



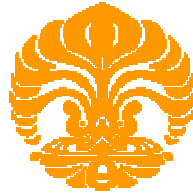
UNIVERSITAS INDONESIA

**PERLAKUAN AKUNTANSI
PENDAPATAN MINYAK DAN GAS BUMI (MIGAS)
PADA KEMENTERIAN KEUANGAN**

SKRIPSI

**DOLI INDRA MARITO HARAHAP
NPM 0906607535**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM AKUNTANSI
JAKARTA
2012**



UNIVERSITAS INDONESIA

**PERLAKUAN AKUNTANSI
PENDAPATAN MINYAK DAN GAS BUMI (MIGAS)
PADA KEMENTERIAN KEUANGAN**

SKRIPSI
Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar
Sarjana Ekonomi

DOLI INDRA MARITO HARAHAP
NPM 0906607535


FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM AKUNTANSI
JAKARTA
2012

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

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

Nama : Doli Indra Marito Harahap

NPM : 0906607535

Tanda Tangan : 

Tanggal : 05 Juli 2012

HALAMAN PENGESAHAN


Skripsi ini diajukan oleh:

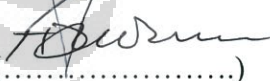
Nama : Doli Indra Marito Harahap
NPM : 0906607535
Program Studi : Akuntansi
Judul Skripsi
→ Bahasa Indonesia : Perlakuan Akuntansi Pendapatan Minyak dan Gas Bumi (Migas) pada Kementerian Keuangan
→ Bahasa Inggris : *Acoounting Treatment of Oil and Gas Revenue by Ministry of Finance*

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

DEWAN PENGUJI

Ketua : Kurnia Irwansyah Rais, S.E., M.Ak.  (.....)

Penguji Skripsi : Catur Sasongko, S.E., M.B.A.  (.....)

Anggota : Heru Sudarisman, S.E., M.Sc.  (.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 05 Juli 2012

Ketua Program Ekstensi Akuntansi,

Sri Nurhayati, S.E., M.M.
NIP. : 19600317 198602 2 001

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur saya panjatkan kepada Allah SWT karena atas segala rahmat, hidayah dan kebesaran-Nya sehingga saya dapat menyelesaikan skripsi ini. Penulisan skripsi dengan judul “Perlakuan Akuntansi Pendapatan Minyak dan Gas Bumi (Migas) pada Kementerian Keuangan” ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa, tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan skripsi ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan skripsi ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

- (1) Ibu Sri Nurhayati, S.E., M.M. selaku Ketua Program Studi Ekstensi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia;
- (2) Bapak Catur Sasongko M.B.A., selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, pikiran dan kesabaran untuk memberikan pengarahan kepada saya dalam penyusunan skripsi ini;
- (3) Ayahanda Muhammad Thohar Harahap dan Ibunda Dumasari Pohan yang selalu menyertakan namaku di setiap doa mereka, membesarkan dan menuntunku hingga sekarang dan selalu menyertaiku dengan doa dan cinta tanpa batas. Skripsi ini saya persembahkan untuk Ayah dan Bunda;
- (4) Kepala Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam yang telah memberikan izin penelitian untuk penyusunan skripsi ini;
- (5) Para Kasie. di Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam yang telah banyak membantu dalam menyediakan data yang saya perlukan;
- (6) Terakhir, semua pihak yang tidak bisa saya sebutkan satu-persatu tetapi telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini;

Akhir kata, saya berharap Allah SWT berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Semoga skripsi ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu.

Salemba, 06 Juli 2012

Penulis

Doli Indra Marito Harahap

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

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

Nama : Doli Indra Marito Harahap

NPM : 0906607535

Program Studi : Akuntansi

Departemen : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Jenis Karya : Skripsi

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

**PERLAKUAN AKUNTANSI PENDAPATAN MINYAK DAN GAS BUMI
(MIGAS) PADA KEMENTERIAN KEUANGAN**

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

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di: Jakarta
Pada Tanggal: 06 Juli 2012

Yang Menyatakan



Doli Indra Marito Harahap

ABSTRAK

Nama : Doli Indra Marito Harahap
Program Studi : Akuntansi
Judul : **PERLAKUAN AKUNTANSI PENDAPATAN
MINYAK DAN GAS BUMI (MIGAS) PADA
KEMENTERIAN KEUANGAN**

Penerimaan Minyak dan Gas Bumi (Migas) berasal dari setoran Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) atas pelaksanaan Kontrak Kerja Sama antara Pemerintah Indonesia dan KKKS. KKKS melakukan penyetoran ke Rekening Valas Kementerian Keuangan Nomor 600.000411980 atau disebut rekening migas.

Kementerian Keuangan menganut azas netto dalam mencatat penerimaan migas, yaitu setoran dari KKKS disimpan terlebih dahulu di rekening antara/rekening migas. Penerimaan di rekening migas tersebut setelah dikurangi pengeluaran yang menjadi kewajiban pemerintah pusat dimasukkan ke Rekening Kas Umum Negara untuk dicatat sebagai Pendapatan Negara.

Penelitian ini bertujuan untuk melihat apakah pencatatan penerimaan migas oleh Kementerian Keuangan secara netto tersebut tidak bertentangan dengan SAP, mengingat dalam SAP dinyatakan bahwa Akuntansi pendapatan dilaksanakan berdasarkan azas bruto.

Berdasarkan hasil penelitian, disimpulkan bahwa metode pencatatan penerimaan migas yang dilakukan oleh Kementerian Keuangan dengan memindahbukukan dana dari Rekening Migas ke Rekening Kas Umum Negara setelah memperhitungkan unsur pengurang tidak bertentangan dengan UU Keuangan Negara dan SAP.

Kesimpulan tersebut ditarik berdasarkan hasil analisis bahwa setoran yang diterima di Rekening Migas tidak dapat dikategorikan hak pemerintah seluruhnya. Unsur pengurang timbul akibat perjanjian Kontrak Bagi Hasil yang dilakukan oleh Pemerintah sehingga harus diselesaikan terlebih dahulu. Setoran bagian negara oleh KKKS ke Rekening Migas tidak dapat disebut sebagai Pendapatan

Negara dan pengeluaran dari Rekening Migas tidak dapat disebut sebagai Belanja Negara.

Penggunaan istilah “netto” dalam pencatatan penerimaan migas merupakan konteks yang berbeda dengan istilah “netto” dalam PSAP 02 paragraf 25. Pengertian “netto” dalam konteks pencatatan penerimaan migas adalah jumlah yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah, sedangkan pengertian “netto” dalam PSAP 02 paragraf 25 adalah dalam konteks apabila suatu entitas pelaporan memiliki Pendapatan Negara dan Belanja Negara, maka entitas tersebut tidak boleh membukukan selisih antara Pendapatan Negara dan Belanja Negara.

Kata Kunci:

Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS), Rekening Migas, Rekening Kas Umum Negara, Pendapatan Negara, Belanja Negara, asas netto, asas bruto.

ABSTRACT

Name : Doli Indra Marito Harahap
Study Program : Accountancy
Judul : **ACCOUNTING TREATMENT OF OIL AND GAS REVENUE BY MINISTRY OF FINANCE**

Oil and Gas Revenue is derived from deposits of Contractors as the implementation of the Contract between the Government of Indonesia and Contractors. Contractors make deposits to the Ministry of Finance Foreign Currency Account Number 600.000411980 called *Oil and Gas Account*.

Ministry of Finance adopted the net principle for accounting treatment of oil and gas revenue, which mean deposits of Contractors stored beforehand in the *Oil and Gas Account*. The deposit received in the *Oil and Gas Account* after deducting disbursements transferred into the State Treasury to be recorded as Government Revenue.

This study aimed to see if the record of oil and gas revenues by the Ministry of Finance after deducting disbursements is not contrary to the SAP, since the SAP stated that revenue accounting be based on gross principle.

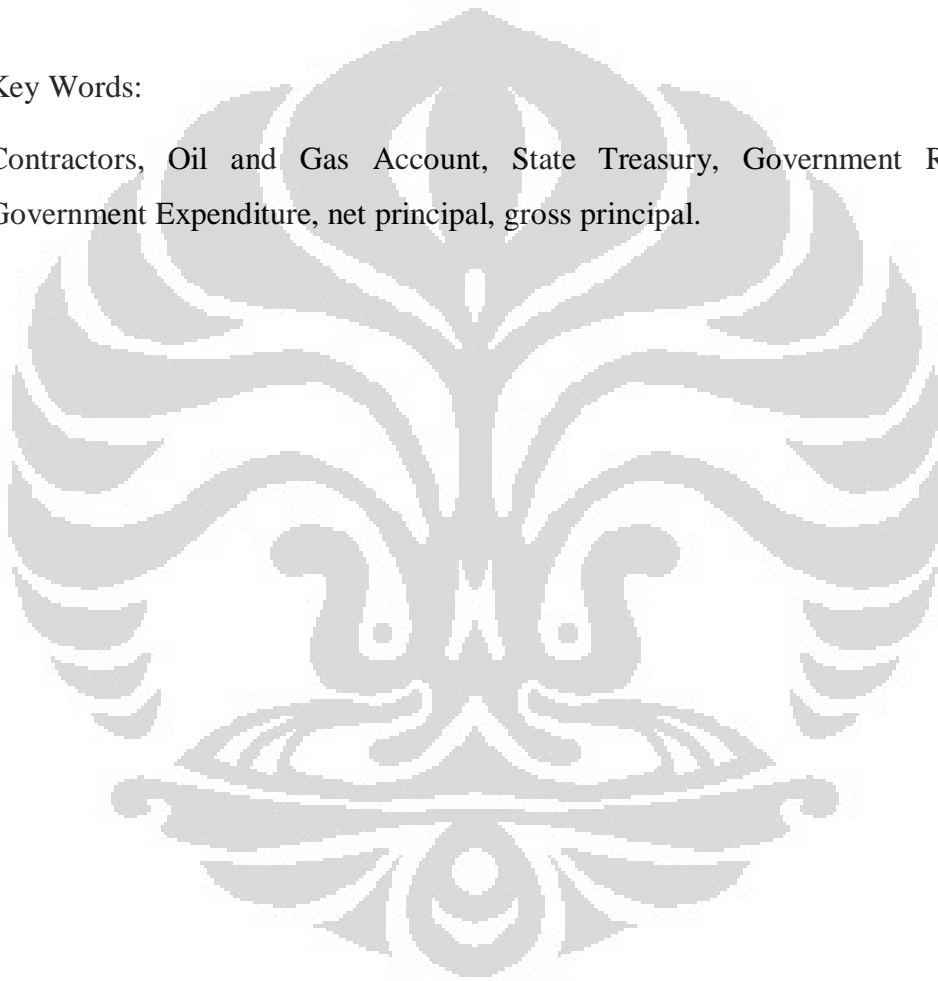
Based on the results of the study, concluded that the method of recording oil and gas revenues by the Ministry of Finance to transfer funds from the *Oil and Gas Account* to the State Treasury after deducting disbursements does not conflict with State Finance Law and SAP.

Conclusions are drawn based on the results of the analysis that the deposit received in the *Oil and Gas Account* can not be categorized as right of the government entirely. Disbursement elements arising from the agreement as a term of contract undertaken by the Government and should be fulfilled first. Deposit by Contractors into the *Oil and Gas Account* can not be treated as Government Revenue and disbursements of the *Oil and Gas Account* can not be treated as Government Expenditure.

The use of the term "net" in the recording of oil and gas revenues are a different context by the term "net" in paragraph 25 PSAP 02. Definition of "net" in the context of recording of oil and gas revenue is the amount of records that belong to the government and do not need to be paid back by the government, while the terms "net" in paragraph 25 PSAP 02 is in the context if a *reporting entity* has the Government Revenue and Government Expenditure, that entity should not records the difference between Government Revenue and Government Expenditure.

Key Words:

Contractors, Oil and Gas Account, State Treasury, Government Revenue, Government Expenditure, net principal, gross principal.

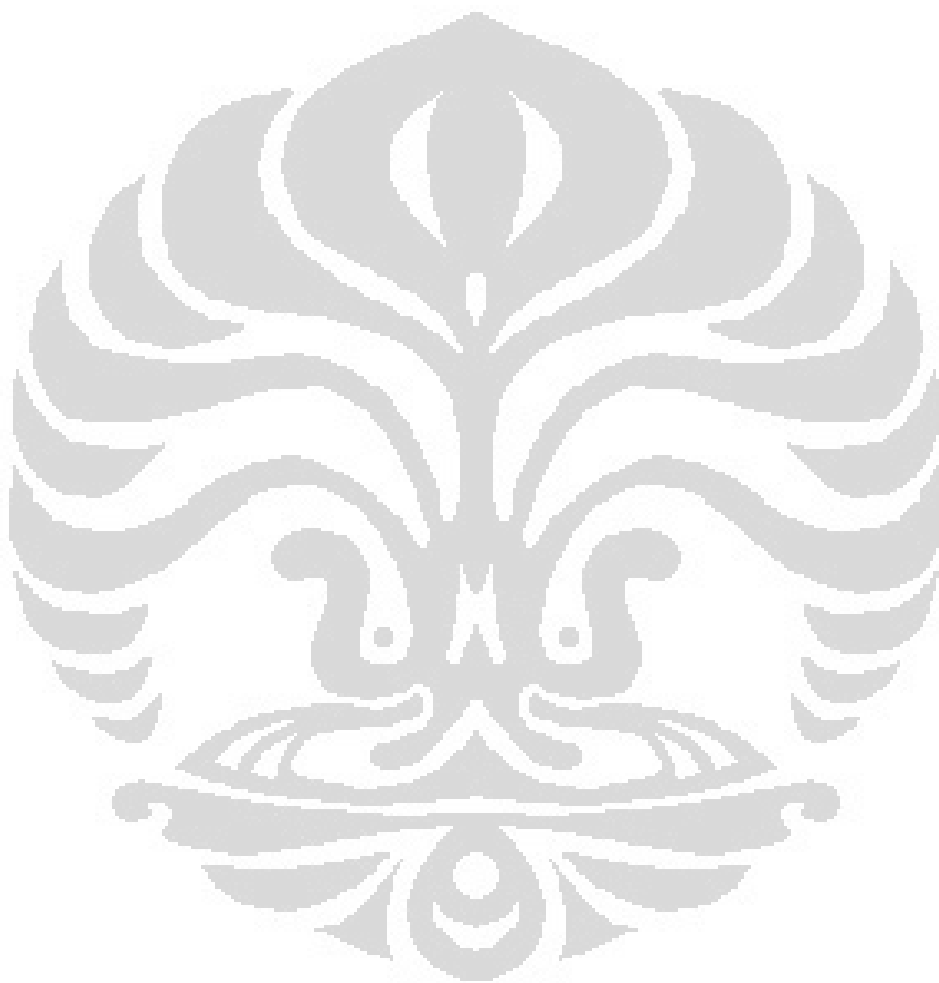


DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
KATA PENGANTAR	iv
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS	v
ABSTRAK/ABSTRACT.....	vi
DAFTAR ISI	x
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Perumusan Masalah.....	3
1.3 Tujuan Penelitian.....	4
1.4 Manfaat/Kontribusi Utama Penelitian.....	4
1.5 Batasan Penelitian.....	5
1.6 Sistematika Penulisan	5
2. LANDASAN TEORI.....	7
2.1 Penerimaan	8
2.2 Pendapatan	8
2.2.1 Pengertian Pendapatan dalam Akuntansi Komersial.....	9
2.2.2 Pengukuran dan Pengakuan Pendapatan dalam Akuntansi Komersial.....	11
2.2.3 Pengertian Pendapatan dalam Akuntansi Pemerintahan...	13
2.2.4 Pengukuran dan Pengakuan Pendapatan dalam Akuntansi Pemerintahan.....	14
2.3 Pengeluaran	15
2.4 Beban/Belanja.....	15
2.4.1 Pengertian Beban dalam Akuntansi Komersial.....	15
2.4.2 Pengukuran dan Pengakuan Beban dalam Akuntansi Komersial.....	16
2.4.3 Pengertian Belanja dalam Akuntansi Pemerintahan.....	16
2.4.4 Pengukuran dan Pengakuan Belanja dalam Akuntansi Pemerintahan.....	17
2.5 Mekanisme APBN.....	18
2.6 Rekening Kas Umum Negara.....	21
2.7 Sistem Akuntansi Pemerintah.....	22
3. METODOLOGI PENELITIAN	26
3.1 Desain Penelitian.....	26
3.2 Metode Pengumpulan Data.....	27
3.2.1 Observasi.....	27
3.2.2 Wawancara.....	28
3.2.3 Dokumentasi.....	28

3.3	Model Penelitian.....	28
3.4	Gambaran Umum Objek Penelitian.....	29
3.4.1	Direktorat Jenderal Anggaran.....	30
3.4.2	Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak.....	31
3.4.3	Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam.....	32
4.	ANALISA DAN PEMBAHASAN.....	34
4.1	Dasar Hukum Penerimaan Migas	34
4.1.1	Undang-undang No. 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi.....	34
4.1.2	Kontrak Kerja Sama	35
4.1.3	Peraturan Pemerintah No. 42 Tahun 2002 tentang Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Migas.....	36
4.1.4	Peraturan Pemerintah No. 35 Tahun 2004 tentang Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi.....	37
4.1.5	Peraturan Pemerintah No. 79 Tahun 2010 tentang Biaya Operasi yang Dapat Dikembalikan dan Perlakuan Pajak Penghasilan di Bidang Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi	38
4.1.6	Peraturan Menteri Keuangan No. 113/PMK.02/2009 tentang Rekening Minyak dan Gas Bumi.....	39
4.2	Prinsip-prinsip Penerimaan Migas	40
4.3	Karakteristik <i>Production Sharing Contract</i> (PSC).....	41
4.4	Model Pencatatan dan Kebijakan Pelaporan.....	42
4.5	Pendapat Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP).....	45
4.6	Monitoring dan Pelaporan Penerimaan Migas.....	47
4.6.1	Monitoring Penerimaan Migas.....	47
4.6.2	Pelaporan Penerimaan Migas.....	52
4.7	Analisis atas Mekanisme Pencatatan PNBPN SDA Migas (Netto)	54
4.7.1	Perbedaan Konteks “netto”.....	54
4.7.2	Sudut Pandang <i>Private</i> dan Sudut Pandang Keuangan Negara.....	55
4.7.3	Pengukuran dan Pengakuan.....	58
4.7.3.1	Penerimaan di Rekening Migas.....	58
4.7.3.2	Pengeluaran dari Rekening Migas.....	59
4.7.4	Bagan Alur Monitoring Pencatatan Penerimaan Migas...	62
4.7.4.1	Bagan Alur Pemindahbukuan.....	62
4.7.4.2	Bagan Alur <i>Reimbursement</i> PPN KKKS.....	63
4.7.4.3	PBB KKKS.....	65
4.7.4.4	Pajak Daerah KKKS.....	67
4.7.4.5	<i>Domestic Market Obligation</i> (DMO) <i>Fee</i>	69
4.7.4.6	<i>Under Lifting</i> KKKS.....	70
4.7.4.7	<i>Fee</i> BPMIGAS.....	72
4.8	Analisis jika Pencatatan Penerimaan Migas tidak dilakukan “netto”	73

5. SIMPULAN DAN SARAN	76
5.1 Simpulan	76
5.2 Saran	78
DAFTAR REFERENSI	81

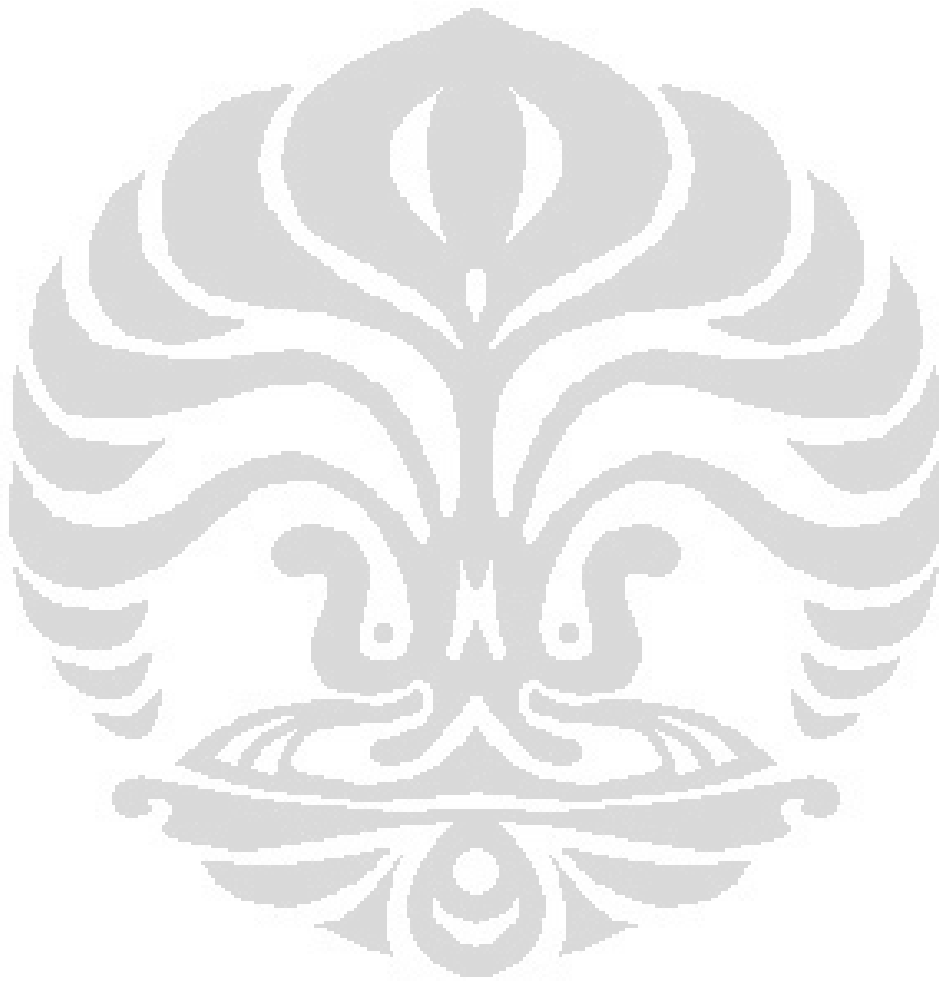


DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1	Kelompok Akun Pendapatan PPh Migas.....	1
Gambar 1.2	Kelompok Akun Pendapatan Migas.....	2
Gambar 3.1	Struktur Organisasi Direktorat Jenderal Anggaran.....	31
Gambar 4.1	Bagan Penerimaan Migas dengan pola Kontrak Production Sharing (KPS).....	42
Gambar 4.2	Model Pencatatan Netto PNBPN SDA Migas.....	43
Gambar 4.3	Proses Pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening KUN.....	51
Gambar 4.4	Implikasi klausul <i>assume and discharge</i> dan pembayaran lainnya.....	57
Gambar 4.5	Posisi KKKS, BPMIGAS, dan Pemerintah.....	57
Gambar 4.6	Alur Kegiatan Pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening KUN.....	62
Gambar 4.7	Alur <i>Reimbursement</i> PPN KKKS.....	64
Gambar 4.8	Alur Pembayaran PBB Migas.....	66
Gambar 4.9	Alur Pembayaran Pajak Daerah KKKS.....	68
Gambar 4.10	Alur Pembayaran DMO <i>Fee</i> KKKS.....	69
Gambar 4.11	Alur Pembayaran <i>Under Lifting</i> KKKS.....	71
Gambar 4.12	Alur Pembayaran <i>Fee</i> BPMIGAS.....	72
Gambar 4.13	Perbedaan Skema Penerimaan Negara dalam APBN.....	75

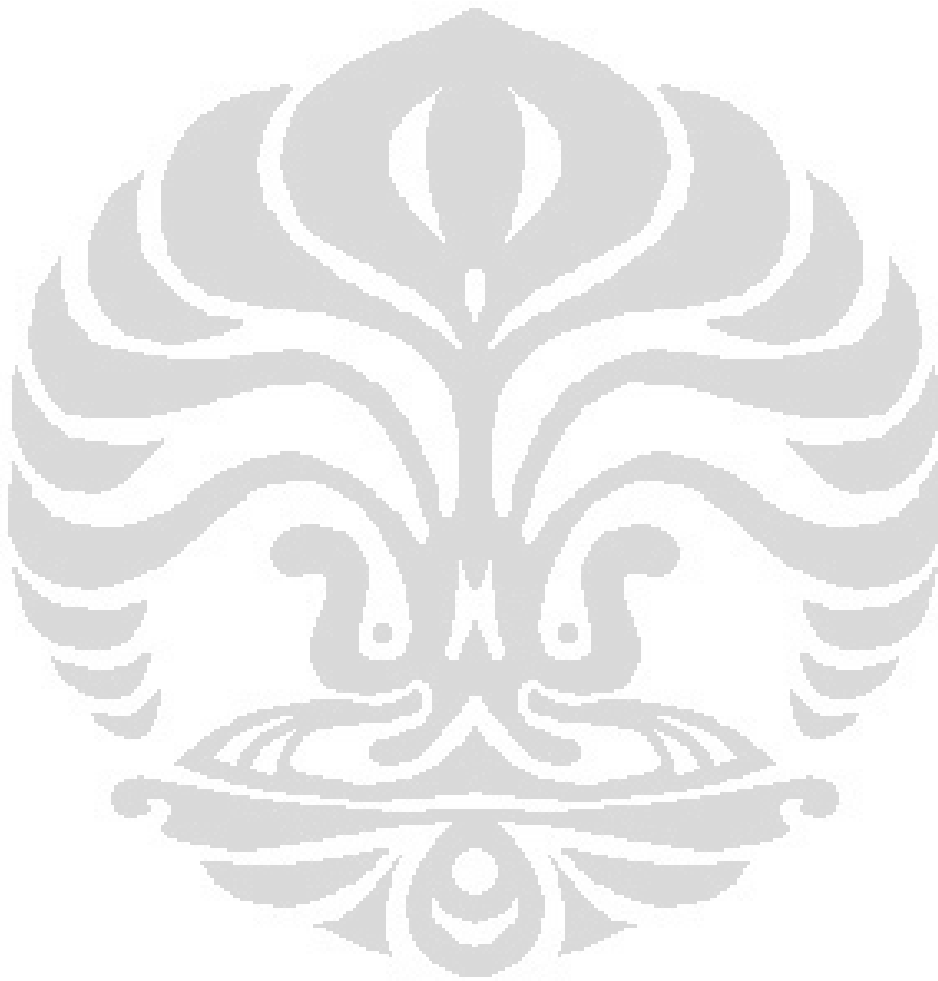
DAFTAR TABEL

Tabel	4.1	Ilustrasi Jurnal penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas	47
	4.2	Mekanisme Pemindahbukuan melalui Rekening Migas	50



DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran 1. Artikel tentang BPK memprioritaskan pemeriksaan migas
2. Surat KSAP kepada Dirjen Perbendaharaan Nomor: S-80/KSAP/IV/2007 tanggal 30 April 2007 perihal Akuntansi dan Pelaporan atas Pendapatan Migas



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Penerimaan Minyak dan Gas Bumi (Migas) merupakan penerimaan yang berasal dari setoran Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) atas pelaksanaan Kontrak Kerja Sama Minyak dan Gas Bumi antara Pemerintah Indonesia dan KKKS. Setoran dari KKKS terdiri dari Pajak Penghasilan Migas (PPh Migas), Bagian Negara, dan Penerimaan Lainnya.

KKKS dalam melaksanakan kewajibannya terkait Kontrak Kerja Sama, melakukan penyetoran ke Rekening Valas Kementerian Keuangan Nomor 600.000411980. Kementerian Keuangan selanjutnya mengelompokkan setoran tersebut sebagai PPh Migas dan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) Migas dan selanjutnya dipindahbukukan ke Rekening Kas Umum Negara.

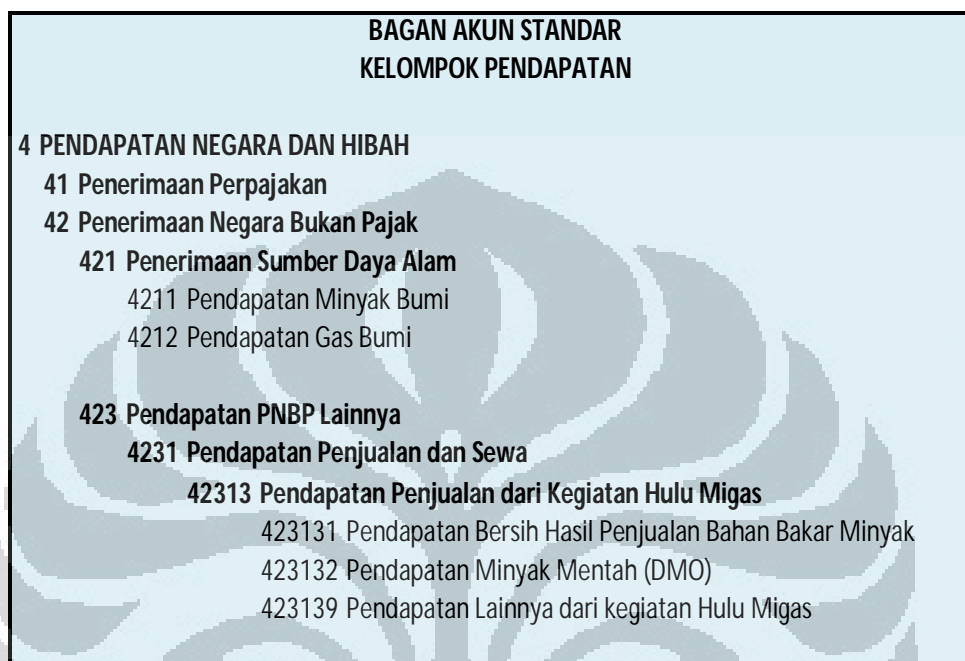
Sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 91/PMK.05/2007 tentang Bagan Akun Standar, Penerimaan Negara dari sektor migas (penerimaan migas) dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dicatat dalam kelompok akun pendapatan yang secara umum dibagi dalam kelompok akun Penerimaan Perpajakan dan kelompok akun Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP).

Penerimaan migas dalam kelompok akun Penerimaan Perpajakan secara lebih rinci diklasifikasikan sebagai Pendapatan PPh Migas dalam akun Pendapatan Pajak Dalam Negeri, seperti terlihat pada gambar berikut ini.



Gambar 1.1 Kelompok Akun Pendapatan PPh Migas
Sumber: Lampiran Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 91/PMK.05/2007

Penerimaan migas dalam kelompok akun Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) diklasifikasikan dalam kelompok akun Penerimaan Sumber Daya Alam (yaitu Pendapatan Minyak Bumi dan Pendapatan Gas Bumi), dan kelompok akun Pendapatan PNBP Lainnya, dapat dilihat pada gambar berikut:



Gambar 1.2 Kelompok Akun Pendapatan Migas
Sumber: Lampiran Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 91/PMK.05/2007

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sejak tahun 2008 memfokuskan auditnya terhadap pemeriksaan di sektor migas. Hal ini terjadi setelah BPK menemukan fakta bahwa tidak semua penerimaan minyak dan gas dicatat dan dilaporkan dalam APBN. Hal tersebut terungkap saat BPK melakukan audit umum Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) 2007 (*BPK Memprioritaskan Pemeriksaan Migas*, n.d.).

Kementerian Keuangan menganut asas netto dalam mencatat penerimaan migas, yaitu setoran dari KKKS disimpan terlebih dahulu di rekening antara (*escrow account*) atau disebut rekening 600. Penerimaan di rekening 600 tersebut setelah dikurangi pengeluaran yang bukan menjadi hak pemerintah pusat, dimasukkan ke kas negara atau lebih dikenal dengan sebutan rekening 502 (*BPK Memprioritaskan Pemeriksaan Migas*, n.d.).

Kementerian Keuangan menyampaikan bahwa sistem pencatatan penerimaan migas secara netto sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Hal tersebut sudah dikaji Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP). Dengan kata lain, pencatatan penerimaan migas yang dilakukan pemerintah sudah sesuai dengan SAP.

Pencatatan penerimaan migas secara netto menimbulkan suatu permasalahan karena menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) 02 paragraf 22 pendapatan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah dan selanjutnya pada paragraph 25 dalam PSAP disebutkan bahwa Akuntansi pendapatan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah nettonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Administrasi penerimaan migas dalam Kementerian Keuangan dilakukan oleh Direktorat Jenderal Anggaran. Administrasi tersebut meliputi monitoring penerimaan migas dan proses pemindah bukumannya untuk dicatat oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan dalam sistem akuntansi pemerintah.

1.2 Perumusan Masalah

Permasalahan yang diangkat oleh penulis dalam skripsi ini adalah seputar pengukuran dan pengakuan pendapatan dengan berdasarkan pada UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Standar Akuntansi Pemerintah, serta dengan melihat praktek-praktek yang berlaku umum terkait pengukuran dan pengakuan pendapatan.

Berdasarkan pemeriksaan keuangan atas LKPP 2007 oleh BPK ditemukan bahwa penerimaan migas lebih dahulu dicatat pada rekening di luar kas Negara, yang kemudian dari pencatatan di luar kas negara tersebut sebagian disetorkan ke rekening kas negara dengan target APBN dan sebagian lainnya digunakan langsung untuk pengeluaran-pengeluaran yang tidak dipertanggungjawabkan dalam APBN (*BPK Memprioritaskan Pemeriksaan Migas*, n.d.).

Berdasarkan temuan BPK tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa BPK berpendapat seharusnya penerimaan migas dicatat secara bruto. Hal ini dapat dilihat dengan adanya penjelasan dari Kementerian Keuangan bahwa Kementerian Keuangan menganut asas netto dalam mencatat penerimaan migas dalam rangka memberikan penjelasan atas hasil pemeriksaan BPK.

Oleh karena itu, permasalahan dalam skripsi ini adalah sebagai berikut:

“Apakah pencatatan penerimaan migas oleh Kementerian Keuangan secara netto tidak bertentangan dengan SAP, mengingat dalam SAP dinyatakan bahwa Akuntansi pendapatan dilaksanakan berdasarkan azas bruto.”

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

- a. Mengetahui praktek pencatatan penerimaan migas oleh pemerintah.
- b. Melakukan analisa apakah metode pencatatan penerimaan migas oleh pemerintah sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah.
- c. Memberikan masukan pencatatan penerimaan migas yang seharusnya dilakukan oleh pemerintah.

1.4 Manfaat/Kontribusi Utama Penelitian

Manfaat/Kontribusi utama penelitian ini adalah:

1. Memberikan gambaran dan penjelasan perlakuan akuntansi atas pendapatan migas kepada seluruh masyarakat (terutama bagi aparat Pemerintah baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah) sebagai *stakeholder*.
2. Melalui penelitian yang dilakukan, diharapkan penulis mendapatkan tambahan pengetahuan mendalam tentang industri migas, pendapatan negara dari industri migas, dan sistem pencatatan pendapatan negara, yang mungkin akan berguna di lingkungan kerja di Direktorat Jenderal Anggaran Kementerian Keuangan.

1.5 Batasan Penelitian

Penelitian ini hanya membahas mekanisme pencatatan dan perlakuan akuntansi dengan fokus utama pada pengukuran atas Pendapatan Negara dari

sektor migas yang dimonitoring oleh Direktorat Jenderal Anggaran Kementerian Keuangan.

Penelitian terhadap mekanisme pencatatan dan perlakuan akuntansi atas Pendapatan Negara dari sektor migas ini juga hanya terbatas pada Pendapatan Negara dalam APBN yang termasuk dalam klasifikasi Penerimaan Sumber Daya Alam, yaitu Pendapatan Minyak Bumi dan Pendapatan Gas Bumi.

1.6 Sistematika Penulisan

Secara garis besar kerangka penulisan dalam penyusunan skripsi ini direncanakan terdiri dari lima bab sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Dalam bab ini diuraikan secara singkat mengenai pendahuluan dari skripsi yang terdiri dari latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, batasan penelitian dan sistematika penulisan.

BAB II : LANDASAN TEORI

Dalam bab ini diuraikan beberapa pengertian mengenai teori – teori yang berhubungan dengan pendapatan dan beban/belanja menurut Undang-Undang Keuangan Negara, Undang-Undang Perbendaharaan Negara, Standar Akuntansi Pemerintahan, serta tinjauan pustaka lainnya.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

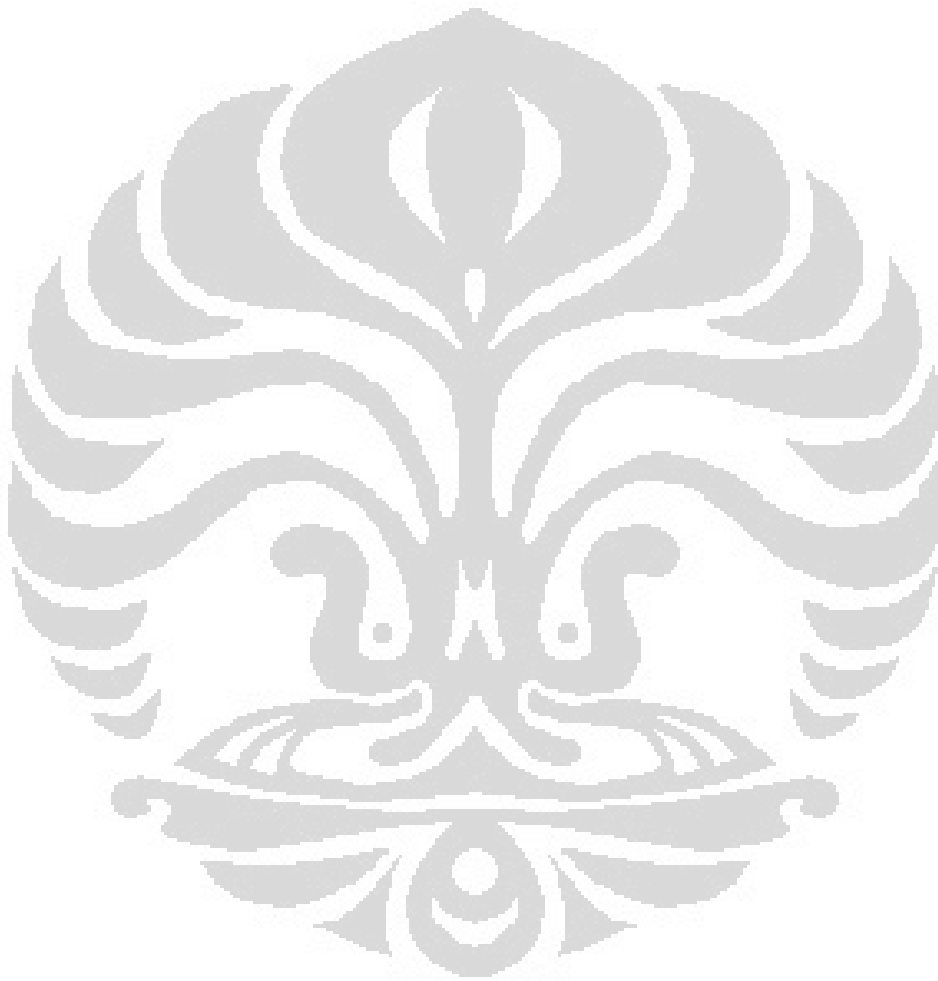
Dalam bab ini diuraikan mengenai disain penelitian, metode pengumpulan data, model penelitian, serta gambaran umum kementerian yang menjadi objek penelitian penulis.

BAB IV : PEMBAHASAN

“PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PENDAPATAN MINYAK DAN GAS BUMI (MIGAS)”

BAB V : KESIMPULAN DAN SARAN

Pada bab terakhir ini berisi kesimpulan dan saran yang diberikan oleh penulis atas permasalahan yang telah penulis bahas pada bab sebelumnya.



BAB II

LANDASAN TEORI

Mengacu pada praktek akuntansi yang berlaku umum, penerimaan diartikan sebagai aliran kas masuk (*cash inflows*) sedangkan pengeluaran diartikan sebagai aliran kas keluar (*cash outflows*). Pengertian tersebut juga diadopsi dalam pendefinisian penerimaan dan pengeluaran Negara yang diatur dalam Undang-Undang (UU) Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

UU Nomor 17 Tahun 2003 mengatur definisi Penerimaan Negara, Pendapatan Negara, Pengeluaran Negara, dan Belanja Negara dimana ketentuan mengenai definisi-definisi tersebut dan perlakuannya diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengatur tentang pemberlakuan basis Akrual dalam Akuntansi Pemerintahan, dengan demikian terbitnya PP Nomor 71 Tahun 2010 mencabut PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang didalamnya diatur mengenai Akuntansi Pemerintah berbasis Kas Menuju Akrual (*Cash Toward Accrual*).

PP Nomor 71 Tahun 2010 terdiri dari 10 Pasal dan lampiran-lampiran, yaitu Lampiran I dan Lampiran II. Lingkup pengaturan Peraturan Pemerintah ini meliputi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Kas Menuju Akrual.

SAP Berbasis Akrual terdapat pada Lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. Lampiran I tersebut berisi Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah dan 12 PSAP. Penerapan SAP Berbasis Akrual ini dilaksanakan sesuai dengan tanggal efektif sebagaimana tercantum dalam Lampiran I yaitu berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010, namun dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.

SAP Berbasis Kas Menuju Akrual terdapat pada Lampiran II yang berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual. Lampiran II tersebut berisi Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah dan 11 PSAP. Penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual ini dilaksanakan sesuai dengan tanggal efektif sebagaimana tercantum dalam Lampiran II yaitu dapat diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.

Mempertimbangkan bahwa penelitian dalam skripsi ini hanya membahas mekanisme pencatatan dan perlakuan akuntansi dengan fokus utama pada pengukuran atas Pendapatan Minyak Bumi dan Pendapatan Gas Bumi yang dimonitoring oleh Direktorat Jenderal Anggaran Kementerian Keuangan, dan bahwa penerapan SAP Berbasis Akrual sampai saat ini belum terlaksana secara penuh di seluruh lingkup pemerintahan baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, maka landasan teori yang digunakan dalam skripsi ini mengacu pada aturan yang ditetapkan dalam Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 mengenai SAP Berbasis Kas Menuju Akrual yang masih berlaku selama masa transisi. Hal ini juga mengingat bahwa penerapan basis akuntansi oleh Pemerintah baik Basis Akrual maupun Basis Kas Menuju Akrual tidak dibahas dalam penelitian ini.

2.1 Penerimaan

Menurut UU Nomor 17 Tahun 2003 pasal 1 angka 9, penerimaan negara adalah uang yang masuk ke kas Negara, sedangkan menurut *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* dalam “Financial Reporting under the Cash Basis of Accounting, “*cash receipt are cash inflows*”.

2.2 Pendapatan

Karakteristik organisasi sektor pemerintahan/publik berbeda dengan organisasi sektor bisnis/keuangan/komersial. Organisasi sektor pemerintahan/publik merupakan entitas ekonomi yang bertujuan demi kesejahteraan masyarakat, sedangkan organisasi sektor bisnis bertujuan untuk kesejahteraan pemilik modal (Deddi Noordiawan, 2008).

Hal ini berimplikasi pula terhadap praktik akuntansi yang berlaku di kedua entitas tersebut. Beberapa perbedaan mendasar tersebut berkaitan dengan aspek kepemilikan, mekanisme pertanggungjawaban, standar akuntansi, pendekatan pencatatan, dan regulasi.

Organisasi pemerintahan/publik dalam menjalankan kegiatannya tidak untuk mencari laba, sebaliknya organisasi bisnis/ keuangan/ komersial memiliki tujuan mencari laba. Perbedaan tersebut secara akuntansi juga memberikan perbedaan konsep pendapatan yang digunakan dalam Akuntansi Pemerintahan dan Akuntansi Komersial.

2.2.1 Pengertian Pendapatan dalam Akuntansi Komersial

SFAC No. 6 FASB mendefinisi pendapatan sebagai berikut:

Revenues are inflows or other enhancements of assets of an entity or settlement of its liabilities (or combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations.

Paton dan Littleton (1970) mengkarakterisasi pendapatan dengan definisi sebagai berikut:

Revenue is the product of the enterprise, measured by the amount of new assets received from customers; ... Stated in terms of assets the revenue of the enterprise is represented, finally, by the flow of funds from the customers or patrons in exchange for the product of the business, either commodities or services.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Standar Akuntansi Keuangan (2002) mengadopsi definisi pendapatan dari *International Accounting Standard Committee* (IASC) yang memasukkan pendapatan (*revenue*) sebagai unsur penghasilan (*income*), yaitu:

Income is increases in economic benefits during the accounting period in the form of inflows or enhancements of assets or decreases of liabilities

that result in increases in equity, other than those relating to equity participants.

The definition of Income encompasses both revenue and gains. Revenue arises in the course of the ordinary activities of an enterprise and its referred to by a variety of different names including sales, fees, interests, dividends, royalties, and rents.

Dari beberapa definisi diatas maka bisa disimpulkan bahwa yang membentuk pengertian pendapatan adalah:

1. Aliran masuk atau kenaikan aset.
2. Kegiatan yang mewakili operasi utama yang berkelanjutan.
3. Pelunasan, penurunan, atau pengurangan kewajiban.
4. Suatu entitas (terpisah dengan pemilik, yang berarti menganut konsep satu kesatuan usaha).
5. Produk perusahaan.
6. Pertukaran produk.
7. Menyandang beberapa nama atau mengambil beberapa bentuk (bunga, dividen, royalti, dsb).
8. Mengakibatkan kenaikan ekuitas.

PSAK No.23 mendefinisikan pendapatan sebagai berikut:

“Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal”.

Berdasarkan penjelasan di atas, pendapatan hanya terdiri dari arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh perusahaan untuk dirinya sendiri. Jumlah yang ditagih atas nama pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke perusahaan dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas, dan karena itu harus dikeluarkan dari pendapatan. Begitupun dalam hubungan keagenan, arus masuk

bruto manfaat ekonomi termasuk jumlah yang ditagih atas nama prinsipal, tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas perusahaan, dan karena itu bukan merupakan pendapatan. Pendapatan untuk agen hanyalah komisi yang diterima dari prinsipal.

2.2.2 Pengukuran dan Pengakuan Pendapatan dalam Akuntansi Komersial

Menurut PSAK Nomor 23, Pendapatan harus diukur dengan nilai wajar atas imbalan yang diterima atau yang dapat diterima.

Jumlah pendapatan yang timbul dari suatu transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara perusahaan dengan pembeli atau pemakai aset tersebut. Jumlah tersebut diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima perusahaan dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh perusahaan.

Pada umumnya imbalan tersebut berbentuk kas atau setara kas dan jumlah pendapatan adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau yang dapat diterima. Namun jika terdapat perbedaan antara nilai wajar dan jumlah nominal, maka imbalan tersebut diakui sebagai pendapatan bunga. Nilai wajar disini dimaksudkan sebagai suatu jumlah dimana kegiatan mungkin ditukarkan atau suatu kewajiban diselesaikan antara pihak yang memakai dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar, kemungkinan kurang dari jumlah nominal kas yang diterima atau dapat diterima (Rustam, 2002).

Rustam (2002) dalam tulisannya juga menjelaskan bahwa barang yang dijual atau jasa yang diberikan untuk diperkirakan atau ditukar dengan barang atau jasa yang tidak sama, maka pertukaran dianggap sebagai transaksi yang mengakibatkan pendapatan. Tetapi bila barang atau jasa yang dipertukarkan untuk barang atau jasa dengan sifat dan nilai yang sama maka pertukaran tersebut tidak dianggap sebagai transaksi yang mengakibatkan pendapatan.

Secara konseptual pendapatan hanya dapat diakui jika memenuhi kualitas keterukuran (*measureability*) yang terkait dengan masalah berapa jumlah rupiah produk tersebut dan keterandalan (*reliability*) yang terkait dengan obyektivitas dan dapat diuji kebenaran jumlah tersebut. Kualitas tersebut harus dioperasionalkan dalam bentuk kriteria pengakuan pendapatan (*recognition criteria*). Pendapatan belum terbentuk sebelum perusahaan melakukan kegiatan

produktif, karena pendapatan belum terealisasi sebelum terjadinya penjualan yang nyata kepada pihak lain.

FASB mengajukan dua kriteria pengakuan pendapatan yang keduanya harus dipenuhi yaitu:

- a. Terealisasi atau cukup pasti terealisasi, misal ketika barang atau jasa telah terjual.
- b. Terbentuk/terhak (*earned*), misal ketika perusahaan telah menunaikan kewajibannya.

Mengutip dari berbagai sumber, berikut beberapa kaidah pengakuan (*recognition rule*) pendapatan:

1) Pada saat kontrak penjualan

Jika terjadi sebuah kontrak penjualan, pada titik ini pendapatan telah terealisasi tetapi belum terbentuk. Karena hanya satu kriteria yang dipenuhi, pendapatan tidak boleh diakui, pengakuan harus menunggu hingga proses penghimpunan selesai, yaitu di tahap penjualan, pembayaran dimuka diakui sebagai kewajiban.

2) Selama proses produksi secara bertahap

Dalam industri tertentu, pembuatan produk memerlukan waktu yang cukup lama, seperti pada industri konstruksi. Dalam hal ini pengakuan pendapatan dapat diakui secara bertahap sejalan dengan kemajuan proses produksi atau yang disebut metode persentase penyelesaian (*percentage-of-completion*) atau sekaligus ketika proyek selesai dan diserahkan (*completed contract method*).

3) Pada saat produksi selesai

Jika sebelumnya telah ada kontrak maka kedua kriteria telah dipenuhi ketika produk selesai, pendapatan bisa diakui, namun jika tidak ada kontrak sebelumnya maka hanya salah satu kriteria saja yang terpenuhi. Namun dalam industri ekstraktif (pertambangan) termasuk pertanian, yang mempunyai pasar yang cukup luas dan harga yang sudah pasti (berapapun jumlahnya pasti akan terserap oleh pasar), pendapatan dapat diakui ketika produk telah selesai diproduksi.

4) Pada saat penjualan

Pengakuan ini merupakan dasar yang paling umum karena pada saat penjualan, kriteria penghimpunan dan relisasi telah terpenuhi.

5) Pada saat kas terkumpul

Pengakuan ini lebih bersifat ke akuntansi basis kas (*cash basis*). Pengakuan dasar kas digunakan untuk transaksi penjualan yang barang atau jasanya telah diserahkan/dilaksanakan tetapi kasnya baru akan diterima secara berkala dalam waktu yang cukup panjang. Hal ini terkadang terjadi karena adanya ketidakpastian terhadap kolektibilitas atau ketertagihan utang, maka dari itu pendapatan diakui sejumlah kas yang diterima pada akhir periode.

Pendapatan yang timbul dari kegiatan normal perusahaan memiliki identifikasi tertentu. Menurut PSAK No.23 kriteria pengakuan pendapatan biasanya diterapkan secara terpisah kepada setiap transaksi, namun dalam keadaan tertentu adalah perlu untuk menerapkan kriteria pengakuan tersebut kepada komponen-komponen yang dapat diidentifikasi secara terpisah dari suatu transaksi tunggal supaya mencerminkan substansi dari transaksi tersebut. Sebaliknya, kriteria pengakuan diterapkan pada dua atau lebih transaksi bersama-sama bila transaksi tersebut terikat sedemikian rupa sehingga pengaruh komersialnya tidak dapat dimengerti tanpa melihat rangkaian transaksi tertentu secara keseluruhan.

2.2.3 Pengertian Pendapatan dalam Akuntansi Pemerintahan

Pendapatan Negara didefinisikan dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 1 angka 13 sebagai "hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih." Selanjutnya dalam pasal 11 ayat 3 disebutkan bahwa pendapatan negara terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah. Dengan demikian berdasarkan pasal 11 ayat 3 serta mengacu pada pasal 1 ayat 9, pendapatan bisa diartikan sebagai uang yang masuk ke kas negara yang berasal dari pajak, bukan pajak, dan hibah.

Menurut Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (KKAP) paragraf 58 pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010, pendapatan (basis kas) adalah: "penerimaan oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu

dibayar kembali oleh pemerintah,” sedangkan pendapatan (basis akrual) adalah “hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.”

PSAP 01 sampai dengan 04 paragraf tentang Definisi pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa pendapatan adalah: “semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.”

2.2.4 Pengukuran dan Pengakuan Pendapatan dalam Akuntansi Pemerintahan

Pengukuran merupakan proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.

Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

KKAP paragraf 40 pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Basis Kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/ Daerah atau entitas pelaporan.

Lebih lanjut, KKAP paragraf 88 pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 juga menyatakan bahwa Pendapatan menurut basis kas diakui pada saat diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan sedangkan Pendapatan menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut.

Menurut PSAP 02, pada paragraf 22 disebutkan bahwa pendapatan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah, dan selanjutnya pada paragraph 25 disebutkan bahwa Akuntansi pendapatan

dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

2.3 Pengeluaran

Menurut UU Nomor 17 Tahun 2003 pasal 1 angka 10, pengeluaran negara adalah uang yang keluar dari kas Negara, sedangkan menurut IPSAS pengeluaran didefinisikan sebagai *cash outflows* (IPSAS 1.2.1 hal. 811, 2007).

2.4 Beban/Belanja

Perbedaan karakteristik organisasi pemerintahan/publik dengan organisasi komersial juga berimplikasi terhadap perbedaan konsep beban yang digunakan dalam Akuntansi Pemerintahan dan Akuntansi Komersial.

Akuntansi komersial menggunakan istilah *expense* (beban) dan *cost* (biaya) secara terpisah dimana masing-masing cakupannya lebih sempit daripada istilah *expenditure* (belanja) yang digunakan dalam Akuntansi Pemerintahan.

2.4.1 Pengertian Beban dalam Akuntansi Komersial

Dalam istilah akuntansi, beban adalah pengurangan dari pendapatan yang akan menghasilkan laba bersih pada laporan laba/rugi.

SFAC No. 6 FASB mendefinisikan beban sebagai berikut:

Outflows or other using up of assets or incurrences of liabilities (or a combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or carrying out other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations.

Definisi beban menurut SAK (1994) sebagai berikut:

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aset atau terjadinya liabilitas yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Menurut Hendriksen yang diterjemahkan oleh Marianus Sinaga dalam Akuntansi Keuangan (2001 : 182) yaitu:

Beban terjadi apabila barang atau jasa dikonsumsi atau digunakan dalam proses memperoleh pendapatan. Saat pelaporan beban dilakukan dengan mencatat kegiatan dalam perkiraan atau memasukkannya dalam laporan keuangan. Berdasarkan konsep nilai yang menyarankan bahwa harga masukan (biaya) harus ditahan sampai pertambahan nilai dilaporkan dengan pengantiannya, yaitu harga keluar (penjualan). Artinya saat pelaporan pendapatan datang terlebih dahulu, kemudian menyusul pelaporan bebannya pada periode yang sama.

2.4.2 Pengukuran dan Pengakuan Beban dalam Akuntansi Komersial

Beban diakui dalam laporan laba rugi jika penurunan manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan penurunan aset atau peningkatan liabilitas telah terjadi dan dapat diukur dengan andal.

2.4.3 Pengertian Belanja dalam Akuntansi Pemerintahan

Akuntansi Pemerintahan menggunakan istilah *expenditure* (belanja), yang didalamnya terkandung pengertian:

- *expense* (beban)
- pembayaran angsuran
- pelunasan utang
- pembelian aset tetap

Belanja menurut IPSAS adalah:

Expenses are decreases in economic benefits or service potential during the reporting period in the form of outflows or consumption of assets or incurrences of liabilities that result in decreases in net assets/ equity, other than those relating to distributions to owners. (IPSAS I paragraph 7, hal. 32, 2007).

UU Nomor 17 Tahun 2003 menyebutkan bahwa Belanja Negara sebagai kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

KKAP paragraf 58 (c) pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 mendefinisikan belanja (basis kas) adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah, sedang paragraf (d) menyatakan, belanja (basis akrual) adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Menurut PSAP 01 sampai dengan 04 paragraf tentang Definisi pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010, belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

2.4.4 Pengukuran dan Pengakuan Belanja dalam Akuntansi Pemerintahan

IPSAS menyatakan bahwa, *the cash basis of accounting recognizes transactions and events only when cash (including cash equivalents) is received or paid by the entity* (IPSAS 1.2.2 hal. 811, 2007).

KKAP paragraf 40 pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Basis Kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/ Daerah atau entitas pelaporan.

Lebih lanjut, KKAP paragraf 89 pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 juga menyatakan bahwa Belanja menurut basis kas diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan. Belanja menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat.

Menurut PSAP 02, pada paragraf 31 disebutkan bahwa Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

2.5 Mekanisme APBN

Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 1 angka 7 menyebutkan bahwa, “Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, selanjutnya disebut APBN, adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat”.

APBN berisi daftar sistematis dan terperinci yang memuat rencana penerimaan dan pengeluaran negara selama satu tahun anggaran. APBN mencakup seluruh penerimaan dan pengeluaran yang ditampung dalam satu rekening yang disebut Rekening Umum Negara (Rekening BUN) di Bank Sentral (Bank Indonesia).

UU Nomor 1 Tahun 2004 Pasal 11 menyebutkan bahwa Tahun anggaran meliputi masa satu tahun mulai dari tanggal 1 Januari sampai dengan 31 Desember.

Selanjutnya dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 Pasal 12 ayat (1) dan (2) diatur sebagai berikut:

- (1) APBN dalam satu tahun anggaran meliputi:
 - a. hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih;
 - b. kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih;
 - c. penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya.
- (2) Semua penerimaan dan pengeluaran negara dilakukan melalui Rekening Kas Umum Negara.

Menurut UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dalam Pasal 2 huruf a disebutkan bahwa Perbendaharaan Negara meliputi

pelaksanaan pendapatan dan belanja negara. Selanjutnya dalam Pasal 3 ayat (1) disebutkan bahwa Undang-undang tentang APBN merupakan dasar bagi Pemerintah Pusat untuk melakukan penerimaan dan pengeluaran negara.

Pemerintah Pusat dalam melakukan penerimaan dan pengeluaran negara berlandaskan pada ketentuan sebagaimana diatur dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 dimana dalam UU tersebut antara lain diatur tentang Pelaksanaan Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah.

Terkait Pelaksanaan Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah, UU Nomor 1 Tahun 2004 dalam Pasal 14 mengatur tentang Dokumen Pelaksanaan Anggaran, sebagai berikut:

- (1) Setelah APBN ditetapkan, Menteri Keuangan memberitahukan kepada semua menteri/pimpinan lembaga agar menyampaikan dokumen pelaksanaan anggaran untuk masing-masing kementerian negara/lembaga.
- (2) Menteri/pimpinan lembaga menyusun dokumen pelaksanaan anggaran untuk kementerian negara/lembaga yang dipimpinya berdasarkan alokasi anggaran yang ditetapkan oleh Presiden.
- (3) Di dalam dokumen pelaksanaan anggaran, sebagaimana dimaksud pada ayat (2), diuraikan sasaran yang hendak dicapai, fungsi, program dan rincian kegiatan, anggaran yang disediakan untuk mencapai sasaran tersebut, dan rencana penarikan dana tiap-tiap satuan kerja, serta pendapatan yang diperkirakan.
- (4) Pada dokumen pelaksanaan anggaran sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dilampirkan rencana kerja dan anggaran Badan Layanan Umum dalam lingkungan kementerian negara yang bersangkutan.
- (5) Dokumen pelaksanaan anggaran yang telah disahkan oleh Menteri Keuangan disampaikan kepada menteri/pimpinan lembaga, kuasa bendahara umum negara, dan Badan Pemeriksa Keuangan.

Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 diatur dalam Pasal 16, sebagai berikut:

- (1) Setiap kementerian negara/lembaga/satuan kerja perangkat daerah yang mempunyai sumber pendapatan wajib mengintensifkan perolehan pendapatan yang menjadi wewenang dan tanggung jawabnya.
- (2) Penerimaan harus disetor seluruhnya ke Kas Negara/Daerah pada waktunya yang selanjutnya diatur dalam peraturan pemerintah.
- (3) Penerimaan kementerian negara/lembaga/satuan kerja perangkat daerah tidak boleh digunakan langsung untuk membiayai pengeluaran.
- (4) Penerimaan berupa komisi, potongan, ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh negara/daerah adalah hak negara/daerah.

Kemudian Pelaksanaan Anggaran Belanja dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 diatur dalam Pasal 17, sebagai berikut:

- (1) Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran melaksanakan kegiatan sebagaimana tersebut dalam dokumen pelaksanaan anggaran yang telah disahkan.
- (2) Untuk keperluan pelaksanaan kegiatan sebagaimana tersebut dalam dokumen pelaksanaan anggaran, Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran berwenang mengadakan ikatan/perjanjian dengan pihak lain dalam batas anggaran yang telah ditetapkan.

Berdasarkan ketentuan-ketentuan tersebut di atas, Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dilaksanakan dengan suatu mekanisme sebagaimana dimaksud dalam UU Keuangan Negara dan UU Perbendaharaan Negara, yaitu semua penerimaan dan pengeluaran harus tercakup dalam APBN.

Penerimaan dan Pengeluaran harus tercakup dalam APBN berimplikasi terhadap pelaksanaan Penerimaan maupun Pengeluaran Negara (dengan mengacu

pada ketentuan dalam UU Perbendaharaan Negara dimana setiap penerimaan dan pengeluaran negara melalui mekanisme APBN) yaitu adanya mekanisme pelaksanaan anggaran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 dan Pasal 17 UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

2.6 Rekening Kas Umum Negara

Sebagaimana definisi penerimaan dan pengeluaran Negara dalam UU Nomor 17 Tahun 2003, yaitu penerimaan/pengeluaran Negara merupakan uang yang masuk/keluar ke/dari Kas Negara.

Pengertian Kas Negara diatur dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 Pasal 1 angka 2, sebagai berikut:

Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.

Selanjutnya UU Nomor 1 Tahun 2004 dalam Pasal 1 angka 3 mengatur sebagai berikut:

Rekening Kas Umum Negara adalah rekening tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.

Ketentuan mengenai Kas Umum Negara diatur lebih lanjut dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 43/PMK.05/2011 Tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/PMK.05/2009 Tentang Penetapan Nomor dan Nama Rekening Kas Umum Negara.

Sebagaimana diatur dalam PMK Nomor 196/PMK.05/2009 Pasal 2, Rekening KUN terdiri atas Rekening KUN dalam Rupiah; Rekening KUN dalam Valuta USD; dan Rekening KUN dalam Valuta Yen.

Rekening KUN dalam Rupiah dan Rekening KUN dalam Valuta USD yang diatur dalam PMK Nomor 196/PMK.05/2009 mengalami perubahan dalam PMK Nomor 43/PMK.05/2011 Pasal 3, yaitu menyebutkan Nomor 502.0000000980 sebagai Rekening Kas Umum Negara Dalam Rupiah, dan Nomor 600.502411980 sebagai Rekening Kas Umum Negara Dalam Valuta USD.

Selanjutnya dalam Pasal 5 antara lain diatur sebagai berikut:

- (1) Rekening KUN dalam Rupiah digunakan untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara dalam Rupiah.
- (2) Rekening KUN dalam Rupiah sebagaimana dimaksud pada ayat (1), digunakan juga untuk menampung seluruh penerimaan Negara dan membayar seluruh pengeluaran negara selain Valuta USD dan Valuta Yen. Rekening KUN dalam Valuta USD digunakan untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara dalam Valuta USD.
- (3) Rekening KUN dalam Valuta USD sebagaimana dimaksud pada ayat (3), digunakan juga untuk membayar seluruh pengeluaran negara dalam mata uang eksotik (*exotic currency*) sesuai ketentuan transaksi pembayaran yang berlaku secara internasional.
- (4) Rekening KUN dalam Valuta Yen digunakan untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara dalam Valuta Yen.

2.7 Sistem Akuntansi Pemerintah

UU Nomor 17 Tahun 2003 dalam Pasal 8 diatur antara lain bahwa dalam rangka pelaksanaan kekuasaan atas pengelolaan fiskal, Menteri Keuangan mempunyai tugas melaksanakan fungsi bendahara umum Negara.

UU Nomor 1 Tahun 2004 Pasal 7 ayat (1) menyebutkan bahwa Menteri Keuangan adalah Bendahara Umum Negara, kemudian ayat (2) mengatur mengenai wewenang Bendahara Umum Negara. Sesuai ketentuan tersebut,

Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara antara lain berwenang menetapkan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan Negara.

UU Nomor 1 tahun 2004 Pasal 51 ayat (1) menyebutkan bahwa, “Menteri Keuangan selaku BUN menyelenggarakan akuntansi atas transaksi keuangan, aset, utang, dan ekuitas dana, termasuk pembiayaan dan perhitungannya”.

Dalam rangka melaksanakan fungsi dan wewenangnya sebagaimana diatur dalam UU Nomor 1 Tahun 2004, yaitu antara lain Pasal 7 ayat (2) huruf o dan Pasal 51 ayat (1), Menteri Keuangan telah menetapkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat sebagai pengganti Peraturan Menteri Keuangan Nomor 59/PMK.06/2005.

PMK Nomor 171/PMK.05/2007 Pasal 1 menyebutkan bahwa Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat, yang selanjutnya disingkat SAPP, adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan Pemerintah Pusat.

Sebagaimana diatur dalam PMK tersebut, SAPP merupakan sistem yang digunakan untuk menghasilkan Laporan keuangan Pemerintah Pusat yang terdiri dari Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara (SA-BUN) dan SAI.

Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara, yang selanjutnya disingkat SABUN, adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan yang dilaksanakan oleh Menteri Keuangan selaku BUN dan pengguna Anggaran BAPP, sedangkan Sistem Akuntansi Instansi, yang selanjutnya disingkat SAI adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pada Kementerian Negara/Lembaga.

SABUN membawahi seluruh transaksi Bendahara Umum Negara, yang di dalamnya termasuk transaksi Bagian Anggaran Pembiayaan dan Perhitungan

(BAPP), sehingga peran dan tanggung jawab Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara menjadi jelas.

Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat juga mengatur mengenai Pengelolaan PNBK Khusus. Ketentuan tersebut terdapat pada PMK Nomor 171/PMK.05/2007 Pasal 63 s.d Pasal 65.

Pasal 63 sebagai berikut:

- (1) Transaksi Pengelolaan PNBK dilakukan oleh Direktorat Jenderal Anggaran c.q. Direktorat PNBK terdiri dari:
 - a. PPh Migas;
 - b. PNBK Migas dan PNBK Migas Lainnya;
 - c. Pungutan Ekspor;
 - d. Penerimaan Laba BUMN Perbankan dan Non-Perbankan.
- (2) DS Pengelolaan PNBK Migas terdiri dari dokumen anggaran, dokumen penerimaan, dan dokumen lain yang dipersamakan.
- (3) Satuan Kerja yang diberi kewenangan untuk melaksanakan pengelolaan PNBK Migas merupakan UAKPA.
- (4) Penanggung Jawab UAKPA adalah Kepala Satuan Kerja/Direktur PNBK.

Pasal 64 sebagai berikut:

- (1) UAKPA Pengelolaan PNBK Migas wajib memroses DS untuk menghasilkan laporan keuangan berupa Laporan Realisasi Pendapatan dan Neraca.
- (2) UAKPA Pengelolaan PNBK Migas wajib menyampaikan Laporan Realisasi Pendapatan dan Neraca beserta ADK setiap bulan ke KPPN/BUN.
- (3) UAKPA Pengelolaan PNBK Migas melakukan rekonsiliasi dengan BUN setiap bulan.
- (4) UAKPA Pengelolaan PNBK Migas wajib menyampaikan Laporan Realisasi Pendapatan dan Neraca beserta ADK setiap bulan ke UAKPA-E1/UAKPA.

Pasal 65 sebagai berikut:

- (1) UAPPA-E1 Pengelolaan PNBP Migas menyusun laporan keuangan tingkat UAPPA-E1 berdasarkan laporan keuangan UAKPA Pengelolaan PNBP Migas.
- (2) UAPPA-E1 Pengelolaan PNBP Migas wajib menyampaikan laporan keuangan tingkat UAPPA-E1 beserta ADK kepada Direktorat Jenderal Anggaran setiap bulan.
- (3) UAPPA-E1 Pengelolaan PNBP Migas melakukan rekonsiliasi Laporan Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dengan Direktorat Pengelolaan Kas Negara setiap bulan.

Berdasarkan ketentuan dalam PMK Nomor 171/PMK.05/2007 tersebut, maka Pengelolaan PNBP Migas dilakukan oleh Direktorat Jenderal Anggaran c.q. Direktorat PNBP, yang termasuk dalam Sistem Akuntansi Bendahara Umum Negara (SABUN).

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

Dalam suatu penelitian, metodologi penelitian memegang peranan penting karena akan menentukan keberhasilan dari penelitian tersebut. Dalam hal ini metodologi diperlukan untuk mencari dan mengolah data yang diperlukan.

Dalam penelitian ini, metode Penelitian yang digunakan adalah metode kualitatif. Bogdan dan Taylor (1975) dalam buku Moleong (2004:3) mendefinisikan metode kualitatif sebagai prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati. Pendekatan ini diarahkan pada latar dan individu tersebut secara holistik (utuh).

Seseorang peneliti yang mengadakan penelitian kualitatif biasanya berorientasi pada orientasi teoritik. Orientasi atau perspektif teoritis adalah cara memandang dunia, asumsi yang dianut orang tentang sesuatu dan apa yang membuat dunia bekerja. Penelitian ini lebih banyak mengacu pada perspektif fenomenologis yang berusaha memahami arti peristiwa dan kaitan-kaitannya terhadap orang-orang biasa dalam situasi-situasi tertentu (Moleong:9-8:1999).

3.1 Desain Penelitian

Permasalahan utama yang diangkat oleh penulis yaitu seputar pengukuran dan pengakuan pendapatan yang diterapkan oleh Kementerian Keuangan atas pendapatan migas, dengan berdasarkan pada UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Standar Akuntansi Pemerintah, serta dengan melihat praktek-praktek yang berlaku umum terkait pengukuran dan pengakuan pendapatan.

Penelitian atas permasalahan utama tersebut untuk mengetahui apakah pencatatan penerimaan migas yang dilakukan oleh Kementerian Keuangan selama ini telah sesuai (tidak bertentangan) dengan SAP.

Dalam rangka menjawab permasalahan yang diangkat penulis, landasan teori pada penelitian ini mengacu pada UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang

Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Standar Akuntansi Pemerintahan, serta dengan melihat praktek-praktek yang berlaku umum terkait pengukuran dan pengakuan pendapatan.

Landasan teori Standar Akuntansi Pemerintahan yang digunakan dalam skripsi ini mengacu pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 mengenai SAP Berbasis Kas Menuju Akrua, mengingat bahwa penerapan SAP Berbasis Akrua belum terlaksana secara penuh di seluruh lingkup pemerintahan.

Berdasarkan teori-teori yang diperoleh dari ketentuan perundangan, dan melihat praktek Akuntansi Pemerintahan yang berlaku umum, dilakukan analisis terhadap *process business* penerimaan negara yang berasal dari sektor migas. *Process business* tersebut diperoleh dengan mempelajari ketentuan-ketentuan tentang bisnis migas di Indonesia selama ini, termasuk dengan mempelajari secara umum Kontrak Kerja Sama/*Production Sharing Contract* antara Pemerintah dengan Kontraktor.

Penelitian juga akan dilakukan terhadap administrasi penerimaan migas yang melibatkan 3 (tiga) institusi, yaitu Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral, Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Migas, dan Kementerian Keuangan. Dengan penelitian ini, akan diperoleh bagaimanakah posisi Penerimaan Negara dari sektor migas dari sisi Pemerintah, hal ini untuk melihat pengakuan pendapatan dalam pengadministrasiannya.

3.2 Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan untuk pengumpulan data dalam penelitian ini adalah observasi, wawancara, dan dokumentasi.

3.2.1 Observasi

Observasi dapat diartikan sebagai pengamatan dan pencatatan dengan sistematis fenomena-fenomena yang diselidiki. Disini pengamatan yang dilakukan adalah pengamatan terlibat (*Partisipant observation*). Pengamatan terlibat ini dilakukan untuk memperlancar peneliti dalam memasuki *setting* penelitian dan untuk menghindari jawaban yang kaku yang diberikan oleh informan akibat kecurigaan atau keengganan karena mencium bau penelitian. Dengan ini

diharapkan akan dapat mengungkapkan unsur-unsur kebudayaan yang tidak dapat diungkapkan oleh informan.

Dalam penelitian ini, yang akan di observasi yaitu monitoring penerimaan migas yang dilakukan oleh Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak Direktorat Jenderal Anggaran. Dalam hal ini peneliti terlibat langsung sebagai pegawai instansi yang melakukan monitoring penerimaan migas.

3.2.2 Wawancara

Penelitian ini melakukan wawancara mendalam (*Indepth interview*) terhadap beberapa informan penelitian yakni para pejabat/pegawai yang lebih senior di lingkungan Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam Direktorat Jenderal Anggaran.

3.2.3 Dokumentasi

Penggunaan dokumen ini merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan jalan melihat dokumen-dokumen, foto-foto, internet dan media massa, catatan-catatan seperti memo-memo yang dapat dikumpulkan peneliti dan peneliti tinggal memanfaatkan data yang ada untuk mendukung dan menambah bukti dari sumber-sumber (Sanafiah Faizal, 1992:74).

3.3 Model Penelitian

Dalam rangka melakukan analisis dalam penelitian, penulis menggunakan metodologi penelitian sebagai berikut:

1. Metodologi kualitatif.

Penelitian ini bersifat kualitatif, dalam usaha untuk memperoleh solusi atas permasalahan yang dibahas yaitu sesuai dengan judul skripsi ini, dilakukan pendekatan kualitatif. Pendekatan kualitatif merupakan cara penelitian yang menghasilkan data deskriptif, yaitu data yang dinyatakan oleh responden secara tertulis atau lisan.

2. Metodologi Penelitian Studi Pustaka (*library research*), yang mencakup penelitian yang berkaitan dengan materi yang dibahas serta bahan bacaan lainnya yang ada hubungannya dengan judul dari skripsi tersebut.

Penelitian studi pustaka adalah kegiatan pengumpulan data yang didapat penulis dari literatur – literatur, buku, peraturan dan sumber lainnya yang berhubungan dengan masalah yang akan diteliti dengan cara membaca, mengumpulkan dan mencatat serta menganalisisnya.

3. Metodologi Penelitian Lapangan (*field research*).

Penelitian lapangan merupakan kegiatan wawancara penulis yang dilakukan di Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam, Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak Direktorat Jenderal Anggaran, untuk mendapatkan informasi yang penulis butuhkan dalam penyusunan skripsi ini.

Wawancara akan dilakukan dengan pejabat/pegawai di Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam antara lain Kepala Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam, Kepala Seksi Penerimaan Minyak Bumi, Kepala Seksi Penerimaan Gas Alam, dan pejabat/pegawai lainnya yang diharapkan dapat membantu penulis dalam mendapatkan informasi.

4. Analisa data.

Data-data yang diperoleh dari hasil penelitian lapangan dan hasil penelitian melalui bahan pustaka dalam kaitannya dengan permasalahan yang dibahas, yaitu mengenai pengakuan dan pengukuran pendapatan negara dari migas dilakukan analisis dengan pendekatan secara kualitatif. Dari pendekatan tersebut nantinya akan diperoleh apakah dalam pengakuan dan pengukuran pendapatan migas telah sesuai dengan ketentuan perundangan. Analisa data ini dikerjakan melalui analisa selama pengumpulan data meliputi:

- 1) Pengolahan data yang diperoleh langsung dari lapangan berupa wawancara (*interview*);
- 2) Merencanakan tahapan pengumpulan data dengan memperhatikan hasil pengamatan.

3.4 Gambaran Umum Objek Penelitian

Pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang berasal dari Sumber Daya Alam Minyak dan Gas Bumi termasuk dalam kategori Pengelolaan PNBP Khusus. Hal ini diatur dalam PMK Nomor 171/PMK.05/2007 Pasal 63 s.d Pasal 65.

PMK Nomor 171/PMK.05/2007 Pasal 63 ayat (1) menyebutkan bahwa transaksi pengelolaan PNBP dilakukan oleh Direktorat Jenderal Anggaran c.q. Direktorat PNBP antara lain terdiri dari PNBP Migas dan PNBP Migas Lainnya.

Secara struktural di Kementerian Keuangan, monitoring penerimaan migas dilaksanakan oleh Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam pada Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak, Direktorat Jenderal Anggaran.

Struktur organisasi dan tata kerja Kementerian Keuangan diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.01/2010 Tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan.

3.4.1 Direktorat Jenderal Anggaran

Direktorat Jenderal Anggaran sebagai salah satu unit eselon I di Kementerian Keuangan mempunyai tugas merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang penganggaran. Dalam melaksanakan tugasnya Direktorat Jenderal Anggaran menyelenggarakan fungsi:

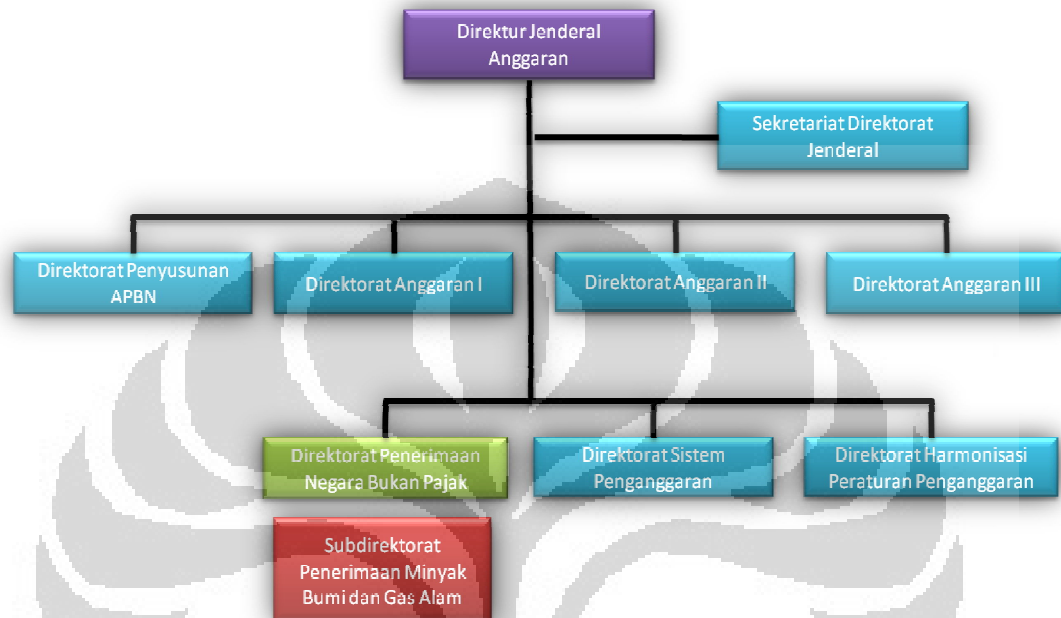
- a. perumusan kebijakan di bidang penganggaran;
- b. pelaksanaan kebijakan di bidang penganggaran;
- c. penyusunan norma, standar, prosedur dan kriteria di bidang penganggaran;
- d. pemberian bimbingan teknis dan evaluasi di bidang penganggaran; dan
- e. pelaksanaan administrasi Direktorat Jenderal Anggaran.

Direktorat Jenderal Anggaran terdiri atas:

- a. Sekretariat Direktorat Jenderal;
- b. Direktorat Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara;
- c. Direktorat Anggaran I;
- d. Direktorat Anggaran II;
- e. Direktorat Anggaran III;
- f. Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak;

- g. Direktorat Sistem Penganggaran; dan
- h. Direktorat Harmonisasi Peraturan Penganggaran.

Berikut ini adalah struktur organisasi Direktorat Jenderal Anggaran:



Gambar 3.1 Struktur Organisasi Direktorat Jenderal Anggaran
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

3.4.2 Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak

Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak mempunyai tugas merumuskan serta melaksanakan kebijakan dan standardisasi teknis di bidang penerimaan negara bukan pajak (PNBP) serta subsidi yang ditugaskan pada direktorat. Dalam melaksanakan tugasnya Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak menyelenggarakan fungsi:

- a. penyiapan perumusan kebijakan di bidang penerimaan negara bukan pajak (PNBP) serta subsidi yang ditugaskan pada direktorat;
- b. penyiapan pelaksanaan kebijakan di bidang penerimaan negara bukan pajak (PNBP) serta subsidi yang ditugaskan pada direktorat;
- c. penyiapan penyusunan norma, standar, prosedur dan kriteria di bidang penerimaan negara bukan pajak (PNBP) serta subsidi yang ditugaskan pada direktorat;

- d. penyiapan pemberian bimbingan teknis dan evaluasi di bidang penerimaan Negara bukan pajak (PNBP) serta subsidi yang ditugaskan pada direktorat; dan
- e. pelaksanaan urusan tata usaha direktorat.

Direktorat Penerimaan Negara Bukan Pajak terdiri atas:

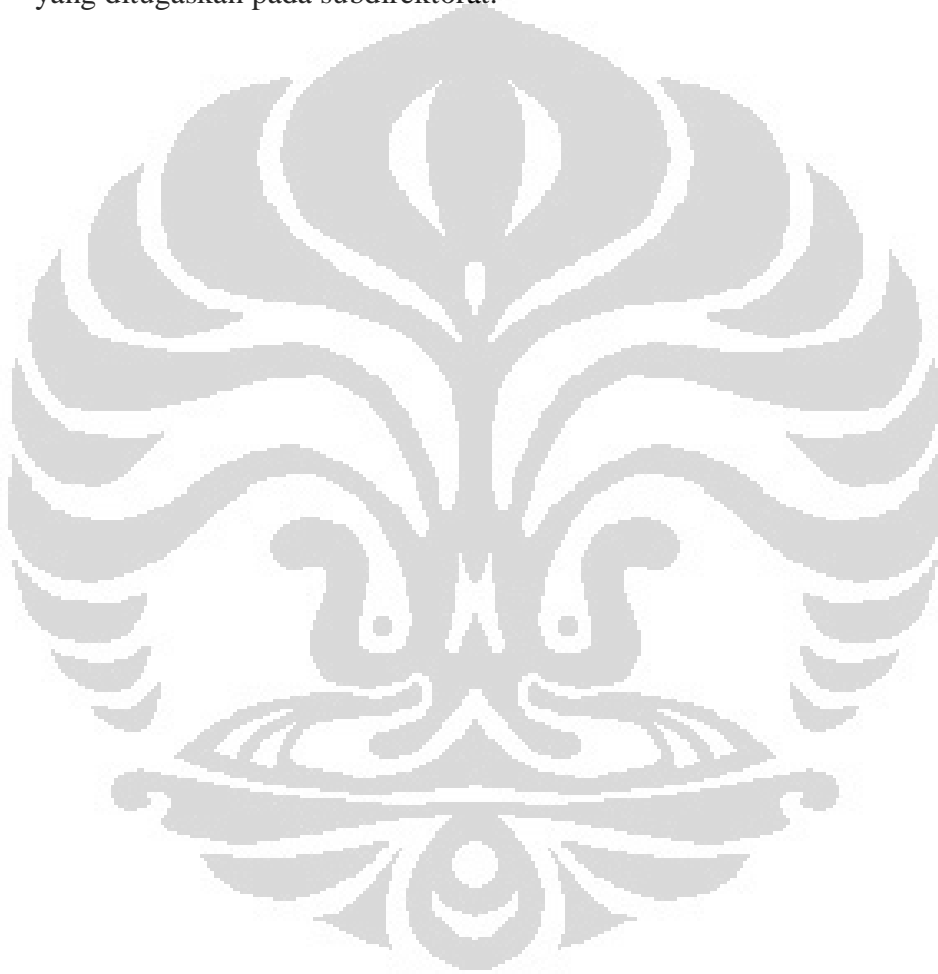
- a. Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam;
- b. Subdirektorat Penerimaan Panas Bumi dan Hilir Migas;
- c. Subdirektorat Penerimaan Kementerian/Lembaga I;
- d. Subdirektorat Penerimaan Kementerian/Lembaga II;
- e. Subdirektorat Penerimaan Laba Badan Usaha Milik Negara;
- f. Subdirektorat Data dan Dukungan Teknis PNBP;
- g. Subbagian Tata Usaha; dan
- h. Kelompok Jabatan Fungsional.

3.4.3 Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam

Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam mempunyai tugas melaksanakan penyiapan bahan perumusan kebijakan, standardisasi, monitoring dan evaluasi di bidang PNBP sektor penerimaan minyak bumi dan gas alam, serta subsidi yang ditugaskan pada subdirektorat. Dalam melaksanakan tugasnya, Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam menyelenggarakan fungsi:

- a. penyiapan bahan pertimbangan perumusan norma, pedoman, dan peraturan di bidang PNBP sektor migas dan pajak penghasilan sektor migas dari hasil kegiatan Kontraktor Kontrak Kerjasama (KKKS), serta subsidi yang ditugaskan pada subdirektorat;
- b. penyiapan bahan penyusunan rencana dan realisasi di bidang PNBP sektor migas dan pajak penghasilan sektor migas dari hasil kegiatan KKKS, serta subsidi yang ditugaskan pada subdirektorat;
- c. pelaksanaan pemungutan di bidang PNBP sektor migas dan pajak penghasilan sektor migas dari hasil kegiatan KKKS;
- d. pelaksanaan penghitungan dan penyiapan usulan pemindahbukuan PNBP dari sektor migas dan pajak penghasilan sektor migas dari hasil kegiatan KKKS;

- e. pemrosesan usulan penyelesaian kewajiban Pemerintah sektor migas dan subsidi yang ditugaskan pada subdirektorat;
- f. penatausahaan, verifikasi data dan penyusunan laporan di bidang PNBP sektor migas dan pajak penghasilan sektor migas dari hasil kegiatan KKKS, serta subsidi yang ditugaskan pada subdirektorat; dan
- g. monitoring dan evaluasi pelaksanaan kebijakan di bidang PNBP sektor migas dan pajak penghasilan sektor migas dari hasil kegiatan KKKS, serta subsidi yang ditugaskan pada subdirektorat.



BAB IV

ANALISA DAN PEMBAHASAN

4.1 Dasar Hukum Penerimaan Migas

Penerimaan Migas di Indonesia berasal dari kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi yang dilaksanakan oleh Badan Usaha/Bentuk Usaha Tetap dengan mengadakan Kontrak Kerja Sama dengan Pemerintah. Dalam rangka pengelolaan dan pemanfaatan sumber daya alam minyak dan gas bumi, telah ditetapkan ketentuan-ketentuan sebagai landasan hukum dalam penyelenggaraannya. Ketentuan-ketentuan tersebut tertuang baik dalam bentuk undang-undang maupun dalam bentuk ketentuan lainnya dibawah hierarki undang-undang, sebagai rangkaian pelengkap landasan hukum penyelenggaraan kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi.

4.1.1 Undang-undang No. 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi

Undang-undang No. 22 Tahun 2001 memuat substansi pokok mengenai ketentuan bahwa Minyak dan Gas Bumi sebagai sumber daya alam strategis yang terkandung di dalam Wilayah Hukum Pertambangan Indonesia merupakan kekayaan nasional yang dikuasai oleh negara, dan penyelenggaraannya dilakukan oleh Pemerintah sebagai pemegang Kuasa Pertambangan pada Kegiatan Usaha Hulu, sedangkan pada Kegiatan Usaha Hilir dilaksanakan setelah mendapat Izin Usaha dari Pemerintah.

Pemerintah membentuk Badan Pelaksana untuk Kegiatan Usaha Hulu, dan Badan Pengatur untuk Kegiatan Usaha Hilir agar fungsi Pemerintah sebagai pengatur, pembina dan pengawas dapat berjalan lebih efisien.

Penerimaan Minyak dan Gas Bumi (Migas) merupakan penerimaan yang berasal dari setoran Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) atas pelaksanaan Kontrak Kerja Sama Minyak dan Gas Bumi antara Pemerintah Indonesia dan KKKS dalam rangka kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi. Kegiatan Usaha Hulu minyak dan gas bumi mencakup: Kegiatan Eksplorasi yaitu kegiatan yang bertujuan memperoleh informasi mengenai kondisi geologi untuk menemukan dan memperoleh perkiraan cadangan Minyak dan Gas Bumi di Wilayah Kerja yang

ditentukan; dan Kegiatan Eksploitasi yaitu rangkaian kegiatan yang bertujuan untuk menghasilkan Minyak dan Gas Bumi dari Wilayah Kerja yang ditentukan, yang terdiri atas pengeboran dan penyelesaian sumur, pembangunan sarana pengangkutan, penyimpanan, dan pengolahan untuk pemisahan dan pemurnian Minyak dan Gas Bumi di lapangan serta kegiatan lain yang mendukungnya.

Pelaksanaan dan pengendalian kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi melalui Kontrak Kerja Sama diatur dalam Undang-undang No. 22 Tahun 2001. UU No.22 Tahun 2001 Pasal 1 angka 19 menyebutkan bahwa Kontrak Kerja Sama adalah Kontrak Bagi Hasil atau bentuk kontrak kerja sama lain dalam kegiatan Eksplorasi dan Eksploitasi yang lebih menguntungkan Negara dan hasilnya dipergunakan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat.

Kontrak Kerja Sama Penerimaan Negara harus memuat ketentuan tentang penerimaan negara dalam kontrak tersebut. Hal ini diatur dalam UU No.22 Tahun 2001 Pasal 11 ayat (3). Lebih lanjut dalam Pasal 31 diatur bahwa Badan Usaha atau Bentuk Usaha Tetap yang melaksanakan Kegiatan Usaha Hulu (yang berkontrak dengan Pemerintah) wajib membayar penerimaan negara yang berupa pajak dan Penerimaan Negara Bukan Pajak. Penerimaan Negara Bukan Pajak tersebut terdiri atas bagian negara, pungutan negara yang berupa iuran tetap dan iuran Eksplorasi dan Eksploitasi, dan bonus-bonus.

4.1.2 Kontrak Kerja Sama

Sebelum berlakunya UU No. 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi, eksplorasi dan produksi minyak dan gas bumi di Indonesia didasarkan pada Kontrak Bagi Hasil (*Production Sharing Contract/PSC*). Pada masa itu, berdasarkan UU No 8 Tahun 1971 tentang Perusahaan Pertambangan Minyak dan Gas Bumi Negara, Pertamina ditunjuk oleh Pemerintah untuk mewakili Pemerintah dalam melakukan kontrak dengan pengusaha migas. Dengan demikian, untuk dan atas nama pemerintah, Pertamina melakukan kontrak dengan perusahaan migas dan sekaligus mengawasi pelaksanaan kontrak tersebut.

Berdasarkan UU No. 22 Tahun 2001, Kontrak Kerja Sama adalah Kontrak Bagi Hasil atau bentuk kontrak kerja sama lain dalam kegiatan Eksplorasi

dan Eksploitasi yang lebih menguntungkan Negara dan hasilnya dipergunakan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat.

Meskipun UU No. 22 Tahun 2001 tidak menutup kemungkinan adanya bentuk kontrak kerja sama yang lain, Kontrak Bagi Hasil (*Production Sharing Contract*) merupakan bentuk kontrak kerja sama yang saat ini masih dilakukan oleh Badan Pelaksana dengan Badan Usaha/Bentuk Usaha Tetap.

4.1.3 Peraturan Pemerintah No. 42 Tahun 2002 tentang Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Migas

Dalam rangka memberikan landasan hukum bagi langkah-langkah pembaharuan dan penataan kembali kegiatan usaha minyak dan gas bumi, telah ditetapkan Undang-undang Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi.

UU No.22 tahun 2001 tersebut menegaskan bahwa minyak dan gas bumi sebagai sumber daya alam strategis tak terbarukan yang terkandung didalam Wilayah Hukum Pertambangan Indonesia merupakan kekayaan nasional yang dikuasai negara. Penguasaan negara tersebut diselenggarakan oleh Pemerintah sebagai pemegang Kuasa Pertambangan, dan selanjutnya pemerintah membentuk Badan Pelaksana untuk melakukan pengendalian Kegiatan Usaha Hulu di bidang Minyak dan Gas Bumi.

Pemerintah sebagai pemegang Kuasa Pertambangan membentuk Badan Pelaksana untuk melakukan pengendalian Kegiatan Usaha Hulu di bidang minyak dan gas bumi.

Peraturan Pemerintah (PP) No. 42 Tahun 2002 merupakan ketentuan yang dibuat berdasarkan amanat UU No.22 Tahun 2001. PP ini merupakan dasar hukum terbentuknya Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi (BPMIGAS), yaitu suatu badan yang dibentuk untuk melakukan pengendalian Kegiatan Usaha Hulu di bidang Minyak dan Gas Bumi.

Badan Usaha dan Bentuk Usaha Tetap yang melaksanakan Kegiatan Usaha Hulu di bidang minyak dan gas bumi wajib melakukan Kontrak Kerja Sama dengan Badan Pelaksana.

Sesuai amanat undang-undang, fungsi utama BPMIGAS adalah mengawasi dan mengendalikan kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi sesuai dengan Kontrak Kerja Sama, agar pengambilan sumber daya alam minyak dan

gas bumi memberikan manfaat dan penerimaan yang maksimal bagi Negara dan demi sebesar-besarnya bagi kemakmuran rakyat Indonesia.

Untuk melaksanakan fungsinya, BPMIGAS bertugas:

- a. Memberikan pertimbangan kepada Menteri ESDM saat penyiapan dan penawaran wilayah kerja serta Kontrak Kerja Sama.
- b. Melaksanakan penandatanganan Kontrak Kerja Sama.
- c. Mengkaji dan menyampaikan rencana pengembangan lapangan yang pertama kali akan diproduksi dalam suatu wilayah kerja kepada Menteri untuk mendapatkan persetujuan.
- d. Memberikan persetujuan rencana pengembangan lapangan lanjutan.
- e. Memberikan persetujuan rencana kerja dan anggaran Kontraktor KKS.
- f. Memonitor dan melaporkan kepada Menteri mengenai pelaksanaan Kontrak Kerja Sama.
- g. Menunjuk penjual minyak bumi dan/atau gas bumi bagian Negara.

Sejak ditetapkannya UU No. 22 tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi pada tanggal 23 Nopember 2001 dan PP No. 42 tahun 2002 tanggal 16 Juli 2002 tentang Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Migas maka masalah pengawasan dan pembinaan kegiatan Kontrak Kerja Sama atau Kontrak *Productions Sharing* yang sebelumnya dilaksanakan oleh PERTAMINA kini dilaksanakan oleh Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Migas.

4.1.4 Peraturan Pemerintah No. 35 Tahun 2004 tentang Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi

Sebagai sumber daya alam strategis, Minyak dan Gas Bumi merupakan kekayaan nasional yang menduduki peranan penting sebagai sumber pembiayaan, sumber energi dan bahan bakar bagi pembangunan ekonomi negara.

Mengingat bahwa Minyak dan Gas Bumi sebagai sumber daya alam yang tak terbarukan, maka pengusahaan Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi harus dilakukan seoptimal mungkin.

Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi bertujuan antara lain untuk menjamin efektivitas pelaksanaan dan pengendalian kegiatan usaha Eksplorasi dan Eksploitasi secara berdaya guna, berhasil guna, serta berdaya saing tinggi dan

berkelanjutan atas Minyak dan Gas Bumi melalui mekanisme yang terbuka dan transparan.

Bertitik tolak dari landasan perlunya dasar hukum dalam pengusahaan Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi, maka dituangkan pengaturan dalam suatu Peraturan Pemerintah, yaitu Peraturan Pemerintah No. 35 Tahun 2004 tentang Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi.

Peraturan Pemerintah ini mengatur mengenai Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi, yang antara lain meliputi pengaturan mengenai penyelenggaraan Kegiatan Usaha Hulu termasuk pembinaan dan pengawasannya, mekanisme pemberian Wilayah Kerja, Survey Umum, Data, Kontrak Kerja Sama, pemanfaatan Minyak dan Gas Bumi untuk kebutuhan dalam negeri, penerimaan negara, penyediaan dan pemanfaatan lahan, pengembangan lingkungan dan masyarakat setempat, pemanfaatan barang, jasa, teknologi, dan kemampuan rekayasa dan rancang bangun dalam negeri, serta penggunaan tenaga kerja dalam Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi.

Sebagaimana antara lain diatur dalam Pasal 52 Peraturan Pemerintah ini, bahwa Kontraktor yang melaksanakan Kegiatan Usaha Hulu wajib membayar penerimaan Negara yang antara lain berupa Penerimaan Negara Bukan Pajak. Penerimaan Negara Bukan Pajak dimaksud terdiri atas: bagian Negara, pungutan Negara yang berupa iuran tetap dan iuran Eksplorasi dan Eksploitasi, dan bonus-bonus.

4.1.5 Peraturan Pemerintah No. 79 Tahun 2010 tentang Biaya Operasi yang Dapat Dikembalikan dan Perlakuan Pajak Penghasilan di Bidang Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi

Peraturan Pemerintah ini dimaksudkan untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan penerapan Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B). Peraturan ini juga sebagai dasar hukum baik bagi BPMIGAS maupun instansi lain yg berwenang dalam pengawasan pelaksanaan kontrak untuk menghindari pembebanan tidak perlu oleh kontraktor atas biaya operasi perminyakan.

Dalam rangka optimalisasi penerimaan negara dari kontrak-kontrak yang sudah ada, Undang-Undang Nomor 41 Tahun 2008 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2009 mengamanatkan Pemerintah untuk menerbitkan peraturan yang mengatur mengenai Pengembalian Biaya Operasi yang telah dikeluarkan kontraktor dalam rangka kontrak kerja sama. Ketentuan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah ini juga berlaku terhadap kontrak kerja sama yang telah ditandatangani sebelum berlakunya Peraturan Pemerintah ini dengan beberapa ketentuan peralihan.

4.1.6 Peraturan Menteri Keuangan No. 113/PMK.02/2009 tentang Rekening Minyak dan Gas Bumi

Dalam rangka menampung setoran bagian Pemerintah dari kegiatan usaha hulu migas, Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara telah membuka Rekening Departemen Keuangan k/Hasil Minyak Perjanjian Karya Production Sharing Nomor 600.000411 pada Bank Indonesia.

Untuk memberikan kepastian hukum atas penyelesaian kewajiban Pemerintah terkait kegiatan usaha hulu migas melalui Rekening Departemen Keuangan k/Hasil Minyak Perjanjian Karya Production Sharing Nomor 600.000411 pada Bank Indonesia, maka diatur ketentuan mengenai pengeluaran-pengeluaran dari Rekening Departemen Keuangan k/Hasil Minyak Perjanjian Karya Production Sharing Nomor 600.000411 pada Bank Indonesia, yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 113/PMK.02/2009.

Peraturan Menteri Keuangan No. 113/PMK.02/2009 mendefinisikan bahwa Rekening Departemen Keuangan k/Hasil Minyak Perjanjian Karya Production Sharing Nomor 600.000411 pada Bank Indonesia, yang selanjutnya disebut Rekening Minyak dan Gas Bumi, adalah rekening dalam valuta USD untuk menampung seluruh penerimaan, dan membayar pengeluaran terkait kegiatan usaha hulu migas. Nomor rekening tersebut saat ini telah mengalami perubahan menjadi Nomor 600.000411980 sesuai surat Dirjen Perbendaharaan Nomor: S-11950/PB/2010 tanggal 22 Desember 2010.

4.2 Prinsip-prinsip Penerimaan Migas

Berdasarkan wawancara yang dilakukan kepada pejabat/pegawai di Subdirektorat Penerimaan Migas, secara substansial terdapat beberapa prinsip dalam penerimaan migas, yaitu sebagai berikut:

- 1) Dasar penerimaan migas antara lain adalah Kontrak Kerja Sama (PSC). Dalam PSC diatur pembagian bagian negara dan bagian kontraktor atas hasil kegiatan usaha hulu migas, dalam suatu prosentase tertentu.
- 2) Berdasarkan PSC, bagi hasil antara BPMIGAS (Pemerintah) dan Kontraktor dilakukan setelah mengeluarkan biaya untuk memproduksi migas atas hasil kegiatan usaha hulu migas. Pola bagi hasil (*share*) antara Kontraktor dan Pemerintah ditetapkan dalam PSC.
- 3) Dalam rangka penyediaan kebutuhan BBM dalam Negeri (*Domestic Market Obligation*), Kontraktor wajib menyerahkan sebagian dari Bagian Kontraktor (*contractor share*) kepada negara dan atas penyerahan DMO tersebut Kontraktor mendapat *Fee (DMO Fee)*.
- 4) Kontraktor wajib melakukan pembayaran pajak-pajak (PPs/PPh dan PBDR/PPh Psl. 26) namun dibebaskan dari pajak-pajak lainnya (PBB, PPN dan Pajak Daerah).

Dalam PSC terdapat klausul bahwa Kontraktor wajib melakukan pembayaran atas Pajak Perseroan/Pajak Penghasilan (PPs/PPh) dan Pajak atas Bunga Dividen dan Royalti (PBDR), namun BPMIGAS (*Government*) menanggung dan membebaskan Kontraktor (*Assume and Discharge*) atas pajak-pajak lainnya (PBB, PPN dan Pajak Daerah).

Penulis mengutip dari salah satu Kontrak Kerja Sama antara BPMIGAS dan Kontraktor, sebagai berikut:

“BPMIGAS shall, except with respect to Contractor’s obligation to pay the income tax and the final tax on profits after tax deduction, ASSUME and DISCHARGE all other Indonesian taxes of Contractor including value added tax, transfer tax, import and export duties on materials, equipment and supplies brought into Indonesia by Contractor, its contractors and subcontractors ‘exactions in respect of property, capital, net worth, operations, remittances or transactions including’ any tax or levy on or in connection with operations performed hereunder by Contractor”.

- 5) Pencatatan Penerimaan Migas terbagi dalam 3 (tiga) kelompok yaitu:
- a) Total pembayaran pajak-pajak (PPs/PPh dan PBDR/PPh Psl. 26) kontraktor dicatat sebagai Penerimaan PPh Migas;
 - b) Total bagian pemerintah (*government share*) setelah dikurangi dengan pajak-pajak lainnya (PPN, PBB, dan Pajak Daerah) dicatat sebagai PNBPSDA Migas;
 - c) Total hasil penjualan minyak mentah DMO dikurangi dengan DMO *Fee* yang dibayar kepada kontraktor dicatat sebagai PNBPS Lainya dari kegiatan Hulu Migas.

4.3 Karakteristik *Production Sharing Contract* (PSC)

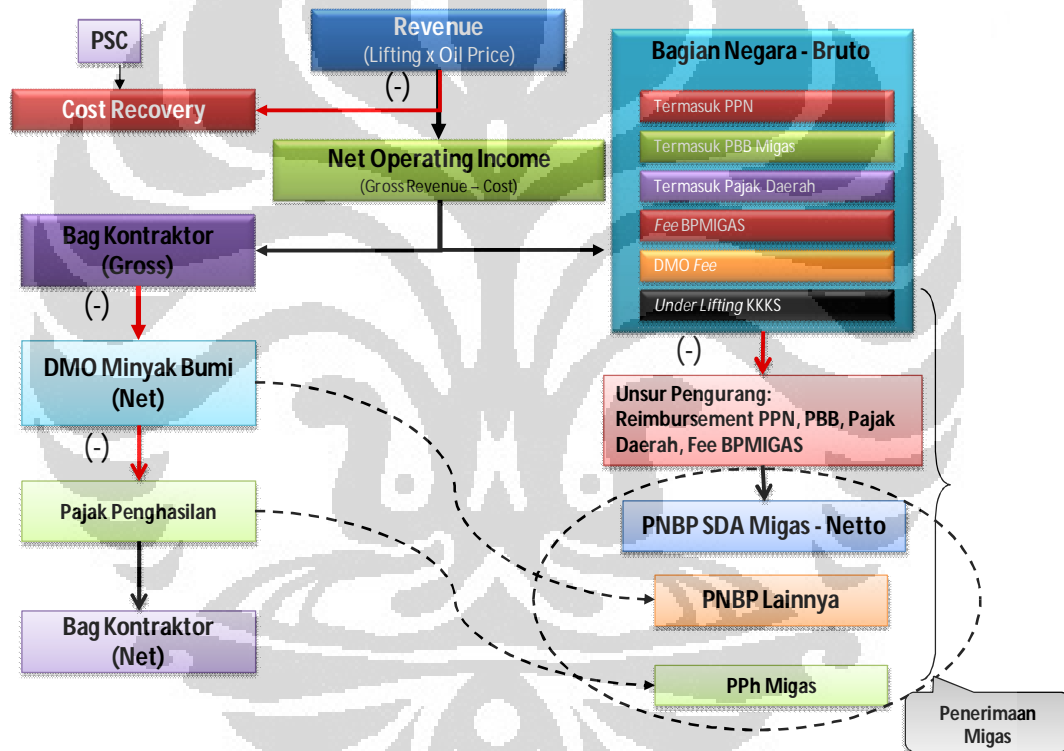
Bentuk Kontrak Bagi Hasil (*Production Sharing Contract/PSC*) diperkenalkan oleh Ibnu Sutowo pada 1960. Model ini diadopsi oleh banyak negara di dunia termasuk Malaysia dengan Petronasnya. Sistem PSC ini baru diterapkan di Indonesia sejak tahun 1964 dan telah melalui beberapa perubahan dari generasi ke generasi hingga sekarang. Pada model kontrak ini, kontraktor hanya diberi hak ekonomis atas kuasa pertambangan yang dikuasai Perusahaan Negara melalui pola pembagian hasil (*Production Sharing*), bukan keuntungan dalam bentuk uang/*profit sharing* (M. Kholid Syeirazi: 2009).

Dalam kontrak-kontrak *production sharing* (PSC) secara umum diatur hal-hal sebagai berikut:

- 1) Kontraktor berkewajiban menyetor:
 - a. Pajak (PPh dan PBDR);
 - b. Bagian Pemerintah (diluar PPh) dari hasil penjualan migas;
 - c. Bonus-bonus.
- 2) Selain kewajiban untuk membayar pajak (PPh), kontraktor ditanggung dan dibebaskan (*assume and discharge*) dari pajak-pajak Indonesia lainnya termasuk:
 - a. Pajak Pertambahan Nilai;
 - b. Pajak Peralihan (transfer);
 - c. Pungutan ekspor dan impor;
 - d. Pajak-pajak dan pungutan lainnya.

Berdasarkan wawancara yang dilakukan, terdapat prinsip-prinsip yang menandai karakteristik KPS yaitu:

- 1) Kontraktor membawa modal, pendanaan dan teknologi sendiri.
- 2) Kontraktor menanggung seluruh resiko, termasuk resiko ketidakberhasilan eksplorasi dan eksplotasi.
- 3) Seluruh biaya untuk memproduksi migas akan diganti dengan produksi migas yang dihasilkan (*Cost recovery*).
- 4) Penerimaan dari penjualan produksi migas setelah dikurangi *cost recovery* akan dibagikan antara Kontraktor dan Pemerintah.

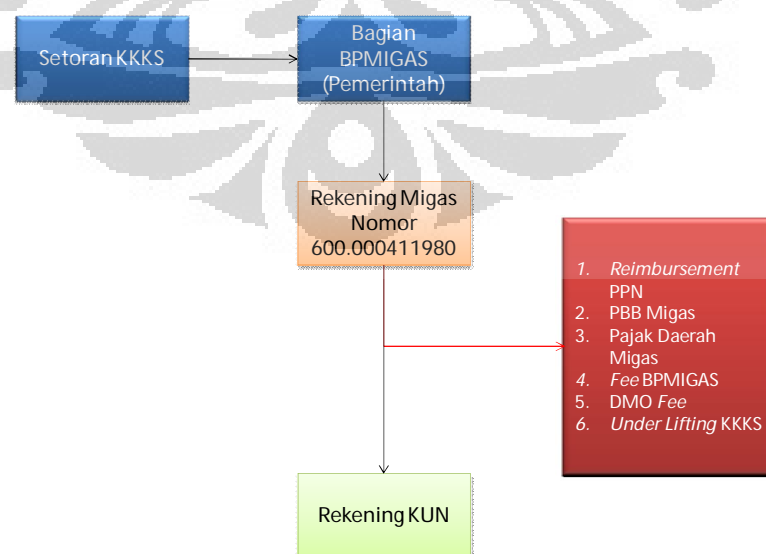


Gambar 4.1 Bagan Penerimaan Migas dengan pola Kontrak Production Sharing (KPS)
Sumber: Arsip Subdirektorat Penerimaan Migas, Direktorat PNBPN, Ditjen Anggaran (Tahun 2011)

4.4 Model Pencatatan dan Kebijakan Pelaporan

Berdasarkan hasil wawancara, pencatatan penerimaan migas dilakukan oleh Kementerian Keuangan dengan mengikuti *business process* penerimaan migas. Adapun *business process* tersebut yaitu sebagai berikut:

- 1) Penerimaan migas diperoleh dari kegiatan usaha hulu migas di Indonesia didasarkan pada Kontrak Kerja Sama – KKS/*Production Sharing Contract* dimana atas hasil penjualan/*lifting* minyak dan gas dibagi antara BPMIGAS (Pemerintah) dan Kontraktor berdasarkan pola bagi hasil tertentu yang telah disepakati dalam kontrak.
- 2) Sesuai ketentuan perpajakan, maka atas Bagian Kontraktor tersebut kontraktor wajib untuk membayar PPs/PPh dan PBDR. Kontraktor dibebaskan dari kewajiban perpajakan dan pungutan lainnya di Indonesia atau kewajiban tersebut menjadi tanggungan BPMIGAS (Pemerintah) sepanjang kewajiban-kewajiban tersebut timbul akibat pelaksanaan kontrak kerja sama.
- 3) Dalam Bagian BPMIGAS (Pemerintah) masih termasuk didalamnya pajak-pajak dan pungutan lain yang ditanggung oleh BPMIGAS (Pemerintah) dan harus dibayarkan oleh BPMIGAS (Pemerintah) kepada pihak-pihak terkait. Pajak-pajak dan pungutan lain yang ditanggung oleh BPMIGAS (Pemerintah) ini sering disebut dengan istilah unsur pengurang Bagian BPMIGAS (Pemerintah) atas hasil kegiatan usaha hulu migas, dalam rangka pencatatan PNBP SDA Migas.
- 4) Pencatatan penerimaan migas dilakukan setelah terlebih dahulu memperhitungkan unsur pengurang. Model pencatatan ini dikenal dengan istilah pencatatan netto.



Gambar 4.2 Model Pencatatan Netto PNBP SDA Migas
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Sesuai PMK Nomor 113/PMK.02/2009, Rekening Minyak dan Gas Bumi adalah rekening dalam valuta USD untuk menampung seluruh penerimaan, dan membayar pengeluaran terkait kegiatan usaha hulu migas.

PMK Nomor 113/PMK.02/2009 Pasal 2 ayat (2) mengatur bahwa Penerimaan pada Rekening Minyak dan Gas Bumi antara lain terdiri dari Bagian Pemerintah dari Sumber Daya Alam (SDA). Bagian Pemerintah dari Sumber Daya Alam (SDA) ini terdiri dari: Hasil penjualan minyak mentah; Hasil penjualan gas alam; dan *Over Lifting* Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS).

Selanjutnya dalam Pasal 4 ayat (1) diatur bahwa Pengeluaran dari Rekening Minyak dan Gas Bumi antara lain meliputi penyelesaian kewajiban Pemerintah terkait kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi yang berupa Pembayaran perpajakan minyak dan gas bumi (terdiri dari: Pajak Bumi dan Bangunan/PBB; *Reimbursement* Pajak Pertambahan Nilai/PPN; dan Pajak Daerah), dan Pembayaran di luar perpajakan (terdiri dari: *Domestic Market Obligation/DMO fee*; *Under Lifting* KKKS, *Fee* kegiatan hulu minyak dan gas bumi; dan Kewajiban lainnya).

Sebelum terbitnya PMK ini, rekening tersebut dikenal dengan istilah rekening antara untuk menampung setoran dari Kontraktor Kerja Sama.

Penggunaan rekening antara ini kemudian menjadi temuan BPK yang antara lain menyebutkan bahwa realisasi penerimaan migas dari KKKS tidak disetor secara langsung ke kas negara. Temuan ini timbul karena adanya perbedaan pendapat antara BPK dan Pemerintah dalam penerapan ketentuan keuangan negara serta pengakuan pendapatan menurut standar akuntansi dan sistem akuntansi. BPK menyatakan bahwa pengelolaan, pencatatan dan pelaporan penerimaan migas harus memenuhi asas bruto sebagaimana diatur dalam Pasal 12 dan 16 UU Nomor 1 tentang Perbendaharaan Negara serta PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Direktorat Jenderal Perbendaharaan : 2009).

Penulis memperoleh penjelasan bahwa Pemerintah mengikuti pendapat Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) yaitu penerimaan negara dari migas dapat diakui hanya setelah *earning process* selesai. Penerimaan dari migas yang ada pada rekening 600.000411980 masih harus memperhitungkan unsur-

unsur *under/over lifting*, DMO, Pengembalian PPN dan PBB. Selain itu, pengakuan pendapatan migas sebelum *earning process* selesai akan berakibat pada dasar penetapan Dana Perimbangan yang tidak akurat, sehingga penerapan azas bruto dalam hal ini akan menyesatkan (Direktorat Jenderal Perbendaharaan : 2009).

Dalam buku “*Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara melalui Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah tahun 2004-2009*” yang diterbitkan oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan disebutkan bahwa kebijakan pemerintah untuk menerapkan asas netto dalam menghitung pendapatan negara dari migas telah disepakati dengan DPR yang dituangkan dalam UU Nomor 8 Tahun 2009 tentang Pertanggungjawaban atas Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2006. Penjelasan Pasal 3 ayat (3) UU dimaksud berbunyi “Yang dimaksud asas netto pada ayat ini adalah penerimaan minyak bumi dan gas alam diakui sebagai penerimaan negara setelah memperhitungkan kewajiban-kewajiban pemerintah yang harus dibayarkan kepada Kontraktor Kontrak Kerja Sama seperti pengembalian Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), *over/under lifting*, dan *fee* kegiatan hulu minyak bumi dan gas alam”.

4.5 Pendapat Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP)

Pada saat temuan BPK tentang pencatatan migas mengemuka, Direktorat Jenderal Perbendaharaan telah meminta pendapat Komite Standar Akuntansi Pemerintah tentang Akuntansi dan Pelaporan atas Pendapatan Migas.

KSAP memberikan pendapat terkait Akuntansi dan Pelaporan atas Pendapatan Migas yang terbagi dalam 2 (dua) hal pokok, yaitu (i) Perlakuan Akuntansi, dan (ii) Tanggung Jawab Pelaporan.

Dalam hal perlakuan akuntansi, KSAP berpendapat bahwa penerimaan yang berasal dari KPS yang diterima di rekening 600 terkandung 3 (tiga) unsur penerimaan, yaitu:

- 1) Pertama: Penerimaan Unsur PNBSP;
- 2) Kedua: Penerimaan unsur *fee* kegiatan hulu migas yang menjadi hak BPMIGAS;

3) Ketiga: Penerimaan unsur-unsur yang harus di-*reimburse* kepada kontraktor.

Dengan mengacu pada definisi pendapatan yang tercantum pada PSAP 01 tentang Penyajian laporan Keuangan paragraph 8, yang berbunyi “*Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang manjai hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah*”, maka penerimaan yang berasal dari KPS (yang terdiri dari ketiga unsur di atas) belum dapat diakui sebagai pendapatan karena masih diperhitungkan unsur pengurang (unsur kedua dan ketiga). KSAP berpendapat bahwa penerimaan bagian pemerintah tersebut diklasifikasikan sebagai “Kewajiban” dengan nama akun “Pendapatan Migas yang Ditunda”.

Selanjutnya KSAP juga menyampaikan bahwa pengeluaran uang untuk membayar *fee* kegiatan hulu migas dan pembayaran kembali pengeluaran-pengeluaran yang menjadi hak kontraktor (unsur kedua dan ketiga) adalah unsur pengurang (*contra-account*) terhadap “Pendapatan Migas yang Ditunda”. Jadi unsur pengurang tersebut bukan termasuk belanja sebagaimana dimaksud dalam definisi belanja menurut PSAP 01 paragraf 8 yang berbunyi: “*Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah*”.

Berikut adalah tabel ilustrasi jurnal penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas Nomor 600.000411980:

No	Kejadian	Jurnal	Keterangan
1.	Kontraktor Migas Setor	Kas rek 600 xxx Pendapatan Migas yang Ditunda xxx	Penerimaan dan pengeluaran dari rekening 600
2.	Pembayaran unsur pengurang	Pendapatan Migas yang Ditunda xxx Kas rek 600 xxx	akan berpengaruh pada pendapatan migas yang ditunda

3.	Transfer ke Rekening BUN	Pendapatan Migas yang Ditunda	xxx	Reklasifikasi kas rek 600 dan Pendapatan Migas yang Ditunda menjadi Kas 502 dan Pendapatan PNBP Migas
		Kas rek 600	xxx	
		Kas 502	xxx	
		Pendapatan PNBP Migas	xxx	

Tabel 4.1 Ilustrasi Jurnal penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas
Sumber: Komite Standar Akuntansi Pemerintah

KSAP berpendapat bahwa penerimaan dan pengeluaran dari Rekening Migas harus diungkapkan secara memadai dan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

4.6 Monitoring dan Pelaporan Penerimaan Migas

Monitoring dan pelaporan penerimaan migas merupakan kegiatan yang dilakukan oleh Subdit Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam secara rutin. Monitoring dilakukan dengan mengadministrasikan penerimaan dan pengeluaran dari Rekening Migas berdasarkan seluruh dokumen sumber, dan hasil dari monitoring akan dilaporkan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

4.6.1 Monitoring Penerimaan Migas

Sesuai sistem akuntansi pemerintah yang telah dijelaskan pada Bab II, terdapat Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat yang mengatur mengenai Pengelolaan PNBP Khusus. Ketentuan tersebut terdapat pada PMK Nomor 171/PMK.05/2007 Pasal 63 s.d Pasal 65 yang mengatur antara lain bahwa transaksi Pengelolaan PNBP Migas dilakukan oleh Direktorat Jenderal Anggaran c.q. Direktorat PNBP. Direktorat PNBP dalam strukturnya menugaskan pengelolaan PNBP Migas ini kepada Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam.

Dokumen sumber yang diperoleh Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam berasal dari Bank Indonesia berupa bukti jurnal (rekening

koran) tentang data penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas, dan dari BPMIGAS yang terdiri dari Laporan A-0 dan surat-surat tagihan BPMIGAS, serta dokumen lainnya yang terkait dengan pembayaran kewajiban Pemerintah (unsur pengurang) dalam rangka pelaksanaan Kontak Kerja Sama.

Laporan A-0 yang diterbitkan oleh BPMIGAS setiap bulan terbagi menjadi 5 (lima) jenis sebagai berikut:

- 1) Laporan A-01, merupakan laporan yang berisi rincian Ekspor Minyak Bumi,
- 2) Laporan A-02, merupakan laporan yang berisi rincian Penjualan Minyak Bumi ke Kilang Domestik,
- 3) Laporan A-03, merupakan laporan yang berisi rincian Ekspor LNG,
- 4) Laporan A-04, merupakan laporan yang berisi rincian Ekspor LPG, dan
- 5) Laporan A-05, merupakan laporan yang berisi rincian Minyak Mentah DMO *Fee* KKKS.

Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam melakukan rekapitulasi data aktual penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas Nomor 600.000411980 per *cut off* tertentu berdasarkan bukti jurnal (rekening koran) yang diterbitkan oleh Bank Indonesia.

Selanjutnya dalam rangka monitoring penerimaan dan potensi penerimaan di Rekening Migas Nomor 600.000411980 Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam menggunakan data yang ada pada Laporan A-01, A-03 dan A-04.

Laporan A-02 merupakan dokumen digunakan untuk monitoring dan rekapitulasi penerimaan di Rekening KUN Valas Nomor 502.000411980 yang didukung oleh dokumen Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP), sedangkan Laporan A-05 merupakan dokumen yang digunakan sebagai perbandingan dalam monitoring pembayaran DMO *Fee* kepada KKKS.

Surat-surat tagihan BPMIGAS yang menjadi dokumen sumber dalam monitoring penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas Nomor 600.000411980 terdiri dari:

- 1) Surat tagihan *Over Lifting* KKKS, merupakan permintaan pembayaran *Over Lifting* yang diterbitkan oleh BPMIGAS kepada KKKS,

- 2) Surat tagihan *Reimbursement* PPN KKKS, merupakan permintaan pembayaran kembali PPN yang telah dibayarkan KKKS (*Reimbursement*), yang diterbitkan oleh BPMIGAS kepada Direktorat PNBPN setiap bulan,
- 3) Surat tagihan *DMO Fee* KKKS, merupakan permintaan pembayaran *DMO Fee* kepada KKKS, yang diterbitkan oleh BPMIGAS kepada Direktorat PNBPN setiap bulan,
- 4) Surat tagihan *Under Lifting* KKKS, merupakan permintaan pembayaran *Under Lifting* kepada KKKS, yang diterbitkan oleh BPMIGAS kepada Direktorat PNBPN,

Surat-surat tagihan BPMIGAS sebagaimana angka 1) di atas merupakan dokumen sumber dalam monitoring penerimaan di Rekening Migas, sedangkan surat-surat tagihan sebagaimana angka 2) s.d. 4) merupakan dokumen sumber dalam pelaksanaan pembayaran unsur pengurang dan monitoring pengeluaran dari Rekening Migas.

Selain Laporan A-0 dan surat-surat tagihan BPMIGAS tersebut, terdapat juga dokumen lainnya yang menjadi dokumen sumber dalam pelaksanaan pembayaran unsur pengurang dan monitoring pengeluaran dari Rekening Migas, yaitu tagihan Pajak Daerah dari Pemerintah Daerah kepada Direktorat PNBPN yang merupakan permintaan pembayaran Pajak Daerah yang timbul atas pelaksanaan Kontrak Kerja Sama oleh KKKS.

Mekanisme Pemindahbukuan dalam rangka Pencatatan PNBPN SDA Migas melalui Rekening Migas bercasarkan dokumen-dokumen sumber tersebut dapat dilihat pada tabel berikut:

Rekening 600.000411980		Sumber Data	Bentuk Setoran	Mekanisme Pemindahbukuan
1.	Penerimaan			
	a. Ekspor Minyak Bumi	Laporan A-01 BPMIGAS	Valas	Melalui pemindahbukuan dari Rek.Migas No. 600.000411980 ke Rek. KUN Valas 600.502411980
	b. Ekspor LNG	Laporan A-03 BPMIGAS	Valas	sda
	c. Ekspor LPG	Laporan A-03 BPMIGAS	Valas	sda

	d.	Ekspor Natural Gas	Laporan A-03 BPMIGAS	Valas	sda
	e.	Penjualan LPG Domestik	Laporan A-04 BPMIGAS	Valas	sda
	f.	Penjualan Natural Gas Domestik	Laporan A-04 BPMIGAS	Valas	sda
	g.	<i>Over Lifting</i> KKKS	Surat Tagihan dari BPMIGAS	Valas	sda
2. Pengeluaran					
	a.	<i>Reimbursement</i> PPN KKKS	Surat Tagihan dari BPMIGAS	Konversi Valas	Melalui pemindahbukuan dari Rek.Migas No. 600.000411980 ke Rek. KKKS
	b.	<i>DMO Fee</i> KKKS	Surat Tagihan dari BPMIGAS	Valas	sda
	c.	<i>Under Lifting</i> KKKS	Surat Tagihan dari BPMIGAS	Valas	Sda
	d.	Pajak Daerah	Surat Tagihan dari Pemda	Konversi Valas	Melalui pemindahbukuan dari Rek.Migas No. 600.000411980 ke Rek. Kas Umum Daerah

Tabel 4.2 Mekanisme Pemindahbukuan melalui Rekening Migas
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

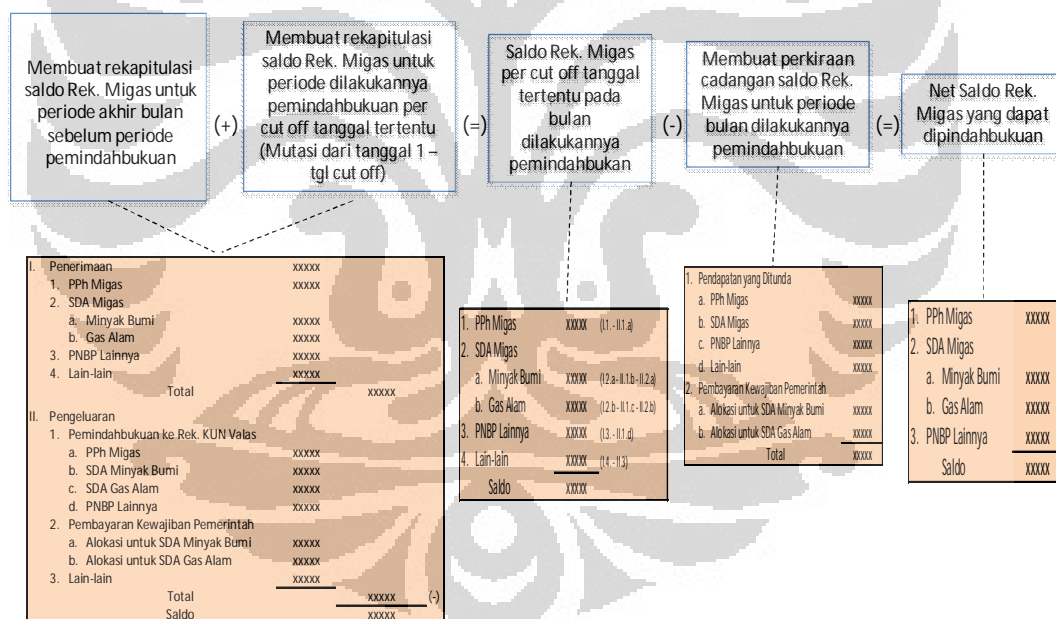
Monitoring Rekening Migas berdasarkan dokumen-dokumen sumber tersebut dilakukan oleh Direktorat PNBPN setiap bulan. Untuk monitoring data penerimaan dan pengeluaran aktual dalam bulan berjalan per *cut off* tertentu, juga digunakan dokumen sumber berupa bukti jurnal (rekening koran) yang dikeluarkan oleh Bank Indonesia.

Berdasarkan rekapitulasi penerimaan di Rekening Migas setelah dikurangi rekapitulasi pengeluaran dari Rekening Migas setiap bulan tersebut, Direktorat Jenderal Anggaran akan meminta Direktorat Jenderal Perbendaharaan untuk melakukan pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening Kas Umum Negara sejumlah saldo net penerimaan di Rekening Migas dan pengeluaran dari Rekening Migas, untuk dicatat sebagai Penerimaan Negara Bukan Pajak dalam kelompok PNBPN Sumber Daya Alam (SDA) Migas.

Berdasarkan wawancara yang dilakukan, proses pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening KUN yang dilakukan oleh Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam yaitu sebagai berikut:

- 1) membuat rekapitulasi saldo Rekening Migas untuk periode akhir bulan sebelum periode pemindahbukuan,
- 2) membuat rekapitulasi saldo Rekening Migas untuk periode dilakukannya pemindahbukuan per *cut off* tanggal tertentu,
- 3) saldo Rekening Migas per *cut off* tanggal tertentu pada bulan dilakukannya pemindahbukuan diperoleh dari penjumlahan 1) dan 2),
- 4) membuat perkiraan cadangan saldo Rekening Migas untuk periode bulan dilakukannya pemindahbukuan,
- 5) net saldo Rekening Migas yang dapat dipindahbukukan diperoleh dari pengurangan 3) dan 4),

Proses pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening KUN yang dilakukan oleh Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam secara detail dapat dilihat pada gambar berikut:



Gambar 4.3 Proses Pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening KUN

Sumber: Arsip Subdirektorat Penerimaan Migas, Direktorat PNBP, Ditjen Anggaran (Tahun 2011)

Berkaitan dengan prosedur pemindahbukuan tersebut, penulis mendapatkan informasi bahwa terdapat hal-hal yang perlu diperhatikan dalam proses pemindahbukuan dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 yaitu sebagai berikut:

- 1) terdapat pengeluaran-pengeluaran di Rekening Migas yang belum ada pembagiannya antara minyak dan gas, antara lain: *Reimbursement* PPN, PBB Migas, Pajak Daerah, dan *Fee* kegiatan hulu migas,
- 2) untuk mengalokasikan beban atas pengeluaran-pengeluaran tersebut pada angka 1) digunakan prosentase kontribusi penerimaan antara minyak bumi dan gas alam (dalam hal ini digunakan data bagian Pemerintah),
- 3) pencadangan atas saldo Rekening Migas pada setiap akhir bulan adalah meliputi:
 - a. pencadangan sebagai pendapatan yang ditunda, yaitu pencadangan atas penerimaan-penerimaan yang masih memerlukan klarifikasi dari instansi terkait,
 - b. pencadangan atas kewajiban-kewajiban Pemerintah yang tagihannya telah diterima sampai dengan periode dilakukannya pemindahbukuan tetapi penyelesaiannya masih dalam proses atau belum dilaksanakan sampai dengan akhir bulan periode dilakukannya pemindahbukuan.

4.6.2 Pelaporan Penerimaan Migas

Pelaporan Penerimaan Migas berdasarkan monitoring Rekening Migas terdiri dari beberapa jenis, yaitu sebagai berikut:

1) Penerimaan SDA Migas (Netto)

Penerimaan SDA Migas merupakan penerimaan yang telah diterima dan dicatat dalam Rekening KUN. Penerimaan SDA Migas dilaporkan dalam Laporan Realisasi APBN dalam kelompok “Pendapatan Negara dan Hibah” pada pos “PNBP SDA”.

Penerimaan SDA Migas meliputi dua kelompok pendapatan yaitu Pendapatan Minyak Bumi (MAP 421111) dan Pendapatan Gas Alam (MAP 421211).

2) PNBP Migas Lainnya

PNBP Migas Lainnya berasal dari Net Pendapatan DMO dan Penerimaan-penerimaan kegiatan hulu migas lainnya di luar penerimaan SDA migas. PNBP Migas Lainnya dilaporkan di Laporan Realisasi APBN dalam kelompok “Pendapatan Negara dan Hibah” pada pos “PNBP Lainnya”.

PNBP Migas Lainnya meliputi dua kelompok pendapatan yaitu Pendapatan Minyak Mentah DMO (MAP 423132) dan Pendapatan Lainnya dari Kegiatan Hulu Migas (MAP 423139).

3) Piutang Migas

Piutang Migas merupakan tagihan bagian Pemerintah dari SDA Migas yang belum diterima penyelesaiannya baik di Rekening KUN Rupiah maupun di Rekening Migas No. 600.000411980. Piutang Migas dilaporkan di Neraca sebagai Aset Lancar dalam pos “Piutang Bukan Pajak” Ekuitas Dana Lancar dalam pos “Cadangan Piutang”.

4) Mutasi Rekening Migas No. 600.000411980

Mutasi Rekening Migas dilaporkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) dilengkapi dengan penjelasan atas cadangan saldo.

5) Daftar 6

Daftar 6 merupakan laporan monitoring atas tagihan hasil penjualan migas dan penyelesaiannya serta pembayaran kewajiban-kewajiban kontraktual dan kewajiban lainnya terkait kegiatan usaha hulu migas oleh Pemerintah melalui Rekening Migas Nomor 600.000411980 yang disajikan per KKKS, sebagai informasi tambahan dalam rangka perbaikan penyajian data pengelolaan penerimaan migas yang transparan dan akuntabel. Daftar 6 ini dilaporkan dalam CaLK.

Proses pelaporan yang dilakukan oleh Direktorat PNBP yaitu sebagai berikut:

- a) Direktorat PNBP membukukan PNBP SDA Migas, PNBP Migas Lainnya, Piutang Migas, Mutasi Rekening Migas No. 600.000411980, dan Daftar 6;
- b) Direktorat PNBP melakukan rekonsiliasi PNBP SDA Migas dan PNBP Migas Lainnya dengan Direktorat Pengelolaan Kas Negara – Direktorat Jenderal Perbendaharaan;
- c) Direktorat PNBP melakukan rekonsiliasi Mutasi Rekening Migas No. 600.000411980 dengan Direktorat Pengelolaan Kas Negara – Direktorat Jenderal Perbendaharaan;
- d) Direktorat PNBP mengkonsolidasikan PNBP SDA Migas, PNBP Migas Lainnya, Piutang Migas, Mutasi Rekening Migas No. 600.000411980, dan

Daftar 6 dalam draft Laporan Keuangan – Bendahara Umum Negara (LK-BUN) dan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP).

4.7 Analisis atas Mekanisme Pencatatan PNBP SDA Migas (Netto)

Penggunaan istilah netto dalam pencatatan penerimaan migas merujuk pada konsep yang benar-benar menjadi hak pemerintah untuk dilaporkan dalam LKPP. Berlandaskan pada pengertian ini, maka istilah bruto merujuk pada konsep seluruh setoran yang diterima di Rekening Migas Nomor 600.000411980.

Setoran-setoran yang diterima di Rekening Migas tidak dapat dikategorikan hak pemerintah seluruhnya karena masih terdapat unsur pengurang yang harus diselesaikan oleh Pemerintah. Oleh karena itu, seluruh penerimaan di Rekening Migas tersebut tidak dapat secara bruto diposting sebagai Pendapatan Negara.

Unsur pengurang tersebut timbul akibat perjanjian Kontrak Bagi Hasil yang dilakukan oleh Pemerintah. Oleh karena itu, penulis melihat bahwa unsur pengurang tersebut harus diselesaikan terlebih dahulu untuk kemudian dapat ditentukan berapa besaran yang akan dicatat sebagai Penerimaan Negara dalam LKPP.

Terkait pencatatan penerimaan migas ini, mekanisme yang dilakukan oleh Direktorat PNBP Ditjen Anggaran Kementerian Keuangan melalui pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening KUN menurut penulis tidak bisa terlepas dari *earning process* dalam bisnis migas.

4.7.1 Perbedaan Konteks “netto”

Berdasarkan penjelasan pada subbab 4.7 di atas, penulis menyimpulkan bahwa penggunaan istilah “netto” dalam pencatatan penerimaan migas merupakan konteks yang berbeda dengan istilah “netto” dalam PSAP 02 paragraf 25.

Pengertian “netto” dalam konteks pencatatan penerimaan migas adalah jumlah yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah, untuk dilaporkan dalam LKPP, sedangkan pengertian “netto” dalam PSAP 02 paragraf 25 menurut penulis adalah dalam konteks apabila suatu entitas

pelaporan memiliki Pendapatan Negara dan Belanja Negara, maka entitas tersebut tidak boleh membukukan selisih antara Pendapatan Negara dan Belanja Negara.

Meskipun Pemerintah menanggung dan membebaskan KKKS atas pajak-pajak (selain PPs/PPh dan PBDR), akan tetapi sesuai peraturan perundang-undangan pajak-pajak (selain PPs/PPh dan PBDR) tersebut harus tetap dilakukan pembayarannya. Oleh karena itu pelaksanaan pembayaran tersebut dibebankan pada bagian Negara yang disetorkan KKKS karena secara kontraktual telah ditentukan demikian.

Terhadap pembayaran pajak-pajak tersebut yang pada prosesnya mengurangi Bagian Pemerintah dari setoran KKKS, penulis melihat bahwa pembayaran bukanlah merupakan suatu Pengeluaran Negara karena pada dasarnya pajak-pajak tersebut merupakan Pendapatan Negara.

4.7.2 Sudut Pandang *Private* dan Sudut Pandang Keuangan Negara

Dalam hal ini, penulis melihat ada 2 (dua) hal yang menjadi sudut pandang dalam konteks kegiatan usaha hulu migas ini. Pertama, sudut pandang keperdataan (*private sector*) antara Pemerintah (yang diwakili oleh BPMIGAS) yang berkontrak dengan Badan Usaha/Bentuk Usaha Tetap (Kontraktor). Kedua, sudut pandang sektor publik terkait Keuangan Negara atas hasil kegiatan usaha hulu migas.

Kedua sudut pandang tersebut bersinggungan disatu titik dalam hal pengawasan penyelenggaraan kegiatan hulu migas. Sesuai Undang-undang Nomor 22 Tahun 2001 tentang Minyak dan Gas Bumi (UU Migas), diatur bahwa minyak dan gas bumi sebagai sumber daya alam strategis tak terbarukan yang terkandung di dalam Wilayah Hukum Pertambangan Indonesia merupakan kekayaan nasional yang dikuasai oleh negara.

Penguasaan oleh negara sebagaimana diatur dalam UU Migas tersebut diselenggarakan oleh Pemerintah sebagai pemegang Kuasa Pertambangan. Pemerintah sebagai pemegang Kuasa Pertambangan membentuk Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Migas (BPMIGAS).

Dalam penyelenggaraan kegiatan hulu migas sesuai UU Migas, terdapat 3 (tiga) aspek penyelenggaraan yaitu Pembinaan, Pengawasan, dan Pengendalian.

Pembinaan terhadap kegiatan usaha Minyak dan Gas Bumi dilakukan oleh Pemerintah. Selain itu, pemerintah juga melakukan pengawasan terkait ketaatan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku pada kementerian yang bidang tugas dan kewenangannya meliputi kegiatan usaha Minyak dan Gas Bumi dan kementerian lain yang terkait.

BPMIGAS sebagai wakil pemerintah yang berkontrak dengan KKKS disamping melakukan fungsi Pengendalian terkait manajemen operasi atas pelaksanaan Kontrak Kerja Sama, juga melakukan fungsi Pengawasan atas pelaksanaan Kegiatan Usaha Hulu berdasarkan Kontrak Kerja Sama.

Dalam kaitannya dengan bagi hasil pelaksanaan Kontrak Kerja Sama antara KKKS dan BPMIGAS (Pemerintah), penulis melihat bahwa hal tersebut sudah pasti bersinggungan dengan fungsi-fungsi yang dijalankan baik oleh Pemerintah sebagai pengelola Keuangan Negara maupun BPMIGAS sendiri.

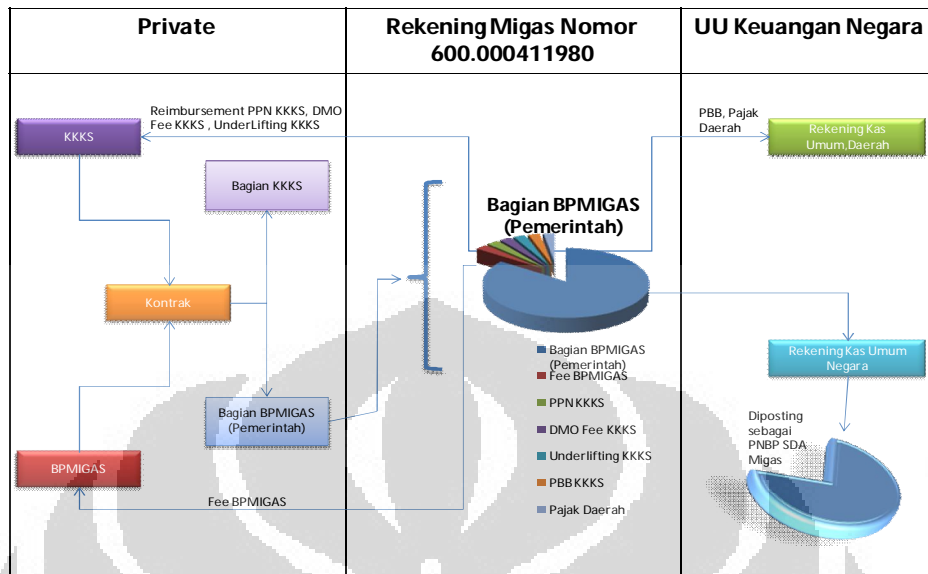
BPMIGAS sebagai pelaksana kegiatan hulu migas berperan dalam Bagian BPMIGAS (Pemerintah) atas bagi hasil Kontrak Kerja Sama, sedangkan Pemerintah sebagai pengelola Keuangan Negara juga berperan dalam pengawasan dan pengelolaan Bagian BPMIGAS (Pemerintah) atas bagi hasil Kontrak Kerja Sama tersebut karena penulis berpendapat bahwa bagi hasil tersebut merupakan potensi Keuangan Negara.

Oleh karena itu, perlu dipahami pisah batas antara aliran yang masih dalam konteks *private* dan aliran yang masuk dalam konteks Keuangan Negara.

Sesuai prinsip KPS, bahwa BPMIGAS (*Government*) menanggung dan membebaskan Kontraktor atas pajak-pajak lainnya (selain PPs/PPh dan PBDR), maka bagi hasil antara BPMIGAS (Pemerintah) dan Kontraktor tidak dapat dikategorikan sebagai penerimaan negara. Demikian pula peraturan perundang-undangan terkait Keuangan Negara tidak dapat diaplikasikan dalam kondisi ini.

Pada hakikatnya bagian negara yang disetor oleh Kontraktor sudah termasuk pembayaran atas pajak-pajak (selain PPs/PPh dan PBDR), sehingga dengan adanya klausul *assume and discharge* berimplikasi pengurangan terhadap bagian negara yang telah dibagi antara BPMIGAS (Pemerintah) dan Kontraktor, karena secara administratif pajak-pajak tersebut harus dipindahkan ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah untuk diposting sebagai Pendapatan Perpajakan.

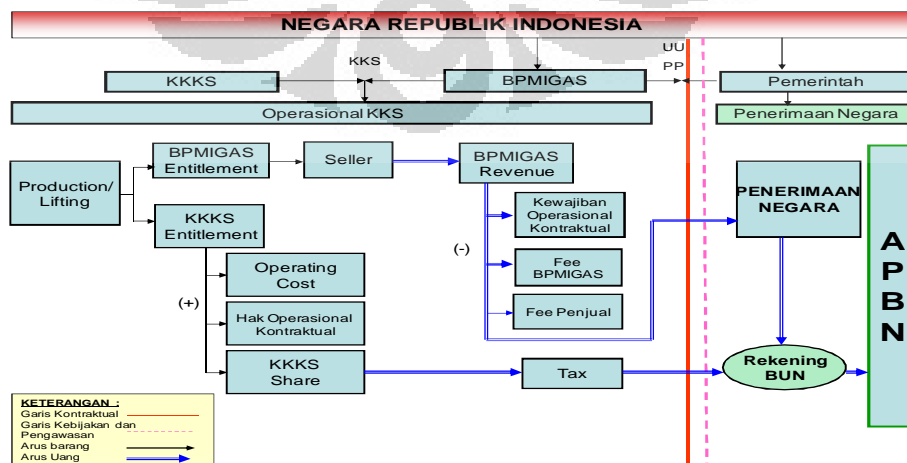
Implikasi klausul *assume and discharge* dan pembayaran lainnya yang secara kontraktual harus dibayar Pemerintah dapat dilihat pada gambar berikut:



Gambar 4.4 Implikasi klausul *assume and discharge* dan pembayaran lainnya
 Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Sesuai gambar 4.4 di atas, penulis melihat bahwa ketika terjadi bagi hasil antara BPMIGAS dan Kontraktor, maka bagi hasil tersebut tidak dapat dimasukkan dalam konteks Keuangan Negara karena tidak memenuhi kriteria Penerimaan Negara sebagaimana Undang-undang tentang Keuangan Negara.

Selanjutnya, konteks kegiatan usaha hulu migas ini dari sudut pandang Negara Republik Indonesia yang melibatkan KKKS, BPMIGAS (sebagai wakil Pemerintah yang berkontrak dengan KKKS), dan Pemerintah (sebagai pengelola Keuangan Negara) dapat dilihat pada gambar berikut:



Gambar 4.5 Posisi KKKS, BPMIGAS, dan Pemerintah
 Sumber: Arsip Subdirektorat Penerimaan Migas, Direktorat PNBP, Ditjen Anggaran (Tahun 2011)

4.7.3 Pengukuran dan Pengakuan

Dalam Yaya, dkk (2009:92) dikatakan bahwa “pengakuan merupakan proses pembentukan pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Sedangkan pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan keuangan”. Pengakuan memerlukan suatu konsep agar dapat menentukan kapan dan bagaimana unsur dalam akuntansi dapat diakui dalam laporan keuangan.

Suryanovi (2008) menjelaskan bahwa Pendapatan bisa didefinisikan bermacam-macam, tergantung sudut pandang serta kebutuhan pemberi definisi tersebut. Akan tetapi, untuk acuan dalam penyusunan suatu standar, peraturan yang dijadikan sebagai rujukan seharusnya memberikan definisi yang memenuhi unsur kejelasan rumusan sehingga tidak menimbulkan interpretasi yang berbeda.

4.7.3.1 Penerimaan di Rekening Migas

Definisi Pendapatan Negara telah diatur dalam UU Keuangan Negara dan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Pendapatan Negara didefinisikan dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 Pasal 1 angka 13 sebagai “hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih”, sedangkan Sesuai PSAP 01 sampai dengan 04 paragraf tentang Definisi pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 pendapatan adalah: “semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah”.

Sesuai KKAP paragraf 40 pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 yang menyatakan bahwa Basis Kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.

Berdasarkan KKAP tersebut, penulis berpendapat bahwa setoran bagian negara yang dilakukan oleh Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) atas pelaksanaan kontrak kerja sama ke Rekening Migas tidak dapat disebut sebagai Pendapatan Negara karena tidak memenuhi kriteria pengukuran dan pengakuan

dalam SAP, dimana Pendapatan Negara diakui pada saat diterima di Rekening Kas Umum Negara.

Selanjutnya terkait PSAP 02 paragraph 25 yang menyebutkan bahwa Akuntansi pendapatan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran), penulis melihat bahwa hal tersebut merupakan konteks yang berbeda dengan pencatatan netto penerimaan migas.

Pengertian Netto dalam pencatatan penerimaan migas adalah jumlah yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah, untuk dilaporkan dalam LKPP.

Adapun pengertian netto dalam PSAP 02 paragraf 25 menurut penulis adalah dalam konteks penerimaan dan pengeluaran yang memenuhi kriteria sebagai Pendapatan Negara dan Belanja Negara, sehingga apabila suatu entitas pelaporan memiliki Pendapatan Negara dan Belanja Negara maka entitas tersebut harus membukukan masing-masing Pendapatan Negara dan Belanja Negara, bukan dengan membukukan selisih antara Pendapatan Negara dan Belanja Negara tersebut.

4.7.3.2 Pengeluaran dari Rekening Migas

Pengeluaran yang terjadi dari Rekening Migas adalah pembayaran-pembayaran unsur pengurang yang secara kontraktual harus diselesaikan oleh Pemerintah kepada pihak-pihak terkait. Unsur pengurang tersebut timbul sebagai akibat dari klausul yang disepakati dalam Kontrak Kerja Sama, serta sebagai akibat dari kebijakan pemerintah yang ditetapkan dalam ketentuan perundangan.

Pengeluaran dari Rekening Migas sebagai akibat dari klausul yang disepakati dalam Kontrak Kerja Sama terdiri dari:

a) Pajak-pajak yang ditanggung dan dibebaskan (*Assume and Discharge*)

Sesuai klausul dalam Kontak Bagi Hasil (PSC) bahwa KKKS ditanggung dan dibebaskan (*assume and discharge*) dari kewajiban pajak-pajak Indonesia, selain kewajiban untuk membayar pajak (PPh).

Pengertian dari membebaskan dan menanggung pajak-pajak lain adalah bahwa dengan adanya bagian negara yang dibagihasilkan antara Pemerintah dan

KKKS, maka KKKS dianggap telah melakukan pembayaran pajak-pajak selain PPh. Dengan kata lain, penulis melihat bahwa dalam bagian negara juga terdiri dari unsur-unsur pajak yang ditanggung tersebut.

Pajak-pajak yang ditanggung dan dibebaskan tersebut antara lain:

(1) PPN KKKS

Pemerintah akan mengembalikan (*Reimbursement*) sejumlah PPN yang timbul akibat pelaksanaan Kontak Kerja Sama Migas yang telah dibayarkan oleh KKKS. Pengembalian ini dilakukan melalui pembayaran dari Rekening Migas ke rekening masing-masing KKKS.

Pengertian pengembalian disini tidak sama dengan pengertian *Restitusi* sebagaimana dalam UU tentang PPN. Istilah pengembalian yang digunakan adalah *Reimbursement* agar tidak terjadi kesalahan interpretasi dengan istilah *Restitusi*.

(2) PBB dan Pajak Daerah KKKS

PBB dan Pajak Daerah yang terutang atas nama KKKS akan dibayarkan oleh Pemerintah melalui Rekening Migas ke masing-masing Rekening Kas Umum Daerah. PBB dan Pajak Daerah tersebut haruslah pajak-pajak yang timbul akibat pelaksanaan Kontrak Kerja Sama Migas oleh KKKS.

b) *DMO Fee*

Dalam rangka penyediaan kebutuhan BBM dalam Negeri (*Domestic Market Obligation*), Kontraktor wajib menyerahkan sebagian dari Bagian Kontraktor (*contractor share*) kepada Negara, dan atas penyerahan DMO tersebut Kontraktor mendapat *Fee (DMO Fee)* sebesar nilai penyerahan minyak dan gas bumi DMO berdasarkan harga yang diatur dalam Kontrak Kerja Sama.

Pembayaran *DMO Fee* tersebut dilakukan dari Rekening Migas ke rekening masing-masing KKKS.

c) *Under Lifting* KKKS

Under Lifting adalah kekurangan pengambilan minyak dan gas bumi oleh KKKS dibandingkan dengan haknya yang diatur dalam Kontrak Kerja Sama pada periode tertentu. Oleh karena itu, Pemerintah berkewajiban membayar sejumlah nilai *Under Lifting* tersebut kepada KKKS. Pembayaran *Under Lifting* tersebut dilakukan dari Rekening Migas ke rekening masing-masing KKKS.

Selain pengeluaran dari Rekening Migas yang terjadi sebagai akibat dari klausul yang disepakati dalam Kontrak Kerja Sama, terdapat juga pengeluaran yang terjadi sebagai akibat dari kebijakan pemerintah yang ditetapkan dalam ketentuan perundangan. Pengeluaran tersebut antara lain yaitu *Fee* yang diberikan kepada BPMIGAS sebagai imbalan atas pelaksanaan fungsi dan tugasnya.

UU Nomor 17 Tahun 2003 menyebutkan bahwa Belanja Negara sebagai kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. KKAP paragraf 40 pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Basis Kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/ Daerah atau entitas pelaporan.

Menurut PSAP 01 sampai dengan 04 paragraf tentang Definisi pada Lampiran II PP Nomor 71 Tahun 2010, belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Selanjutnya menurut PSAP 02 pada paragraf 31 disebutkan bahwa Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

Berdasarkan UU Keuangan Negara dan SAP, penulis berpendapat bahwa pengeluaran yang terjadi dari Rekening Migas dalam rangka pembayaran-pembayaran unsur pengurang yang secara kontraktual harus diselesaikan oleh Pemerintah kepada pihak-pihak terkait, tidak dapat disebut sebagai Belanja Negara karena tidak memenuhi kriteria pengukuran dan pengakuan dalam SAP, dimana Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara.

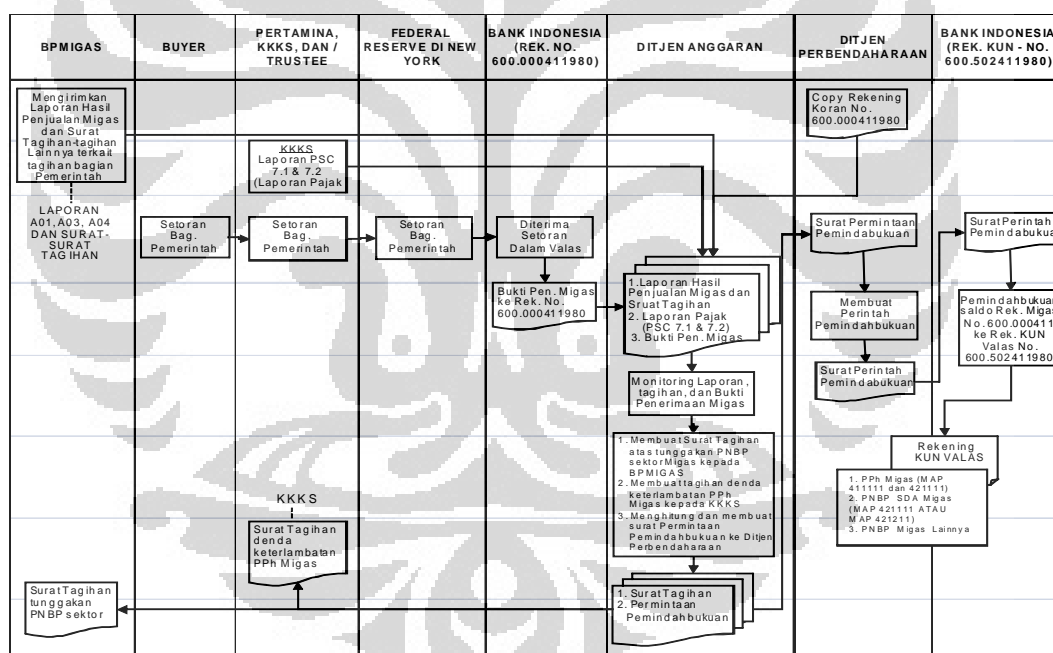
Hal ini juga mempertegas pendapat penulis bahwa pengertian netto dalam PSAP 02 paragraf 25 merupakan konteks yang berbeda dengan pengertian netto pencatatan penerimaan migas. Oleh karena itu, penulis berpendapat bahwa metode pencatatan penerimaan migas yang dilakukan oleh Kementerian Keuangan dengan memindahbukukan dana dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening Kas Umum Negara setelah memperhitungkan unsur pengurang tidak bertentangan dengan UU Keuangan Negara dan SAP.

4.7.4 Bagan Alur Monitoring Pencatatan Penerimaan Migas

Monitoring dalam rangka pencatatan penerimaan migas meliputi kegiatan administrasi penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas. Kegiatan-kegiatan tersebut merupakan kegiatan rutin Subdit Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam yang dalam pelaksanaannya berpedoman antara lain pada *Standard Operating Procedure (SOP)* yang telah ditetapkan oleh Dirjen Anggaran. Masing-masing kegiatan memiliki SOP tersendiri.

4.7.4.1 Bagan Alur Pemindahbukuan

Berikut adalah alur secara umum kegiatan pemindahbukuan melalui Rekening Migas ke rekening KUN Valas dalam rangka Pencatatan PNBP SDA Migas:



Gambar 4.6 Alur Kegiatan Pemindahbukuan dari Rekening Migas ke Rekening KUN
Sumber: Arsip Subdirektorat Penerimaan Migas, Direktorat PNBP, Ditjen Anggaran (Tahun 2011)

Berdasarkan gambar 4.6 di atas, proses pemindahbukuan yang dilakukan oleh Direktorat PNBP secara prosedural melibatkan berbagai pihak. Pihak-pihak tersebut masing-masing telah menjalankan peranannya sehingga dapat dilihat pengendalian (*control*) yang cukup memadai.

Penyetoran langsung dilakukan oleh pihak-pihak yang berkewajiban (Buyer, KKKS, Pertamina, dan Trustee) ke Rekening Migas Nomor 600.000411980 di Bank Indonesia dan menyampaikan laporan ke Ditjen Anggaran. BPMIGAS sebagai wakil Pemerintah yang berkontrak dengan KKKS, sesuai tugas pokok dan fungsinya juga menyampaikan laporan-laporan terkait langsung kepada Ditjen Anggaran.

Direktorat PNBP Ditjen Anggaran sebagai unit yang bertugas melakukan pelaporan menerima dokumen sumber dari BPMIGAS dan pihak terkait lainnya dan kemudian melakukan monitoring dan penelitian atas dokumen-dokumen tersebut. Setelah melakukan monitoring dan penelitian, maka Ditjen Anggaran akan menerbitkan surat-surat sebagai tindak lanjut atas monitoring, yaitu antara lain:

- 1) Surat permintaan pemindahbukuan kepada Ditjen Perbendaharaan dalam rangka Pencatatan Penerimaan Migas,
- 2) Surat denda keterlambatan PPh Migas apabila KKKS melakukan keterlambatan dalam pelaporannya,
- 3) Surat tagihan tunggakan PNBP kepada BPMIGAS apabila terjadi tunggakan PNBP.

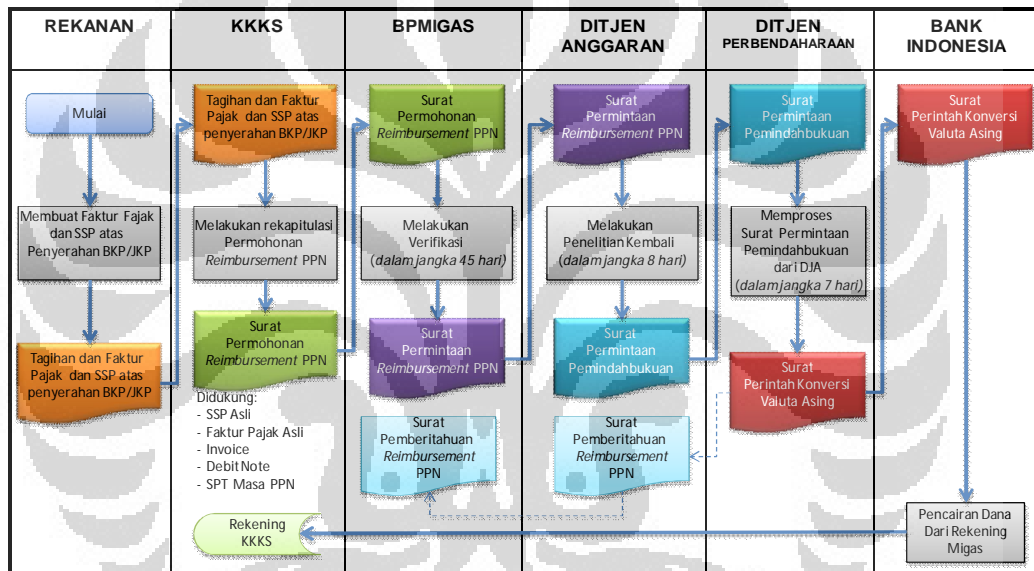
Kewenangan untuk mengelola Kas Negara berada pada Ditjen Perbendaharaan sebagai unit di Kementerian Keuangan yang berfungsi menjalankan aktivitas perbendaharaan atas rekening-rekening pemerintah. Oleh karena itu berdasarkan permintaan dari Ditjen Anggaran, Ditjen Perbendaharaan akan melakukan permintaan pemindahbukuan ke Bank Indonesia dalam rangka pencatatan penerimaan migas (baik PPh maupun PNBP) dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening KUN Valas Nomor 502.000411980.

4.7.4.2 Bagan Alur *Reimbursement* PPN KKKS

Reimbursement PPN KKKS adalah pengembalian kepada KKKS atas pembayaran PPN yang telah dilakukan oleh KKKS dalam rangka pelaksanaan Kontrak Kerja Sama. KKKS dalam melaksanakan kegiatan operasi hulu migas, dapat terjadi terutangnya PPN atas biaya-biaya yang dikeluarkan oleh KKKS dalam operasinya.

Sesuai ketentuan perundang-undangan, PPN yang terutang atas kegiatan-kegiatan KKKS tersebut harus diselesaikan oleh KKKS. Namun demikian, sebagaimana klausul *assume and discharge* dalam kontrak PPN tersebut harusnya menjadi tanggungan dari bagian pemerintah atas hasil kontrak kerja sama sehingga dana sebesar pembayaran PPN tersebut harus dikembalikan kepada KKKS.

Pengembalian dana sebesar pembayaran PPN oleh KKKS dilakukan melalui pembayaran dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke rekening masing-masing KKKS bersangkutan. Berikut adalah alur kegiatan *Reimbursement* PPN KKKS:



Gambar 4.7 Alur *Reimbursement* PPN KKKS
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Berdasarkan gambar 4.7 di atas, proses pemindahbukuan yang dilakukan oleh Direktorat PNBPN secara prosedural juga melibatkan berbagai pihak. Pihak-pihak tersebut masing-masing telah menjalankan peranannya sehingga dapat dilihat pengendalian (*control*) yang cukup memadai.

KKKS melakukan rekapitulasi Faktur Pajak dan SSP atas penyerahan Barang Kena Pajak (BKP)/Jasa Kena Pajak (JKP), baik Faktur Pajak dan SSP yang berasal dari Rekanan KKKS maupun yang berasal dari KKKS sendiri. Berdasarkan rekapitulasi tersebut KKKS mengajukan permohonan *Reimbursement* PPN kepada BPMIGAS.

BPMIGAS sebagai wakil Pemerintah yang berkontrak dengan KKKS, sesuai tugas pokok dan fungsinya melakukan verifikasi atas permohonan *Reimbursement* PPN KKKS tersebut dan kemudian menyampaikan surat permintaan *Reimbursement* PPN KKKS kepada Ditjen Anggaran.

Direktorat PNBP Ditjen Anggaran sebagai unit yang bertugas melakukan pengelolaan PNBP Migas menerima dokumen sumber dari BPMIGAS dan kemudian melakukan penelitian atas dokumen tersebut. Setelah melakukan penelitian, maka Ditjen Anggaran akan menerbitkan surat-surat sebagai tindak lanjut atas penelitian, yaitu antara lain:

- 1) Surat permintaan pemindahbukuan kepada Ditjen Perbendaharaan,
- 2) Surat pemberitahuan *Reimbursement* PPN KKKS kepada BPMIGAS.

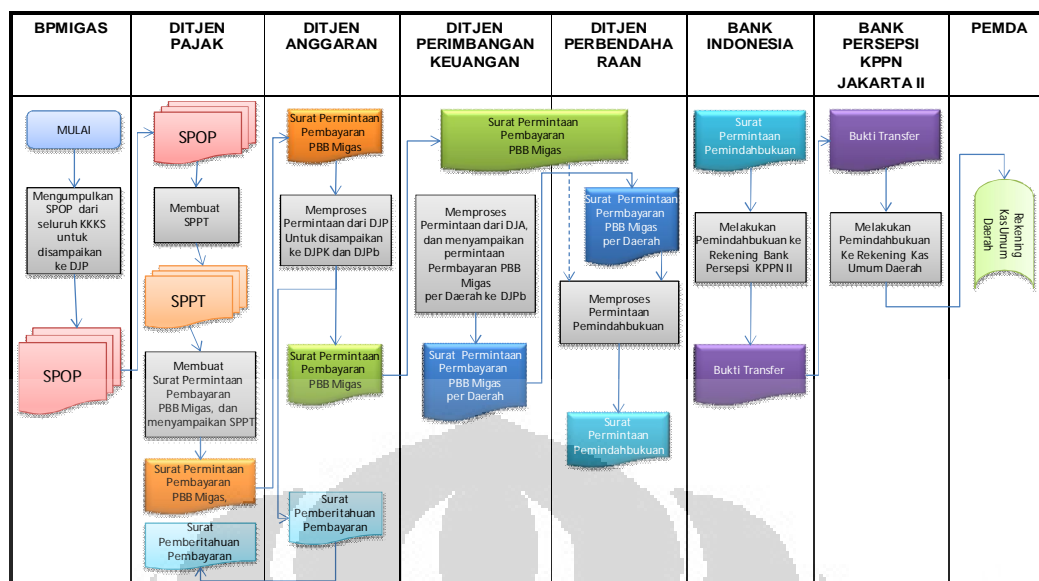
Ditjen Perbendaharaan sebagai unit di Kementerian Keuangan yang berfungsi menjalankan aktivitas perbendaharaan atas rekening-rekening pemerintah, berdasarkan permintaan dari Ditjen Anggaran akan melakukan permintaan pemindahbukuan ke Bank Indonesia dalam rangka *Reimbursement* PPN KKKS dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening masing-masing KKKS bersangkutan.

4.7.4.3 PBB KKKS

Sebagaimana undang-undang perpajakan, setiap pemanfaatan atas penggunaan tanah dan bangunan dipungut Pajak Bumi dan Bangunan (PBB). Demikian pula ketika KKKS dalam menjalankan operasinya, KKKS sudah tentu akan terutang PBB sesuai ketentuan perundang-undangan.

Sebagaimana klausul *assume and discharge* dalam kontrak kerja sama, PBB tersebut harusnya menjadi tanggungan dari bagian pemerintah atas hasil kontrak kerja sama sehingga penyelesaiannya dilakukan oleh Pemerintah. Pembayaran PBB KKKS dilakukan melalui pemindahbukuan dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke masing-masing Rekening Kas Umum Daerah bersangkutan.

Berikut adalah alur pembayaran PBB KKKS Migas:



Gambar 4.8 Alur Pembayaran PBB Migas
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Berdasarkan gambar 4.8 di atas, proses pemindahbukuan yang dilakukan oleh Direktorat PNPB secara prosedural melibatkan banyak pihak. Pihak-pihak tersebut masing-masing menjalankan peranannya sehingga dapat dilihat pengendalian (*control*) yang cukup memadai.

Sesuai ketentuan perundangan, KKKS sebagai Wajib Pajak diwajibkan membuat Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP). SPOP tersebut dihimpun/dikumpulkan oleh BPMIGAS untuk dicek kesesuaian data-datanya. SPOP tersebut lebih lanjut akan disampaikan ke Ditjen Pajak Kementerian Keuangan.

Ditjen Pajak akan meneliti SPOP tersebut dan kemudian menerbitkan Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) atas nama masing-masing Wajib Pajak. Selanjutnya Direktur Jenderal Pajak mengajukan permintaan pemindahbukuan/pembayaran PBB Migas keseluruhan Daerah Provinsi, Kabupaten/Kota kepada Direktur Jenderal Anggaran disertai dengan penyampaian SPPT tersebut.

Berdasarkan permintaan dan SPPT yang disampaikan oleh Ditjen Pajak, Ditjen Anggaran menyampaikan besaran PBB Migas tersebut kepada Ditjen Perimbangan Keuangan dan Ditjen Perbendaharaan agar dapat dilaksanakan pembayarannya. Ditjen Perimbangan Keuangan akan menindaklanjuti permintaan

dari Ditjen Anggaran dengan menyampaikan data permintaan pembayaran PBB yang lebih rinci per Daerah ke Ditjen Perbendaharaan.

Selanjutnya Ditjen Perbendaharaan sebagai unit di Kementerian Keuangan yang berfungsi menjalankan aktivitas perbendaharaan atas rekening-rekening pemerintah akan menindaklanjuti permintaan dari Ditjen Anggaran dan Ditjen Perimbangan Keuangan dengan melakukan permintaan pemindahbukuan kepada Bank Indonesia.

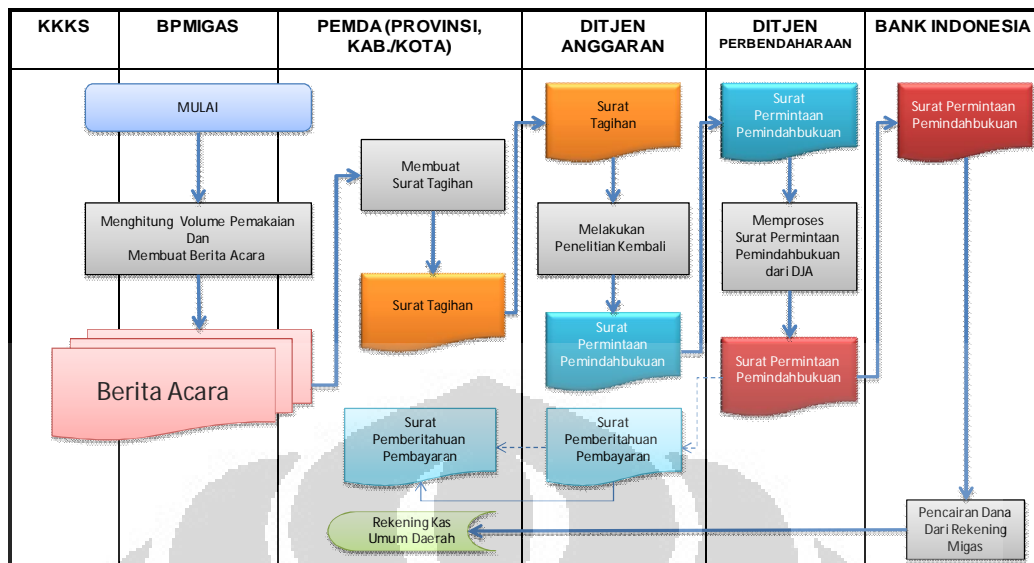
Berbeda dengan proses *Reimbursement* PPN KKKS yang langsung dipindahbukukan oleh Bank Indonesia ke rekening masing-masing KKKS, dalam pembayaran PBB Migas ini Bank Indonesia melakukan pemindahbukuan dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening Bank Persepsi KPPN Jakarta II, dan selanjutnya Bank Persepsi KPPN Jakarta II akan melakukan pemindahbukuan ke Rekening Kas Umum Daerah.

4.7.4.4 Pajak Daerah KKKS

Berlandaskan kepada undang-undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, maka KKKS dalam menjalankan operasinya juga dapat terutang atas Pajak Daerah sesuai ketentuan perundangan. Pada prakteknya, Pajak Daerah yang dikenakan kepada KKKS yang menjadi bagian dari klausul *assume and discharge* adalah Pajak Penerangan Jalan (PPJ), Pajak Air Tanah (PAT) dan Pajak Air Permukaan (PAP).

Sebagaimana klausul *assume and discharge* dalam kontrak kerja sama, pajak-pajak tersebut harusnya menjadi tanggungan dari bagian pemerintah atas hasil kontrak kerja sama sehingga penyelesaiannya dilakukan oleh Pemerintah. Pembayaran Pajak Daerah tersebut dilakukan melalui pembayaran dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke masing-masing Rekening Kas Umum Daerah bersangkutan.

Berikut adalah alur pembayaran Pajak Daerah KKKS:



Gambar 4.9 Alur Pembayaran Pajak Daerah KKKS
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Berdasarkan gambar 4.9 di atas, proses pemindahbukuan yang dilakukan oleh Direktorat PNBP secara prosedural melibatkan berbagai pihak. Pihak-pihak tersebut masing-masing telah menjalankan perannya sehingga dapat dilihat pengendalian (*control*) yang cukup memadai.

Pada tahap awal, BPMIGAS bersama KKKS dan Pemerintah Daerah (Pemda) terkait akan melakukan penghitungan volume pemakaian (pemakaian listrik, air tanah, dan air permukaan) dan membuat Berita Acara yang ditandatangani oleh semua pihak.

Sesuai hasil Berita Acara, Pemda terkait akan mengajukan permintaan pembayaran atas pajak daerah yang terutang oleh KKKS kepada Ditjen Anggaran. Surat tagihan tersebut melampirkan Berita Acara dan dokumen-dokumen lain yang dipersyaratkan dan disampaikan kepada Ditjen Anggaran.

Direktorat PNBP Ditjen Anggaran sebagai unit yang bertugas melakukan pengelolaan PNBP Migas menerima tagihan dari Pemda dan kemudian melakukan penelitian atas dokumen tersebut. Setelah melakukan penelitian, maka Ditjen Anggaran akan menerbitkan surat-surat sebagai tindak lanjut atas penelitian, yaitu antara lain:

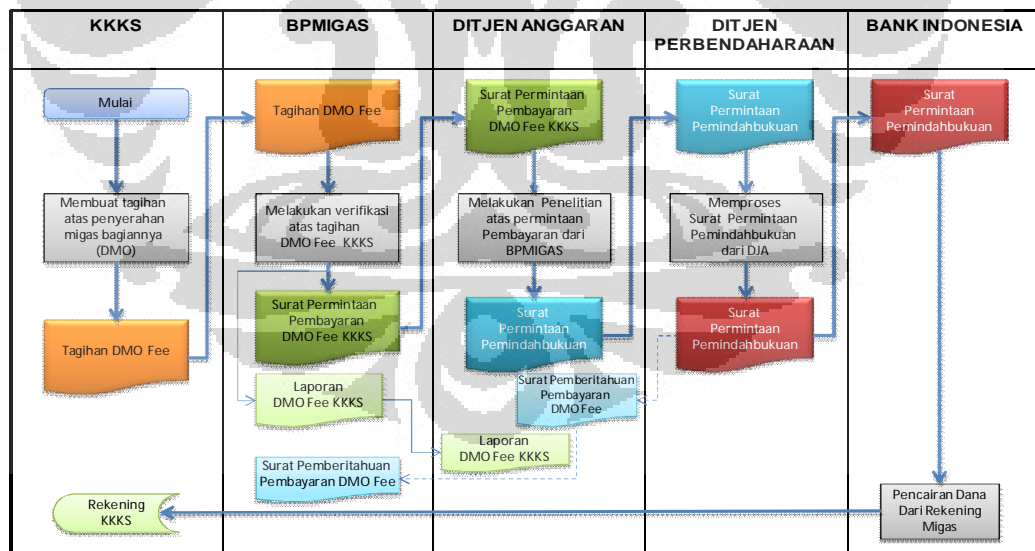
- 1) Surat permintaan pembayaran kepada Ditjen Perbendaharaan,
- 2) Surat pemberitahuan pembayaran kepada Pemda terkait.

Ditjen Perbendaharaan sebagai unit di Kementerian Keuangan yang berfungsi menjalankan aktivitas perbendaharaan atas rekening-rekening pemerintah, berdasarkan permintaan dari Ditjen Anggaran, akan melakukan permintaan pemindahbukuan ke Bank Indonesia dalam rangka pembayaran Pajak Daerah KKKS, dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke masing-masing Rekening Kas Umum Daerah bersangkutan.

4.7.4.5 Domestic Market Obligation (DMO) Fee

Sesuai klausul dalam kontrak maka KKKS wajib menyerahkan sebagian minyak dan gas bumi dari bagiannya kepada negara melalui BPMIGAS dalam rangka penyediaan minyak dan gas bumi untuk memenuhi kebutuhan dalam negeri, dan atas penyerahan tersebut Kontraktor mendapat *Fee (DMO Fee)* sebesar nilai penyerahan minyak dan gas bumi berdasarkan harga sebagaimana diatur dalam Kontrak Kerja Sama.

Pembayaran *DMO Fee* tersebut dilakukan melalui Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke rekening masing-masing KKKS bersangkutan. Berikut adalah alur pembayaran *DMO Fee*:



Gambar 4.10 Alur Pembayaran *DMO Fee* KKKS
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Berdasarkan gambar 4.10 di atas, proses pemindahbukuan yang dilakukan oleh Direktorat PNPB secara prosedural melibatkan berbagai pihak.

Pihak-pihak tersebut masing-masing telah menjalankan peranannya sehingga dapat dilihat pengendalian (*control*) yang cukup memadai.

KKKS melakukan rekapitulasi tagihan atas penyerahan migas bagiannya (DMO) kepada Pemerintah. Selanjutnya KKKS menyampaikan tagihan DMO *Fee* kepada BPMIGAS.

BPMIGAS sebagai wakil Pemerintah yang berkontrak dengan KKKS, sesuai tugas pokok dan fungsinya melakukan verifikasi atas permohonan DMO *Fee* KKKS tersebut dan kemudian menyampaikan surat permintaan pembayaran DMO *Fee* KKKS kepada Ditjen Anggaran. BPMIGAS secara periodik juga menyampaikan laporan DMO untuk pemantauan penyelesaian DMO *Fee*.

Direktorat PNBP Ditjen Anggaran sebagai unit yang bertugas melakukan pengelolaan PNBP Migas menerima dokumen sumber dari BPMIGAS dan kemudian melakukan penelitian atas dokumen tersebut. Setelah melakukan penelitian, maka Ditjen Anggaran akan menerbitkan surat-surat sebagai tindak lanjut atas penelitian, yaitu antara lain:

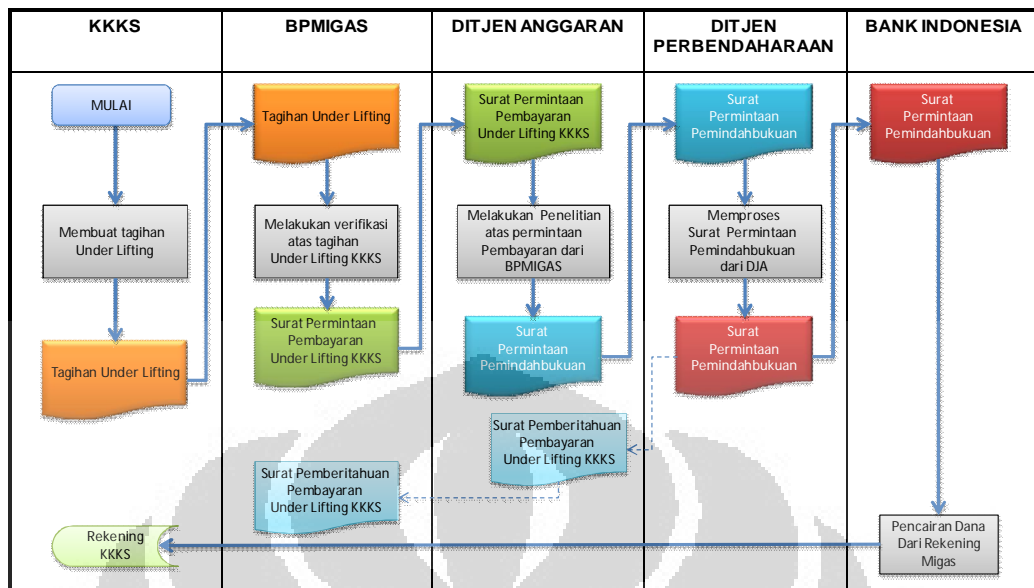
- 1) Surat permintaan pemindahbukuan kepada Ditjen Perbendaharaan,
- 2) Surat pemberitahuan pembayaran DMO *Fee* KKKS kepada BPMIGAS.

Ditjen Perbendaharaan sebagai unit di Kementerian Keuangan yang berfungsi menjalankan aktivitas perbendaharaan atas rekening-rekening pemerintah, berdasarkan permintaan dari Ditjen Anggaran akan melakukan permintaan pemindahbukuan ke Bank Indonesia dalam rangka pembayaran DMO *Fee* KKKS dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening masing-masing KKKS bersangkutan.

4.7.4.6 Under Lifting KKKS

Under Lifting adalah kekurangan pengambilan minyak dan gas bumi oleh KKKS dibandingkan dengan haknya yang diatur dalam Kontrak Kerja Sama pada periode tertentu. Oleh karena itu, Pemerintah berkewajiban membayar sejumlah nilai *Under Lifting* tersebut kepada KKKS. Pembayaran *Under Lifting* tersebut dilakukan dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke rekening masing-masing KKKS bersangkutan.

Berikut adalah alur pembayaran *Under Lifting* KKKS:



Gambar 4.11 Alur Pembayaran *Under Lifting* KKKS

Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Berdasarkan gambar 4.11 di atas, proses pemindahbukuan yang dilakukan oleh Direktorat PNBPN secara prosedural hampir sama dengan pembayaran DMO *Fee* KKKS.

KKKS membuat tagihan *Under Lifting* dan menyampaikan tagihan tersebut kepada BPMIGAS. BPMIGAS sesuai tugas pokok dan fungsinya melakukan verifikasi atas permohonan *Under Lifting* KKKS tersebut dan kemudian menyampaikan surat permintaan pembayaran *Under Lifting* KKKS kepada Ditjen Anggaran.

Direktorat PNBPN Ditjen Anggaran sebagai unit yang bertugas melakukan pengelolaan PNBPN Migas menerima dokumen sumber dari BPMIGAS dan kemudian melakukan penelitian atas dokumen tersebut. Setelah melakukan penelitian, maka Ditjen Anggaran akan menerbitkan surat-surat sebagai tindak lanjut atas penelitian, yaitu antara lain:

- 1) Surat permintaan pemindahbukuan kepada Ditjen Perbendaharaan,
- 2) Surat pemberitahuan pembayaran *Under Lifting* KKKS kepada BPMIGAS.

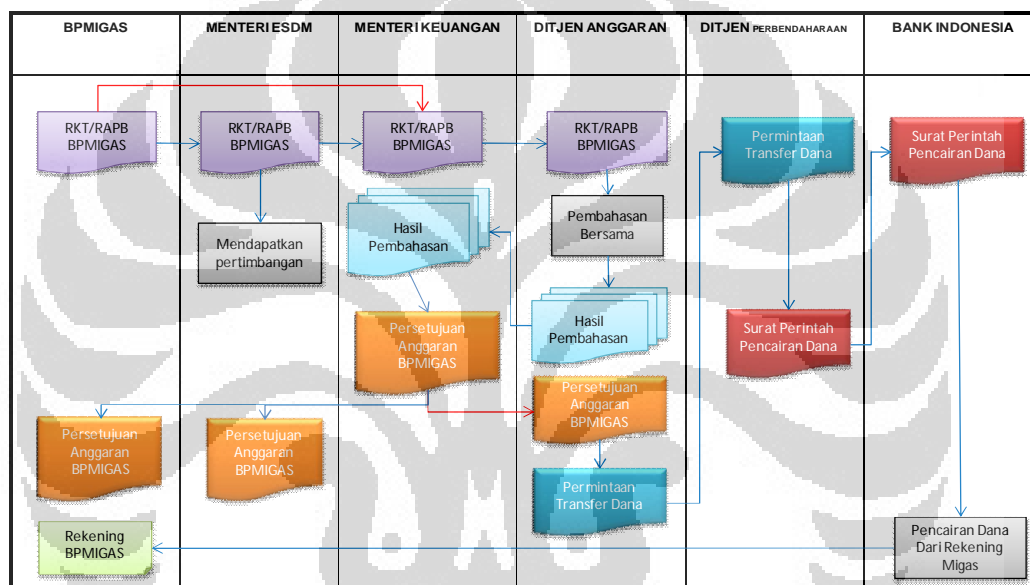
Ditjen Perbendaharaan sebagai unit di Kementerian Keuangan yang berfungsi menjalankan aktivitas perbendaharaan atas rekening-rekening pemerintah, berdasarkan permintaan dari Ditjen Anggaran akan melakukan

permintaan pemindahbukuan ke Bank Indonesia dalam rangka pembayaran *Under Lifting* KKKS dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening masing-masing KKKS bersangkutan.

4.7.4.7 Fee BPMIGAS

Sesuai ketentuan perundangan, BPMIGAS diberikan *Fee* sebagai imbalan atas pelaksanaan fungsi dan tugasnya. Pembayaran *Fee* tersebut dilakukan dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke rekening BPMIGAS.

Berikut adalah alur pembayaran *Fee* BPMIGAS:



Gambar 4.12 Alur Pembayaran *Fee* BPMIGAS
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Berdasarkan gambar 4.12 di atas, dapat dilihat proses pemindahbukuan yang dilakukan oleh Direktorat PNBPN secara prosedural melibatkan berbagai pihak. Pihak-pihak tersebut masing-masing telah menjalankan peranannya sehingga dapat dilihat pengendalian (*control*) yang cukup memadai.

BPMIGAS membuat Rencana Kerja Tahunan serta Anggaran Pendapatan dan Belanja (RKT/RAB). BPMIGAS kemudian menyampaikan RKT/RAB tersebut kepada Menteri Energi dan Sumber Daya Mineral (ESDM) dengan tembusan kepada Menteri Keuangan, untuk mendapatkan pertimbangan menteri ESDM.

Berdasarkan pertimbangan Menteri ESDM, Kementerian Keuangan melakukan pembahasan bersama BPMIGAS atas RKT/RAB tersebut. Hasil pembahasan akan dituangkan dalam Surat Menteri Keuangan yang disampaikan kepada Menteri ESDM.

Berdasarkan Surat Menteri Keuangan tersebut, Ditjen Anggaran akan memproses lebih lanjut dengan menerbitkan surat permintaan transfer dana kepada Ditjen Perbendaharaan. Selanjutnya Ditjen Perbendaharaan akan menyampaikan surat perintah pencairan dana kepada Bank Indonesia agar dilakukan pembyaran dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening BPMIGAS.

4.8 Analisis jika Pencatatan Penerimaan Migas tidak dilakukan “netto”

Salah satu yang menjadi temuan dalam audit umum Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) 2007 oleh BPK yaitu bahwa tidak semua penerimaan minyak dan gas dicatat dan dilaporkan dalam APBN. BPK menyampaikan dalam penerimaan negara dari sektor migas, ditemukan bahwa penerimaan migas lebih dahulu dicatat pada rekening di luar kas negara. Dari pencatatan di luar kas negara tersebut sebagian disetorkan ke rekening kas negara dengan target APBN sedangkan sebagian lainnya digunakan langsung untuk pengeluaran-pengeluaran yang tidak dipertanggungjawabkan dalam APBN.

Menanggapi temuan BPK tersebut, Kementerian Keuangan menyampaikan bahwa sistem akuntansi dengan pembukuan penerimaan migas netto sudah sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Kementerian Keuangan menganut asas netto dalam mencatat penerimaan migas yaitu penerimaan dari Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) ditaruh dulu di Rekening Migas Nomor 600.000411980 kemudian setelah dikurangi pengeluaran yang bukan menjadi hak pemerintah pusat, baru dimasukkan ke kas negara atau lebih dikenal dengan sebutan Rekening Kas Umum Negara (KUN).

Berdasarkan temuan BPK tersebut, BPK menyampaikan bahwa penerimaan minyak dan gas yang disetorkan oleh KKKS ke Rekening Migas Nomor 600.000411980 seharusnya mengikuti mekanisme APBN. Mengikuti mekanisme APBN berarti semua aktivitas penerimaan dan pengeluaran dari

Rekening Migas Nomor 600.000411980 harus melalui Rekening KUN dan dianggarkan dalam APBN.

Konsekuensi dari penerapan mekanisme APBN ini maka Rekening Migas Nomor 600.000411980 tidak perlu digunakan lagi dan seluruh aktivitas penerimaan dan pengeluaran yang awalnya di Rekening Migas harus berada di Rekening KUN dan dikategorikan sebagai Pendapatan Negara dan Belanja Negara, sehingga harus dianggarkan setiap tahun.

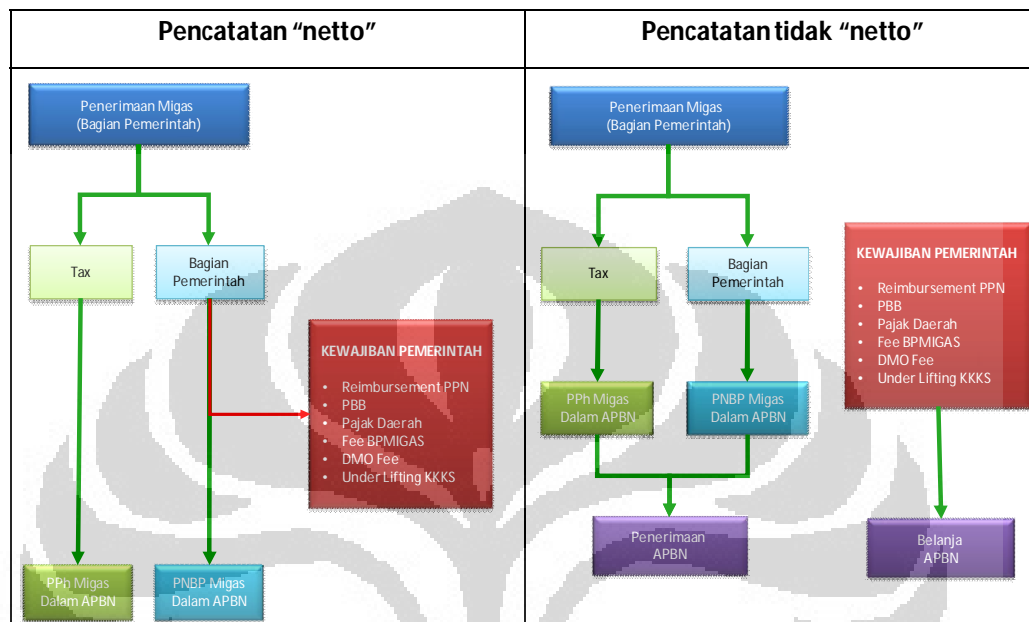
Pelaksanaan Pendapatan Negara dan Belanja Negara di Rekening KUN mengikuti mekanisme Dokumen Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) sebagaimana diatur dalam UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Sesuai UU tentang Perbendaharaan Negara, DIPA adalah dokumen pelaksanaan anggaran yang disusun oleh Pengguna Anggaran (PA)/Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) dan disahkan oleh Direktur Jenderal Perbendaharaan atau Kepala Kanwil DJPN atas nama Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara.

Konsekuensi lebih lanjut dari penerapan mekanisme APBN yaitu aktivitas pengeluaran yang awalnya terjadi di Rekening Migas menjadi aktivitas pengeluaran di Rekening KUN sebagai Belanja Negara. Dengan demikian, maka item Belanja APBN akan bertambah (diperkirakan) menjadi sebagai berikut:

- a) Belanja *Reimbursement* PPN
- b) Belanja PBB
- c) Belanja Pajak Daerah
- d) Belanja *Fee* BPMIGAS
- e) Belanja *DMO Fee*
- f) Belanja *Under Lifting* KKKS

Belanja-belanja tersebut juga harus dianggarkan dalam APBN setiap tahun. Hal ini menurut penulis juga cukup sulit karena akurasi penganggaran Belanja Negara ini akan diragukan mengingat pengeluaran-pengeluaran tersebut tidak dapat diperkirakan secara detail karena kejadian-kejadian pemicu terjadinya pengeluaran-pengeluaran tersebut tidak terjadi secara konstan. Kesulitan lainnya adalah apabila secara faktual terjadi pengeluaran yang melebihi pagu yang dianggarkan, maka pelaksanaannya akan terganggu.

Berikut adalah gambar perbedaan skema penerimaan Negara dalam APBN antara pencatatan migas secara netto dan apabila bagian Negara yang disetorkan KKKS ke Rekening Migas secara bruto dikategorikan sebagai penerimaan Negara:



Gambar 4. 13 Perbedaan Skema Penerimaan Negara dalam APBN
Sumber: Diolah oleh Penulis dari berbagai sumber

Apabila mekanisme APBN dalam pencatatan penerimaan migas ini diterapkan maka terdapat kelemahan-kelemahan dalam penerapannya yaitu antara lain sebagai berikut:

- a) Seluruh penerimaan dan pengeluaran dari Rekening Migas yang dikategorikan sebagai Pendapatan Negara dan Belanja Negara tersebut harus dianggarkan dalam APBN dan mengikuti mekanisme pembahasan dengan DPR-RI,
- b) Perlu penunjukan instansi sebagai Kuasa Pengguna Anggaran dan penyiapan mekanisme pelaksanaan pembayaran, karena dengan mekanisme ini maka semua pembayaran unsur pengurang dikategorikan sebagai Belanja Negara,
- c) Menambah Belanja Negara sehingga berpotensi menambah defisit APBN,
- d) Dalam pelaksanaan pembayaran unsur pengurang harus mengikuti prosedur dan mekanisme pengeluaran APBN (mekanisme DIPA),
- e) Perlu pengaturan lebih lanjut jika terjadi jumlah yang dianggarkan tidak mencukupi untuk menyelesaikan realisasi di tahun berjalan karena berpotensi adanya tuntutan dari pihak ketiga (KKKS).

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Berdasarkan analisis dan pembahasan pada Bab IV, maka penulis dapat menyimpulkan bahwa Penggunaan istilah “netto” dalam pencatatan penerimaan migas merupakan konteks yang berbeda dengan istilah “netto” dalam PSAP 02 paragraf 25.

Pengertian “netto” dalam konteks pencatatan penerimaan migas adalah jumlah yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah, sedangkan pengertian “netto” dalam PSAP 02 paragraf 25 adalah dalam konteks apabila suatu entitas pelaporan memiliki Pendapatan Negara dan Belanja Negara, maka entitas tersebut tidak boleh membukukan selisih antara Pendapatan Negara dan Belanja Negara.

Terdapat 2 (dua) hal yang menjadi sudut pandang dalam konteks kegiatan usaha hulu migas yaitu: sudut pandang keperdataan (*private sector*) antara Pemerintah (yang diwakili oleh BPMIGAS) yang berkontrak dengan Badan Usaha/Bentuk Usaha Tetap (Kontraktor), dan sudut pandang sektor publik terkait Keuangan Negara atas hasil kegiatan usaha hulu migas.

Kedua sudut pandang tersebut bersinggungan disatu titik dalam hal pengawasan penyelenggaraan kegiatan hulu migas. Oleh karena itu, perlu dipahami pisah batas antara aliran yang masih dalam konteks *private* dan aliran yang masuk dalam konteks Keuangan Negara.

BPMIGAS sebagai pelaksana kegiatan hulu migas berperan dalam Bagian BPMIGAS (Pemerintah) atas bagi hasil Kontrak Kerja Sama, sedangkan Pemerintah sebagai pengelola Keuangan Negara juga berperan dalam pengawasan dan pengelolaan Bagian BPMIGAS (Pemerintah) atas bagi hasil Kontrak Kerja Sama tersebut karena bagi hasil tersebut merupakan potensi Keuangan Negara.

Bagi hasil antara BPMIGAS dan Kontraktor tidak dapat dimasukkan dalam konteks Keuangan Negara karena tidak memenuhi kriteria Penerimaan Negara sebagaimana Undang-undang tentang Keuangan Negara dan Standar Akuntansi Pemerintah.

Pada hakikatnya bagian negara yang disetor oleh Kontraktor sudah termasuk pembayaran atas pajak-pajak (selain PPs/PPh dan PBDR), sehingga dengan adanya klausul *assume and discharge* berimplikasi pengurangan terhadap bagian negara yang telah dibagi antara BPMIGAS (Pemerintah) dan Kontraktor. Hal ini karena secara administratif pajak-pajak tersebut harus dipindahkan ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah untuk diposting sebagai Pendapatan Perpajakan.

Setoran-setoran yang diterima di Rekening Migas tidak dapat dikategorikan hak pemerintah seluruhnya karena masih terdapat unsur pengurang yang harus diselesaikan oleh Pemerintah. Unsur pengurang tersebut timbul akibat perjanjian Kontrak Bagi Hasil yang dilakukan oleh Pemerintah sehingga harus diselesaikan terlebih dahulu untuk kemudian dapat ditentukan berapa besaran yang akan dicatat sebagai Penerimaan Negara.

Setoran bagian negara yang dilakukan oleh Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) atas pelaksanaan Kontrak Kerja Sama ke Rekening Migas tidak dapat disebut sebagai Pendapatan Negara karena tidak memenuhi kriteria pengukuran dan pengakuan dalam SAP, dimana Pendapatan Negara diakui pada saat diterima di Rekening Kas Umum Negara.

Pengeluaran dari Rekening Migas dalam rangka pembayaran-pembayaran yang secara kontraktual harus diselesaikan oleh Pemerintah kepada pihak-pihak terkait tidak dapat disebut sebagai Belanja Negara karena tidak memenuhi kriteria pengukuran dan pengakuan dalam SAP, dimana Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara.

Metode pencatatan penerimaan migas yang dilakukan oleh Kementerian Keuangan dengan memindahbukukan dana dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 ke Rekening Kas Umum Negara setelah memperhitungkan unsur pengurang tidak bertentangan dengan UU Keuangan Negara dan SAP.

Apabila pencatatan penerimaan/pengeluaran di/dari Rekening Migas mengikuti mekanisme APBN, berarti semua penerimaan dan pengeluaran dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 harus dianggarkan dalam APBN karena penerimaan dan pengeluaran dari Rekening Migas tersebut akan dikategorikan sebagai Pendapatan Negara dan Belanja Negara.

Kelemahan-kelemahan apabila mekanisme APBN diterapkan atas penerimaan dan pengeluaran dari Rekening Migas Nomor 600.000411980 yaitu antara lain sebagai berikut:

- a) Seluruh penerimaan dan pengeluaran dari Rekening Migas yang dikategorikan sebagai Pendapatan Negara dan Belanja Negara tersebut harus dianggarkan dalam APBN dan mengikuti mekanisme pembahasan anggaran dengan DPR-RI,
- b) Perlu penunjukan instansi sebagai Kuasa Pengguna Anggaran dan penyiapan mekanisme pelaksanaan pembayaran, karena dengan mekanisme ini maka semua pembayaran unsur pengurang dikategorikan sebagai Belanja Negara,
- c) Menambah Belanja Negara sehingga berpotensi menambah defisit APBN,
- d) Dalam pelaksanaan pembayaran unsur pengurang harus mengikuti prosedur dan mekanisme pengeluaran APBN (mekanisme DIPA),
- e) Perlu pengaturan lebih lanjut jika terjadi jumlah yang dianggarkan tidak mencukupi untuk menyelesaikan realisasi di tahun berjalan karena berpotensi untuk adanya tuntutan dari pihak ketiga (KKKS).

Secara umum *Internal control* terkait administrasi penerimaan migas memadai karena proses penerimaan dan pengeluaran di Rekening Migas Nomor 600.000411980 melibatkan banyak pihak yang menjalankan fungsinya masing-masing, akan tetapi hal ini juga memberikan kelemahan yaitu dapat terjadinya *inefficiency* dalam proses administrasi yang membutuhkan waktu cukup lama karena banyaknya pihak yang terlibat.

5.2 Saran

Monitoring dan Pelaporan Penerimaan Migas oleh Subdit Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam Direktorat PNBPDitjen Anggaran Kementerian Keuangan masih dilakukan secara manual dan klerikal. Oleh karena itu, menurut penulis diperlukan sistem yang terintegrasi untuk mengurangi proses klerikal dan meningkatkan efisiensi waktu dalam kegiatan monitoring dan pelaporan penerimaan migas oleh Kementerian Keuangan.

Beberapa manfaat yang diharapkan dari penerapan sistem yang terintegrasi yaitu sebagai berikut:

1. Penerimaan negara dari kegiatan usaha hulu minyak dan gas bumi (dalam hal perencanaan maupun monitoring realisasinya) dapat disajikan dalam waktu yang cepat dengan tingkat akurasi yang baik.
2. Meningkatkan akurasi dan akuntabilitas dari keputusan yang dibuat oleh pimpinan berdasarkan analisis dari aplikasi sistem, sehingga memudahkan dalam penyusunan anggaran penerimaan migas dalam APBN dan APBN-P
3. Meningkatkan akurasi dan akuntabilitas dari keputusan yang dibuat oleh pimpinan dalam rangka monitoring dan evaluasi realisasi penerimaan migas.
4. Meningkatkan efisiensi waktu (secara *real time*) dalam menyajikan laporan kepada pimpinan Kementerian Keuangan.
5. Tersedianya data migas (terutama lifting dan harga minyak mentah) yang akurat secara *real time*.
6. Meningkatkan citra Kementerian Keuangan kepada *stakeholders*.

Fungsi verifikasi terkait penyelesaian kewajiban pemerintah atas kegiatan usaha hulu migas ditangani oleh BPMIGAS. Berdasarkan verifikasi BPMIGAS, Kementerian Keuangan melakukan penyelesaian kewajiban pemerintah kepada pihak-pihak terkait.

Penulis menyarankan agar fungsi verifikasi yang dilakukan oleh BPMIGAS juga dilakukan oleh Kementerian Keuangan. Dengan demikian, diharapkan diperolehnya hasil verifikasi yang lebih kuat dan Kementerian Keuangan juga akan memberikan andil yang semakin besar dalam penyelesaian kewajiban pemerintah atas kegiatan hulu migas.

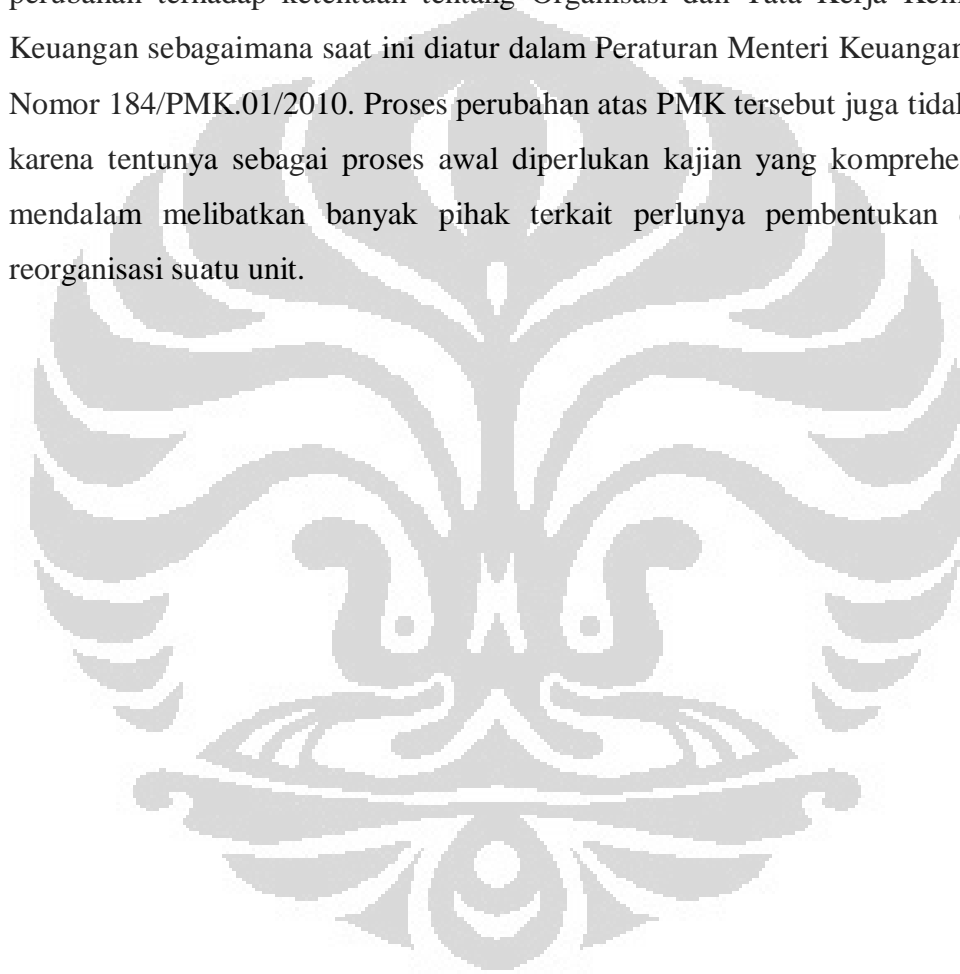
Mengingat Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam merupakan unit eselon III di lingkungan Kementerian Keuangan yang memiliki Sumber Daya Manusia (SDM) terbatas, penulis berpendapat bahwa jumlah SDM Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam saat ini tidak memadai untuk melakukan fungsi verifikasi sebagaimana fungsi verifikasi yang dilakukan oleh BPMIGAS.

Oleh karena itu, dengan Kementerian Keuangan melakukan fungsi verifikasi maka diperlukan satu unit tersendiri yang organisasinya lebih besar

karena penulis berpendapat bahwa unit Subdirektorat Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam yang saat ini berada di bawah Direktorat PNBPDitjen Anggaran Kementerian Keuangan masih terlalu kecil untuk melakukan fungsi verifikasi.

Sehubungan dengan hal tersebut, Kementerian Keuangan dapat membentuk unit baru atau me-reorganisasi Subdit Penerimaan Minyak Bumi dan Gas Alam menjadi unit yang lebih besar di atas eselon III.

Namun demikian, terdapat kendala dalam penerapannya yaitu diperlukan perubahan terhadap ketentuan tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan sebagaimana saat ini diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 184/PMK.01/2010. Proses perubahan atas PMK tersebut juga tidak mudah karena tentunya sebagai proses awal diperlukan kajian yang komprehensif dan mendalam melibatkan banyak pihak terkait perlunya pembentukan dan/atau reorganisasi suatu unit.

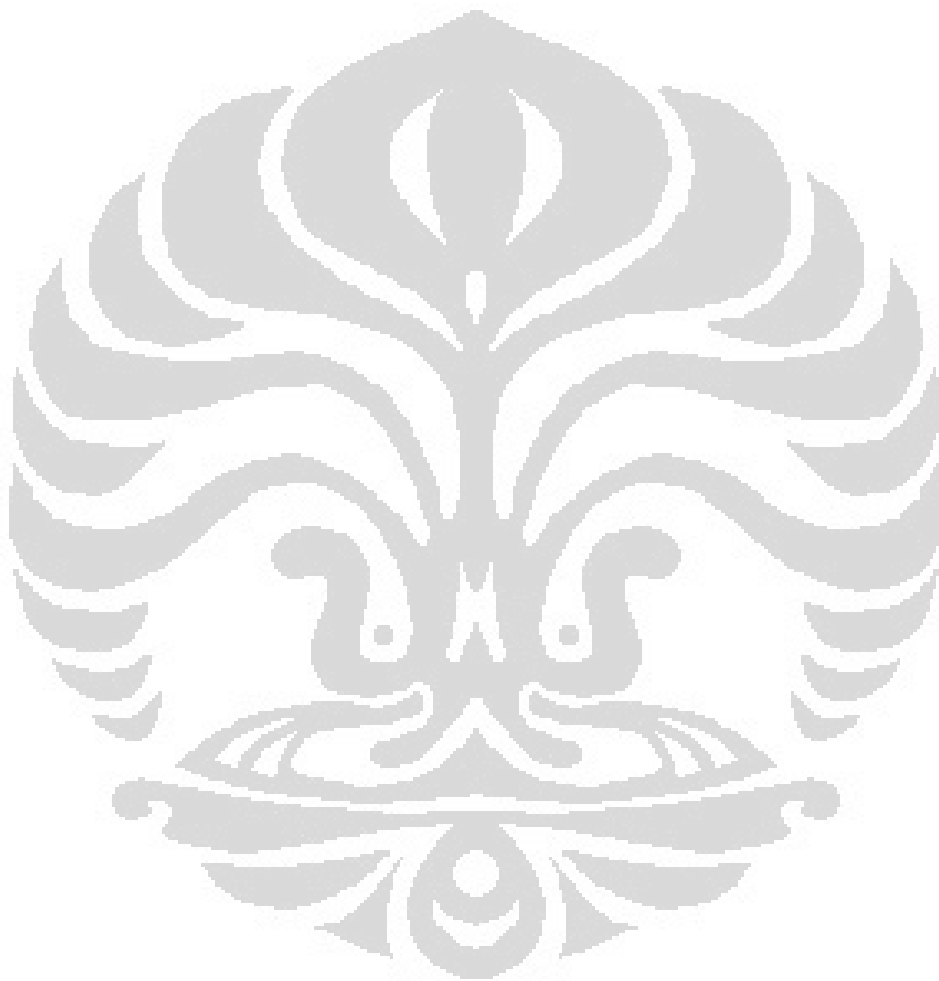


DAFTAR REFERENSI

- Direktorat Jenderal Perbendaharaan. (2009). *Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara melalui Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah tahun 2004-2009*. Jakarta: Author.
- DPR RI. (2001). *Undang-Undang nomor 22 Tahun 2001, tentang Minyak dan Gas Bumi*.
- DPR RI. (2003). *Undang-Undang nomor 17 Tahun 2003, tentang Keuangan Negara*.
- DPR RI. (2004). *Undang-Undang nomor 1 Tahun 2004, tentang Perbendaharaan Negara*.
- DPR RI. (2009). *Undang-Undang nomor 8 Tahun 2009, tentang Pertanggungjawaban atas Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2006*.
- Financial Accounting Standar Board. (1985). *Statements of Financial Accounting Concepts No.6, "Elements of Financial Statements of Business Enterprises"*. Norwalk.
- Hendriksen, Eldon S. (2001). *Akuntansi Keuangan* (Marianus Sinaga, Penerjemah). Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- IPSAS (International Public Sector Accounting Standard). (2007). *Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting Part 2*.
- Menteri Keuangan RI. (2003). *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 295/PMK.06/2003, tentang Tata Cara Penyusunan Rencana Kerja Tahunan serta Anggaran Pendapatan dan Belanja Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi*.
- Menteri Keuangan RI. (2005). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 64/PMK.02/2005, tentang Tata Cara Pembayaran Kembali Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah atas Perolehan Barang Kena Pajak dan atau Jasa Kena Pajak yang digunakan oleh Badan Usaha atau Bentuk Usaha Tetap dalam Pengusahaan Minyak dan Gas Bumi*.
- Menteri Keuangan RI. (2006). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 56/PMK.02/2006, tentang Tata Cara Pembayaran Domestic Market Obligation Fee dan Over/Under Lifting di Sektor Minyak dan Gas Bumi*.

- Menteri Keuangan RI. (2007). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 91/PMK.05/2007, tentang Bagan Akun Standar.*
- Menteri Keuangan RI. (2007). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007, tentang Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat sebagai pengganti Peraturan Menteri Keuangan Nomor 59/PMK.06/2005.*
- Menteri Keuangan RI. (2009). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 113/PMK.02/2009, tentang Rekening Minyak dan Gas Bumi.*
- Menteri Keuangan RI. (2010). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.01/2010, tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Keuangan.*
- Menteri Keuangan RI. (2011). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 43/PMK.05/2011, tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 196/PMK.05/2009 Tentang Penetapan Nomor dan Nama Rekening Kas Umum Negara.*
- Moleong, L. J. (2004). *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Nordiawan, D., Putra, I. S., & Rahmawati, M. (2008). *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Paton, W. A. Littleton, A. C. (1970). *An introduction to corporate accounting standards*. AMA.
- Pemerintah RI. (2002). *Peraturan Pemerintah No. 42 Tahun 2002, tentang Badan Pelaksana Kegiatan Usaha Hulu Migas.*
- Pemerintah RI. (2004). *Peraturan Pemerintah No. 35 Tahun 2004 tentang Kegiatan Usaha Hulu Minyak dan Gas Bumi.*
- Pemerintah RI. (2010). *Peraturan Pemerintah nomor 71 Tahun 2010, tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.*
- Rustam. (2002). "Pendapatan Menurut Standar Akuntansi Keuangan No. 23". <<http://www.library.usu.ac.id/download/fe/akuntansi-rustam2>>
- Suryanovi, Sri. 2008. *Kajian Standar Akuntansi Pemerintahan, Keharmonisan dan Kejelasan Penerapan Basis Kas Menuju Akrual Berdasarkan Perspektif UU Nomor 17 Tahun 2003 dan UU Nomor 1 Tahun 2004*. Jurnal Akuntansi Pemerintah, 3, 77 – 94.
- Syeirazi, M Kholid. (2009). *Di Bawah Bendera Asing: Liberalisasi Industri Migas Di Indonesia*. Jakarta: Pustaka LP3ES.

Yaya, Rizal, dkk, 2009. *Akuntansi Perbankan Syariah: Teori dan Praktik Kontemporer*. Jakarta: Salemba Empat.





LAMPIRAN 1

Artikel

BPK memprioritaskan pemeriksaan migas

BPK MEMPRIORITASKAN PEMERIKSAAN MIGAS



Semua orang mengetahui, Indonesia merupakan negara yang kaya akan minyak dan gas bumi. Akan tetapi, yang mengherankan mengapa Indonesia masih menjadi negara pengimpor minyak. Sebaliknya, negara tetangga, Malaysia, yang memiliki sumber migas terbatas dibandingkan dengan Indonesia, justru bisa membangun menara kembar Petronas. Berangkat dari kesadaran itu, ditambah terus menurunnya produksi migas Indonesia, masyarakat semakin menyadari ada sesuatu yang perlu dibenahi dalam memperhitungkan dana bagi hasil dan penetapan kontrak antara pemerintah dan Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS).

Seperti diketahui, BPK mulai semester II tahun 2008 akan fokus pada pemeriksaan di sektor migas, dan pertambangan batubara. Untuk migas pemeriksaan ditekankan pada penilaian kewajaran harga jual, dan penilaian atas kewajaran dan pengendalian proses pengadaan minyak mentah dan produk BBM, serta penilaian atas pelaksanaan kontrak PSC atas perhitungan bagi hasil yang meliputi *lifting* dan *cost recovery*. Hal ini terjadi setelah BPK menemukan fakta bahwa tidak semua penerimaan minyak dan gas (migas) dicatat dan dilaporkan dalam APBN. Hal tersebut terungkap saat BPK melakukan audit umum Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) 2007.

Dalam penerimaan negara dari sektor migas, berdasarkan pemeriksaan keuangan atas LKPP 2007 oleh BPK ditemukan bahwa penerimaan migas lebih dahulu dicatat pada rekening di luar kas negara. Dari pencatatan di luar kas negara tersebut sebagian disetorkan ke rekening kas negara dengan target APBN. Sebagian lainnya digunakan langsung untuk pengeluaran-pengeluaran yang tidak dipertanggungjawabkan dalam APBN (menurut Anwar Nasution). Lain halnya dengan Menkeu Sri Mulyani Indrawati mengatakan, sistem akuntansi dengan pembukuan penerimaan migas neto sudah sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Meski BPK menganggap tidak sesuai, hal tersebut sudah dikaji Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP). Dalam arti, pembukuan penerimaan migas yang dilakukan pemerintah sesuai SAP. Departemen Keuangan sendiri menganut asas neto dalam mencatat penerimaan migas. Dengan begitu, penerimaan migas dari Kontraktor Kontrak Kerja Sama (KKKS) ditaruh dulu di rekening antara (*escrow account*) atau disebut rekening 600. Setelah dikurangi pengeluaran yang bukan menjadi hak pemerintah pusat, baru

dimasukkan ke kas negara atau lebih dikenal dengan sebutan rekening 502. Dalam catatan LKPP 2007 disebutkan, total penerimaan yang masuk ke rekening 600 pada 2007 mencapai Rp 126,207 triliun. Dari pemasukan tersebut, yang masuk ke APBN di antaranya, PPh migas, PPh gas alam, pendapatan minyak bumi, pendapatan gas alam, pendapatan migas lainnya, dan pendapatan bunga penagihan PPh nonmigas yang totalnya Rp 76,299 triliun.

Sedangkan hal yang terkait dengan *cost recovery* di sektor migas, selama ini transparansi pengelolaan keuangan di migas tergolong sulit dilakukan, apalagi terkait *cost recovery*. Biaya kegiatan perminyakan yang menjadi tanggungan pemerintah itu, setiap tahun selalu menjadi isu utama. Penyebabnya, apalagi kalau bukan soal urusan klaim biaya yang dinilai janggal. Bayangkan saja, dengan produksi minyak nasional yang kian turun di bawah satu juta barel per hari saat ini, tetapi mengapa *cost recovery* yang harus dibayar pemerintah semakin membengkak tiap tahunnya?

Melihat data yang dipunyai Badan Pelaksana Kegiatan Hulu Minyak dan Gas (BP Migas). Jika pada 2004, untuk memproduksi minyak sebesar 1,96 juta barel per hari pemerintah cukup mengeluarkan US\$4,99 miliar, tetapi pada 2007 nilai *cost recovery* yang harus dikeluarkan nyaris menyentuh US\$9 miliar. Padahal, produksi minyak tahun lalu turun hingga di bawah 1 juta barel per hari. Itu artinya, biaya produksi minyak di Indonesia pada 2007 cukup mahal. Yaitu, rata-rata US\$14,8 per barel. Kontras dengan negara lain yang hanya US\$6 per barel. Tentu saja, secara hitung-hitungan sederhana lonjakan itu tak masuk akal. Pemerintah seperti kecolongan. Sebab, beban yang ditanggung kian menggelembung. Tetapi, produksi minyak nasional malah menurun.

BPK banyak menemukan penyimpangan-penyimpangan yang dilakukan KPS dalam biaya *cost recovery*. Karena itu, semua KPS akan diaudit. Alasan BPK mengaudit seluruh KPS pada tahun ini sudah sangat jelas. BPK, ingin membantu pemerintah agar mendapatkan hasil optimal dari setiap kontrak karya di sektor energi dan pertambangan. Jadi, jangan sampai terdapat akal-akalan dalam sistem perhitungan *cost recovery* oleh KPS. Sebab, selama ini aturan klaim *cost recovery* kontrak bagi hasil minyak dan gas bumi tak pernah jelas. Akibatnya, klaim *cost recovery* menjadi tak terkontrol. Karena ada aturan yang sumir tersebut, akhirnya kontraktor pun mengaitkan kegiatan yang terkadang tak ada kaitannya dengan produksi, seperti membangun *image* perusahaan. Selain itu, klaim restitusi pajak dalam komponen *cost recovery* selama ini juga merupakan komponen yang paling mencurigakan.

Berdasarkan temuan BPK, ongkos terbesar yang dibebankan kepada *cost recovery* adalah beban bunga *recovery* atau *interest recovery* serta klaim restitusi yang dalam kontrak migas yang lebih lazim disebut *reimbursement* Pajak Pertambahan Nilai (PPN). *Interest recovery* adalah bunga yang harus ditanggung pemerintah karena KPS telah mengeluarkan

uang untuk investasi. Investasi dari KPS itu dianggap sebagai kredit sehingga pemerintah harus menanggung bunganya. Sementara untuk PPN, semua KPS memang hanya terkena dua pajak, yakni pajak penghasilan perusahaan dan pajak atas bunga, dividen, maupun royalti.

Di luar ketiga pos itu, kontraktor bebas dari pajak termasuk PPN. Hanya saja, dalam pelaksanaannya KPS harus membayar PPN terlebih dulu kepada para pemasok barang dan jasa yang mereka beli atau sewa. Sebagai gantinya, KPS akan meminta pengembalian PPN tadi kepada pemerintah. Bedanya dengan restitusi pajak biasa, *reimbursement* ini berupa minyak mentah. Verifikasi terhadap reimbursement PPN KPS itu cukup dilakukan BP Migas. Sedangkan aparat pajak harus rela menerima pembayaran PPN sesuai dengan pengakuan pemasok. Selain itu, aparat pajak juga kesulitan mengecek kesahihan angka-angkanya. Soalnya, pembayaran *reimbursement* KPS berasal dari rekening pemerintah khusus yang menampung penerimaan migas, sedangkan pembayaran PPN oleh pemasok tertuju kepada rekening khusus penerimaan pajak.

President Director Star Energy, Supramu Santosa justru mempertanyakan parameter apa yang dipakai, sehingga ada penilaian *cost recovery* naik. Jadi meskipun *cost recovery* naik, tetapi pendapatan negara dari migas tahun ini ikut naik menjadi US\$24,6 miliar. Artinya sama besarnya. Kalau pengeluaran naik, pendapatan ikut naik. Kecuali, jika pendapatan pemerintah di sektor migas turun. Penyebab mengapa *cost recover* naik meski produksi minyak menurun adalah karena saat ini harga minyak sedang mencapai posisi yang tinggi. Jadi, memicu kegiatan eksplorasi bahkan di lapangan-lapangan marginal.

Dampaknya, dibutuhkan biaya untuk pengadaan barang dan jasa seperti harga besi dan baja yang juga naik sampai 50 persen beberapa tahun ini. Ongkos perusahaan jadi naik, dan men-*trigger cost recovery*. Selain itu, saat ini masih banyak dibuka lapangan-lapangan baru yang membutuhkan investasi. Padahal, produksi belum mencapai tingkat yang diinginkan. Ditambah lagi, pengadaan *rig* dengan sistem tunjuk langsung karena mendesak sehingga biayanya menjadi lebih mahal. Selama ini *cost recovery* merupakan salah satu faktor penarik investor untuk melakukan eksplorasi di Indonesia.

Sumber :

1. <http://www.kompas.co.id> (29 Oktober 2006);
2. <http://mediaindonesia.com> (25 Juli 2008);
3. <http://www.pontianakpost.com> (13 Juni 2008);
4. <http://turyanto.blogspot.com>;
5. Harian Rakyat Merdeka (5 Agustus 2008);
6. Kontan (5 Agustus 2008);
7. VHRmedia.com (4 Agustus 2008);
8. <http://inilah.com> (12 Juni 2008);
9. <http://DannyDarussalam.com> (10 Juni 2008).



LAMPIRAN 2

**Surat KSAP kepada Dirjen Perbendaharaan
Nomor: S-80/KSAP/IV/2007 tanggal 30 April 2007
perihal Akuntansi dan Pelaporan atas Pendapatan Migas**



KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Gedung DIA Lantai 3
Direktorat Jenderal Perbendaharaan
Jalan Budi Utomo No. 6
Jakarta 10710

Telepon : (021) 352-4551, (021) 344-9230 Ext
5311
Faksimile : (021)-352-4551
Website : www.ksap.org
E-mail : webmaster@ksap.org

Nomor : S - 80 /KSAP/IV/2007
Lampiran : -
Hal : Akuntansi dan Pelaporan atas Pendapatan Migas

30 April 2007

Yth. Dirjen Perbendaharaan Departemen Keuangan
u.p Direktur Akuntansi dan Pelaporan Keuangan
Jakarta

Sehubungan dengan surat Saudara nomor S-1803/PB/2007 tanggal 30 Maret 2007 perihal Perlakuan Akuntansi dan Pelaporan Keuangan terhadap transaksi Penerimaan dan Pengeluaran Kas atas Perjanjian Karya Production Sharing (PKPS), dapat kami sampaikan hal-hal sebagai berikut:

I. Perlakuan Akuntansi

1. Penerimaan bagian pendapatan pemerintah dari PKPS sebesar 71,1538%, yang pada saat ini dibukukan ke dalam rekening 600 terkandung tiga unsur penerimaan yaitu:

- Pertama : Penerimaan unsur PNBPN;
- Kedua : Penerimaan unsur fee kegiatan hulu migas yang menjadi hak BP Migas;
- Ketiga : Penerimaan unsur-unsur yang harus di-reimburse kepada kontraktor PKPS, seperti PPN, Bea Masuk, PBB, PBDR, DMO fee, under/over lifting fee, dll.

Dengan mengacu pada definisi pendapatan yang tercantum pada PSAP 01 tentang Penyajian laporan Keuangan paragraf 8, yang berbunyi: "*Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah*", maka penerimaan dari PKPS sebesar 71,1538% tersebut di atas belum dapat diakui sebagai pendapatan, karena masih diperhitungkan unsur pengurang (unsur kedua dan ketiga diatas). Kami berpendapat penerimaan bagian pemerintah tersebut diklasifikasikan sebagai "Kewajiban" dengan nama akun "Pendapatan Migas yang Ditunda".

2. Selanjutnya, pengeluaran uang untuk membayar fee kegiatan hulu migas (unsur penerimaan kedua) dan pembayaran kembali pengeluaran-pengeluaran yang menjadi hak kontraktor (*reimbursement* unsur penerimaan ketiga) adalah unsur pengurang (*contra-account*) terhadap "Pendapatan Migas yang Ditunda". Jadi unsur pengurang pendapatan tersebut bukan termasuk belanja sebagaimana dimaksud dalam definisi belanja menurut PSAP 01 paragraf 8 yang berbunyi: "*Belanja adalah semua pengeluaran dari rekening Kas Umum Negara/Daerah yang*

mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah."

3. Dalam jangka waktu tertentu, unsur penerimaan kedua dan ketiga harus diselesaikan/dibayarkan dengan jumlah tertentu yang dihitung atas dasar nota penagihan yang diajukan oleh yang bersangkutan. Pada akhir tahun, besaran *reimbursement* diestimasi berdasarkan data historis. Dengan telah diselesaikannya *reimbursement* unsur penerimaan kedua dan ketiga atau estimasinya pada akhir tahun, maka yang tersisa adalah unsur penerimaan pertama, yaitu PNBP, yang jumlah seluruhnya harus segera disetorkan sebagai pendapatan negara dengan memindahkannya dari rekening 600 ke rekening 502.
4. Penerimaan dan pengeluaran dari rekening 600 harus diungkapkan secara memadai dan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan

II. Tanggungjawab Pelaporan Keuangan

1. Sehubungan dengan penerimaan "Pendapatan Migas yang Ditunda" yang untuk selanjutnya harus diselesaikan dengan memilah-milah menjadi PNBP, fee kegiatan hulu migas, dan *reimbursement* kepada para kontraktor migas akan menimbulkan aktivitas perbendaharaan dan penyelenggaraan akuntansi sebagai berikut:

1.1. Aktivitas Perbendaharaan

- a. Aktivitas penyelenggaraan kas masuk dan keluar ke dalam rekening 600;
- b. Aktivitas verifikasi kebenaran tagihan fee kegiatan hulu migas;
- c. Aktivitas verifikasi kebenaran jumlah *reimbursement* PPN, Bea Masuk, PBB, PBDR, DMO fee, under/over lifting fee, dll. yang ditagih oleh para kontraktor migas;
- d. Aktivitas pemindahan sisa "Pendapatan Migas yang Ditunda" ke "Pendapatan PNBP".

1.2. Aktivitas akuntansi, yang a.l. meliputi:

- a. Pencatatan transaksi penerimaan migas ke dalam akun "Pendapatan Migas yang Ditunda";
 - b. Pencatatan transaksi pengeluaran kas ke dalam akun kontra "Pendapatan Migas yang Ditunda" untuk membayar fee kegiatan hulu migas;
 - c. Pencatatan transaksi pengeluaran kas ke dalam akun kontra "Pendapatan Migas yang Ditunda" untuk membayar *reimbursement* yang ditagih oleh kontraktor migas;
 - d. Pencatatan transaksi pemindahan kas sisa "Pendapatan Migas yang Ditunda" pada rek 600 ke "Pendapatan PNBP" pada rek. 502;
 - e. Pembuatan Laporan Keuangan setidaknya-tidaknya berupa Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, sebagai bentuk pertanggungjawab penyelenggaraan PNBP migas .
2. Aktivitas perbendaharaan dan penyelenggaraan akuntansi tersebut di atas perlu diwadahi dalam suatu entitas pemerintahan yang menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku dapat diminta bertanggungjawab dalam pelaporan keuangan. Untuk itu, dapat dibentuk tiga alternatif entitas berikut:

- 2.1. Suatu Unit dalam Kementerian sebagai entitas akuntansi;
- 2.2. Suatu Badan Layanan Umum, sebagai suatu entitas pelaporan,
- 2.3. BP Migas selaku badan hukum milik negara ditingkatkan menjadi entitas pemerintahan yang mengelola kekayaan negara yang dipisahkan.

Masing-masing bentuk entitas pemerintahan di atas mengandung kelebihan dan kekurangan, sehingga masih harus diadakan penelaahan lebih lanjut. Pada prinsipnya Komite Standar Akuntansi Pemerintahan berpendapat bahwa belum jelasnya entitas yang bertanggungjawab secara terintegrasi atas aktivitas perbendaharaan dan penyelenggaraan akuntansi menyebabkan tidak jelasnya pertanggungjawaban laporan keuangan PNBP migas.

Demikian kami sampaikan, atas perhatian dan kerjasama yang baik kami ucapkan terima kasih.

Ketua Komite Kerja,



Binsar H. Simanjuntak