



**KSAP**

**BULETIN TEKNIS  
STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAHAN**

**NOMOR 17**

**AKUNTANSI  
ASET TAK BERWUJUD  
BERBASIS AKRUAL**



**KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**



***BULETIN TEKNIS***  
***STANDAR AKUNTANSI***  
***PEMERINTAHAN***

**NOMOR 17**

**AKUNTANSI**  
**ASET TAK BERWUJUD**  
**BERBASIS AKRUAL**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**  
**Sekretariat :**  
**Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 3**  
**Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia**  
**Telepon/Faksimile : +62 21 3524551**  
**<http://www.ksap.org>**  
**e-mail : [webmaster@ksap.org](mailto:webmaster@ksap.org)**  
**[ksap@yahoo.com](mailto:ksap@yahoo.com)**

## **KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (KSAP)**

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dapat dilengkapi dengan IPSAP dan/atau Buletin Teknis SAP;
2. IPSAP dan Buletin Teknis SAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disusun dan diterbitkan oleh KSAP dan diberitahukan kepada Pemerintah dan Badan Pemeriksa Keuangan;

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 17 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud Berbasis Akrua untuk diterapkan mulai tahun pelaporan 2015.

Jakarta, November 2014

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua	.....
A.B. Triharta	Wakil Ketua	.....
Sonny Loho	Sekretaris	.....
Jan Hoesada	Anggota	.....
Dwi Martani	Anggota	.....
Yuniar Yanuar Rasyid	Anggota	.....
Sumiyati	Anggota	.....
Firmansyah N. Nazaroedin	Anggota	.....
Hamdani	Anggota	.....

## DAFTAR ISI

BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 LATAR BELAKANG .....	1
1.2 PERMASALAHAN SEPUTAR ASET TAK BERWUJUD.....	2
1.3 TUJUAN DAN LINGKUP .....	3
1.3.1 Tujuan .....	3
1.3.2 Lingkup.....	4
BAB II ASET TAK BERWUJUD	5
2.1 PENGERTIAN ASET TAK BERWUJUD .....	5
2.2 KRITERIA ASET TAK BERWUJUD.....	6
2.2.1 Dapat Diidentifikasi.....	6
2.2.2 Pengendalian .....	7
2.2.3 Manfaat Ekonomi Masa Depan.....	8
2.3 JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD .....	8
2.3.1 Jenis Sumber Daya .....	8
2.3.2 Cara Perolehan .....	10
2.3.3 Masa Manfaat.....	11
BAB III PENGAKUAN	12
3.1 PRINSIP UMUM PENGAKUAN.....	12
3.1.1 Pengakuan Aset Tak Berwujud yang Diperoleh Secara Internal. ....	13
3.1.2 Perlakuan Khusus untuk <i>Software</i> Komputer.....	16
3.1.3 Perlakuan untuk Hak Paten .....	19
3.1.4 Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan .....	20
BAB IV PENGUKURAN	21
4.1 PENGUKURAN PADA SAAT PEROLEHAN.....	21
4.1.1 Pengukuran Aset Tak Berwujud yang Diperoleh secara Eksternal .....	21
4.1.2 Pengembangan Secara Internal .....	22
4.1.3 Aset Budaya/Bersejarah Tak Berwujud ( <i>Intangible Heritage Assets</i> ) .....	23
4.2 PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN .....	23
BAB V AMORTISASI, PENURUNAN NILAI, PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TAK BERWUJUD	24
5.1 AMORTISASI.....	24
5.1.1 Metode Amortisasi.....	24
5.1.2 Amortisasi untuk Aset Tak Berwujud dengan Masa Manfaat Terbatas .....	25
5.1.3 Amortisasi untuk Aset Tak Berwujud dengan Masa Manfaat Tak Terbatas.....	25
5.2 PENURUNAN NILAI ( <i>IMPAIRMENT</i> ) .....	26
5.3 PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TAK BERWUJUD.....	26

BAB VI PENCATATAN, PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN	28
6.1 PENCATATAN ASET TAK BERWUJUD.....	28
6.1.1 Perolehan dari Pembelian .....	28
6.1.2 Perolehan Secara Internal .....	30
6.1.3 Perolehan dari Hibah.....	31
6.1.4 Amortisasi.....	31
6.1.5 Penghapusan/Penghentian Pengakuan Aset Tak Berwujud .....	32
6.2 PENYAJIAN ASET TAK BERWUJUD.....	33
6.3 PENGUNGKAPAN ASET TAK BERWUJUD .....	33
6.3.1 Pengeluaran Riset dan Pengembangan .....	34
6.3.2 Informasi Lain.....	34
BAB VII ILUSTRASI	35
7.1 <i>SOFTWARE</i> .....	35
7.2 <i>PATEN</i> .....	35
7.3 <i>PENGEMBANGAN</i> .....	36
7.4 <i>PENGEMBANGAN SOFTWARE SECARA INTERNAL</i> .....	36
7.5 <i>PERPANJANGAN LISENSI SOFTWARE</i> .....	38
DAFTAR PUSTAKA.....	39

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 LATAR BELAKANG

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) diterbitkan sejak dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. SAP digunakan untuk menyusun laporan keuangan pemerintah baik pusat maupun daerah. SAP telah terbukti meningkatkan akuntabilitas pelaksanaan anggaran pemerintahan. Pada Tahun 2010 SAP ditetapkan kembali dengan PP 71/2010 menggantikan PP 24/2005. Implementasi standar tersebut berjalan dinamis mengikuti perkembangan kondisi lingkungan pemerintahan. Permasalahan implementasi standar muncul seiring dengan meningkatnya kompleksitas organisasi dan kegiatan pemerintahan. Kebutuhan stakeholder untuk mendapatkan informasi keuangan pemerintahan yang lebih akurat dan andal, mengharuskan implementasi standar dan membutuhkan pedoman pelaksanaan yang lebih rinci.

KSAP telah menerbitkan satu pedoman tentang Aset Tak Berwujud pada tahun 2011 berupa Buletin Teknis Nomor 11 tentang Aset Tidak Berwujud. Pedoman tersebut dibuat pada saat pemerintah pusat dan daerah masih menggunakan basis kas menuju akrua sampai tahun 2014. Substansi dari buletin teknis tersebut secara umum masih relevan dengan basis akrua, namun tetap diperlukan perubahan terkait dengan beberapa ilustrasi dan konsep beban amortisasi yang akan dilaporkan dalam laporan operasional. Untuk menyesuaikan dengan PSAP berbasis akrua, Buletin Teknis akuntansi Aset Tidak Berwujud direvisi dengan mengeluarkan Buletin Teknis akuntansi Aset Tak Berwujud (Revisi 2014).

Di antara beberapa permasalahan yang memerlukan perhatian, salah satunya adalah transaksi-transaksi yang terkait dengan Aset Tak Berwujud (ATB). Dalam PP 71/2010 Lampiran 1, ATB belum diatur secara terinci. Paragraf 56 PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan menyatakan bahwa ATB merupakan bagian dari Aset Nonlancar yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Pada paragraf 66 disebutkan ATB merupakan bagian dari Aset Nonlancar lainnya yang di neraca diklasifikasikan dan disajikan sebagai kelompok Aset Lainnya. Penjelasan lebih terinci mengenai ATB terdapat pada Buletin Teknis 01 mengenai Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Pusat. Selain definisi ATB dan penjelasan bahwa ATB merupakan bagian dari Aset Lainnya, Buletin Teknis 01 menguraikan jenis-jenis atau cakupan dari ATB, yang meliputi; *Software* komputer, lisensi dan *franchise*, hak cipta (*copyright*); paten; dan hak lainnya,

1       serta hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang. Buletin Teknis 01  
2       juga memberikan ilustrasi dan jurnal untuk mencatat saldo awal ATB.

3               Penjelasan yang masih sedikit dalam PSAP maupun Buletin Teknis yang ada,  
4       berpotensi menyebabkan pencatatan transaksi ATB kurang akurat dan tidak seragam  
5       dalam penerapannya. Sebagai bagian dari neraca, ATB juga memerlukan buletin teknis  
6       akuntansi yang memberikan penjelasan terkait pengakuan, pengukuran, penyajian dan  
7       pengungkapan dalam laporan keuangan. Buletin teknis ATB juga menjelaskan perlakuan  
8       khusus, terkait amortisasi, penghentian dan penghapusannya.

## 10   **1.2 PERMASALAHAN SEPUTAR ASET TAK BERWUJUD**

11              Dalam praktiknya terdapat beberapa permasalahan pencatatan ATB di beberapa  
12       Kementerian/Lembaga (K/L) maupun Pemerintah Daerah antara lain pengidentifikasian  
13       dan pencatatan hasil kajian, pengidentifikasian dan pencatatan ATB yang diperoleh dari  
14       dana bantuan penelitian instansi lain dan *sharing* dana penelitian bersama, penilaian dan  
15       pencatatan paten, serta pengidentifikasian dan pencatatan *software*.

16              Permasalahan pengidentifikasian ATB terkait dengan penentuan apakah suatu  
17       hasil kajian/penelitian memberikan manfaat dalam jangka panjang sehingga memenuhi  
18       kriteria untuk dicatat sebagai ATB. Tidak jelasnya identifikasi ini menyebabkan Hasil  
19       Kajian/Penelitian maupun pengembangan dicatat sebagai ATB padahal tidak memiliki  
20       manfaat jangka panjang sehingga penyajian nilai ATB di neraca menjadi lebih tinggi  
21       (*overstated*). Sebaliknya jika tidak dicatat sebagai ATB karena dianggap tidak memiliki  
22       masa manfaat jangka panjang akan menyebabkan penyajian dalam neraca menjadi lebih  
23       kecil (*understated*).

24              Permasalahan lain yang timbul sehubungan dengan ATB adalah masalah  
25       kepemilikan ATB yang didanai lebih dari satu K/L atau didanai oleh instansi pemerintah  
26       yang lain. Sebagai contoh, pada K/L yang mempunyai alokasi dana bantuan penelitian  
27       seperti Kementerian Negara Riset dan Teknologi, yang dananya disalurkan kepada  
28       instansi-instansi pemerintah lain untuk melakukan penelitian seperti LIPI, BPPT,  
29       universitas dan lainnya. Apabila hasil penelitian ini nantinya menjadi suatu ATB, timbul  
30       pertanyaan instansi mana yang berhak mencatat ATB tersebut. Dalam pasal 5 ayat (1)  
31       Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan  
32       Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian dan Pengembangan oleh Perguruan Tinggi  
33       dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan, hanya disebutkan bahwa Kekayaan  
34       intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan oleh perguruan tinggi dan  
35       lembaga penelitian dan pengembangan yang dibiayai sepenuhnya oleh Pemerintah

1 dan/atau Pemerintah Daerah merupakan milik Pemerintah dan/atau Pemerintah Daerah.  
2 Pasal ini hanya menjelaskan hasil penelitian tersebut merupakan milik pemerintah tetapi  
3 tidak menjelaskan entitas mana yang memilikinya apakah pemberi dana atau penerima  
4 dana penelitian jika keduanya merupakan instansi pemerintah.

5 K/L juga sering dihadapkan pada masalah, kapan saatnya suatu ATB dicatat di  
6 neraca. Pada beberapa K/L, terdapat perbedaan dalam pengakuan ATB khususnya yang  
7 terkait dengan pencatatan paten. Sebagai contoh kasus di Lembaga Ilmu Pengetahuan  
8 Indonesia (LIPI), terdapat pendapat bahwa paten yang dicatat dalam neraca sebagai  
9 ATB adalah yang sudah tersertifikasi, sedangkan yang belum tersertifikasi tidak  
10 dimasukkan sebagai ATB. Pendapat lain menyatakan semua paten baik yang  
11 tersertifikasi maupun belum harus dicatat di neraca sebagai ATB.

12 Pemerintah Pusat dan Daerah menghadapi permasalahan ATB terkait dengan  
13 *software* komputer. Kebanyakan K/L ataupun Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)  
14 belum mempunyai pedoman untuk mengklasifikasikan *software* komputer yang melekat  
15 pada nilai Peralatan dan Mesin ataupun yang diklasifikasikan tersendiri sebagai ATB.  
16 Untuk mengatasi permasalahan tersebut, maka diperlukan pedoman teknis yang  
17 dituangkan dalam Buletin Teknis ATB agar terdapat persamaan dalam pengakuan,  
18 pencatatan, penyajian dan pengungkapannya.

### 19 20 **1.3 TUJUAN DAN LINGKUP**

21 Melihat kompleksitas berbagai macam transaksi ATB dan tingkat materialitas yang  
22 signifikan sehingga dapat mempengaruhi keakuratan laporan keuangan, maka Buletin  
23 Teknis tentang ATB ini menjadi sangat penting untuk disusun dan digunakan sebagai  
24 pedoman . Buletin teknis ini tidak saja diperlukan untuk memberikan jawaban atas  
25 permasalahan yang timbul, namun juga memberikan kepastian terhadap perlakuan  
26 akuntansi ATB sehingga menjamin kewajaran penyajian setiap transaksi ATB pada  
27 Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah  
28 Daerah (LKPD).

#### 29 **1.3.1 TUJUAN**

30 Tujuan Buletin Teknis ini adalah untuk memberikan pedoman perlakuan akuntansi  
31 atas ATB yang tidak secara khusus diatur pada standar atau buletin teknis lainnya.  
32 Buletin teknis ini mewajibkan entitas pemerintah untuk mengakui ATB jika, dan hanya  
33 jika telah memenuhi kriteria yang ditetapkan. Buletin Teknis ini juga menguraikan

1 bagaimana mengukur nilai tercatat ATB, menyajikan dalam laporan keuangan dan  
2 menguraikan pengungkapan yang diharuskan atas ATB.

### 3 **1.3.2 LINGKUP**

4 Buletin teknis ini mengatur perlakuan ATB pemerintah, kecuali:

- 5 a. Kewenangan untuk memberikan perijinan oleh instansi pemerintah
- 6 b. Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh instansi pemerintah
- 7 c. ATB yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi normal (diakui  
8 sebagai persediaan)
- 9 d. Hak perusahaan hutan
- 10 e. Hak perusahaan jalan tol
- 11 f. Hak pengelolaan suatu wilayah
- 12 g. Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi,  
13 pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya  
14 lainnya yang tidak dapat diperbarui.

1 **BAB II**

2 **ASET TAK BERWUJUD**

3  
4 **2.1 PENGERTIAN ASET TAK BERWUJUD**

5 ATB adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai  
6 wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau  
7 digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Aset ini sering  
8 dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi  
9 penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar  
10 entitas.

11 Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat  
12 diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa  
13 depan. Masing-masing unsur tersebut diuraikan di bawah ini.

14 ATB sebagai aset harus memenuhi kriteria umum aset seperti dijelaskan dalam  
15 Kerangka Konseptual. Aset nonkeuangan artinya aset ini bukan merupakan kas atau  
16 setara kas atau aset yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau  
17 dapat ditentukan. Dapat diidentifikasi maksudnya aset tersebut nilainya dapat dipisahkan  
18 dari aset lainnya. Tidak memiliki wujud fisik, artinya aset tersebut tidak memiliki bentuk  
19 fisik tertentu seperti halnya aset tetap. Bentuk fisik tersebut bukan faktor utama dalam  
20 menentukan keberadaan ATB; karena itu, paten dan hak cipta, misalnya, merupakan  
21 aset pemerintah apabila pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi di masa depan  
22 dan pemerintah menguasai aset tersebut

23 Sebagai salah satu unsur aset, ATB harus memenuhi kriteria aset seperti  
24 tercantum dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan paragraf 65, yaitu  
25 “sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat  
26 dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan  
27 diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat  
28 diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk  
29 penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara  
30 karena alasan sejarah dan budaya”. Pengertian tersebut mencakup adanya potensi  
31 manfaat ekonomi masa depan, dapat diukur dengan andal dan adanya pengendalian  
32 ditandai dengan kepemilikan atau penguasaan. Pengertian mengenai potensi manfaat  
33 ekonomi masa depan sering menimbulkan keraguan kementerian/lembaga/pemerintah

1 daerah untuk menetapkan apakah hasil suatu kegiatan mempunyai potensi manfaat  
2 ekonomi masa depan atau tidak.

3 Pengertian potensi manfaat ekonomi masa depan dalam definisi aset diuraikan  
4 pada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan paragraf 66 yaitu "potensi aset  
5 tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi  
6 kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja  
7 bagi pemerintah". Potensi manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset dapat  
8 mengalir ke dalam pemerintah dengan beberapa cara. Misalnya, aset dapat:

- 9 a. digunakan baik sendiri maupun bersama aset lain dalam operasional pemerintah;
- 10 b. dipertukarkan dengan aset lain;
- 11 c. digunakan untuk menyelesaikan kewajiban pemerintah;

12 Dalam menentukan sesuatu dapat diakui sebagai aset, harus memenuhi kriteria  
13 untuk dapat diperlakukan sebagai ATB. Apabila hasil penilaian atas suatu aset  
14 pengeluaran biaya tidak memenuhi kriteria pengertian ATB sebagaimana  
15 dipersyaratkan pada bagian 2.2, maka pengeluaran biaya yang terjadi untuk memperoleh  
16 atau mengembangkan aset secara internal tersebut tidak dapat diakui sebagai ATB dan  
17 seluruh biaya yang terjadi dibebankan pada tahun terjadinya pengeluaran.

18

## 19 **2.2 KRITERIA ASET TAK BERWUJUD**

20 Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat  
21 diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa  
22 depan.

### 23 **2.2.1 DAPAT DIIDENTIFIKASI**

24 Kriteria pertama untuk ATB adalah dapat diidentifikasi. Yang dimaksud dengan  
25 kriteria ini adalah:

- 26 a. Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan  
27 secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas. Oleh karena aset ini dapat  
28 dipisahkan atau dibedakan dengan aset yang lain, maka ATB dapat dijual,  
29 dipindahtangankan, diberikan lisensi, disewakan, ditukarkan, baik secara individual  
30 maupun secara bersama-sama. Namun demikian tidak berarti bahwa ATB baru  
31 diakui dan disajikan di neraca jika entitas bermaksud memindahtangankan,  
32 menyewakan, atau memberikan lisensi kepada pihak lain. Identifikasi serta

1 pengakuan ini harus dilakukan tanpa memperhatikan apakah entitas tersebut  
2 bermaksud melakukan hal tersebut;

3 b. Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum  
4 lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau  
5 dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.

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

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

### 23 **2.2.2 PENGENDALIAN**

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

34 Instansi pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi masa depan karena  
35 adanya pengetahuan teknis yang dimilikinya. Pengetahuan teknis ini dapat diperoleh dari

1 riset atau pengembangan atau mungkin dari pendidikan dan pelatihan yang dilakukan.  
2 Dalam kondisi demikian timbul pertanyaan, apakah entitas mempunyai kemampuan  
3 untuk mengendalikan pengetahuan teknis yang diperoleh dari riset dan pengembangan  
4 tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan ini harus dibuktikan dengan adanya hak  
5 cipta (*copyrights*), hak paten tanpa adanya hak tersebut sulit bagi entitas untuk  
6 mengendalikan sumber daya tersebut dan membatasi pihak lain memanfaatkan sumber  
7 daya tersebut.

### 8 **2.2.3 MANFAAT EKONOMI MASA DEPAN**

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

16 Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan  
17 yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan  
18 hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat  
19 lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat lain ini dapat berupa peningkatan  
20 kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan  
21 jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan  
22 fungsi. Sebagai contoh, *software* sistem on-line untuk perpanjangan Surat Ijin  
23 Mengemudi (SIM Keliling) akan mempercepat pemrosesan sehingga dapat  
24 meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

## 26 **2.3 JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD**

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

### 29 **2.3.1 JENIS SUMBER DAYA**

30 Berdasarkan jenis sumber daya, ATB pemerintah dapat berupa:

- 31 a. *Software* komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan  
32 seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya;

1        *Software* komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah *software* yang bukan  
2        merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu. Jadi *software* ini  
3        dapat digunakan di komputer lain. Oleh karena itu *software* komputer sepanjang  
4        memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.

5        *b. Lisensi dan franchise*

6        Lisensi dapat diartikan memberi izin. Pemberian lisensi dilakukan jika ada pihak yang  
7        memberi lisensi dan pihak yang menerima lisensi, melalui sebuah perjanjian. Dapat  
8        juga merupakan pemberian izin dari pemilik barang/jasa kepada pihak yang  
9        menerima lisensi untuk menggunakan barang atau jasa yang dilisensikan. *Franchise*  
10       merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau  
11       menggunakan hak dari kekayaan intelektual (HAKI) atau ciri khas usaha yang dimiliki  
12       pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh  
13       pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa.

14       *c. Hak Paten dan Hak Cipta*

15       Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh Negara kepada Inventor atas  
16       hasil Invensinya di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu  
17       melaksanakan sendiri Invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada  
18       pihak lain untuk melaksanakannya. (UU 14 tahun 2001, ps. 1, ayat 1)

19       Hak cipta adalah hak eksklusif Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengatur  
20       penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak cipta merupakan  
21       "hak untuk menyalin suatu ciptaan". Hak cipta memungkinkan pemegang hak  
22       tersebut untuk membatasi penggandaan tidak sah atas suatu ciptaan. Pada  
23       umumnya, hak cipta memiliki masa berlaku tertentu yang terbatas. Hak cipta berlaku  
24       pada berbagai jenis karya seni atau karya cipta atau ciptaan.

25       Hak-hak tersebut pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan  
26       intelektual, pengetahuan teknis, suatu cipta karya yang dapat menghasilkan manfaat  
27       bagi entitas. Hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi  
28       pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya. Oleh karena itu Hak Paten dan  
29       Hak Cipta sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.

30       *d. Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang*

31       Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu  
32       kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di  
33       masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian

1 tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial  
2 maka tidak dapat diakui sebagai ATB.

3 e. ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya

4 Film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur  
5 sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun  
6 nilai bagi pemerintah ataupun masyarakat. Hal ini berarti film tersebut mengandung  
7 nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat di masa depan bagi pemerintah.  
8 Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam *heritage* ATB.

9 f. ATB dalam Pengerjaan

10 Suatu kegiatan perolehan ATB dalam pemerintahan, khususnya yang diperoleh  
11 secara internal, sebelum selesai dikerjakan dan menjadi ATB, belum memenuhi  
12 salah satu kriteria pengakuan aset yaitu digunakan untuk operasional pemerintah.  
13 Namun dalam hal ini seperti juga aset tetap, aset ini nantinya juga diniatkan untuk  
14 digunakan dalam pelaksanaan operasional pemerintahan, sehingga dapat diakui  
15 sebagai bagian dari ATB.

16

### 17 **2.3.2 CARA PEROLEHAN**

18 Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:

19 a. Pembelian

20 Pembelian ATB dapat dilakukan secara terpisah (*individual*) maupun secara  
21 gabungan. Hal ini akan berpengaruh pada identifikasi ATB serta pengukuran biaya  
22 perolehan.

23 b. Pengembangan secara internal

24 ATB dapat diperoleh melalui kegiatan pengembangan yang dilakukan secara internal  
25 oleh suatu entitas. Perolehan dengan cara demikian akan berpengaruh terhadap  
26 pengambilan keputusan tentang identifikasi kegiatan yang masuk lingkup riset serta  
27 kegiatan-kegiatan yang masuk lingkup pengembangan yang memenuhi definisi dan  
28 kriteria pengakuan ATB sehingga dapat dikapitalisasi menjadi harga perolehan ATB.

29 c. Pertukaran

30 ATB dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset yang dimiliki oleh suatu entitas  
31 lain.

32

1 d. Kerjasama

2 Pengembangan suatu ATB yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan dapat  
3 dilakukan melalui kerjasama oleh dua entitas atau lebih. Hak dan kewajiban masing-  
4 masing entitas harus dituangkan dalam suatu perjanjian, termasuk hak kepemilikan  
5 atas ATB yang dihasilkan. Entitas yang berhak sesuai ketentuan yang akan  
6 mengakui kepemilikan ATB yang dihasilkan, sementara entitas yang lain cukup  
7 mengungkapkan hak dan kewajiban yang menjadi tanggungjawabnya atas ATB  
8 tersebut.

9 e. Donasi/hibah

10 ATB, dapat berasal dari donasi atau hibah, misalnya suatu perusahaan *software*  
11 memberikan *software* kepada suatu instansi pemerintah untuk digunakan tanpa  
12 adanya imbalan yang harus diberikan.

13 f. Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*)

14 Pemerintah dapat memiliki ATB yang berasal dari warisan sejarah, budaya, atau  
15 lingkungan masa lalu. Aset ini pada umumnya dipegang oleh instansi pemerintah  
16 dengan maksud tidak semata-mata untuk menghasilkan pendapatan, namun ada  
17 alasan-alasan lain kenapa aset ini dipegang oleh pemerintah, misalnya karena  
18 mempunyai nilai sejarah dan untuk mencegah penyalahgunaan hak atas aset ini oleh  
19 pihak yang tidak bertanggung jawab. Suatu entitas harus mengidentifikasi dan  
20 mengakui aset warisan ini sebagai ATB jika definisi dan kriteria pengakuan atas ATB  
21 telah terpenuhi.

22 **2.3.3 MASA MANFAAT**

23 Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

24 a. ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*)

25 Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit  
26 produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan  
27 aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek.

28 b. ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)

29 Dari berbagai faktor relevan yang ada, ATB tertentu diyakini tidak mempunyai batas-  
30 batas periode untuk memberikan manfaat kepada entitas. Oleh karena itu, atas ATB  
31 yang mempunyai umur manfaat yang tak terbatas, harus dilakukan revaluasi secara  
32 berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat.

1 **BAB III**

2 **PENGAKUAN**

3  
4 **3.1 PRINSIP UMUM PENGAKUAN**

5 Untuk dapat diakui sebagai ATB maka suatu entitas harus dapat membuktikan  
6 bahwa pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut telah memenuhi:

- 7 a. Definisi ATB; dan  
8 b. Kriteria pengakuan.

9 Persyaratan pengakuan tersebut berlaku untuk pengeluaran pada saat pengakuan  
10 awal dan pengeluaran biaya setelah pengakuan awal. Pada pengakuan awal ATB akan  
11 diakui sebesar biaya perolehan untuk ATB yang berasal dari transaksi pertukaran atau  
12 untuk ATB yang dihasilkan dari internal entitas. Nilai wajar digunakan untuk ATB yang  
13 diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran. Pengeluaran setelah pengakuan awal  
14 diakui sebesar biaya yang dikeluarkan untuk menambah dan mengganti ATB yang  
15 memenuhi kriteria pengakuan ATB.

16 Sifat alamiah ATB, dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai  
17 ATB atau diperlukannya penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu,  
18 kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk  
19 memelihara kemungkinan manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang  
20 terkandung dalam ATB dimaksud dan bukan merupakan upaya untuk meningkatkan  
21 manfaat ekonomi sehingga memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan  
22 kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah  
23 perolehan awal sebagai ATB sehingga pengeluaran tersebut diakui sebagai beban  
24 operasional. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan  
25 yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut  
26 dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

27 Sesuatu diakui sebagai ATB **jika dan hanya jika**:

- 28 a. Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan  
29 atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir  
30 kepada/dinikmati oleh entitas; dan  
31 b. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

1 Suatu entitas harus menilai kemungkinan manfaat ekonomi di masa datang yang  
2 diharapkan atau jasa potensial dengan menggunakan dukungan asumsi logis yang  
3 mewakili estimasi terbaik dari manajemen tentang kondisi ekonomi yang akan diperoleh  
4 selama umur ekonomis dari ATB. Entitas menggunakan pertimbangan untuk menilai  
5 derajat kepastian aliran manfaat ekonomi di masa datang sebagai akibat dari  
6 penggunaan ATB dengan basis bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal,  
7 dengan lebih menekankan pada bukti-bukti eksternal.

### 8 **3.1.1 PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA INTERNAL**

9 Kadangkala sulit untuk menentukan apakah pengembangan secara internal atas  
10 ATB memenuhi prinsip-prinsip pengakuan, terutama dalam:

- 11 a. mengidentifikasi apakah dan kapan aset yang diidentifikasi tersebut akan  
12 menghasilkan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan; dan
- 13 b. menentukan biaya perolehan dari aset tersebut secara memadai. Dalam hal tertentu,  
14 biaya untuk menghasilkan ATB yang dikembangkan secara internal tidak dapat  
15 dipisahkan dengan biaya entitas operasional rutin pemerintah.

16 Untuk melengkapi prinsip-prinsip umum pengakuan dan pengukuran di atas, entitas  
17 harus menerapkan persyaratan dan pedoman di bawah ini:

- 18 a. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk  
19 pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:
  - 20 1) Tahap penelitian atau riset
  - 21 2) Tahap pengembangan
- 22 b. Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap  
23 pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, pemerintah  
24 harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai  
25 pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.

#### 26 **3.1.1.1 TAHAP PENELITIAN/RISET**

27 Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap  
28 penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB.  
29 Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.

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

1 Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- 2 a. Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new*  
3 *knowledge*);
- 4 b. Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian  
5 atau pengetahuan lainnya;
- 6 c. Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;
- 7 d. Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia  
8 untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan yang baru  
9 atau yang diperbaiki.

### 10 **3.1.1.2 TAHAP PENGEMBANGAN**

11 ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu  
12 kegiatan internal) harus diakui **jika, dan hanya jika**, pemerintah dapat memperlihatkan  
13 **seluruh** kondisi dibawah ini, yaitu adanya:

- 14 a. Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk digunakan  
15 atau dimanfaatkan;
- 16 b. Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB  
17 tersebut;
- 18 c. Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
- 19 d. Manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa datang;
- 20 e. Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang cukup  
21 untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan ATB  
22 tersebut;
- 23 f. Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang  
24 diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

25 Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa  
26 kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset  
27 tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomis di masa datang. Hal ini dikarenakan  
28 tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further*  
29 *advance*) atas tahap penelitian/riset.

30 Namun apakah hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau  
31 tidak harus terlebih dahulu memenuhi kriteria di atas. Apabila telah memenuhi kriteria di  
32 atas dan ditetapkan menjadi ATB, maka hanya pengeluaran yang terjadi setelah seluruh

1 kriteria tersebut tercapai yang dapat dikapitalisasi menjadi nilai perolehan, sedangkan  
2 pengeluaran yang terjadi sebelum memenuhi kriteria tersebut dianggap sebagai beban  
3 pada saat terjadinya.

4 Satu hal yang paling krusial di dalam menentukan apakah sesuatu dapat ditetapkan  
5 sebagai ATB adalah penentuan apakah aset tersebut dapat dianggap mempunyai atau  
6 akan menghasilkan manfaat ekonomi atau sosial di masa yang akan datang. Untuk  
7 menetapkan apakah suatu kajian/pengembangan menghasilkan manfaat ekonomi dan  
8 atau sosial dimasa yang akan datang, suatu entitas harus mampu mengidentifikasi  
9 mengenai:

- 10 a. Apa manfaat ekonomi dan atau sosial yang akan diperoleh dari hasil  
11 kajian/pengembangan tersebut;
- 12 b. Siapa penerima manfaat ekonomi dan atau sosial tersebut;
- 13 c. Apakah aset tersebut akan digunakan oleh entitas atau pihak lain;
- 14 d. Jangka waktu manfaat tersebut akan diperoleh.

15 Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

- 16 a. Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
- 17 b. Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang  
18 belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;
- 19 c. Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan,  
20 peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang  
21 dikembangkan.

### 22 **3.1.1.3 PENELITIAN DIBIYAI INSTANSI LAIN**

23 Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu  
24 instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian yang  
25 dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan.

26 Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas maka  
27 entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja  
28 yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya  
29 dilakukan oleh lembaga lain. Hal ini juga sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 20  
30 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian  
31 dan Pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan  
32 bahwa perguruan tinggi atau lembaga litbang yang memperoleh dana penelitian dari  
33 pemerintah tidak dapat mengalihkan pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan

1 penelitian dan pengembangan yang dilakukan. Ini menunjukkan bahwa lembaga yang  
2 memperoleh dana penelitian tidak memiliki kontrol terhadap ATB yang dihasilkan yang  
3 merupakan salah satu kriteria untuk mengakui ATB.

4 Namun demikian instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta  
5 merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi  
6 kriteria pengakuan. ATB yang berasal dari Penelitian dan Pengembangan –harus sesuai  
7 dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada  
8 tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.

9 Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah  
10 sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria  
11 pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah  
12 dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan biaya pengembangan terkait  
13 dengan ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB.  
14 Dengan demikian harus ada penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan  
15 Keuangan mengenai hal ini.

16 Dengan demikian pihak perguruan tinggi dan/atau lembaga litbang yang melakukan  
17 penelitian tidak mencatat ATB tersebut, namun sesuai dengan pasal 10 PP 20/2005,  
18 perguruan tinggi atau lembaga litbang tersebut adalah sebagai pengelola kekayaan  
19 intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukannya. Dalam  
20 pasal 11 PP tersebut juga disebutkan bahwa perguruan tinggi dan lembaga litbang  
21 tersebut mengupayakan perlindungan hukum atas pemilikan kekayaan intelektual serta  
22 hasil kegiatan penelitian dan pengembangan. Dengan demikian apabila hasil penelitian  
23 tersebut dipatenkan, dan biaya patennya dikeluarkan oleh instansi lembaga penelitian,  
24 maka ATB berupa paten tersebut dicatat oleh lembaga penelitian sebesar jumlah biaya  
25 patennya.

### 26 **3.1.2 PERLAKUAN KHUSUS UNTUK SOFTWARE KOMPUTER**

27 Dalam pengakuan *software* komputer sebagai ATB, ada beberapa hal yang perlu  
28 diperhatikan:

- 29 a. Untuk *software* yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi pemerintah dapat  
30 dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri atau oleh  
31 pihak ketiga (kontraktor). Dalam hal dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri  
32 dimana biasanya sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari *software* tersebut,  
33 maka untuk *software* seperti ini tidak perlu diakui sebagai ATB. Selain itu *software*  
34 seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat  
35 dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu

1 pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi. Oleh karena itu untuk *software*  
2 yang dibangun sendiri yang dapat diakui sebagai ATB adalah yang dikontrakkan  
3 kepada pihak ketiga.

- 4 b. Dalam kasus perolehan *software* secara pembelian, harus dilihat secara kasus per  
5 kasus. Untuk pembelian *software* yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada  
6 masyarakat oleh pemerintah maka *software* seperti ini harus dicatat sebagai  
7 persediaan. Dilain pihak apabila ada *software* yang dibeli oleh pemerintah untuk  
8 digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* (tanpa  
9 *software* tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka *software* tersebut diakui  
10 sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan  
11 mesin. Biaya perolehan untuk *software* program yang dibeli tersendiri dan tidak  
12 terkait dengan *hardware* harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria  
13 perolehan aset secara umum.

#### 14 **3.1.2.1 PEROLEHAN SECARA PENGEMBANGAN INTERNAL**

15 *Software* komputer harus dianggap dihasilkan secara internal jika dikembangkan  
16 oleh instansi pemerintah atau oleh kontraktor pihak ketiga atas nama pemerintah.

17 Aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam pengembangan *software* komputer yang  
18 dihasilkan secara internal dapat dibagi menjadi beberapa tahap sebagai berikut:

- 19 a. Tahap awal kegiatan

20 Pada tahap ini termasuk adalah perumusan konsep dan evaluasi alternatif,  
21 penentuan teknologi yang dibutuhkan, dan penentuan pilihan akhir terhadap alternatif  
22 untuk pengembangan *software* tersebut.

- 23 b. Tahap pengembangan aplikasi

24 Aktivitas pada tahap ini termasuk desain aplikasi, termasuk di dalamnya konfigurasi  
25 *software* dan *software interface*, pengkodean, pemasangan *software* ke hardware,  
26 testing, dan konversi data yang diperlukan untuk mengoperasikan *software*.

- 27 c. Tahap setelah implementasi/operasionalisasi

28 Aktivitas dalam tahap ini adalah pelatihan, konversi data yang tidak diperlukan untuk  
29 operasional *software* dan pemeliharaan *software*.

30 Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap awal kegiatan harus  
31 menjadi beban pada saat terjadinya.

32 Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi  
33 apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

- 1 a. Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan  
2 b. Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode  
3 berjalan.

4 Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap setelah  
5 implementasi/operasionalisasi harus dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

### 6 **3.1.2.2 PEROLEHAN SECARA EKSTERNAL**

7 Untuk menentukan perlakuan akuntansi, membutuhkan identifikasi jenis, syarat dan  
8 ketentuan penggunaan terhadap *software* yang diperoleh secara eksternal tersebut. Hal-  
9 hal yang perlu diidentifikasi terlebih dahulu adalah:

- 10 a. Apakah harga perolehan awal dari *software* terdiri dari harga pembelian *software* dan  
11 pembayaran untuk lisensi penggunaannya, atau hanya pembayaran lisensi saja;  
12 b. Apakah ada batasan waktu/ijin penggunaan *software*;  
13 c. Berapa lama ijin penggunaan.

14 Dengan memperhatikan hal-hal tersebut di atas maka perlakuan akuntansi untuk  
15 *software* yang diperoleh secara pembelian dapat disimpulkan sebagai berikut:

- 16 a. Perolehan *software* yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan,  
17 maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB.  
18 Sedangkan perolehan *software* yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat kurang  
19 dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan *software* tidak perlu  
20 dikapitalisasi.
- 21 b. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan  
22 masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. *Software* yang  
23 diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai  
24 dengan 12 bulan, tidak perlu dikapitalisasi.
- 25 c. *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya  
26 lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin  
27 penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak  
28 perlu dikapitalisasi.
- 29 d. Pengeluaran terkait *software* yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi akan diakui  
30 sebagai beban operasi pada periode terjadinya.

### 3.1.2.3 PENGELUARAN BERIKUTNYA SETELAH PEROLEHAN

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

Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap *software* komputer harus memenuhi salah satu kriteria ini:

- a. Meningkatkan fungsi *software*;
- b. Meningkatkan efisiensi *software*.

Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan *software* yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi *software* dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi.

Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari *software* pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan ijin penggunaan/lisensi dari *software* atau *up grade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software* baru.

Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:

- a. Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.
- b. Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.

### 3.1.3 PERLAKUAN UNTUK HAK PATEN

Hak Paten adalah salah satu jenis ATB yang kemungkinan dapat dimiliki oleh Pemerintah yang perolehannya dapat berasal dari hasil kajian dan pengembangan atas

1 penelitian yang dilakukan pemerintah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan  
2 budaya/sejarah yang dimiliki.

3 Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah,  
4 maka atas aset ini secara umum diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas Hak  
5 Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu  
6 terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih  
7 dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan  
8 yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

9 Dalam praktik selama ini di terdapat beberapa perlakuan pencatatan terhadap Hak  
10 Paten dari hasil kajian/pengembangan yang memerlukan perlakuan khusus. Untuk Hak  
11 Paten yang masih dalam proses pendaftaran dan dokumen sumber belum terbit, maka  
12 entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya  
13 pendaftaran ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi sebagai  
14 ATB, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam CaLK.

#### 15 **3.1.4 ASET TAK BERWUJUD DALAM Pengerjaan**

16 Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara internal  
17 yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan  
18 pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas  
19 pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan  
20 tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-Work In*  
21 *Progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset  
22 Tidak Berwujud yang bersangkutan.

1 **BAB IV**

2 **PENGUKURAN**

3

4 **4.1 PENGUKURAN PADA SAAT PEROLEHAN**

5 Secara umum, ATB pada awalnya diukur dengan harga perolehan, kecuali ketika  
6 ATB diperoleh dengan cara selain pertukaran diukur dengan nilai wajar.

7 **4.1.1 PENGUKURAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA EKSTERNAL**

8 **4.1.1.1 PEMBELIAN**

9 Harga yang harus dibayar entitas untuk memperoleh suatu ATB akan  
10 mencerminkan kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang diharapkan di masa datang  
11 atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk ke dalam  
12 entitas tersebut. Dengan kata lain, entitas pemerintah mengharapkan adanya manfaat  
13 ekonomi ataupun jasa potensial yang mengalir masuk ke dalam entitas.

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

18 Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian biasanya dapat diukur secara  
19 andal, khususnya bila berkenaan dengan pembelian melalui pertukaran kas atau aset  
20 keuangan lainnya.

21 Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- 22 a. Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan  
23 potongan harga dan rabat;
- 24 b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset  
25 tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan  
26 yang dimaksudkan.

27 Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 28 a. Biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 29 b. Biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 30 c. Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

31 Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:

- 1 a. Biaya untuk memperkenalkan produk atau jasa baru (termasuk biaya advertising dan
- 2 promosi);
- 3 b. Biaya untuk melaksanakan operasi pada lokasi baru atau sehubungan dengan
- 4 pemakai (*user*) baru atas suatu jasa (misalnya biaya pelatihan pegawai);
- 5 c. Biaya administrasi dan *overhead* umum lainnya.

6 Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk  
7 menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang diinginkan  
8 oleh manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menggunakan  
9 dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB.

#### 10 **4.1.1.2 PERTUKARAN**

11 Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar  
12 dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas,  
13 maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang  
14 sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan  
15 kas yang diserahkan.

#### 16 **4.1.1.3 KERJASAMA**

17 ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya  
18 perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan  
19 perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

#### 20 **4.1.1.4 DONASI/HIBAH**

21 ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat  
22 perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti  
23 perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

#### 24 **4.1.2 PENGEMBANGAN SECARA INTERNAL**

25 ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari  
26 kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui  
27 sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB  
28 tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut  
29 telah selesai dikembangkan..

30 Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban  
31 pada suatu periode tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB periode  
32 berikutnya.

1           ATB yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer yang memerlukan tiga  
2 tahap sebagaimana dimaksud dalam Bab III Aspek Pengakuan mengenai perlakuan  
3 khusus untuk *software* komputer, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah  
4 tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan  
5 dinilai sebesar pengeluarannya.

#### 6           **4.1.3 ASET BUDAYA/BERSEJARAH TAK BERWUJUD (*INTANGIBLE HERITAGE ASSETS*)**

7           ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk  
8 disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan  
9 Keuangan. Namun apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak  
10 paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

#### 11

#### 12           **4.2 PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN**

13           Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, sifat alamiah ATB, dalam banyak  
14 kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian  
15 dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah  
16 perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa  
17 datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan tidak lagi  
18 merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan kata  
19 lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah  
20 perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban  
21 operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran  
22 setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka  
23 pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud. Biaya yang telah  
24 dibebankan tidak dapat diakui sebagai ATB.

## BAB V

### AMORTISASI, PENURUNAN NILAI, PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TAK BERWUJUD

#### 5.1 AMORTISASI

Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap. Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki masa manfaat tak terbatas jika, berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset diharapkan menghasilkan arus kas bersih (neto) bagi entitas.

Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya disusutkan atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual.

Dalam hal manfaat ekonomis yang terkandung dalam suatu ATB terserap dalam menghasilkan aset lain, maka beban amortisasi merupakan bagian dari harga pokok aset lain tersebut dan dimasukkan ke dalam jumlah tercatatnya.

##### 5.1.1 METODE AMORTISASI

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

Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus. Amortisasi setiap periode akan

1 diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB  
2 disajikan dalam Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dapat dilakukan secara  
3 langsung dengan mengurangi ATB atau membentuk akun lawan akumulasi amortisasi  
4 ATB.

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

#### 17 **5.1.2 AMORTISASI UNTUK ASET TAK BERWUJUD DENGAN MASA MANFAAT TERBATAS**

18 Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas  
19 dan pada umumnya ditetapkan dalam jumlah yang sama pada periode, atau dengan  
20 suatu basis alokasi garis lurus.

21 Aset tak berwujud dengan masa manfaat yang terbatas (seperti paten, hak cipta,  
22 waralaba dengan masa manfaat terbatas, dll) harus diamortisasi selama masa manfaat  
23 atau masa secara hukum mana yang lebih pendek. Nilai sisa dari ATB dengan masa  
24 manfaat yang terbatas harus diasumsikan bernilai nihil,

#### 25 **5.1.3 AMORTISASI UNTUK ASET TAK BERWUJUD DENGAN MASA MANFAAT TAK TERBATAS**

26 ATB dengan masa manfaat tidak terbatas (seperti goodwill) tidak boleh  
27 diamortisasi. Nilai ATB yang tidak diamortisasi harus ditelaah setiap periode untuk  
28 menentukan apakah ATB tersebut masih memiliki manfaat ekonomi di masa depan. Jika  
29 tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa depan atau manfaat ekonominya berkurang  
30 dari nilai tercatat maka ATB tersebut mengalami penurunan nilai. Penurunan nilai ATB  
31 harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti ATB tersebut  
32 tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat  
33 mengajukan proses penghapusan ATB sesuai prosedur dan regulasi yang berlaku.

## 5.2 PENURUNAN NILAI (*IMPAIRMENT*)

Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Kadang hal-hal yang terjadi setelah pembelian aset dan sebelum berakhirnya estimasi masa manfaat menjadi penyebab yang menurunkan nilai aset dan memerlukan penghapusan segera.

Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset tak berwujud dengan masa manfaat tak terbatas untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah terpulihkan dengan jumlah tercatatnya, yang dapat dilakukan setiap tahun; atau kapanpun terdapat indikasi bahwa aset tak berwujud mengalami penurunan nilai. Suatu aset memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada perubahan yang material terkait dengan aset tersebut, misalnya, nilai pasar aset telah turun, manfaat ekonomi yang diharapkan diperoleh tidak dapat diperoleh, perubahan teknologi yang menyebabkan temuan yang dihasilkan menjadi tidak dapat dimanfaatkan, perubahan kebijakan penggunaan sistem dan lain-lain.

Dalam hal terjadi indikasi penurunan nilai yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula maka hal tersebut perlu diungkapkan secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti aset tak berwujud tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan aset tak berwujud. Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

## 5.3 PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TAK BERWUJUD

ATB diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah. Namun demikian, pada saatnya suatu ATB harus dihentikan dari penggunaannya. Beberapa keadaan dan alasan penghentian ATB antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat ATB sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, penghentian ATB dilakukan pada saat dilepaskan atau ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Pelepasan ATB di lingkungan pemerintah lazim disebut sebagai pemindahtanganan. Sesuai dengan PMK Nomor 96/PMK.08/2007 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara dan Permendagri Nomor 17/2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah, pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan BMN/BMD yang di dalamnya termasuk ATB dengan cara:

- 1 a. dijual;
- 2 a. dipertukarkan;
- 3 b. dihibahkan; atau
- 4 c. dijadikan penyertaan modal negara/daerah.

5 Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai  
6 dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak, atau masa kegunaannya  
7 telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa  
8 depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Apabila suatu ATB dihentikan dari  
9 penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa  
10 manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang  
11 bersangkutan harus dihentikan dan diproses penghapusannya. Entitas dapat  
12 mengajukan proses penghapusan ATB sesuai dengan ketentuan berlaku. Pada saat  
13 penghapusan, ATB dihentikan dari pencatatan dan diakui kerugian penghapusan ATB  
14 sebesar nilai tercatat neto.

15 Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan  
16 cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai  
17 buku ATB yang bersangkutan habis diamortisasi, maka selisih antara harga jual atau  
18 harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai kerugian atau  
19 keuntungan non operasional. Penerimaan kas dari penjualan dicatat dan dilaporkan  
20 sebagai pendapatan pada Laporan Realisasi Anggaran. Penghentian ATB harus  
21 diungkapkan dalam CaLK.

1 **BAB VI**

2 **PENCATATAN, PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

3

4 **6.1 PENCATATAN ASET TAK BERWUJUD**

5 **6.1.1 Perolehan dari Pembelian**

6 Perolehan ATB dari pembelian dicatat dengan mendebet akun ATB dan mengkredit  
7 akun kas (dalam hal dibeli secara tunai) atau kewajiban (dalam hal dibeli secara kredit).  
8 Sehingga secara akuntansi jurnal yang dibuat sebagai berikut:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Aset Lainnya -Aset Tak Berwujud</i>	XXX	
	XXX	<i>Kas di Kas Umum Negara/Daerah</i>		XXX
	XXX	<i>Kewajiban</i>		XXX

9

10 Dalam hal pencatatan dilakukan oleh SKPD dan BUD, pembelian secara tunai  
11 maka dibuat juga jurnal sebagai berikut:

12 SKPD:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Belanja XXX</i>	XXX	
	XXX	<i>Perubahan SAL )*</i>		XXX

13 \*) Akun yang digunakan pada instansi pemerintah pusat disesuaikan dengan  
14 nomenklatur pada Bagian Akun Standar

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Aset Lainnya -Aset Tak Berwujud</i>	XXX	
	XXX	<i>RK-PPKD )*</i>		XXX

15 \*) Akun yang digunakan pada instansi pemerintah pusat disesuaikan dengan  
16 nomenklatur pada Bagian Akun Standar

## 1 PPKD (Selaku BUD)

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	RK-SKPD )*	XXX	
	XXX	Kas di Kas Umum Daerah		XXX

2 \*) Akun yang digunakan pada instansi pemerintah pusat disesuaikan dengan  
3 nomenklatur pada Bagian Akun Standar

4 Sebagai Contoh: SKPD Dinas Perindustrian pada Pemerintah Daerah X bermaksud  
5 menyelenggarakan pelayanan secara elektronik. Untuk itu dianggarkan pengadaan  
6 software untuk mendukung program tersebut sebesar Rp1.200.000.000 pada tahun  
7 20X1. Sesuai dengan proses pengadaan, PT Sukses Integrated yang ditunjuk sebagai  
8 penyedia barang/jasa berupa system pelayanan elektronik tersebut dan sesuai nilai  
9 kontrak yang ditetapkan sebesar Rp 1.000.000.000. Pada bulan Juli 20X1 PT Sukses  
10 Integrated telah selesai menyerahkan *software* tersebut dengan nama Aplikasi Simplek.  
11 dan pada tanggal 20 Juli telah dibayar sejumlah Rp 1.000.000.000.

12 Jurnal akuntansinya yang dibuat adalah:

13 Jurnal Umum Pencatatan Aset Tak Berwujud

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Aset Lainnya-Aset Tak Berwujud	1 milyar	
	XXX	Kas di Kas Umum Daerah		1 milyar

14

15 SKPD:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Belanja XXX	1 milyar	
	XXX	Perubahan SAL )*		1 milyar

16 \*) Akun yang digunakan pada instansi pemerintah pusat disesuaikan dengan  
17 nomenklatur pada Bagian Akun Standar

18

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Aset Lainnya -Aset Tak Berwujud	1 milyar	
	XXX	RK-PPKD )*		1 milyar

1 \*) Akun yang digunakan pada instansi pemerintah pusat disesuaikan dengan  
2 nomenklatur pada Bagan Akun Standar

3 PPKD (Selaku BUD)

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	RK-SKPD )*	1 milyar	
	XXX	Kas di Kas Umum Daerah		1 milyar

4 \*) Akun yang digunakan pada instansi pemerintah pusat disesuaikan dengan  
5 nomenklatur pada Bagan Akun Standar

8

#### 10 6.1.2 Perolehan secara Internal

11 Pencatatan perolehan ATB secara internal sama seperti pencatatan perolehan  
12 dengan pembelian, namun biasanya pengeluaran biaya tidak secara sekaligus.  
13 Pengeluaran mungkin saja per komponen biaya perolehan ATB tersebut.

14 SKPD B berhasil membuat disain struktur jembatan yang dapat digunakan di  
15 berbagai tempat. Instansi telah mengembangkan disain tersebut dengan biaya  
16 keseluruhan Rp. 700 juta. Disain tersebut telah digunakan oleh Instansi lain bahkan  
17 perusahaan swasta untuk membuat jembatan di Indonesia.

18 Pencatatan Pada SKPD B:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Aset Lainnya- Aset Tak Berwujud	700 juta	
	XXX	RK PPKD *)		700 juta

19 \*) Akun yang digunakan pada instansi pemerintah pusat disesuaikan dengan  
20 nomenklatur pada Bagan Akun Standar

21

### 6.1.3 Perolehan dari Hibah

ATB yang diperoleh dari hibah dicatat dengan mendebet ATB dan mengkredit pendapatan hibah. Sehingga jurnal akuntansi yang dibuat sebagai berikut:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Aset Lainnya- Aset Tak Berwujud</i>	XXX	
	XXX	<i>Pendapatan Hibah</i>		XXX

SKPD X mendapat hibah dari perusahaan *software* berupa *software* yang dapat digunakan oleh Instansi itu sendiri, atau dapat digunakan oleh pihak lain namun Instansi tersebut mendapatkan imbalan secara ekonomi. Nilai *software* yang dihibahkan tersebut telah diestimasi memiliki nilai wajar sebesar Rp 1,5 milyar.

Pencatatan pada SKPD X

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Aset Lainnya- Aset Tak Berwujud</i>	1,5 milyar	
	XXX	<i>Pendapatan Hibah</i>		1,5 milyar

### 6.1.4. Amortisasi

Amortisasi ATB dilakukan dengan mendebet akun beban amortisasi ATB dan mengkredit akun ATB atau akun Akumulasi ATB. Sehingga secara akuntansi jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Beban Amortisasi Aset Tak berwujud</i>	XXX	
	XXX	<i>Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud</i>		XXX

Sebagai contoh: Kementerian ABC memiliki Aset Tak Berwujud berupa *software* computer senilai Rp 200.000.000. *Software* diperoleh awal tahun 2015, dan diestimasi

1 memiliki masa manfaat 5 tahun. Atas aset tersebut pada akhir tahun 2015 diamortisasi  
2 sebesar Rp 40.000.000,- ( $1/5 \times \text{Rp } 200.000.000$ )

3 Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud</i>	40 juta	
	XXX	<i>Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud</i>		40 juta

5

6 Ilustrasi jurnal transaksi di atas hanya merupakan jurnal umum akuntansi.  
7 Masing-masing entitas dapat mengembangkan jurnal dimaksud dalam sistem sesuai  
8 dengan karakteristik masing-masing entitas.

### 9 6.1.5. Penghapusan/Penghentian Pengakuan Aset Tak Berwujud

10 ATB harus dihentikan pengakuannya jika dihapuskan atau dihentikan  
11 penggunaannya. Keuntungan atau kerugian dari penghapusan ATB dihitung dari selisih  
12 nilai buku pada saat penghapusan/penghentian dengan harga jualnya bila ada. Selisih  
13 tersebut diakui sebagai surplus/defisit dari pelepasan aset non lancar. Pelepasan ATB  
14 dapat terjadi dengan berbagai cara, misalnya dijual, ditukar atau dihentikan dari  
15 penggunaan aktif sehingga tidak memiliki manfaat ekonomi.

16 Sehingga pada saat penghapusan ATB dengan penjualan dicatat dalam jurnal  
17 akrua sebagai berikut:

No	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	<i>Kas di Kas Umum Negara/Daerah</i>	XXX	
	XXX	<i>Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud</i>	XXX	
	XXX	<i>Aset Tak Berwujud</i>		XXX
	XXX	<i>Surplus/Defisit Pelepasan Aset Non Lancar</i>		XXX

18

19 Jumlah uang yang diterima juga dicatat sebagai Pendapatan LRA.

20 Dalam hal penghentian dilakukan setelah masa manfaat berakhir, tidak ada  
21 pengakuan keuntungan atau kerugian.

22

## 6.2 PENYAJIAN ASET TAK BERWUJUD

Aset Tak Berwujud disajikan pada lembar muka Neraca sebesar nilai tercatat neto, yaitu sebesar harga perolehan setelah dikurangi akumulasi amortisasi. Sebagaimana Ilustrasi PSAP 01.B pada Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP ATB disajikan dalam neraca sebagai bagian dari Aset Lainnya.

Sebagai contoh Pemkab ABC memiliki total Aset Tak Berwujud sebesar Rp 350 juta dan akumulasi Amortisasi sebesar Rp 105 juta, sehingga nilai tercatat neto sebesar Rp 245 juta.

Penyajian aset tak berwujud pada neraca Pemkab ABC sebagai berikut:

### PEMERINTAH KABUPATEN ABC

#### NERACA

Per 31 Desember 20X1

ASET		KEWAJIBAN	
Aset Lancar		Kewajiban Jangka Pendek	
.....		Kewajiban Jangka Panjang	
Aset Tetap			
.....		<b>EKUITAS DANA</b>	
Aset Lainnya	XXX	.....	
Aset Tak Berwujud	245 juta		

## 6.3 PENGUNGKAPAN ASET TAK BERWUJUD

Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut untuk setiap golongan aset tak berwujud, dengan membedakan antara aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal dan aset tak berwujud lainnya:

- Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan. Apakah masa manfaatnya terbatas atau tidak terbatas;
- Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tak berwujud tersebut terbatas masa manfaatnya;
- Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;
- Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;

- 1 e. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (*impaired*);
- 2 f. Penghentian dan penghapusan ATB, dan
- 3 g. Rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 4 1) Penambahan aset tak berwujud yang terjadi, dengan mengungkapkan secara
  - 5 terpisah penambahan yang berasal dari pengembangan di dalam entitas;
  - 6 2) Penghentian dan pelepasan aset tak berwujud;
  - 7 3) Amortisasi yang diakui selama periode berjalan;
  - 8 4) Perubahan lainnya dalam nilai tercatat selama periode berjalan.

9 Disamping informasi-informasi di atas, entitas juga perlu melaporkan perubahan-  
10 perubahan terhadap:

- 11 a. Periode amortisasi;
- 12 b. Metode amortisasi.

13 Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan :

- 14 a. Alasan penentuan atau faktor-faktor penting penentuan masa manfaat suatu aset tak
- 15 berwujud;
- 16 b. Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tak
- 17 berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;
- 18 c. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama.

#### 19 **6.3.1 PENGELUARAN RISET DAN PENGEMBANGAN**

20 Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah keseluruhan pengeluaran riset  
21 dan pengembangan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan. Pengeluaran  
22 riset dan pengembangan terdiri atas semua pengeluaran yang dapat dikaitkan secara  
23 langsung dengan kegiatan riset dan pengembangan atau yang dapat dialokasikan,  
24 secara rasional dan konsisten pada kegiatan-kegiatan tersebut.

#### 25 **6.3.2 INFORMASI LAIN**

26 Entitas juga perlu mengungkapkan gambaran mengenai setiap aset tak berwujud  
27 yang sudah sepenuhnya diamortisasi yang masih digunakan.

1 **BAB VII**

2 **ILUSTRASI**

3  
4 **7.1 SOFTWARE**

5 *Software* merupakan salah satu yang berpotensi untuk menjadi ATB. Namun harus  
6 dipisahkan antara *software* yang dapat dikategorikan menjadi ATB dan yang tidak.

7 Dalam suatu pembelian peralatan komputer misalnya, terdapat *software* sistem  
8 operasi yang berfungsi menjalankan peralatan komputer tersebut. Apabila peralatan  
9 komputer tersebut tidak dilengkapi dengan sistem operasi ini maka peralatan komputer  
10 tidak dapat menjalankan fungsinya. Untuk *software* yang seperti ini bukan merupakan  
11 bagian yang terpisah dari peralatan komputer, sehingga tidak dapat dikategorikan ATB.

12 Apabila dibeli *software* lain dan dipasang pada komputer di atas, misalnya untuk  
13 aplikasi pengolahan data statistik, maka pengeluaran ini diakui sebagai ATB, karena  
14 *software* ini terpisah dari peralatan komputer yang semula. Sehingga pengeluaran  
15 semacam ini bila memenuhi syarat kapitalisasi harus diakui sebagai ATB.

16  
17 **7.2 PATEN**

18 Lembaga Ilmu Pengetahuan Indonesia (LIPI) merancang desain jembatan  
19 penyeberangan. Desain tersebut di tawarkan kepada Kementerian Pekerjaan Umum.  
20 Selanjutnya Kementerian PU menggunakan desain tersebut untuk membangun  
21 jembatan di Kalimantan. Dengan digunakannya desain ini untuk membangun jembatan  
22 tersebut, maka desain ini dapat dianggap telah memberikan manfaat ekonomi dan  
23 mempunyai manfaat masa yang akan datang. Sampai dengan pembangunan jembatan  
24 tersebut oleh LIPI desain tersebut belum dipatenkan. Karena sudah memiliki manfaat  
25 ekonomi, desain tersebut pencatatannya pada Laporan Keuangan, harus dimasukkan  
26 sebagai ATB karena sudah memenuhi kriteria, namun bukan sebagai Paten tetapi  
27 sebagai Hasil Kajian Yang Memberikan Manfaat Masa Yang Akan Datang. Apabila  
28 nantinya pihak LIPI mendaftarkan Patennya, maka seluruh hasil kajian yang telah  
29 dikapitalisasi termasuk biaya pendaftaran harus dikapitalisasi menjadi Hak Paten dalam  
30 neraca. Pihak LIPI harus memberikan penjelasan yang memadai mengenai pencatatan  
31 Hak Paten walaupun sertifikat patennya belum terbit.

32 Bila ATB berupa Hasil Kajian Yang Memberikan Manfaat Masa Yang Akan Datang  
33 atau Paten tidak diketahui masa manfaatnya maka tidak dilakukan amortisasi.

### 7.3 PENGEMBANGAN

Suatu lembaga penelitian pemerintah mengadakan riset untuk mengembangkan peralatan dan perlengkapan kedokteran yang dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi prosedur pembedahan. Cakupan riset ini adalah meneliti perlengkapan yang digunakan untuk menutup luka setelah pembedahan, seperti benang jahit untuk luka bedah. Setelah melakukan penelitian selama beberapa waktu, para peneliti tersebut menemukan kombinasi *microfiber* yang apabila digunakan sebagai benang jahit luka bedah terbukti melalui pengujian awal mempunyai daya tahan yang lebih baik dibandingkan benang jahit luka bedah yang ada sekarang. Para peneliti percaya bahwa benang jahit luka bedah yang baru ini sangat efektif digunakan untuk pembedahan luka bedah yang besar.

Hasil penelitian tersebut kemudian dipresentasikan di depan pimpinan lembaga penelitian tersebut. Pimpinan lembaga penelitian, berdasarkan penilaian atas presentasi tersebut memutuskan bahwa hasil kajian dan pengembangan dari kegiatan ini akan meningkatkan kualitas layanan kepada pasien pembedahan dan secara resmi menetapkan peneliti dan anggaran untuk pengembangan lebih lanjut.

Lembaga penelitian pemerintah tersebut harus mulai mengakui pengeluaran yang terkait dengan pengembangan benang jahit luka bedah yang baru untuk dikapitalisasi dalam neraca sejak ada keputusan resmi dari pimpinan lembaga. Pada titik ini, kriteria khusus untuk pengakuan Hasil Kajian Yang Memberikan Manfaat dalam Jangka Panjang sebagai ATB yang dihasilkan secara internal telah terpenuhi. Tujuan dari kegiatan telah teridentifikasi yaitu pembuatan benang jahit luka bedah baru. Lembaga penelitian telah menentukan bahwa hasil pengembangan riset/kajian akan memberikan peningkatan jasa pelayanan kepada pasien bedah di rumah sakit. Pengujian awal dan riset lainnya yang telah dilakukan memberikan gambaran kelayakan teknis untuk pembuatan bahan benang jahit luka bedah yang baru. Selain itu, komitmen pimpinan lembaga penelitian dengan penetapan peneliti dan anggaran untuk membiayai kegiatan tersebut menunjukkan niat, kemampuan dan kemauan untuk melanjutkan dan menyelesaikan kegiatan tersebut. Semua pengeluaran yang telah dikeluarkan sebelum keputusan resmi pimpinan lembaga penelitian dianggap sebagai biaya pada saat terjadinya.

### 7.4 PENGEMBANGAN SOFTWARE SECARA INTERNAL

Berikut ini adalah contoh pengakuan perolehan *software* yang melalui pengembangan internal. Pada bulan Juli 20X1, Direktorat Jenderal Pajak

1 mengidentifikasi adanya kebutuhan aplikasi komputer baru untuk assessment pajak. Dari  
2 bulan Juli sampai Oktober 20X1 tim ini telah melakukan beberapa pekerjaan yaitu:

- 3 a. Menentukan spesifikasi aplikasi komputer baru melalui wawancara kepada operator  
4 aplikasi dan pengguna dari informasi yang dihasilkan oleh aplikasi.
- 5 b. Menentukan spesifikasi sistem untuk aplikasi baru, termasuk menilai kesesuaian  
6 antara aplikasi yang telah ada dengan aplikasi yang terhubung misalnya sistem  
7 pelaporan keuangan.
- 8 c. Menilai sumber daya teknologi informasi internal yang dipunyai untuk menentukan  
9 apakah aplikasi dapat dikembangkan secara internal atau membeli aplikasi  
10 komersial.
- 11 d. Menerbitkan proposal permintaan untuk paket aplikasi komersial dan jasa instalasi  
12 dan melaksanakan wawancara dengan pihak penyedia barang.

13 Berdasarkan rekomendasi dari tim, maka diadakan pengadaan barang dan jasa  
14 untuk pekerjaan pengembangan aplikasi tersebut dengan nilai kontrak sebesar Rp 15  
15 Miliar kepada Perusahaan A untuk membeli lisensi aplikasi yang dimiliki perusahaan  
16 tersebut yang akan dimodifikasi untuk memenuhi kebutuhan Ditjen Pajak. Ditjen Pajak  
17 juga menganggarkan untuk tahun 20X2 sebesar Rp 16 Miliar untuk belanja aplikasi ini.

18 Instalasi aplikasi dilaksanakan mulai Januari sampai Juli 20X2. Pengujian aplikasi  
19 dan hasil modifikasi selesai bulan Oktober 20X2, dimana pada titik ini dapat dikatakan  
20 bahwa aplikasi secara substansi telah selesai dan dapat dioperasionalkan. Penginputan  
21 data penilaian pajak 20X3 ke dalam aplikasi serta pelatihan kepada pengguna dan  
22 operator aplikasi dilakukan antara bulan Oktober sampai dengan Desember 2013,  
23 sehingga aplikasi dapat digunakan untuk tahun anggaran 20X3.

24 Ditjen Pajak menentukan bahwa pembiayaan keseluruhan kegiatan aplikasi  
25 komputer ini adalah sebesar Rp 17,15 Miliar, yang terdiri dari:

- 26 a. Pengeluaran terkait pekerjaan tim dari bulan Juli sampai dengan November 2012  
27 sebesar Rp 1,5 Miliar.
- 28 b. Pengeluaran untuk pembelian aplikasi dan jasa instalasi Rp 14,6 Miliar.
- 29 c. Pengeluaran honor dan biaya terkait lainnya untuk pegawai yang terlibat dalam  
30 instalasi dan pengujian aplikasi Rp 0,5 Miliar.
- 31 d. Pengeluaran untuk pelatihan pengguna dan operator aplikasi Rp 0,3 Miliar.
- 32 e. Pengeluaran honor dan biaya terkait lainnya untuk pegawai yang terlibat dalam  
33 memasukkan data penilaian pajak 20X3 Rp 0,25 Miliar.

1 Dari data-data di atas, aktifitas yang dilakukan oleh tim harus dianggap sebagai  
2 tahapan awal kegiatan, dan pengeluaran-pengeluaran yang terkait harus diperlakukan  
3 sebagai beban pada saat terjadinya. Sehingga, untuk tahun anggaran yang berakhir  
4 tanggal 31 Desember 2012, Ditjen Pajak akan mengakui pengeluaran yang terkait  
5 dengan kegiatan tim sebesar Rp 1,5 Miliar sebagai beban.

6 Perolehan lisensi untuk penggunaan aplikasi komersial, modifikasi, dan instalasi  
7 serta ujicoba yang dilaksanakan tahun 2013 diakui sebagai aktifitas tahap  
8 pengembangan aplikasi. Pengeluaran yang terkait sebesar Rp 15,1 Milyar harus  
9 dikapitalisasi dan diakui sebagai ATB pada neraca tahun 2013. Ditjen Pajak telah  
10 menganggarkan belanja untuk pengembangan aplikasi tahun 2013 yang menunjukkan  
11 bukti komitmen mereka untuk menyelesaikan kegiatan tersebut.

12 Aktifitas pelatihan yang dilakukan tahun 2013 harus dianggap sebagai tahapan  
13 aktifitas setelah implementasi/operasional dan dianggap sebagai beban saat terjadinya.  
14 Begitupun juga dengan pengeluaran yang terkait aktifitas memasukkan data ke dalam  
15 aplikasi harus diperlakukan sebagai beban saat terjadinya. Dengan demikian total  
16 pengeluaran sebesar Rp 0,55 Milyar dari kedua aktifitas dimaksud harus dicatat sebagai  
17 beban.

## 18

### 19 **7.5 PERPANJANGAN LISENSI SOFTWARE**

20 Suatu satker pemerintah memperpanjang lisensi pemakaian aplikasi antivirus yang  
21 akan segera habis masa pakainya. Perpanjangan lisensi pemakaian antivirus ini untuk  
22 masa dua tahun. Oleh karena perolehan perpanjangan lisensi ini lebih dari 12 bulan  
23 maka pengeluaran untuk memperolehnya harus dikapitalisasi.

1                   **DAFTAR PUSTAKA**

2

3    *Australian Capital Territory, Accounting Policy, Software and Intangible Assets for Reporting*  
4                    *Periods Ending on or after 30 June 2009*

5    Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta, 2009.

6    International Federation of Accountants, *International Public Sector Accounting*  
7                    *Pronouncements*, New York, 2010.

8    Pemerintah Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang*  
9                    *Standar Akuntansi Pemerintahan - Lampiran II*, Jakarta, 2010.

10   Pemerintah Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2005 tentang Alih*  
11                    *Teknologi Kekayaan Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian dan Pengembangan*  
12                    *oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan*, Jakarta, 2005.

13   Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, Buletin Teknis Nomor 11 tentang Akuntansi Aset  
14                    Tak Berwujud, Jakarta, 2011.

## **KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

### **Komite Konsultatif :**

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Ketua Dewan Pimpinan Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
4. Direktur Jenderal Anggaran, Kementerian Keuangan, Anggota
5. Prof. DR. Wahyudi Prakarsa, Anggota
6. Prof. DR. Mardiasmo, Anggota

### **Komite Kerja :**

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Drs. AB Trihartanto, Ak., MM, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM., Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM. , Anggota
5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Anggota
6. Dr. Dwi Martani, Ak., Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM., Anggota
8. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., Anggota
9. Drs. Hamdani, MM., M.,Si., Ak., CA., Anggota

### **Sekretariat :**

1. Hari Sugiyanto, Ketua merangkap Anggota
2. Joko Supriyanto, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Zulfikar Aragani, Anggota
4. Basuki Rahmat, Anggota
5. Aldo Maulana A, Anggota,
6. Wahid Ahyani, Anggota
7. Affifah Nurviana, Anggota
8. Khairul Syawal, Anggota

### **Kelompok Kerja :**

1. R. Wiwin Istanti, Se., Ak., M.LAWS, Ketua merangkap Anggota
2. Edward U.P. Nainggolan, Ak., M.Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
4. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
5. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
6. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS , Anggota
7. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
8. Syaiful, SE., Ak, MM., Anggota
9. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
10. Hasanudin, Ak., M., Ak., Anggota
11. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
12. Muliani Sulya F., SE., M.Ec.DEV., Anggota
13. Zulfikar Aragani, SE., MM., Anggota
14. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc. Anggota
15. Mugiya Wardhani, SE, M. Si. Anggota
16. Hari Sugiyanto, Ak., M.Sc., Anggota
17. Lucia Widiharsanti, SE., M.Si., CFE., Anggota
18. Dr. Mei Ling, SE., Ak., MBA., Anggota Kelompok Kerja
19. Basuki Rahmat, SE., Anggota Kelompok Kerja
20. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota Kelompok Kerja
21. Kadek Imam Eriksiawan, M.Sc., Ak., M.Prof., Acc.,BAP., Anggota Kelompok Kerja
22. Slamet Mulyono, SE., Ak., M.Prof.Acc., Anggota Kelompok Kerja
23. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Anggota Kelompok Kerja
24. Toni Triyulianto, Ak., MPP., Anggota Kelompok Kerja
25. Doddy Setiadi, Ak., MM., CPA., CA., Anggota Kelompok Kerja
26. Budiman, SST., SE., MBA., Ak., Anggota Kelompok Kerja
27. Joko Supriyanto, SST.Ak., M.Ak., Anggota Kelompok Kerja
28. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Anggota Kelompok Kerja
29. Erdhany Dwi Cahyadi, SE., Anggota Kelompok Kerja

