

ANALISIS PENGUNGKAPAN PSAK 238 TENTANG ASET TAK BERWUJUD

Oleh:

¹Luh Putu Puji Trisnawati, ²Michael*, ³Chelsea Diva Antonetta, ⁴Jasmine Eirene,
⁵Gracia Juliana Sumadi

^{1,2,3,4,5} Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Humaniora, Universitas Pradita
Scientia Business Park Jl. Gading Serpong Boulevard No. 1 Curug Srengseng Banten 1580

Email: luh.putu@pradita.ac.id¹, michael@pradita.ac.id², chelsea.diva@student.pradita.ac.id³,
jasmine.eirene@student.pradita.ac.id⁴, gracia.juliana@student.pradita.ac.id⁵

*Corresponding author Email: michael@pradita.ac.id

ABSTRACT

Intangible assets must be disclosed on Notes to Financial Statement in Financial Report as a form of transparency. The disclosure of intangible assets has its own risks of misclassification, in which company might acknowledge the existence of intangible assets even though the assets lack of qualification for recognition. Proper disclosure of intangible assets based on PSAK 238 can prevent errors in recognition, such as those that occurred in GOTO company. This research aims to determine the compliance of companies in disclosing intangible assets in their financial statements. The study uses a descriptive analysis method, using purposive sampling on subsectors of Software and IT Services that listed on Bursa Efek Indonesia during 2022 - 2023 period. This research showed that the level of company compliance with disclosure of intangible assets in 2022 was 42% for cost method and 68% for revaluation method. During 2023, the level of company compliance increased to 45% for cost method and 70% for revaluation method. It can be concluded that companies in this subsectors, especially companies that used cost method, has not comply fully with the disclosure requirements for intangible assets under PSAK 238. This research is expected to increase awareness and compliance with the disclosure of intangible assets as regulated in PSAK 238.

Keywords: *Intangible Assets, PSAK 238, Disclosure, Financial Statement*

ABSTRAK

Aset takberwujud harus diungkapkan dalam laporan keuangan tahunan sebagai bentuk transparansi. Pengungkapan aset takberwujud memiliki risiko tersendiri atas pengklasifikasian yang dapat menyebabkan aset takberwujud yang seharusnya tidak diakui menjadi diakui oleh perusahaan. Dengan adanya pengungkapan aset takberwujud berdasarkan PSAK 238, dapat menghindari terjadinya kesalahan pengakuan aset takberwujud seperti yang terjadi dalam kasus GOTO. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kepatuhan perusahaan dalam melakukan pengungkapan aset takberwujud dalam laporan keuangan. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif dengan menggunakan *purposive sampling* pada subsektor perangkat lunak dan jasa teknologi perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2022 - 2023. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan perusahaan terhadap pengungkapan aset takberwujud pada periode 2022 sebesar 42% untuk model biaya dan sebesar 68% untuk model revaluasi. Pada periode 2023 sebesar 45% untuk model biaya dan sebesar 70%

untuk model revaluasi, dengan begitu dapat dikatakan bahwa perusahaan dalam subsektor ini, secara khususnya untuk model biaya, belum sepenuhnya mentaati ketentuan pengungkapan yang berlaku dalam PSAK 238. Penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan kesadaran perusahaan untuk patuh terhadap pengungkapan aset takberwujud seperti yang diatur dalam PSAK 238.

Kata kunci: Aset Takberwujud, PSAK 238, Pengungkapan, Laporan Keuangan

PENDAHULUAN

Aset tak berwujud seperti perangkat lunak, merek, paten, dan lainnya, memiliki peran penting dalam proses bisnis perusahaan sektor teknologi dalam inovasi dan pengembangan produk. Aset tak berwujud sendiri diatur dalam PSAK 238 terkait dengan penilaian dan dasar pengakuan hingga pengungkapannya (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024b). Nilai dari aset tak berwujud tersebut sangat mendukung perusahaan dalam kinerja profitabilitasnya. Salah satu perusahaan teknologi di dunia yang memanfaatkan aset tak berwujud adalah Apple Inc. Apple memiliki nilai merek tertinggi per tahun 2021 yaitu sebesar \$263.375 miliar, merupakan peringkat pertama secara global (BrandFinance, 2023). Di negara Inggris, Apple sendiri mencetak pertumbuhan penjualan dan margin laba kotor yang drastis dari tahun 2013 - 2021. Dalam penjualan perangkat, Apple mengalami pertumbuhan yang signifikan dari £173,4 miliar pada tahun 2020 menjadi £217,4 miliar pada 2021. Di sisi lain, pada margin laba kotor, Apple memiliki nilai yang stabil berkisar antara 38% hingga 42% dari 2013 hingga 2021 (Competition and Markets Authority, 2022). Dominasi Apple dalam penjualan produknya didukung juga dengan adanya peran aset tak berwujud yang dimilikinya seperti kekayaan intelektual, kekuatan merek, dan perangkat lunak IOS yang memiliki karakteristik yang berbeda dari kompetitornya (Dedrick & Kraemer, 2017).

Peningkatan penjualan Apple akibat adanya nilai aset tak berwujud didukung oleh penelitian terkait pengaruh *Brand* terhadap *Purchase Intention* untuk produk Apple. Dalam penelitian berjudul “Brand Familiarity and Brand Awareness: Purchase Intention Produk iPhone Apple milik Irma Bastaman, dkk. (2021), memiliki hasil bahwa *Brand Familiarity* dan *Brand Awareness* memiliki pengaruh positif terhadap *Purchase Intention* untuk produk iPhone di kota Ciamis. Tidak hanya di dalam negeri, aset tak berwujud Apple dalam bentuk *brand* juga memiliki dampak positif pada penjualan di luar negeri. *Brand Equity* dalam bentuk kualitas produk Apple memiliki hubungan positif yang signifikan terhadap *Purchase Intention* produk Apple *Secondhand* bagi konsumen generasi Z di Universitas Santo Tomas, Filipina (Guzman dkk., 2022). Keberhasilan ini menunjukkan bahwa Apple telah berhasil membangun nilai tak berwujud yang sangat kuat dalam bentuk brand-nya. Produk *secondhand* Apple masih dapat dijual dan diyakini oleh konsumen atas kualitas produknya walaupun kondisinya telah dipakai. Kepercayaan konsumen terhadap kualitas dan inovasi produk Apple menjadi aset strategis yang tidak hanya meningkatkan penjualan tetapi juga memperkuat profitabilitas perusahaan secara keseluruhan. Oleh karena itu, aset tak berwujud, seperti *brand*, memainkan peran penting dalam mendukung kinerja keuangan perusahaan.

Namun, aset tak berwujud ini memiliki tantangan tersendiri terutama dalam pelaporan laporan keuangan. Sifat utama dari aset tak berwujud yang tidak memiliki bentuk fisik menimbulkan kesulitan bagi suatu instansi untuk melakukan identifikasi atas aset yang dimiliki (Kieso dkk., 2018). Tidak hanya itu, penilaian akan aset tidak berwujud bervariasi sehingga sulit untuk menyatakan nilai aset tersebut valid (Supriyanto, 2024). Atas hal tersebut, terdapat potensi bagi perusahaan untuk menilai aset tak berwujudnya

tidak sesuai dengan nilai sebenarnya. Dalam kasus Apple, beberapa bagian biaya untuk penelitian dan pengembangan pada tahun 2021 diyakini tidak dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud, melainkan diakui sebagai beban operasional biasa. Meskipun pengakuan aset tak berwujud dalam kasus ini mungkin tidak memengaruhi ROCE (*Return on Capital Employed*) Apple, akumulasi aset tak berwujud cenderung dapat menurunkan ROCE di masa depan (Competition and Markets Authority, 2022).

Kasus PT. Goto Gojek Tokopedia Tbk (GOTO) yang menerbitkan saham perdananya (IPO) pada April 2022 membuat para investor rugi akibat valuasi saham yang terlalu tinggi. Hal tersebut dapat terjadi dikarenakan aset tak berwujud yang diakui oleh GoTo tidak mencerminkan kondisi perusahaannya saat itu. *Goodwill* yang dicantumkan dalam prospektus dinilai terlalu tinggi karena saat Gojek mengakuisisi Tokopedia, Tokopedia tidak pernah mencetak laba dari tahun 2009 (Ristanto, 2024). Valuasi saham GOTO yang terlalu tinggi diungkapkan juga oleh Morgan Stanley, perusahaan bank investasi asal Amerika. Morgan Stanley menyatakan bahwa dibandingkan dengan perusahaan sejenisnya seperti Sea Group dan Grab, *total addressable market* (TAM) milik GOTO hanya sebesar \$16 miliar, yang dibawah Grab \$20 miliar dan Sea Group \$65 miliar (Sidik, 2022). Kapitalisasi pasar yang besar tidak mendukung kemampuan perusahaan untuk mencapai profitabilitas dalam jangka pendek, mengingat bahwa rugi yang terjadi pada tahun-tahun sebelumnya terlalu besar. Akibatnya, pada tahun 2023 GoTo mencatat kerugian sebesar Rp 90,39 triliun dengan komposisi kerugian akibat penurunan nilai *goodwill* sebesar Rp 78,77 triliun. Kerugian tersebut berdampak pada nilai pasar saham GoTo yang turun hingga pada awal tahun 2024 hingga mencapai Rp 50/lembar pada Juni 2024.

Dalam penelitian milik Nuzul Ibnu Hajar (2020) yang berjudul “Pengungkapan Aset Takberwujud dan Relevansinya terhadap Nilai Pasar Saham” menyimpulkan bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara pengungkapan aset takberwujud dengan nilai saham perusahaan. Hubungan tersebut terwujud dalam perusahaan teknologi sehingga diperlukannya kepatuhan yang memadai terkait pengungkapan aset takberwujud. Adanya pengaruh yang positif tersebut dikarenakan suatu pengungkapan memberikan kepercayaan bagi pemegang saham untuk melakukan investasi pada perusahaan tersebut. Penelitian yang serupa dari Victor Johansson dan Emily Lewin (2019) yang berjudul “*Intangible Asset Disclosure and Impact on Firm Value: Evidence from Swedish Listed IT Firms*”, menemukan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara pengungkapan aset takberwujud dari perusahaan sektor teknologi di Swedia dengan kapitalisasi pasar perusahaan. Penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan pengungkapan aset takberwujud yang lebih tinggi memiliki nilai pasar yang lebih tinggi, memberikan kepercayaan bagi investor dan pemangku kepentingan. Temuan ini menyoroti pentingnya transparansi dalam pelaporan aset takberwujud untuk meningkatkan persepsi nilai perusahaan.

Pengaruh dari tingkat kepatuhan pengungkapan aset tak berwujud sendiri dinilai memiliki pengaruh pada nilai perusahaan. Atas hal tersebut, transparansi dalam pengungkapan aset tak berwujud sangat penting untuk menjaga kepercayaan investor dan pemangku kepentingan lainnya. Pengungkapan yang tidak memadai atau tidak akurat dapat menyebabkan kesalahpahaman mengenai nilai perusahaan dan potensi pertumbuhannya. Akibatnya, pengguna laporan keuangan dapat membuat keputusan yang salah. Dalam konteks GoTo, kerugian besar yang dilaporkan dapat mempengaruhi persepsi pasar terhadap keberlanjutan bisnis mereka dan strategi masa depan. Dengan demikian, penulis bertujuan untuk melihat kepatuhan perusahaan sektor *Software and IT Services* yang tercatat dalam Bursa Efek Indonesia pada periode 2022 - 2023.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori agensi menurut Jensen dan Meckling (1976) didasari oleh pemikiran bahwa setiap manusia memiliki kepentingan masing-masing. Hubungan antara *principal* (pemilik) dengan *agent* (agen) biasanya selalu memiliki benturan kepentingan karena memiliki tujuan yang berbeda. Pemilik perusahaan digambarkan oleh pemegang saham. Pemegang saham memiliki tujuan untuk mendapatkan laba yang tinggi sedangkan manajemen (agen) memiliki kepentingan sendiri untuk sengaja melaporkan laba yang lebih tinggi untuk bisa mendapatkan bonus dari pemilik. Pelaporan laba tersebut belum tentu sesuai dengan kenyataan perusahaan. Akibatnya, laporan keuangan yang dihasilkan dapat menghasilkan informasi yang keliru dan menyebabkan pemegang saham mengambil keputusan yang salah (Eisenhardt, 1989).

Teori manfaat keputusan (*decision usefulness theory*) menurut oleh George J. Staubus (dalam Muhammadiyah dkk., 2024) didasarkan pada peristiwa laporan keuangan yang disajikan secara historis. Penyajian secara historis dinilai tidak relevan dengan kondisi perusahaan sekarang yang mengikuti nilai pasar atau nilai wajar. Teori ini meliputi syarat kualitas informasi laporan keuangan yang mendukung pengambilan keputusan untuk pengguna laporan keuangan seperti pemegang saham. *Financial Accounting Standard Board* (FASB) menggunakan teori ini sebagai landasan dalam penyusunan *APB Statement 4* tentang *Basic Concept and Accounting Principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises* pada tahun 1970. Dalam *APB Statement 4* ini, laporan keuangan harus mengandung informasi yang bersifat kualitatif yang mendukung informasi kuantitatif yang relevan, dipahami dan ketersediaannya selalu ada untuk keperluan pengambilan keputusan (Octaviana, 2024).

Standar Akuntansi Keuangan mewajibkan entitas untuk menyajikan Catatan Atas Laporan Keuangan yang diatur dalam PSAK 201. Seluruh pengungkapan tentang pos-pos laporan keuangan disajikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Pengungkapan tersebut berfungsi untuk membantu pengguna laporan keuangan untuk membuat keputusan dengan memprediksi kinerja perusahaan di masa depan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024a). Dalam konteks teori agensi, pengungkapan informasi menjadi salah satu mekanisme untuk mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemegang saham (Muuna dkk., 2023). Manajer sebagai agen memiliki kewajiban untuk memberikan informasi yang relevan guna menunjukkan nilai perusahaan secara keseluruhan, termasuk nilai dari aset tak berwujud seperti hak paten, merek dagang, dan goodwill. Di sisi teori manfaat keputusan, kepatuhan atas pengungkapan laporan keuangan tentunya meningkatkan kualitas laporan keuangan, secara khususnya dalam informasi yang relevan, dan dapat diandalkan sehingga dapat digunakan oleh pengguna laporan keuangan untuk membuat keputusan yang baik.

Tingkat kepatuhan dan kualitas pengungkapan aset takberwujud pada perusahaan berbasis Ilmu Pengetahuan atau Teknologi di Indonesia pada tahun 2017 berada pada kategori cukup dengan rata-rata 71%, sedangkan kualitas pengungkapan berada pada kategori rendah dengan rata-rata 49%. Perusahaan pada sub sektor bank memiliki tingkat kualitas pengungkapan tinggi (Muyasaroh, 2019). Temuan ini menunjukkan bahwa pengungkapan aset takberwujud, baik wajib maupun sukarela, masih perlu ditingkatkan untuk memberikan informasi yang lebih berkualitas kepada pemangku kepentingan. Di sisi lain, penelitian yang dilakukan oleh Rahmadiyah dkk. (2022) menemukan bahwa perusahaan LQ45 yang melakukan pengungkapan aset tak berwujud pada tahun 2020 hanya sebesar 57%. Hal tersebut masih menunjukkan bahwa kepatuhan atas pengungkapan aset takberwujud masih belum cukup.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif. Metode kualitatif deskriptif merupakan pendekatan yang bertujuan untuk mengungkapkan fenomena sosial atau ekonomi yang terjadi disekitar (Leksono, 2013). Pendekatan ini tidak hanya berfokus pada data numerik melainkan dapat berupa uraian kalimat yang menjelaskan objek penelitian. Dalam penelitian ini, data yang digunakan adalah data sekunder dari Bursa Efek Indonesia. Populasi yang digunakan merupakan laporan keuangan atas subsektor *Software and IT Services* pada tahun 2022 - 2023. Kedua tahun ini diambil untuk mencerminkan periode terkini yang relevan untuk menilai kepatuhan perusahaan. Sampel yang dipilih dari populasi menggunakan metode *purposive sampling* yang dimana sampel diambil sesuai dengan kriteria yang telah dirancang sehingga data yang dihasilkan dapat lebih representatif (Sugiyono, 2023).

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan teknik analisis data dokumentasi, yaitu dengan menggunakan dokumen tertulis dalam bentuk laporan keuangan sebagai bahan analisis (Wada dkk., 2024). Dokumen berupa laporan keuangan diperiksa kesesuaian datanya dengan teori dan standar PSAK 238. Standar ini diakui secara nasional sebagai pedoman akuntansi yang sah, sehingga indikator yang digunakan memiliki dasar teoritis yang kuat. Penelitian ini menggunakan Catatan Atas Laporan Keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan dan melihat pengungkapan atas aset takberwujud. Pengungkapan tersebut disesuaikan dengan yang pengungkapan yang diwajibkan oleh PSAK 238 tentang Aset Takberwujud. Informasi yang tercantum dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diberikan skor seperti yang dilakukan oleh Mulyasari (2019), yang dimana ketika perusahaan mengungkapkan sesuai dengan indikator, maka akan diberikan skor 1. Sedangkan jika perusahaan tidak mengungkapkan indikator yang ada, akan diberikan skor 0.

Tabel 1. Jumlah sampel yang memenuhi kriteria

Informasi	Jumlah
Data Subsektor Perangkat Lunak dan Jasa IT yang terbit di Bursa per 2023	33
Perusahaan IPO tahun 2023	(5)
Tidak menerbitkan laporan keuangan secara berturut-turut selama tahun 2022 - 2023	(3)
Jumlah perusahaan yang digunakan untuk sampel	25
Jumlah sampel yang diambil (25 x 2 tahun)	50

Tabel 2. Kode pengungkapan merujuk pada PSAK 238

Umum	Kode
Pengungkapan penggunaan model revaluasi atau biaya	A.1
Menyajikan umur manfaat tidak terbatas atau terbatas	A.2
Metode amortisasi yang digunakan	A.3
Jumlah tercatat bruto dan akumulasi amortisasi (secara gabungan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode	A.4
Pos dalam laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain yang mana amortisasi aset takberwujud termasuk di dalamnya	A.5

Rekonsiliasi atas jumlah tercatat pada awal dan akhir periode	A.6
Pemisahan setiap kelas aset tak berwujud (contoh: merk, paten, dll dipisah)	A.7
Pengungkapan lainnya:	
Penjelasan terkait aset tidak berwujud yang tidak memiliki masa manfaat (alasan, faktor signifikan penentuan)	B.1
Deskripsi, jumlah tercatat, dan sisa periode amortisasi dari setiap aset tak berwujud yang material	B.2
Keberadaan aset tidak berwujud yang kepemilikannya dibatasi, Jumlah tercatat dari aset tersebut yang digunakan sebagai jaminan atas liabilitas.	B.3
Penurunan Nilai Aset (Merujuk pada PSAK 236)/ Adanya peningkatan nilai aset	
Aset yang terkena penurunan/peningkatan nilai	C.1
Faktor/penyebab penurunan/peningkatan nilai	C.2
Jumlah kerugian penurunan/peningkatan nilai	C.3
nilai tercatat sebelum dan setelah penurunan/peningkatan nilai	C.4
Metode pengujian penurunan/peningkatan nilai	C.5
Asumsi manajemen dalam perhitungan penurunan/peningkatan nilai (diskonto, proyeksi arus kas, penggunaan pihak independen, dll)	C.6
Dampak terhadap laporan keuangan	C.7
Pengeluaran Penelitian dan Pengembangan	
Mengungkapkan nilai gabungan dari pengeluaran penelitian dan pengembangan yang diakui selama beban periode	D.1
Aset Tak berwujud yang menggunakan model revaluasi setelah pengakuan	
Pengungkapan berdasarkan kelas aset tak berwujud: (1) Tanggal efektif revaluasi, (2) jumlah tercatat aset tak berwujud	E.1
Jumlah surplus revaluasi aset pada awal dan akhir periode	E.2

Sumber: Ikatan Akuntan Indonesia, 2024

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam menyajikan pengungkapan Aset Takberwujud dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) perusahaan diperbolehkan untuk menggunakan dua model yaitu biaya dan revaluasi. Model biaya diterapkan dengan mencatat aset sebesar biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi amortisasi dan akumulasi rugi penurunan nilai, sementara model revaluasi yaitu aset dicatat sebesar nilai wajar dikurangi dengan akumulasi amortisasi dan akumulasi rugi penurunan nilai setelah tanggal revaluasi (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024). Berdasarkan sampel penelitian yang diambil dalam subsektor *Software and IT Services* untuk tahun 2022 dan 2023, terdapat enam perusahaan yang dikecualikan dalam penelitian. Dalam pengungkapan metode Aset Takberwujud, seluruh sampel yang

digunakan untuk subsektor *Software and IT Services* telah menyajikan menggunakan metode secara konsisten dari tahun 2022 - 2023. Indikator terkait pengungkapan perusahaan dinilai cukup transparan ketika persentase diatas 50% (Nichola & Septiani, 2019). Berikut adalah hasil analisis penerapan PSAK 238: Aset Takberwujud pada tahun 2022 dan 2023.

Tabel 3. Implementasi PSAK 238 dalam subsektor Software and IT Services Tahun 2022

Indikator	Tahun 2022																					
	AT IC	BE LI	BU KA	D CI	DI VA	D MM X	ED GE	E MT K	EN VY	G OT O	H DI T	KI OS	K RE N	M C AS	M LP T	NF CX	PG JO	R U NS	TF AS	U V C R	WI FI	WI RG
Model	Model Biaya																					
Umum																						
A.1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1
A.2	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1
A.3	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1
A.4	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
A.5	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
A.6	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
A.7	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Pengungkapan lainnya:																						
B.1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0
B.2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
B.3	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Penurunan Nilai Aset (Merujuk pada PSAK 236)																						
C.1	1	0	0	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.2	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.3	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.4	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.5	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.6	1	1	0	0	0	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
C.7	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Pengeluaran Penelitian dan Pengembangan																					
D.1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Percent (%)	78	44	39	39	39	39	11	44	56	83	33	39	39	39	39	39	33	33	39	39	44
Rata-Rata (%)	42																				

Sumber: Data diolah

Dalam PSAK 238: Aset Takberwujud terdapat ketentuan pengungkapan mengenai aset takberwujud, dari hasil penelitian yang telah dilakukan pada perusahaan subsektor *Software and IT Services* yang menggunakan model biaya diperoleh hasil bahwa perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia belum sepenuhnya transparan dalam melakukan pengungkapan. Hasil menunjukkan tiga perusahaan pada tahun 2022 cukup transparan dalam pengungkapan aset takberwujud, selain daripada itu dinilai kurang transparan. Dalam indikator penurunan nilai aset, terdapat beberapa perusahaan yang tidak menunjukkan adanya indikasi penurunan nilai pada aset takberwujud. Oleh karena itu, penulis tidak memasukkan indikasi tersebut sebagai pengungkapan atas penurunan nilai aset.

Tabel 4. Implementasi PSAK 238 dalam subsektor Software and IT Services Tahun 2022

Indikator	Year 2022	
	CASH	WGSB
Model	Revaluasi	
Umum		
A.1	1	1
A.2	1	1
A.3	1	1
A.4	1	1
A.5	1	1
A.6	1	1
A.7	1	1
Pengungkapan lainnya:		
B.1	0	0
B.1	0	0
B.1	0	0
Penurunan Nilai Aset (Merujuk pada PSAK 236)		
C.1	1	1
C.2	0	0
C.3	1	1
C.4	1	1

C.5	0	1
C.6	1	1
C.7	0	0
Pengeluaran Penelitian dan Pengembangan		
D.1	0	0
Aset Tak berwujud yang menggunakan model revaluasi setelah pengakuan		
E.1	1	1
E.2	1	1
PERCENTAGE	65%	70%
RATA-RATA	68%	

Sumber: Data diolah

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan pada perusahaan subsektor *Software and IT Services* tahun 2022 yang menggunakan model revaluasi diperoleh hasil bahwa perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sudah cukup transparan dalam melakukan pengungkapan. Hal ini dikarenakan model atau metode revaluasi yang memiliki peraturan cenderung lebih ketat dalam pengakuannya (Livia & Sufiyati, 2022). Model revaluasi dapat memberikan peningkatan nilai bagi perusahaan jika nilai wajarnya meningkat. Namun, model ini dianggap lebih rentan terhadap manipulasi karena penilai memiliki ruang untuk subjektivitas dalam menentukan nilai wajar (Haryana & Febriana, 2023). Oleh karena itu, pengawasan dan prosedur penilaian yang ketat diperlukan untuk memastikan integritas laporan keuangan.

Tabel 5. Implementasi PSAK 238 dalam subsektor Software and IT Services Tahun 2023

Indikator	Tahun 2023																					
	AT IC	BE LI	BU KA	D CI	DI VA	D MM X	ED GE	E MT K	EN V Y	G O T O	H DI T	KI OS	K RE N	M C AS	M LP T	NF C X	PG JO	R U NS	TF AS	U V C R	WI FI	WI RG
Metode	Biaya																					
Umum																						
A.1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1
A.2	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1
A.3	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
A.4	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
A.5	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
A.6	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
A.7	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1

Pengungkapan lainnya:																					
B.1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
B.2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
B.3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Penurunan Nilai Aset (Merujuk pada PSAK 236) / Adanya peningkatan nilai aset																					
C.1	1	0	0	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.2	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.3	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.4	1	0	0	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.5	1	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C.6	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1
C.7	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Pengeluaran Penelitian dan Pengembangan																					
D.1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
PERCENT (%)	72	56	33	44	44	44	0	50	61	78	33	39	44	44	44	44	39	39	44	44	50
Rata - Rata (%)	45																				

Sumber: Data diolah

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan pada perusahaan subsektor *Software and IT Services* tahun 2023 yang menggunakan model biaya diperoleh hasil bahwa perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia belum sepenuhnya transparan dalam melakukan pengungkapan. Hasil menunjukkan adanya peningkatan kepatuhan pengungkapan aset takberwujud dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Lima perusahaan dinilai cukup transparan dalam pengungkapan aset tetap takberwujud, selain daripada itu masih dinilai kurang transparan. Namun, peningkatan ini tidak merata di seluruh indikator pengungkapan. Indikator yang berkaitan dengan informasi dasar, seperti metode amortisasi dan umur manfaat aset, cenderung memiliki tingkat kepatuhan yang lebih tinggi. Sebaliknya, indikator yang lebih kompleks, seperti pengungkapan penurunan nilai aset, pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan, atau asumsi yang digunakan dalam penghitungan nilai aset, masih sering diabaikan oleh perusahaan. Selain itu, mungkin terdapat beberapa perusahaan yang tidak menunjukkan adanya indikasi penurunan nilai pada aset takberwujud namun dianalisa penulis sebagai 0.

Tabel 6. Implementasi PSAK 238 dalam subsektor Software and IT Services Tahun 2023

Indikator	Year 2023	
	CASH	WGSB
Metode	Revaluasi	
Umum		
A.1	1	1
A.2	1	1
A.3	1	1
A.4	1	1
A.5	1	1
A.6	1	1
A.7	1	1
Pengungkapan lainnya:		
B.1	0	0
B.2	0	0
B.3	0	0
Penurunan Nilai Aset (Merujuk pada PSAK 236) / Adanya peningkatan nilai aset		
C.1	1	1
C.2	0	0
C.3	1	1
C.4	1	1
C.5	1	1
C.6	1	1
C.7	0	0
Pengeluaran Penelitian dan Pengembangan		
D.1	0	0
Aset Tak berwujud yang menggunakan model revaluasi setelah pengakuan		
E.1	1	1
E.2	1	1

Percent (%)	70	70
Rata - Rata (%)	70	

Sumber: Data diolah

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan pada perusahaan subsektor *Software and IT Services* tahun 2023 yang menggunakan model revaluasi diperoleh hasil bahwa terjadi peningkatan dari 2022 dalam pengungkapan aset takberwujud yang lebih transparan walaupun meningkat sedikit.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Rahmadiyah dkk. (2022) yang menunjukkan bahwa pengungkapan aset takberwujud oleh perusahaan terdaftar di Bursa Efek Indonesia masih belum memadai, terutama untuk perusahaan yang menggunakan model biaya. Perbedaan utama terletak pada fokus penelitian, di mana Rahmadiyah dkk. meneliti perusahaan dalam indeks LQ45, sedangkan penelitian ini berfokus pada perusahaan di subsektor perangkat lunak dan jasa teknologi. Sementara itu, untuk model revaluasi, hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Mulyasari (2019), yang menunjukkan bahwa perusahaan di Indonesia yang menggunakan model revaluasi mengungkapkan aset takberwujud dengan cukup baik. Pengungkapan ini dinilai cukup dikarenakan adanya regulasi yang ketat untuk melakukan revaluasi (Haryana & Febriana, 2023). Dengan demikian, penelitian ini memberikan gambaran yang komprehensif tentang pengungkapan aset takberwujud berdasarkan dua model yang berbeda, yaitu model biaya dan model revaluasi.

Kurangnya transparansi dalam pengungkapan aset takberwujud ini dapat menimbulkan asimetri informasi antara manajemen dan investor (Jeny dkk., 2019). Ketidakjelasan mengenai informasi sebenarnya dari aset takberwujud dapat menyebabkan penilaian yang tidak akurat terhadap perusahaan oleh pasar. Hal ini juga dapat mengurangi kepercayaan investor terhadap perusahaan, terutama di sektor teknologi yang sangat bergantung pada aset takberwujud sebagai penggerak utama nilai perusahaan. Sebagai implikasi, hasil penelitian ini menekankan pentingnya peningkatan transparansi dan kepatuhan terhadap PSAK 238 dalam pengungkapan aset takberwujud. Perusahaan perlu memberikan informasi yang lebih rinci dan relevan untuk mencerminkan nilai sebenarnya dari aset takberwujud mereka. Hal ini tidak hanya membantu meningkatkan kepercayaan investor tetapi juga mendukung pengambilan keputusan yang lebih baik oleh para pemangku kepentingan. Lebih jauh, regulator seperti Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dapat mempertimbangkan untuk memperketat pengawasan terhadap pengungkapan aset takberwujud guna memastikan kepatuhan yang lebih baik di masa mendatang.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil yang diperoleh, disimpulkan bahwa pengungkapan aset takberwujud oleh perusahaan subsektor *Software and IT Services* masih kurang transparan dalam pengungkapannya untuk model biaya, dan sudah cukup transparan untuk model revaluasi. Meskipun demikian, tingkat kepatuhan pengungkapan aset takberwujud perusahaan di tahun 2023 mengalami peningkatan dibandingkan dengan tahun 2022. Hal tersebut menandakan perusahaan mulai lebih transparan dalam melakukan pengungkapan aset takberwujud walaupun sebagian besar perusahaan memiliki kriteria pengungkapan yang belum memadai. Dengan demikian, masih diperlukan upaya lebih lanjut untuk menyempurnakan kriteria pengungkapan agar informasi yang disajikan tidak hanya lebih

lengkap, tetapi juga relevan dan dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan oleh pengguna laporan keuangan.

Saran

Keterbatasan penelitian ini lebih menekankan pada tingkat kepatuhan pengungkapan secara kuantitas daripada kualitas informasi yang diungkapkan. Meskipun ada peningkatan dalam kepatuhan, tidak ada analisis mendalam tentang relevansi dan keandalan informasi yang disajikan oleh perusahaan. Periode penelitian yang singkat yang hanya mencakup periode 2022 - 2023 tidak cukup untuk memberikan tren kepatuhan pengungkapan secara jangka panjang. Selain itu, penelitian ini tidak mengukur dampak dari tingkat pengungkapan aset takberwujud kepada aspek finansial lainnya seperti nilai pasar, dan lainnya. Demikian, saran untuk penelitian kedepannya dapat meninjau aspek luar seperti regulasi baru atau kondisi ekonomi yang dapat memengaruhi pengungkapan. Periode penelitian dapat ditambah menjadi 5 tahun untuk mengetahui tren kepatuhan secara jangka panjang. Terakhir, penelitian selanjutnya dapat mengembangkannya menjadi analisa kuantitatif yang menghubungkan kepatuhan pengungkapan pada nilai perusahaan atau kepercayaan investor

DAFTAR PUSTAKA

- Bastaman, I., Budianto, A., & Enas. (2021). Brand Familiarity and Brand Awareness: Purchase Intention Produk iPhone Apple. *Journal of Management Review*, 7, 771–784. <https://doi.org/10.25157/mr.v6i2.10071>
- BrandFinance. (2023). *The Annual Report on the Most Valuable and Strongest Global Brands*. <https://brandirectory.com/reports/global/2021>
- Competition and Markets Authority. (2022). *Appendix C: Financial analysis of Apple's and Google's mobile ecosystems*. <https://www.gov.uk/cma-cases/mobile-ecosystems-market-study>
- Dedrick, J., & Kraemer, K. L. (2017). *Intangible Assets and Value Capture in Global Value Chains: The Smartphone Industry* (41).
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. Dalam *Source: The Academy of Management Review* (Vol. 14, Nomor 1).
- Guzman, M. A. M. De, Dimaunahan, P. J. P., Tabaquin, K. L. M., & Dimaculangan, E. D. (2022). Impact of Apple's Brand Equity Towards Purchase Intentions of Gen Z Thomasians on Secondhand Apple Products. *International Journal Of Social And Management Studies (IJOSMAS)*, 3(5).
- Hajar, N. I. (2020). Pengungkapan Aset Takberwujud dan Relevansinya Terhadap Nilai Pasar Saham (Studi Pada Perusahaan Berbasis Teknologi di Indonesia). *Jurnal Universitas Gadjah Mada*. <https://doi.org/https://doi.org/10.22146/abis.v9i4.70387>
- Haryana, R. D. T., & Febriana, A. (2023). Keputusan Determinan Perusahaan Dalam Revaluasi Aset Tetap (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI). *Jurnal Akuntansi (Income)*, 4(2).

Ikatan Akuntan Indonesia. (2024a). *PSAK 201: Penyajian Laporan Keuangan*.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2024b). *PSAK 238: Aset TakBerwujud*.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. Dalam *Journal of Financial Economics* (Nomor 4). Harvard University Press. <http://hupress.harvard.edu/catalog/JENTHF.html>

Jeny, A., Paugam, L., & Astolfi, P. (2019). The Usefulness of Intangible Assets' Disclosure for Financial Analysts. Insights from Purchase Price Allocation Conditional on Deal Quality. *Accounting Auditing Control*, 25(2), 5–53.

Johansson, V., & Lewin, E. (2019). *Intangible Asset Disclosure and Impact on Firm Value Evidence from Swedish Listed IT Firms Title: Intangible Asset Disclosure and Impact on Firm Value- Evidence from Swedish Listed IT Firms*. University of Gothenburg.

Kieso, D. E. ., Weygandt, J. J. ., & Warfield, T. D. . (2018). *Intermediate accounting: IFRS edition*. John Wiley & Sons, Inc.

Leksono, S. (2013). *Penelitian Kualitatif Ilmu Ekonomi dari Metodologi ke Metode*. Rajawali Pers.

Livia, T., & Sufiyati. (2022). Faktor-Faktor yang Memengaruhi Revaluasi Aset Tetap pada Perusahaan Manufaktur. *Jurnal Ekonomi, Special Issue*, 1(20).

Muhammaddin, N., Suseno, B., & Uzliawati, L. (2024). Analisis Pendekatan Kegunaan Keputusan Untuk Laporan Keuangan Pada Perusahaan (Literature Review). *Jesya*, 7(1), 305–513. <https://doi.org/10.36778/jesya.v7i1.1475>

Muuna, A. N., Prastikawati, E., Laili, A. N., Sari, M. W., & Mustoffa, A. F. (2023). Asimetri Informasi dan Teori Keagenan Pada Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 23(02), 1–8.

Muyasaroh, A. (2019). Analisis Tingkat dan Kualitas Pengungkapan Aset Takberwujud pada Perusahaan Berbasis Ilmu Pengetahuan atau Teknologi di Indonesia. *Accounting and Business Information System Journal*, 7(4).

Nichola, A., & Septiani, A. (2019). Analisis Pengungkapan Indikator Kinerja Dalam Sustainability Reporting Perusahaan Pertambangan Besar di Indonesia. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 8(2), 1–13. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>

Octaviana, M. (2024). *Decision Usefulness Theory*. Binus University Malang. <https://binus.ac.id/malang/2017/10/decision-usefulness-theory/>

Rahmadiyah, D. A., Rahadiansyah, D. T. C., Callista, S. P., Amalia, D., & Musrady, R. A. F. (2022). Analisis Penyajian Aset Tidak Berwujud pada Laporan Keuangan (Studi

pada Perusahaan LQ45 yang Terdaftar di BEI Tahun 2020). *Jurnal Riset Pendidikan Ekonomi*, 7(2), 178–187. <http://ejournal.unikama.ac.idHal|178>

Ristanto, H. A. (2024, Juli 6). *Saham GoTo Ambruk, Kerugian Masyarakat Mencapai Rp11,7 triliun*. HMStimes. <https://hmstimes.com/2024/saham-goto-ambruk-kerugian-masyarakat-mencapai-rp117-triliun/>

Sidik, S. (2022, Juli 22). *Morgan Stanley Ungkap Tiga Skenario Harga Saham GoTo*. Katadata. <https://katadata.co.id/finansial/bursa/62de3c297b2ed/morgan-stanley-ungkap-tiga-skenario-harga-saham-goto>

Sugiyono. (2023). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan RD*. Alfabeta.

Supriyanto, B. E. (2024). *Akuntansi Aset Pemerintah Pusat: Optimalisasi Pengelolaan Aset Tak Berwujud dalam Laporan Keuangan*. <https://klc2.kemenkeu.go.id/kms/knowledge/akuntansi-aset-pemerintah-pusat-optimalisasi-pengelolaan-aset-tak-berwujud-dalam-laporan-keuangan-00398e27/detail/>

Wada, F. H., Pertiwi, A., Hasiolan, M. I. S., Lestari, S., Sudipa, I. G. I., Patalatu, J. S., Boari, Y., Ferdinan, Puspitaningrum, J., Ifadah, E., & Rahman, A. (2024). *Buku Ajar Metodologi Penelitian* (SeprianoEfitra, Ed.). PT. Sonpedia Publishing Indonesia. www.buku.sonpedia.com