

PERSPEKTIF AKUNTANSI ATAS ASET PENGETAHUAN (*KNOWLEDGE ASSET*)

Agnes Utari Widyaningdyah
Unika Widya Mandala Surabaya
agnes_uw@yahoo.com

Abstract

Today's economies shifted the dynamic business environment into information age where people interact with knowledge. In this new economy, knowledge management and intellectual capital are emerging as the primary source of wealth. Some companies in Europe have already implemented various knowledge measurement techniques and provide it in particular report called knowledge and intellectual capital report. However, all of those techniques and reports have limitations and many suffer from a lack of practical testing. They need to standardize in order to give a better perception for the participant of the organizations. This paper discusses at the nature of knowledge, proposed alternative methods of knowledge accounting and the prospects and possibilities for knowledge accounting.

Keywords: *knowledge, knowledge assets, knowledge accounting, measuring, reporting*

Pendahuluan

Revolusi dalam bidang ekonomi membawa dampak perubahan yang cukup radikal dalam cara pengelolaan suatu bisnis dan penentuan strategi bersaing. Hal ini dipicu dengan munculnya *virtual company* dan bisnis *dot com*, dimana informasi menjadi suatu hal yang vital bagi kemajuan bisnis, yang kemudian disebut oleh Toffler sebagai era informasi (*information age*). Para pelaku bisnis mulai menyadari bahwa kemampuan bersaing tidak hanya terletak pada kepemilikan mesin-mesin industri, tetapi lebih pada inovasi, informasi, dan *knowledge* sumber daya manusia yang dimilikinya. Dengan perkataan lain, aktiva takberwujud (*intangible assets*) mendapat perhatian yang lebih serius jika dibandingkan dengan aktiva berwujud (*tangible assets*).

Istilah-istilah seperti pengelolaan pengetahuan (*knowledge management*), *intellectual capital*, organisasi pengetahuan (*knowledge organization*), *human capital* banyak bermunculan seiring dengan perubahan atas nilai ekonomis suatu organisasi. Istilah-istilah tersebut juga mewakili perubahan paradigma atas keunggulan kompetitif organisasi yang sekarang ini menitikberatkan pada kemampuan individu dalam suatu organisasi. Berkembangnya teknologi informasi juga ikut memicu pertumbuhan organisasi yang berbasis *knowledge*, dimana *knowledge* menjadi senjata untuk memenangkan persaingan bisnis.

Organisasi semakin menyadari akan pentingnya *knowledge asset* sebagai salah satu bentuk aset takberwujud. Standfield mengakui dampak yang sangat nyata atas aset takberwujud ini, bahkan hasil studi tersebut menyimpulkan bahwa eksekutif mulai kehilangan kepercayaan atas data historis laporan keuangan dan

mulai menggunakan informasi tambahan untuk keperluan pengambilan keputusan strategis. Dengan perkataan lain, akuntansi tradisional yang sudah 500 tahun digunakan sebagai dasar pembuatan laporan keuangan saat ini gagal dalam mengadaptasi perubahan ekonomi yang cukup radikal (Edvinsson dan Malone, 1997 dalam Stone dan Warsono, 2003).

Kritik tajam atas keberadaan akuntansi tradisional sebenarnya berpangkal pada 2 hal, yaitu: mesin produktivitas di era ekonomi baru adalah *knowledge*, bukan kapital fisik, dan akuntansi keuangan dan manajemen terjebak oleh model-model industri dimana kapital fisik sebagai pemampunya (Upton dalam Stone dan Warsono, 2003). Namun demikian, bukanlah hal yang mudah untuk mengganti praktik yang sudah ratusan tahun berlangsung, di lain pihak ada tuntutan untuk mengubah asumsi-asumsi yang mendasari akuntansi tradisional.

Tulisan ini membahas pro maupun kontra tentang keberadaan akuntansi tradisional dalam mengukur, mengakui, dan melaporkan *knowledge asset*, diskusi tentang model-model pengukuran *knowledge asset* dan prospek serta kemungkinan diterapkannya *knowledge accounting*.

Pembahasan

Knowledge dan Knowledge Asset

Pada dasarnya *knowledge* adalah sesuatu yang abstrak dan takberwujud (*intangible*). Menurut *Webster's New Collegiate Dictionary*, *knowledge* adalah tingkat pemahaman seseorang. Informasi diartikan sebagai "*knowledge obtained from investigation, study, or instruction.*" (Holsapple *et al.*, 2003). Definisi *knowledge* secara leksikal sulit untuk dipahami, karena tidak mampu mendeskripsikan *knowledge* secara jelas. Oleh karena itu, Holsapple *et al.* (2003) mengumpulkan beberapa perspektif pengetahuan dari beberapa ahli untuk membantu memahami makna *knowledge* dengan lebih jelas.

Perspektif sistem yang dikemukakan oleh Newell, melihat *knowledge* sebagai "sesuatu" yang diwujudkan dalam *usable representation* (tampilan yang bermanfaat) (Holsapple, 2003) Menurut Newell ada dua ide yang mendasari perspektif ini, yaitu *representation* dan *usability*. *Representation* (tampilan) adalah beberapa susunan dalam waktu atau ruang. Terdapat beberapa bentuk tampilan, seperti kata-kata dalam suatu percakapan, diagram, foto, dan pola perilaku seseorang. Jadi, tampilan yang dimaksud ini dapat berupa obyek maupun proses. Ide dasar berikutnya adalah *usability* (kegunaan) yang berpandangan bahwa pengetahuan tidak akan terpisah dengan pemrosesnya yang memiliki sebuah tampilan yang mencari bentuk kegunaannya. Tingkat kegunaan mungkin dapat ditaksir dengan kecepatan, ketepatan, dan kepuasan pemroses dalam hubungannya dengan tindakan yang dilakukan. Kegunaan suatu tampilan tertentu dari suatu pemroses dipengaruhi oleh kesesuaian antara tampilan dengan pemroses, tindakan/tugas yang diusahakan oleh pemroses, lingkungan dimana tindakan dilakukan.

Berbeda dengan Newell, Van Lohuizen (dalam Holsapple, 2003) berpandangan bahwa pengetahuan dapat diuraikan menjadi beberapa bentuk, yaitu data, informasi,

informasi yang terstruktur, *insight*, *judgment*, dan *decision*. Perspektif yang dikemukakan oleh Van Lohuizen tersebut dinamakan *knowledge states perspective*.

Pada dasarnya karakteristik pengetahuan berbeda dengan aset organisasi lainnya. Selama ini, pengetahuan diasumsikan sama dengan kekayaan organisasi berupa *intellectual property*, seperti *patent*, *copyrights*, maupun *trademarks*, namun Teece (2000) dalam Spender (2003) mengungkapkan bahwa walaupun masih termasuk ranah yang kompleks, *intellectual property* masih dapat secara konkret terlihat dan tertangkap oleh hukum maupun akuntansi tradisional (seperti hukum yang mengatur tentang larangan pembajakan, dan pengukuran, pengakuan, dan pelaporan akuntansi tradisional atas aset takberwujud). Berbeda dengan *knowledge assets*, aset ini lebih sulit untuk diukur dan tidak konkret, namun demikian, aset ini secara aktif digunakan sebagai alat strategik untuk keunggulan bersaing. Spender (2003) dengan perspektif mikro ekonominya menyatakan bahwa terdapat dua karakteristik dasar yang membedakan *knowledge assets* dengan aset organisasi lainnya, yaitu (1) karakteristik umum *knowledge*. Berbeda dengan aset organisasi yang berwujud (*tangible*), *knowledge* tidak berkurang ketika dikonsumsi dan sulit untuk menghitung tingkat kembalian atas investasi pembentukan *knowledge*. Di sisi lain, *knowledge* justru akan hilang apabila tidak dikonsumsi karena akan menjadi usang dan *knowledge* baru akan menggantikannya karena mempunyai kekuatan untuk menjelaskan sesuatu dengan lebih baik, dan (2) kemudahan *knowledge* untuk dibagikan dan dikopi bagi pihak-pihak yang ingin memahaminya, sangat berbeda dengan aset berwujud yang sudah diketahui oleh banyak pihak namun hanya dimiliki oleh satu pihak saja.

Aspek Akuntansi Knowledge

1. Pengukuran dan Penilaian Knowledge

Karakteristik *knowledge* dan peran pentingnya dalam strategi organisasi telah menjadi isu menarik untuk dibahas, tidak hanya pada literatur manajemen yang menitikberatkan pada pengelolaan *knowledge* organisasi, namun juga bidang akuntansi yang berfokus pada pengukuran, pengakuan, dan pelaporannya. Akuntansi tradisional sebenarnya sudah sejak lama mendapat kritik tajam atas ketidakmampuannya menjelaskan fenomena yang terjadi saat ini karena asumsi yang digunakan adalah nilai historis yang dianggap tidak relevan lagi.

Standar akuntansi keuangan saat ini membedakan dengan tajam antara aset berwujud dan takberwujud. Aset berwujud/aset fisik seperti mesin dan peralatan dinilai di neraca sebesar kas yang dibayarkan untuk memperolehnya, sedangkan aset takberwujud dibebankan pada saat terjadinya. Sebagai konsekuensinya, investasi atas pengetahuan yang dibeli dari pihak lain, seperti *hardware* dan *software* dibukukan sebagai aset yang kemudian dibebankan sebagai biaya dalam laporan laba rugi selama umur ekonomisnya. Di sisi lain, kos untuk membangun inisiatif *knowledge management*, seperti program sumber daya manusia, dibebankan pada saat terjadinya. Kritik atas hal ini disampaikan oleh Blair dan Wallman (2001) dalam Stone dan Warsono (2003) yaitu perlakuan akuntansi tradisional cenderung untuk *undervaluing* (menilai lebih rendah) organisasi yang sebagian besar asetnya terdiri atas aset takberwujud. Namun dari pihak yang mendukung akuntansi

tradisional mengungkapkan bahwa informasi yang andal juga harus dipertahankan selain keberpautannya untuk mempertahankan kualitas informasi akuntansi.

Knowledge management yang sukses diimplementasikan akan meningkatkan kinerja keuangan organisasi dengan meningkatkan penjualan, menurunkan biaya, ataupun keduanya. Masalah yang terjadi adalah jeda waktu antara penciptaan *knowledge*/investasi pada *knowledge management* dengan keuntungan keuangannya sangat lama. Hal ini mengakibatkan dalam jangka pendek, keuntungan dari investasi *knowledge* terlihat rendah dalam laporan keuangan dibandingkan dengan investasi pada aset fisik (meningkatkan nilai aset dan sedikit mengurangi keuntungan dalam bentuk biaya penyusutan). Permasalahan tersebut menjadi menarik untuk didiskusikan seiring dengan semakin maraknya perkembangan *virtual organization* dan organisasi jasa yang sebagian besarnya asetnya terdiri atas *knowledge*.

Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) 2 menyatakan bahwa karakteristik informasi akuntansi yang berkualitas harus memenuhi keberpautan dan keterandalan (FASB, 1991). Keberpautan informasi ditentukan oleh ketepatan waktu, mempunyai nilai balikan dan nilai prediksi sedangkan keterandalan dapat dihasilkan dengan menyajikan informasi yang tidak bias, lengkap, dan dapat diverifikasi. Namun demikian terdapat *trade-off* di antara keduanya, yaitu jika terlalu mempertahankan keberpautan maka informasi akuntansi menjadi kurang terandakan, sebaliknya jika terlalu mempertahankan keterandalan, maka informasi akuntansi menjadi kurang berpaut. Hal ini kemudian menjadi dasar munculnya *knowledge accounting* yang secara jelas mengkritik akuntansi keuangan dan manajemen yang lebih mengutamakan keterandalan informasi dibandingkan keberpautannya untuk keperluan pengambilan keputusan.

Kegagalan akuntansi tradisional dalam mempertahankan keberpautannya mulai terlihat di akhir tahun 1997, yaitu pada saat rasio *market-to-book value* perusahaan yang sarat akan aset *knowledge*, seperti perusahaan *software* dan bioteknologi, di atas 5 (Skyrme, 2008). Hal ini menunjukkan bahwa investor menilai lebih perusahaan tersebut di atas nilai yang tercatat di laporan keuangan. Lebih lanjut, Skyrme (2008) menjelaskan besarnya rasio ini terutama disebabkan karena perusahaan tidak mencatat aset *knowledge* (*brand*, reputasi, *know how* karyawan) di dalam laporan keuangan, padahal aset ini sebenarnya mempunyai nilai riil.

Sebelum membahas lebih lanjut tentang aset *knowledge*, berikut beberapa tinjauan standar tentang pendefinisian aset. *Financial Accounting Standard Board* (FASB) mendefinisikan aset sebagai berikut (SFAC No.6): "*Assets are probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as a result of past transactions or events.*" Dengan makna yang sama, *International Accounting Standard Commission* (IASB) mendefinisikan aset sebagai "*resource controlled by the enterprise as a result of past events and from which future economic benefits are expected to flow to the enterprise.*" (IAI, 2007). Dari kedua definisi di atas terlihat perbedaan dalam memaknai aset, IASB memaknai manfaat ekonomik

masa datang bukan sebagai potensi jasa yang saat ini dikuasai badan usaha, tetapi sebagai manfaat yang diharapkan mengalir ke badan usaha, sehingga dapat diinterpretasikan aliran masuk manfaat diakibatkan pertukaran dengan sumber ekonomik yang sebelumnya dikuasai oleh badan usaha atau aliran masuk pendapatan. Definisi inilah yang dipakai sebagai standar pengakuan aset dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Oleh karena itu, maka aset memiliki karakteristik manfaat ekonomik masa datang yang cukup pasti, dikuasai/dikendalikan oleh entitas, dan timbul akibat transaksi masa lalu (Suwardjono, 2005). Selain itu, dalam rerangka konseptual akuntansi, elemen dapat diakui dalam suatu laporan keuangan apabila memenuhi syarat definisi, keterandalan, keberpautan, dan keterukuran.

Jika ditinjau dari definisi aset maka terdapat tiga isu penting dalam pengakuan *knowledge* sebagai aset, yaitu tentang kepemilikan/penguasaan, pengukuran cukup pasti dan aset yang berasal dari pembelian dibandingkan yang dihasilkan secara internal. *Tacit knowledge* saat ini masih menjadi perdebatan dikarenakan jenis *knowledge* ini melekat pada individu sumber daya manusia yang bekerja di suatu organisasi. Perdebatan yang terjadi adalah apakah sebenarnya *knowledge* yang melekat pada sumber daya manusia dapat dimiliki atau dikontrol oleh organisasi. Hal ini tentu saja berbeda dengan *explicit knowledge* yang mungkin telah dikodifikasi dalam suatu artefak atau *organization memory*, yang tentu saja organisasi dapat memiliki maupun menguasainya baik dengan cara pembelian, pemberian, penemuan, maupun pertukaran. Sebenarnya sejak tahun 1980-an sudah bermunculan model-model untuk menghitung nilai sumber daya manusia pada suatu organisasi, namun sampai saat ini, sumber daya manusia dan *tacit knowledge* yang melekat tidak dikategorikan sebagai aset maupun komponen neraca. Dari beberapa literatur terungkap bahwa yang menjadi alasan tidak masuknya suatu pos ke dalam kategori aset selain penguasaan adalah pengukuran yang tidak cukup pasti/keterandalan.

Pengukuran yang dimaksud adalah penentuan jumlah rupiah yang harus dilekatkan pada suatu obyek pada saat terjadinya. Ini berbeda dengan penilaian, jika pengukuran merupakan pelekatan nilai pada obyek pada saat perolehan, maka penilaian adalah pelekatan nilai pada obyek pada saat penyajian. Secara akuntansi, obyek harus dapat direpresentasikan dalam jumlah rupiah sehingga hubungan antar obyek dapat bermakna sebagai informasi. Selain itu, harga yang dapat digunakan sebagai dasar pengukuran obyek adalah harga sepakatan dalam transaksi antar pihak independen karena nilai ini dianggap obyektif dan terandalkan. Hal yang sama juga diungkap dalam PSAK No.19 paragraf 20 (IAI, 2007) (dimaksudkan agar pembahasan mengarah kepada pengelompokan *knowledge* sebagai aset takberwujud), aset takberwujud diakui jika dan hanya jika (a) kemungkinan besar perusahaan akan memperoleh manfaat ekonomis masa depan aset tersebut, (b) biaya perolehan aset tersebut dapat diukur secara andal. Apabila dikaitkan dengan *knowledge*, maka *knowledge* hanya dapat diakui sebagai aset apabila diperoleh dengan cara membeli (*purchase*) bukan

dihasilkan secara internal organisasi karena harga perolehan pada saat pembelianlah yang dinilai andal, mengapa? Karena pembelian merupakan transaksi yang melibatkan dua pihak yang independen, sehingga secara akuntansi dianggap andal.

Bagaimana halnya dengan *knowledge* yang dibuat (*create*) secara internal oleh suatu organisasi? Dalam PSAK No.19 paragraf 33 (IAI, 2007) mengungkapkan bahwa terdapat kesulitan dalam menentukan apakah suatu aset takberwujud (dalam hal ini *knowledge*) yang dihasilkan dalam perusahaan memenuhi kriteria untuk diakui. Kesulitan tersebut terletak pada (a) menentukan saat timbulnya aset yang dapat diidentifikasi yang akan menghasilkan manfaat ekonomis masa datang, (b) menentukan biaya perolehan secara andal. Oleh sebab itu PSAK menyarankan perusahaan untuk menggolongkan proses dihasilkannya aset takberwujud ke dalam dua tahapan, yaitu tahap riset dan pengembangan. Perusahaan tidak boleh mengakui aset takberwujud yang timbul dari riset, seluruh pengeluaran harus diakui sebagai biaya (*expense*) pada saat terjadinya. Salah satu kegiatan riset adalah kegiatan yang ditujukan untuk memperoleh pengetahuan baru. Berbeda dengan riset, pada tahap pengembangan, pengakuan aset berdasarkan pada 6 poin kriteria yang salah satu poinnya adalah kemampuan perusahaan untuk mengukur secara andal pengeluaran yang terkait dengan aset takberwujud selama masa pengembangannya. Berdasarkan PSAK tersebut maka kegiatan/inisiatif *knowledge management* yang pertama kali yaitu *knowledge creation* tidak dapat diakui secara akuntansi sebagai aset takberwujud, ditambah dengan ketidakmampuan perusahaan untuk melakukan pengukuran secara andal *knowledge* yang dikembangkan.

Namun di sisi lain, informasi akuntansi yang berkualitas tidak semata-mata ditentukan oleh definisi, keterukuran, dan keterandalan saja, keberpautan informasi juga merupakan kriteria yang penting yang harus dipertimbangkan dalam menyajikan laporan keuangan. Jika inisiatif-inisiatif dalam *knowledge management* tidak diukur, dinilai, dan disajikan dalam laporan keuangan, maka dapat terjadi organisasi bisnis dinilai lebih rendah secara akuntansi tetapi lebih tinggi di pasar. Lev dalam Weber (2008) seorang profesor akuntansi dan keuangan dari Amerika Serikat menyatakan bahwa perusahaan-perusahaan besar di Amerika Serikat yang tergabung dalam Standard & Poor 500 mempunyai rata-rata nilai *market-to-book ratio* lebih besar dari 6, ini berarti bahwa angka-angka dalam neraca yang merepresentasikan akuntansi tradisional hanya mewakili 10%-15% nilai perusahaan yang sesungguhnya, atau dengan kata lain, pasar menilai lebih tinggi suatu perusahaan dibandingkan dengan nilai akuntansi. Lev beralasan nilai *market-to-book value* yang tinggi dipicu oleh penggunaan aset takberwujud yang semakin banyak, yang mencapai 67% dibandingkan aset berwujud dan nilai aset takberwujud yang tidak dapat diukur dengan andal tidak disajikan dalam laporan keuangan. Hal ini tentu saja dapat menimbulkan kesalahan dalam pengambilan keputusan *stakeholder* karena lebih dari 50% data yang digunakan dalam mengambil keputusan adalah data akuntansi. Riset yang telah dilakukan Lev dalam Weber (2008) di hampir 1500 perusahaan

di Amerika Serikat yang mempunyai investasi pada riset dan pengembangan (*research and development/R&D*) yang signifikan, 25% adalah perusahaan yang telah dinilai rendah oleh investor. Bahkan banyak diantaranya adalah perusahaan *software*, *biotech* dan komputer yang mempunyai nilai R&D yang signifikan namun laba di bawah rata-rata industri. Hal ini berarti *cost of capital* perusahaan jenis ini sangat besar sehingga mungkin saja dapat mengganggu pertumbuhan perusahaan, padahal nilai investasi R&D yang besar merupakan modal bagi perusahaan untuk mengembangkan inovasi produk yang tentu saja dapat meningkatkan pendapatan perusahaan di masa yang akan datang.

2. Alternatif Solusi atas Pengukuran dan Penilaian *Knowledge*

Beberapa alternatif solusi ditawarkan oleh pakar maupun lembaga konsultan, walaupun mungkin tidak sepenuhnya dapat menjawab permasalahan pengukuran dan penilaian *knowledge*, namun alternatif solusi tersebut diharapkan dapat membantu memperbaiki sistem akuntansi tradisional. Sebelum membahas lebih lanjut beberapa alternatif solusi, perlu diingat bahwa laporan keuangan yang saat ini dipakai adalah berdasarkan nilai realisasi, bukan nilai penciptaan (*value creation*), sehingga pembahasan atas pengukuran *knowledge* ini mungkin saja menjadi tidak berpaut dalam sistem akuntansi tradisional. Berikut adalah alternatif solusi atas pengukuran dan penilaian *knowledge*:

- Kaplan's *Balanced Scorecard*

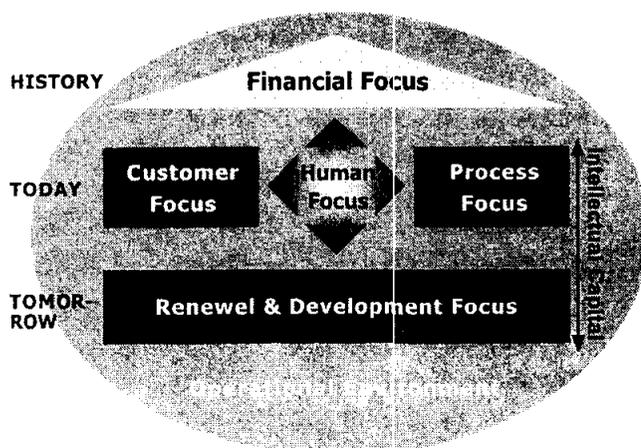
Kaplan telah memperkenalkan sebuah metode pengukuran berdasarkan pada penciptaan nilai di setiap aktivitas organisasi yang berpedoman pada strategi perusahaan. Tentu saja metode ini dapat digunakan untuk mengukur penciptaan nilai *knowledge asset*, karena selain kinerja keuangan, metode *balanced scorecard* juga mengukur pelanggan, proses internal, pembelajaran, dan pertumbuhan (Mulyadi, 2001).

Pada dasarnya dengan menggunakan metode ini maka akan tercipta sebuah bentuk laporan tambahan atas laporan keuangan yang sekarang ini sudah ada. Oleh karena itu, sifat dari pelaporan metode *balanced scorecard* adalah menyediakan informasi tentang aset takberwujud (termasuk *knowledge asset*) yang tidak dilaporkan secara detail pada laporan keuangan organisasi. Tetapi perlu diperhatikan, bahwa laporan dengan metode ini sangat unik untuk tiap individu organisasi dikarenakan metode pengukuran *balanced scorecard* berpedoman pada strategi organisasi, sehingga laporan ini tidak dapat dibandingkan dengan organisasi lain yang mempunyai strategi berbeda (Stone dan Warsono, 2003).

- Skandia Navigator

Teknik ini telah dipakai oleh Skandia, perusahaan asuransi yang berlokasi di Swedia, sejak tahun 1994. Selain Skandia, beberapa perusahaan jasa di Swedia juga menggunakan teknik ini. Skandia Navigator merupakan model perencanaan bisnis dengan mengidentifikasi area bisnis kritis dan membangun pengukuran yang relevan atas area bisnis tersebut. Menurut navigator ini terdapat lima fokus area yaitu: keuangan, pelanggan, manusia, proses, dan pembaharuan dan pengembangan. Dari masing-masing fokus area ini akan ditentukan indikator beserta pengukurannya. Laporan Skandia dengan menggunakan navigator ini ditunjukkan baik untuk internal maupun eksternal perusahaan. Sebagai contoh adalah

navigator yang digunakan oleh SkandiaLink, perusahaan jasa asuransi ini menitikberatkan pada kepuasan pelanggan dengan indikator yang digunakan antara lain: indeks kepuasan pelanggan, jumlah penjualan produk baru, dan waktu respon pada *call center*.



Gambar 1
Skandia Navigator
 Sumber: Bredahl-Ryden (2002)

- Intangible Assets Monitor Model

Metode ini dikenalkan oleh Karl Sveiby dan digunakan dalam laporan sebuah grup perusahaan jasa di Swedia pada tahun 1988 sebagai laporan tambahan atas laporan keuangannya (Whestpal, 2008). Metode ini menggunakan papan nilai dengan multi indikator yang terbagi menjadi 3 kategori berbeda yaitu: struktur eksternal, struktur internal, dan kompetensi individu. Indikator-indikator digunakan untuk mengukur pertumbuhan, pembaharuan, efisiensi, dan stabilitas/resiko di setiap kategori.

- Lev's Knowledge Earnings

Baruch Lev adalah seorang profesor akuntansi dan keuangan di *New York University's Leonard N. Stern School of Business*, ia menciptakan sebuah metode pengukuran kapital *knowledge* sebagai berikut:

$$\text{Knowledge Capital} = (\text{Normalized earnings} - \text{earnings from tangible and financial assets}) / (\text{Knowledge capital discount rate})$$

Metode ini menggunakan pendekatan laba historis dan prediksi laba yang akan datang (Weber, 2008). Rata-rata 3 tahun laba historis dan 3 tahun laba prediksian dari para analis disebut Lev sebagai *normalized earnings* yang kemudian harus dikurangi dengan tingkat kembalian yang diharapkan aset yang dapat ditukarkan yaitu aset berwujud/fisik dan aset moneter yang tercantum dalam neraca. Kontribusi/laba dari kapital *knowledge* dapat diperoleh apabila nilai *normalized earnings* lebih tinggi dibandingkan tingkat kembalian yang diharapkan dari aset fisik dan moneter. Hasil ini kemudian disesuaikan dengan nilai sekarang dari diskonto kapital *knowledge*. Lebih lanjut Lev dalam Weber (2008) menyatakan

bahwa metode yang dia ciptakan ini bukan bertujuan untuk mengganti akuntansi tradisional, melainkan untuk memperbaikinya karena akuntansi tradisional tetap dianggap masih efisien.

- *Strassman's Knowledge Valuation*

Strassman, seorang praktisi sekaligus akademisi di bidang teknologi dan informasi membuat sebuah pengukuran atas aset *knowledge* yang disebut dengan *knowledge capital valuation* dengan menggunakan pendekatan *economics profit*. Metode yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$\text{Knowledge Capital} = (\text{Profits} - \text{Financial Capital "Rental"}) / (\text{interest rate cost of long term debt})$$

Strassman (1999) berpendapat bahwa kapital *knowledge* dapat dihitung karena kapital ini mempunyai kontribusi penting dalam menghasilkan laba bagi organisasi. Kapital ini harus dibedakan dengan kapital moneter (*financial capital*) karena pada dasarnya kapital moneter tidak dapat menciptakan kemakmuran bagi organisasi, melainkan efektivitas penggunaan kapital *knowledge*-lah yang berkontribusi pada kemakmuran organisasi. Oleh karena itu Strassman (1999) lebih lanjut menyatakan bahwa unsur laba yang berasal dari kapital moneter harus dikeluarkan terlebih dahulu dan untuk memberikan bobot pada nilai tambah kapital *knowledge* ini maka harus dibagi dengan tingkat bunga pinjaman jangka panjang, karena tingkat bunga ini merupakan refleksi dari *cost of capital* yang ditawarkan oleh pasar.

3. Prospek *Knowledge Accounting*

Keunikan karakteristik *knowledge* menyebabkan berbagai macam solusi untuk mengukur maupun melaporkan *knowledge* mempunyai banyak kelemahan. Namun dari berbagai metode pengukuran maupun bentuk pelaporan, dapat disimpulkan bahwa sebagian besar metode tersebut tidak bertujuan untuk mengganti sistem akuntansi tradisional yang selama 500 tahun telah dipakai. Metode akuntansi tradisional dianggap masih cukup efisien digunakan oleh *stakeholder*. Namun demikian, kecukupan informasi masih harus ditambahkan agar laporan keuangan tradisional lebih berpaut apabila digunakan untuk pengambilan keputusan.

Permasalahan utama sehingga muncul berbagai pengukuran atas *intangible assets* khususnya *knowledge* adalah ketidakmampuan laporan akuntansi tradisional memberikan informasi yang berpaut dalam pengambilan keputusan. Hal ini menjadi pemicu munculnya *knowledge accounting* yaitu akuntansi untuk pengetahuan. Namun, *knowledge accounting* juga memiliki kelemahan dalam hal pengukuran yaitu keterandalan pengukuran *knowledge* dengan semua inisiatifnya. Dengan demikian solusi untuk *knowledge accounting* ini tidak pernah dapat sempurna. Selain itu, juga banyak kekuatan-kekuatan yang dapat menghalangi munculnya *knowledge accounting*, antara lain kekuatan institusi, sosial, maupun politik. Sebagaimana diungkapkan oleh Baruch Lev dalam artikel Weber (2008) kendala dalam penerapan pengukuran maupun pelaporan *knowledge* adalah berasal dari manajemen, akuntan, analisis keuangan, maupun investor institusional. Manajemen mencintai sistem yang saat ini sudah berjalan, mereka tidak akan mau meletakkan

suatu informasi dalam laporan keuangan apabila hal tersebut tidak menguntungkan bagi mereka. Demikian halnya dengan akuntan, mereka juga sangat menikmati sistem yang saat ini berjalan karena jika mereka tidak menilai kapital *knowledge* maka kewajiban hukum atas diri mereka menjadi berkurang.

Analisis keuangan dan investor institusional menikmati keberadaan sistem saat ini karena merasa mereka mempunyai informasi privat berkaitan dengan perusahaan, sehingga mereka tidak akan bersedia apabila informasi ini harus dibagi dengan publik. Oleh sebab itu, dibutuhkan pihak-pihak yang mempunyai kemampuan dan kemauan dalam memperbaiki sistem akuntansi yang saat ini berjalan, serta merekonsiliasi konflik kepentingan yang terjadi.

Salah satu cara yang dapat dilakukan untuk memperbaiki sistem akuntansi saat ini adalah dengan menambahkan informasi pengukuran kapital *knowledge* yang dimiliki perusahaan sebagai laporan tambahan atas laporan keuangan. Saran ini tentu saja ditujukan khususnya untuk perusahaan yang mempunyai nilai *knowledge* maupun *intangible assets* lain yang cukup besar yang mungkin saja tidak tercantum dalam laporan keuangan karena masalah keterandalan pengukurannya. Melalui laporan tambahan ini diharapkan siapapun yang membutuhkan informasi perusahaan dapat menggunakan data dalam laporan ini untuk pengambilan keputusan yang lebih baik.

Pada akhir tahun 2001, sebuah tim *task force* yang terdiri atas para akademisi, profesional, komunitas bisnis, dan badan pembuat standar di Amerika Serikat merekomendasikan dua hal penting yang berkaitan dengan kecukupan informasi bagi investor seiring dengan perubahan lingkungan ekonomi (Daum, 2001) yaitu (1) membuat suatu kerangka baru untuk laporan tambahan aset takberwujud. Perlu adanya suatu kerangka untuk melaporkan aset takberwujud dan pengukuran operasional perusahaan agar investor mampu menilai prospek perusahaan di masa yang akan datang, (2) menciptakan suatu kondisi agar perusahaan mau berinovasi dalam pengungkapan atas laporan keuangan. Diharapkan peran aktif dari pemerintah untuk mendorong perusahaan berinovasi dalam membuat pengungkapan atas laporan keuangan dan membuat regulasi untuk melindungi perusahaan atas usahanya tersebut. Perusahaan sebaiknya diijinkan untuk membuat informasi yang mungkin bersifat spekulatif, dengan catatan perusahaan memberikan peringatan kepada investor dan secara eksplisit menjelaskan bagaimana informasi tersebut diperoleh. Dua rekomendasi tersebut dapat dijadikan referensi dalam memperbaiki sistem akuntansi saat ini akibat dari dinamisme lingkungan ekonomi.

Secara teknis Daum (2001) mengajukan proposal untuk membuat format laporan laba rugi dan neraca yang dapat memberikan informasi lebih atas prospek perusahaan di masa yang akan datang. Laporan laba rugi yang saat ini digunakan berfokus pada kos atas produksi yang sebagian besar berasal dari bahan baku dan tenaga kerja langsung, sehingga komposisi kos variabel menjadi lebih besar daripada kos tetap. Tentu saja hal ini berbeda dengan perusahaan yang sarat akan aset takberwujud, perusahaan jenis ini mempunyai kos tetap yang lebih besar, sehingga

apabila investor masih menggunakan akuntansi tradisional dalam menilai perusahaan jenis ini dikhawatirkan mereka akan mengalami distorsi informasi.

Bentuk laporan laba rugi yang diharapkan dapat memenuhi kebutuhan akan informasi perusahaan sarat aset takberwujud adalah laporan laba rugi berbasis kas seperti berikut:

Pendapatan

dikurangi kos pelayanan pelanggan

dikurangi kos untuk menghasilkan produk/jasa

dikurangi kos untuk mengembangkan produk/jasa

dikurangi kos administrasi

Pendapatan sebelum pajak dan bunga

dikurangi pajak

dikurangi /ditambah penyesuaian nonkas

Laba kas

Laporan laba rugi seperti ini mengganti laba yang dapat dimanipulasi dengan bentuk kas yang dapat dengan mudah diverifikasi (misalnya dengan melihat laporan kas dan bank). Laporan ini juga menitikberatkan pada operasional perusahaan modern, seperti berfokus pada pelanggan (kos pelayanan, penjualan dan pemasaran, dan pengangkutan), menghasilkan produk untuk dijual (kos manufaktur/penyediaan jasa, bahan baku, dan peralatan), penawaran di masa yang akan datang (kos penelitian dan pengembangan, pembentukan *knowledge*), serta proksi efisiensi yaitu kos administrasi.

Selain laporan laba rugi, neraca juga mengalami perubahan fokus. Saat ini neraca merupakan gambaran atas aset perusahaan dan dana yang dibutuhkan untuk membiayai aset tersebut. Bagi perusahaan yang kegiatan operasionalnya mengalami *outsourcing*, maka modal kerjanya bisa menjadi negatif, oleh karena itu terjadi pergeseran fokus neraca untuk perusahaan-perusahaan tersebut, yaitu fokus pada investasi dan pendanaan. Jadi, neraca untuk perusahaan modern seperti ini bukan menitikberatkan pada aset, kewajiban, dan ekuitas, melainkan pada investasi dan pendanaan. Pada sisi investasi selain modal kerja, dapat dicantumkan aset tetap, dan aset takberwujud (seperti tenaga kerja berpengetahuan, hubungan dengan pelanggan, dan hubungan dengan relasi bisnis yang pengukurannya dapat menggunakan proksi yang sesuai sebagaimana dibahas sebelumnya). Neraca ini memberikan informasi kepada pembacanya mengenai investasi masa depan perusahaan.

Laporan aliran kas juga sebaiknya dimodifikasi untuk mendapatkan informasi yang lebih berpaut, yaitu dengan berfokus pada aliran kas bebas yang merupakan selisih dari laba kas (yang diperoleh dari laporan laba rugi) dengan aktivitas investasi (modal kerja, aset tetap, dan aset takberwujud). Dengan melakukan modifikasi atas laporan keuangan diharapkan dapat memberikan informasi lebih

kepada pengguna seiring dengan perkembangan perusahaan dan lingkungan ekonomi di sekitarnya.

4. Bagaimana Pengelolaan *Knowledge* di Indonesia?

Indonesia menyelenggarakan ajang pemberian penghargaan bagi perusahaan-perusahaan yang berhasil dalam pengelolaan *knowledge* yaitu MAKE (*Most Admired Knowledge Enterprise*) Awards sejak 2005, dengan mengumpulkan data dari hasil riset *Dunamis Organization Services*. Pada tahun tersebut Indonesia telah berhasil mengirimkan 3 peraih MAKE Awards ke ajang ASIAN MAKE. Sampai sekarang, ajang ini secara periodik terus dilaksanakan dengan jumlah peserta dari waktu ke waktu selalu mengalami peningkatan. Hal ini tentu saja membuktikan bahwa perusahaan-perusahaan di Indonesia sudah banyak yang memiliki kapital *knowledge* dan memerlukan perhatian dan pengelolaan. Salah satu cara pengelolaan yaitu dengan cara mengukur, menilai, dan melaporkan dalam laporan tahunan dengan harapan pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan dapat mengetahui kekayaan perusahaan berupa kapital *knowledge* ini dan bersama-sama perusahaan mengembangkan inisiatif-inisiatif *knowledge* yang bertujuan untuk meningkatkan nilai perusahaan.

Dilihat dari laporan keuangan perusahaan, beberapa pemenang MAKE Awards 2007 memiliki nilai *market to book value* di atas 1, seperti terlihat di tabel 1 berikut:

Tabel 1
Market to book value Pemenang MAKE Awards 2007

Nama perusahaan	<i>Market to Book Value</i> 2006	<i>Market to Book Value</i> 2007
Excelcomindo Pratama	0,018	0,020
Unilever Indonesia	1,266	1,604
United Tractors	4,065	5,421
Astra Internasional	2,841	4,099

Sumber: www.idx.co.id, laporan keuangan XL, Unilever, United Tractors, Astra (2008)

Dari data tersebut terlihat bahwa di Indonesia juga terjadi fenomena dimana investor memberikan nilai lebih kepada perusahaan-perusahaan modern yang mengelola *knowledge* dengan baik, yaitu dari sampel 4 pemenang, 3 diantaranya mempunyai *market to book value* lebih dari 1 dan mengalami peningkatan yang cukup signifikan pada tahun berikutnya. Hal ini seharusnya menjadi sinyal bahwa nilai yang tercantum dalam laporan keuangan kurang berpaut dengan kondisi lingkungan ekonomi perusahaan. Pihak-pihak terkait seperti komunitas bisnis, akademisi, profesional, maupun badan standar hendaknya mulai memikirkan perkembangan ini dan diharapkan dapat memberikan rekomendasi berkaitan dengan hal tersebut.

Secara umum, perusahaan-perusahaan *go public* di Indonesia telah mengungkapkan beberapa informasi yang tidak dapat dicantumkan dalam laporan keuangan karena keterandalan pengukurannya. Walaupun sifat pengungkapan laporan keuangan yang paling banyak dilakukan oleh perusahaan Indonesia adalah wajib, namun seiring dengan persaingan usaha dan keinginan untuk mendapatkan

penyandang dana, maka sifat pengungkapan mulai bergeser ke arah sukarela. Pergeseran ini hendaknya diikuti dengan respon positif dari profesional, badan standar, maupun pemerintah dengan menerbitkan standar maupun regulasi yang mendorong perusahaan untuk mengungkapkan informasi lebih transparan kepada pihak-pihak berkepentingan.

Khusus bagi perusahaan-perusahaan yang sarat aset takberwujud, seperti industri teknologi, telekomunikasi, bioteknologi, dan farmasi di Indonesia masih menggunakan bentuk laporan standar yang diwajibkan oleh pemerintah dan badan standar, namun laporan tambahan atas aset takberwujud yang dimiliki perusahaan masih sangat minim, bahkan sebagian besar perusahaan hanya melaporkannya dalam laporan tahunan berupa informasi kualitatif tanpa melakukan perhitungan kuantitatif dan interpretasi.

Pada akhirnya, semua tinjauan ini tentu saja kembali kepada rerangka konseptual kualitas informasi akuntansi, yaitu nilai manfaat harus lebih besar dari kos untuk menyajikannya. Apabila dirasa manfaat yang akan dihasilkan dari laporan tambahan atas kapital *knowledge* lebih besar dari kos yang dikeluarkan maka perusahaan dapat menyajikannya baik secara kualitatif maupun kuantitatif. Manfaat dan kos sebaiknya tidak hanya yang bersifat moneter saja, tetapi non moneter juga harus dipertimbangkan.

Simpulan

Lingkungan bisnis terus mengalami perkembangan, terutama dengan banyaknya perusahaan-perusahaan yang sarat akan aset takberwujud, khususnya *knowledge*. Perkembangan ini menyebabkan informasi yang tercantum dalam laporan keuangan menjadi tidak berpaut karena inisiatif-inisiatif pengelolaan dan penciptaan *knowledge* merupakan aset yang secara andal tidak dapat diukur dan dicantumkan dalam laporan keuangan. Kelemahan akuntansi tradisional dikhawatirkan akan mendistorsi informasi yang diterima oleh pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan. Kelemahan ini dapat diatasi dengan memperbaiki sistem akuntansi tradisional dan tidak mengganti sistem akuntansi yang ada saat ini karena dianggap banyak pihak masih efisien.

Berbagai metode pengukuran dan penilaian atas *knowledge* dapat digunakan sebagai tambahan informasi pada laporan keuangan dengan harapan penyandang dana, dan siapapun yang berkepentingan terhadap perusahaan dapat menilai perusahaan lebih obyektif dan menentukan prospek perusahaan di masa yang akan datang dengan lebih baik. *Knowledge accounting* atau akuntansi pengetahuan merupakan isu menarik yang seharusnya mendapat perhatian dari investor, pemerintah, profesional, maupun komunitas bisnis. Bagaimana membuat regulasi dan standar yang mampu mengadopsi *knowledge accounting* dan merekonsiliasi konflik kepentingan yang terjadi atas isu ini.

Fenomena distorsi informasi akibat kekusangan sistem akuntansi sudah terlihat di perusahaan modern Indonesia. Saat ini perusahaan-perusahaan tersebut hanya melaporkan kepada publik sekedar memenuhi tanggung jawab yang bersifat wajib saja. Perlu ada dorongan dari pemerintah, badan standar, akademis, maupun

profesional agar perusahaan-perusahaan di Indonesia mau dan mampu melaporkan informasi yang tidak tercantum dalam laporan keuangan standar ke dalam laporan tambahan. Tentu saja untuk melakukan hal tersebut harus diingat bahwa nilai manfaat penyajiannya harus melebihi kosnya.

Daftar Rujukan

- Bredahl dan Ryden. The Skandia Navigator. <http://www.controller-forum.com2002/vortr/Bredahl-Ryden.pdf>. Diunduh tanggal 20 Juni 2008.
- Daum, Juergen. 2001. How Accounting gets More Radical Measuring What Really Matters to Investor. *New Economy Analyst Report*.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). 1991. *Statement of Financial Accounting Concepts*. Irwin. Homewood, Illinois.
- Holsapple, Clyde W. 2003. *Knowledge and Its Attributes*. Handbook on Knowledge Management I, Springer. Jerman
- Holsapple, Clyde W, dan K.D Joshi. 2003. *A Knowledge Management Ontology*. Handbook on Knowledge Management I, Springer. Jerman
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat, Jakarta.
- Mulyadi. 2001. *Balance Scorecard: Alat Manajemen Kontemporer untuk Pelipatganda Kinerja Keuangan Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Skyrme, David. Valuing Knowledge: Is It Worth It. <http://www.skyrme.com/pubs/im0398.htm>. Diunduh tanggal 12 Mei 2008
- Spender, J. C. 2003. *Knowledge Field: Some Post 9/11 Thoughts About Knowledge-Based Theory of The Firm*. Handbook on Knowledge Management I, Springer. Jerman.
- Stone, Dan N., dan S. Warsono. 2003. *Does Accounting Account for Knowledge* Handbook on Knowledge Management I. Springer. Jerman.
- Strassman, Paul A. Calculating Knowledge Capital. <http://www.strassman.com/pubs/cacl-km.html>. Diunduh tanggal 30 April 2008.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi Perikayasaan Pelaporan Keuangan*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE.
- Weber, Alan M. New Math for A New Economy. <http://www.fastcompany.com/magazine/31/lev.html>. Diunduh tanggal 10 Juni 2008.
- Whestpal, Jeff. Known Knowledge Capital Valuation Techniques. <http://www.Actkm.org/userfiles/File/articles/kresponse-Measurements-12-5-00.htm>. Diunduh tanggal 4 Juni 2008.
- <http://www.idx.com>.