

### BAB III KEBIJAKAN AKUNTANSI ATAS BARANG MILIK NEGARA

Bab ini membahas kebijakan akuntansi BMN dalam Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat (SAPP). Barang Milik Negara disajikan di dalam Laporan Keuangan dalam klasifikasi sebagaimana diatur dalam Bagan Akun Standar. Oleh karena itu, pembahasan kebijakan akuntansi disajikan berdasarkan klasifikasi BMN berdasarkan pos-pos neraca. Kebijakan akuntansi mencakup pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pos aset berwujud barang ke dalam Laporan Keuangan.

#### A. ASET TETAP ②Tanah

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, hanya diakui bila kepemilikan tersebut berdasarkan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada bersifat permanen.

#### Mapping PMK No.29/PMK.06/2010 ke Perkiraan-perkiraan Aset Tetap berupa Tanah dalam Neraca

Klasifikasi BMN Menurut PMK No.29/PMK.06/2010		Perkiraan Buku Besar Aset dalam BAS	
Kode Golongan	Nama Golongan	Kode BB	Nama Perkiraan
<b>2</b>	<b>Tanah</b>	<b>13111</b>	<b>Tanah</b>

Menurut Peraturan Menteri Keuangan RI nomor 120/PMK.06/2007 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara, semua tanah harus dibukukan dalam Daftar Barang Intrakomptabel dan dilaporkan dalam Neraca berapapun nilai tanah tersebut.

**Pengakuan Tanah** Kepemilikan atas Tanah ditunjukkan dengan adanya bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum seperti

sertifikat tanah. Apabila perolehan tanah belum didukung dengan bukti secara hukum maka tanah tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaannya telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

**Pengukuran Tanah** Tanah dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

Apabila penilaian tanah dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai tanah didasarkan pada nilai wajar/harga taksiran pada saat perolehan.

**Pengungkapan Tanah** Tanah disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan harus diungkapkan pula:

1. Dasar penilaian yang digunakan
2. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode menurut jenis tanah yang menunjukkan:
  - a. Saldo awal;
  - b. Mutasi tambah /penambahan dan jenis transaksi untuk penambahannya;
  - c. Mutasi kurang beserta jenis transaksi untuk pengurangannya.

#### **B. ASET TETAP ②Peralatan dan Mesin**

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai. Wujud fisik Peralatan dan Mesin bisa meliputi: Alat Besar, Alat Angkutan, Alat Bengkel dan Alat Ukur, Alat Pertanian, Alat Kantor dan Rumah Tangga, Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar, Alat Kedokteran dan Kesehatan, Alat Laboratorium, Alat Persenjataan, Komputer, Alat Eksplorasi, Alat Pemboran, Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian, Alat Bantu Eksplorasi, Alat Keselamatan Kerja, Alat Peraga, serta Unit Proses/Produksi.

**Mapping PMK No.29/PMK.06/2010 ke Perkiraan-perkiraan Aset Tetap berupa  
Peralatan dan Mesin dalam Neraca**

Klasifikasi BMN Menurut PMK No.29/PMK.06/2010		Perkiraan Buku Besar Aset dalam BAS	
Kode Golongan	Nama Golongan	Kode BB	Nama Perkiraan
3	Peralatan dan Mesin	131311	Peralatan dan Mesin

Menurut Peraturan Menteri Keuangan RI nomor 120/PMK.06/2007 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara, Peralatan dan Mesin yang harus dibukukan dalam Daftar Barang Intrakomptabel dan dilaporkan dalam Neraca adalah:

- ☐ Semua Peralatan dan Mesin yang diperoleh sebelum 1 Januari 2002,
- ☐ Peralatan dan Mesin yang diperoleh sejak 1 Januari 2002 dengan biaya perolehannya lebih besar atau sama dengan Rp 300.000,-.

Peralatan dan mesin yang tidak memenuhi kriteria di atas dibukukan dalam daftar barang ekstrakomptabel dan tidak dilaporkan dalam neraca.

**Pengakuan Peralatan dan Mesin** Peralatan dan Mesin yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal yang diakui untuk aset tersebut. Peralatan dan Mesin yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Peralatan dan Mesin tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengakuan atas Peralatan dan Mesin ditentukan jenis transaksinya antara lain meliputi: penambahan, pengembangan/ perubahan, dan pengurangan.

Penambahan adalah peningkatan nilai Peralatan dan Mesin yang disebabkan pengadaan baru, diperluas atau diperbesar. Biaya penambahan dikapitalisasi dan ditambahkan pada harga perolehan Peralatan dan Mesin tersebut.

Pengembangan adalah peningkatan nilai Peralatan dan Mesin karena peningkatan manfaat yang berakibat pada: durasi masa manfaat, peningkatan kapasitas dan atau kualitas, peningkatan efisiensi dan penurunan biaya pengoperasian.

Pengurangan adalah penurunan nilai Peralatan dan Mesin dikarenakan berkurangnya kuantitas aset tersebut.

**Pengukuran Peralatan dan Mesin** Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya perolehan atas Peralatan dan Mesin yang berasal dari pembelian meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

Biaya perolehan Peralatan dan Mesin yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan dan jasa konsultan.

Biaya perolehan Peralatan dan Mesin yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan Peralatan dan Mesin tersebut.

**Pengungkapan Peralatan dan Mesin** Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:

- 1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai.
- 2) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - a. Saldo awal;
  - b. Jumlah penambahan dan jenis transaksinya;
  - c. Jumlah mutasi kurang beserta jenis transaksi untuk pengurangannya.
- 3) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.

### C. ASET TETAP $\square$ Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang dibeli atau dibangun dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam kategori Gedung dan Bangunan adalah BMN yang berupa Bangunan Gedung, Bangunan Menara dan Tugu Titik Kontrol.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan RI nomor 120/PMK.06/2007 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara, Gedung dan Bangunan yang harus dibukukan

dalam Daftar Barang Intrakomptabel dan dilaporkan dalam Neraca adalah:

- Semua Gedung dan Bangunan yang diperoleh sebelum 1 Januari 2002,
- ☐ Gedung dan Bangunan yang diperoleh sejak 1 Januari 2002 dengan biaya perolehannya lebih besar atau sama dengan Rp 10.000.000,

Gedung dan Bangunan yang tidak memenuhi kriteria di atas dibukukan dalam daftar barang ekstrakomptabel dan tidak dilaporkan.

#### **Mapping PMK No.29/PMK.06/2010 ke Perkiraan-perkiraan Aset Tetap berupa Gedung dan Bangunan dalam Neraca**

Klasifikasi BMN Menurut PMK No.29/PMK.06/2010		Perkiraan Buku Besar Aset dalam BAS	
Kode Golongan	Nama Bidang	Kode BB	Nama Perkiraan
4	Gedung dan Bangunan	131511	Gedung dan Bangunan

**Pengakuan Gedung dan Bangunan** Gedung dan Bangunan yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal yang diakui untuk aset tersebut. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Gedung dan Bangunan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengakuan atas Gedung dan Bangunan ditentukan jenis transaksinya meliputi: penambahan, pengembangan, dan pengurangan.

Penambahan adalah peningkatan nilai Gedung dan Bangunan yang disebabkan pengadaan baru, diperluas atau diperbesar. Biaya penambahan dikapitalisasi dan ditambahkan pada harga perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.

Pengembangan adalah peningkatan nilai Gedung dan Bangunan karena peningkatan manfaat yang berakibat pada: durasi masa manfaat, peningkatan kapasitas dan atau kualitas, peningkatan efisiensi dan penurunan biaya pengoperasian.

Pengurangan adalah penurunan nilai Gedung dan Bangunan dikarenakan berkurangnya kuantitas aset tersebut.

**Pengukuran Gedung dan Bangunan** Gedung dan Bangunan dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya

perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Jika Gedung dan Bangunan diperoleh melalui kontrak, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, serta jasa konsultan.

**Pengungkapan Gedung dan Bangunan** Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya.

Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:

- (1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai.
- (2) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - ☐ Penambahan;
  - ☐ Pengembangan; dan
  - ☐ Penghapusan;
- (3) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan;

#### **D. ASET TETAP ☐Jalan, Irigasi dan Jaringan**

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. BMN yang termasuk dalam kategori aset ini adalah Jalan dan Jembatan, Bangunan Air, Instalasi, dan Jaringan.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan RI nomor 120/PMK.06/2007 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara, semua jalan, irigasi dan jaringan harus dibukukan dalam daftar barang Intrakomptabel dan dilaporkan dalam Neraca berapapun nilai Jalan, Irigasi dan Jaringan tersebut.

### Mapping PMK No.29/PMK.06/2010 ke Perkiraan-perkiraan Aset Tetap berupa

#### Jalan, Irigasi dan Jaringan dalam Neraca

Klasifikasi BMN Menurut PMK No.29/PMK.06/2010		Perkiraan Buku Besar Aset dalam BAS	
Kode Bidang	Nama Bidang	Kode BB	Nama Perkiraan
5.01	Jalan dan jembatan	131711	Jalan dan jembatan
5.02	Bangunan Air	131712	Irigasi
5.03	Instalasi	131713	Jaringan
5.04	Jaringan	131713	Jaringan

**Pengakuan Jalan, Irigasi dan Jaringan** Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal yang diakui untuk aset tersebut.

Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Jalan, Irigasi dan Jaringan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengakuan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan ditentukan jenis transaksinya meliputi: penambahan, pengembangan, dan pengurangan. Penambahan adalah peningkatan nilai Jalan, Irigasi dan Jaringan yang disebabkan pengadaan baru, diperluas atau diperbesar. Biaya penambahan dikapitalisasi dan ditambahkan pada harga perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan tersebut.

Pengembangan adalah peningkatan nilai Jalan, Irigasi dan Jaringan karena peningkatan manfaat yang berakibat pada: durasi masa manfaat, peningkatan efisiensi dan penurunan biaya pengoperasian.

Pengurangan adalah penurunan nilai Jalan, Irigasi dan Jaringan dikarenakan berkurangnya kuantitas aset tersebut.

**Pengukuran Jalan, Irigasi dan Jaringan** Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, dan pembongkaran bangunan lama.

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama.

**Pengungkapan Jalan, Irigasi dan Jaringan** Jalan, Irigasi dan Jaringan disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:

- (1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai.
- (2) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - Penambahan;
  - Pengembangan; dan
  - Penghapusan;
- (3) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi dan Jaringan.

#### **E. ASET TETAP □ Aset Tetap Lainnya**

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Tanah; Peralatan dan Mesin; Gedung dan Bangunan; Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. BMN yang termasuk dalam kategori aset ini adalah Koleksi Perpustakaan/ Buku, Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan serta Hewan, Ikan dan Tanaman.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan RI nomor 120/PMK.06/2007 tentang Penatausahaan Barang Milik Negara, semua aset tetap lainnya harus dibukukan dalam daftar barang Intrakomptabel dan dilaporkan dalam Neraca berapapun nilai Aset Tetap Lainnya tersebut kecuali hewan, ikan dan tanaman yang diperoleh diperoleh sejak 1 Januari 2002. Hewan, ikan dan tanaman yang diperoleh sejak tanggal 1

Januari 2002 dibukukan dalam Daftar Barang Ekstrakomptabel dan tidak dilaporkan dalam Neraca.

**Mapping PMK No.29/PMK.06/2010 ke Perkiraan-perkiraan Aset Tetap berupa**

#### **Jalan, Irigasi dan Jaringan dalam Neraca**

Klasifikasi BMN Menurut PMK No.29/PMK.06/2010		Perkiraan Buku Besar Aset dalam BAS	
Kode Golongan	Nama Golongan	Kode BB	Nama Perkiraan
6	Aset Tetap Lainnya	131911	Aset Tetap Lainnya

**Pengakuan Aset Tetap Lainnya** Aset Tetap Lainnya yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal yang diakui untuk aset tersebut.

Aset Tetap Lainnya yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengakuan atas Aset Tetap Lainnya ditentukan jenis transaksinya meliputi: penambahan dan pengurangan. Penambahan adalah peningkatan nilai Aset Tetap Lainnya yang disebabkan pengadaan baru, diperluas atau diperbesar. Biaya penambahan dikapitalisasi dan ditambahkan pada harga perolehan Aset Tetap Lainnya tersebut.

Pengurangan adalah penurunan nilai Aset Tetap Lainnya dikarenakan berkurangnya kuantitas aset tersebut.

**Pengukuran Aset Tetap Lainnya** Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, serta biaya perizinan.

Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diadakan melalui swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.

**Pengungkapan Aset Tetap Lainnya** Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca sebesar nilai moneterinya. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:

- (1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai.
- (2) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan Penambahan dan Penghapusan;
- (3) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya.

#### **Perolehan BMN Secara Gabungan**

Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

Sebagai contoh, Kuasa Pengguna Barang membeli PC Unit dan Printer dengan harga gabungan yaitu Rp10.500.000. Jika ke dua barang tersebut dibeli secara terpisah, maka harga PC Unit sejenis berharga Rp9.000.000 dan harga printer sejenis adalah Rp3.000.000. Karena pencatatan akuntansi untuk PC Unit dan Printer dilakukan secara terpisah, maka perhitungan harga untuk masing-masing barang tersebut adalah sebagai berikut:

$$\text{PC Unit: } \frac{\text{Rp}9.000.000}{\text{Rp}9.000.000 + \text{Rp}3.000.000} \times \text{Rp}10.500.000 = \text{Rp}7.875.000$$

$$\text{Printer: } \frac{\text{Rp}3.000.000}{\text{Rp}9.000.000 + \text{Rp}3.000.000} \times \text{Rp}10.500.000 = \text{Rp}2.625.000$$

#### **F. ASET BERSEJARAH**

Aset bersejarah tidak disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (archaeological sites) seperti candi, dan karya seni (works of art). Karakteristik-karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas dari suatu aset bersejarah.

Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;

- a. Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
- b. Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
- c. Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset bersejarah dicatat dalam kuantitasnya tanpa nilai, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen.

Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan sebagai belanja tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Biaya tersebut termasuk seluruh biaya yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.

Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.

#### **G. ASET TETAP DALAM RENOVASI**

Aset tetap dalam renovasi terjadi bila instansi telah melakukan renovasi atas gedung kantor yang bukan miliknya. Secara umum, apabila renovasi gedung kantor telah mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknisgedung kantor, maka pengeluaran belanja tersebut akan disajikan oleh instansi yang melakukan renovasi tersebut sebagai aset tetap dalam renovasi pada akun aset tetap lainnya di neraca instansi yang bersangkutan.

Perlakuan atas renovasi pada gedung dan bangunan yang bukan milik instansi yang melaksanakan renovasi, sebagai berikut:

1. Apabila renovasi di atas meningkatkan manfaat ekonomik gedung, misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap tidak disajikan sebagai aset tetap dalam renovasi..
2. Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir 1 di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap- Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka dianggap tidak disajikan sebagai aset tetap dalam renovasi.

#### H. ASET TAK BERWUJUD

Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset non-moneter yang tidak mempunyai wujud fisik. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan.

ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB pemerintah dapat berupa: *software*, lisensi dan franchise, hak paten, hak cipta dan hasil kajian/ pengembangan yang mempunyai manfaat jangka panjang.

*Software* yang masuk dalam kategori ATB adalah *software* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu. Jadi *software* ini dapat digunakan di komputer lain. Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari pembelian, pengembangan secara internal, pertukaran, kerjasama dan donasi/ hibah. **Pengakuan Aset Tak Berwujud** Untuk dapat diakui sebagai ATB maka suatu entitas harus dapat membuktikan bahwa pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut telah memenuhi : kriteria ATB dan kriteria pengakuan. Sesuatu diakui sebagai ATB jika dan hanya jika:

1. Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan
2. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

**Pengukuran Aset Tak Berwujud** Secara umum, ATB pada awalnya diukur

dengan harga perolehan, kecuali ketika ATB diperoleh dengan cara selain pertukaran, maka ATB dapat diukur dengan nilai wajar.

**Pengungkapan Aset Tak Berwujud** Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut untuk setiap golongan aset tidak berwujud, dengan membedakan antara aset tidak berwujud yang dihasilkan secara internal dan aset tidak berwujud lainnya.