

**PSAK NO. 19  
(Revisi 2000)**

**13 Oktober 2000**

**Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan**

**AKUNTANSI AKTIVA TIDAK BERWUJUD**

PSAK No. 19 (Revisi 2000) tentang Aktiva Tidak Berwujud telah disahkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan pada tanggal 13 Oktober 2000.

PSAK 19 (Revisi 2000) ini menggantikan PSAK No. 19 tentang Aktiva Tak Berwujud yang telah dikeluarkan oleh IAI sejak 7 September 1994.

Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur yang tidak material (*immaterial items*).

Jakarta, 13 Oktober 2000  
Dewan Standar Akuntansi Keuangan

Nur Indriantoro	Ketua
Istini T. Siddharta	Anggota
Rusdy Daryono	Anggota
Osman Sitorus	Anggota
Agung Nugroho Soedibyo	Anggota
Sudarwan	Anggota
Indarto	Anggota
Ramzi A. Zuhdi	Anggota
Gunadi	Anggota
Anis Budiman	Anggota

## DAFTAR ISI

Paragraf

<b>PENDAHULUAN</b>	<b>01-18</b>	
Tujuan	<b>01</b>	
Ruang Lingkup	<b>02-07</b>	
Definisi	<b>08-18</b>	
<b>Aktiva Tidak Berwujud</b>	<b>09-18</b>	
Keteridentifikasian	11-13	
Pengendalian	14-17	
Manfaat Ekonomis Masa Depan		18
<b>PENGAKUAN DAN PENGUKURAN</b>		
<b>Pengakuan dan Pengukuran Awal Aktiva Tidak Berwujud</b>		<b>19-49</b>
<b>Perolehan Terpisah</b>	<b>24-27</b>	
<b>Pertukaran Aktiva</b>	<b>28-29</b>	
<b>Muhibah (<i>Goodwill</i>) yang Dihasilkan secara Intern (<i>Internally Generated</i>)</b>	<b>30-32</b>	
<b>Aktiva Tidak Berwujud yang Dihasilkan secara Intern</b>		<b>33-49</b>
Tahap Riset	36-38	
Tahap Pengembangan	39-46	
Biaya Perolehan Aktiva Tidak Berwujud yang dihasilkan secara Intern	47-49	
<b>Pengakuan Beban</b>	<b>50-53</b>	
Beban Masa Lalu Tidak Diakui sebagai Aktiva	<b>53</b>	
<b>Pengeluaran setelah Perolehan</b>	<b>54-56</b>	
<b>Pengeluaran setelah Pengakuan Awal</b>	<b>57</b>	
<b>Amortisasi</b>	<b>58-74</b>	
Periode Amortisasi	<b>58-67</b>	
Metode Amortisasi	<b>67-69</b>	
Nilai Sisa	<b>70-71</b>	
Penelaahan Periode Amortisasi dan Metode Amortisasi		<b>72-74</b>
<b>Pemulihan Kembali Nilai Tercatat – Rugi Penurunan Nilai</b>		<b>75-79</b>
<b>Penghentian (<i>Retirement</i>) dan Pelepasan</b>	<b>80-83</b>	
<b>PENGUNGKAPAN</b>	<b>84-92</b>	
Umum	<b>84-89</b>	
Pengeluaran Riset dan Pengembangan	<b>90-91</b>	
Informasi Lain	<b>92</b>	
<b>PERATURAN PERALIHAN</b>	<b>93-96</b>	
<b>TANGGAL EFEKTIF</b>		
<b>PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN NO. 19</b>		

### AKTIVA TAK BERWUJUD

*Paragraf-paragraf yang dicetak dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan dan panduan implementasi yang dicetak dalam huruf biasa. Pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur-unsur yang tidak material.*

### PENDAHULUAN

#### Tujuan

1 Tujuan Pernyataan ini ialah untuk menentukan perlakuan akuntansi bagi aktiva tidak berwujud yang tidak diatur secara khusus pada PSAK lainnya. Pernyataan ini mewajibkan perusahaan untuk mengakui aktiva tidak berwujud jika, dan hanya jika, kriteria-kriteria tertentu

dipenuhi. Pernyataan ini juga mengatur cara mengukur nilai tercatat dari aktiva tidak berwujud dan menentukan pengungkapan yang harus dilakukan bagi aktiva tidak berwujud.

## Ruang Lingkup

**2. Pernyataan ini harus diterapkan oleh semua perusahaan dalam akuntansi aktiva tidak berwujud, kecuali:**

**(a) aktiva tidak berwujud yang diatur oleh PSAK lainnya;**

**(b) aktiva keuangan (seperti saham, obligasi, dan derivatifnya);**

**(c) hak pengembangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi, pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam (sebagaimana diatur dalam PSAK 29: Akuntansi Minyak dan Gas Bumi) dan sumber daya lainnya yang tidak dapat diperbaharui; dan**

**(d) aktiva tidak berwujud yang terjadi dari kontrak dengan pemegang polis.**

3. Jika PSAK lain telah mengatur jenis aktiva tidak berwujud tertentu, maka perusahaan menerapkan PSAK tersebut, bukan menerapkan Pernyataan ini. Misalnya, Pernyataan ini tidak berlaku lagi:

(a) aktiva tidak berwujud yang dimiliki untuk dijual perusahaan dalam kegiatan usaha normal (lihat PSAK 14: Persediaan dan PSAK 34: Akuntansi Kontrak Konstruksi);

(b) aktiva pajak tangguhan (lihat PSAK 46: Akuntansi Pajak Penghasilan);

(c) sewa guna usaha yang tercakup dalam PSAK 30: Akuntansi Sewa Guna Usaha;

(d) *muhibah (goodwill)* yang timbul dari penggabungan usaha (lihat PSAK 22: Akuntansi Penggabungan Usaha);

(e) hak pengusahaan hutan (lihat PSAK 32: Akuntansi Kehutanan);

(f) hak penyelenggaraan jalan tol (lihat PSAK 37: Akuntansi Penyelenggaraan Jalan Tol); dan

(g) aktiva yang terjadi dari manfaat pensiun (lihat PSAK 24: Akuntansi Biaya Manfaat Pensiun).

4. Beberapa jenis aktiva tidak berwujud mungkin terkandung dalam bentuk fisik, seperti dalam *compact disk* (yang memuat piranti lunak komputer), dokumentasi legal (yang memuat lisensi atau paten), atau film. Dibutuhkan pertimbangan profesional untuk menentukan apakah suatu aktiva yang memiliki atribut berwujud dan tidak berwujud sesuai dengan Pernyataan ini. Sehubungan dengan itu, keputusan ditentukan dengan mempertimbangkan atribut yang lebih dominan di antara kedua atribut tersebut. Misalnya, piranti lunak komputer pada suatu perkakas mesin yang dikendalikan komputer yang tidak dapat beroperasi tanpa piranti lunak tersebut merupakan bagian integral (tidak terpisahkan) dari piranti kerasnya sehingga diperlakukan sebagai bagian dari aktiva tetap. Demikian juga halnya dengan sistem operasi suatu komputer. Akan tetapi, apabila piranti lunak tersebut bukan merupakan bagian integral dari piranti keras yang terkait, piranti lunak tersebut diperlakukan sebagai aktiva tidak berwujud.

5. Pernyataan ini berlaku untuk, antara lain, pengeluaran kegiatan iklan, pelatihan, perintisan usaha, penelitian dan pengembangan. Kegiatan penelitian dan pengembangan ditujukan pada pengembangan pengetahuan yang dapat menghasilkan produk dengan atribut fisik (contohnya, prototipe mesin atau pesawat). Dalam hal demikian, atribut fisik dari aktiva tersebut kalah penting jika dibandingkan dengan atribut tidak berwujudnya, yaitu pengetahuan yang terkandung di dalam aktiva yang bersangkutan.

6. Dalam sewa guna usaha, aktiva yang menjadi obyek sewa guna dapat merupakan aktiva berwujud atau aktiva tidak berwujud. Sesudah pengakuan awal, *lessee* diperlakukan aktiva tersebut sebagai aktiva tidak berwujud sewa guna usaha pembiayaan menurut Pernyataan ini. Hak yang timbul dari perjanjian lisensi untuk hal-hal seperti film, rekaman video, karya panggung, manuskrip (karya tulis), paten dan hak cipta tidak termasuk dalam lingkup PSAK 30: Akuntansi Sewa Guna Usaha, tetapi termasuk dalam ruang lingkup Pernyataan ini.

7. Suatu transaksi atau aktivitas dapat dikecualikan dari ruang lingkup suatu PSAK jika transaksi atau aktivitas tersebut bersifat sedemikian khususnya sehingga menimbulkan masalah akuntansi yang perlu diselesaikan dengan cara yang berbeda. Contoh:

- (a) pengeluaran untuk eksplorasi, pengembangan dan penambangan (ekstraksi) kandungan minyak, gas dan mineral dalam industri pertambangan; dan
- (b) pengeluaran yang dilakukan sehubungan dengan kontrak antara perusahaan asuransi dan pemegang polisnya.

Pernyataan ini tidak berlaku bagi pengeluaran untuk kegiatan-kegiatan tersebut. Akan tetapi, Pernyataan ini berlaku bagi aktiva tidak berwujud lainnya yang digunakan (seperti piranti lunak komputer) dan pengeluaran lainnya (seperti biaya perintisan usaha) dalam industri pertambangan, dan perusahaan asuransi.

## **Definisi**

**8. Berikut adalah pengertian istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini:**

**Aktiva tidak berwujud adalah aktiva non-moneter yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan atau menyerahkan barang atau jasa, disewakan kepada pihak lainnya, atau tujuan administratif.**

**Aktiva adalah sumber daya yang:**

- (a) dikendalikan oleh perusahaan sebagai akibat peristiwa masa lampau; dan
- (b) bagi perusahaan diharapkan akan menghasilkan manfaat ekonomis di masa depan.

**Aktiva moneter adalah kas dan setara kas serta aktiva yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan.**

**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 yang substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian.**

**Amortisasi adalah alokasi sistematis dari nilai aktiva tidak berwujud yang dapat didepresiasi selama masa manfaat aktiva tersebut.**

**Nilai yang dapat didepresiasi adalah biaya perolehan suatu aktiva, atau nilai lain yang fungsinya menggantikan biaya perolehan dalam laporan keuangan dikurangi nilai sisa.**

**Masa manfaat adalah:**

- (a) periode waktu aktiva diperkirakan akan dimanfaatkan oleh perusahaan; atau
- (b) jumlah unit produksi atau sejenisnya yang diperkirakan akan diperoleh perusahaan dari aktiva tersebut.

**Biaya perolehan adalah jumlah uang kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar sumber daya yang dikeluarkan untuk mendapatkan aktiva pada saat perolehan atau saat diproduksi.**

**Nilai sisa** adalah jumlah bersih yang diperkirakan akan diperoleh perusahaan dari pelepasan aktiva pada akhir masa manfaatnya, setelah dikurangi perkiraan biaya pelepasan.

**Nilai wajar** suatu aktiva adalah jumlah yang digunakan untuk mengukur aktiva yang dapat dipertukarkan atau utang yang diselesaikan melalui suatu transaksi yang wajar (arm's length transaction) yang melibatkan pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan yang memadai.

**Pasar aktif** adalah pasar yang memenuhi semua kondisi di bawah ini:

- (a) produk/jasa yang diperdagangkan dalam pasar tersebut adalah homogen;
- (b) pembeli dan penjual yang berminat dapat ditemukan setiap saat; dan
- (c) harga tersedia bagi masyarakat

**Rugi penurunan nilai** adalah jumlah yang diturunkan dari nilai tercatat hingga menjadi sebesar nilai yang dapat diperoleh kembali dari aktiva (recoverable amount).

**Nilai tercatat aktiva** adalah nilai aktiva yang disajikan dalam neraca sesudah dikurangi dengan akumulasi depresiasi atau amortisasi dan akumulasi rugi penurunan nilai.

**Pengeluaran setelah perolehan** adalah pengeluaran yang dilakukan setelah aktiva tidak berwujud diperoleh atau diakui.

### **Aktiva Tidak Berwujud**

9. Perusahaan sering kali mengeluarkan sumber daya untuk mendapatkan, mengembangkan, memelihara atau memperkuat sumber daya tidak berwujud, seperti ilmu pengetahuan dan teknologi, desain dan implementasi sistem atau proses baru, lisensi, hak kekayaan intelektual, pengetahuan mengenai pasar dan merek dagang (termasuk merek produk/*brand names*). Contoh aktiva tidak berwujud yang dicakup dalam judul luas tersebut adalah: piranti lunak komputer, hak paten, hak cipta, film gambar hidup, daftar pelanggan, hak perusahaan hutan, kuota impor, waralaba, hubungan dengan pemasok atau pelanggan, kesetiaan pelanggan, hak pemasaran, dan pangsa pasar.

10. Tidak semua unsur yang dicantumkan pada paragraf 9 memenuhi definisi aktiva tidak berwujud, yaitu keteridentifikasi, adanya pengendalian sumber daya dan adanya manfaat ekonomis di masa depan. Jika suatu unsur yang dicakup dalam Pernyataan ini tidak memenuhi definisi aktiva tidak berwujud, maka pengeluaran yang dilakukan dalam rangka memperoleh atau menciptakan sendiri aktiva tersebut diperlakukan sebagai beban pada saat terjadinya. Namun, jika unsur tersebut diperoleh dalam suatu penggabungan usaha yang bentuknya akuisisi, maka unsur tersebut diperlakukan sebagai bagian dari muhibah (*goodwill*) yang diakui pada tanggal akuisisi (lihat paragraf 50),

### **Keteridentifikasi**

11. Dalam definisi aktiva tidak berwujud terdapat kriteria bahwa keteridentifikasi aktiva tidak berwujud harus dapat dibedakan secara jelas dengan muhibah (*goodwill*). Muhibah (*goodwill*) yang timbul dari penggabungan usaha berbentuk akuisisi mencerminkan pembayaran yang dilakukan oleh pihak yang mengakuisisi dengan harapan akan memperoleh manfaat ekonomis di masa depan. Manfaat ekonomis di masa depan akan timbul dari sinergi antara aktiva yang diperoleh yang dapat diidentifikasi atau dari aktiva, yang secara individual, tidak memenuhi syarat untuk diakui dalam laporan keuangan walaupun yang mengakuisisi bersedia untuk membayar aktiva tersebut.

12. Suatu aktiva tidak berwujud dapat dibedakan secara jelas dengan muhibah (*goodwill*) jika aktiva tersebut dapat dipisahkan. Suatu aktiva disebut "dapat dipisahkan" jika perusahaan

dapat menyewakan, menjual, menukarkan, atau mendistribusikan manfaat ekonomis masa depan yang terdapat pada aktiva tersebut tanpa melepaskan manfaat ekonomis di masa depan yang timbul dari aktiva lain yang digunakan dalam aktivitas yang sama dalam menghasilkan pendapatan.

13. Dapat dipisahkan tidak selalu merupakan prasyarat untuk dapat memenuhi kriteria keteridentifikasi karena perusahaan dapat saja melakukan identifikasi dengan cara lain. Misalnya, ketiak aktiva tidak berwujud diperoleh bersama dengan sekelompok aktiva lainnya, transaksi ini bisa jadi meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan perusahaan untuk mengidentifikasi aktiva tidak berwujud. Demikian juga, dalam suatu proyek intern yang bertujuan menciptakan hak hukum bagi perusahaan, hak hukum tersebut mungkin bersifat sedemikian rupa sehingga dapat membantu perusahaan dalam menentukan aktiva tidak berwujud yang timbul. Dalam kasus lain, walaupun suatu aktiva menghasilkan manfaat ekonomis masa depan bersama-sama dengan sekelompok aktiva lainnya, aktiva tersebut tetap dapat diidentifikasi jika perusahaan dapat mengidentifikasi manfaat ekonomis masa depan yang akan timbul dari aktiva tersebut.

### **Pengendalian**

14. Perusahaan disebut “mengendalikan suatu aktiva” jika perusahaan memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomis masa depan yang timbul dari aktiva tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomis tersebut. Kemampuan perusahaan untuk mengendalikan manfaat ekonomis masa depan dari suatu aktiva tidak berwujud biasanya timbul dari hak hukum yang dapat ditegakkan dalam suatu pengadilan. Apabila hak hukum itu tidak ada, perusahaan akan lebih sulit menunjukkan adanya pengendalian. Akan tetapi, penegakan hukum suatu hak bukan merupakan prasyarat bagi pengendalian karena perusahaan dapat saja mengendalikan manfaat ekonomis masa depan dengan cara lain.

15. Manfaat ekonomis masa depan dapat timbul dari pengetahuan atas pasar atau pengetahuan teknis. Perusahaan mengendalikan manfaat ekonomis tersebut jika, misalnya, perusahaan memiliki suatu pengetahuan yang dilindungi oleh hak hukum, seperti hak cipta dan pembatasan perjanjian dagang (sepanjang diizinkan oleh peraturan) atau oleh kewajiban hukum bagi pegawai untuk menjaga kerahasiaan.

16. Perusahaan mungkin memiliki karyawan yang terampil atau memiliki program (seperti program pelatihan) untuk mendorong para pegawai agar dapat menguasai keterampilan yang dibutuhkan. Pengusaha biasanya juga berharap bahwa para karyawan tersebut menerapkan ketrampilannya secara optimal pada perusahaan. Namun, perusahaan belum tentu dapat mengendalikan manfaat ekonomis masa depan yang timbul dari para karyawan terampil tersebut dan dari kegiatan pelatihan sehingga sulit bagi perusahaan untuk menggolongkan kedua hal tersebut sebagai aktiva tidak berwujud. Dengan alasan yang sama, sulit bagi perusahaan untuk menggolongkan talenta teknis atau manajemen khusus sebagai aktiva tidak berwujud, kecuali perusahaan memiliki hak hukum yang memungkinkannya untuk menggunakan atau memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari talenta tersebut dan syarat-syarat lain dari definisi aktiva tidak berwujud dipenuhi.

17. Karena ada usaha yang dilakukan perusahaan untuk membina hubungan dengan pelanggan dan membangun kesetiaan pelanggan, perusahaan mungkin memiliki pelanggan yang setia yang terus melakukan transaksi dengan perusahaan atau mungkin perusahaan berhasil menguasai pangsa pasar tertentu. Namun, apabila tidak ada hak hukum untuk melindungi atau mengendalikan hubungan dengan pelanggan atau kesetiaan pelanggan, maka perusahaan biasanya tidak memiliki pengendalian yang memadai atas manfaat ekonomis yang dapat diperoleh dari hubungan dengan pelanggan atau kesetiaan pelanggan tersebut. Karena tidak ada pengendalian tersebut, hal-hal, seperti kumpulan atau portfolio pelanggan, pangsa pasar, hubungan dengan pelanggan, serta kesetiaan pelanggan tidak dapat digolongkan sebagai aktiva tidak berwujud.

## **Manfaat Ekonomis Masa Depan**

18. Manfaat ekonomis masa depan yang timbul dari aktiva tidak berwujud dapat mencakup pendapatan dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya, atau manfaat lain yang berasal dari penggunaan aktiva tersebut oleh perusahaan. Misalnya, penggunaan hak kekayaan intelektual dalam suatu proses produksi tidak meningkatkan pendapatan masa depan, tetapi menekan biaya produksi masa depan.

## **PENGAKUAN DAN PENGUKURAN**

### **Pengakuan dan Pengukuran Awal Aktiva Tidak Berwujud**

19. Dalam mengakui suatu pos sebagai aktiva tidak berwujud, perusahaan perlu menunjukkan bahwa pos tersebut memenuhi:

- (a) definisi aktiva tidak berwujud (lihat paragraf 8-18); dan
- (b) kriteria pengakuan sebagaimana diatur dalam Pernyataan ini (lihat paragraf 20-49)

**20. Aktiva tidak berwujud diakui jika, dan hanya jika:**

- (a) kemungkinan besar perusahaan akan memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aktiva tersebut; dan**
- (b) biaya perolehan aktiva tersebut dapat diukur secara andal.**

**21. Dalam menilai kemungkinan adanya manfaat ekonomis masa depan, perusahaan harus menggunakan asumsi yang masuk akal dan dapat dipertanggungjawabkan, yang merupakan estimasi terbaik manajemen atas kondisi ekonomi yang berlaku sepanjang masa manfaat aktiva tersebut.**

22. Dalam menilai tingkat kepastian akan adanya manfaat ekonomis masa depan yang timbul dari penggunaan aktiva tidak berwujud, perusahaan mempertimbangkan bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal aktiva tidak berwujud dengan memberikan penekanan pada bukti ekstern.

**23. Suatu aktiva tidak berwujud pada awalnya harus diakui sebesar biaya perolehan. Perolehan Terpisah**

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

25. Biaya perolehan suatu aktiva tidak berwujud terdiri dari harga beli, termasuk bea masuk (impor), pajak yang sifatnya tidak dapat direstitusi (*non-refundable*) dan semua pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung dalam mempersiapkan aktiva tersebut sehingga siap digunakan sesuai dengan tujuannya. Pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung, misalnya, imbalan profesional konsultan hukum. Apabila ada diskonto atau rabat, maka diskonto atau rabat itu mengurangi biaya perolehan aktiva.

26. Jika pembayaran untuk suatu aktiva tidak berwujud ditangguhkan sampai melebihi periode penjualan kredit yang normal, biaya perolehannya adalah setara nilai tunai; selisih antara nilai tersebut dan total pembayaran diakui sebagai beban bunga selama masa kredit kecuali apabila selisih tersebut dikapitalisasi sesuai dengan PSAK 26: Biaya Pinjaman (revisi 1997).

27. Jika suatu aktiva tidak berwujud diperoleh dengan cara menukarkannya dengan instrumen ekuitas perusahaan pelapor, biaya perolehan aktiva tersebut adalah nilai wajar instrumen ekuitas yang diterbitkan, yaitu sama dengan nilai wajar aktiva tersebut.

## **Pertukaran Aktiva**

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

29. Suatu aktiva tidak berwujud mungkin diperoleh melalui pertukaran dengan aktiva sejenis yang memiliki kegunaan yang sama dalam lini usaha yang sama dan memiliki nilai wajar yang sama pula. Suatu aktiva tidak berwujud juga mungkin dijual dengan cara mempertukarkannya dengan kepemilikan ekuitas dalam aktiva yang sejenis. Dalam kedua kasus tersebut, karena proses perolehan pendapatan belum selesai, perusahaan tidak mengakui keuntungan atau kerugian. Dalam hal demikian, biaya perolehan aktiva baru tersebut sama dengan nilai tercatat aktiva yang diserahkan. Apabila nilai wajar aktiva yang diterima lebih rendah daripada nilai tercatat aktiva yang diserahkan, hal itu bisa merupakan bukti adanya penurunan nilai. Sehubungan dengan itu, perusahaan:

- (a) mengakui kerugian penurunan nilai atas aktiva yang diserahkan; dan
- (b) mengakui aktiva baru berdasarkan nilai tercatat aktiva yang diserahkan setelah memperhitungkan penurunan nilai yang terjadi.

### **Muhibah (*goodwill*) yang Dihasilkan secara Intern (*Internally Generated*)**

**30. Muhibah (*goodwill*) yang dihasilkan di dalam perusahaan (*internally generated*) tidak boleh diakui sebagai aktiva.**

31. Dalam beberapa kasus, perusahaan melakukan pengeluaran untuk menghasilkan manfaat ekonomis masa depan, tetapi pengeluaran tersebut tidak berakibat pada timbulnya aktiva tidak berwujud yang dapat diakui sesuai dengan Pernyataan ini. Pengeluaran seperti itu sering dianggap memberikan sumbangsih terhadap timbulnya muhibah (*goodwill*) di dalam perusahaan. Muhibah (*goodwill*) yang dihasilkan di dalam perusahaan. Muhibah (*goodwill*) yang dihasilkan di dalam perusahaan tidak boleh diakui sebagai aktiva karena muhibah (*goodwill*) tersebut bukan merupakan suatu sumber daya teridentifikasi yang dikendalikan oleh perusahaan dan bisa diukur secara andal menurut biaya perolehannya.

32. Selisih antara nilai pasar perusahaan dan nilai tercatat aktiva bersih teridentifikasi dapat mencerminkan berbagai faktor yang mempengaruhi nilai perusahaan tersebut. Namun, selisih tersebut tidak bisa dianggap sebagai biaya perolehan aktiva tidak berwujud yang dikendalikan oleh perusahaan.

### **Aktiva Tidak Berwujud yang Dihasilkan secara Intern**

33. Kadang-kadang sulit untuk menentukan apakah suatu aktiva tidak berwujud yang dihasilkan di dalam perusahaan memenuhi kriteria untuk diakui. Kesulitan tersebut, antara lain, untuk:

- (a) menentukan apakah telah timbul, dan saat timbulnya, aktiva yang dapat diidentifikasi yang akan menghasilkan manfaat ekonomis masa depan; dan
- (b) menentukan biaya perolehan aktiva tersebut secara andal. Dalam beberapa kasus, biaya untuk menghasilkan suatu aktiva tidak berwujud tidak dapat dibedakan dengan biaya untuk memelihara atau meningkatkan muhibah (*goodwill*) yang dihasilkan secara intern atau biaya untuk menjalankan operasi sehari-hari.

Oleh karena itu, disamping memenuhi ketentuan umum dalam pengakuan dan pengukuran awal aktiva tidak berwujud, perusahaan menerapkan ketentuan dan panduan dalam paragraf 34-49 di bawah bagi semua aktiva tidak berwujud yang dihasilkan di dalam perusahaan.

34. Dalam menentukan apakah suatu aktiva tidak berwujud yang dihasilkan secara intern memenuhi syarat untuk diakui, perusahaan menggolongkan proses dihasilkannya aktiva tidak berwujud menjadi dua tahap:

- (a) tahap penelitian atau riset; dan
- (b) tahap pengembangan

Walaupun istilah “riset” dan “pengembangan” sudah ada definisinya, istilah “tahap riset” dan “tahap pengembangan” dalam Pernyataan ini memiliki makna yang lebih luas.

35. Jika suatu perusahaan tidak dapat membedakan antara tahap riset dan tahap pengembangan pada suatu proyek intern untuk menghasilkan aktiva tidak berwujud, maka perusahaan memperlakukan pengeluaran untuk proyek itu seolah-olah sebagai pengeluaran yang dilakukan hanya pada tahap riset saja.

#### Tahap Riset

**36. Perusahaan tidak boleh mengakui aktiva tidak berwujud yang timbul dari riset (atau dari tahap riset pada suatu proyek intern). Pengeluaran untuk riset (atau tahap riset pada suatu proyek intern) diakui sebagai beban pada saat terjadinya.**

37. Pernyataan ini menganut pandangan bahwa dalam tahap riset pada suatu proyek, suatu perusahaan tidak dapat menunjukkan telah adanya suatu aktiva tidak berwujud yang akan dapat menghasilkan manfaat ekonomis masa depan. Dengan demikian, pengeluaran untuk riset selalu diakui sebagai beban pada saat terjadinya.

38. Contoh-contoh kegiatan riset adalah:

- (a) kegiatan yang ditunjukkan untuk memperoleh pengetahuan baru;
- (b) pencarian, evaluasi, dan seleksi penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya;
- (c) pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem, atau jasa; dan
- (d) perumusan, desain, evaluasi, dan seleksi berbagai alternatif kemungkinan bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem, atau jasa.

#### Tahap Pengembangan

**39. Suatu aktiva tidak berwujud yang timbul dari pengembangan (atau dari tahap pengembangan pada suatu proyek intern) diakui jika, dan hanya jika, perusahaan dapat menunjukkan semua hal berikut ini:**

- (a) kelayakan teknis penyelesaian aktiva tidak berwujud tersebut sehingga aktiva tersebut dapat digunakan atau dijual;**
- (b) niat untuk menyelesaikan aktiva tidak berwujud tersebut dan menggunakannya atau menjualnya;**
- (c) kemampuan untuk menggunakan atau menjual aktiva tidak berwujud tersebut;**
- (d) cara aktiva tidak berwujud menghasilkan kemungkinan manfaat ekonomis masa depan, yaitu antara lain perusahaan harus mampu menunjukkan adanya pasar bagi keluaran aktiva tidak berwujud atau pasar atas aktiva tidak berwujud itu akan digunakan secara intern, perusahaan harus mampu menunjukkan kegunaan aktiva tidak berwujud tersebut;**
- (e) tersedianya sumber daya teknis, keuangan dan sumber daya lainnya untuk menyelesaikan pengembangan aktiva tidak berwujud dan menggunakan atau menjual aktiva tersebut; dan**
- (f) kemampuan untuk mengukur secara andal pengeluaran yang terkait dengan aktiva tidak berwujud selama pengembangannya.**

40. Dalam tahap pengembangan suatu proyek, kadang-kadang perusahaan dapat mengidentifikasi aktiva tidak berwujud dan menunjukkan bahwa aktiva tersebut akan menghasilkan kemungkinan manfaat ekonomis masa depan. Hal itu dimungkinkan karena tahap pengembangan suatu proyek lebih maju jika dibandingkan dengan tahap riset.

41. Contoh-contoh kegiatan pengembangan adalah:

- (a) desain, konstruksi, dan pengujian prototipe dan model sebelum produksi;
- (b) desain peralatan, cetakan dan pewarnaan yang melibatkan teknologi baru;
- (c) desain, konstruksi, dan operasi pabrik percontohan yang skalanya tidak ekonomis untuk produksi komersial; dan
- (d) desain, konstruksi, dan pengujian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem, atau jasa yang baru atau yang diperbaiki.

42. Untuk menunjukkan cara aktiva tidak berwujud menghasilkan kemungkinan manfaat ekonomis masa depan, perusahaan melakukan penilaian terhadap manfaat ekonomis masa depan yang akan diterima dari aktiva tersebut berdasarkan prinsip-prinsip yang terkandung di dalam PSAK 48: Penurunan Nilai Aktiva. Jika aktiva tersebut hanya akan menghasilkan manfaat ekonomis ketika digunakan bersama dengan aktiva lainnya, maka perusahaan menerapkan konsep unit penghasil kas sebagaimana dijelaskan dalam PSAK 48.

43. Tersedianya sumber daya untuk menyelesaikan, menggunakan, dan memperoleh manfaat dari aktiva tidak berwujud akan tampak dari, misalnya, rencana usaha yang menunjukkan sumber daya keuangan, sumber daya yang teknis, sumber daya lainnya yang dibutuhkan, dan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan sumber daya tersebut. Dalam kasus-kasus tertentu, perusahaan menunjukkan tersedianya pendanaan dari luar perusahaan dengan cara memperoleh komitmen dari pemberi pinjaman untuk mendanai rencana tersebut.

44. Sistem harga pokok perusahaan sering kali dapat mengukur secara andal biaya perolehan aktiva tidak berwujud yang dihasilkan secara intern, misalnya gaji dan pengeluaran lainnya yang dilakukan dalam rangka mendapatkan hak cipta atau lisensi atau mengembangkan piranti lunak komputer.

**45. Merek, daftar pelanggan yang dihasilkan secara intern, dan hal-hal sejenis yang substansinya sama tidak boleh diakui sebagai aktiva tidak berwujud.**

46. Pernyataan ini menganut pandangan bahwa pengeluaran dalam rangka menghasilkan merek, daftar pelanggan yang dihasilkan secara intern, dan hal-hal sejenis yang substansinya sama tidak dapat dibedakan dengan biaya untuk mengembangkan usaha secara keseluruhan. Oleh karena itu, hal-hal tersebut tidak diakui sebagai aktiva tidak berwujud.

Biaya Perolehan Aktiva Tidak Berwujud yang Dihasilkan secara Intern

47. Biaya perolehan aktiva tidak berwujud yang dihasilkan secara intern sebagaimana dimaksud dalam paragraf 23 adalah jumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal aktiva tidak berwujud pertama kali memenuhi kriteria pengakuan sebagaimana diatur dalam paragraf 20, 21, dan 39. Paragraf 53 melarang pengeluaran yang diakui sebagai beban pada laporan keuangan tahunan atau laporan keuangan interim periode sebelumnya untuk diakui sebagai bagian dari biaya perolehan aktiva tidak berwujud.

#### **Contoh Ilustrasi Paragraf 47**

Suatu perusahaan sedang mengembangkan proses produksi baru. Selama tahun 20X5, pengeluaran yang dilakukan berjumlah Rp100 juta. Dari jumlah tersebut, Rp90 juta dikeluarkan sebelum tanggal 1 Desember 20X5 dan Rp10 juta dikeluarkan antara tanggal 1 Desember 20X5 sampai dengan tanggal 31 Desember 20X5. Perusahaan dapat menunjukkan bahwa pada tanggal 1 Desember 20X5, proses produksi tersebut telah memenuhi kriteria untuk diakui

sebagai aktiva tidak berwujud. Jumlah yang dapat diperoleh kembali dari pengetahuan yang terkandung di dalam proses tersebut (termasuk arus kas keluar masa depan untuk menyelesaikan proses sehingga siap digunakan) ditaksir Rp50 juta.

*Pada akhir tahun 20X5, proses produksi ini diakui sebagai aktiva tidak berwujud dengan biaya perolehan Rp10 juta (sebesar pengeluaran yang dilakukan sejak kriteria pengakuan dipenuhi, yaitu tanggal 1 Desember 20X5). Pengeluaran sejumlah Rp90 juta yang dilakukan sebelum tanggal 1 Desember 20X5 diakui sebagai beban karena kriteria pengakuan baru dipenuhi tanggal 1 Desember 20X5. Pengeluaran ini tidak akan pernah menjadi bagian dari biaya perolehan proses produksi yang diakui di neraca.*

Selama tahun 20X6, pengeluaran yang dilakukan berjumlah Rp200 juta. Pada akhir tahun 20X6, jumlah yang dapat diperoleh kembali dari pengetahuan yang terkandung dalam proses tersebut (termasuk arus kas keluar masa depan untuk menyelesaikan proses sehingga siap digunakan) ditaksir Rp190 juta.

*Pada akhir tahun 20X6, biaya perolehan proses produksi adalah Rp210 juta (yaitu pengeluaran Rp10 juta yang diakui pada akhir tahun 20X5 ditambah pengeluaran Rp200 juta yang diakui tahun 20X6). Perusahaan mengakui kerugian karena penurunan nilai aktiva sebesar Rp20 juta, yaitu selisih antara nilai tercatat proses tersebut sebelum terjadinya penurunan nilai (Rp210 juta) dengan jumlah yang dapat diperoleh kembali (Rp190 juta). Kerugian penurunan nilai ini akan dijurnal balik pada periode berikutnya jika ketentuan yang berlaku bagi penjournalbalikan kerugian penurunan nilai sebagaimana yang diatur dalam PSAK 48: Penurunan Nilai Aktiva, dipenuhi.*

48. Biaya perolehan aktiva tidak berwujud yang dihasilkan secara intern terdiri dari semua pengeluaran yang dapat dikaitkan langsung, atau dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten, yang dilakukan untuk menghasilkan dan mempersiapkan aktiva tersebut sehingga siap untuk digunakan sesuai dengan tujuannya. Biaya perolehan aktiva mencakup, apabila dapat diterapkan:

- (a) pengeluaran untuk bahan baku dan jasa yang digunakan atau dikonsumsi dalam menghasilkan aktiva tidak berwujud;
- (b) gaji, upah dan biaya-biaya kepegawaian terkait lainnya dari pegawai yang langsung terlibat dalam menghasilkan aktiva tersebut;
- (c) pengeluaran yang langsung terkait dengan dihasilkannya aktiva tersebut, seperti biaya pendaftaran hak hukum dan amortisasi paten dan lisensi yang digunakan untuk menghasilkan aktiva; dan
- (d) *overhead* yang dibutuhkan untuk menghasilkan aktiva dan yang dapat dialokasikan atas dasar yang rasional dan konsisten kepada aktiva tersebut (contohnya, alokasi dari depresiasi aktiva tetap, premi asuransi, dan sewa); alokasi *overhead* dilakukan atas dasar yang sama dengan yang digunakan untuk mengalokasikan *overhead* kepada persediaan (lihat PSAK 14: Persediaan); dalam mengakui bunga sebagai komponen biaya perolehan aktiva tidak berwujud yang diciptakan sendiri digunakan kriteria yang terdapat pada PSAK 26: Biaya Pinjaman (Revisi 1997).

49. Hal-hal berikut bukan merupakan komponen biaya perolehan aktiva tidak berwujud yang dihasilkan secara intern:

- (a) beban penjualan, beban administratif, dan beban *overhead* lainnya, kecuali pengeluaran ini khusus dilakukan untuk mempersiapkan aktiva sehingga dapat digunakan;
- (b) inefisiensi dan kerugian awal operasi yang dapat diidentifikasi secara jelas yang terjadi sebelum aktiva yang bersangkutan mencapai kinerja yang direncanakan; dan
- (c) pengeluaran pelatihan para pegawai untuk mengoperasikan aktiva.

## **Pengakuan Beban**

**50. Pengeluaran untuk suatu pos aktiva tidak berwujud diakui sebagai beban pada saat terjadinya, kecuali:**

- (a) pengeluaran itu merupakan bagian dari biaya perolehan aktiva tidak berwujud yang memenuhi kriteria pengakuan (lihat paragraf 20-49); atau**
- (b) pos tersebut diperoleh melalui suatu penggabungan usaha yang berbentuk akuisisi dan tidak dapat diakui sebagai aktiva tidak berwujud. Apabila demikian halnya, maka pengeluaran tersebut (yang termasuk dalam biaya perolehan akuisisi) merupakan bagian dari muhibah (goodwill) atau muhibah (goodwill) negatif pada tanggal akuisisi.**

51. Dalam beberapa kasus, pengeluaran dilakukan untuk memperoleh manfaat ekonomis masa depan bagi perusahaan, tetapi pengeluaran tersebut tidak menghasilkan aktiva tidak berwujud ataupun aktiva lainnya yang dapat diakui. Dalam hal demikian, pengeluaran tersebut diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Misalnya, pengeluaran untuk kegiatan riset selalu diakui sebagai beban pada saat terjadinya (lihat paragraf 36). Contoh pengeluaran lainnya yang diakui sebagai beban pada saat terjadinya adalah:

- (a) pengeluaran untuk kegiatan perintisan (biaya perintisan), kecuali apabila pengeluaran ini termasuk dalam biaya perolehan pos aktiva tetap sebagaimana diatur dalam PSAK 16: Aktiva Tetap dan Aktiva Lain-Lain. Biaya perintisan dapat mencakup biaya pendirian, seperti biaya hukum dan biaya kesekretariatan/administratif yang dikeluarkan dalam rangka mendirikan badan hukum, pengeluaran dalam rangka membuka usaha atau fasilitas baru (biaya pra-pembukaan) atau pengeluaran untuk memulai operasi baru atau meluncurkan produk atau proses baru (biaya praoperasi);**
- (b) pengeluaran untuk kegiatan pelatihan;**
- (c) pengeluaran untuk kegiatan periklanan dan promosi; dan**
- (d) pengeluaran dalam rangka realokasi atau reorganisasi sebagian atau seluruh perusahaan.**

52. Paragraf 50 tidak menutup kemungkinan perusahaan mengakui pembayaran di muka sebagai aktiva, yaitu ketika pembayaran atas barang atau jasa dilakukan sebelum penyerahan barang atau pelaksanaan jasa tersebut.

### **Beban Masa Lalu Tidak Diakui sebagai Aktiva**

**53. Pengeluaran atas unsur tidak berwujud yang awalnya diakui oleh perusahaan sebagai beban dalam laporan keuangan tahunan atau laporan keuangan interim periode sebelumnya tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aktiva tidak berwujud di kemudian hari.**

### **Pengeluaran Setelah Perolehan**

**54. Pengeluaran setelah aktiva tidak berwujud diperoleh (sering disebut “pengeluaran setelah perolehan”) diakui sebagai beban pada saat terjadinya pengeluaran, kecuali:**

- (a) pengeluaran tersebut besar kemungkinannya akan meningkatkan manfaat ekonomis masa depan sehingga menjadi lebih besar daripada standar kinerja yang diperkirakan semula; dan**
- (b) pengeluaran tersebut dapat diukur dan dikaitkan dengan aktiva secara andal.**

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

55. Pengeluaran setelah aktiva tidak berwujud diperoleh (pengeluaran setelah perolehan) diakui sebagai beban jika pengeluaran tersebut dibutuhkan untuk memelihara aktiva agar dapat beroperasi pada standar kinerja yang diperkirakan semula. Aktiva tidak berwujud memiliki karakteristik sedemikian rupa sehingga dalam banyak kasus tidak mungkin dapat ditentukan apakah pengeluaran setelah aktiva diperoleh akan dapat mempertahankan atau meningkatkan manfaat ekonomis yang diperoleh perusahaan dari aktiva tersebut. Di samping itu, sering kali

sulit mengaitkan secara langsung pengeluaran tersebut dengan aktiva tidak berwujud tertentu, tetapi lebih mudah mengaitkan pengeluaran dengan perusahaan secara keseluruhan. Dengan demikian, jarang terjadi pengeluaran setelah pengakuan awal aktiva tidak berwujud, baik aktiva yang diperoleh melalui pembelian maupun yang dihasilkan sendiri, diakui sebagai penambahan biaya perolehan aktiva tidak berwujud.

56. Sejalan dengan paragraf 45, pengeluaran setelah perolehan merek, judul publikasi, daftar pelanggan, dan unsur-unsur lain yang substansinya sama (baik yang dibeli dari luar maupun yang dihasilkan secara intern) selalu diakui sebagai beban untuk menghindarkan diakuinya muhibah (*goodwill*) yang dihasilkan secara intern.

### **Pengukuran Setelah Pengakuan Awal**

**57. Setelah pengakuan awal, aktiva tidak berwujud dinilai sebesar biaya perolehannya dikurangi akumulasi amortisasi dan akumulasi rugi penurunan nilainya.**

### **Amortisasi**

#### **Periode Amortisasi**

**58. Jumlah yang dapat diamortisasi dari aktiva tidak berwujud harus dialokasikan secara sistematis berdasarkan perkiraan terbaik dari masa manfaatnya. Pada umumnya masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud tidak akan melebihi 20 tahun sejak tanggal aktiva siap digunakan. Amortisasi harus mulai dihitung saat aktiva siap untuk digunakan.**

59. Manfaat ekonomis masa depan yang terkandung dalam suatu aktiva tidak berwujud dikonsumsi dengan berjalannya waktu. Untuk mencerminkan konsumsi tersebut, nilai tercatat aktiva tersebut diturunkan. Hal tersebut, dilakukan melalui alokasi yang sistematis atas biaya perolehan, dikurangi nilai sisa. Alokasi yang sistematis tersebut diperhitungkan sebagai beban amortisasi sepanjang masa manfaat aktiva tersebut. Amortisasi perlu diakui tanpa memandang apakah telah terjadi kenaikan, misalnya, pada nilai wajar atau nilai yang dapat diperoleh kembali dari aktiva tersebut. Banyak faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud, termasuk:

- (a) perkiraan pemakaian aktiva oleh perusahaan dan efisiensi pengelolaannya oleh tim manajemen yang lain;
- (b) siklus hidup produk (*product life cycles*) yang lazim bagi aktiva tersebut dan informasi yang beredar mengenai estimasi masa manfaat aktiva sejenis yang digunakan dengan cara yang sama;
- (c) keusangan teknis, teknologi atau jenis-jenis keusangan lainnya;
- (d) stabilitas industri tempat aktiva tersebut beroperasi dan perubahan-perubahan dalam permintaan pasar atas produk dan jasa yang dihasilkan oleh aktiva tersebut;
- (e) perkiraan tindakan oleh pesaing atau calon pesaing;
- (f) tingkat/jumlah pengeluaran untuk pemeliharaan yang dibutuhkan untuk mendapatkan manfaat ekonomis masa depan dari aktiva dan kemampuan serta maksud perusahaan untuk mencapai tingkat tersebut;
- (g) periode pengendalian aktiva dan pembatasan hukum atau pembatasan lainnya yang dikenakan atas penggunaan aktiva tersebut, seperti tanggal berakhirnya sewa guna usaha yang terkait; dan
- (h) ketergantungan masa manfaat aktiva tersebut atas masa manfaat aktiva lainnya dari perusahaan.

60. Menilik sejarah pesatnya perkembangan teknologi, piranti lunak komputer dan banyak aktiva tidak berwujud lainnya rentan terhadap keusangan teknologi. Oleh karena itu, masa manfaat aktiva tidak berwujud cenderung pendek.

61. Estimasi masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud pada umumnya menjadi kurang andal sejalan dengan semakin panjangnya masa manfaat aktiva tersebut. Pernyataan ini menganut pandangan bahwa masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud pada umumnya tidak akan melebihi 20 tahun.

62. Dalam kasus yang jarang terjadi, timbul bukti yang meyakinkan bahwa masa manfaat aktiva tidak berwujud akan melebihi 20 tahun. Dalam hal ini, asumsi bahwa masa manfaat pada umumnya tidak melebihi 20 tahun tidak berlaku lagi, dan perusahaan:

- (a) mengamortisasi aktiva tidak berwujud sepanjang estimasi terbaik atas masa manfaatnya;
- (b) mengestimasi nilai yang dapat diperoleh kembali dari aktiva tidak berwujud, paling tidak setahun sekali, dalam rangka mengidentifikasi rugi penurunan nilai (lihat paragraf 76); dan
- (c) mengungkapkan alasan asumsi 20 tahun tidak berlaku lagi dan faktor-faktor utama dalam menentukan masa manfaat aktiva (lihat paragraf 88 (a)).

### Contoh

A. Suatu perusahaan membeli hak eksklusif untuk membangkitkan tenaga hidroelektrik selama 60 tahun. Biaya untuk membangkitkan tenaga hidroelektrik jauh lebih rendah jika dibandingkan dengan biaya untuk mendapatkan tenaga dari sumber lainnya. Menurut perkiraan, wilayah geografis sekitar stasiun pembangkit tenaga akan membutuhkan jumlah tenaga yang cukup besar dari stasiun tersebut selama paling tidak 60 tahun.

*Perusahaan mengamortisasi hak untuk membangkitkan tenaga selama 60 tahun, kecuali ada bukti yang menunjukkan masa manfaatnya lebih pendek.*

B. Perusahaan membeli hak eksklusif untuk mengoperasikan jalan tol selama 30 tahun. Tidak ada rencana untuk membangun jalan alternatif di wilayah yang dilayani jalan tol (di wilayah jalan tol beroperasi). Diperkirakan jalan tol ini akan dipergunakan selama paling tidak 30 tahun.

*Perusahaan mengamortisasi hak untuk mengoperasikan jalan tol selama 30 tahun, kecuali ada bukti yang menunjukkan masa manfaatnya lebih pendek.*

63. Masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud mungkin saja sangat panjang, tetapi selalu ada batasnya. Mengingat adanya unsur ketidakpastian, masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud perlu ditentukan oleh perusahaan secara hati-hati. Namun, perusahaan juga harus menghindari penetapan masa manfaat yang secara realistis terlalu pendek.

**64. Jika pengendalian atas manfaat ekonomis masa depan dari suatu aktiva tidak berwujud diperoleh melalui hak hukum yang diberikan selama suatu periode tertentu, maka masa manfaat aktiva tidak berwujud tidak boleh melebihi periode hak hukum tersebut kecuali:**

- (a) hak hukum tersebut dapat diperbarui, dan**
- (b) pembaruan tersebut pada dasarnya pasti diperoleh.**

65. Ada berbagai faktor ekonomis dan hukum yang dapat mempengaruhi masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud: faktor ekonomis menentukan periode perusahaan menikmati masa manfaat ekonomis masa depan; sedangkan faktor hukum dapat membatasi periode perusahaan mengendalikan akses terhadap manfaat tersebut. Masa manfaat adalah periode yang lebih pendek di antara periode-periode yang dipengaruhi oleh faktor-faktor tersebut.

66. Berikut adalah beberapa di antara faktor-faktor yang dapat memberikan indikasi bahwa pembaruan hak hukum pada dasarnya sudah pasti:

- (a) nilai wajar aktiva tidak berwujud tidak mengalami penurunan dengan semakin dekatnya waktu yang semula ditetapkan sebagai waktu berakhirnya aktiva tersebut atau nilai wajar

aktiva tersebut tidak mengalami penurunan yang nilainya lebih besar jika dibandingkan dengan biaya memperbarui hak yang terkandung dalam aktiva tersebut;

- (b) terdapat bukti (misalnya, berdasarkan pengalaman masa lampau) bahwa hak hukum tersebut akan diperbarui; dan
- (c) terdapat bukti bahwa persyaratan untuk memperoleh pembaruan hak hukum, jika ada, akan dipenuhi.

## **Metode Amortisasi**

**67. Metode amortisasi harus mencerminkan pola konsumsi manfaat ekonomis oleh perusahaan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, maka harus digunakan metode garis lurus. Biaya amortisasi setiap periode harus diakui sebagai beban kecuali PSAK lainnya mengizinkan atau mengharuskannya untuk dimasukkan ke dalam nilai tercatat aktiva lain.**

68. Terdapat berbagai metode amortisasi untuk mengalokasi jumlah yang dapat diamortisasi dari suatu aktiva atas dasar yang sistematis sepanjang masa manfaatnya. Metode-metode itu meliputi metode garis lurus, metode saldo menurun dan metode jumlah unit produksi. Metode yang digunakan pada suatu aktiva ditentukan berdasarkan perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dan diterapkan secara konsisten dari satu periode ke periode lainnya, kecuali bila terdapat perubahan dalam perkiraan pola konsumsi tersebut. Pada umumnya akan sangat sulit ditemukan bukti yang mendukung diterapkannya metode amortisasi aktiva tidak berwujud yang akan menghasilkan jumlah akumulasi amortisasi yang lebih rendah jika dibandingkan dengan akumulasi amortisasi berdasarkan metode garis lurus.

69. Amortisasi biasanya diakui sebagai beban. Namun, kadang-kadang, manfaat ekonomis yang terkandung dalam suatu aktiva diserap oleh perusahaan untuk menghasilkan aktiva lain dan tidak menimbulkan beban. Dalam hal demikian, beban amortisasi merupakan bagian dari harga pokok aktiva lain tersebut dan dimasukkan ke dalam nilai tercatatnya. Misalnya amortisasi aktiva tidak berwujud yang digunakan dalam proses produksi dimasukkan ke dalam nilai tercatat persediaan.

## **Nilai Sisa**

**70. Nilai sisa suatu aktiva tidak berwujud seharusnya diasumsikan sama dengan nol, kecuali:**

- (a) ada komitmen dari pihak ketiga untuk membeli aktiva tersebut pada akhir masa manfaatnya; atau**
- (b) ada pasar aktif bagi aktiva tersebut dan:**
  - (i) nilai sisa aktiva dapat ditentukan dengan mengacu pada harga yang berlaku di pasar tersebut; dan**
  - (ii) terdapat kemungkinan yang cukup besar bahwa pasar yang aktif tersebut akan tetap ada pada akhir masa manfaat aktiva.**

71. Nilai yang dapat diamortisasi dari aktiva tidak berwujud ditentukan dengan mengurangkan nilai sisanya. Nilai sisa yang tidak sama dengan nol memberikan implikasi bahwa perusahaan berharap untuk menjual aktiva tidak berwujud tersebut sebelum masa ekonomisnya berakhir.

## **Penelaahan Periode Amortisasi dan Metode Amortisasi**

**72. Periode amortisasi dan metode amortisasi ditelaah (ditinjau ulang) setidaknya-tidaknya setiap akhir tahun buku. Jika perkiraan masa manfaat aktiva berbeda secara signifikan dengan estimasi-estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis**

***dari aktiva, metode amortisasi harus diubah untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut. Perubahan tersebut harus diperhitungkan sebagai perubahan estimasi akuntansi sesuai dengan PSAK 25: Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi, yaitu dengan menyesuaikan biaya amortisasi untuk periode kini dan periode masa depan.***

73. Pada saat tertentu, di sepanjang umur suatu aktiva tidak berwujud, mungkin timbul indikasi bahwa estimasi masa manfaat aktiva tersebut kurang tepat. Misalnya, masa manfaat dapat diperpanjang dengan melakukan pengeluaran yang memperbaiki kondisi aktiva sehingga kinerjanya melebihi standar yang diperkirakan semula. Di lain pihak, diakuinya rugi karena penurunan nilai dapat berarti periode amortisasi juga harus diubah.

74. Dengan berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan akan dinikmati perusahaan dari suatu aktiva tidak berwujud dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya ialah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana usaha, manfaat ekonomis yang timbul dari aktiva tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.

### **Pemulihan Kembali Nilai Tercatat – Rugi Penurunan Nilai**

75. Untuk menentukan apakah suatu aktiva telah mengalami penurunan nilai, perusahaan menerapkan PSAK 48: Penurunan Nilai Aktiva. PSAK tersebut menjelaskan bagaimana perusahaan meninjau ulang nilai tercatat aktivanya dan bagaimana perusahaan mengakui atau membalik rugi penurunan nilai.

***76. Disamping persyaratan-persyaratan yang ditentukan dalam PSAK 48: Penurunan Nilai Aktiva, suatu perusahaan harus mengestimasi nilai yang dapat diperoleh kembali dari aktiva tidak berwujud berikut ini, paling tidak pada tiap akhir tahun buku, walaupun tidak terdapat indikasi bahwa aktiva tersebut mengalami penurunan nilai, yakni***

***(a) aktiva tidak berwujud yang belum siap untuk digunakan; dan***

***(b) aktiva tidak berwujud yang diamortisasi selama lebih dari 20 tahun sejak saat aktiva siap digunakan.***

***Nilai yang dapat diperoleh kembali harus ditentukan sesuai dengan PSAK 48 dan rugi penurunan nilai harus diakui semestinya.***

77. Kemampuan suatu aktiva tidak berwujud untuk menghasilkan manfaat ekonomis masa depan yang memadai untuk menutup biayanya, sulit diketahui secara pasti sampai aktiva tersebut siap digunakan. Oleh karena itu, Pernyataan ini mensyaratkan perusahaan untuk melakukan pengujian, paling tidak setahun sekali, terhadap penurunan nilai tercatat aktiva tidak berwujud yang belum siap untuk digunakan.

78. Kadang-kadang sulit untuk mengidentifikasi apakah suatu aktiva tidak berwujud telah mengalami penurunan nilai karena, antara lain, tidak selalu ada bukti keusangan yang nyata. Kesulitan ini timbul terutama jika aktiva tidak berwujud memiliki masa manfaat yang lama. Oleh karena itu, Pernyataan ini mensyaratkan, sebagai suatu persyaratan minimum, perhitungan tahunan atas jumlah yang dapat diperoleh kembali dari suatu aktiva tidak berwujud jika masa manfaatnya melebihi 20 tahun sejak tanggal aktiva tersebut untuk digunakan.

79. Ketentuan untuk melakukan pengujian tahunan atas penurunan nilai suatu aktiva tidak berwujud berlaku jika estimasi kini dari masa manfaat aktiva melebihi 20 tahun sejak saat aktiva tersebut untuk digunakan. Dengan demikian, jika pada saat pengakuan awal aktiva tidak berwujud tersebut masa manfaatnya diestimasi kurang dari 20 tahun, tetapi kemudian perusahaan melakukan pengeluaran untuk memperpanjang masa manfaat aktiva tersebut menjadi lebih dari 20 tahun, maka perusahaan harus melaksanakan pengujian penurunan nilai

sebagaimana diatur dalam paragraf 76(b) dan melakukan pengungkapan sesuai dengan paragraf 88(a).

### **Penghentian (Retirement) dan Pelepasan**

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

**81. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan suatu aktiva tidak berwujud ditentukan dengan menghitung selisih antara jumlah penerimaan bersih dari pelepasan aktiva dan nilai tercatat aktiva tersebut, serta diakui sebagai keuntungan atau kerugian dalam laporan laba rugi.**

82. Jika suatu aktiva tidak berwujud dipertukarkan dengan aktiva lain yang sejenis menurut kondisi yang dijelaskan dalam paragraf 29, biaya aktiva yang diperoleh sama dengan nilai tercatat aktiva yang dilepas dan tidak ada keuntungan atau kerugian yang dihasilkan.

83. Aktiva tidak berwujud yang dihentikan atau tidak lagi digunakan secara aktif dan rencananya akan dilepas dibukukan sebesar nilai tercatatnya pada tanggal aktiva tersebut tidak lagi digunakan secara aktif. Setidak-tidaknya setiap tanggal neraca, perusahaan menguji apakah aktiva tersebut telah mengalami penurunan nilai, dan mengakui rugi penurunan nilai tersebut, jika ada.

## **PENGUNGKAPAN**

### **Umum**

**84. Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal berikut untuk setiap golongan aktiva tidak berwujud, dengan membedakan antara aktiva tidak berwujud yang dihasilkan secara intern dan aktiva tidak berwujud lainnya:**

- (a) masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;**
  - (b) metode amortisasi yang digunakan;**
  - (c) nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi (yang digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;**
  - (d) unsur pada laporan keuangan yang di dalamnya terdapat amortisasi aktiva tidak berwujud; dan**
  - (e) rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode dengan menunjukkan:**
    - (i) penambahan aktiva tidak berwujud yang terjadi, dengan mengungkapkan secara terpisah penambahan yang berasal dari pengembangan di dalam perusahaan dan dari penggabungan usaha;**
    - (ii) penghentian dan pelepasan aktiva tidak berwujud;**
    - (iii) rugi penurunan nilai yang diakui pada laporan laba rugi periode berjalan sesuai dengan PSAK 48: Penurunan Nilai Aktiva (jika ada);**
    - (iv) rugi penurunan nilai yang dibalik pada laporan laba rugi periode berjalan sesuai dengan PSAK 48: Penurunan Nilai Aktiva (jika ada);**
    - (v) amortisasi yang diakui selama periode berjalan;**
    - (vi) selisih kurs neto yang timbul dari penjabaran laporan keuangan suatu entitas asing; dan**
    - (vii) perubahan lainnya dalam nilai tercatat selama periode berjalan.**
- Informasi komparatif tidak dibutuhkan**

85. Suatu golongan aktiva tidak berwujud adalah sekumpulan aktiva yang karakteristik dan penggunaannya dalam operasi perusahaan serupa. Contoh golongan aktiva tidak berwujud adalah:

- (a) nama merek;
- (b) piranti lunak komputer;
- (c) lisensi dan waralaba;
- (d) hak cipta, paten, dan hak kekayaan intelektual lainnya;
- (e) resep, formula, model, desain dan prototipe; dan
- (f) aktiva tidak berwujud dalam pengembangan

Golongan-golongan di atas dapat lebih diperinci (atau digabungkan) menjadi golongan yang lebih kecil (besar) sepanjang dapat menghasilkan informasi yang lebih relevan bagi pemakai laporan keuangan.

86. Disamping mengungkapkan informasi yang disyaratkan oleh paragraf 84(e) (iii) sampai dengan (iv), perusahaan juga perlu mengungkapkan informasi mengenai aktiva yang mengalami penurunan nilai sesuai dengan PSAK 48.

87. Perusahaan mengungkapkan karakteristik dan upaya dalam perubahan estimasi yang mempunyai dampak material dalam periode berjalan atau yang diperkirakan akan memiliki dampak material dalam periode-periode selanjutnya sesuai dengan PSAK 25: Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi. Pengungkapan tersebut dapat timbul dari perubahan dalam:

- (a) periode amortisasi;
- (b) metode amortisasi; atau
- (c) nilai sisa

**88. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:**

- (a) alasan perusahaan tidak mengikuti asumsi umum, yaitu masa manfaat suatu aktiva tidak berwujud tidak akan melebihi 20 tahun sejak tanggal aktiva tersebut tersedia untuk digunakan jika suatu aktiva tidak berwujud diamortisasi selama lebih dari 20 tahun; dalam memberikan alasan tersebut, perusahaan harus menjelaskan faktor-faktor penting dalam menentukan masa manfaat aktiva;**
- (b) penjelasan, nilai tercatat dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aktiva tidak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;**
- (c) keberadaan dan nilai tercatat aktiva tidak berwujud yang hak penggunaannya dibatasi dan nilai tercatat aktiva tidak berwujud yang ditentukan sebagai jaminan atas utang; dan**
- (d) jumlah komitmen untuk memperoleh aktiva tidak berwujud.**

89. Ketika perusahaan menjelaskan faktor-faktor penting dalam menentukan masa manfaat aktiva tidak berwujud yang diamortisasi selama lebih dari 20 tahun, perusahaan juga harus mempertimbangkan faktor-faktor yang disebutkan pada paragraf 59.

## **Pengeluaran Riset dan Pengembangan**

**90. Laporan keuangan harus mengungkapkan jumlah keseluruhan pengeluaran riset dan pengembangan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan.**

91. Pengeluaran riset dan pengembangan terdiri dari semua pengeluaran yang dapat dikaitkan secara langsung dengan kegiatan riset dan pengembangan atau yang dapat dialokasikan, secara rasional dan konsisten, kepada kegiatan-kegiatan tersebut (lihat paragraf 48-49 untuk panduan mengenai jenis pengeluaran yang harus diungkapkan sebagaimana dimaksud dalam paragraf 90).

## **Informasi Lain**

92. Perusahaan dianjurkan, tetapi tidak diharuskan, untuk mengungkapkan informasi berikut ini:

- (a) gambaran mengenai setiap aktiva tidak berwujud yang sudah sepenuhnya diamortisasi yang masih digunakan; dan
- (b) gambaran singkat mengenai aktiva tidak berwujud signifikan yang dikendalikan oleh perusahaan, tetapi tidak diakui sebagai aktiva karena tidak memenuhi kriteria dalam Pernyataan ini atau karena aktiva tersebut diperoleh atau dihasilkan sebelum Pernyataan ini berlaku efektif.

## **PERATURAN PERALIHAN**

**93. Pada tanggal Pernyataan ini mulai berlaku efektif (atau pada tanggal perusahaan mulai menerapkan Pernyataan ini, jika lebih awal), Pernyataan ini harus diterapkan sesuai dengan penjelasan dalam tabel Ketentuan Transisi – Pengakuan. Dalam hal**

*selain yang diperinci dalam tabel tersebut, Pernyataan ini harus diterapkan secara retrospektif, kecuali hal tersebut tidak praktis dilakukan.*

<b>Ketentuan Transisi – Pengakuan</b>	
<b>Kondisi</b>	<b>Ketentuan</b>
<p><b>1. Suatu unsur aktiva tidak berwujud diakui sebagai suatu aktiva terpisah - baik sebagai aktiva tidak berwujud atau bukan – dan, pada tanggal efektif berlakunya Pernyataan ini (atau tanggal penerapannya apabila perusahaan menerapkan pernyataan ini lebih dini), unsur tersebut tidak memenuhi definisi atau kinerja pengakuan aktiva tidak berwujud.</b></p>	
<p>(a) Unsur tersebut diperoleh melalui penggabungan usaha berbentuk akuisisi.</p>	<p>(i) alokasikan kembali unsur tersebut ke goodwill (atau goodwill negatif) yang timbul dari akuisisi yang sama; dan (ii) secara retrospektif, sesuaikan goodwill (atau goodwill negatif) yang diakui pada tanggal akuisisi, seolah-olah unsur tersebut telah termasuk di dalam goodwill (atau goodwill negatif) yang diakui pada tanggal akuisisi. Sebagai contoh, jika goodwill diakui sebagai aktiva dan diamortisasi, estimasikan akumulasi amortisasi yang akan diakui seandainya unsur tersebut dimasukkan ke dalam goodwill yang diakui pada tanggal akuisisi, dan sesuaikan nilai tercatat goodwill.</p>
<p>(b) Unsur tersebut diperoleh melalui penggabungan usaha berbentuk akuisisi (sebagai contoh, unsur tersebut dibeli terpisah atau dihasilkan secara intern).</p>	<p>Unsur tersebut tidak boleh diakui</p>
<p><b>2. Suatu unsur aktiva tidak berwujud diakui sebagai suatu aktiva terpisah – baik sebagai aktiva tidak berwujud atau bukan – dan, pada tanggal efektif berlakunya Pernyataan ini (atau tanggal penerapannya apabila perusahaan menerapkan Pernyataan ini lebih dini), unsur tersebut memenuhi definisi atau kriteria pengakuan aktiva tidak berwujud.</b></p>	
<p>(a) Aktiva tersebut pada awalnya diakui sebesar biaya perolehannya.</p>	<p>Golongan aktiva tersebut sebagai aktiva tidak berwujud. Biaya perolehan yang pertama kali diakui bagi aktiva ini dianggap sudah ditentukan secara layak. Lihat ketentuan transisi bagi pengukuran dan amortisasi selanjutnya pada kondisi 4 dan 5 di bawah.</p>
<p>(b) Aktiva tersebut pada awalnya diakui sebesar nilai selain biaya perolehannya.</p>	<p>(i) Golongan aktiva tersebut sebagai aktiva tidak berwujud; dan</p>

	<p>(ii) <b>Estimasi kembali nilai tercatat aktiva sebesar biaya perolehannya dikurangi akumulasi amortisasi, yang ditentukan berdasarkan Pernyataan ini.</b></p> <p><b>Jika harga perolehan aktiva tidak berwujud tidak dapat ditentukan, batalkan pengakuan atas unsur tersebut (hilangkan unsur tersebut dari neraca).</b></p>
--	--

<b>Ketentuan Transisi – Pengakuan</b>	
<b>Kondisi</b>	<b>Ketentuan</b>
<p><b>3. Pada tanggal efektif berlakunya Pernyataan ini (atau tanggal penerapannya apabila perusahaan menerapkan Pernyataan ini lebih dini), suatu unsur memenuhi definisi dan kriteria pengakuan aktiva tidak berwujud namun sebelumnya unsur tersebut tidak diakui sebagai aktiva.</b></p>	
<p><b>(a) Aktiva tidak berwujud tersebut diperoleh melalui penggabungan usaha yang bentuknya akuisisi dan merupakan bagian dari goodwill yang diakui.</b></p>	<p><b>Pengakuan aktiva tidak berwujud dianjurkan, namun tidak diwajibkan. Jika aktiva tidak berwujud diakui:</b></p> <p><b>(i) ukulah nilai tercatat aktiva sebesar biaya perolehannya dikurangi akumulasi amortisasi yang ditentukan berdasarkan Pernyataan ini; dan</b></p> <p><b>(ii) secara retrospektif, sesuaikanlah goodwill yang diakui pada tanggal akuisisi, seolah-olah aktiva tidak berwujud tersebut tidak pernah termasuk di dalam goodwill yang diakui pada tanggal akuisisi. Sebagai contoh, apabila goodwill diakui sebagai aktiva dan diamortisasi, maka buatlah estimasi dampaknya pada akumulasi amortisasi dari goodwill apabila aktiva tidak berwujud diakui terpisah dan sesuaikanlah nilai tercatat goodwill.</b></p>
<p><b>(b) Aktiva tidak berwujud tersebut tidak diperoleh melalui penggabungan usaha berbentuk akuisisi (misalnya, aktiva tersebut dibeli terpisah atau dihasilkan</b></p>	<p><b>Aktiva tidak berwujud tersebut tidak boleh diakui.</b></p>

<i>secara intern).</i>	
<b>4. Aktiva tersebut sebelumnya tidak diamortisasi atau beban amortisasinya dianggap nihil.</b>	<b>Nyatakan ulang nilai tercatat aktiva tersebut seolah-olah amortisasinya telah disyaratkan oleh Pernyataan ini sejak dulu.</b>
<b>5. Aktiva tersebut sebelumnya diamortisasi. Akumulasi amortisasi berdasarkan pernyataan ini berbeda dengan yang sebelumnya ditentukan (karena periode amortisasi dan/atau metode amortisasinya berbeda).</b>	<b>Apabila terjadi perbedaan akumulasi amortisasi tahun-tahun sebelumnya dan akumulasi amortisasi berdasarkan Pernyataan ini, nilai tercatat aktiva tidak berwujud tidak boleh dinyatakan ulang. Amortisasikan nilai tercatat aktiva tersebut sepanjang masa manfaatnya berdasarkan pernyataan ini (yaitu – setiap perubahan diberlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi – lihat paragraf 58).</b>

94. Tabel-tabel tersebut perlu diterapkan secara retrospektif sepanjang dibutuhkan untuk mengeliminasi suatu unsur yang tidak lagi memenuhi kriteria pengakuan menurut Pernyataan ini atau jika pengukuran sebelumnya atas suatu aktiva tidak berwujud bertentangan dengan prinsip-prinsip dalam Pernyataan ini (misalnya, aktiva tidak berwujud yang tidak pernah diamortisasi). Dalam kasus lain, penerapan prospektif atas ketentuan pengakuan dan amortisasi diwajibkan atau, dalam beberapa kasus, diizinkan.

**95. Dampak dari diterapkannya Pernyataan ini pada tanggal berlakunya (atau pada tanggal yang lebih awal) harus diakui sesuai dengan PSAK 25: Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi, yaitu sebagai penyesuaian atas saldo awal saldo laba dari periode paling awal yang disajikan.**

**96. Dalam laporan keuangan pertama yang diterbitkan berdasarkan Pernyataan ini, perusahaan harus mengungkapkan peraturan peralihan yang diterapkan.**

## **TANGGAL EFEKTIF**

**97. Pernyataan ini berlaku efektif untuk laporan keuangan yang mencakup periode yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2001. Penerapan lebih dini dianjurkan.**

98. Pernyataan ini menggantikan:

- (a) PSAK 6: Akuntansi dan Pelaporan bagi Perusahaan dalam Tahap Pengembangan, pada paragraf yang mengatur pengakuan biaya pada perusahaan dalam tahap pengembangan (perintisan usaha);
- (b) PSAK 17: Akuntansi Penyusutan, pada bagian yang mengatur amortisasi (penyusutan) aktiva tidak berwujud; dan
- (c) PSAK 20: Biaya Riset dan Pengembangan.