

LAMPIRAN II.23
PERATURAN GUBERNUR NUSA TENGGARA BARAT
NOMOR 113 TAHUN 2022
TENTANG
PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN
GUBERNUR NOMOR 53 TAHUN 2015 TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH PROVINSI
NUSA TENGGARA BARAT

KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan kebijakan ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tak berwujud meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tak berwujud dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.
3. Kebijakan ini berlaku untuk seluruh entitas, baik entitas akuntansi maupun entitas pelaporan, yang meliputi SKPD dan PPKD, termasuk BLUD.
4. Kebijakan ini tidak mengatur:
 - a. Kewenangan untuk perizinan;
 - b. Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan;
 - c. Aset Tidak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi normal (diakui sebagai persediaan);
 - d. Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi, pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya lainnya yang dapat diperbarui.

Definisi

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian seperti berikut:

Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang dan jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak kekayaan intelektual.

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

Masa Manfaat periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintah dan/atau pelayanan public.

Nilai tercatat Aset Tak Berwujud adalah nilai buku ATB, yang dihitung

dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi amortisasi.

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

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

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

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

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

JENIS-JENIS ASET TAK BERWUJUD

6. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah daerah dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.
7. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:
 - (a) Perangkat lunak (software) komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti flash disk, compact disk, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya. Perangkat lunak (software) komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah perangkat lunak (software) yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu;
 - (b) Lisensi;
 - (c) Hak Cipta;
 - (d) Hasil Kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka Panjang;
 - (e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya
 - (f) ATB dalam pengerjaan
8. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:
 - (a) Pembelian;
 - (b) Pengembangan secara internal;
 - (c) Pertukaran;
 - (d) Kerjasama;
 - (e) Donasi/hibah;
 - (f) Warisan Budaya/Sejarah (intangible heritage assets);
9. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi:
 - (a) ATB dengan umur manfaat terbatas (finite life)
 - (b) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (indefinite life)

PENGAKUAN

10. Aset Tak Berwujud diakui jika:

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

KETERIDENTIFIKASIAN

11. Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:

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

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

13. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (hardware), perangkat lunak (software), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang perangkat lunak (software) tersebut dapat dipisahkan dari hardware terkait dan memberikan manfaat masa depan, maka perangkat lunak (software) tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak (software) komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari hardware, misal, tanpa adanya perangkat lunak (software) tersebut hardware tidak dapat beroperasi, maka perangkat lunak (software) tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari hardware dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak (software) tersebut dapat dipisahkan dari hardware, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya perangkat lunak (software) dapat dipasang di beberapa hardware dan hardware tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak (software) tersebut, maka perangkat lunak (software) diakui sebagai ATB.

PENGENDALIAN

14. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset, maka sumber daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga

yang berwenang, namun dokumen hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

PENGAKUAN ASET TAK BERWUJUD YANG DIPEROLEH SECARA INTERNAL

15. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 (dua) tahap, yaitu:
 - a. Tahap penelitian/riset; dan
 - b. Tahap pengembangan.
16. Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut diakui sebagai beban pada saat terjadi.
17. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:
 - a. Kegiatan/ aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (new knowledge);
 - b. Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian atau pengetahuan lainnya;
 - c. Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan; atau
 - 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.

Biaya Pengembangan Situs Web

18. Biaya untuk pengembangan situs web dapat diakui sebagai ATB apabila:
 - a. dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau
 - b. dalam hal dikembangkan sendiri, memenuhi persyaratan pengakuan pengembangan sebagaimana disyaratkan pada Paragraf 19 .

Pengakuan Khusus Terhadap Perangkat Lunak (Software) Komputer

19. Perangkat lunak (software) komputer dapat diperoleh melalui perolehan internal, maupun melalui perolehan eksternal.
20. Perangkat lunak (software) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB.
21. Perangkat lunak (software) yang dibangun/dikembangkan sendiri tidak diakui sebagai ATB karena permasalahan:
 - b. kesulitan untuk mengidentifikasi apakah kegiatan pengembangan aset tersebut terpisah dari satu kesatuan kegiatan suatu instansi pemerintah;
 - c. kesulitan untuk mengidentifikasi apakah dan kapan aset tersebut menghasilkan manfaat ekonomi dan sosial masa depan;
 - d. kesulitan untuk menentukan biaya perolehan aset secara andal;
 - e. perangkat lunak (software) seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum dan dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi.

22. Perolehan perangkat lunak (software) komputer secara eksternal dapat melalui pembelian, hibah, maupun tukar menukar. Perolehan secara pembelian dapat melalui kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun pembelian secara langsung.
23. Perangkat lunak (software) komputer yang dibangun/dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai kontraknya.
24. Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu hardware (tanpa perangkat lunak (software) tersebut, hardware tidak dapat dioperasikan), maka perangkat lunak (software) tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan hardware dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin.
25. Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri dan tidak terkait dengan hardware dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.
26. Perangkat lunak (software) komputer yang dibeli dan dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada pihak ketiga, maka perangkat lunak (software) tersebut dicatat sebagai persediaan.
27. Perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan perangkat lunak (software) yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan, maka nilai perolehan perangkat lunak (software) tidak dikapitalisasi.
28. Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan harus dikapitalisasi. Perangkat lunak (software) yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan tidak dikapitalisasi.
29. Pengeluaran terkait perangkat lunak (software) yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi diakui sebagai beban pada saat 12 terjadinya.

PENGUKURAN

Pengukuran Awal

30. Pada saat perolehan, ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian ATB dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai ATB berdasar pada nilai wajar pada saat perolehan.
31. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Apabila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.
32. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri atas:
 - a. Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat; dan
 - b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang dimaksudkan.

33. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - a. Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan; atau
 - b. Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.
34. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang diinginkan. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB.
35. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.
36. ATB dari hasil kerjasama antar 2 (dua) entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.
37. ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
38. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa depan sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.
39. Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB periode berikutnya.
40. ATB yang berasal dari aset bersejarah (heritage assets) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun demikian, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

PENGUKURAN SETELAH PEROLEHAN

41. Terhadap pengeluaran setelah perolehan diperlakukan sebagai beban operasional. Namun apabila terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.
42. Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila memenuhi salah satu kriteria ini:
 - a. Manambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau
 - b. Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas, efektivitas, dan efisiensi.
43. Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas)

bulan tidak dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang lebih dari (dua belas) bulan dikapitalisasi.

AMORTISASI

1. ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.
2. Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus diamortisasi selama masa manfaat.
3. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya diamortisasi atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/ atau diserahkan kepada masyarakat/pihak lain.
4. Amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus.
5. Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas diasumsikan sama dengan nol.
6. Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.
7. Terhadap ATB yang semula memiliki masa manfaat tidak terbatas, namun di kemudian hari berdasarkan kebijakan atau kondisi memiliki masa manfaat terbatas, maka entitas melakukan amortisasi atas ATB tersebut selama masa manfaat yang dapat diidentifikasi sejak kebijakan dan kondisi tersebut terjadi.

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN

8. ATB yang dihentikan dari penggunaan aktif, harus dipindahkan ke pos aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya.
9. A TB yang dihentikan secara permanen atau dilepas harus dikeluarkan dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan
10. Penghentian secara permanen atau pelepasan ATB dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
11. Dalam hal ATB dihentikan secara permanen karena sudah tidak ada manfaat masa depan, maka ATB harus dikeluarkan dari Neraca dan nilai tercatatnya diakui sebagai beban dan disajikan dalam Laporan Operasional.
12. Dalam hal ATB dilepaskan karena dijual atau dipertukarkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai tercatat ATB diakui sebagai kerugian atau keuntungan. non operasional dan disajikan dalam Laporan Operasional.

PENGUNGKAPAN

13. Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait dengan ATB, antara lain:
 - a. Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;
 - b. ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa

manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau masa manfaatnya.

- c. Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;
- d. Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa manfaatnya;
- e. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;
- f. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;
- g. Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;
- h. Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode amortisasi jika ada;
- i. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada;
- j. Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula, jika ada.

GUBERNUR NUSA TENGGARA BARAT,

H. ZULKIEFLIMANSYAH