



## KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Gedung Prijadi Praptosuhardjo III Lantai 2  
Direktorat Jenderal Perbendaharaan – Kementerian Keuangan RI  
Jalan Budi Utomo No. 6, Jakarta 10710  
Telepon : (021) 352-4551, (021) 344-9230 Ext 5311 / Faksimile : (021) 352-4551  
Website : www.ksap.org / E-mail : sekretariat.ksap@gmail.com

Nomor : UND – 84 /K.1/KSAP/XI/2016 30 November 2016  
Lampiran : 1 (satu) lembar  
Hal : Undangan *Limited Hearing*  
Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan  
Tentang Aset Tak Berwujud

Kepada Yth.  
Para Undangan  
(Terlampir)

Dalam rangka penyusunan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) tentang Aset Tak Berwujud, KSAP bermaksud menyelenggarakan *Limited Hearing* Konsep Publikasian PSAP tentang Aset Tak Berwujud.

Tujuan penyelenggaraan *limited hearing* adalah untuk menyampaikan pokok substansi atas PSAP dimaksud serta menggali masukan dari pihak-pihak terkait.

Berkaitan dengan hal tersebut, kami mengharapkan kehadiran dan partisipasi Bapak/Ibu pada:

Hari/Tanggal : Selasa / 6 Desember 2016  
Jam : 13.00 WIB s.d. Selesai  
Tempat : Gedung Jusuf Anwar (Ex. MA), Ditjen Perbendaharaan  
Jl. Lapangan Banteng Timur, Jakarta Pusat  
Acara : Pembahasan Draf PSAP tentang Aset Tak Berwujud

Terlampir bahan *limited hearing* berupa Konsep Publikasian PSAP tentang Aset Tak Berwujud yang telah kami susun, untuk diberikan tanggapan. *Softcopy* Konsep Publikasian PSAP tentang Aset Tak Berwujud juga dapat diunduh pada alamat: [www.ksap.org](http://www.ksap.org). Tanggapan dapat disampaikan melalui e-mail: [sekretariat.ksap@gmail.com](mailto:sekretariat.ksap@gmail.com). Tanggapan yang masuk akan dibahas dalam *limited hearing*.

Konfirmasi kehadiran dapat disampaikan kepada Sdr. Zulfikar (081385047137) dan lembar konfirmasi (terlampir) mohon dikirim melalui faksimili ke nomor (021) 3864776. Panitia hanya menyediakan biaya penyelenggaraan.

Demikian undangan ini disampaikan, atas perhatian dan kehadirannya kami ucapkan terima kasih.



Ketua,

Binsar H. Simanjuntak

Tembusan:

1. Dirjen Perbendaharaan, Kementerian Keuangan Selaku Ketua Komite Konsultatif; dan
2. Dirjen Bina Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri Selaku Wakil Ketua Komite Konsultatif.



## KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Gedung Prijadi Praptosuhardjo III Lantai 2  
Direktorat Jenderal Perbendaharaan – Kementerian Keuangan RI  
Jalan Budi Utomo No. 6, Jakarta 10710  
Telepon : (021) 352-4551, (021) 344-9230 Ext 5311 / Faksimile : (021) 352-4551  
Website : www.ksap.org / E-mail : sekretariatksap@gmail.com

---

### DAFTAR UNDANGAN

*Limited Hearing*

Aset Tak Berwujud

Gedung Jusuf Anwar (Ex. MA), 6 Desember 2016

1. Kepala Direktorat Utama Perencanaan, Evaluasi dan Pengembangan Pemeriksaan Keuangan Negara, Badan Pemeriksa Keuangan
2. Deputi Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
3. Direktur Pelaksanaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, Ditjen Bina Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri
4. Direktur BUMD, BLUD dan BMD, Ditjen Bina Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri
5. Direktur Sekolah Tinggi Akuntansi Negara
6. Ketua IAI Kompartemen Akuntan Sektor Publik (KASP)
7. Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik
8. Direktur Jenderal Kekayaan Intelektual, Kementerian Hukum dan HAM
9. Kepala Pusat Pengelolaan BMN Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat
10. Kepala Biro Keuangan dan Perlengkapan, Sekretariat Jenderal, Kementerian Perhubungan
11. Kepala Biro Umum dan Keuangan Sekretariat Utama, Badan Informasi Geospasial
12. Kepala Biro Perlengkapan, Sekretariat Jenderal, Kementerian Keuangan
13. Kepala Biro Keuangan dan Perlengkapan, Sekretariat Jenderal, Kementerian Pertanian
14. Kepala Biro Umum Sekretariat Kementerian Riset, Teknologi dan Pendidikan Tinggi
15. Kepala Biro Perlengkapan, Sekretariat Jenderal, Kementerian Pertahanan
16. Direktur BMN, Ditjen Kekayaan Negara, Kementerian Keuangan
17. Kepala DPKKAD Pemprov DKI Jakarta



## KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Gedung Prijadi Praptosuhardjo III Lantai 2  
Direktorat Jenderal Perbendaharaan – Kementerian Keuangan RI  
Jalan Budi Utomo No. 6, Jakarta 10710  
Telepon : (021) 352-4551, (021) 344-9230 Ext 5311 / Faksimile : (021) 352-4551  
Website : www.ksap.org / E-mail : sekretariatksap@gmail.com

### SUSUNAN ACARA

*Limited Hearing*

PSAP Aset Tak Berwujud

Gedung Jusuf Anwar (Ex. MA), 06 Desember 2016

WAKTU	ACARA	NARASUMBER/PETUGAS
12.00 - 13.30	Registrasi (didahului Makan Siang)	Panitia
13.30 – 13.45	Pembukaan	Panitia
13.45 – 14.00	Pengantar <i>Limited Hearing</i>	Ketua Komite Kerja KSAP
14.00 – 14.30	Pemaparan Draf PSAP Aset Tak Berwujud	Moderator : Jan Hoesada Penyaji : Chalimah P.
14.30 – 16.15	Diskusi dan Tanya Jawab	KSAP dan Peserta
16.15 – 16.30	Penutupan	KSAP



## KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Gedung Prijadi Praptosuhardjo III Lantai 2  
Direktorat Jenderal Perbendaharaan – Kementerian Keuangan RI  
Jalan Budi Utomo No. 6, Jakarta 10710  
Telepon : (021) 352-4551, (021) 344-9230 Ext 5311 / Faksimile : (021) 352-4551  
Website : www.ksap.org / E-mail : sekretariatksap@gmail.com

### LEMBAR KONFIRMASI

Instansi : .....  
Nomor telepon/fax : .....  
Nomor ponsel : .....

Berikut adalah nama peserta yang akan hadir pada acara *Limited Hearing* Konsep Publikasian PSAP Aset Tak Berwujud yang diselenggarakan pada:

Hari/tanggal : Selasa, 6 Desember 2016

Waktu : Pukul 13.00 – selesai

Tempat : Gedung Jusuf Anwar (Ex. MA)

Ditjen Perbendaharaan, Kementerian Keuangan  
Jl. Lapangan Banteng Timur No 2, Jakarta Pusat

No.	NAMA	JABATAN
1.		
2.		

\*) Peserta kami batasi 2 (dua) perwakilan dari tiap instansi terundang

....., **Desember 2016**

**Nama:** .....

Catatan: lembar konfirmasi harap difax ke (021) 3864776  
Kontak person: Zulfikar di 081385047137 ; Email : sekretariat.ksap@gmail.com



# KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Gedung Prijadi Praptosuhardjo III Lantai 2  
Direktorat Jenderal Perbendaharaan – Kementerian Keuangan RI  
Jalan Budi Utomo No. 6, Jakarta 10710  
Telepon : (021) 352-4551, (021) 344-9230 Ext 5311 / Faksimile : (021) 352-4551  
Website : www.ksap.org / E-mail : sekretariatksap@gmail.com

---

## PERMOHONAN TANGGAPAN TERKAIT PSAP TENTANG ASET TAK BERWUJUD (PSAP ATB) *LIMITED HEARING* KJONSEP PUBLIKASIAN PSAP ATB JAKARTA, 6 DESEMBER 2016

---

1. Apakah dalam Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga atau Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada instansi Saudara terdapat ATB? Jika ada, jenis ATB tersebut apa saja? (Khusus untuk perwakilan K/L dan Pemda)
2. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait pengakuan dan kriteria ATB sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 11 dan 12 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
3. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait pengakuan ATB yang diperoleh secara internal melalui tahap penelitian/riset dan tahap pengembangan sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 19, 22, 24, dan 26 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
4. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait perlakuan khusus ATB berupa software komputer sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 28, 32, 34, 35, 36, 38, 39, 40, dan 41 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
5. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait penelitian dalam rangka perolehan ATB yang dibiayai instansi lain sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 42 dan 43 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
6. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait pengukuran ATB sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 46, 58, 61, dan 64 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
7. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait amortisasi ATB sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 66, 69, 71, 73, dan 74 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
8. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait impairment ATB sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 76, 78, dan 79 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
9. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait penghentian dan pelepasan ATB sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 80, 81, 82, dan 85 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
10. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait pengungkapan ATB sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 86 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
11. Apakah Saudara setuju dengan pengaturan terkait tanggal efektif pemberlakuan ATB sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 87 Draf PSAP ATB? Jika tidak, apa alasan Saudara?
12. Apakah terdapat hal-hal terkait akuntansi ATB yang belum diakomodir dalam PSAP ATB? Jika ada, mohon masukan.

The logo for the Indonesian Government Accounting Standards Board (KSAP) is located in the top left corner. It features the letters 'KSAP' in a bold, blue, sans-serif font, set against a dark blue background with a white grid pattern. To the left of the logo is a vertical red bar, and below it is a light blue rectangular area with horizontal white lines.

# STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

KONSEP PUBLIKASIAN

PERNYATAAN NOMOR XX  
ASET TAK BERWUJUD



OMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



**STANDAR AKUNTANSI  
PEMERINTAHAN**

**KONSEP PUBLIKASIAN**

**PERNYATAAN NOMOR XX**

**ASET TAK BERWUJUD**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan  
Sekretariat :**  
**Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 2  
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia  
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551  
<http://www.ksap.org>  
e-mail : sekretariat.ksap@gmail.com**

Konsep publikasian ini diterbitkan oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan hanya untuk ditanggapi dan dikomentari. Saran dan masukan untuk menyempurnakan draf ini masih dimungkinkan sebelum diterbitkannya Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan. Tanggapan dikirimkan ke:

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**  
**Gedung Prijadi Praptosuhardjo III Lantai 2**  
**Jl. Budi Utomo Nomor 6**  
**Jakarta 10710**  
**Fax: 021 – 3864776**  
**Email : sekretariat.ksap@gmail.com**

Konsep publikasian ini dibuat dengan tujuan untuk penyiapan tanggapan dan komentar yang akan dikirimkan ke Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. Penggandaan konsep publikasian ini oleh individu/organisasi/lembaga dianjurkan dan diizinkan untuk penggunaan di atas dan tidak untuk diperjualbelikan.

## PENGANTAR

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan telah menyusun Konsep Publikasian Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Aset Tak Berwujud untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh entitas pemerintah pusat, entitas pemerintah daerah, dan pihak lainnya sebagai bagian dari *due process* penyusunan PSAP. Konsep Publikasian PSAP ATB ini disebarluaskan dalam bentuk buku dan melalui situs KSAP: [www.ksap.org](http://www.ksap.org). Tanggapan akan sangat berguna jika memaparkan permasalahan secara jelas dan alternatif saran yang didukung dengan alasan.

Konsep Publikasian PSAP ATB merupakan Standar Akuntansi Pemerintahan yang merupakan bagian dari Lampiran I Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Adapun pertimbangan dalam penyusunan PSAP ATB adalah sebagai berikut:

1. ATB terdapat pada hampir seluruh Kementerian/Lembaga dan Pemda, sehingga layak untuk diatur dalam PSAP tersendiri.
2. Untuk menyelaraskan dengan PSAK, IPSAS, dan IAS bahwa ATB diatur dalam pernyataan tersendiri (PSAK 19, IPSAS 38, IAS 38).
3. Dorongan dari Pemerintah Pusat dan BPK supaya ATB dibuat dalam PSAP tersendiri

Jakarta, Desember 2016

### **Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
Sumiyati	Wakil Ketua
Firmansyah N. Nazaroedin	Sekretaris
Jan Hoesada	Anggota
Yuniar Yanuar Rasyid	Anggota
Dwi Martani	Anggota
Hamdani	Anggota
Amdi Very Dharma	Anggota
Chalimah Pujihastuti	Anggota

---



---

**DAFTAR ISI**

1			
2			
3			
4			
5			
6			Paragraf
7	<b>PENDAHULUAN .....</b>	<b>1</b>	
8	TUJUAN .....	1	
9	RUANG LINGKUP .....	2-4	
10	<b>DEFINISI .....</b>	<b>5</b>	
11	<b>JENIS-JENIS ASET TIDAK BERWUJUD .....</b>	<b>6-9</b>	
12	<b>PENGAKUAN .....</b>	<b>10-11</b>	
13	KETERIDENTIFIKASIAN .....	12-14	
14	PENGENDALIAN .....	15	
15	MANFAAT EKONOMIS MASA DEPAN .....	16-17	
16	PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH		
17	SECARA INTERNAL .....	18-26	
18	PENGAKUAN KHUSUS TERHADAP SOFTWARE KOMPUTER .....	27-41	
19	PENELITIAN DIBIYAI INSTANSI LAIN .....	42-44	
20	BEBAN MASA LALU YANG TIDAK DIAKUI SEBAGAI		
21	ASET TAK BERWUJUD.....	45	
22	<b>PENGUKURAN</b>		
23	PENGUKURAN AWAL .....	46-57	
24	ASET TAK BERWUJUD DALAM Pengerjaan .....	58-59	
25	PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN .....	60-65	
26	AMORTISASI .....	66-75	
27	PENURUNAN NILAI ( <i>IMPAIRMENT</i> ) .....	76-79	
28	<b>PENGHENTIAN DAN PELEPASAN .....</b>	<b>80-85</b>	
29	<b>PENGUNGKAPAN .....</b>	<b>86</b>	
30	<b>TANGGAL EFEKTIF .....</b>	<b>87</b>	
31			

# 1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL

## 2 PERNYATAAN NO. ....

### 3 AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

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

## 7 PENDAHULUAN

### 8 TUJUAN

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

### 12 RUANG LINGKUP

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

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

18 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur kewenangan/hak pemerintah dalam  
19 bentuk:

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

## 31 DEFINISI

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

34 *Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak*  
35 *mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang*  
36 *atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan*  
37 *intelektual.*

38 *Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan rasional selama*  
39 *masa manfaatnya.*

40 *Masa Manfaat adalah periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas*  
41 *pemerintahan dan/atau pelayanan publik atau jumlah produksi atau unit serupa yang*

1 **diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan**  
2 **publik, yang dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.**

3 **Riset adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan**  
4 **memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu yang baru.**

5 **Pengembangan adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada suatu**  
6 **rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk, proses, sistem, atau jasa**  
7 **yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan substansial, sebelum dimulainya**  
8 **produksi komersial atau pemakaian.**

9

## 10 **JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD**

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

13 7. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:

14 a. *Software* komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti  
15 *flash disk, compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya. *Software*  
16 komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah *software* yang bukan merupakan  
17 bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu.

18 b. Lisensi dan *franchise*;

19 c. Hak Paten dan Hak Cipta;

20 d. Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang;

21 e. ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya;

22 f. ATB dalam Pengerjaan.

23 8. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:

24 a. Pembelian;

25 b. Pengembangan secara internal;

26 c. Pertukaran;

27 d. Kerjasama;

28 e. Donasi/hibah;

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

30 9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:

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

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

## 33 **PENGAKUAN**

34 10. **Aset Tak Berwujud diakui jika:**

35 a. **Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang**  
36 **diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir**  
37 **kepada/dinikmati oleh entitas; dan**

38 b. **Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal**

39 11. **Untuk dapat diakui sebagai aset tak berwujud harus dipenuhi kriteria**  
40 **sebagai berikut:**

- 1 **a. dapat diidentifikasi;**
- 2 **b. dikendalikan oleh entitas; dan**
- 3 **c. mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan.**

#### 4 **KETERIDENTIFIKASIAN**

5 12. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:

- 6 a. Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan  
7 secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas. Oleh karena aset ini dapat  
8 dipisahkan atau dibedakan dengan aset yang lain, maka ATB dapat dijual,  
9 dipindahtangankan, diberikan lisensi, disewakan, ditukarkan, baik secara individual  
10 maupun secara bersama-sama. Namun demikian, tidak berarti bahwa ATB baru diakui  
11 dan disajikan di neraca jika entitas bermaksud memindahtangankan, menyewakan, atau  
12 memberikan lisensi kepada pihak lain. Identifikasi serta pengakuan ini harus dilakukan  
13 tanpa memperhatikan apakah entitas tersebut bermaksud melakukan hal tersebut;
- 14 b. Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum  
15 lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau  
16 dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.

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

24 14. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli hardware, software, dan modul untuk  
25 kegiatan tertentu. Sepanjang *software* tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan  
26 memberikan manfaat masa depan, maka *software* tersebut diidentifikasi sebagai ATB.  
27 Sebaliknya, dalam hal *software* komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*,  
28 misal, tanpa adanya *software* tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka *software*  
29 tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari  
30 *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun, jika *software* tersebut  
31 dapat dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya *software* dapat  
32 dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada  
33 *software* tersebut, maka *software* diakui sebagai ATB.

#### 34 **PENGENDALIAN**

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

#### 44 **MANFAAT EKONOMI MASA DEPAN**

45 16. Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk memberikan  
46 manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat ekonomis  
47 dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah.  
48 Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam

1 bentuk selain kas atau barang, misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai  
2 salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan  
3 pemerintah.

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

11

## 12 **PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA** 13 **INTERNAL**

14 18. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk  
15 pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

- 16 a. Tahap penelitian/riset; dan
- 17 b. Tahap pengembangan.

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

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

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

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

34 22. ***ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu***  
35 ***kegiatan internal) harus diakui jika pemerintah dapat memperlihatkan seluruh kondisi***  
36 ***di bawah ini, yaitu adanya:***

- 37 a. ***Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk***  
38 ***digunakan atau dimanfaatkan;***
- 39 b. ***Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB***  
40 ***tersebut;***
- 41 c. ***Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;***
- 42 d. ***Manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa datang;***
- 43 e. ***Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang***  
44 ***cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau memanfaatkan***  
45 ***ATB tersebut;***

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

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

9 24. ***Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas pengembangan***  
 10 ***dikapitalisasi sebagai ATB.***

11 25. *Contoh* aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

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

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

## 21 PENGAKUAN KHUSUS TERHADAP SOFTWARE KOMPUTER

22 27. Software komputer dapat diperoleh melalui pembelian, maupun melalui perolehan  
 23 internal. Untuk software yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi pemerintah  
 24 dapat dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri atau oleh  
 25 pihak ketiga (kontraktor).

### 26 ***Perolehan Software Komputer secara Internal***

27 28. ***Software yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah***  
 28 ***tidak dapat diakui sebagai ATB. Sedangkan software yang dibangun/dikembangkan***  
 29 ***melalui kontrak dengan pihak ketiga dapat diakui sebagai ATB.***

30 29. Dalam hal ATB dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri dimana biasanya  
 31 sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari software tersebut, maka untuk software  
 32 seperti ini tidak perlu diakui sebagai ATB. Selain itu, software seperti ini biasanya bersifat  
 33 terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, sehingga  
 34 salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak  
 35 terpenuhi.

36 30. *Software* komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian  
 37 integral dari suatu *hardware* (tanpa *software* tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan),  
 38 maka *software* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi  
 39 sebagai peralatan dan mesin.

40 31. *Software* komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri dan tidak terkait dengan  
 41 *hardware* dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara  
 42 umum.

43 32. ***Software komputer yang dibeli dan diniatkan untuk dijual atau diserahkan***  
 44 ***kepada pihak ketiga, maka software tersebut dicatat sebagai persediaan.***

45 33. Aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam pengembangan software komputer yang  
 46 dihasilkan secara internal dapat dibagi menjadi beberapa tahap sebagai berikut:

- 1 a. Tahap awal kegiatan. Pada tahap ini termasuk adalah perumusan konsep dan evaluasi  
2 alternatif, penentuan teknologi yang dibutuhkan, dan penentuan pilihan akhir terhadap  
3 alternatif untuk pengembangan *software* tersebut.
- 4 b. Tahap pengembangan aplikasi. Aktivitas pada tahap ini termasuk desain aplikasi,  
5 termasuk di dalamnya konfigurasi *software* dan *software interface*, pengkodean,  
6 pemasangan *software* ke hardware, testing, dan konversi data yang diperlukan untuk  
7 mengoperasikan *software*.
- 8 c. Tahap setelah implementasi/operasionalisasi. Aktivitas dalam tahap ini adalah pelatihan,  
9 konversi data yang tidak diperlukan untuk operasional *software* dan pemeliharaan  
10 *software*.

11 **34. Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap awal kegiatan**  
12 **harus menjadi beban pada saat terjadinya.**

13 **35. Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi**  
14 **apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:**

- 15 a. **Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan**
- 16 b. **Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode**  
17 **berjalan.**

18 **36. Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap setelah**  
19 **implementasi/operasionalisasi harus dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.**

## 20 **Perolehan Software Komputer secara Eksternal**

21 37. Untuk menentukan perlakuan akuntansi, membutuhkan identifikasi jenis, syarat  
22 dan ketentuan penggunaan terhadap *software* yang diperoleh secara eksternal, yaitu:

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

27 **38. Perolehan software yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat lebih dari**  
28 **12 bulan, maka nilai perolehan software dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi**  
29 **sebagai ATB. Sedangkan perolehan software yang memiliki ijin penggunaan/masa**  
30 **manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan software**  
31 **tidak dikapitalisasi.**

32 **39. Software yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi**  
33 **dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. Software**  
34 **yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau**  
35 **sampai dengan 12 bulan, tidak dikapitalisasi.**

36 **40. Software yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa**  
37 **manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. Software yang tidak memiliki**  
38 **pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan**  
39 **12 bulan tidak dikapitalisasi.**

40 **41. Pengeluaran terkait software yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi**  
41 **diakui sebagai beban pada saat terjadinya.**

## 42 **PENELITIAN DIBIYAI INSTANSI LAIN**

43 42. Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu  
44 instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian yang  
45 dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan.  
46 Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas, maka entitas yang

1 memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan  
2 dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga  
3 lain.

4 43. 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 tahap  
8 pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.

9 44. 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 dengan  
13 ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB.

## 14 **BEBAN MASA LALU YANG TIDAK DIAKUI SEBAGAI ASET TAK** 15 **BERWUJUD**

16 45. *Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya diakui oleh entitas sebagai*  
17 *beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari biaya (harga perolehan) aset tidak*  
18 *berwujud di kemudian hari.*

## 19 **PENGUKURAN**

### 20 **PENGUKURAN AWAL**

21 46. *ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian ATB dengan*  
22 *menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai ATB didasarkan pada*  
23 *nilai wajar pada saat perolehan.*

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

28 48. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- 29 a. Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan  
30 harga dan rabat;
- 31 b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut  
32 ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang  
33 dimaksudkan.

34 49. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 35 a. Biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 36 b. Biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 37 c. Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

38 50. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk  
39 menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang diinginkan oleh  
40 manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menggunakan dan  
41 memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB.

42 51. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar  
43 dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas,  
44 maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang

1 sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas  
2 yang diserahkan.

3 52. ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya  
4 perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan  
5 perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

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

9 54. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari  
10 kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui  
11 sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB  
12 tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut  
13 telah selesai dikembangkan.

14 55. Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai  
15 beban pada suatu periode tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB  
16 periode berikutnya.

17 56. ATB yang dihasilkan dari pengembangan software komputer yang memerlukan  
18 tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Paragraf 33, maka tahap yang dapat dilakukan  
19 kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud  
20 dikapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

21 57. ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk  
22 disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan  
23 Keuangan. Namun, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak  
24 paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

## 25 **ASET TAK BERWUJUD DALAM Pengerjaan**

26 58. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan atau melewati satu***  
27 ***periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai tersebut digolongkan dan***  
28 ***dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan***  
29 ***siap dipakai.***

30 59. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara internal  
31 yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan  
32 pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas  
33 pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan  
34 tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-Work In*  
35 *Progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang  
36 bersangkutan.

## 37 **PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN**

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

1           61. ***Pengeluaran setelah perolehan ATB berupa software komputer dapat***  
2 ***dikapitalisasi apabila memenuhi salah satu kriteria ini:***

3 ***a. Meningkatkan fungsi software;***

4 ***b. Meningkatkan efisiensi software.***

5           62. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas  
6 maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai contoh, pengeluaran  
7 setelah perolehan software yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula seperti  
8 pengeluaran untuk teknisi software dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan  
9 kembali, tidak perlu dikapitalisasi.

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

14          64. ***Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan/lisensi***  
15 ***yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi, sedangkan***  
16 ***pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan/lisensi yang***  
17 ***lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.***

18          65. Kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan  
19 untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung  
20 dalam ATB dimaksud dan tidak lagi merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan  
21 kriteria pengakuannya. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara  
22 langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga  
23 diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang  
24 terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB  
25 tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

## 26 **AMORTISASI**

27          66. ***ATB disajikan berdasarkan biaya perolehan ATB tersebut dikurangi***  
28 ***amortisasi.***

29          67. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap. Masa  
30 manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan  
31 dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan  
32 hukum, peraturan, atau kontrak.

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

40          69. ***Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat***  
41 ***terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus diamortisasi selama masa***  
42 ***manfaat atau masa secara hukum, mana yang lebih pendek atau sesuai kebijakan***  
43 ***entitas yang memiliki wewenang mengelola barang.***

44          70. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset  
45 tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya diamortisasi atau  
46 digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/atau diserahkan kepada  
47 masyarakat/pihak lain.

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

6           72. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas  
7 atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat  
8 ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus.

9           73. ***Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas diasumsikan***  
10 ***sama dengan nol.***

11           74. ***Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian***  
12 ***atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan Operasional.***  
13 ***Penyesuaian akun ATB dapat dilakukan secara langsung dengan mengurangi ATB***  
14 ***atau membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.***

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

## 26 **PENURUNAN NILAI (IMPAIRMENT)**

27           76. ***Dalam hal terjadi penurunan nilai ATB, maka penurunan nilai tersebut***  
28 ***mengurangi nilai tercatat ATB.***

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

33           78. Suatu entitas disyaratkan untuk menguji ATB dengan masa manfaat tak terbatas  
34 untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah terpulihkan dengan jumlah  
35 tercatatnya, yang dapat dilakukan setiap tahun, atau kapanpun terdapat indikasi bahwa ATB  
36 mengalami penurunan nilai. Suatu aset memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada  
37 perubahan yang material terkait dengan aset tersebut, misalnya, manfaat ekonomi yang  
38 diharapkan diperoleh tidak dapat diperoleh, perubahan teknologi yang menyebabkan  
39 temuan yang dihasilkan menjadi tidak dapat dimanfaatkan, perubahan kebijakan  
40 penggunaan sistem dan lain-lain.

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

## 1 PENGHENTIAN DAN PELEPASAN

2 80. *ATB yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi*  
3 *definisi ATB dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai*  
4  *tercatatnya.*

5 81. *Suatu ATB dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara*  
6 *permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang*  
7  *akan datang.*

8 82. *ATB yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dikeluarkan dari*  
9 *Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

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

17 84. Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai  
18 dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak, atau masa kegunaannya  
19 telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa  
20 depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Apabila suatu ATB dihentikan dari  
21 penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa  
22 manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang  
23 bersangkutan harus dihentikan dan diproses penghapusannya. Entitas dapat mengajukan  
24 proses penghapusan ATB sesuai dengan ketentuan berlaku. Pada saat penghapusan, ATB  
25 dihentikan dari pencatatan dan diakui kerugian penghapusan ATB sebesar nilai tercatat  
26 neto.

27 85. *Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan*  
28 *dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum*  
29 *seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis diamortisasi, maka selisih antara*  
30 *harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan*  
31 *sebagai kerugian atau keuntungan non operasional.*

## 32 PENGUNGKAPAN

33 86. *Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait dengan*  
34 *aset tak berwujud, antara lain:*

- 35 a. *Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;*  
36 b. *ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa manfaat*  
37 *terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau masa manfaatnya.*  
38 c. *Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;*  
39 d. *Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tak berwujud tersebut terbatas masa*  
40 *manfaatnya; Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir*  
41 *periode;*  
42 e. *ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (impaired), jika ada;*  
43 f. *Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;*  
44 g. *Perubahan-perubahan terhadap periode amortisasi atau metode amortisasi, jika*  
45 *ada;*

1 *h. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada.*

2

3 **TANGGAL EFEKTIF**

4 *87. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk*  
5 *laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun*  
6 *Anggaran 2017.*

7

8

---

1 **KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

2 **Komite Konsultatif :**

- 3 1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan, Ketua merangkap Anggota  
 4 2. Direktur Jenderal Bina Keuangan Daerah, Kementerian Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap  
 5 Anggota  
 6 3. Ketua Dewan Pimpinan Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota  
 7 4. Prof. Dr. Mardiasmo, SE., Ak., MBA, Anggota  
 8 5. Sonny Loho, Ak., MPM., Anggota  
 9

10 **Komite Kerja :**

- 11 1. DR. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota  
 12 2. Sumiyati, Ak., MFM., Wakil Ketua merangkap Anggota  
 13 3. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc., Sekretaris merangkap Anggota  
 14 4. DR. Jan Hoesada, Ak., MM. , Anggota  
 15 5. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Anggota  
 16 6. DR. Dwi Martani, Ak., Anggota  
 17 7. Drs. Hamdani, MM., M.,Si., Ak., CA., Anggota  
 18 8. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota  
 19 9. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak., MAFIS., Anggota  
 20

21 **Kelompok Kerja :**

- 22 1. Edward U.P. Nainggolan, Ak., M.Ak., Ketua merangkap Anggota  
 23 2. Mega Meilistya, SE., Ak., MBA., Wakil Ketua merangkap Anggota  
 24 3. Moh. Hatta, Ak., MBA., Anggota  
 25 4. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota  
 26 5. Yulia Candra Kusumarini SE., S.Sos, MM. Anggota  
 27 6. Hamim Mustofa, Ak., Anggota  
 28 7. Hasanuddin, Ak., M., Ak., Anggota  
 29 8. Heru Novandi, SE., Ak., CA., Anggota  
 30 9. Muliani Sulya F., SE., M.Ec.DEV., Anggota  
 31 10. Zulfikar Aragani, SE., MM., Anggota  
 32 11. Rahmat Mulyono, SE., Ak., M. Acc., CA., Anggota  
 33 12. Mugiya Wardhani, SE, M. Si., CA., Anggota  
 34 13. Lucia Widiarsanti, SE., M.Si., CFE., Anggota  
 35 14. DR. Mei Ling, SE., Ak., MBA., CA., Anggota  
 36 15. Jamason Sinaga, Ak., SIP, CA., Anggota  
 37 16. Kadek Imam Eriksiawan, M.Sc., Ak., M.Prof., Acc.,BAP., CA., Anggota  
 38 17. Slamet Mulyono, SE., Ak., M.Prof.Acc., CA., Anggota  
 39 18. Joni Afandi, SE., Ak., M.Si., CA., Anggota  
 40 19. Budiman, SST., SE., MBA., Ak., Anggota  
 41 20. Joko Supriyanto, SST., Ak., M.Ak., CA., Anggota  
 42 21. Mauritz Cristianus Raharjo Meta, SST., M.Ak., Anggota  
 43 22. Endah Martiningrum, SE., Ak., MBA, CA., Anggota  
 44 23. Dwinanto, SE., Ak., Anggota  
 45 24. Isa Ashari Kuswandono, SE., Ak., M.Ak., Anggota  
 46 25. Dr. Ratna Wardhani, SE., MSi., Ak., CA., CGMA., Anggota  
 47 26. Ananto Budiono, SE., Anggota  
 48 27. Fadil Fabian Massarapa, SST.Ak., MSE., MA., Anggota  
 49 28. Rahadian Widagdo, SST.Ak., M.Sc., Anggota

