

# **INTELLECTUAL CAPITAL: PERLAKUAN, PENGUKURAN DAN PELAPORAN (SEBUAH LIBRARY RESEARCH)**

**Tjiptohadi Sawarjuwono  
Agustine Prihatin Kadir**

*Staf Pengajar Fakultas Ekonomi – Universitas Airlangga Surabaya*

## **ABSTRACT**

*The changing paradigm from labor based business to knowledge based business has made an inclusion of human resources into an income statement. Among intangible assets, human resources, which is called intellectual capital (IC), becomes the core asset in a company.*

*IC consists three basic elements, they are human capital, structural capital and customer capital. In fact, these are the real power of the company in producing, developing, and bringing the company to the future. Accordingly proponents agree to disclose these on the income statement. Unfortunately, accounting practice has not accounted for them. Whilst, IC describes the creation values, accounting practice does not have tools to identify, measures and disclose them on the annual reports. Therefore this research attempts to provide ideas and open nuance for accountants.*

*This research employ a thick library research, an alternative research methodology that suitable to answer the research question. This research is conducted in depth discourse producing some methods for measuring and reporting IC that are practiced recently.*

*The study concludes that methods of measurement IC have been classified into a financial and non-financial measurement. For the reporting purposes, it is needed a supplement to the income statement consisting an intellectual capital statement.*

**Keywords:** *intellectual capital, measurement of intellectual capital, reporting of intellectual capital, library research.*

## **1. PENDAHULUAN**

Globalisasi, inovasi teknologi dan persaingan yang ketat pada abad ini memaksa perusahaan-perusahaan mengubah cara mereka menjalankan bisnisnya. Agar dapat terus bertahan dengan cepat perusahaan-perusahaan mengubah dari bisnis yang didasarkan pada tenaga kerja (*labor-based business*) menuju *knowledge based business* (bisnis berdasarkan pengetahuan), dengan karakteristik utama ilmu pengetahuan. Seiring dengan perubahan ekonomi yang memiliki karakteristik ekonomi yang berbasis

ilmu pengetahuan dengan penerapan manajemen pengetahuan (*knowledge management*) maka kemakmuran suatu perusahaan akan bergantung pada suatu penciptaan transformasi dan kapitalisasi dari pengetahuan itu sendiri.

Dalam sistem manajemen yang berbasis pengetahuan ini, maka modal yang konvensional seperti sumber daya alam, sumber daya keuangan dan aktiva fisik lainnya menjadi kurang penting dibandingkan dengan modal yang berbasis pada pengetahuan dan teknologi. Dengan menggunakan ilmu pengetahuan dan teknologi maka akan dapat diperoleh bagaimana cara menggunakan sumber daya lainnya secara efisien dan ekonomis, yang nantinya akan memberikan keunggulan bersaing (Rupert 1998). Berkurangnya atau bahkan hilangnya aktiva tetap dalam neraca perusahaan tidak menyebabkan hilangnya penghargaan pasar terhadap mereka. (Rupert 1998) mengungkapkan bahwa ini tercermin dari banyaknya perusahaan yang memiliki aktiva berwujud yang tidak signifikan dalam laporan keuangan namun penghargaan pasar atas perusahaan-perusahaan tersebut sangat tinggi (Roos et al. 1997) seperti pada tabel 1 juga mengungkapkan bahwa *"the market value of these companies is many times their net asset value, that is the value of their physical. The difference between the two values is the company's "hidden value", which can be expressed as a percentage of the market value"*.

**Tabel 1**  
**Market Value and Assets (in billions of dollars)**

Company	Market Value	Revenue	Profits	Net assets	Hidden Value
General Electric	169	79	7.3	31	138 (82%)
Coca-cola	148	19	3.5	6	142 (96%)
Exxon	125	119	7.5	43	82 (66%)
Microsoft	119	9	2.2	7	112 (94%)
Intel	113	21	5.2	17	96 (85%)

(Sumber: Roos, Johan, Goran Roos, Nicola C. Dragonetti & Leif Edvinsson 1997:2)

Berdasarkan hal diatas dapat disimpulkan bahwa *market value* terjadi karena masuknya konsep modal intelektual yang merupakan faktor utama yang dapat meningkatkan nilai suatu perusahaan (Abidin 2000). Hal ini dapat kita lihat pada aplikasi komputer yang diproduksi oleh Microsoft, dimana produk yang dihasilkan dibuat berdasarkan kemampuan modal intelektual dari karyawannya.

Implementasi modal intelektual merupakan sesuatu yang masih baru, bukan saja di Indonesia tetapi juga dilingkungan bisnis global, hanya beberapa negara maju saja yang telah mulai untuk menerapkan konsep ini, contohnya Australia, Amerika dan negara-negara Skandinavia. Pada umumnya kalangan bisnis masih belum menemukan jawaban yang tepat mengenai nilai lebih apa yang dimiliki oleh perusahaan. Nilai lebih ini sendiri dapat berasal dari kemampuan memproduksi suatu perusahaan sampai pada loyalitas pelanggan terhadap perusahaan. Nilai lebih ini dihasilkan oleh modal intelektual yang dapat diperoleh dari budaya pengembangan perusahaan maupun kemampuan perusahaan dalam memotivasi karyawannya sehingga produktivitas perusahaan dapat dipertahankan atau bahkan dapat meningkat.

Di Indonesia, menurut (Abidin 2000) *intellectual capital* masih belum dikenal secara luas. Dalam banyak kasus, sampai dengan saat ini perusahaan-perusahaan di

Indonesia cenderung menggunakan *conventional based* dalam membangun bisnisnya, sehingga produk yang dihasilkannya masih miskin kandungan teknologi. Disamping itu perusahaan-perusahaan tersebut belum memberikan perhatian lebih terhadap *human capital*, *structural capital*, dan *customer capital*. Padahal semua ini merupakan elemen pembangun modal intelektual perusahaan. Kesimpulan ini penulis ambil karena minimnya informasi yang penulis peroleh tentang modal intelektual di Indonesia. Selanjutnya (Abidin 2000) menyatakan bahwa jika perusahaan-perusahaan tersebut mengacu pada perkembangan yang ada, yaitu manajemen yang berbasis pengetahuan, maka perusahaan-perusahaan di Indonesia akan dapat bersaing dengan menggunakan keunggulan kompetitif yang diperoleh melalui inovasi-inovasi kreatif yang dihasilkan oleh modal intelektual yang dimiliki oleh perusahaan. Hal ini akan mendorong terciptanya produk-produk yang semakin *favourable* di mata konsumen.

Oleh karena itu modal intelektual telah menjadi aset yang sangat bernilai dalam dunia bisnis modern. Hal ini menimbulkan tantangan bagi para akuntan untuk mengidentifikasi, mengukur dan mengungkapkannya dalam laporan keuangan.

Laporan keuangan tradisional telah dirasakan gagal untuk dapat menyajikan informasi yang penting ini. Bagi perusahaan yang sebagian besar asetnya dalam bentuk modal intelektual seperti Kantor Akuntan Publik misalnya, tidak adanya informasi ini dalam laporan keuangan akan menyesatkan, karena dapat mempengaruhi kebijakan perusahaan. Oleh karena itu laporan keuangan harus dapat mencerminkan adanya aktiva tidak berwujud dan besarnya nilai yang diakui. Adanya perbedaan yang besar antara nilai pasar dan nilai yang dilaporkan akan membuat laporan keuangan menjadi tidak berguna untuk pengambilan keputusan.

Konsep modal intelektual telah mendapatkan perhatian besar berbagai kalangan terutama para akuntan. Fenomena ini menuntut mereka untuk mencari informasi yang lebih rinci mengenai hal-hal yang berkaitan dengan pengelolaan modal intelektual mulai dari cara pengidentifikasian, pengukuran sampai dengan pengungkapannya dalam laporan keuangan perusahaan.

Berdasarkan latar belakang masalah diatas dan masih kurangnya studi modal intelektual di Indonesia, maka penelitian ini akan mencoba mengkaji literatur-literatur yang berkaitan dengan pengukuran dan pelaporan modal intelektual. Sedangkan penelitian ini ditujukan untuk memperoleh pemahaman dan gambaran yang komprehensif terhadap perkembangan pemikiran pengukuran modal intelektual serta pengungkapannya dalam laporan keuangan perusahaan.

## **2. KARAKTERISTIK MODAL INTELEKTUAL**

Sebelum kita mengukur sesuatu, maka kita harus mengetahui apa yang akan kita ukur. Begitupun halnya dengan modal intelektual, bagaimana seharusnya modal intelektual didefinisikan. Hal ini membutuhkan suatu definisi yang secara umum dapat diterima yang nantinya akan menjadi awal menuju standarisasi.

Klein dan Prusak menyatakan apa yang kemudian menjadi standar pendefinisian *intellectual capital*, yang kemudian dipopularisasikan oleh Stewart (1994). Menurut Klein dan Prusak “... we can define *intellectual capital* operationally as *intellectual material that has been formalized, captured, and leveraged to produce a higher valued asset*” (Stewart 1994).

Menurut Sveiby (1998) “*The invisible intangible part of the balance sheet can be classified as a family of three, individual competence, internal structural, and external*

structure". Sementara itu Leif Edvinsson seperti yang dikutip oleh Brinker (2000:np) menyamakan *intellectual capital* sebagai jumlah dari *human capital*, dan *structural capital* (misalnya, hubungan dengan konsumen, jaringan teknologi informasi dan manajemen).

## **2.1 Intellectual Capital = Human Capital + Structural Capital**

The Society of Management Accountants of Canada (SMAC) mendefinisikan *intellectual assets* sebagai berikut: *In balance sheet, intellectual assets are those knowledge-based items, which the company owns which will produced a future stream of benefits for the company* (IFAC 1998).

Sebenarnya masih banyak definisi dari modal intelektual menurut pakar dan kalangan bisnis, namun secara umum jika diambil suatu benang merah dari berbagai definisi *intellectual capital* yang ada, maka *intellectual capital* dapat didefinisikan sebagai jumlah dari apa yang dihasilkan oleh tiga elemen utama organisasi (*human capital, structural capital, costumer capital*) yang berkaitan dengan pengetahuan dan teknologi yang dapat memberikan nilai lebih bagi perusahaan berupa keunggulan bersaing organisasi.

Banyak para praktisi yang menyatakan bahwa *intellectual capital* terdiri dari tiga elemen utama (Stewart 1998, Sveiby 1997, Saint-Onge 1996, Bontis 2000) yaitu:

### 1. *Human Capital* (modal manusia)

*Human capital* merupakan *lifeblood* dalam modal intelektual. Disinilah sumber *innovation* dan *improvement*, tetapi merupakan komponen yang sulit untuk diukur. *Human capital* juga merupakan tempat bersumbernya pengetahuan yang sangat berguna, keterampilan, dan kompetensi dalam suatu organisasi atau perusahaan. *Human capital* mencerminkan kemampuan kolektif perusahaan untuk menghasilkan solusi terbaik berdasarkan pengetahuan yang dimiliki oleh orang-orang yang ada dalam perusahaan tersebut. *Human capital* akan meningkat jika perusahaan mampu menggunakan pengetahuan yang dimiliki oleh karyawannya. (Brinker 2000) memberikan beberapa karakteristik dasar yang dapat diukur dari modal ini, yaitu *training programs, credential, experience, competence, recruitment, mentoring, learning programs, individual potential and personality*.

### 2. *Structural Capital* atau *Organizational Capital* (modal organisasi)

*Structural capital* merupakan kemampuan organisasi atau perusahaan dalam memenuhi proses rutinitas perusahaan dan strukturnya yang mendukung usaha karyawan untuk menghasilkan kinerja intelektual yang optimal serta kinerja bisnis secara keseluruhan, misalnya: sistem operasional perusahaan, proses manufaktur, budaya organisasi, filosofi manajemen dan semua bentuk *intellectual property* yang dimiliki perusahaan. Seorang individu dapat memiliki tingkat intelektualitas yang tinggi, tetapi jika organisasi memiliki sistem dan prosedur yang buruk maka *intellectual capital* tidak dapat mencapai kinerja secara optimal dan potensi yang ada tidak dapat dimanfaatkan secara maksimal. Dalam upaya pengukuran elemen ini Edvinsson seperti yang dikutip oleh (Brinker 2000) menyatakan hal-hal sebagai berikut:

- a. *Value acquired process technologies only when they continue to the value of the firm.*
- b. *Track the age and current vendor support for the company process technology*

- c. *Measure not only process performance specifications but actual value contribution to corporate productivity*
  - d. *Incorporate an index of process performance ini relation to established process performance goals*
3. **Relational Capital** atau **Costumer Capital** (modal pelanggan)
- Elemen ini merupakan komponen modal intelektual yang memberikan nilai secara nyata. *Relational capital* merupakan hubungan yang harmonis/*association network* yang dimiliki oleh perusahaan dengan para mitranya, baik yang berasal dari para pemasok yang andal dan berkualitas, berasal dari pelanggan yang loyal dan merasa puas akan pelayanan perusahaan yang bersangkutan, berasal dari hubungan perusahaan dengan pemerintah maupun dengan masyarakat sekitar. *Relational capital* dapat muncul dari berbagai bagian diluar lingkungan perusahaan yang dapat menambah nilai bagi perusahaan tersebut. Edvinsson seperti yang dikutip oleh (Brinker 2000) menyarankan pengukuran beberapa hal berikut ini yang terdapat dalam modal pelanggan, yaitu:
- *Customer Profile*. Siapa pelanggan-pelanggan kita, dan bagaimana mereka berbeda dari pelanggan yang dimiliki oleh pesaing. Hal potensial apa yang kita miliki untuk meningkatkan loyalitas, mendapatkan pelanggan baru, dan mengambil pelanggan dari pesaing.
  - *Customer Duration*. Seberapa sering pelanggan kita berbalik pada kita? Apa yang kita ketahui tentang bagaimana dan kapan pelanggan akan menjadi pelanggan yang loyal? Serta seberapa sering frekuensi komunikasi kita dengan pelanggan.
  - *Customer Role*. Bagaimana kita mengikutsertakan pelanggan ke dalam disain produk, produksi dan pelayanan.
  - *Customer Support*. Program apa yang digunakan untuk mengetahui kepuasan pelanggan.
  - *Customer Success*. Berapa besar rata-rata setahun pembelian yang dilakukan oleh pelanggan.

Tabel 2 berikut ini akan memberikan uraian tentang beberapa definisi yang diberikan oleh Stewart, Sveiby, dan Edvinsson.

**Tabel 2**  
**Definisi-definisi Intellectual Capital**

	<b>Human Capital</b>	<b>Structural Capital</b>	<b>Customer Capital</b>
<b>Sveiby, 1997</b>	Involves capacity to act in wide variety of situation to create both tangible and intangible assets.	Internal structure include patents, concepts, models, and computer and administrative systems	The external structure include relationships with costumers and suppliers. It also encompasses brand names, trademarks, and the company's reputation or image.

sambungan Tabel 2

	<b>Human Capital</b>	<b>Structural Capital</b>	<b>Customer Capital</b>
<b>Stewart, 1997</b>	Money talks but it does not think: machines perform, often better than any human being can, but do not intent...(the) primary purpose of the human capital is innovation whether of new products and services or if improving in business process.	Knowledge that doesn't go home at night...it belongs to organization as a whole. It can be reproduced and shared...technologies, invention data, publications,...strategy and culture, structures and systems, organizational routines and procedures.	...is" the value of its franchise, it's on going relationships with the people or organizations to which it sells...(like) market share, customer retention and defection rates, and per customer profitability
<b>Edvinssons, 1997</b>	Combined knowledge, skill, innnovativeness and ability of the company's individual employees...it also includes the company's value, culture, and philosophy. The company's value, culture, and philosophy. The company can not own human capital	Hardware, software, data base, organizational structure, patents, trademarks, and everything else of organizational capability that supports those employee's productivity...(it is) everything left at the office when the employees go home...unlike human capital, sturctural capital. Can be owned and thereby traded.	

(Sumber: Mouritsen, Larsen, P. N. Bukh 2000)

(Partanen 1998) menyebutkan bahwa perbedaan yang sangat mencolok dari pengelompokkan *intellectual capital* dinyatakan oleh Annie Brooking. Brooking mengelompokkan *intellectual capital* sebagai berikut:

1. *Market assets* atau *Costumer assets*; *brand*, konsumen, loyalitas konsumen, jaringan distribusi, pemasok dan lain-lain.
2. *Human-centered assets*: keterampilan dan keahlian, kemampuan menyelesaikan masalah, gaya kepemimpinan, dan segala sesuatu yang berkaitan dengan karyawan
3. *Intellectual property assets*: kecakapan teknik, merek dagang, paten dan hal-hal yang tidak berwujud lainnya yang berhubungan dengan hak cipta.
4. *Infrastructure assets*: seluruh hal yang berkaitan dengan teknologi, proses dan metodologi yang memungkinkan sebuah perusahaan berfungsi.

Rincian elemen yang dapat diklasifikasikan sebagai elemen dari keempat komponen *intellectual capital* dapat dilihat pada tabel 3. Elemen-elemen ini biasa disebut *Intellectual assets*.

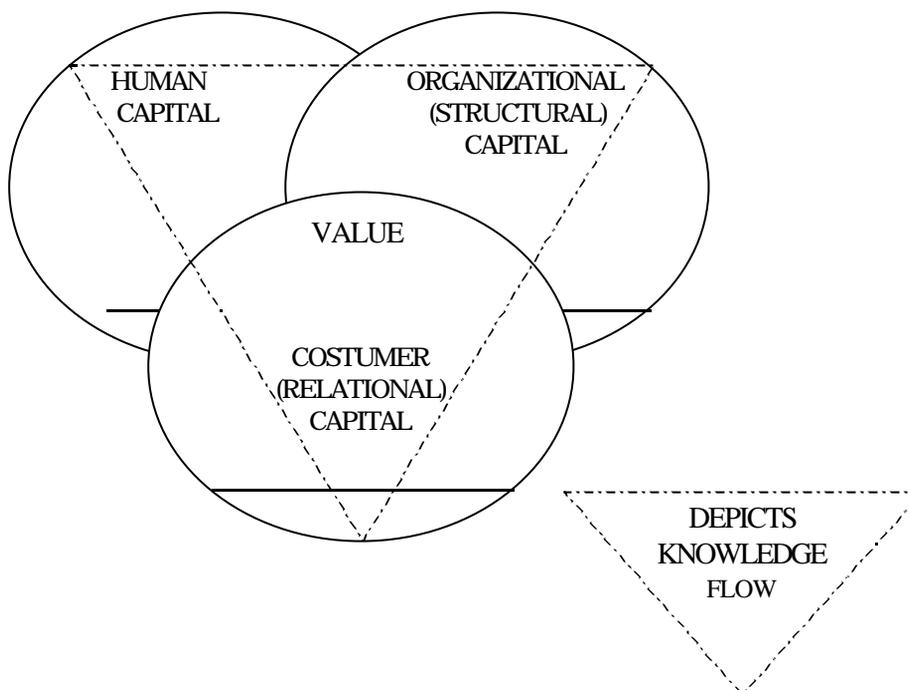
**Tabel 3**  
**Taksonomi Elemen-Elemen *Intellectual Capital***

HUMAN CAPITAL	RELATIONAL (CUSTOMER)	ORGANIZATIONAL (STRUCTURAL) CAPITAL	
		Intellectual Property	Infrastructure Capital
<ul style="list-style-type: none"> <li>· Know how</li> <li>· Education</li> <li>· Vocational qualification</li> <li>· Work-related knowledge</li> <li>· Occupational assessments</li> <li>· Psychometric assessments</li> <li>· Work-related competences</li> <li>· Models and frameworks</li> <li>· Cultural diversity</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· Brands</li> <li>· Customers (names, purchase history)</li> <li>· Customer loyalty</li> <li>· Customer penetration and breadth</li> <li>· Company names</li> <li>· Backlog orders</li> <li>· Distribution channels</li> <li>· Business collaborations (joint ventures)</li> <li>· Licensing agreements</li> <li>· Favorable contracts</li> <li>· Franchising agreements</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· Patents</li> <li>· Copyrights</li> <li>· Design rights</li> <li>· Trade secrets</li> <li>· Trademarks</li> <li>· Service marks</li> <li>· Trade dress</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· Management philosophy</li> <li>· Corporate culture</li> <li>· Management processes</li> <li>· Information systems</li> <li>· Networking systems</li> <li>· Financial relations</li> <li>· Corporate strategies</li> <li>· Corporate methods</li> <li>· Sales tools</li> <li>· Knowledge bases</li> <li>· Expert networks and teams</li> <li>· Corporate values</li> </ul>

(Sumber: Brooking, Annie 1996, *IC: Core Assets for Third Millenium Enterprise*. Thomson Business Press. London-England. Diadopsi oleh Partanen, Timo 1998:66).

Dalam Gambar 1 berikut ini dapat dilihat bagaimana *human capital* berperan sebagai balok pembangun *organizational capital* perusahaan. Kolaborasi antara *human capital* dan *organizational capital* ini akan menghasilkan *costumer capital* yang sukses. Pada pusat dari ketiga bentuk *intellectual capital* tersebut terdapat *finacial capital* atau *value* yang dihasilkan oleh intraksi dari ketiga komponen tesebut. Interaksi tersebut adalah interaksi yang dinamis, terus menerus, dan luas, sehingga semakin meningkat interaksi ketiga komponen, semakin besar nilai yang dihasilkan (IFAC 1998).

**Gambar 1**  
**Value Platform of Intellectual Capital**



(Sumber: Saint-Onge, Hubert, Charles Armstrong, Gordon Petrash, Leif Edvinsson&Malone. 1997. Hal. 146 diadopsi oleh: Financial and Management Accounting Committee 1998:7).

### 3. MODAL INTELEKTUAL SEBAGAI ASET PERUSAHAAN

Hal yang selalu menjadi pertanyaan adalah dapatkah modal intelektual disebut aset? Jika mengacu pada definisi yang ada dalam SFAC No.3, disebutkan bahwa karakteristik suatu aset adalah *probable future economic benefits obtained or controlled by particular entity as a result of past transaction or events* bahwa aktiva merupakan kemungkinan manfaat ekonomi masa depan yang didapatkan dan dikontrol oleh entitas sebagai hasil peristiwa atau transaksi masa lampau maka penulis berkesimpulan bahwa pada intinya suatu aktiva merupakan manfaat ekonomik dimasa yang akan datang, yang dapat dikuasai atau dikendalikan oleh perusahaan dan berasal dari transaksi masa lalu.

Sifat-sifat dasar aktiva berikut ini akan dijelaskan dalam hubungannya dengan modal intelektual, yaitu:

1. Pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan sehubungan dengan pengembangan komponen utama modal intelektual berupa *human capital*, *structural capital* dan *costumer capital*, akan memberikan manfaat dimasa yang akan datang, yang selanjutnya akan menunjang *going concern* dan demi tercapainya tujuan (*goal achievment*) perusahaan.

2. Modal intelektual tidak dimiliki oleh perusahaan sepenuhnya, karena apa yang dimiliki oleh perusahaan adalah potensi yang ada di dalam ketiga komponen utama modal intelektual.
3. *Human capital, structural capital, dan customer capital* merupakan hasil dari transaksi masa lalu yang dilakukan oleh perusahaan.

(Koenig 2000) menyebutkan bahwa:

*What is striking of course is that most of the classic business book-value assets, (physical plant, raw material, inventory, etc.) appear under the phrase "complementary assets". The implication is clear, that intellectual capital is the core asset. This represents not just a new emphasis on intellectual capital, but a complete sea change in how we think about assets - indeed how we think about the very essence of a corporation.*

Melalui pernyataan Koenig diatas, pemahaman kita atas sebuah aset harus diubah. Penulis mendukung adanya perlakuan modal intelektual sebagai *core asset* yang menjadi salah satu faktor ekonomi dari sebuah produksi disamping faktor tradisional seperti tanah, modal keuangan, dan modal fisik lainnya. Namun, seperti yang telah diuraikan sebelumnya, penulis berpendapat bahwa modal intelektual hanya dapat dianggap sebagai aset dan belum dapat diperlakukan sebagai aset seperti aset-aset lainnya yang dapat diukur dan dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan karena sulitnya pengukuran terhadap aset ini.

#### **4. METODE PENELITIAN**

Mempertimbangkan kelangkaan penelitian tentang modal intelektual, maka penelitian ini berusaha menjelaskan tentang apa dan bagaimana perlakuan, pengukuran dan pelaporan modal intelektual dalam perusahaan. Tujuannya yaitu memberikan suatu wacana tambahan tentang perkembangan pemikiran terhadap pengukuran dan pelaporan akuntansi modal intelektual.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan menerapkan metode penelitian kepustakaan (*library research*). Penelitian berbasis literatur merupakan bentuk penelitian yang menggunakan literatur sebagai obyek kajian. Pendekatan ini sangat sesuai untuk kondisi Indonesia karena masih terbatasnya perusahaan yang mengimplementasikan hal tersebut.

Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data sekunder, yaitu buku-buku, majalah-majalah dan dokumen-dokumen tertulis. Selain itu digunakan juga artikel-artikel yang diambil dari jurnal-jurnal akuntansi.

Sedangkan untuk menjawab permasalahan, teknik analisis yang digunakan adalah teknik *content analysis*. Dalam teknik ini diperlukan data untuk menjawab setiap tahap penelitian, kemudian dilakukan *content analysis* terhadap data tersebut untuk menjawab atau mendeskripsikan pertanyaan penelitian pada tahap tersebut. Hasil *content analysis* ini kemudian digunakan sebagai bahan untuk menjawab pertanyaan penelitian pada tahap selanjutnya bersama dengan data lain yang diperoleh.

#### **5. PERKEMBANGAN PEMIKIRAN PENGUKURAN MODAL INTELEKTUAL**

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa perlakuan akuntansi terhadap modal intelektual masih menjadi dilema bagi para praktisi akuntansi maupun menajer perusahaan. Namun tidak dapat dipungkiri masalah baru akan muncul jika pengukuran terhadap modal intelektual perusahaan tidak dilakukan. Hal yang akan terjadi adalah adanya *missallocation* dan perbedaan informasi antara pihak perusahaan dengan investor.

Ada banyak konsep pengukuran modal intelektual yang dikembangkan oleh para peneliti saat ini, jika ditelaah lebih jauh maka metode yang dikembangkan tersebut dapat dikelompokkan kedalam dua kelompok, yaitu: pengukuran *non monetary (non financial)* dan pengukuran *monetary (financial)* (Hartono 2001). Saat ini cukup banyak perusahaan yang menggunakan ukuran financial dalam menilai kinerja perusahaan (J. Knight 1999). Sementara itu (Thornburg 1994) mengutip pendapat Edvinsson menyatakan bahwa:

*Non financial measures that help a company determine direction and predict success might include the number of costumers the company has, the number of ideas customer bring to the company and how they are developed, the number of software packages compared to the number of employees, how many people are tied into the internet system, how much networking is done between costumers and employees, and similar measures that show the relationship between human, customer and structural capital.*

(Hartono 2001) menguraikan beberapa keunggulan menggunakan pengukuran non moneter dalam mengukur *intangible assets* perusahaan. Keunggulan tersebut adalah sebagai berikut:

- Pengukuran secara non moneter akan mudah untuk menunjukkan unsur-unsur yang membangun modal intelektual dalam perusahaan, sedangkan secara moneter hal itu akan sulit dilakukan.
- Pengaruh *internal development* dalam pembentukan modal intelektual tidak dapat diukur dengan pengukuran atribut moneter.
- Pengkapitalisasian biaya menjadi asset akan mengakibatkan adanya manipulasi terhadap laba.

Banyak peneliti luar negeri yang telah melakukan penelitian dalam pengukuran modal intelektual, baik secara literatur maupun penerapan langsung pada perusahaan.

Diawali tahun 1992, Arthur Andersen melaksanakan riset terhadap penilaian asset tidak berwujud. Survey dilakukan pada sejumlah perusahaan di Inggris. Dari hasil survey tersebut Andersen memberikan beberapa metode yang dapat digunakan untuk menilai aktiva tidak berwujud perusahaan (Partanen 1998), yaitu:

1. *Market Based*, yang meliputi nilai pasar yang dapat disamakan.
2. *Economic Based*, meliputi *net cash flow/earnings*, kontribusi brand, metode royalti.
3. *Hybrid Based Model*, meliputi pendekatan aset dan premium (PE).

Lebih lanjut (Partanen 1998) menyebutkan bahwa *“all of the models rejected the historical cost based methods expect in special cases”*.

(Luthy 1998) mengelompokkan metode pengukuran modal intelektual kedalam dua kelompok besar, yaitu: metode yang dilakukan dengan *component by component evaluation* dan metode pengukuran yang dilakukan dengan mengukur nilai *intellectual*

assets dalam istilah keuangan pada tingkatan organisasi tanpa mengacu pada komponen-komponen individual modal intelektual.

Lebih lanjut (Luthy 1998) mengungkapkan bahwa dalam metode *component by component evaluation* terdapat dua cara yang digunakan untuk mengklasifikasikan komponen-komponen modal intelektual, yaitu Model Edvinsson/Malone yang merupakan dasar dari pendekatan Skandia "Navigator". Pendekatan ini telah diilustrasikan dan dipublikasikan dalam suplemen laporan tahunan Skandia kepada para pemegang saham. Model Brooking yang menjadi dasar "Dream Ticket" dan pendekatan target yang diilustrasikan sebagai bagian dari audit modal intelektual. Sedangkan dalam metode pengukuran dengan menggunakan dasar keuangan pada tingkatan perusahaan (Luthy 1998) menganjurkan penggunaan metode *Market to Book Value*, *Tobin's Q*, dan *Calculated Intangible Value*.

(Stewart 1998) dan (IFAC 1998) juga menganjurkan penggunaan *Market to Book Value*, *Tobin's "Q"*, dan *Calculated Intangible Value* sebagai alat pembanding keberadaan modal intelektual dalam perusahaan. Disamping ketiga metode tersebut (Stewart 1998) seperti yang dikutip oleh (Partanen 1998) menganjurkan "a type of over all intellectual capital measurement system that integrates key customer capital, key human capital, and key structural capital measures along with a market to book capital measures".

Dengan mengacu pada pandangan yang diberikan oleh Commissioner Wallman disebutkan bahwa ada tiga metode yang dapat digunakan dalam bidang akuntansi guna mengukur dan melaporkan modal intelektual perusahaan. Ketiga metode ini dibagi kedalam dua kelompok pengukuran yaitu metode pengukuran secara langsung (*direct intellectual capital method*) dan tidak langsung (*indirect method*). Berikut ini adalah penjelasan dari kedua metode pengukuran tersebut (Abdolmohammadi 1999).

1. *Indirect Methods*. Metode ini menggunakan laporan keuangan seperti yang selama ini dikenal. Metode-metode yang termasuk dalam kelompok ini adalah:

a. Metode yang menggunakan konsep *Return On Asset (ROA)*

Metode ini menghitung kelebihan return dari *tangible assets* milik perusahaan dan menganggapnya sebagai *intangible assets* untuk dihitung sebagai *intellectual capital*. Metode ini mudah untuk disajikan karena seluruh informasi telah tersedia dengan mudah pada laporan tahunan, dan dapat segera dibandingkan dengan rata-rata perusahaan sejenis. Kelemahannya adalah metode ini hanya mengukur *intellectual capital* perusahaan masa lalu karena masih mendasarkan pada *historical cost*, dan belum dapat diterapkan pada perusahaan baru.

b. Metode *Market Capitalization Method (MCM)* yang memerlukan penyesuaian atas inflasi dan *replacement cost*.

Metode ini melaporkan kelebihan kapitalisasi pasar perusahaan (yang dicerminkan dengan nilai pasar saham) atas *stockholders equity* (setelah disesuaikan dengan inflasi dan *replacement cost*) sebagai nilai *intellectual capital*. Salah satu metode yang terkenal adalah *Tobin's "Q"*. Kelemahan dari metode ini adalah ketergantungan sepenuhnya pada pasar, dengan asumsi pasar efisien dan tidak disyaratkannya laporan keuangan yang telah disesuaikan terhadap inflasi.

2. *Direct Intellectual Capital (DIC) Methods*. Metode ini langsung menuju ke komponen *intellectual capital*. Variabel-variabel *intellectual capital* dikelompokkan dalam kategori, kemudian dibagi ke dalam komponen-komponen. Masing-masing

komponen diidentifikasi dan diukur terpisah sebelum dikompilasi menjadi satu kelompok *intellectual capital*. Contohnya, (Brooking 1996) mengklasifikasikan *intellectual capital* menjadi empat kategori:

1. *Market assets* (misalnya merk, loyalitas konsumen)
2. *Intellectual property assets* (misalnya paten, rahasia dagang)
3. *Human-centered assets* (misalnya pendidikan, penguasaan pekerjaan)
4. *Infrastructure assets* (misalnya filosofi manajemen, budaya perusahaan)

Kuantifikasi komponen-komponen ini ke dalam unit moneter cukup sulit karena harus mencakup berbagai satuan yang berbeda, nilai mata uang, serta rasio-rasio lainnya. Salah satu cara yang mudah adalah menggunakan koefisien untuk komponen-komponen tersebut. Hal ini seperti yang digunakan oleh Skandia dimana dalam menghitung nilai mata uang digunakan koefisien "c", "i" untuk mengukur komponen-komponen *intellectual capital* dalam rasio, dan nilai moneter dari *intellectual capital* ditetapkan dengan mengalikan "i" dan "c".

Seiring dengan semakin banyak riset terhadap metode pengukuran modal intelektual, (Sveiby 2001) mencoba mengklasifikasikan 21 metode pengukuran yang ada kedalam empat kelompok besar. Keempat kelompok itu adalah sebagai berikut (Luthy 1998):

1. *Direct Intellectual Capital Methods* (DIC). Estimasi nilai dolar dari aset tidak berwujud dilakukan dengan cara mengidentifikasi komponen-komponen yang bervariasi. Sekali komponen-komponen ini dapat diidentifikasi, komponen-komponen tersebut langsung dapat dievaluasi baik secara individu maupun sebagai suatu koefisien agregat (*aggregated coefficient*).
2. *Market Capitalization Methods* (MCM). Perhitungan terhadap perbedaan antara kapitalisasi pasar perusahaan dengan ekuitas pemegang sahamnya sebagai nilai dari modal intelektual atau *intangible assets* perusahaan.
3. *Return On Assets* (ROA). Rata-rata laba sebelum pajak dalam suatu periode dibagi dengan nilai aset berwujud. Hasil dari pembagian ini merupakan *return on assets* perusahaan yang dapat dibandingkan dengan rata-rata industri.
4. *Scorecards Methods* (SC). Komponen-komponen dari aset tidak berwujud atau modal intelektual diidentifikasi. Dan indikator-indikator yang ada dilaporkan dalam bentuk *scorecards* atau grafik. Metode *Scorecard* ini hampir sama dengan metode *direct intellectual capital* yang mengharapkan tidak ada estimasi yang dibuat dari nilai dolar aset tidak berwujud.

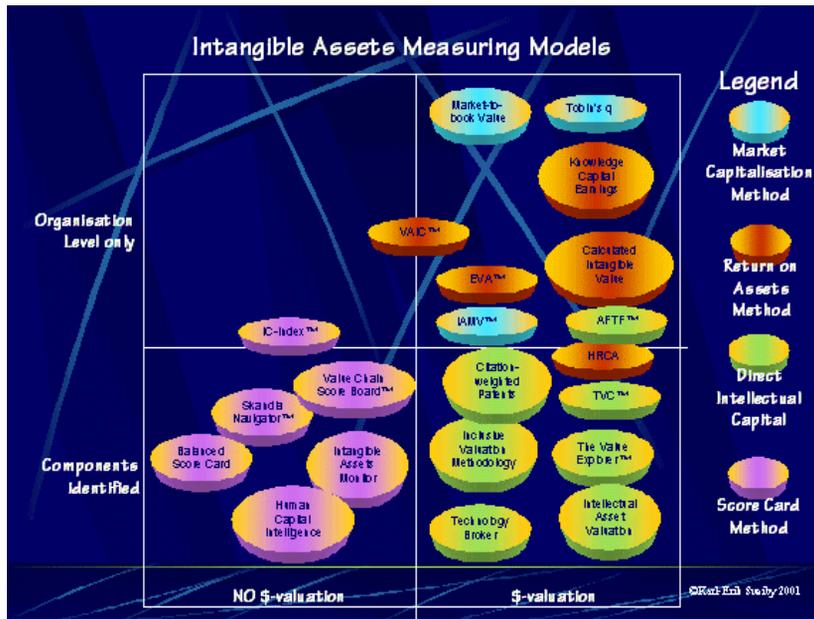
Metode-metode ini memiliki manfaat sebagai berikut (Sveiby 2001):

1. Metode – metode yang menawarkan penilaian dalam dolar seperti *return on asset* dan *market capitalization method* digunakan dalam situasi merger, akuisisi dan penilaian harga pasar saham. Metode ini dapat juga digunakan untuk membandingkan perusahaan yang berada dalam industri yang sama. Metode ini juga sangat tepat untuk mengilustrasikan nilai keuangan aset tidak berwujud. Metode-metode ini telah mengalami pembuktian yang cukup lama dalam bidang akuntansi sehingga mudah dikomunikasikan diantara para praktisi akuntansi. Kelemahan metode ini adalah pengubahan segala sesuatu kedalam nilai uang akan memberikan kedangkalan makna.
2. Manfaat *direct intellectual capital* dan metode *scorecard* adalah kemampuannya untuk menghasilkan gambaran yang lebih komprehensif dari kondisi kesehatan

sebuah organisasi dari pada *financial metrics*, serta lebih mudah diterapkan pada setiap level organisasi. Metode-metode ini lebih menggambarkan kejadian yang sebenarnya dan pelaporan dapat lebih cepat dan lebih akurat dari pada pengukuran keuangan. Metode-metode ini sangat berguna bagi organisasi non laba, departemen internal, organisasi sektor publik dan untuk tujuan yang berhubungan dengan kegiatan sosial maupun lingkungan. Kelemahan metode ini terletak pada indikator-indikator yang bersifat kontekstual dan harus sesuai untuk setiap organisasi dan setiap tujuan, dimana perbandingannya sangat sulit. Metode-metode ini masih baru sehingga tidaklah mudah untuk diterima oleh para manajer yang biasa melihat segala sesuatu dari perspektif keuangan.

Tidak satupun metode yang dapat memenuhi semua tujuan yang diinginkan, sehingga salah satu metode harus dipilih untuk memenuhi satu tujuan dengan satu situasi dan *audience* yang berbeda. Pada gambar 2 dapat dilihat pengelompokan ke-21 metode (Sveiby 2001). Pengelompokan lainnya yang dilakukan terhadap metode pengukuran modal intelektual (Luu et al. 2001) dari Australia. Mereka mengelompokkan modal intelektual ke dalam dua kelompok, yaitu *external measures* dan *internal measures*. Suatu metode dikelompokkan ke dalam pengukuran internal, karena pengukuran dan pelaporan terhadap aktiva tidak berwujud dengan metode ini ditujukan untuk memperbaiki manajemen dalam hal pengambilan keputusan bisnis. Fokus lebih pada penganggaran, training, dan sumber daya manusia. Metode-metode yang dikelompokkan kedalam kelompok ini adalah *Human Resources Accounting*, *The Intangible Assets Monitor*, *The Skandia Navigator*, dan *Balance Scorecards*. Sedangkan metode-metode yang dikelompokkan kedalam pengukuran eksternal merupakan metode yang menilai bagaimana pengaruh aktiva tidak berwujud terhadap kinerja perusahaan yang merupakan faktor utama penyebab perbedaan yang sangat besar antara nilai pasar dan nilai buku perusahaan yang ada pada pasar modal. Metode-metode yang dikelompokkan dalam kelompok ini adalah *Market to Book Value*, *Tobin's "Q"*, *Calculated Intangible Value*, dan pendekatan yang baru yaitu *Real Option-Based Approach*.

**Gambar 2**  
***Intangible Assets Measuring Models***



(Sumber: Sveiby 2001)

Tabel 4 berikut ini adalah bagan yang akan menyimpulkan beberapa pengklasifikasian yang dilakukan oleh para penganjur dan pendukung modal intelektual.

**Tabel 4**  
**Pengklasifikasian *Intellectual Capital* Berdasarkan Penganjur**

Penganjur	Pengklasifikasian <i>Intellectual Capital</i>
David H. Luthy (1998)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Component by Component Measurement                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- Edvinsson and Malone Approach, “Skandia Navigator”.</li> <li>- Brooking Approach “Dream Ticket”/IC audit.</li> <li>- Balanced Scorecard</li> </ul> </li> <li>2. Organizational Level/Financial Basis Measurement                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- Market to Book Value</li> <li>- Tobin’s “Q”</li> <li>- Calculated Intangible Value</li> </ul> </li> </ol>

sambungan Tabel 4

	1. Indirect Methods
--	---------------------

<p>Mohammad J. Abdolmohammadi (1999)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Return On Assets (ROA) Method</li> <li>- Market Capitalization Method (MCM)</li> </ul> <p>2. Direct Intellectual Capital (DIC) Methods</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Market Assets</li> <li>- Intellectual Property Assets</li> <li>- Human Centered Assets</li> <li>- Infrastructure Assets</li> </ul> <p>1. External Measures</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Market to Book Values</li> <li>- Tobin's "Q"</li> <li>- Calculated Intangible Value</li> </ul> <p>2. Internal Measures</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Human Resources Accounting</li> <li>- The Intangible Assets Monitor</li> <li>- Skandia Navigator</li> <li>- Balanced Score card</li> </ul>
<p>Luu, Wykes, Williams, Weir (2001)</p>	<p>1. Direct Intellectual Capital Methods</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Technology Broker</li> <li>- Citation Weighted Patents</li> <li>- Inclusive Valuation Methodology</li> <li>- The Value Explorer™</li> <li>- Intellectual Asset Valuation</li> <li>- Total Value Creation (TVC)™</li> <li>- Accounting For The Future (AFTF)</li> </ul> <p>2. Market Capitalization Methods (MCM)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tobin's "Q"</li> <li>- Investor Assigned Market Value (IAMV™)</li> <li>- Market To Book Value</li> </ul>
<p>Karl – Erik Sveiby (2001)</p>	<p>3. Return On Assets</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Economic Value Added (EVA™)</li> <li>- Human Resources Costing &amp; Accounting (HRCA)</li> <li>- Calculated Intangible Value</li> <li>- Knowledge Capital Earnings</li> <li>- Value Added Intellectual Coefficient (VAIC)™</li> </ul> <p>4. Score Cards</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Human Capital Intellegence</li> <li>- Skandia Navigator™</li> <li>- Value Chain Scoreboard</li> <li>- IC-Index™</li> <li>- Intangible Assets Monitor</li> <li>- Balanced Scorecard</li> </ul>

(Sumber: Data olahan)

Dari uraian sebelumnya telah dibahas tentang perkembangan pemikiran terhadap pengukuran modal intelektual. Tabel 5 berikut ini akan memberikan ikhtisar perkembangan pemikiran terhadap pengukuran modal intelektual yang dilakukan oleh para praktisi yang merupakan hasil kompilasi (Sveiby 2001 dan Bontis 2000).

**Tabel 5**  
**Ikhtisar Perkembangan Pemikiran Pengukuran**

<b>1985</b>	<b>Perusahaan asuransi Skandia</b> menerbitkan IC report yang ditujukan untuk pihak internal perusahaan
<b>1992</b>	<b>Arthur Andersen</b> menyarankan penggunaan metode <i>market based, economic based, hybrid based</i> untuk menilai aset tidak berwujud
	<b>Kaplan dan Norton</b> memperkenalkan <i>balance scorecard</i> untuk mengukur kinerja perusahaan dengan melihat empat perspektif (keuangan, pelanggan, proses internal, dan perspektif pembelajaran)
<b>1994</b>	<b>Jac Fitz-Enz</b> memperkenalkan <i>human capital intelligence</i> <b>Skandia</b> menerbitkan <i>Visualizing Intellectual Capital In Skandia</i>
<b>1995</b>	<b>Johan Roos, Goran Roos, Nicolas C. Dragonetti, dan Leif Edvinsson</b> memperkenalkan <i>IC-Index</i>
<b>1996</b>	<b>Annie Brooking</b> , memperkenalkan <i>Technology Broker</i> <b>Nick Bontis</b> menganjurkan penggunaan <i>Citation Weighted Patents (FM, Scherer, Mid. 1960)</i> untuk mengukur modal intelektual <b>Johanssons</b> memperkenalkan <i>Human Resouces Costing and Accounting</i>
<b>1997</b>	<b>Thomas Steward</b> menyarankan penggunaan <i>Tobin's Q, Market to Book Ratio, Calculated Intangible Value</i> <b>Karl-Eric Sveiby</b> memperkenalkan <i>intangible Assets Monitor</i> <b>Ante Pulic</b> memperkenalkan <i>Value Added Intellectual Coifficient (VAIC)</i> <b>Leif Edvinsson dan Malone</b> memperkenalkan <i>Skandia Navigator</i>
<b>1998</b>	<b>David Luthy</b> menyarankan penggunaan <i>Calculated Intangible Value dan Market to Book Ratio</i> <b>Ken Standfield</b> memperkenalkan <i>Investor Assigned Market Value (IAMV)</i> <b>Nash H.</b> memperkenalkan <i>Accounting For The Future (AFTF)</i> <b>Mc. Person</b> memperkenalkan penggunaan <i>Inclusive Valuation Methodology</i>
<b>1999</b>	<b>Nick Bontis</b> menyarankan penggunaan <i>Tobin's Q, Management Value Added, Economic Value Added</i>

sambungan Tabel 5

	<b>Ken Standfield</b> memperkenalkan penggunaan <i>Knowcorp</i>
	<b>Baruch Lev</b> memperkenalkan penggunaan <i>Knowledge capital Earnings</i>

	<b>Daniel J. Knight</b> memperkenalkan penggunaan <i>Balance Performance Measurement System</i> yang merupakan pengembangan dari <i>Balance Scorecard</i> .
<b>2000</b>	<b>Adriessendan Tiesse (KPMG)</b> memperkenalkan <i>The Value Explore</i>
	<b>Patric Sullivan</b> memperkenalkan <i>Intellectual Assets Valuation</i>
	<b>Andersen R. dan Mc. Lean R.</b> memperkenalkan <i>Total Value Creation (TFC)</i>
	<b>Baruch Lev</b> memperkenalkan <i>Value Chain Score Card</i>

(Sumber : Data olahan)

## 6. INTELLECTUAL CAPITAL STATEMENT: UPAYA PENGUNGKAPAN MODAL INTELEKTUAL

Perubahan lingkungan bisnis saat ini memberikan banyak pengaruh dalam pelaporan keuangan perusahaan, terutama dalam hal penyajian dan penilaian aset tidak berwujud (Sveiby 1998; Lev and Zambon 2000; Tapsell 1998; Bontis 2000 Stewart 1998). Kegagalan *current financial statements* dalam memberikan informasi tentang apa yang menjadi pencipta nilai dalam perusahaan, merupakan salah satu yang ikut mempengaruhi. Commisionner Steven M. H. Wallman menyarankan perusahaan untuk mulai mengungkapkan "*hidden assets*" yang dimilikinya dengan menerbitkan pernyataan tambahan (suplemen) dalam laporan tahunan yang dipublikasikan (Brinker 2000).

Dari literatur-literatur yang berhasil dikumpulkan, kebanyakan para penulis (Stewart 1998; Sveiby 1998; Roos et al. 1997) membahas tentang pengukuran modal intelektual. Sedangkan bagaimana pelaporan modal intelektual dibuat, masih jarang dibahas. Disamping itu publikasi terhadap modal intelektual masih sangat jarang dilakukan. Namun beberapa perusahaan yang berada di Skandinavia misalnya Skandia AFS dan Amerika misalnya Dow Chemicals, Coca-cola, IBM mulai membuat sebuah laporan yang berbeda dari laporan tradisional yang terfokus pada *financial*.

Seperti halnya dengan pengukuran modal intelektual, pelaporan aset ini belum dibuatkan sebuah standard tertentu. Beberapa penulis (Bontis 2000; Sveiby 1998; Mouritsen et al. 2000; Roos et al. 1997) menyarankan untuk melakukan pelaporan keuangan ke dalam dua bentuk, yaitu laporan keuangan yang lama dalam ukuran moneter ditambah dengan laporan khusus tentang modal intelektual dengan ukuran non moneter (Bontis 1999) menyatakan bahwa:

*"Adding a flow perspective to the stock perspective is akin to adding a profit and loss statement to a balance sheet in accounting. The two perspectives combined (or the two reporting tools, in the case of accounting) provide much more information than any single one alone. At the same time, intellectual capital flow reporting presents some additional challenges in terms of complexity."*

Pernyataan ini juga menunjukkan pentingnya laporan tambahan yang menguraikan modal intelektual dalam perusahaan. Usulan-usulan ini dapat diterima

oleh berbagai kalangan dan secara umum pelaporan terhadap modal intelektual perusahaan biasa disebut *statement of intellectual capital*.

Banyak penelitian dilakukan berkaitan dengan pelaporan MI. Badan akuntansi internasional seperti International Federation of Accountants (IFAC), International Accounting Standards Committee (IASC), Society of Management Accountants of Canada (SMAC) juga sedang melakukan pengujian terhadap kerangka kerja pengelolaan dan pelaporan modal intelektual perusahaan.

Penelitian terhadap pelaporan modal intelektual ini juga dilakukan oleh Guthrie dan Petty (2000) yang melakukan penelitian terhadap 20 perusahaan di Australia yang telah terdaftar pada bursa efek (Satyo 2000; Mouritsen et al. 2000). Penelitian ini mengacu pada model pembagian modal intelektual yang dikemukakan oleh Edvinsson (1997), Roos et al. (1997), Stewart (1997) dan Sveiby (1998). Hasil penelitian ini menunjukkan porsi pengungkapan setiap elemen modal intelektual, dimana 30% indikator digunakan untuk mengungkapkan *human capital*, 30% *organizational capital (internal structure)* dan 40% *customer capital (external structure)*. Disamping hal-hal diatas, riset Guthrie dan Petty (2000) menunjukkan bahwa:

1. Pengungkapan modal intelektual lebih banyak (95%) disajikan secara terpisah dan tidak ada yang disajikan dalam angka atau kuantitatif. Hal ini mendukung pandangan yang selama ini kuat yaitu aktiva tidak berwujud atau modal intelektual sulit untuk dikuantifikasikan.
2. Pengungkapan mengenai modal eksternal lebih banyak dilakukan oleh perusahaan. Tidak terdapat pola tertentu dalam laporan-laporan tersebut. Hal-hal yang banyak diungkapkan menyebar diantara ketiga elemen modal intelektual.
3. Pelaporan dan pengungkapan modal intelektual dilakukan masih secara sebagian dan belum menyeluruh.
4. Secara keseluruhan perusahaan menekankan bahwa modal intelektual merupakan hal penting untuk menuju sukses dalam menghadapi persaingan masa depan. Namun hal itu belum dapat diterjemahkan dalam suatu pesan yang solid dan koheren dalam laporan tahunan.

*Statement of intellectual capital* merupakan suatu fenomena baru, baik sebagai suatu dokumen pelaporan yang menyertai laporan tahunan maupun sebagai suatu konsep manajemen. Namun masih sedikit perusahaan yang menggunakannya sebagai dokumen pendukung laporan tahunan.

Penelitian secara mendalam terhadap pembuatan laporan modal intelektual dilakukan oleh P. N. Bukh dari Aarhus School of Business School dan H. T. Larsen serta Jan Mouritsen dari Copenhagen Business School. Penelitian ini merupakan proyek yang dilaksanakan selama tiga tahun oleh The Danish Agency for Development of Trade and Industry, Copenhagen Business School, University of Aarhus dan Arthur Andersen dengan 19 perusahaan di Denmark. Proyek ini bertujuan untuk membantu ke-19 perusahaan tersebut untuk membuat *intellectual capital statement* tahun 1998 dan 1999 yang disesuaikan dengan situasi dan kondisi perusahaan.

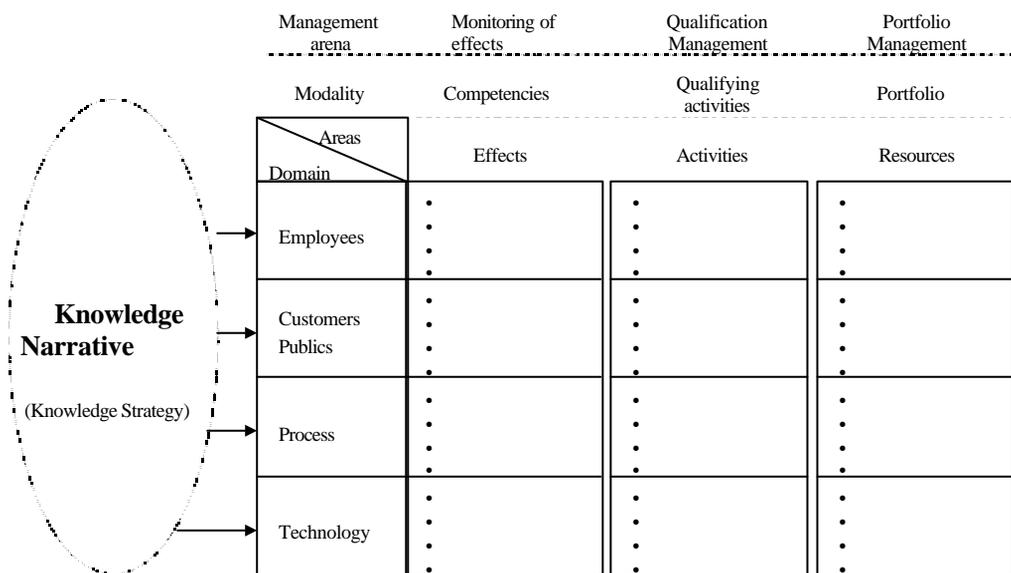
Penelitian itu membuat suatu kerangka kerja untuk menganalisis dan menginterpretasikan *intellectual capital statement*. Kerangka kerja ini dibagi dalam tiga model, yaitu: (Mouritsen et al. 2001).

#### 1. *An analytical Model*

Analytical model mempunyai kriteria dan dimensi yang sama dengan apa yang ada dalam *intellectual capital accounting system*. Namun *analytical model* memberikan sekumpulan penjelasan umum tentang relevansi *knowledge management* dan prestasi perusahaan berkaitan dengan aktifitas-aktifitas yang ada. Hal ini diidentifikasi dengan istilah *a narrated organizational identity* yang terletak pada sebelah kiri pada Gambar 3. Menurut Czarniawska *Narrated organizational identity* adalah sebuah cerita (Mouritsen et al. 2001). Lebih lanjut disebutkan bahwa “*in the analytical model it acts as the explanation of the activities that management performs in relation to the metrics in the inner part of the analytical model, i. c. what we will denote knowledge management*” (Mouritsen et al. 2001).

Pada *analytical model* beberapa cerita yang umum dapat diungkapkan. Cerita-cerita yang bersifat umum ini bukan hanya berkaitan dengan perusahaan saja tetapi berkaitan pula dengan angka-angka dalam model akuntansi umum. Model akuntansi umum merupakan analogi dari model akuntansi keuangan dimana matrik-matrik yang ditemukan dalam *intellectual capital statement* dapat diinterpretasikan dalam kerangka kerja *analytical model* sebagai pendukung cerita-cerita umum.

**Gambar 3**  
**The Analytical Accounting System**



(Sumber: Mouritsen, J., Bukh, P. N. dan Larsen, H. T. 2001)

**2. Presentation Model**

Model yang tampak jelas pada laporan modal intelektual adalah *presentation model*. Karakteristik utama dari model ini adalah kemampuannya untuk menunjukkan bentuk informasi dan bentuk wewenang yang akan menjadi fokus dalam pelaporan dan bagaimana elemen-elemen ini saling berkaitan satu dengan lainnya.

*Presentation model* biasanya digambarkan dalam bentuk sketsa atau berbagai bentuk diagram.

### 3. *The Management model*

*Presentation model* tidak berhubungan langsung dengan aktivitas manajemen. Model ini dibuat melalui *management model* yang mengidentifikasi bagaimana produktifitas *knowledge* dalam perusahaan dan hubungan timbal balik dari aktifitas manajemen tersebut. Dalam hal ini *management model* digunakan untuk memahami relevansi dari ukuran-ukuran yang ada dalam laporan modal intelektual.

Dari hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa *intellectual capital statement* merupakan bentuk laporan yang kompleks yang mengkombinasikan angka, narasi dari pengetahuan yang dimiliki oleh perusahaan dan visualisasi yang dapat berupa sketsa yang memberikan ilustrasi kerja modal intelektual.

Dengan membaca *intellectual capital statement*, akan ditemukan sesuatu yang berbeda karena *intellectual capital statement* di bentuk dari tiga dimensi. Pertama, *intellectual capital statement* memiliki beberapa bentuk dari *knowledge narrative*, yaitu suatu skenario yang menceritakan kemampuan perusahaan dan bagaimana perusahaan tersebut mampu melakukan aktivitas dengan baik. Kedua *Intellectual capital statement* mengidentifikasi sekumpulan tantangan *knowledge management* berupa usaha-usaha manajemen untuk pengembangan dan kondisi pengetahuan yang dimiliki perusahaan. Ketiga, adanya pelaporan yang mengkombinasikan angka, visualisasi dan narasi dalam pendisainan komposisi untuk menunjukkan pengembangan sumber pengetahuan yang dimiliki oleh perusahaan ( Mouritsen et al. 2001)

Dari uraian diatas kita dapat melihat bahwa pelaporan modal intelektual dalam laporan tahunan perusahaan tidak dimasukkan sebagai salah satu elemen dalam neraca walaupun modal intelektual lebih diidentikkan dengan *intangibile asset*, hal ini dikarenakan elemen-elemen pembentuk modal intelektual sulit untuk dikuantifikasikan.

Alternatif yang dilakukan adalah menjadikan pelaporan modal intelektual sebagai suplemen dalam laporan keuangan. Contoh pelaporan modal intelektual ini dapat dilihat pada hasil proyek penelitian yang dilakukan oleh pemerintah Denmark. Hasil penelitian ini menunjukkan tidak adanya model khusus dalam pelaporan modal intelektual. *Intellectual capital statement* bersifat situasional dan dibuat oleh perusahaan dalam upaya penerapan strategi dari pada menggambarkan hubungan historis. Metode pengukuran dan proses merupakan dua hal yang tidak dapat dipisahkan dalam *intellectual capital statement*, karena keduanya akan membentuk *language* dan praktek dalam modal intelektual. *Intellectual capital statement* tidak mengungkapkan nilai sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan tetapi *intellectual capital statement* justru mengungkapkan aspek-aspek dari aktifitas *knowledge management* perusahaan, serta ukuran-ukurannya yang merupakan bagian integral dari *intellectual capital statement*.

## 7. KESIMPULAN

Modal intelektual yang merupakan *intangibile assets* perusahaan menjadi aset yang sangat bernilai. Seiring semakin bernilainya modal intelektual sebagai aset

perusahaan, memberikan tantangan tersendiri bagi para akuntan untuk dapat mengidentifikasi, mengukur dan mengungkapkannya kedalam laporan keuangan perusahaan. Hal ini disebabkan sistem akuntansi tradisional yang ada telah gagal mengungkapkan asset ini.

Secara umum modal intelektual dibagi menjadi tiga elemen utama, yaitu: *human capital* yang mencakup pengetahuan dan keterampilan pegawai, *structure capital* yang mencakup teknologi dan infrastruktur informasi yang mendukungnya, *customer capital* dengan membangun hubungan yang baik dengan konsumen. Ketiga elemen ini akan berinteraksi secara dinamis, serta terus menerus dan luas sehingga akan menghasilkan nilai bagi perusahaan.

Dalam hal pengukuran, ada banyak konsep pengukuran modal intelektual yang dikembangkan oleh para peneliti saat ini. Namun secara umum metode yang dikembangkan tersebut dapat dikelompokkan kedalam dua kelompok, yaitu: pengukuran *non monetary (non financial)* dan pengukuran *monetary (financial)*. Dari model-model pengukuran yang dikembangkan masing-masing memiliki kelebihan dan kekurangan, sehingga menurut penulis untuk memilih model mana yang paling tepat untuk digunakan, merupakan tindakan yang tidak tepat, karena pengukuran tersebut hanyalah sebuah alat yang dapat diterapkan pada situasi dan kondisi perusahaan dengan spesifikasi tertentu. Sedangkan pelaporan modal intelektual dilakukan dengan cara membuat pengukuran yang tidak bersifat moneter dan melaporkannya sebagai sebuah suplemen dalam laporan tahunan perusahaan. Suplemen tersebut dikenal dengan istilah *intellectual capital statement*.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Abdolmohammadi, Mohammad J. (1999), "*The Components of Intellectual Capital for Accounting Measurement*", <http://www.sbaer.lka.edu/research/1999/wdsi/99wds.024.htm>
- Abidin (Maret 2000), Pelaporan MI: "Upaya Mengembangkan Ukuran-ukuran Baru", Media Akuntansi, Edisi 7, Thn. VIII, pp. 46-47
- Bontis, Nick., Nicola C. Dragonetti., Kristine, Jacobsen., and Goran, Ross (1999), "The Knowledge Toolbox: A Review of The Tools Available To Measures and Manage Intangible Resources", *European Management Journal*. Vol. 17. No. 4, pp. 391-402
- Bontis, Nick (2000), "Assessing Knowledge Assets: A Review of The Models Used To Measure Intellectual Capital", <http://www.business.queensu.ca/kbe>
- Brinker, Barry (2000), "Intellectual Capital: Tomorrows Asset, Today's Challenge", <http://www.cpavision.org/vision/wpaper05b.cfm>.
- Brooking, Annie (1996), *IC: Cone Assets for Rhird Millenium Eterprose*, London-England: Thomson Business Press.
- International Federation of Accountants (1998), *The Measurement and Management of Intellectual capital: An Introduction*, New York.

---

Hartono, Budi (Oktober 2001), "Intellectual Capital: Sebuah Tantangan Akuntansi Masa Depan", *Media Akuntansi*, Edisi 2, Thn VIII, hal 65-72

<http://www.16.brinkster.com/jurangmangu/artikel/intelek.htm>. (2 Agustus 2001). *Akuntansi Modal Intelektual*.

J. Knight, Daniel (1994), "Leveraging IC Requires A Company to Become A knowledge-Based organization and to revise its Performance Measures Accordingly", *Strategy & Leadership*, March/April, page 23-25

Koenig, Michael (2000), "The Resurgence of Intellectual Capital: The Emphasis Shifts From Measurement to Management", <http://www.infotoday.com/it/Sep00/koenig.htm>.

Lev, Baruch and Stefano, Zambon (2000), "Intangibles & Intellectual Capital: Accounting & Managing Issues for The new Economy", *European Accounting Review-Call for Papers*, Vol.9, Issue no. 4, <http://www.rutgers.edu/accounting/raw/aaa/market/monograph33.htm>

Luu, Nghi., Janice Wykes, Peter Williams and Tony Weir (2001), "Invisible Value: The case for Measuring And Reporting Intellectual Capital", *ISR*, (July), No. 142

Luthy, David H. (2000), "Intellectual Capital and It's Measurement". <http://www.bus.osaka-ca.ac.jp/aapira98/archives/htmls/25.htm>.

Malone, Michael S. (1997), "New Metrics For A New Age: Two Experts Want This In Your Next Annual Report", *Forbes ASAP*, April 7, page 40-41

Mouritsen, J., Bukh P. N. and Larsen H.T. (2000), "*Constructing Intellectual Capital Statements*", Denmark

Mouritsen, J., Bukh P.N., Larsen H.T., Mikkel Gadmar and Katrine Sendergaard (2001), *Intellectual Capital Supplements At Skandia: Reading The Statement*, Denmark

Mouritsen, J., H.T. Larsen and Bukh P. N. (2001), *Intellectual Capital and "The Capable firm: Narrating, Visualizing and Numbering for Managing Knowledge*, Denmark.

----- (2001), *Toward A Framework For Intellectual Capital Statemens*, Denmark.

----- (2000), *Intellectual Capital Statement and Knowledge Management: Measuring, Reporting, Acting*, *Australia accounting Review*.

Mouritsen, J., Larsen H.T., Bukh P.N., and Johansen M.K. (2000), "Reading An Intellectual Capital Statement: Describing and Prescribing KM Strategies". *Journal Of Accountancy*, (June).

Partanen, Timo (1998), *Intellectual Capital Accounting: Some Steps Toward A Conceptual Framework For The Valuation Of Intangible Assets*, Master Thesis,

---

Department of Accounting and Finance, Helsinki School Of Economics And Business Administration.

- Pulic. A (2000), "An Accounting Tool For Intellectual Capital Management", <http://www.measuring-ip.at/papers/ham99txt.htm>
- Roos, Johan., Goran Roos, Nicola C. Dragonetti, and Leif Edvinsson (1997), *Intellectual Capital Navigating The New Business Landscape*, London; MacMillan Press Ltd.
- Rupert, Booth. (1998), "The Measurement of Intellectual Capital", *Management Accounting*. (Nov), Vol. 76, page 26-28
- Saint-Onge, Hubert (1996), "Tacit Knowledge; The Key To The Strategic Alignment of Intellectual Capital", *Strategic Leadership*, (March/April), page 10
- Satyo (2000), "Sulitnya Mengkuantifikasi Modal Intelektual", *Media Akuntansi*, (Oktober), No. 14/Thn VII: 45-46
- Stewart, Thomas A (1991), "Brainpower", *Fortune*, Juni, page 53-55
- (1994), "Your company's Most Valuable Assets Intellectual Capital", *Fortune*, (October): page 68-74
- (1998), *Intellectual Capital "Modal Intelektual Kekayaan Baru Organisasi"*, Jakarta: PT Elekmedia Komputindo
- Sullivan, Patrick H. (2000), "A Brief History Of The Intellectual Capital Movement", <http://www.brookings.org/es/research/projects/intangibles/icexsum.pdf> ruch\_luv
- Sveiby, Karl Erik (1998), "Intellectual Capital: Thinking Ahead", *Australian CPA*. June, page 18-21
- (1998), "Measuring Intangibles & Intellectual Capital – An Emerging First standard", <http://www.sveiby.com/articles/Intangiblemethods.htm>
- (2001), "Methods for Measuring Intangible Asstes", <http://www.sveiby.com/articles/IntangibleMethods.htm>.
- Tapsell, Sherill (1998), "The New Wealth Of Nations", *Management*, (July), page 37 & 43.
- Thornburg, Linda (1994), "Knowledge", *Human Resources Magazine*, (October), page 51-56.