam laporan posisi keuangan yang tidak diklasifikasikan berdasarkan sifatnya. Rekomendasi yang bisa diberikan bagi perusahaan adalah (1) sebaiknya perusahaan mulai mengklasifikasikan aset eksplorasi dan evaluasi berdasarkan jenis biaya yang dikeluarkan pada masing-masing blok agar biaya dapat diklasifikasikan berdasarkan sifatnya (2) membuat metode pengalokasian biaya *overhead* eksplorasi. Di luar hal-hal yang telah disebutkan sebelumnya, perlakuan akuntansi atas biaya eksplorasi dan evaluasi di PT Medco Energi Internasional Tbk telah sesuai dengan PSAK No. 64.

Kata kunci: aktivitas eksplorasi dan evaluasi, biaya eksplorasi dan evaluasi, perlakuan akuntansi.

PENDAHULUAN

Industri minyak memiliki karakteristik yang unik dibanding industri lainnya. Salah satunya adalah mengenai aktivitas pencarian (eksplorasi) minyak dan gas bumi yang bersifat *gambling* atau untung-untungan. Sejak tahun 1994 hingga tahun 2011 akuntansi minyak dan gas bumi di Indonesia telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 29 (revisi 1994): Akuntansi Minyak dan Gas Bumi. Pernyataan tersebut mengatur akuntansi untuk kegiatan eksplorasi, pengembangan, produksi, pengolahan, transportasi, pemasaran dan lain-lain.

PSAK No. 29 diadopsi dari United States *Generally Accepted Accounting Principles* (US GAAP) yang memperbolehkan perusahaan untuk mengikuti baik metode *Successful Efforts* (SE) maupun *Full Cost* (FC) dalam menetapkan perlakuan akuntansi terhadap biaya eksplorasi minyak dan gas bumi.

International Financial Reporting Standards (IFRS) telah dijadikan kiblat standar akuntansi baru bagi banyak negara. Tujuan dari diterapkannya IFRS ini adalah untuk meningkatkan transparansi dan komparabilitas laporan keuangan di seluruh dunia. Sejak tahun 2008 Indonesia mulai melakukan konvergensi IFRS sebagai wujud kesepakatan pemerintah Indonesia atas hasil pertemuan pemimpin negara G20 forum di Washington DC. Salah satu standar akuntansi keuangan yang dikonvergensi terhadap IFRS adalah standar mengenai minyak dan gas bumi. Oleh karena itulah pada 1 Januari 2012 PSAK No. 29 (revisi 1994) yang berlandaskan US GAAP dicabut dan diganti dengan PSAK No. 64 (2011): *Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi pada Pertambangan Sumber Daya Mineral* yang telah mengadopsi *IFRS 6: Exploration for and Evaluation of Mineral Resources*.

Perbedaan mendasar antara PSAK No. 64 (2011) dengan PSAK No. 29 (revisi 1994) terletak pada ruang lingkungannya. PSAK No. 29 (revisi 1994) mencakup ruang lingkup yang lebih luas, yaitu mengenai perlakuan akuntansi bagi industri minyak dan gas bumi mulai dari aktivitas eksplorasi, pengembangan, produksi, pengolahan, transportasi, hingga pemasaran, sedangkan PSAK No. 64 (2011) hanya mencakup aktivitas eksplorasi dan evaluasi saja. Hal tersebut dikarenakan semua pengaturan dalam PSAK No. 29 (revisi 1994) saat ini telah mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan yang relevan sehingga dirasa tidak perlu untuk dikemukakan kembali karena hal tersebut tidak sesuai dengan tujuan Standar Akuntansi Keuangan sendiri, yaitu membuat standar yang dapat digunakan dan diterima oleh umum, bukan industri-industri tertentu saja.

Selain itu perbedaan juga terletak pada pengakuan biaya eksplorasi dan evaluasi. PSAK No. 64 mengakui biaya eksplorasi dan evaluasi sebagai aset, sedangkan PSAK No. 29 mengakui biaya tersebut sebagai aset dengan negara sebagai pusat biaya (metode *Full Cost*) dan sebagai aset bagi sumur yang memiliki cadangan terbukti (metode *Successful Efforts*).

PT Medco Energi Internasional Tbk merupakan salah satu industri yang bergerak dalam bidang perminyakan dan gas bumi. Tahun buku 2012 merupakan tahun pertama bagi PT Medco Energi Internasional Tbk dalam menerapkan PSAK No. 64 (2011). PT Medco Energi Internasional Tbk menjadi perusahaan minyak dan gas pertama di Indonesia yang telah menerapkan PSAK No. 64 (per Juni 2012). Perlakuan akuntansi tersebut akan diterapkan terhadap biaya eksplorasi dan biaya evaluasi mulai dari tahap pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan.

PSAK No. 64 (2011) cenderung menyajikan pernyataan secara general. Hal tersebut merupakan konsekuensi dari diadopsinya IFRS yang menganut *principle based*, bukan lagi *rule based* sebagaimana yang dianut US GAAP. Pernyataan yang tidak eksplisit tersebut menyebabkan terjadinya permasalahan-permasalahan dalam praktik yang berkaitan dengan perlakuan akuntansi bagi biaya eksplorasi dan evaluasi. Mengingat PSAK No. 64 (2011) baru diberlakukan efektif di Indonesia, dan juga baru diterapkan oleh PT Medco Energi Internasional Tbk sendiri maka penelitian ini dirasa penting untuk dilakukan dengan harapan agar mampu menjelaskan dan mengevaluasi, mengidentifikasi dan menganalisis

masalah, serta memberikan rekomendasi atas masalah-masalah yang dihadapi dalam mengimplementasikan PSAK No. 64 (2011) di PT Medco Energi Internasional Tbk terhadap perlakuan akuntansi biaya eksplorasi dan biaya evaluasinya.

TINJAUAN PUSTAKA

Biaya Eksplorasi

Menurut Jennings, dkk (2000: 64), biaya eksplorasi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan dalam mengidentifikasi daerah yang mungkin memerlukan pemeriksaan lebih lanjut dalam mencari cadangan minyak dan gas dan melakukan pemeriksaan terhadap daerah tertentu yang mungkin mengandung cadangan minyak dan gas, termasuk pengeboran sumur eksplorasi dan eksplorasi-sumur tes stratigrafi.

Jenis biaya utama yang pada umumnya terdapat dalam tahap eksplorasi, dikategorikan dalam *Statement of Financial Accounting Standards* (SFAS) No. 19 paragraf 17 sebagai berikut (Gallun dan Wright, 2002:65):

1. Biaya-biaya penyelidikan topografi, geologi, dan geofisika, biaya hak untuk mengolah properti yang terkait dengan penyelidikan (topografi, geologi, dan geofisika), gaji dan biaya-biaya lainnya untuk para ahli geologi, petugas geofisik, dan biaya-biaya lain yang terkait dengan penyelidikan tersebut. Biaya-biaya tersebut secara keseluruhan disebut sebagai biaya geologi dan geofisika (biaya G&G).
2. Biaya untuk mempertahankan *undeveloped properties*, seperti *delay rentals*, biaya pajak, biaya perijinan untuk mempertahankan kontrak, serta biaya-biaya untuk merawat dan mencatat *lease* atau kontrak.
3. Kontribusi *dry hole* dan *bottom hole*.
4. Biaya pemboran dan peralatan sumur eksplorasi.
5. Biaya pemboran *exploratory type stratigraphic test well* (sumur tes stratigrafi).

Tiga biaya pertama merupakan biaya-biaya yang terjadi sebelum dimulainya kegiatan pemboran (*pre-drilling*). Untuk membedakannya maka biaya yang termasuk dalam poin 1, 2, dan 3 dikategorikan sebagai biaya *non-drilling*, sedangkan biaya yang termasuk dalam poin 4 dan 5 dikategorikan sebagai biaya *drilling*. Biaya *non-drilling* merupakan biaya eksplorasi yang tidak terkait dengan aktivitas pemboran. Biaya *drilling* merupakan biaya-biaya yang terkait dengan pemboran sumur, baik sumur eksplorasi maupun sumur tes stratigrafi.

PSAK No. 29: Metode *Successful Efforts* dan *Full Cost*

Berdasarkan PSAK No. 29 (revisi 1994), dalam memperlakukan biaya eksplorasinya entitas diperbolehkan menggunakan baik metode SE maupun FC. Kedua metode tersebut merupakan metode yang juga diakui oleh FASB (*Financial Accounting Standard Board*) dengan *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP). Prianto (dalam Dience, 2011) menyatakan bahwa dalam industri minyak dan gas bumi terdapat dua metode akuntansi utama yang berlaku dan diterima secara umum yaitu metode SE dan FC yang diantara keduanya memiliki perbedaan terutama pada dasar teori dan landasan pemikirannya.

Metode SE didasarkan pada teori *multiple asset*, yaitu teori yang beranggapan bahwa kekayaan perusahaan yang tertanam dalam setiap cadangan bukan sebagai kesatuan aset. Metode SE hanya mengakui aset apabila aset tersebut dianggap memiliki nilai manfaat di masa depan. Dengan demikian jika suatu perusahaan menerapkan metode SE, maka semua biaya eksplorasi, di luar biaya yang dialokasikan ke sumur-sumur eksplorasi yang memiliki cadangan terbukti, diperlakukan sebagai beban pada periode akuntansi yang bersangkutan. Sedangkan metode FC berangkat pada teori *single asset* yang memandang bahwa seluruh kekayaan perusahaan minyak dan gas bumi sebagai satu kesatuan aset. Bagi perusahaan yang menerapkan metode FC sebagai dasar penghitungan biaya eksplorasinya, maka semua biaya eksplorasi dikapitalisasi sebagai bagian dari aset minyak dan gas bumi dengan negara sebagai pusat biayanya.

Perlakuan Akuntansi untuk Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi Berdasarkan PSAK No. 64

Sejak diadopsinya IFRS oleh Indonesia, maka PSAK No. 29: Akuntansi Minyak dan Gas bumi dihapuskan dan digantikan dengan PSAK No. 64: Aktivitas Eksplorasi dan Evaluasi pada Pertambangan Sumber Daya Mineral yang mengadopsi IFRS 6: *Exploration for and Evaluation of Mineral Resources*. PSAK No. 64 tidak lagi memberlakukan penggunaan dari metode SE maupun FC. Tujuan PSAK No. 64 adalah untuk menetapkan pelaporan keuangan atas eksplorasi dan evaluasi pada pertambangan sumber daya mineral. Fokus dalam PSAK ini adalah biaya eksplorasi dan evaluasi dalam industri pertambangan sumber daya mineral. PSAK ini secara khusus mensyaratkan adanya pengembangan terbatas atas praktik akuntansi untuk pengeluaran yang terjadi atas eksplorasi dan evaluasi. Batasan dari pengeluaran eksplorasi dan evaluasi adalah pengeluaran yang terjadi setelah entitas memperoleh hak hukum untuk mengeksplorasi suatu wilayah tertentu, dan sebelum dibuktikan adanya kelayakan teknis dan komersial atas penambangan sumber daya mineral yang dapat membuktikan adanya cadangan terbukti, maupun membuktikan bahwa dalam aset tersebut tidak ditemukan cadangan yang komersil.

Biaya yang terjadi atas pengeluaran eksplorasi dan evaluasi diakui sebagai aset eksplorasi dan evaluasi sebesar biaya perolehannya. Pengukuran aset eksplorasi dan evaluasi diatur dalam PSAK No. 64 (2011) paragraf 9, namun pernyataan tersebut tidak mengatur secara spesifik mengenai pengeluaran apa saja yang dapat dikategorikan sebagai bagian dari aset eksplorasi dan evaluasi, karena itu setiap entitas memiliki kebijakan akuntansi masing-masing dalam menentukan pengukuran awal aset eksplorasi dan evaluasi dan menerapkannya secara konsisten. Setelah pengukuran awal, entitas menerapkan salah satu dari model biaya atau model revaluasi atas pengukuran aset eksplorasi dan evaluasi selanjutnya.

Berdasarkan PSAK No. 64 (2011) paragraf 18, aset eksplorasi akan diuji penurunan nilainya dan diungkapkan sebagai rugi penurunan nilai (IAI, 2011). Menurut PSAK No. 48 (revisi 2009) paragraf 1, Penurunan nilai suatu aset didefinisikan sebagai kondisi dimana jumlah tercatat suatu aset lebih besar daripada jumlah terpulihkannya (IAI, 2009). Sesuai dengan PSAK No. 48 (revisi 2009), aset tidak boleh dicatat melebihi jumlah terpulihkannya. . Jika jumlah

tercatat aset dinyatakan melebihi jumlah terpulihkan, maka aset dinyatakan mengalami penurunan nilai dan penurunan nilai tersebut akan diakui sebagai rugi penurunan nilai. Rugi penurunan nilai diukur sebesar selisih antara jumlah terpulihkan dengan jumlah tercatat aset (IAI, 2009).

Berdasarkan PSAK No. 64 (2011) paragraf 15, entitas mengklasifikasikan aset eksplorasi dan evaluasi sesuai dengan sifat aset, yaitu sebagai aset berwujud dan aset tidak berwujud dan menerapkan klasifikasi tersebut secara konsisten (IAI, 2011). Selanjutnya, menurut PSAK No. 64 (2011) paragraf 17 suatu aset akan direklasifikasi saat terjadi kelayakan teknis dan kelangsungan usaha yang komersil atas penambangan sumber daya alam. Sebelum direklasifikasi, aset eksplorasi dan evaluasi diuji penurunan nilainya (IAI, 2011). PSAK No. 64 (2011) paragraf 23 mengatur pengungkapan aset eksplorasi dan evaluasi berupa informasi yang mengidentifikasi dan menjelaskan jumlah yang diakui dalam laporan keuangan yang timbul dari eksplorasi dan evaluasi pada pertambangan sumber daya mineral. Selanjutnya, untuk memenuhi hal tersebut entitas mengungkapkan aset eksplorasi dan evaluasi berdasarkan PSAK No. 64 (2011).

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang hendak diteliti, maka metode yang sesuai dengan penelitian ini adalah metode penelitian kualitatif. Karena situasi sosial yang diteliti bersifat sempit dan harus diteliti secara mendalam, maka data tidak mungkin dijaring dengan menggunakan pendekatan kuantitatif (Sugiyono, 2011:292). Untuk itulah teknik kualitatif dipilih sebagai pendekatan dalam mengevaluasi implementasi PSAK No. 64 di PT Medco Energi Internasional Tbk yang baru diterapkan secara efektif sejak 1 Januari 2012. Pendekatan kualitatif tepat digunakan dalam studi ini karena evaluasi penerapan PSAK No. 64 yang dilakukan PT Medco Energi Internasional Tbk akan lebih dipahami dengan cara membandingkan kebijakan perusahaan dan kegiatan operasionalnya terkait dengan PSAK No. 64 tersebut.

Objek Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah biaya eksplorasi dan evaluasi pada PT Medco Energi Internasional Tbk yang berkantor pusat di Jl. Sudirman SCBD lot 11 A Jakarta. PT Medco Energi Internasional Tbk dipilih karena perusahaan tersebut merupakan salah satu perusahaan minyak dan gas terbesar di Indonesia, yang berdasarkan status bulan Juni 2012 merupakan perusahaan minyak pertama yang mengimplementasikan PSAK No. 64.

Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Sumber data dibagi menjadi dua, yaitu sumber data primer dan sumber data sekunder. Sumber primer merupakan sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data, sedangkan sumber sekunder merupakan sumber yang data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, namun diperoleh melalui media perantara (Sugiyono, 2011:137).

Dalam penelitian ini, data primer diperoleh melalui wawancara dengan berbagai pihak yang terkait dengan penelitian. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan wawancara bebas terpimpin, yaitu kombinasi antara wawancara terpimpin dan wawancara bebas. Data sekunder yang diperoleh peneliti dalam penelitian ini adalah data mengenai laporan keuangan perusahaan, khususnya Laporan Keuangan PT Medco Energi Internasional Tbk, maupun dokumen-dokumen lain yang terkait dengan objek penelitian seperti *Mutasi Asset Under Construction*, *Jurnal Reklasifikasi Biaya Pengeboran*, *Penilaian Biaya Geologi & Geofisika*, dan *Production Sharing Contract Valuation*.

Teknik Analisis Data

Analisis data dilakukan dengan cara mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari lapangan dengan mengorganisasikannya ke dalam kategori, menjabarkan ke dalam unit-unit, melakukan sintesa, menyusun ke dalam pola, memilih hal-hal yang penting dan akan dipelajari, dan membuat kesimpulan yang mudah dipahami baik bagi diri sendiri maupun orang lain (Sugiyono, 2011:244). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengumpulkan data dan informasi yang relevan dengan tujuan penelitian.
2. Mereduksi data dengan memilih data-data yang penting dan memfokuskan pada hal-hal yang pokok.
3. Menyajikan data dalam bentuk alur perlakuan akuntansi terhadap biaya eksplorasi dan evaluasi mulai dari pengakuan hingga pengukuran aset eksplorasi dan evaluasi yang diimplementasikan PT Medco Energi Internasional Tbk.
4. Membandingkan dengan standar, dalam hal ini PSAK 64, sehingga dapat dilakukan evaluasi atas implementasi PSAK 64 terhadap perlakuan akuntansi biaya eksplorasi pada PT Medco Energi Internasional Tbk.
5. Menganalisis masalah yang dihadapi perusahaan dalam mengimplementasikan PSAK No. 64 dan memberikan rekomendasi sebagai pemecahan bagi permasalahan tersebut.
6. Setelah dinyatakan tidak ada perbedaan antara yang dilaporkan peneliti dengan apa yang terjadi sesungguhnya pada objek yang diteliti, barulah ditarik kesimpulan dari data yang diteliti.

HASIL ANALISIS

Gambaran Umum Obyek

PT Medco Energi Internasional Tbk merupakan salah satu perusahaan publik di Indonesia yang bergerak dalam bidang energi terintegrasi. Kegiatan utama perusahaan dalam menjalankan bisnisnya dibagi menjadi tiga pilar utama, yaitu kegiatan eksplorasi dan produksi (*upstream*), industri hilir (*downstream*), dan power. Hingga saat ini PT Medco Energi Internasional Tbk telah berdiri lebih dari 30 tahun dan tumbuh menjadi perusahaan energi terintegrasi yang maju yang berkantor pusat di Indonesia.

Pengakuan Biaya Eksplorasi dan Evaluasi

Perbandingan dari pengakuan biaya eksplorasi dan evaluasi yang diimplementasikan perusahaan berdasarkan metode *Successful Effort* (SE) dalam PSAK No. 29 (Sebelum 1 Januari 2012) dengan pengakuan biaya eksplorasi dan evaluasi berdasarkan PSAK No. 64 (Setelah 1 Januari 2012) ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 1
Perbandingan Pengakuan Biaya E&E Sebelum dan Sesudah 1 Januari 2012 di PT Medco Energi internasional Tbk

Jenis biaya	Sebelum 1 Januari 2012 (Berdasarkan PSAK 29 metode SE)	Setelah 1 Januari 2012 (Berdasarkan PSAK 64)
Biaya akuisisi	Dikapitalisasi sebagai <i>unoperated acreage</i>	Dikapitalisasi sebagai aset eksplorasi dan evaluasi
Biaya G&G (termasuk seismik)	Dibebankan sebagai beban eksplorasi	Dikapitalisasi sebagai aset eksplorasi dan evaluasi
Pengeboran eksplorasi	Dikapitalisasi sebagai sumur, perlengkapan, dan fasilitas dalam pengerjaan	Dikapitalisasi sebagai aset eksplorasi dan evaluasi
<i>Overhead</i> eksplorasi	Dibebankan sebagai beban eksplorasi	Dibebankan sebagai beban eksplorasi

Karena selama 1 Januari hingga 30 Juni 2012 perusahaan masih mencatat biaya yang berkaitan dengan eksplorasi dan evaluasi berdasarkan standar yang lama, maka dalam menyusun laporan keuangan *semiannual* dibuat penyesuaian sebagai berikut (*overhead* eksplorasi dikecualikan karena pengakuannya tidak berubah):

Aset E&E	xxx
<i>unoperated acreage/</i> beban eksplorasi-G&G /sumur, perlengkapan, dan fasilitas dalam pengerjaan	xxx

Berdasarkan PSAK No. 64 (2011) paragraf 5, biaya *overhead* eksplorasi sebenarnya merupakan biaya yang bisa dimasukkan dalam komponen aset eksplorasi dan evaluasi karena memenuhi kriteria yang disebutkan dalam standar, yaitu tidak terjadi sebelum eksplorasi dan evaluasi maupun setelah kelayakan teknis dapat dibuktikan. Jadi, berdasarkan standar tersebut implementasi pengakuan biaya *overhead* eksplorasi oleh PT Medco Energi Internasional Tbk masih bertentangan dengan standar. Namun perusahaan tetap mengakui biaya *overhead* eksplorasi dikarenakan beberapa masalah berikut:

- Biaya *overhead* eksplorasi didominasi oleh beban gaji *head officer* Departemen Eksplorasi dan Produksi yang tugas-tugasnya tidak berkaitan langsung dengan kegiatan lapangan.

- b. Tenaga kerja yang digunakan dalam kegiatan eksplorasi tidak hanya mengerjakan aktivitas yang langsung berhubungan dengan sumur eksplorasi, sehingga menyebabkan ketidakpraktisan dalam mengalokasikannya.
- c. Metode yang digunakan untuk mengalokasikan biaya overhead eksplorasi masih menjadi masalah.

Rekomendasi yang diberikan adalah agar perusahaan mulai membuat alokasi pada biaya *overhead* eksplorasi, dengan begitu perusahaan dapat mengetahui berapa proporsi biaya *overhead* eksplorasi yang bisa dikapitalisasi sebagai aset eksplorasi dan evaluasi dan berapa yang tetap dibebankan sebagai beban eksplorasi. Dalam membuat alokasi biaya *overhead* eksplorasi, perusahaan hendaknya mempertimbangkan dasar alokasi yang sesuai dengan jenis biaya yang akan dialokasikan.

Pengukuran Aset Eksplorasi dan Evaluasi

Pengukuran yang dilakukan PT Medco Energi Internasional Tbk bersifat mutasi, yaitu dengan menambahkan atau mengurangi penyesuaian-penyesuaian yang terjadi sebagai konsekuensi dari penerapan PSAK yang baru. Pengukuran aset eksplorasi dan evaluasi ditunjukkan oleh tabel mutasi berikut:

Tabel 2
Mutasi Aset Eksplorasi dan Evaluasi (per 30 Juni 2012)

	Saldo awal	<i>Addition</i>	<i>Deduction</i>	Saldo akhir
01-Jan-12	\$ 90.802.206			
Biaya akuisisi:				
<i>unoperated acreage</i>		\$ 57.597.397		
Penyesuaian:				
Sumur, perlengkapan, dan fasilitas dalam pengerjaan			\$ (4.946.243)	
<i>Operated acreage</i>			\$ (52.651.154)	
Biaya G&G:				
Blok Tomori		\$ 2.193.102		
Blok Nunukan		\$ 910.896		
Biaya pengeboran		\$ 10.190.435		
Transfer ke aset minyak dan gas			0	
Penurunan nilai			\$ (8.326.486)	
Sumur kering			\$ (2.179.802)	
30-Jun-12				\$ 93.590.350

Berdasarkan hasil evaluasi atas pengukuran biaya eksplorasi dan evaluasi di atas, terdapat ketidaksesuaian yaitu mengenai penurunan nilai yang dikenakan

pada Blok Nunukan. Penurunan nilai tersebut dikenakan atas biaya G&G yang terjadi atas Blok Nunukan pada periode tersebut. Biaya G&G diberlakukan sebagai beban karena Blok Nunukan direncanakan akan dijual. Hal ini tidak sesuai dengan PSAK No. 64 paragraf 20. Namun perusahaan memutuskan untuk tetap melakukan penurunan nilai atas Blok Nunukan dikarenakan biaya G&G yang dilakukan pada blok tersebut dirasa tidak memiliki *future benefit* karena blok tersebut direncanakan akan dijual.

Rekomendasi yang diberikan adalah agar perusahaan memperhatikan kembali standar dalam PSAK No. 64 paragraf 20 mengenai kondisi yang mengindikasikan adanya penurunan nilai. Dalam standar tersebut, dinyatakan bahwa penurunan nilai hanya dilakukan atas kondisi yang menyatakan bahwa jumlah tercatat aset eksplorasi melebihi jumlah terpulihkannya. Dalam hal ini, kondisi bahwa Blok Nunukan direncanakan untuk dijual bukan merupakan kondisi yang mengindikasikan adanya penurunan nilai, kecuali jika Blok Nunukan telah dijual.

Penyajian Aset Eksplorasi dan Evaluasi

Penyajian atas aset eksplorasi dan evaluasi dapat dilihat di laporan posisi keuangan konsolidasi. Sebelum menerapkan PSAK No. 64, PT Medco Energi Internasional Tbk menyajikan biaya-biaya yang terkait dengan aktivitas eksplorasi dan evaluasi sebagai aset minyak dan gas bumi, yang merupakan bagian dari aset tidak lancar. Setelah menerapkan PSAK No. 64 PT Medco Energi Internasional Tbk mengklasifikasikan aset eksplorasi dan evaluasi sebagai bagian yang terpisah dari aset minyak dan gas, namun tetap merupakan aset tidak lancar.

Aset eksplorasi dan evaluasi tidak diklasifikasikan berdasarkan sifatnya, yaitu sebagai aset berwujud dan tidak berwujud. Hal tersebut dikarenakan belum adanya segregasi biaya yang menjadi komponen aset eksplorasi dan evaluasi secara jelas, sehingga aset tidak dapat dipisahkan berdasarkan sifatnya. Hal tersebut bertentangan dengan PSAK No. 64 (2011) paragraf 15 yang menyatakan bahwa entitas mengklasifikasikan aset eksplorasi dan evaluasi sebagai aset berwujud dan tidak berwujud sesuai dengan sifat aset yang diperoleh dan menerapkannya secara konsisten.

Sebagai rekomendasi untuk mengatasi masalah tersebut, perusahaan hendaknya mulai mengklasifikasikan aset eksplorasi dan evaluasi berdasarkan jenis biaya yang dikeluarkan pada masing-masing blok. Hal ini akan membuat perusahaan mampu menyajikan aset eksplorasi dan evaluasi sesuai dengan ketentuan standar yaitu sebagai aset berwujud dan tak berwujud. Di samping itu, jika hal ini diterapkan juga akan mempermudah pihak manajemen dalam menganalisis biaya yang terjadi pada aktivitas eksplorasi dan evaluasi. Format yang disarankan sebagai penyajian aset eksplorasi dan evaluasi berdasarkan klasifikasi sifat biayanya ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 3
Klasifikasi Aset Eksplorasi dan Evaluasi

Jenis Biaya	Langsa	Blok A	Rimau	Merangin	Nunukan	dst.
<i>Tangible:</i>						
Biaya Akuisisi						
Biaya G&G						
Biaya Pengeboran						
Total Aset E&E- <i>tangible</i>						
<i>Intangible:</i>						
Biaya Akuisisi						
Biaya G&G						
Biaya Pengeboran						
Total Aset E&E- <i>Intangible</i>						
(-)Penurunan nilai						
(-)Sumur kering						
Total Aset E&E						

Pengungkapan Aset Eksplorasi dan Evaluasi

Menurut PSAK No. 64 (2011) paragraf 23, entitas diharuskan untuk mengungkapkan informasi yang mengidentifikasi dan menjelaskan jumlah yang timbul dari aktivitas eksplorasi dan evaluasi yang diakui dalam laporan keuangan (IAI, 2011). Hal ini telah diungkapkan PT Medco Energi internasional Tbk dalam laporan posisi keuangan bahwa jumlah aset eksplorasi dan evaluasi yang timbul adalah sebesar \$93.590.350 (per 30 Juni 2012).

Di samping itu, sesuai dengan PSAK No. 64 (2011) paragraf 24(a), PT Medco Energi juga telah mengungkapkan kebijakan akuntansinya atas pengeluaran eksplorasi dan evaluasi termasuk pengakuannya atas aset eksplorasi dan evaluasi. Hal ini telah dicantumkan perusahaan dalam catatan atas laporan keuangan pada poin 2n, yang menjelaskan kebijakan lama dan kebijakan baru yang diterapkan perusahaan dalam memperlakukan biaya eksplorasi dan evaluasi.

PT Medco Energi Internasional Tbk juga mengungkapkan aset eksplorasi dan evaluasi dalam catatan atas laporan keuangan dengan menunjukkan mutasi/pergerakannya. Sebenarnya, tidak ada aturan baku mengenai pengungkapan dalam catatan atas laporan keuangan, namun dengan melihat pengungkapan secara mutasi saja pengguna laporan keuangan tidak dapat melihat apa saja komponen biaya eksplorasi dan evaluasi dan berapa jumlah nominal masing-masing jenis biayanya, sehingga aset eksplorasi dan evaluasi juga tidak bisa diklasifikasikan berdasarkan sifat biayanya, yaitu berwujud dan tidak berwujud.

Mengenai jumlah aset, liabilitas, penghasilan dan beban, dan arus kas operasi dan arus kas investasi yang timbul dari eksplorasi dan evaluasi pada pertambangan sumber daya mineral yang disyaratkan pula dalam PSAK No. 64

(2011) paragraf 24 (b), juga telah diungkapkan perusahaan dalam catatan atas laporan keuangan poin 16. Dengan demikian, pengungkapan aset eksplorasi dan evaluasi oleh PT Medco Energi Internasional Tbk dinyatakan telah sesuai dengan standar yang berlaku.

KESIMPULAN

Peneliti telah melakukan wawancara kepada informan yang secara langsung terlibat dalam perlakuan akuntansi terhadap biaya eksplorasi dan evaluasi dan juga melakukan penelusuran terhadap data yang berkaitan dengan biaya eksplorasi dan evaluasi. Berdasarkan penelitian tersebut, dapat disimpulkan bahwa perlakuan akuntansi atas biaya eksplorasi dan evaluasi PT Medco Energi Internasional Tbk belum sepenuhnya sesuai dengan PSAK No. 64. Hal-hal yang telah sesuai dengan PSAK No. 64 adalah sebagai berikut:

1. Biaya-biaya yang berkaitan dengan aktivitas eksplorasi dan evaluasi, seperti biaya akuisisi, biaya G&G, dan biaya pengeboran telah diakui sebagai bagian dari aset eksplorasi dan evaluasi. Hal tersebut ditunjukkan dengan dibuatnya jurnal penyesuaian yang telah sesuai dengan tujuan penerapan PSAK No. 64, yaitu dengan mereklasifikasikan biaya-biaya tersebut ke akun Aset Eksplorasi dan Evaluasi.
2. Pengukuran atas biaya-biaya yang dimasukkan sebagai komponen aset eksplorasi dan evaluasi telah sesuai dengan standar yang berlaku. Hal ini ditunjukkan dengan rincian penghitungan yang telah sesuai dengan jumlah yang tertera dalam mutasi aset eksplorasi dan evaluasi dalam catatan atas laporan keuangan.
3. Pengungkapan aset eksplorasi dan evaluasi telah sepenuhnya sesuai dengan standar. Perusahaan telah mengungkapkan jumlah yang diakui sebagai aset eksplorasi dan evaluasi dengan turut mengungkapkan kebijakan akuntansi atas pengeluaran eksplorasi dan evaluasi, perubahan yang timbul dari eksplorasi dan evaluasi pada pertambangan sumber daya mineral, serta didukung oleh pengungkapan mutasi aset eksplorasi dan evaluasi.

Sedangkan hal-hal yang belum sesuai dengan PSAK No. 64 adalah sebagai berikut:

1. Pengakuan biaya *overhead* eksplorasi sebagai beban eksplorasi, bukan sebagai aset eksplorasi dan evaluasi. Hal tersebut bertentangan dengan PSAK No. 64 paragraf 5. Namun perusahaan tetap membebankan biaya *overhead* eksplorasi dikarenakan adanya ketidakpraktisan dalam memilah-milahkan jika harus memisahkan biaya-biaya yang berkaitan dengan kegiatan eksplorasi.
2. Dalam mengukur penurunan nilai, terdapat hal yang kurang sesuai yaitu mengenai penurunan nilai yang terjadi pada Blok Nunukan. Penurunan nilai pada blok tersebut dilakukan karena Blok Nunukan direncanakan akan dijual sehingga biaya G&G yang dikenakan pada blok tersebut dirasa tidak memiliki *future benefit*. Namun, kondisi ini tidak disebutkan dalam PSAK No. 64 paragraf 20 sehingga penurunan nilai yang dilakukan terhadap blok tersebut dinyatakan tidak sesuai dengan standar.

3. Penyajian yang dilakukan atas aset eksplorasi dan evaluasi dalam laporan posisi keuangan tidak sesuai dengan PSAK No. 64 (2011) paragraf 15, yang menyatakan bahwa aset eksplorasi dan evaluasi diklasifikasikan berdasarkan sifat aset, yaitu berwujud dan tidak berwujud. Ketidaksesuaian tersebut dikarenakan belum adanya segregasi biaya yang menjadi komponen aset eksplorasi dan evaluasi secara jelas, karena aset eksplorasi dan evaluasi hanya diungkapkan secara mutasi saja.