

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Aset dan Aset Tak Berwujud

2.1.1 Definisi Aset

Aset adalah sumber daya yang dikendalikan oleh perusahaan yang timbul akibat adanya peristiwa masa lalu, diharapkan dapat memperoleh manfaat ekonomi di masa mendatang dari aset tersebut, serta diperkirakan mengalir ke entitas perusahaan. Dalam PSAK 19 paragraf 12, Suatu aset dikatakan teridentifikasi jika:

- a) dapat dipisahkan atau dibedakan dari entitas dan dijual, dialihkan, disewakan, atau ditukarkan, baik secara sendiri atau bersama dengan kontrak lain, terlepas apakah entitas bermaksud untuk melakukan hal tersebut; atau
- b) timbul dari hak kontrak atau hak legal lainnya, terlepas apakah hak tersebut dapat dipisahkan atau dialihkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lain.

2.1.2 Definisi Aset Tak Berwujud

Dalam PSAK 19 paragraf 8, Aset tak berwujud atau *intangible asset* merupakan aset selain moneter yang teridentifikasi tanpa wujud fisik. Menurut (Kieso, 2014), “*Intangible asset are defined as identifiable non-monetary asset that can not be seen, touched or physically measured*”. Dari pernyataan sebelumnya

karakteristik aset yang dapat dikelompokkan menjadi sebagai aset tak berwujud terdiri dari dua yaitu sebagai berikut.

1) Bukan termasuk aset moneter

Aset tak berwujud lebih kepada aset selain aset moneter yang dimiliki oleh perusahaan. Karena aset moneter merupakan aset yang dimiliki dan diharapkan dapat menghasilkan arus kas di masa depan yang jumlahnya pasti. Contoh aset moneter yaitu kas atau setara kas, piutang, dan investasi.

2) Tanpa wujud fisik

Aset tak berwujud dapat diartikan aset yang tidak memiliki wujud fisik. Aset berwujud seperti *Property*, *Plant*, dan *Equipment* atau biasa disingkat PPE memiliki bentuk fisik. Meskipun tidak memiliki wujud fisik, aset tak berwujud memiliki nilai yang berasal dari perjanjian yang disetujui perusahaan.

2.2 Klasifikasi Aset Tak Berwujud

Aset tak berwujud diklasifikasikan menjadi enam jenis, yaitu.

1) Aset tak berwujud kontrak

Aset tak berwujud terkait kontrak merupakan aset tak berwujud yang berhubungan dengan hak perusahaan terkait perjanjian kontraktual. Contohnya dari aset tak berwujud jenis ini yang paling umum yaitu waralaba (*franchise*), lisensi, izin pembangunan, dan hak-hak lain yang berhubungan dengan kontak jasa maupun penyediaan.

2) Aset tak berwujud pemasaran

Aset tak berwujud pemasaran biasanya digunakan perusahaan dalam rangka guna memasarkan produk perusahaan baik berupa barang maupun jasa. Contoh dari

aset tak berwujud pemasaran adalah merek dagang (*trademarks*), kepala surat kabar (*newspaper mastheads*), *internet domain name*, dan *non compete agreements*.

3) Aset tak berwujud pelanggan

Aset tak berwujud pelanggan dapat timbul dari interaksi perusahaan dengan pihak eksternal atau pelanggan. Contoh dari aset tak berwujud pelanggan yaitu hubungan dengan pelanggan, baik bersifat kontraktual ataupun nonkontraktual. Contoh lain ialah daftar pelanggan (*customer list*) dan *production backlogs*.

4) Aset tak berwujud kesenian

Aset tak berwujud kesenian merupakan aset tak berwujud yang mencakup hak kepemilikan terkait literasi, gambar, musik, fotografi, video, maupun audio visual. Pada umumnya aset tak berwujud ini dikenal masyarakat dengan hak cipta (*copyright*).

5) Aset tak berwujud teknologi

Aset tak berwujud terkait teknologi merupakan aset tak berwujud yang muncul dari inovasi atau kemajuan teknologi yang dimiliki perusahaan. Contoh dari jenis aset tak berwujud ini yaitu hak paten perusahaan. Contoh lainnya perangkat lunak (*software*) yang dimiliki perusahaan.

6) Goodwill

Goodwill diklasifikasikan sebagai aset tak berwujud yang timbul karena adanya kombinasi bisnis antar perusahaan. Goodwill dapat diakui sebesar *excess value* atau kelebihan dari selisih biaya atas perolehan aset tetap neto terhadap nilai wajar.

2.3 Pengakuan Aset Tak Berwujud

Bagian Suatu peristiwa dapat diakui sebagai aset tak berwujud apabila memenuhi persyaratan pengakuan aset tak berwujud. Syarat pertama adalah suatu peristiwa memenuhi definisi aset. Diakuinya sebagai aset hanya jika peristiwa tersebut memiliki kemungkinan besar bahwa perusahaan akan mendapatkan manfaat ekonomi di masa mendatang. Syarat kedua suatu peristiwa memenuhi definisi aset tak berwujud. Perusahaan harus menggunakan asumsi yang dapat diterima dan dapat dipertanggungjawabkan dalam estimasi manajemen atas peraturan yang berlaku sepanjang masa manfaat aset tak berwujud tersebut. Syarat ketiga suatu peristiwa memenuhi kriteria pengakuan aset tak berwujud. Perolehan dari aset tak berwujud diakui sebesar biaya perolehannya dan dapat diukur secara andal. Berdasarkan PSAK 19 paragraf 24, perolehan aset tak berwujud dapat melalui:

- a. perolehan terpisah;
- b. pengakuisisian dari kombinasi bisnis;
- c. pengakuisisian melalui hibah pemerintah;
- d. pertukaran aset
- e. *goodwill* yang dihasilkan internal;
- f. aset tak berwujud dihasilkan secara internal.

Untuk menentukan biaya aset tak berwujud yang dihasilkan secara perolehan terpisah diakui sebesar biaya perolehannya. Menurut PSAK 19 paragraf 27, biaya perolehan dari aset tak berwujud termasuk:

- a. harga beli, diantaranya bea masuk atau impor, serta pajak atas pembelian yang tidak dapat dikembalikan, setelah dikurangkan dari potongan harga dan rabat; dan
- b. seluruh biaya secara langsung untuk mempersiapkan aset tersebut hingga aset siap dipakai.

Sedangkan biaya yang tidak termasuk biaya perolehan aset tak berwujud adalah:

- a. biaya memindahkan usaha ke tempat konsumen baru (termasuk biaya training pegawai);
- b. biaya administrasi dan *overhead* lainnya; dan
- c. biaya mempromosikan produk atau jasa baru (termasuk biaya promosi dan iklan).

Untuk menentukan aset tak berwujud yang dihasilkan secara internal digolongkan menjadi dua proses, sebagai berikut:

1) Proses penelitian

Menurut PSAK 19 paragraf 53, tahap penelitian merupakan tahap pengkajian pada proyek internal yang dilakukan oleh perusahaan yang diharapkan pembaharuan pengetahuan ilmu yang baru. Perusahaan tidak mengakui aset tak berwujud yang timbul dari penelitian. Seluruh biaya yang timbul dari pengeluaran untuk penelitian diakui sebagai beban pada saat terjadinya.

2) Proses pengembangan

Menurut PSAK 19 paragraf 57, biaya yang timbul dari proses pengembangan dapat diakui sebagai aset tak berwujud jika perusahaan dapat menunjukkan hal sebagai berikut:

- b. kelayakan teknis penyelesaian sehingga aset tak berwujud dapat digunakan atau dijual;
- c. tujuan untuk menyelesaikan aset tak berwujud serta menggunakan atau menjualnya;
- d. kemampuan untuk menggunakan atau menjual aset tak berwujud;
- e. memungkinkan aset tak berwujud menghasilkan manfaat ekonomi di masa mendatang;
- f. ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, serta sumber daya lain untuk menyempurnakan pengembangan serta untuk menggunakan atau menjualnya;
- g. perusahaan mampu untuk mengukur aset tak berwujud secara andal pengeluaran selama proses pengembangan.

Menurut (Astuti, 2019) dalam bukunya menjelaskan bahwa aset tak berwujud yang diperoleh dari pengembangan maka yang termasuk dalam harga perolehan antara lain biaya pendaftaran, biaya pembuatan model, dan biaya lainnya. Biaya lain yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan selama proses membuat percobaan dan pengembangan.

2.4 Pengukuran Aset Tak Berwujud

Perusahaan harus menentukan kebijakan akuntansi serta metode yang tepat dan konsisten pada saat melakukan pengukuran aset tak berwujud. Berdasarkan PSAK

19 paragraf 72, terdapat dua metode yang boleh dilakukan perusahaan untuk menentukan kebijakan akuntansi terkait pengukuran aset tak berwujud. Berikut adalah dua metode tersebut.

1) Metode biaya

Dalam melakukan pengukuran aset tak berwujud, metode biaya merupakan metode yang paling banyak digunakan oleh perusahaan. Menurut PSAK 19 paragraf 74, setelah dilakukannya pengakuan awal, metode biaya diperoleh dari pencatatan biaya perolehan aset tak berwujud dikurangi akumulasi amortisasi dan akumulasi rugi penurunan nilai.

$$\begin{aligned}\text{Metode biaya} &= \text{Biaya perolehan} - \text{Akumulasi amortisasi} \\ &\quad - \text{Akumulasi rugi penurunan nilai}\end{aligned}$$

2) Metode revaluasi

Pada umumnya metode revaluasi digunakan perusahaan untuk menunjukkan nilai dalam kondisi sebenarnya dari suatu aset tak berwujud. Metode revaluasi dilakukan pada setiap akhir periode pelaporan. Menurut PSAK paragraf 75, setelah dilakukannya pengakuan awal, metode revaluasi diperoleh dari nilai wajar aset tak berwujud pada tanggal revaluasi dikurangi dengan akumulasi amortisasi dan akumulasi rugi penurunan nilai setelah tanggal revaluasi.

$$\begin{aligned}\text{Metode revaluasi} &= \text{Nilai wajar} - \text{Akumulasi amortisasi} \\ &\quad - \text{Akumulasi penurunan nilai}\end{aligned}$$

2.5 Amortisasi Aset Tak Berwujud

Amortisasi aset tak berwujud merupakan alokasi biaya dari perolehan atas aset tak berwujud setiap periode tertentu selama umur masa manfaat aset secara

sistematis. (Wati Aris Astuti, 2019) dalam bukunya menjelaskan bahwa amortisasi terjadi karena adanya penurunan kegunaan aset tak berwujud seiring dengan berjalannya waktu. Masa manfaat dari aset tak berwujud memiliki dua sifat yaitu masa manfaat yang terbatas dan tidak terbatas. Berdasarkan PSAK 19 paragraf 88, aset tak berwujud dengan masa manfaat terbatas jika aset tersebut memiliki jangka waktu, jumlah produksi, atau jumlah unit sejajar dengan umur manfaat, sedangkan aset tak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas yaitu tidak adanya batasan atas periode aset yang diperkirakan menghasilkan arus kas untuk perusahaan. Aset tak berwujud yang perlu dilakukannya amortisasi adalah aset yang memiliki masa manfaat yang terbatas.

1) Masa manfaat terbatas

Umur manfaat dari aset tak berwujud yang terbatas dapat dikatakan jika aset tersebut dapat menghasilkan arus kas untuk perusahaan. Jurnal pada periode tertentu yang muncul ketika amortisasi aset tak berwujud yaitu *Amortization Expense* pada *Accumulated Amortization*. Menurut PSAK 19 paragraf 90, dalam menetapkan umur masa manfaat suatu aset tak berwujud terdapat banyak faktor dipertimbangkan oleh perusahaan, diantaranya:

- a. perkiraan perusahaan atas penggunaan aset serta apakah aset dapat dikelola oleh tim manajemen lain dengan efisien;
- b. siklus hidup umum aset serta informasi umum atas perkiraan umur masa manfaat aset sejenis yang dipakai dengan cara yang sama;
- c. keusangan dari teknis, teknologi, maupun keusangan lainnya;
- d. stabilitas industri;

- e. perkiraan perbuatan dari kompetitor;
- f. level pengeluaran perawatan yang dibutuhkan guna mendapatkan manfaat ekonomi masa mendatang atas aset dan kemampuan perusahaan untuk mencapai level tersebut;
- g. waktu pengendalian aset serta batasan hukum atau dalam memanfaatkan aset, seperti masa berlaku sewa; dan
- h. umur manfaat aset yang bergantung pada umur manfaat aset lain perusahaan.

Menurut PSAK 19, terdapat beberapa metode amortisasi atas aset tak berwujud antara lain metode garis lurus, metode unit produksi, dan metode saldo menurun. Metode umum yang digunakan adalah metode garis lurus, dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\text{Amortisasi} = \frac{\text{Biaya perolehan aset tak berwujud} - \text{residual value}}{\text{umur masa manfaat aset tak berwujud}}$$

Syarat IFRS yaitu perusahaan diwajibkan untuk memiliki perkiraan nilai dari masa manfaat dan umur aset tak berwujud setiap tahunnya. Aset tak berwujud diamortisasi sesuai dengan sisa umur masa manfaat dan dilakukannya revisi setiap terjadinya perubahan umur masa manfaat aset tersebut. Serta melakukan evaluasi terkait indikasi adanya penurunan nilai pada aset tak berwujud setiap tahunnya. Jika indikasi tersebut ditemukan, maka perusahaan wajib melakukan uji penurunan nilai atau *impairment test*.

2) Masa manfaat tidak terbatas

Aset tak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas artinya aset tersebut tidak memiliki batasan periode untuk memperoleh arus kas neto untuk perusahaan. Menurut PSAK 19 dijelaskan bahwa aset tak berwujud dengan masa manfaat tidak

terbatas dianggap tidak terbatas jika telah mendapatkan hasil analisis dari seluruh faktor yang berlaku. Walaupun tidak diamortisasi, tetaplah dilakukan uji penurunan nilai sama seperti yang dilakukan pada aset tak berwujud dengan masa manfaat terbatas. Uji penurunan nilai dilakukan dengan membandingkan antara *recoverable amount* dengan *carrying value* aset tersebut.

2.6 Pelepasan dan Penghentian Aset Tak Berwujud

Perusahaan memiliki berbagai macam cara untuk melepaskan suatu aset tak berwujud. Cara pelepasan aset tak berwujud antara lain, ketika aset tersebut disumbangkan ataupun dijual. Cara pelepasan lain yaitu ketika amortisasi dari aset tak berwujud telah berakhir atau masa manfaatnya telah habis. Ketika pengakuan aset tersebut dihentikan, maka wajib adanya pengakuan keuntungan dari pelepasan aset tak berwujud pada laporan laba rugi serta keuntungan tersebut tidak boleh diakui sebagai pendapatan.

Menurut PSAK 19 paragraf 112, penghentian pengakuan aset tak berwujud ketika aset tersebut dilepas atau diperkirakan tidak lagi terdapat manfaat ekonomi di masa mendatang. Sehingga akan memunculkan keuntungan atau kerugian dari penghentian pengakuan aset tak berwujud dari selisih nilai bersih pelepasan dan nilai wajar aset tersebut.

2.7 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tak Berwujud

Berdasarkan buku Kieso, pada laporan keuangan penyajian aset tak berwujud, perusahaan harus memisahkan antara aset tak berwujud dengan goodwill. Perusahaan juga harus memberikan informasi terkait aset tak berwujud pada CALK atau Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi yang dibutuhkan antara lain jenis

aset tak berwujud yang diperoleh, amortisasi atas aset tak berwujud yang digunakan, dan perubahan nilai tercatat dari aset tak berwujud selama masa periode berlangsung.

Berdasarkan PSAK 19 paragraf 118, diperlukan pengungkapan atas kelas setiap aset tak berwujud, serta diperlukan pemisahan antara aset tak berwujud yang dihasilkan oleh internal dan aset tak berwujud lainnya sebagai berikut:

- 1) aset tak berwujud yang memiliki masa manfaat terbatas atau tidak terbatas, jika masa manfaat terbatas maka perlu diungkapkan umur manfaat serta tarif amortisasi yang digunakan;
- 2) metode amortisasi yang dipakai atas aset tak berwujud dengan masa manfaat terbatas;
- 3) total bruto tercatat dan akumulasi amortisasi serta akumulasi penurunan nilai pada awal dan akhir periode;
- 4) amortisasi aset tak berwujud yang digunakan dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain perusahaan;
- 5) rekonsiliasi atas jumlah yang tercatat pada saat awal dan akhir periode menunjukkan:
 - a. penambahan, yang terpisah memperlihatkan aset tak berwujud dari pengembangan internal, didapatkan secara terpisah, dan didapatkan melalui kombinasi bisnis;
 - b. aset yang dikelompokkan ke dalam aset yang dimiliki untuk dijual atau termasuk aset lepasan yang dikelompokkan dalam aset yang dimiliki untuk dijual;

- c. kenaikan atau penurunan selama periode yang datang dari revaluasi dan dari pengakuan kerugian atas penurunan nilai atau pembalikan dalam penghasilan komprehensif lainnya;
- d. kerugian atas penurunan nilai selama periode yang diakui pada laporan laba rugi perusahaan;
- e. kerugian atas penurunan nilai selama periode yang dibalik pada laporan laba rugi perusahaan;
- f. masing-masing amortisasi yang diakui selama periode;
- g. perubahan kurs neto yang muncul dari uraian laporan keuangan ke mata uang penyajian, serta uraian operasi luar negeri ke mata uang penyajian yang digunakan; dan
- h. perubahan lainnya pada jumlah tercatat aset tak berwujud selama periode.

Berdasarkan PSAK 19 paragraf 128, dianjurkan untuk perusahaan mengungkapkan beberapa informasi, tetapi tidak disyaratkan. Anjuran tersebut dijabarkan sebagai berikut:

- 1) penjelasan mengenai aset tak berwujud yang diamortisasi seluruhnya, namun masih digunakan perusahaan; dan
- 2) penjelasan mengenai aset tak berwujud yang dikendalikan perusahaan secara signifikan, tetapi tidak dapat diakui sebagai aset karena tidak memenuhi syarat pengakuan.