

AKTIVA TETAP TAK BERWUJUD **(Intangible Fixed Assets)**

Secara umum Aktiva Tak Berwujud adalah kekayaan perusahaan yang tidak memiliki bentuk fisik, tetapi bermanfaat bagi perusahaan karena hak-hak yang melekat pada pemiliknya.

Dari segi akuntansi Aktiva Tak Berwujud dapat digolongkan ke dalam :

- ◆ Aktiva Lancar → misalnya Piutang Dagang, Persekot Premi Asuransi
- ◆ Aktiva Tetap → misalnya Hak Paten, Cap & Merek Dagang, Goodwill
- ◆ Biaya Yang ditanggungkan Pembebanannya → misalnya Biaya Pendirian, Biaya Riset & Pengembangan, Hak Guna Usaha, Hak Sewa (Jangka Panjang)

Karakteristik Aktiva Tetap Tak Berwujud

1. Didapat / dibeli dari pihak lain atau dikembangkan oleh perusahaan sendiri
2. Memberikan hak-hak istimewa kepada perusahaan
3. Memberikan manfaat dan digunakan dalam kegiatan normal perusahaan
4. Mempunyai masa kegunaan relatif permanen atau lebih dari satu periode akuntansi

Aktiva Tetap Tak Berwujud dapat Dikelompokkan Berdasar :

- A. Dapat atau Tidaknya aktiva tersebut diidentifikasi secara spesifik dengan hak/jenis aktivitas tertentu.
 - ◆ Dapat diidentifikasi → Hak Paten, Hak Cipta
 - ◆ Tidak dapat diidentifikasi → Goodwill
- B. Cara bagaimana Aktiva tersebut didapat
 - ◆ Dari pembelian → Hak Paten, Hak Cipta
 - ◆ Dari riset dan pengembangan → resep / formula rahasia (secret process)
- C. Masa Kegunaan
 - ◆ Terbatas → Hak Paten
 - ◆ Tidak Terbatas → Goodwill
- D. Dapat atau tidaknya Aktiva tersebut dipisahkan dari eksistensi perusahaan
 - ◆ Dapat dipisahkan dan dijual sendiri → Hak Cipta (Copyright)
 - ◆ Tidak dapat dipisahkan → goodwill

Akuntansi Terhadap Aktiva Tetap Tak Berwujud

1. Pada Saat Didapat

Masalah Akuntansi dalam hal ini menyangkut penentuan Harga Perolehan Aktiva yang bersangkutan.

- ◆ Apabila Aktiva dibeli secara tunai, maka Harga Perolehan Aktiva diukur dengan *jumlah uang yang dikeluarkan untuk mendapatkan hak / aktiva tersebut.*
- ◆ Apabila aktiva diperoleh melalui transaksi selain pembelian tunai, maka Harga Perolehan diukur dengan Harga Pasar dari barang / jasa yang dikorbankan untuk mendapatkan aktiva tersebut, atau Harga Pasar dari Aktiva yang bersangkutan.
- ◆ Apabila Aktiva diperoleh dengan riset dan pengembangan yang dilakukan oleh perusahaan sendiri, maka pada umumnya tidak dicatat tersendiri.

2. Dalam Masa Penggunaan
Masalah Akuntansi dalam hal ini menyangkut usaha untuk mempertahankan atau menjaga pemilikan atas aktiva dan program alokasi Harga Perolehan aktiva tersebut sesuai dengan masa kegunaannya (amortisasi).
Amortisasi ini dilakukan hanya untuk Aktiva Tetap Tak Berwujud yang Terbatas Masa Kegunaannya.
Cara dan metode amortisasi sama dengan amortisasi terhadap aktiva tetap.
3. Pemberhentian Aktiva Tetap Tak Berwujud
Pemberhentian Aktiva tetap tak berwujud terjadi apabila :
- Aktiva yang bersangkutan dijual
 - Aktiva yang bersangkutan ditukar dengan aktiva lain
 - Karena sebab lain sehingga aktiva tersebut harus dihapuskan
- Perlakuan akuntansi pemberhentian aktiva tetap tak berwujud sama dengan perlakuan akuntansi pemberhentian aktiva tetap berwujud.

AKTIVA TETAP TAK BERWUJUD YANG DAPAT DIIDENTIFIKASIKAN SECARA SPESIFIK

HAK PATEN

- ◆ Adalah hak yang diberikan oleh pemerintah (instansi yang berwenang) kepada pemegangnya untuk menggunakan atau mengawasi dan mengkomersilkan hasil temuannya.
- ◆ Hak Paten diberikan untuk jangka waktu 17 tahun.
- ◆ Apabila Hak Paten diperoleh dengan cara membeli, maka Hak Paten dicatat sebesar Harga Perolehannya, yaitu sebesar jumlah uang yang dibayarkan kepada pihak penjual atau seharga aktiva yang diserahkan dalam transaksi pertukaran.
- ◆ Apabila Hak Paten diperoleh melalui riset dan penelitian yang dilakukan oleh perusahaan sendiri, maka Harga Perolehan Hak Paten terdiri dari semua biaya yang dikeluarkan untuk penelitian tersebut, biaya pendaftaran dan honor pengacara.
- ◆ Hak Paten harus diamortisasi selama masa kegunaannya, dengan batas waktu maksimum 17 tahun.
- ◆ Apabila karena sesuatu hal Paten tersebut sudah tidak lagi memberikan manfaat atau sudah kehilangan nilai komersialnya (tidak laku lagi), maka nilai buku hak paten harus dihapuskan

HAK CIPTA (COPYRIGHT)

- ◆ Adalah hak yang diberikan oleh pemerintah (instansi yang berwenang) kepada pengarang, pencipta lagu, musik, barang – barang seni dan lainnya untuk mempublikasikan , menerbitkan, mengawasi, dan mengkomersialkan hasil ciptaannya.
- ◆ Hal cipta diberikan untuk jangka waktu 28 tahun, dengan ditambah kemungkinan perpanjangan Hak Cipta selama 28 tahun kedua.
- ◆ Komponen Harga Perolehan Hak Cipta dipengaruhi oleh berbagai macam faktor seperti halnya Hal Paten
- ◆ Harga Perolehan Hak Cipta harus diamortisasi selama hak cipta tersebut memberikan manfaat, dan harus dihapuskan pada saat Hak Cipta sudah tidak lagi bermanfaat.
- ◆ Amortisasi Hak Cipta dilakukan dengan mendebet rekening biaya dan mengkredit rekening Hak Cipta.

FRANCHISES

- ◆ Adalah hak monopoli yang diberikan oleh instansi pemerintah untuk menggunakan fasilitas umum yang manfaatnya akan dinikmati oleh masyarakat.
- ◆ Franchises bisa diberikan untuk waktu yang terbatas atau untuk waktu yang tidak terbatas.
- ◆ Franchises yang diberikan untuk waktu yang terbatas harus diamortisasi selama jangka waktu tersebut.

CAP DAN MERK DAGANG

- ◆ Adalah suatu tanda yang dipakai untuk mengidentifikasi suatu produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan tertentu
- ◆ Apabila Cap & Merk Dagang diperoleh dengan cara membeli, maka Harga Perolehannya diukur dengan jumlah uang yang dibayarkan ditambah dengan biaya registrasi dan biaya lain dalam usaha untuk mendapatkan cap dan merk dagang tersebut.
- ◆ Apabila Cap dan Merk Dagang dibuat sendiri oleh perusahaan, maka Harga Perolehan adalah semua biaya yang dikeluarkan sampai dengan Cap & Merk Dagang tersebut bisa digunakan.

AKTIVA TETAP TAK BERWUJUD YANG TIDAK DAPAT DIIDENTIFIKASIKAN SECARA SPESIFIK

Goodwill merupakan contoh dari aktiva tetap tak berwujud yang tidak dapat diidentifikasi secara spesifik. Dari segi akuntansi, goodwill adalah kemampuan suatu perusahaan untuk menghasilkan laba di atas laba normal dari lain-lain perusahaan yang sejenis (dalam industri yang sama).

Goodwill berhubungan dengan atau timbul dari berbagai macam faktor yang sulit diukur secara kuantitatif, seperti :

- Hubungan yang baik / memuaskan antara perusahaan dengan konsumen
- Lokasi perusahaan yang strategis
- Efisiensi dalam aktifitas produksi
- Hubungan baik antar karyawan dalam perusahaan
- Kedudukan dalam persaingan yang menguntungkan
- Dll

Penentuan Harga Perolehan Goodwill

Goodwill yang boleh dicatat hanyalah apabila perusahaan membeli kekayaan bersih dari perusahaan lain yang sudah berjalan, dengan pembayaran di atas harga pasar dari seluruh aktiva yang secara spesifik dapat diidentifikasi dikurangi dengan seluruh hutang-hutangnya.

Sehingga dengan demikian, maka Harga Perolehan Goodwill adalah sebesar selisih lebih dari harga yang dibayar untuk perusahaan secara keseluruhan di atas harga pasar kekayaan bersih yang dapat diidentifikasi, di dalam transaksi pembelian atau penggabungan badan usaha.

Contoh :

- Laba bersih setiap tahun selama lima tahun terakhir (setelah eliminasi terhadap elemen-elemen yang bersifat ekstra ordiner & berasal dari kegiatan di luar usaha pokok perusahaan) :

Tahun	2006	Rp	900.000,-
	2007		950.000,-
	2008		1.000.000,-
	2009		1.050.000,-
	2010		1.100.000,-

- Laba bersih rata-rata per tahun sebesar Rp 1.000.000,- diperkirakan akan tetap dapat dipertahankan untuk masa-masa mendatang.
- Kekayaan bersih riil sesuai dengan penilaian yang dilakukan pada awal tahun 2011 berjumlah Rp 5.000.000,-

Berdasarkan informasi tersebut, maka besarnya goodwill dapat dihitung dengan menggunakan metode-metode sbb :

1. *Harga Beli dari Jumlah Laba diatas Laba Normal*

Misalnya besarnya goodwill yang disepakati adalah sama dengan laba di atas 10 % dari kekayaan bersih riil selama tiga tahun terakhir, maka besarnya goodwill dihitung dengan cara sbb :

Tahun	Laba Bersih	Tk Laba Normal (10%)	Jml Laba di atas Laba Normal
2008	Rp 1.000.000,-	Rp 500.000,-	Rp 500.000,-
2009	1.050.000,-	500.000,-	550.000,-
2010	1.100.000,-	500.000,-	600.000,-
Jumlah yang dibayar untuk Goodwill			Rp 1.650.000,-

2. *Harga Beli dari Rata-Rata Jumlah Laba di Atas Laba Normal*

Misalnya besarnya goodwill yang disepakati di dalam transaksi dihitung berdasar rata-rata jumlah laba di atas 10 % dari kekayaan bersih riil untuk jangka waktu tiga tahun terakhir, maka besarnya goodwill dihitung dengan cara sbb :

<i>Jumlah laba rata-rata selama 5 tahun terakhir</i>	<i>Rp 1.000.000,-</i>
<i>Tk Laba normal yang diharapkan 10 % per tahun</i>	<i>500.000,-</i>
	----- -
<i>Rata-rata jumlah laba di atas laba normal</i>	<i>Rp 500.000,-</i>
<i>Dikalikan : Jangka waktu yang disetujui</i>	<i>3</i>
	----- x
<i>Jumlah goodwill yang harus dibayar</i>	<i>Rp 1.500.000,-</i>

3. *Kapitalisasi Laba Rata-rata dengan Tingkat Laba Normal yang Diharapkan*

Apabila misalnya dalam transaksi disepakati bahwa tingkat laba normal yang diharapkan adalah 10 % dan tingkat laba tersebut dipakai sebagai dasar untuk mengkapitalisasikan laba bersih rata-rata selama 5 tahun terakhir, maka besarnya goodwill yang harus dibayar oleh pembeli dihitung sbb :

<i>Total Investasi yang seharusnya (kapitalisasi laba bersih)</i>	
<i>100</i>	
<i>rata-rata {----- x Rp 1.000.000,-}</i>	<i>Rp 10.000.000,-</i>
<i>10</i>	
<i>Dikurangi :</i>	
<i>Nilai kekayaan bersih riil di luar goodwill</i>	<i>5.000.000,-</i>
	----- -
<i>Jumlah goodwill yang harus dibayar</i>	<i>Rp 5.000.000,-</i>

4. *Kapitalisasi Jumlah Laba di atas Laba Normal yang Diharapkan*

Misalnya di dalam transaksi pembelian perusahaan disepakati hal-hal sbb :

- Tingkat kapitalisasi laba yang diharapkan dari kekayaan bersih riil adalah 10 %
- Tingkat kapitalisasi laba selebihnya sebesar 20 %

Maka besarnya goodwill dihitung sbb :

<i>Labarata-rata dalam 5 tahun terakhir</i>	<i>Rp 1.000.000,-</i>
<i>Labadiharapkan dari kekayaan bersih riil</i>	
<i>(10% x Rp 5.000.000,-)</i>	<i>500.000,-</i>

<i>Sisalaba yang merupakan indikasi goodwill</i>	<i>Rp 500.000,-</i>
	----- : 20%
<i>Goodwill yang harus dibayar</i>	<i>Rp 2.500.000,-</i>
<i>(Rp 500.000,- : 20%)</i>	

5. *Nilai Tunai (Present Value) dari jumlah laba di atas laba normal yang diharapkan akan dapat direalisasikan di masa yang akan datang*

Pada cara ini goodwill ditentukan dengan menilai-tunaikan jumlah laba di atas laba normal yang diharapkan akan dapat direalisasikan di masa yang akan datang, atas dasar discount factor (tingkat bunga / rate of return) tertentu.

Contoh :

Rata – rata jumlah laba di atas laba normal	Rp 500.000,-
Jangka waktu laba tersebut direalisasikan	5 tahun
Tingkat laba normal per tahun	10%

Maka goodwill dihitung sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{Goodwill} &= 500.000 \times (1 + 0,1)^{-1} + 500.000 \times (1 + 0,1)^{-2} + \dots + 500.000 \times (1 + 0,1)^{-5} \\ &= 500.000 \times [(1 + 0,1)^{-1} + (1 + 0,1)^{-2} + \dots + (1 + 0,1)^{-5}] \end{aligned}$$

$$= 500.000 \times \frac{1 - (1 + 0,1)^{-5}}{0,1}$$

$$= 500.000 \times 3,791$$

$$= \text{Rp } 1.895.500,-$$

AMORTISASI GOODWILL

Harga Perolehan Goodwill yang umurnya terbatas harus diamortisasi dan dibebankan pada rugi – laba selama jangka waktu kegunaannya. Tetapi bila ternyata kemudian jangka waktu kegunaan yang diperkirakan kemudian berbeda dari jangka waktu yang sesungguhnya, maka diperkenankan untuk mengadakan koreksi terhadap program amortisasinya.

Amortisasi goodwill biasanya menggunakan *metode garis lurus*. Akan tetapi metode lain, seperti *present value method*, yang akan berakibat besarnya amortisasi semakin bertambah setiap tahun, juga dapat diterapkan.

Contoh :

Amortisasi goodwill dengan metode garis lurus

$$\begin{aligned} & \text{Rp 1.895.500,-} \\ \text{Amortisasi per tahun} &= \frac{\text{-----}}{\text{5 tahun}} \\ &= \text{Rp 379.100,-} \end{aligned}$$

Amortisasi goodwill dengan metode present value

$$\text{Amortisasi per tahun} = \text{Rp 500.000} - (\text{N B Goodwill awal tahun} \times 0,1)$$

Goodwill yang usianya tidak terbatas harus tetap dinyatakan sebesar harga perolehannya sampai ada tanda-tanda yang menunjukkan adanya kerugian atau keterbatasan umurnya. Harga perolehan goodwill harus dihapuskan sekaligus (write-off), bila terbukti tidak ada manfaatnya lagi, dan membebarkannya pada rugi-laba.

BIAYA YANG DITANGGUHKAN PEMBEBANANNYA

Manfaat jangka pendek

→ Aktiva Lancar

Contoh : Persekot asuransi, sewa dibayar di muka, dll

Biaya / Pembayaran / Pengeluaran di muka _____ Manfaat jangka panjang

→ Aktiva Lain-lain (Biaya yang Ditangguhkan Pembebanannya)

Contoh : Biaya Pendirian, Biaya Riset dan Pengembangan

Biaya yang dibayar di muka dan biaya yang ditangguhkan pembebanannya tersebut harus dialokasikan ke dalam periode-periode yang menikmati biaya tersebut. Ketentuan umum terhadap biaya-biaya tersebut adalah sbb :

1. Dialokasikan berdasar waktu, yaitu berdasar periode di mana pengeluaran itu memberikan manfaatnya
2. Dialokasikan berdasar pada kuantitas /unit produk yang dihasilkan
3. Dialokasikan berdasar omzet penjualan
4. Dihapuskan secepatnya, bila ternyata tidak dapat dihubungkan dengan periode-periode tertentu atau dengan aktivitas produksi/penjualan.

Biaya Pendirian

Contoh : - Biaya Notaris

- Biaya Pendaftaran, Biaya Cetak, Penerbitan dan Promosi penjualan saham

Biaya-biaya tersebut harus diperlakukan sebagai biaya yang ditangguhkan pembebanannya pada saat pengeluaran itu terjadi, dan dialokasikan sepanjang kelangsungan hidup perusahaan.

Akan tetapi karena batas waktu kelangsungan hidup perusahaan tidak mudah untuk ditentukan, maka pada umumnya biaya pendirian ini diamortisasi dalam waktu yang relatif singkat.

Biaya Riset dan Pengembangan

Biaya Riset dan pengembangan seringkali dirasakan perusahaan pada waktu yang akan datang, yang kemungkinan memerlukan tenggang waktu yang cukup lama dari saat terjadinya pengeluaran biaya.

Keadaan yang ideal terhadap pengeluaran biaya riset dan pengembangan adalah :

- ◆ Biaya Riset dan Pengembangan yang memberikan manfaat di masa yang akan datang diperlakukan sebagai Beban/Biaya yang Ditangguhkan, dan diamortisasi pada periode-periode yang menikmatinya.
- ◆ Sedangkan Biaya riset dan pengembangan yang tidak memberikan manfaat di masa yang akan datang diperlakukan sebagai Biaya pada periode terjadinya.

Berhubung adanya keadaan di atas, maka ada dua alternatif perlakuan akuntansi terhadap Biaya Riset dan Pengembangan, yaitu :

1. Memperlakukan Biaya tersebut sebagai Biaya/beban yang Ditangguhkan, sampai hasilnya diketahui secara pasti. Biaya yang ternyata memberikan manfaat di masa yang akan datang, harus diamortisasikan kepada periode-periode yang menikmatinya. Sedang biaya yang ternyata tidak memberikan manfaat harus dihapuskan dan dibebankan sebagai biaya sekaligus.
2. Memperlakukan biaya tersebut sebagai biaya dalam periode terjadinya. Apabila perlakuan ini dipilih, biasanya didasarkan atas alasan bahwa kegiatan riset dan pengembangan merupakan kegiatan yang harus dan secara rutin dilakukan.

DAFTAR PUSTAKA

Baridwan, Zaki. 2004. *Intermediate Accounting*. Edisi Kedelapan. BPFE-Yogyakarta.

Harnanto, 2002. *Akuntansi Keuangan Menengah*. BPFE-Yogyakarta

Ikatan Akuntan Indonesia. 2008. *Standar Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat. Jakarta.

Kieso, E Donald. Weygandt, J Terry dan Warfield, D Terry. 2002. *Akuntansi Intermediate*. Edisi kesepuluh. Jilid 1. Erlangga, Jakarta.

Kieso, E Donald. Weygandt, J Terry dan Warfield, D Terry. 2007. *Akuntansi Intermediate*. Edisi keduabelas. Jilid 2. Erlangga, Jakarta.