



# **BERITA NEGARA REPUBLIK INDONESIA**

No.658, 2019

KEMENKEU. Akuntansi Aset Tak Berwujud.  
Pernyataan Standar Akuntansi.

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 Akrual 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 Akrual Nomor 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud.

**Pasal 3**

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual 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

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  
21 keuangan 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  
25 pemerintah;
- 26 c. Aset tak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka  
27 operasi normal (diakui sebagai persediaan);
- 28 d. Hak perusahaan hutan;
- 29 e. Hak perusahaan jalan tol;
- 30 f. Hak pengelolaan suatu wilayah; dan
- 31 g. Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka  
32 eksplorasi, pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam,  
33 dan sumber daya lainnya yang tidak dapat diperbarui.

34 **DEFINISI**

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

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

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

43 *Masa Manfaat adalah:*

- 44 a. *periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan*  
45 *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**  
5 **Aset Tak Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset**  
6 **setelah 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**  
11 **lainnya pada suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat,**  
12 **produk, proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang**  
13 **mengalami perbaikan substansial, sebelum dimulainya produksi**  
14 **komersial atau pemakaian.**

15 **Lisensi adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta**  
16 **atau 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**  
21 **khas usaha dalam rangka memasarkan barang dan/atau jasa yang**  
22 **telah terbukti berhasil dan dapat dimanfaatkan dan/atau digunakan**  
23 **oleh 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  
38 media penyimpanan lainnya. Perangkat lunak (*software*) komputer yang  
39 masuk 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 **PENAKUAN**

#### 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,

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

26 perolehan secara gabungan. Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan

27 sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak

28 hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan

29 dari hak tersebut. Dalam hal demikian, entitas tetap harus mengidentifikasi

30 adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset

31 lainnya, seperti 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

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

36 tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak

37 (*software*) komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal,

38 tanpa adanya perangkat lunak (*software*) tersebut *hardware* tidak dapat

39 beroperasi, maka perangkat lunak (*software*) tersebut tidak dapat diperlakukan

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

41 sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak

42 (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB.

43 Misalnya perangkat lunak (*software*) dapat dipasang di beberapa *hardware* dan

44 *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak

45 (*software*) tersebut, maka 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  
7 aset 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  
18 barang, yaitu manfaat sosial misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik  
19 sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi  
20 pelaksanaan 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  
23 biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan,  
24 pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB.  
25 Manfaat sosial masa depan dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau  
26 keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah  
27 tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan  
28 fungsi.

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

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

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

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

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

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

- 43 a. Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru  
44 (*new knowledge*);  
45 b. Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan  
46 penelitian atau pengetahuan lainnya;  
47 c. Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem  
48 ataupun 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 memanfaatkan 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  
25 kriteria 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  
35 bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya  
36 baru atau 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**  
41 **dalam 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  
24 pembelian dapat melalui kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun  
25 pembelian 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)*  
4 *bulan, 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*  
25 *dan 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*  
30 *ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya*  
31 *penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB.*  
32 *Biaya 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.*  
37 *Apabila 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*  
48 *aset 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  
4 baik.

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

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

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

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

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

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

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

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

#### 40 **ASET TAK BERWUJUD DALAM Pengerjaan**

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

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

1 rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui  
2 sebagai ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah  
3 pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang  
4 bersangkutan.

#### 5 **PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN**

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

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

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

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

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

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

#### 34 **AMORTISASI**

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

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

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

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

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

3 63. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir  
4 jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah  
5 sepenuhnya diamortisasi atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk  
6 dijual dan/atau 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  
27 manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk  
28 mencerminkan pola yang berubah tersebut. Seiring berjalannya waktu, pola  
29 manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu  
30 ATB dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi  
31 saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis  
32 lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui  
33 suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen  
34 lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari aset  
35 tersebut mungkin 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**  
3 **dan nilai tercatatnya diakui sebagai beban dan disajikan dalam**  
4 **Laporan 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**  
27 **diperkirakan 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,

SRI MULYANI INDRAWATI