



MENTERI KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA
SALINAN

PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 90/PMK.05/2019
TENTANG
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL
NOMOR 14 TENTANG AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

- Menimbang :
- a. bahwa berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, ketentuan mengenai standar akuntansi pemerintahan dinyatakan dalam bentuk pernyataan standar akuntansi pemerintahan;
 - b. bahwa untuk mengatur penyajian Aset Tak Berwujud dalam laporan keuangan, perlu diatur ketentuan mengenai pengakuan, pengukuran, dan penyajian aset tak berwujud dalam suatu pernyataan standar akuntansi pemerintahan;
 - c. bahwa berdasarkan Pasal 5 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, dalam hal diperlukan perubahan terhadap Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, perubahan tersebut diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan;
 - d. bahwa Ketua Badan Pemeriksa Keuangan melalui surat Nomor 97/S/I-XII/8/2018 tanggal 16 Agustus 2018 telah memberikan pertimbangan atas Pernyataan Standar

Akuntansi Pemerintahan tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud;

- e. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a sampai dengan huruf d, perlu menetapkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal Nomor 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud;

Mengingat : Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN MENTERI KEUANGAN TENTANG PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL NOMOR 14 TENTANG AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD.

Pasal 1

Setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan melakukan proses akuntansi dan pelaporan keuangan atas aset tak berwujud berdasarkan prinsip akuntansi pemerintahan berbasis akrual.

Pasal 2

Proses akuntansi dan pelaporan keuangan atas aset tak berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dilaksanakan berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal Nomor 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud.

Pasal 3

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akruwal Nomor 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Menteri ini.

Pasal 4

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI Nomor 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 merupakan bagian tidak terpisahkan dari Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pasal 5

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI Nomor 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 digunakan untuk menyusun laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun 2020.

Pasal 6

Peraturan Menteri ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Menteri ini dengan penempatannya dalam Berita Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 18 Juni 2019

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

SRI MULYANI INDRAWATI

Diundangkan di Jakarta
pada tanggal 18 Juni 2019

DIREKTUR JENDERAL
PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN
KEMENTERIAN HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA
REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

WIDODO EKATJAHJANA

BERITA NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2019 NOMOR 658

Salinan sesuai dengan aslinya
Kepala Biro Umum
u.b.
Kepala Bagian TU Kementerian


ARIF BINTARTO YUWONO
NIP 19710912 199703 1 001



LAMPIRAN
PERATURAN MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 90/PMK.05/2019
TENTANG
PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS
AKRUAL NOMOR 14 TENTANG AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL NOMOR 14 TENTANG
AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NOMOR 14

AKUNTANSI
ASET TAK BERWUJUD

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1-4
TUJUAN	1
RUANG LINGKUP	2-4
DEFINISI	5
JENIS-JENIS ASET TIDAK BERWUJUD	6-9
PENGAKUAN	10-40
KETERIDENTIFIKASIAN	11-13
PENGENDALIAN	14
MANFAAT EKONOMIS DAN SOSIAL MASA DEPAN	15-16
PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA INTERNAL	17-26
PENGAKUAN KHUSUS TERHADAP PERANGKAT LUNAK (SOFTWARE) KOMPUTER	27-38
PENELITIAN DIBIYAI INSTANSI LAIN	39-40
PENGUKURAN	41-69
PENGUKURAN AWAL	41-52
ASET TAK BERWUJUD DALAM Pengerjaan	53-54
PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN	55-58
AMORTISASI	59-69
PENGHENTIAN DAN PELEPASAN	70-74
PENGUNGKAPAN	75
TANGGAL EFEKTIF	76

1 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

2 **BERBASIS AKRUAL**

3 **NOMOR 14**

4 **AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD**

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

9 **PENDAHULUAN**

10 **TUJUAN**

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

14 **RUANG LINGKUP**

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

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

22 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

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

33 **DEFINISI**

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

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

40 *Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan*
41 *rasional selama masa manfaatnya.*

42 *Masa Manfaat adalah:*

- 43 a. *periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan*
44 *dan/atau pelayanan publik; atau*

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

4 **Nilai tercatat (carrying amount) Aset Tak Berwujud adalah nilai buku Aset**
5 **Tak Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah**
6 **dikurangi akumulasi amortisasi.**

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

10 **Pengembangan adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya**
11 **pada suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk,**
12 **proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami**
13 **perbaikan substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau**
14 **pemakaian.**

15 **Lisensi adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta atau**
16 **Pemilik Hak Terkait kepada pihak lain untuk melaksanakan hak**
17 **ekonomi atas Ciptaannya atau produk Hak Terkait dengan syarat**
18 **tertentu.**

19 **Waralaba (franchise) adalah hak khusus yang dimiliki oleh orang**
20 **perseorangan atau badan usaha terhadap sistem bisnis dengan ciri khas**
21 **usaha dalam rangka memasarkan barang dan/atau jasa yang telah**
22 **terbukti berhasil dan dapat dimanfaatkan dan/atau digunakan oleh**
23 **pihak lain berdasarkan perjanjian waralaba.**

24 **Hak Cipta adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis**
25 **berdasarkan prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam**
26 **bentuk nyata tanpa mengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan**
27 **peraturan perundang-undangan.**

28 **Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada**
29 **inventor atas hasil invensinya di bidang teknologi untuk jangka waktu**
30 **tertentu melaksanakan sendiri invensi tersebut atau memberikan**
31 **persetujuan kepada pihak lain untuk melaksanakannya.**

32 **JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD**

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

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

36 a. Perangkat lunak (*software*) komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai
37 media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media
38 penyimpanan lainnya. Perangkat lunak (*software*) komputer yang masuk
39 dalam kategori ATB adalah perangkat lunak (*software*) yang bukan
40 merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu.

41 b. Lisensi dan Waralaba (*franchise*);

42 c. Hak Paten dan Hak Cipta;

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

44 e. ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya; dan

45 f. ATB dalam Pengerjaan.

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

47 a. Pembelian;

- 1 b. Pengembangan secara internal;
 - 2 c. Pertukaran;
 - 3 d. Kerjasama;
 - 4 e. Donasi/hibah; dan
 - 5 f. Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*).
- 6 9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:
- 7 a. ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*); dan
 - 8 b. ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*).

9 **PENGAKUAN**

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

- 11 **a. Dapat diidentifikasi;**
- 12 **b. Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;**
- 13 **c. Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial**
- 14 **di masa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan**
- 15 **d. Biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.**

16 **KETERIDENTIFIKASIAN**

17 11. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:

- 18 a. Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau
- 19 dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas; atau
- 20 b. Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak
- 21 hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat
- 22 dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan
- 23 kewajiban lainnya.

24 12. Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat

25 dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan

26 secara gabungan. Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset

27 lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang

28 memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak

29 tersebut. Dalam hal demikian, entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB

30 tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti

31 paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

32 13. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (*hardware*),

33 perangkat lunak (*software*), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang

34 perangkat lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan

35 memberikan manfaat masa depan, maka perangkat lunak (*software*) tersebut

36 diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak (*software*)

37 komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya

38 perangkat lunak (*software*) tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka

39 perangkat lunak (*software*) tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi

40 sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari

41 peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak (*software*) tersebut dapat

42 dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya perangkat lunak

43 (*software*) dapat dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat

44 dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak (*software*) tersebut, maka

45 perangkat lunak (*software*) diakui sebagai ATB.

1 **PENGENDALIAN**

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

12 **MANFAAT EKONOMI DAN SOSIAL MASA DEPAN**

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

21 16. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa
22 pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya
23 atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian
24 lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat
25 sosial masa depan dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran,
26 proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya
27 yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi.

28 **PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA INTERNAL**

29 17. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria
30 untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 (dua) tahap, yaitu:

- 31 a. Tahap penelitian/riset; dan
32 b. Tahap pengembangan.

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

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

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

- 42 a. Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru
43 (*new knowledge*);
44 b. Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan
45 penelitian atau pengetahuan lainnya;
46 c. Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun
47 layanan; atau

1 d. Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang
2 tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan
3 layanan yang baru atau yang diperbaiki.

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

7 **a. Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia**
8 **untuk digunakan atau dimanfaatkan;**

9 **b. Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau**
10 **memanfaatkan ATB tersebut;**

11 **c. Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;**

12 **d. Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;**

13 **e. Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya**
14 **lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan**
15 **penggunaan atau pemanfaatan ATB tersebut; dan/atau**

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

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

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

28 24. Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

29 a. Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau
30 model;

31 b. Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi
32 yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk
33 produksi komersial; atau

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

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

42 **Biaya Pengembangan Situs Web**

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

45 a. dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau

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

3 **PENGAKUAN KHUSUS TERHADAP PERANGKAT LUNAK (SOFTWARE)**
4 **KOMPUTER**

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

7 ***Perolehan Perangkat lunak (software) Komputer secara Internal***

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

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

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

21 ***Perolehan Perangkat lunak (software) Komputer secara Eksternal***

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

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

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

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

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

40 35. ***Perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin***
41 ***penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, maka nilai***
42 ***perolehan perangkat lunak (software) dan biaya lisensinya harus***
43 ***dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan perangkat lunak***
44 ***(software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari***
45 ***atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan, maka nilai perolehan***
46 ***perangkat lunak (software) tidak dikapitalisasi.***

47 36. ***Perangkat lunak (software) yang diperoleh hanya dengan***
48 ***membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12***

1 *(dua belas) bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. Perangkat lunak*
2 *(software) yang diperoleh hanya dengan membayar izin*
3 *penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan,*
4 *tidak dikapitalisasi.*

5 *37. Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin*
6 *penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan harus*
7 *dikapitalisasi. Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki*
8 *pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau*
9 *sampai dengan 12 (dua belas) bulan tidak dikapitalisasi.*

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

13 **PENELITIAN DIBIYAI INSTANSI LAIN**

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

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

34 **PENGUKURAN**

35 **PENGUKURAN AWAL**

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

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

44 *43. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri atas:*

- 45 a. *Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi*
46 *dengan potongan harga dan rabat; dan*
- 47 b. *Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset*
48 *tersebut ke kondisi yang dimaksudkan.*

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

1 a. Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat
2 digunakan; atau

3 b. Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

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

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

14 47. ATB dari hasil kerjasama antar 2 (dua) entitas atau lebih disajikan
15 berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB
16 tersebut sesuai dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

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

21 49. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil
22 dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai
23 perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang
24 dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa
25 depan sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

26 50. ***Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh***
27 ***entitas sebagai beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian***
28 ***dari harga perolehan ATB periode berikutnya.***

29 51. ATB yang dihasilkan dari pengembangan perangkat lunak (*software*)
30 komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Paragraf
31 33, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan
32 aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai
33 sebesar pengeluarannya.

34 52. ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan
35 untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam
36 Catatan atas Laporan Keuangan. Namun demikian, apabila ATB bersejarah
37 tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat
38 di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

39 **ASET TAK BERWUJUD DALAM Pengerjaan**

40 53. ***Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan/atau***
41 ***melewati 1 (satu) periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai***
42 ***tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan***
43 ***sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.***

44 54. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh
45 secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi 1 (satu) tahun
46 anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan.
47 Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam
48 rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui

1 sebagai ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah
2 pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang
3 bersangkutan.

4 **PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN**

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

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

19 ***a. Manambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau***

20 ***b. Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas,***
21 ***efektivitas, dan efisiensi.***

22 57. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria
23 di atas maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai
24 contoh, pengeluaran setelah perolehan perangkat lunak (*software*) yang sifatnya
25 hanya mengembalikan ke kondisi semula seperti pengeluaran untuk teknisi
26 perangkat lunak (*software*) dalam rangka memperbaiki untuk dapat
27 dioperasikan kembali, tidak perlu dikapitalisasi.

28 58. ***Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin***
29 ***penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas)***
30 ***bulan tidak dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan***
31 ***berupa perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang lebih dari 12 (dua***
32 ***belas) bulan dikapitalisasi.***

33 **AMORTISASI**

34 59. ***ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan***
35 ***ATB tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.***

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

40 61. Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah
41 masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika
42 terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau
43 jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud
44 diakui entitas memiliki masa manfaat tak terbatas jika berdasarkan analisis dari
45 seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode
46 yang mana aset sudah tidak mempunyai manfaat bagi entitas.

47 62. ***Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa***
48 ***manfaat terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus***
49 ***diamortisasi selama masa manfaat atau masa secara hukum, mana yang***

1 **lebih pendek atau sesuai kebijakan entitas yang memiliki wewenang**
2 **mengelola barang.**

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

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

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

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

19 67. **Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan**
20 **penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam**
21 **Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan**
22 **membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.**

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

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

41 **PENGHENTIAN DAN PELEPASAN**

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

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

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

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

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

9 **PENGUNGKAPAN**

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

- 12 *a. Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;*
13 *b. ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika*
14 *masa manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang*
15 *digunakan atau masa manfaatnya.*
16 *c. Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;*
17 *d. Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa*
18 *manfaatnya;*
19 *e. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir*
20 *periode;*
21 *f. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;*
22 *g. Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;*
23 *h. Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode*
24 *amortisasi atau metode amortisasi, jika ada;*
25 *i. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada; dan*
26 *j. Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan*
27 *semula, jika ada.*

28 **TANGGAL EFEKTIF**

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

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

SRI MULYANI INDRAWATI

Salinan sesuai dengan aslinya
Kepala Biro Umum
u.b.
Kepala Bagian T.U. Kementerian



ARIF BINTARTO YUWONO
NIP 197109121997031001