

PERSEPSI AKUNTAN ATAS PENGAKUAN DAN PELAPORAN INTELLECTUAL CAPITAL

Elvia Ivada

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Although most of international company had accepted intellectual Capital as their assets, In Indonesia Intellectual Capital which consists of three assets that are human capital, structural capital and relationship capital has not yet been admitted and reported properly by many companies. It was seen in the financial reports that published in the objective of this research is to know whether accountants have a positive or negative opinions about the admission and the reporting of Intellectual Capital. Analysis result shows that accountants have a positive opinion of Intellectual Capital admission. It means that accountants agree that Intellectual Capital should be admitting by company as its asset. Furthermore, for Intellectual Capital reporting accountants have a negative opinions, that means they do not agree with its reporting, that is Intellectual Capital should not be reported.

Keywords: intellectual capital, human capital, structural capital, relationship capital, admission reporting.

PENDAHULUAN

Abad industri telah berganti menjadi abad informasi, perusahaan yang dapat menguasai informasi yang akan menjadi pemenang dalam persaingan global. Perusahaan yang berbasis bisnis konvensional, dengan sadar atau hanya sebagai pengikut *trend* merubah organisasinya menjadi berbasis pengetahuan. Fenomena ini telah ditangkap oleh Ralp Stayer dan Thomas A. Stewart (Stewart 2002:xv) yang menyatakan bahwa sumber terpenting dan kekayaan terpenting perusahaan telah berganti, dari sumber daya alam, aset berwujud, menjadi *Intellectual Capital* atau modal intelektual yang di dalamnya terkandung satu elemen penting yaitu daya pikir atau pengetahuan.

Beberapa organisasi dan pakar di dunia telah berusaha

menguraikan konsep modal intelektual baik dalam hal definisi, manfaat maupun pengukurannya. Secara general, modal intelektual adalah ilmu pengetahuan atau daya pikir, dikuasai/dimiliki oleh perusahaan, tidak berwujud (tidak memiliki bentuk fisik) yang dengannya perusahaan akan mendapatkan tambahan keuntungan atau kemapanan proses usaha dan yang memberikan perusahaan suatu nilai lebih dibanding dengan kompetitor atau perusahaan lain.

Beberapa pemerhati atau pakar, mengidentikkan *intellectual capital* dengan *intangible assets* atau aktiva tak berwujud, dimana *intellectual capital* termasuk salah satu elemen *intangible asset* seperti diungkapkan oleh Setyawan (2002) dan Drucker (1993) dalam Riyardi dan Setyawan (2002). Sedangkan di dalam PSAK no. 19 edisi revisi, ditulis bahwa aset tak berwujud adalah aktiva non-moneter yang tidak memiliki bentuk fisik yang digunakan untuk mendukung operasi perusahaan dimana aktiva tersebut harus memiliki sifat ketridentifikasian, pengendalian dan manfaat ekonomis (IAI, 2000: 19.3).

Pada PSAK No. 19 sebelum revisi (IAI,2002), dinyatakan bahwa berdasarkan eksistensinya aktiva tak berwujud dikelompokkan dalam 2 kategori yaitu : aktiva tak berwujud yang eksistensinya dibatasi oleh ketentuan tertentu, misalnya hak paten, hak cipta, hak sewa, *franchise* yang terbatas, lisensi, dan aktiva tak berwujud yang masa manfaatnya tidak terbatas dan tidak dapat dipastikan masa berakhirnya, seperti merk dagang, proses dan formula rahasia, *perpetual franchise* dan *Goodwill*.

Sedangkan pada edisi revisi (IAI, 2002), definisi seperti dijelaskan pada paragraf ketiga tersebut mengandung penjelasan yaitu bahwa aktiva/sumberdaya tidak berwujud disebutkan seperti ilmu pengetahuan dan teknologi, desain dan implemmentasi sistem atau proses baru, lisensi, hak kekayaan intelektual, pengetahuan mengenai pasar dan merk dagang (termasuk merk produk/*brandnames*). Contoh aktiva tak berwujud mencakup: piranti lunak komputer, hak paten, hak cipta, film gambar hidup, daftar pelanggan, hak penguasaan hutan, kuota impor, waralaba, hubungan dengan pemasok atau pelanggan, kesetiaan pelanggan, hak pemasaran dan pangsa pasar.

Apabila kita bandingkan deskripsi dari PSAK no. 19 sebelum revisi dengan setelah revisi tersebut di atas, terlihat bahwa pengakuan aset tak berwujud telah semakin berkembang dengan diakuinya ilmu pengetahuan dan hal-hal yang menjadi turunan dari pengetahuan (piranti lunak komputer, hubungan dengan pemasok/pelanggan, dan lain-lain) sebagai elemen aset tak berwujud. Dengan demikian dapat dicermati bahwa dengan melihat hal tersebut, di Indonesia fenomena pengakuan

intangible asset telah berkembang dengan mengkategorikan pengetahuan dan hal-hal yang menjadi turunan dari pengetahuan sebagai elemennya.

Dapat pula diartikan bahwa dengan melihat hal itu, transformasi perusahaan berbasis bisnis konvensional menjadi berbasis pengetahuan telah direaksi oleh IAI dengan adanya pengakuan tersebut.

Apabila dibandingkan dengan pendapat beberapa pakar modal intelektual yaitu Leif Edvinsson, Karl-Erik Sveiby dan Thomas A. Stewart yang membagi *Intellectual Capital* dalam beberapa kategori, pembagian kategori aset tak berwujud oleh IAI telah mempunyai kesamaan arah, namun ada pemisahan antara pengetahuan dengan hal-hal yang merupakan turunan dari pengetahuan, sedangkan pendapat para pakar *intellectual capital* menyatakan bahwa modal intelektual terbagi dalam elemen-elemen yang dapat disebut sebagai aset pengetahuan

Kategori *intellectual capital* menurut Sveiby adalah: pertama, *Competence of Personnel* adalah kemampuan seorang untuk bertindak dalam situasi yang bervariasi termasuk di dalamnya adalah keahlian, pendidikan, pengalaman, nilai dan ketrampilan sosial. Kedua, *Internal Structure* terdiri dari paten, konsep, model, sistem administrasi dan komputer. Ketiga, *External Structure* yang meliputi hubungan dengan pelanggan dan supplier, merk dagang, merk produk dan reputasi atau image perusahaan.

Sedangkan pendapat Edvinsson dan Stewart (Edvinsson, 1999;3 dan Stewart, 2002) menyebutkan bahwa modal intelektual meliputi : (1) *structural capital*, yang terdiri dari dokumentasi, kode sumber komputer, properti intelektual (paten dan merk dagang), dan penyimpanan data, (2) *human capital* terdiri dari kombinasi pengetahuan, pengalaman dan *goodwill* karyawan, dan (3) *relationship capital* yang merupakan kombinasi dari *goodwill* dan kepercayaan yang harus dibangun perusahaan.

Di satu pihak, IAI telah membedakan antara pengetahuan dengan aktiva lain seperti desain dan implementasi sistem atau proses baru, lisensi, hak kekayaan intelektual, pengetahuan mengenai pasar dan merk dagang. Sedangkan di pihak lain, para pakar tersebut menyatakan bahwa *intellectual capital* adalah pengetahuan yang dijabarkan dalam beberapa bentuk kategori tersebut. Hal ini tidaklah menjadi masalah karena pada dasarnya keduanya mengakui pengetahuan sebagai aset perusahaan, yang berarti adanya pengakuan *intellectual capital* sebagai aset perusahaan.

Namun demikian, di Indonesia modal intelektual masih merupakan wacana yang asing dan membingungkan bagi sebagian besar

masyarakat khususnya akuntan mengenai beberapa elemen yang belum lazim ke dalam kategori modal intelektual tersebut atau aset tak berwujud. Hal ini dibuktikan dalam laporan keuangan banyak perusahaan yang diterbitkan secara terbuka di media massa, bahwa pengakuan aset tak berwujud selain paten, hak cipta, merk dagang, *franchise*, *leasehold* dan *goodwill* belum disertakan dalam neraca atau bahkan dalam *supplement disclosure*.

Hal ini menyebabkan penguasaan aset tak berwujud yang dimiliki oleh perusahaan mempunyai prosentase yang kurang signifikan. Padahal apabila kita bandingkan dengan perusahaan piranti lunak terbesar dunia *Microsoft*, total kapitalisasi pasar yang dimiliki *Microsoft* sebagai perusahaan berbasis pengetahuan, sebesar \$85,5 miliar dan nilai bersih aktiva tetap yang dimiliki hanyalah sebesar \$930 juta, yang berarti penguasaan aktiva tetapnya hanya sekitar 1% lebih dan sisanya adalah aset tak berwujud (Stewart, 2002).

Dapat dilihat bahwa di Indonesia, pengakuan *intellectual capital* dan pelaporannya dalam neraca belum diperhatikan secara serius. Sehingga elemen *intellectual capital* yang sebenarnya mungkin dikuasai oleh suatu perusahaan tidak diakui dan tidak dilaporkan sebagaimana mestinya. Hal ini tentu akan sangat merugikan perusahaan, karena dengan tidak diakuinya aset pengetahuan yang dikuasai perusahaan membuat nilai perusahaan menjadi lebih rendah daripada semestinya.

Disebutkan dalam PSAK no. 19 edisi revisi bahwa kriteria aset tak berwujud adalah keteridentifikasi, pengendalian, dan mempunyai manfaat ekonomis masa depan. Keteridentifikasi mungkin dapat dilakukan oleh setiap perusahaan dengan mudah yaitu dengan membedakan aktiva tak berwujud dengan *goodwill* yang diperoleh dari penggabungan usaha berbentuk akuisisi, atau dengan cara lain. Pengendalian perusahaan atas aset tak berwujud yang dimiliki dilakukan dengan cara mendapatkan pengakuan (hak) hukum atas penguasaan aset tersebut. Hal ini dilakukan untuk memberikan batasan akses pada pihak lain (di luar perusahaan) yang akan mengambil manfaat ekonomis dari kepemilikan aset tersebut. Namun demikian hak hukum yang dimiliki suatu perusahaan atau aset tak berwujud bukan satu-satunya cara pengendalian, karena perusahaan dapat melakukan pengendalian atas aset tersebut dengan cara lain. Hanya saja biasanya pengendalian atas aset tak berwujud yang berupa selain pengendalian dengan hak hukum akan lebih sulit untuk dilakukan.

Dengan demikian dalam fenomena *intellectual capital* ini dapat dilihat terdapat dua hal yang dapat dijadikan dasar bagi penelitian ini. Yang pertama adalah bahwa disadari atau tidak *intellectual capital*

adalah komponen sangat penting bahkan bisa dianggap terpenting bagi perusahaan, dan yang kedua bahwa pengakuan *intellectual capital* pada saat ini yang seharusnya telah menjadi suatu keniscayaan, belum banyak dilakukan oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia.

Kajian ini berusaha untuk melihat persepsi akuntan mengenai pengakuan dan pelaporan elemen *intellectual capital* yang diuraikan salah seorang pakarnya yaitu Leif Edvinsson, diluar yang lazim diakui dan dilaporkan. Sebatas pada persepsi akuntan dimaksudkan bahwa penelitian ini tidak akan mengkaji mengenai bagaimana *intellectual capital* diukur dan dilaporkan.

Intellectual Capital masih berupa wacana, yang di Indonesia belum diimplementasikan secara nyata, meskipun secara sadar atau tidak sudah dikuasai oleh perusahaan-perusahaan, dan digunakan untuk kepentingan bisnis, namun pengukuran secara finansial apalagi pelaporan akuntansinya masih merupakan perdebatan. Dengan demikian penelitian ini hanya ingin mengkaji bagaimana persepsi akuntan atas pengakuan dan pelaporan *intellectual capital*.

Yang dimaksud dengan persepsi di sini adalah sebatas pada pemahaman dengan cara penerimaan atau penolakan atas pengakuan dan pelaporan *intellectual capital*. Sehingga tujuan dari penelitian ini adalah untuk :

1. Mengetahui sejauh mana pemahaman akuntan atas elemen *intellectual capital* (*human capital*: pelatihan, usaha lain untuk meningkatkan kualitas karyawan dan kondisi kerja, *structural capital*; *network* dan *knowledge management*, serta *relationship capital*: *customer capital*, *supplier capital* dan *mindshare*), dapat diakui sebagai aset perusahaan.
2. Mengetahui sejauh mana pemahaman akuntan atas elemen *intellectual capital* (*human capital*: pelatihan, usaha lain untuk meningkatkan kualitas karyawan dan kondisi kerja, *structural capital*; *network* dan *knowledge management*, serta *relationship capital*: *customer capital*, *supplier capital* dan *mindshare*), dapat dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan.

Di Indonesia, penelitian yang mengkaji mengenai *intellectual capital* masih sangat terbatas. Penelitian sebelumnya lebih banyak berkaitan dengan segi bisnis, dan tidak banyak yang mengkaji *intellectual capital* dari kacamata akuntansi. Dari penelitian penelitian yang tidak banyak tersebut, penelitian *intellectual capital* yang dipublikasikan juga masih terbatas.

Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi para akuntan agar dapat mempertimbangkan adanya kekayaan yang dapat diakui sebagai aset tak berwujud. Lebih lanjut diharapkan agar penelitian ini dapat dijadikan bahan pertimbangan untuk melakukan penelitian sejenis dan menambah khasanah ilmu di bidang akuntansi keuangan. Selain dalam bidang akuntansi keuangan, penelitian ini diharapkan dapat pula bermanfaat untuk menambah wawasan dalam bidang ilmu ekonomi pada umumnya.

LANDASAN TEORI

1. Persepsi

Kamus Besar Bahasa Indonesia (1995) mendefinisikan persepsi sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu, atau merupakan proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui pancainderanya. Persepsi adalah juga kemampuan seseorang untuk tanggap akan sesuatu atau untuk memahami sesuatu, dapat pula diartikan sebagai cara pandang seseorang tentang sesuatu (Oxford University, 1995).

Di dalam penelitian ini persepsi akuntan dimaksudkan sebagai pemahaman akuntan, yang dipresentasi oleh akuntan perusahaan dan akuntan pendidik, untuk mengerti atau memahami pengakuan dan pelaporan *intellectual capital*, dan memberikan penerimaan (persetujuan) atau penolakan (ketidaksetujuan) atas pengakuan dan pelaporan tersebut.

2. *Intellectual Capital*

Dalam Bahasa Indonesia *intellectual capital* diterjemahkan sebagai Modal Intelektual yaitu aset tak berwujud (*intangible asset*) yang dikuasai suatu perusahaan yang dapat digunakan untuk menciptakan kekayaan dan keunggulan bersaing (Stewart, 2002). Aset tersebut terdiri dari tiga komponen yang dalam penelitian ini menggunakan komponen yang diuraikan oleh Leif Edvinsson (Edvinsson, 1998).

Pertama, adalah *Human Capital* adalah kemampuan karyawan untuk bertindak dalam berbagai situasi, yang intinya adalah kemampuan karyawan untuk menciptakan produk yang dapat menjaring konsumen sehingga konsumen tidak akan berpaling pada pesaing (Stewart, 1997: 96). Untuk mencapai human capital yang unggul dapat dilakukan dengan tiga cara yaitu: memberikan pengetahuan atau ketrampilan tambahan seperti melalui *training*, menyediakan semua alat yang diperlukan karyawan untuk melakukan pekerjaannya, dan menyediakan lingkungan kerja yang dapat memberikan produktivitas tinggi.

Kedua, adalah *Structural Capital* yaitu adalah infrastruktur maupun sistem yang dianut oleh suatu perusahaan yang digunakan untuk menangkap/mendapatkan memelihara dan menyebarkan pengetahuan ke seluruh bagian dalam perusahaan.

Structural capital terdiri dari dua aset, yaitu :*network* dan *knowledge management*. *Network* adalah infrastruktur yang digunakan untuk berkomunikasi, di mana pengetahuan diperoleh, disimpan dan didistribusikan sehingga dapat digunakan oleh siapapun yang dalam perusahaan, yang secara efektif terdiri dari *intranet* yang merupakan suatu jalan untuk memperoleh, menyimpan dan menyebarkan pengetahuan dan *extranet* yang merupakan jalan untuk membagi pengetahuan perusahaan dengan perusahaan lain dan mengeksploitasinya untuk mencapai tujuan komersial perusahaan, gabungan keduanya disebut "*intrallecnet*".

Sedangkan *knowledge management* (pengelolaan ilmu pengetahuan) adalah kemampuan untuk menangkap/memperoleh dengan lebih cepat dari yang lain (*captured*) dan menahan/memelihara pengetahuan, dan juga menemukan cara untuk melindungi, menyebarkan dan meningkatkan pengetahuan itu, kesemuanya tersebut adalah yang harus dilakukan dalam *knowledge management*.

Ketiga adalah *Relationship Capital* yang merupakan hubungan antara perusahaan dengan bukan saja pelanggan tapi juga supplier. Lebih jauh, *relationship capital* dapat pula adalah sebuah "*mind share*", yaitu keunggulan produk perusahaan dibanding produk pesaing yang terlihat dari image masyarakat mengenai suatu produk tertentu.

3. Kerangka Teoretik

Dua puluh perusahaan yang dipilih secara acak untuk menjadi responden pada survey awal, dalam wawancara menyatakan bahwa aset tak berwujud yang diakui sebagai aset perusahaan dan dilaporkan dalam laporan keuangan adalah: brand atau merk dagang (sebanyak 2 responden), merk dagang dan *goodwill* (sebanyak 3 responden), merk dagang dan hak cipta (2 responden), sisanya menyatakan tidak mengakui adanya aset tak berwujud yang dikuasai meskipun mereka menyatakan bahwa seluruh proses yang ada di perusahaan melibatkan ilmu pengetahuan dan teknologi.

Hasil survey awal tersebut menunjukkan bahwa 35% dari responden yang mengakui dan melaporkan penguasaan mereka atas modal intelektual. Itupun hanya sebatas pada beberapa aset saja, sedangkan aset lain yang mestinya juga dikuasai perusahaan seperti misalnya modal manusia/karyawan, pengelolaan teknologi, *network*, hubungan baik dengan konsumen (*relationship capital*), dan masih

banyak lagi, tidak diakui. Jawaban atas hal tersebut kebanyakan adalah mereka tidak menyadari bahwa elemen *intellectual capital* tersebut merupakan aset perusahaan.

METODE PENELITIAN

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan metode yang dipakai adalah survey wawancara dan pengiriman angket/kuesioner dengan cara penyerahan secara langsung sehingga diharapkan tingkat pengembalian tinggi. Jenis data yang terkumpul berupa angka-angka yang dikuantifikasikan dari jawaban responden, dengan demikian penelitian ini dapat dikategorikan sebagai penelitian kuantitatif deskriptif.

1. Populasi

Subyek penelitian atau responden adalah akuntan pendidik dan akuntan perusahaan yang ada di karisidenan Surakarta. Akuntan pendidik adalah sarjana ekonomi akuntansi yang berprofesi sebagai pengajar di perguruan tinggi. Sedangkan akuntan perusahaan atau sering pula disebut sebagai akuntan manajemen adalah sarjana akuntan yang berprofesi sebagai staf akunting atau keuangan di suatu perusahaan.

Dua hal yang dapat digunakan sebagai dasar pemikiran untuk menggunakan akuntan pendidik dan akuntan perusahaan sebagai subyek penelitian ini. Pertama, adalah tugas akuntan pendidik (dosen) untuk mencermati segala perubahan atau fenomena yang membutuhkan jawaban yang dituangkan dalam penelitian. Kedua, pihak yang paling terpengaruh dengan adanya wacana *intellectual capital* ini adalah perusahaan, oleh karena itu akuntan perusahaan sangat relevan untuk menjadi subyek penelitian ini.

2. Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Karena besarnya jumlah populasi dan keterbatasan waktu penelitian, maka responden dibatasi dengan Perguruan Tinggi Negeri dan Perguruan Tinggi Swasta yang mempunyai jumlah mahasiswa yang terbanyak. Dengan demikian akuntan pendidik yang menjadi pengajar di Universitas Sebelas Maret dan Universitas Muhammadiyah Surakarta. Manufaktur mempunyai proses produksi yang lebih kompleks dibanding dengan perusahaan dagang dan jasa sehingga dapat dikatakan bahwa dalam perusahaan manufaktur melibatkan lebih banyak ilmu pengetahuan dan teknologi.

Angket disusun dengan menyediakan empat alternatif jawaban. Responden diminta memilih salah satu jawaban dari empat jawaban yang tersedia. Pertanyaan yang disusun meliputi tiga aset *intellectual*

capital yang dijabarkan dalam elemen-elemen dari aset tersebut. Teknik sampling yang digunakan adalah *simple random sampling*.

3. Variabel Penelitian

Variabel penelitian yang dikaji dalam penelitian ini, mengacu pada elemen *intellectual capital* yang dikemukakan oleh Leif Edvinsson. Namun demikian, penelitian ini tidak membatasi hanya menggunakan pendapat Edvinsson saja, tetapi juga beberapa pakar yang lain dari literatur yang berupa buku maupun hasil penelitian.

Variabel yang diteliti dalam penelitian ini adalah:

Tabel 1. Variabel Penelitian

Variabel Penelitian	Elemen variabel yang diteliti
<p>1. <i>Human Capital</i> Adalah usaha terus menerus yang dilakukan perusahaan untuk meningkatkan kemampuan intelektual karyawannya yang dilakukan sebagai upaya untuk mendukung operasi perusahaan.</p>	<p>1. <i>Human capital</i> a. Rekrutmen b. Pelatihan c. Atmosfer/kondisi kerja d. Penelitian dan Pengembangan e. Usaha perusahaan untuk memantau peningkatan kualitas intelektual karyawan.</p>
<p>2. <i>Structural Capital</i> Adalah infrastruktur maupun sistem yang dianut oleh suatu perusahaan yang digunakan untuk menangkap, memelihara dan menyebarkan pengetahuan dalam perusahaan.</p>	<p>2. <i>Structural Capital</i> a. <i>Network</i> b. <i>Knowledge Management</i></p>
<p>3. <i>Relationship Capital</i> Adalah hubungan baik yang dibangun perusahaan dengan pelanggan maupun supliernya</p>	<p>3. <i>Relationship Capital</i> a. <i>Customer capital</i> b. <i>Supplier capital</i> c. <i>Mind Share</i></p>

4. Instrumen dan Validasi Instrumen

Instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data terdiri dari 19 butir pertanyaan yang meliputi 3 elemen *intellectual capital*. Pertanyaan butir pertama dan kedua adalah pertanyaan mengenai pengakuan dan pelaporan *intellectual capital* secara umum dimana *intellectual capital* tidak dipisahkan dalam 3 asetnya. Sedangkan *Human Capital* dijabarkan dalam 5 butir pertanyaan yang meliputi : pelatihan karyawan, kondisi kerja dan usaha lain yang dilakukan perusahaan untuk meningkatkan kualitas karyawan. *Structural capital* terdiri dari 8 butir pertanyaan yang

meliputi *network* dan *knowledge management* dan *Relationship Capital* terdiri dari 4 butir pertanyaan yang meliputi : *Customer Capital*, *Supplier Capital* dan *Mind Share*.

Sebelum digunakan untuk mengumpulkan data, instrumen terlebih dahulu diuji cobakan kepada 10 orang akuntan pendidik di Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta. Hasil uji coba tersebut menunjukkan bahwa semua pertanyaan dalam instrumen tersebut adalah reliable.

5. Teknik Analisis Data

Data yang diperoleh dari lapangan akan diolah sehingga menghasilkan informasi yang berguna. Tahap-tahapnya adalah sebagai berikut :

- Editing : jawaban yang diperoleh dari responden diperiksa untuk mengurangi kesalahan.
- Coding : Kuesioner yang diajukan kepada responden diberi kode untuk memudahkan analisa.
- Tabulasi data : data yang diperoleh ditabulasi guna menyusun tabel-tabel yang berisi data dan informasi dalam bentuk angka-angka yang berhasil dikumpulkan.
- Verifikasi : memeriksa dan meneliti sumber kesalahan penelitian melalui kuesioner yang telah diisi, misalnya apakah ada bias jawaban.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Jumlah kuesioner yang disebar sebanyak 100 kuesioner, dengan perbandingan 50% kuesioner ditujukan pada akuntan pendidik dan 50% untuk akuntan perusahaan, dan yang terkumpul sebanyak 62 (62%) kuesioner, sedangkan yang tidak kembali adalah sebesar 38%(38 buah). Komposisi kuesioner yang kembali tersebut, 26 kuesioner dari akuntan pendidik dan 36 dari akuntan perusahaan. Dari 62 kuesioner yang kembali hanya sebanyak 54 kuesioner yang diolah, hal ini disebabkan karena kuesioner tidak diisi dengan lengkap oleh responden.

KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Pada bab analisa dan pembahasan, dapat disimpulkan bahwa:

Untuk pertanyaan mengenai pengakuan *intellectual capital* secara umum, di mana tidak dipisahkan ke dalam 3 aset *intellectual capital*, sebanyak 90,47% responden memberikan persepsi menerima dan hanya 9,25% berpersepsi menolak. Pertanyaan mengenai pengakuan *human capital* yang dijabarkan menjadi 3 butir pertanyaan dari 3 elemen variabel *human capital* yaitu: pelatihan, usaha peningkatan kualitas

karyawan dan kondisi kerja, mendapatkan jawaban 75,93% menerima dan 24,07% menolak. Untuk pertanyaan mengenai pengakuan *structural capital* yang dijabarkan dalam 4 butir pertanyaan dari 2 elemen variabel *structural capital* yaitu *network* dan *knowledge management*, mendapatkan tanggapan 70,37% menerima dan 29,63% menolak. Sedangkan pertanyaan tentang pengakuan *relationship capital* yang dijabarkan dalam 2 pertanyaan dari 3 elemen *relationship capital* yaitu *customer capital*, *supplier capital* dan *mind share* mendapatkan tanggapan 74,37% menerima dan 25,93% menolak. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa responden mempunyai persepsi menerima pada pengakuan *intellectual capital* secara umum. Sedangkan untuk pertanyaan pengakuan yang dijabarkan dari tiga aset *Intellectual Capital* yaitu *Human capital*, *Structural capital* dan *Relationship Capital* jawaban responden tergolong variatif, tapi masih mendapatkan respon menerima yang lebih besar dari menolak dengan selisih yang cukup besar.

Pada pertanyaan mengenai pelaporan *Intellectual Capital* secara umum tanpa dipisahkan ke dalam 3 asetnya, tanggapan responden sebanyak 55,56% menerima dan 44,44% menolak. Lebih lanjut, pertanyaan tentang pelaporan *human capital* yang dijabarkan dalam 2 pertanyaan dari 3 elemen variabel *human capital* yaitu pelatihan dan usaha peningkatan kualitas karyawan serta kondisi kerja, memperoleh tanggapan 37,04% menerima dan 62,96% menolak. Untuk pertanyaan mengenai *structural capital* yang dijabarkan dalam 4 butir pertanyaan dari 2 elemen variabel *structural capital* yaitu *network* dan *knowledge management*, tanggapan yang diterima sebesar 40,74% menerima dan 59,26% menolak. Sedangkan *relationship capital* yang dijabarkan dalam 2 butir pertanyaan dari 3 elemen variabel *relationship capital* yaitu *customer capital* dan *supplier capital* serta *mind share*, mendapatkan tanggapan sebesar 46,3% menerima dan 53,70% menolak. Dengan demikian dari jawaban responden dapat dikatakan bahwa untuk pelaporan *intellectual capital* yang tidak dipisahkan dalam 3 asetnya mendapatkan tanggapan menerima lebih besar dari tanggapan menolak dengan perbedaan yang tidak cukup besar. Sedangkan untuk pertanyaan pelaporan yang dijabarkan dari tiga aset *intellectual capital* yaitu *Human Capital*, *Structural Capital* dan *Relationship capital*, rata-rata tanggapan responden dapat dikatakan menolak (persepsi menolak lebih besar) dengan selisih yang cukup besar untuk *human capital* dan tidak begitu besar untuk dua yang lain.

Tabel 5. Rata-rata Persepsi Akuntan atas Pengakuan *Intellectual Capital*

Variabel	Menerima		Menolak	
	Intellectual Capital	44	81,48%	10
a. Human Capital	41	75,93%	13	24,07%
b. Structural Capital	38	70,37%	16	29,63%
c. Relationship Capital	40	74,07%	14	25,93%
Rata-rata	40,75	75,46%	13,25	24,54%

Tabel 6. Rata-rata Persepsi Akuntan atas Pelaporan *Intellectual Capital*

Variabel	Menerima		Menolak	
	Intellectual Capital	30	44,91%	24
a. Human Capital	20	37,04%	34	62,96%
b. Structural Capital	22	40,74%	32	59,26%
c. Relationship Capital	25	46,30%	29	53,70%
Rata-rata	24,25	44,91%	29,75	55,09%

Kesimpulan yang dapat ditarik adalah rata-rata responden memberikan tanggapan menerima (75,463%) atas pengakuan *intellectual capital* dan rata-rata responden (55,09%) memberikan tanggapan menolak atas pelaporan *intellectual capital*. Dengan kata lain, pada pengakuan *intellectual capital* akuntan mempunyai pemahaman menerima yang artinya *intellectual capital* sudah tidak menjadi sesuatu yang asing dari segi pengakuannya, dan sudah selayaknya *intellectual capital* yang dimiliki atau dikuasai perusahaan diakui sebagai aset perusahaan. Namun demikian dari segi pelaporannya akuntan berpendapat sebaliknya, yaitu rata-rata tanggapan menerima hanya sebesar 44,91% sedangkan rata-rata tanggapan menolak sebesar 55,09%. Tanggapan ini diartikan bahwa walaupun *intellectual capital* dapat diakui sebagai aset perusahaan tapi hal itu tidak dapat dimasukkan dalam laporan keuangan perusahaan. Tanggapan ini menjadi tidak konsisten dengan pernyataan pada PSAK no. 1 (2002:20) yaitu:

.....pengakuan dinyatakan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantumkan ke dalam neraca atau laporan laba rugi.....

sehingga dapat dikatakan sesuatu yang sudah memenuhi standar untuk diakui baik itu sebagai aset, kewajiban, penghasilan dan beban, secara otomatis pengakuan itu dilakukan dengan mencantumkan pada laporan keuangan. Dengan demikian muncul suatu pertanyaan besar, benarkah

akuntan telah memahami sepenuhnya prinsip pengakuan dan pelaporan. Namun hal tersebut tidak menjadi konsentrasi dalam penelitian ini.

Lebih lanjut, pada pertanyaan untuk mendapatkan persepsi atas pelaporan *intellectual capital* secara umum yang mana *intellectual capital* tidak dijabarkan dalam tiga asetnya, rata-rata responden memberikan tanggapan menerima sebesar 55,56% dan memberikan tanggapan menolak sebesar 44,44%. Sedangkan pada pertanyaan yang dijabarkan dalam tiga asetnya, rata-rata responden memberikan jawaban menolak. Yaitu 37,04% menerima dan 62,96% menolak pelaporan *human capital*, kemudian 40,74% menerima dan 59,26% menolak pelaporan *structural capital*, serta 46,30% menerima dan 53,7% menolak pelaporan *relationship capital*. Sekali lagi ada ketidak konsistenan dalam pendapat akuntan mengenai pelaporan *Intellectual Capital* ini. Ini berarti akuntan setuju atas pelaporan pengetahuan yang dikuasai perusahaan, tetapi tidak setuju jika pengetahuan tersebut dijabarkan dalam elemen-elemen yang merupakan turunan dari pengetahuan. Dengan kata lain pelaporan *Intellectual Capital* yang dijabarkan dalam elemen yang merupakan variabel penelitian ini belum dapat diterima oleh akuntan, atau akuntan belum dapat menerima bahwa aset tak berwujud selain paten, hak cipta, merk dagang, *franchise*, *leasehold* dan *goodwill* untuk dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan.

Untuk mencari jawaban mengapa akuntan memberikan tanggapan menolak atas pelaporan *Intellectual Capital* diperlukan suatu penelitian tersendiri.

Selanjutnya, penelitian ini tidak lepas dari adanya keterbatasan-keterbatasan di antaranya peneliti tidak memasukkan akuntan publik dalam penelitian ini sebagai responden, ada beberapa jawaban dari responden yang gugur dikarenakan peneliti tidak melakukan terjun secara langsung ke obyek penelitian tetapi menggunakan tenaga kolektor sehingga tidak dapat melakukan pengendalian atas jawaban yang diberikan responden. Keterbatasan lain adalah hanya sekitar 50% jumlah sampel yang diteliti yang menunjukkan tingkat pengembalian sampel yang cukup sedikit atau kecil. Untuk hal ini peneliti telah mengupayakan mendatangi langsung obyek yang diteliti terutama untuk akuntan pendidik.

Meskipun terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, namun peneliti berharap hasil penelitian ini dapat bermanfaat bagi pengembangan akuntansi untuk *intellectual capital* dan diharapkan penelitian ini dapat menjadi acuan bagi penelitian sejenis yang selanjutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Edvinsson, Leif, 2000. *Intellectual Capital – The Engine to Generate Corporate Excellence*.
- Hendriksen, Eldon S, 1982. *Accounting Theory*, Fourth Edition, Richard D. Irwin, Inc, Illinois.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2002. PSAK No.19, *Aktiva Tak Berwujud revisi 2000*, Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 1994. *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta: Salemba Empat.
- Jurangmangu Online, Akuntansi Modal Intelektual, edisi internet:2001
- Kamus Besar Bahasa Indonesia, 1995. Jakarta: Oxford University.
- Riyardi, Agung dan Anton Agus Setyawan, 2000. Pengembangan *Intellectual Capital pada BUMD Kabupaten Sukoharjo*, Jurnal Penelitian Ilmu Sosial, Vo.1. No.2, Surakarta: Lembaga Penelitian UMS.
- Sevilla, Consuelo G., 1993: Pengantar Metode Penelitian, Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia.
- Singarimbun, Masri, 1989: *Metode Penelitian Survei*, Jakarta: LP3ES.
- Stewart, Thomas A, 2002. *Modal Intelektual, Kekayaan Baru Organisasi*, Jakarta: Gramedia.
- Subiyanto, Ibnu. 1993. *Metode Penelitian (Akuntansi)*, edisi ke-2, Yogyakarta: Bagian Penerbitan STIE YKPN.
- Sveiby, Karl-Erik, Measuring Intangibles and *Intellectual Capital – An Emerging First Standard*, Internet version, Aug 5, 1998
- Syukri, Agus Fanar, *HAKI: The Basis of National Science and Technology Development*, Temu Ilmiah TI-IX PPI 2000.