

## AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

***Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan akuntansi, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah.***

### I. PENDAHULUAN

#### I.1 Tujuan

Tujuan Kebijakan Akuntansi Aset Tak Berwujud adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tak berwujud. Masalah utama akuntansi untuk aset tak berwujud adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, dan pengungkapan yang perlu dilakukan, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tak berwujud.

Kebijakan Akuntansi ini mensyaratkan bahwa aset tak berwujud dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah.

#### I.2 Ruang Lingkup

***Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh unit Pemerintah Daerah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan kecuali bila Kebijakan Akuntansi lainnya mensyaratkan perlakuan akuntansi yang berbeda.***

Kebijakan Akuntansi ini tidak diterapkan untuk :

- (a) Aset tak berwujud yang diatur oleh kebijakan akuntansi lainnya;
- (b) Aset keuangan (seperti saham, obligasi, dan derivatifnya);
- (c) Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi, pengembangan dan penambangan mineral, minyak, dan gas alam dan sumber daya lainnya yang tidak dapat diperbarui; dan
- (d) Aset tidak berwujud yang terjadi dari kontrak dengan pemegang polis.

### II. DEFINISI

***Berikut istilah serta pengertian yang digunakan Kebijakan Akuntansi:***

- 1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh Pemerintah Daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara***

- karena alasan sejarah dan budaya.*
- 2. Aset tak berwujud adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang/jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya, termasuk hak atas kekayaan intelektual.**
  - 3. Aset keuangan adalah kas dan setara kas serta aset yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan.**
  - 4. Amortisasi adalah alokasi sistematis dari nilai aset tak berwujud yang dapat didepresiasi selama masa manfaat aset tersebut.**
  - 5. Riset adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu yang baru.**
  - 6. Pengembangan adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada suatu rencana dan rancangan alat, barang, proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau mengalami perbaikan yang substansial, sebelum dimulainya penggunaan atau pemanfaatan.**

### **III. UMUM**

Pemerintah sering kali mengeluarkan sumber daya untuk mendapatkan, mengembangkan, memelihara atau memperkuat sumber daya tidak berwujud, seperti ilmu pengetahuan dan teknologi, desain dan implementasi sistem atau proses baru, lisensi dan hak kekayaan intelektual.

Beberapa jenis aset tidak berwujud mungkin terkandung dalam bentuk fisik, seperti dalam *compact disk* (yang memuat piranti lunak komputer), dokumentasi legal (yang memuat lisensi atau paten), atau film. Untuk itu, penentuan apakah aset tersebut termasuk dalam aset berwujud atau tidak berwujud ditentukan dengan mempertimbangkan atribut yang dominan pada aset tersebut. Misalnya, piranti lunak untuk menjalankan komputer, dimana komputer tersebut tidak dapat beroperasi tanpa piranti lunak tersebut merupakan bagian integral (tidak terpisahkan) dari piranti kerasnya sehingga diperlakukan sebagai bagian dari aset tetap. Akan tetapi, bila piranti lunak tersebut bukan merupakan bagian integral dari piranti keras yang terkait, piranti lunak tersebut diperlakukan sebagai aset tidak berwujud.

### **IV. KLASIFIKASI ASET TAK BERWUJUD**

***Aset tak berwujud meliputi :***

- (a) Piranti lunak (software) komputer;***
- (b) Lisensi dan francshise;***
- (c) Hak cipta (copyright), paten, dan hak lainnya; dan***
- (d) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang.***

Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.

Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan

perundang-undangan.

Paten adalah hak eksklusif diberikan oleh negara kepada inventor (penemu) atas hasil invensi (temuan) di bidang teknologi, untuk waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain melaksanakannya.

Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau penelitian yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud.

## V. PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD

***Aset tak berwujud diakui jika, dan hanya jika :***

***(a) Kemungkinan besar aset tersebut akan bermanfaat ekonomi dan/atau manfaat sosial di masa depan kepada entitas pelaporan atau entitas akuntansi;***

***(b) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***

Manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tak berwujud dapat mencakup penerimaan pendapatan daerah, penghematan biaya, atau manfaat lain yang berasal dari penggunaan aset tersebut oleh entitas.

***Dalam menilai kemungkinan adanya manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan, entitas harus menggunakan pertimbangan yang masuk akal dan dapat dipertanggungjawabkan, yang merupakan estimasi terbaik manajemen atas kondisi ekonomi dan/atau sosial yang berlaku sepanjang masa manfaatnya.***

***Pengakuan aset tak berwujud sangat andal bila aset tak berwujud telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau saat penguasaannya berpindah. Bila aset tak berwujud didapat dengan cara kegiatan swakelola maka pengakuannya dilakukan saat kegiatan tersebut dinyatakan selesai dilaksanakan.***

Aset tak berwujud dapat diperoleh entitas melalui pelaksanaan hasil kegiatan yang dilakukan secara internal (swakelola). Kadang-kadang sulit untuk menentukan apakah aset tak berwujud yang dihasilkan dalam kegiatan Pemerintah Daerah memenuhi kriteria untuk diakui. Kesulitan tersebut antara lain untuk :

- (a) Menentukan apakah telah timbul, dan saat timbulnya, aset yang dapat diidentifikasi yang akan menghasilkan manfaat ekonomis masa depan; dan
- (b) Menentukan biaya perolehan aset tersebut secara andal.

Dalam menentukan apakah aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal memenuhi syarat untuk diakui, entitas menggolongkan proses dihasilkannya aset tak berwujud menjadi dua tahap, yaitu :

- (a) Tahap penelitian atau riset; dan
- (b) Tahap pengembangan.

Jika suatu entitas tidak dapat membedakan antara tahap riset dan tahap pengembangan suatu kegiatan internal untuk menghasilkan aset tak berwujud, maka entitas memperlakukan kegiatan tersebut seolah-olah sebagai pengeluaran yang dilakukan hanya pada tahap riset saja.

***Suatu entitas tidak boleh mengakui aset tak berwujud yang timbul dari riset (atau dari tahap riset pada suatu kegiatan internal).***

***Pengeluaran untuk riset (atau dari tahap riset pada suatu kegiatan internal) diakui sebagai biaya saat terjadinya.***

Contoh-contoh kegiatan penelitian atau riset adalah sebagai berikut :

- (a) Kegiatan yang ditujukan untuk memperoleh pengetahuan baru;
- (b) Pencarian, evaluasi, dan seleksi penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya;
- (c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, barang, proses, sistem, atau jasa; dan
- (d) Perumusan, perancangan, evaluasi, dan seleksi berbagai alternatif kemungkinan bahan baku, peralatan, barang, proses, sistem, atau jasa.

Suatu aset tidak berwujud yang timbul dari pengembangan diakui jika, dan hanya jika perusahaan dapat menunjukkan semua hal berikut ini :

- (a) Kelayakan teknis penyelesaian aset tak berwujud tersebut hingga dapat digunakan;
- (b) Niat untuk menyelesaikan aset tak berwujud tersebut dan menggunakannya;
- (c) Kemampuan untuk menggunakan aset tak berwujud tersebut;
- (d) Cara aset tak berwujud menghasilkan manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan, yaitu entitas mampu menunjukkan kegunaan aset tak berwujud tersebut;
- (e) Tersedianya sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya untuk menyelesaikan pengembangan aset tak berwujud dan menggunakannya; dan
- (f) Kemampuan untuk mengukur secara andal pengeluaran yang terkait dengan aset tak berwujud selama pengembangannya.

#### **V.1 Beban Masa Lalu Tidak Diakui sebagai Aset**

***Pengeluaran atas unsur tak berwujud yang awalnya diakui oleh entitas sebagai biaya dalam laporan keuangan periode sebelumnya tidak diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.***

### **VI. PENGUKURAN ASET TAK BERWUJUD**

***Aset tak berwujud dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tak berwujud dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tak berwujud didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

#### **VI.1 Perolehan Terpisah**

Jika suatu aset tak berwujud diperoleh secara terpisah, biaya aset tak berwujud biasanya dapat diukur secara andal. Hal itu akan tampak jelas jika pembayaran dilakukan dalam bentuk uang tunai atau aset moneter lainnya.

Biaya perolehan suatu aset tak berwujud terdiri harga beli, termasuk pajak dan semua pengeluaran yang dikaitkan langsung dalam mempersiapkan aset tersebut sehingga siap digunakan sesuai dengan tujuannya. Pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung, misalnya imbalan profesional konsultan hukum. Apabila terdapat diskonto atau rabat, maka diskonto atau rabat tersebut mengurangi biaya perolehan aset.

## VI.2 Pertukaran Aset

Suatu aset tak berwujud mungkin diperoleh melalui pertukaran atau tukar tambah aset tak berwujud yang tidak sejenis atau dengan aset lainnya. Biaya perolehan aset tak berwujud tersebut diukur sebesar nilai wajar aset yang diterima, yang sama dengan nilai wajar aset yang diserahkan, setelah diperhitungkan dengan jumlah uang tunai atau setara kas yang diserahkan.

## VI.3 Aset Tak Berwujud yang Dihasilkan secara Internal (Swakelola)

Biaya perolehan aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal (swakelola) terdiri atas semua pengeluaran yang dikaitkan langsung, atau dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten, yang dilakukan untuk menghasilkan dan mempersiapkan aset tersebut sehingga siap untuk digunakan sesuai dengan tujuannya. Biaya perolehan aset tak berwujud mencakup, apabila dapat diterapkan :

- (a) Pengeluaran untuk bahan baku dan jasa yang digunakan atau dikonsumsi dalam menghasilkan aset tak berwujud;
- (b) Gaji, upah, dan biaya pegawai terkait lainnya dari pegawai yang langsung terlibat dalam menghasilkan aset tersebut; dan
- (c) Pengeluaran yang langsung terkait dengan dihasilkannya aset tersebut, seperti biaya pendaftaran hak hukum.

Pengeluaran pelatihan pegawai untuk mengoperasikan aset tak berwujud bukan komponen biaya perolehan aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal.

## VII. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (*SUBSEQUENT EXPENDITURES*)

***Pengeluaran setelah aset tak berwujud diperoleh (pengeluaran setelah perolehan) diakui sebagai biaya pada saat terjadinya pengeluaran, kecuali :***

- (a) Pengeluaran tersebut besar kemungkinannya akan meningkatkan manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan sehingga menjadi lebih besar daripada standar kinerja yang diperkirakan semula; dan***
- (b) Pengeluaran tersebut dapat diukur dan dikaitkan dengan aset secara andal.***

***Jika persyaratan-persyaratan di atas dipenuhi, maka pengeluaran setelah perolehan harus ditambahkan kepada biaya perolehan aset tak berwujud.***

Pengeluaran setelah aset tak berwujud diperoleh (pengeluaran setelah perolehan) diakui sebagai biaya jika pengeluaran tersebut dibutuhkan untuk memelihara agar aset dapat beroperasi pada standar kinerja yang diperkirakan semula. Aset tak berwujud memiliki karakteristik sedemikian rupa sehingga dalam banyak kasus tidak mungkin ditentukan apakah pengeluaran setelah aset diperoleh akan dapat mempertahankan atau meningkatkan manfaat ekonomis yang diperoleh entitas dari aset tersebut. Di samping itu, sering kali sulit mengaitkan secara langsung pengeluaran tersebut dengan aset tak berwujud tertentu, tetapi lebih mudah mengaitkan pengeluaran dengan entitas secara keseluruhan. Dengan demikian, jarang terjadi pengeluaran setelah pengakuan

awal aset tak berwujud, baik aset yang diperoleh melalui pembelian maupun yang dihasilkan sendiri, diakui sebagai penambahan biaya perolehan aset tak berwujud.

## **VIII. PENGUKURAN BERIKUTNYA (*SUBSEQUENT MEASUREMENT*) TERHADAP PENGAKUAN AWAL**

***Setelah pengakuan awal, aset tak berwujud dinilai sebesar biaya perolehannya dikurangi akumulasi amortisasi.***

### **VIII.1 Periode Amortisasi**

***Jumlah yang diamortisasi dari aset tak berwujud dialokasikan secara sistematis berdasarkan perkiraan terbaik dari masa manfaatnya. Umumnya masa manfaat suatu aset tak berwujud tidak akan melebihi 20 tahun sejak tanggal aset digunakan. Amortisasi dihitung saat aset siap untuk digunakan.***

Manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan yang terkandung dalam suatu aset tak berwujud dikonsumsi dengan berjalannya waktu. Untuk mencerminkan konsumsi tersebut, nilai tercatat aset tersebut harus diturunkan. Hal tersebut, dilakukan melalui alokasi yang sistematis atas biaya perolehan dikurangi nilai sisa. Alokasi yang sistematis tersebut diperhitungkan sebagai amortisasi sepanjang masa manfaat aset tersebut. Banyak faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan masa manfaat suatu aset tak berwujud, termasuk :

- (a) Perkiraan pemakaian aset oleh entitas dan efisiensi pengelolaannya oleh tim manajemen yang lain;
- (b) Siklus hidup yang lazim bagi aset tersebut dan informasi mengenai estimasi masa manfaat aset sejenis yang digunakan dengan cara yang sama;
- (c) Keusangan teknis, teknologi;
- (d) Tingkat/jumlah pengeluaran untuk pemeliharaan yang dibutuhkan untuk mendapatkan manfaat ekonomis masa depan dari aset dan kemampuan serta maksud entitas untuk mencapai tingkat tersebut;
- (e) Periode pengendalian aset dan pembatasan hukum dan pembatasan lainnya yang dikenakan atas penggunaan aset tersebut; dan
- (f) Ketergantungan manfaat aset tersebut atas masa manfaat aset lain dari entitas.

Menilik sejarah pesatnya perkembangan teknologi, piranti lunak (software) komputer dan banyak aset tak berwujud lainnya rentan terhadap keusangan teknologi. Oleh karena itu, masa manfaat aset tak berwujud cenderung pendek.

***Jika pengendalian atas manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan dari suatu aset tak berwujud diperoleh melalui hak hukum yang diberikan selama satu periode tertentu, maka masa manfaat aset tak berwujud tidak boleh melebihi periode hak hukum tersebut, kecuali :***

- (a) Hak hukum tersebut dapat diperbarui; dan***
- (b) Pembaruan tersebut pada dasarnya pasti diperoleh.***

## VIII.2 Metode Amortisasi

**Metode amortisasi harus mencerminkan pola konsumsi manfaat ekonomi dan/atau sosial oleh entitas. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, maka harus digunakan metode garis lurus. Biaya amortisasi setiap periode harus diakui sebagai beban kecuali terdapat kebijakan akuntansi lainnya yang mengizinkan atau mengharuskannya untuk dimasukkan ke dalam nilai tercatat aset lain.**

Metode amortisasi yang dapat dipergunakan antara lain :

- (a) Metode garis lurus (straight line method);
- (b) Metode saldo menurun ganda (double declining balance method);
- (c) Metode unit produksi (unit of production method).

Metode amortisasi yang digunakan pada suatu aset tak berwujud harus diterapkan konsisten dari satu periode ke periode lainnya, kecuali bila terdapat perubahan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan oleh entitas.

**Amortisasi dilakukan bersamaan dengan penerapan basis akrual.**

## IX. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (RETIREMENT AND DISPOSAL)

**Suatu aset tak berwujud tidak boleh lagi diakui, dan harus dihilangkan dari neraca, saat aset tersebut dilepas atau ketika tidak ada lagi manfaat masa depan yang diharapkan dari penggunaannya dan pelepasan yang dilakukan sesudahnya.**

**Aset tak berwujud yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

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

- (a) Masa manfaat aset tak berwujud;
- (b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
  - (1) Penambahan;
  - (2) Penghentian dan pelepasan;
  - (3) Akumulasi Amortisasi;
  - (4) Mutasi lainnya.
- (c) Informasi amortisasi, meliputi :
  - (1) Nilai penyusutan;
  - (2) Metode amortisasi yang digunakan;
  - (3) Masa manfaat atau tarif amortisasi yang digunakan;
  - (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode.

**Laporan keuangan juga harus mengungkapkan :**

- (a) Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;
- (b) Keberadaan dan nilai aset tak berwujud yang hak penggunaannya

*dibatasi;*

***(c) Jumlah komitmen untuk memperoleh aset tak berwujud.***

Entitas dianjurkan, tetapi tidak diharuskan, untuk mengungkapkan informasi mengenai gambaran setiap aset tak berwujud yang sudah sepenuhnya diamortisasikan yang masih digunakan.

## **X. TANGGAL EFEKTIF**

***Kebijakan Akuntansi ini berlaku efektif secara bertahap untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun Anggaran 2010.***

ditetapkan di Sendawar  
pada tanggal, 21 April 2010.

**BUPATI KUTAI BARAT,**

**ttd**

**ISMAIL THOMAS**