

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 14

AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tak berwujud meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan.

Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tak berwujud dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.*

3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan pemerintah daerah, laporan keuangan Badan Layanan Umum (BLU), dan laporan keuangan konsolidasian.

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Kewenangan untuk memberikan perizinan oleh instansi pemerintah;
- (b) Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh instansi pemerintah;
- (c) Aset tak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi normal (diakui sebagai persediaan);
- (d) Hak perusahaan hutan;
- (e) Hak perusahaan jalan tol;
- (f) Hak pengelolaan suatu wilayah; dan
- (g) Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi, pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya lainnya yang tidak dapat diperbarui.

DEFINISI

5. *Berikut ini adalah pengertian istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar ini:*

Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam

1 menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya
2 termasuk hak atas kekayaan intelektual.

3 Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan
4 rasional selama masa manfaatnya.

5 Masa Manfaat adalah:

6 (a) periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan
7 dan/atau pelayanan publik; atau

8 (b) jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset
9 untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi
10 oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

11 Nilai tercatat (carrying amount) Aset Tak Berwujud adalah nilai buku Aset
12 Tak Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah
13 dikurangi akumulasi amortisasi.

14 Riset adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan
15 harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas
16 ilmu yang baru.

17 Pengembangan adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya
18 pada suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk,
19 proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan
20 substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian.

21 Lisensi adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta atau
22 Pemilik Hak Terkait kepada pihak lain untuk melaksanakan hak ekonomi atas
23 Ciptaannya atau produk Hak Terkait dengan syarat tertentu.

24 Waralaba (franchise) adalah hak khusus yang dimiliki oleh orang
25 perseorangan atau badan usaha terhadap sistem bisnis dengan ciri khas
26 usaha dalam rangka memasarkan barang dan/atau jasa yang telah terbukti
27 berhasil dan dapat dimanfaatkan dan/atau digunakan oleh pihak lain
28 berdasarkan perjanjian waralaba.

29 Hak Cipta adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis
30 berdasarkan prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam
31 bentuk nyata tanpa mengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan
32 peraturan perundang-undangan.

33 Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor
34 atas hasil invensinya di bidang teknologi untuk jangka waktu tertentu
35 melaksanakan sendiri invensi tersebut atau memberikan persetujuan kepada
36 pihak lain untuk melaksanakannya.

37 JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD

38 6. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan
39 berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.

- 1
- 2 7. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:
- 3 (a) Perangkat lunak (*software*) komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai
- 4 media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media
- 5 penyimpanan lainnya. Perangkat lunak (*software*) komputer yang masuk
- 6 dalam kategori ATB adalah *perangkat lunak (software)* yang bukan
- 7 merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu.
- 8 (b) Lisensi dan Waralaba (*franchise*);
- 9 (c) Hak Paten dan Hak Cipta;
- 10 (d) Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang;
- 11 (e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya;
- 12 (f) ATB dalam Pengerjaan.
- 13 8. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:
- 14 (a) Pembelian;
- 15 (b) Pengembangan secara internal;
- 16 (c) Pertukaran;
- 17 (d) Kerjasama;
- 18 (e) Donasi/hibah;
- 19 (f) Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*);
- 20 9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:
- 21 (a) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*);
- 22 (b) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*).

23 PENGAKUAN

- 24 10. ***Aset Tak Berwujud diakui jika:***
- 25 (a) ***Dapat diidentifikasi;***
- 26 (b) ***Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;***
- 27 (c) ***Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial di***
- 28 ***masa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan***
- 29 (d) ***Biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.***

30 Keteridentifikasian

- 31 11. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:
- 32 (a) Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau
- 33 dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas.; atau
- 34 (b) Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak
- 35 hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat
- 36 dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban
- 37 lainnya.

12. Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan. Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian, entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

13. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (*hardware*), perangkat lunak (*software*), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang perangkat lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan memberikan manfaat masa depan, maka perangkat lunak (*software*) tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak (*software*) komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya perangkat lunak (*software*) tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka perangkat lunak (*software*) tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya perangkat lunak (*software*) dapat dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak (*software*) tersebut, maka perangkat lunak (*software*) diakui sebagai ATB.

Pengendalian

14. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset, maka sumber daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

Manfaat Ekonomi Dan Sosial Masa Depan

15. Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, yaitu manfaat sosial misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

1 16. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa
2 pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya
3 atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian
4 lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat
5 sosial dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses
6 pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang
7 diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi.

8 **Pengakuan Aset Tak Berwujud Yang Diperoleh Secara Internal**

9 17. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria
10 untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

- 11 (a) Tahap penelitian/riset; dan
- 12 (b) Tahap pengembangan.

13 18. ***Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset***
14 ***(atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui***
15 ***sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban***
16 ***pada saat terjadi.***

17 19. Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah
18 tidak/belum dapat membuktikan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan
19 manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai
20 beban pada saat terjadi.

21 20. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- 22 (a) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new*
23 *knowledge*);
- 24 (b) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan
25 penelitian atau pengetahuan lainnya;
- 26 (c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun
27 layanan;
- 28 (d) Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang
29 tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan
30 layanan yang baru atau yang diperbaiki.

31 21. ***ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan***
32 ***pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika pemerintah dapat***
33 ***memperlihatkan seluruh kondisi di bawah ini, yaitu adanya:***

- 34 (a) ***Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk***
35 ***digunakan atau dimanfaatkan;***
- 36 (b) ***Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan***
37 ***ATB tersebut;***
- 38 (c) ***Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;***
- 39 (d) ***Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;***

(e) ***Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau memanfaatkan ATB tersebut;***

(f) ***Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.***

22. Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomi di masa depan. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset. Namun apakah hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau tidak, harus terlebih dahulu memenuhi kriteria ATB.

23. *Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas pengembangan dikapitalisasi sebagai ATB.*

24. Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

(a) Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;

(b) Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;

(c) Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.

25. *Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.*

Biaya Pengembangan Situs Web

26. Biaya untuk pengembangan situs web dapat diakui sebagai ATB apabila:

(a) dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau

(b) dalam hal dikembangkan sendiri, memenuhi persyaratan pengakuan pengembangan sebagaimana disyaratkan pada Paragraf 21.

Pengakuan Khusus Terhadap Perangkat Lunak (Software) Komputer

27. Perangkat lunak (*software*) komputer dapat diperoleh melalui perolehan internal, maupun melalui perolehan eksternal.

Perolehan Perangkat lunak (software) Komputer secara Internal

28. Perangkat lunak (software) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB.

29. Perangkat lunak (software) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB karena permasalahan:

- (a) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah kegiatan pengembangan aset tersebut terpisah dari satu kesatuan kegiatan suatu instansi pemerintah;
- (b) kesulitan untuk mengidentifikasi apakah dan kapan aset tersebut menghasilkan manfaat ekonomi dan sosial masa depan;
- (c) kesulitan untuk menentukan biaya perolehan aset secara andal; dan
- (d) perangkat lunak (software) seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum dan dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi.

Perolehan Perangkat lunak (software) Komputer secara Eksternal

30. Perolehan perangkat lunak (software) komputer secara eksternal dapat melalui pembelian, hibah, maupun tukar menukar. Perolehan secara pembelian dapat melalui kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun pembelian secara langsung.

31. Perangkat lunak (software) komputer yang dibangun/dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai kontraknya.

32. Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* tanpa perangkat lunak (software) tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka perangkat lunak (software) tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin.

33. Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri dan tidak terkait dengan *hardware* dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

34. Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli dan dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada pihak ketiga, maka perangkat lunak (software) tersebut dicatat sebagai persediaan.

35. Perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) tidak dikapitalisasi.

36. *Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak dikapitalisasi.*

37. *Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak dikapitalisasi.*

38. *Pengeluaran terkait perangkat lunak (software) yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi diakui sebagai beban pada saat terjadinya.*

Penelitian Dibiayai Instansi Lain

39. *Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan. Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas, maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Namun demikian, instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan ATB. ATB yang berasal dari penelitian dan pengembangan harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.*

40. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan biaya pengembangan terkait dengan ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB.

PENGUKURAN

Pengukuran Awal

41. *Pada saat perolehan, ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian ATB dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai ATB berdasar pada nilai wajar pada saat perolehan.*

42. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

- 1 43. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:
- 2 (a) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan
- 3 potongan harga dan rabat;
- 4 (b) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset
- 5 tersebut ke kondisi yang dimaksudkan.

- 6 44. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
- 7 (a) Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat
- 8 digunakan;
- 9 (b) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

10 45. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan

11 untuk menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang

12 diinginkan oleh manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk

13 menggunakan dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan

14 ATB.

15 46. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar

16 nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam

17 pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang

18 dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai

19 sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

20 47. ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan

21 berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB

22 tersebut sesuai dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

23 48. ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar

24 pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung

25 dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta

26 hibah.

27 49. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil

28 dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai

29 perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang

30 dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa

31 depan sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

32 50. ***Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas***

33 ***sebagai beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian dari harga***

34 ***perolehan ATB periode berikutnya.***

35 51. ATB yang dihasilkan dari pengembangan perangkat lunak (software)

36 komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Paragraf

37 33, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan

38 aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar

39 pengeluarannya.

40 52. ATB yang berasal dari aset bersejarah (heritage assets) tidak diharuskan

41 untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan

1 atas Laporan Keuangan. Namun, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan
2 untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai
3 pendaftarannya.

4 **Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan**

5 **53. Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan/atau**
6 **melewati satu periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai**
7 **tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan sampai**
8 **dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.**

9 54. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh
10 secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran
11 atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal
12 terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka
13 pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai
14 ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah
15 pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang bersangkutan.

16 **Pengukuran Setelah Perolehan**

17 55. Pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya
18 penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB
19 dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran
20 setelah perolehan ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi
21 di masa depan atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan
22 pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan
23 kriteria pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan
24 secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu
25 sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian,
26 apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan
27 langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi
28 ke dalam nilai ATB dimaksud.

29 **56. Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila**
30 **memenuhi salah satu kriteria ini:**

- 31 (a) **Manambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau**
32 (b) **Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas,**
33 **efektivitas, efisiensi.**

34 57. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di
35 atas maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai
36 contoh, pengeluaran setelah perolehan perangkat lunak (software) yang sifatnya
37 hanya mengembalikan ke kondisi semula seperti pengeluaran untuk teknisi
38 perangkat lunak (software) dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan
39 kembali, tidak perlu dikapitalisasi.

40 **58. Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin**
41 **penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak**

1 *dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan berupa*
2 *perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang lebih dari 12 bulan*
3 *dikapitalisasi.*

4 **Amortisasi**

5 **59. ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB**
6 **tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.**

7 60. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap.
8 Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus
9 diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat
10 dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

11 61. Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah
12 masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika
13 terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau
14 jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud
15 diakui entitas memiliki masa manfaat tak terbatas jika berdasarkan analisis dari
16 seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode
17 yang mana aset sudah tidak mempunyai manfaat bagi entitas.

18 **62. Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa**
19 **manfaat terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus**
20 **diamortisasi selama masa manfaat atau masa secara hukum, mana yang**
21 **lebih pendek atau sesuai kebijakan entitas yang memiliki wewenang**
22 **mengelola barang.**

23 63. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika
24 aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya
25 diamortisasi atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/atau
26 diserahkan kepada masyarakat/pihak lain.

27 **64. Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti**
28 **metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi.**
29 **Metode yang digunakan dipilih berdasarkan pola konsumsi manfaat**
30 **ekonomi masa depan yang diharapkan dan diterapkan secara konsisten dari**
31 **periode ke periode lainnya, kecuali terdapat perubahan dalam perkiraan pola**
32 **konsumsi tersebut.**

33 65. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola
34 konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola
35 tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus.

36 **66. Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas**
37 **diasumsikan sama dengan nol.**

38 **67. Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan**
39 **penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan**

Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.

68. Periode amortisasi dan metode amortisasi dapat ditinjau setiap akhir tahun buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi-estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut. Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu ATB dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.

69. Terhadap ATB yang semula memiliki masa manfaat tidak terbatas, namun di kemudian hari berdasarkan kebijakan atau kondisi memiliki masa manfaat terbatas, maka entitas melakukan amortisasi atas ATB tersebut selama masa manfaat yang dapat diidentifikasi sejak kebijakan dan kondisi tersebut terjadi.

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN

70. ATB yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah harus dipindahkan ke pos aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya.

71. ATB yang dihentikan secara permanen atau dilepas harus dikeluarkan dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

72. Penghentian secara permanen atau pelepasan ATB dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.

73. Dalam hal ATB dihentikan secara permanen karena sudah tidak ada manfaat masa depan, maka ATB harus dikeluarkan dari Neraca dan nilai tercatatnya diakui sebagai beban dan disajikan dalam Laporan Operasional.

74. Dalam hal ATB dilepaskan karena dijual atau dipertukarkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai tercatat ATB diakui sebagai kerugian atau keuntungan non operasional dan disajikan dalam Laporan Operasional.

PENGUNGKAPAN

75. Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait dengan ATB, antara lain:

(a) Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;

- 1 (b) *ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa*
2 *manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau*
3 *masa manfaatnya.*
- 4 (c) *Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;*
- 5 (d) *Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa*
6 *manfaatnya;*
- 7 (e) *Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir*
8 *periode;*
- 9 (f) *ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;*
- 10 (g) *Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;*
- 11 (h) *Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode*
12 *amortisasi atau metode amortisasi, jika ada;*
- 13 (i) *Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada;*
- 14 (j) *Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan*
15 *semula, jika ada.*

16 **TANGGAL EFEKTIF**

17 76. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku*
18 *efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan*
19 *anggaran mulai Tahun Anggaran 2020.*

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 15 PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN

Daftar Isi

	Paragraf
Pendahuluan -----	1 - 4
Tujuan -----	1 - 2
Ruang Lingkup -----	3 - 4
Definisi -----	5
Otorisasi Penerbitan Laporan Keuangan -----	6 - 7
Pengakuan Dan Pengukuran -----	8
Peristiwa Penyesuai Setelah Tanggal Pelaporan -----	9 - 10
Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan -----	11 - 12
Kesinambungan Entitas -----	13 - 16
Pengungkapan -----	17 - 23
Pengungkapan Tanggal Laporan Keuangan Ditorisasi untuk Terbit ----	17 - 18
Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi Pada Tanggal Pelaporan -----	19 - 20
Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan ---	21 - 23
Tanggal Efektif -----	24

