

Karakteristik serta Keahlian Relevan dalam Profesi Akuntan Forensik

Yanti Puji Astutie

email: yantie.cc@gmail.com

Accounting Department Faculty of Economic, Pancasakti University Tegal

ABSTRACT

The main objective of this paper is to gain clearer understanding of the essential traits and core skills that forensic accountants are expected to possess for the varied investigative matters for which they are retained. This paper investigated the differences preference between four groups about characteristic and relevant skills that should possessed by forensic accountants. The four groups which held as respondents are forensic accounting practitioners, accounting academics, attorneys, and society. The paper describes in detail the key findings and identities areas for further investigation.

Survey developed by online method using surveymonkey.com. The results of the present study provide much needed guidance to educators for the development of the forensic accounting curriculum by identifying pertinent skills to accompany a program of study. Findings of the paper result indicate that practitioners and academics agree that critical thinking, unstructured problem solving, investigative flexibility, and legal knowledge are important skills of forensic accountants. Attorneys and society rated deductive analysis as less important than did academics. The groups did not differ on oral and written communication, or composure rankings. These results show that some skills are relevant and important to the outcome of forensic accounting education.

Keywords: *forensic accountant, relevant skills, characteristic, financial deception, fraud.*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Lingkungan bisnis global berubah cepat dan hal tersebut telah menghasilkan perubahan evolusioner dalam keahlian akuntan dimana akuntan harus memenuhi persyaratan yang diinginkan oleh klien mereka agar dapat terus menambah nilai bisnis perusahaan. Peran akuntan telah mengalami perubahan, akuntan tidak lagi dituntut untuk hanya sebagai *scorekeepers*, akuntan sekarang perlu memiliki keahlian khusus untuk memenuhi kebutuhan klien yang berubah (Boys, 2008). Perubahan lingkungan bisnis juga berbanding positif dengan perubahan pola serta kuantitas kecurangan keuangan yang pada akhirnya menjurus kepada adanya *fraud*. Untuk menangani kejahatan di bidang keuangan dibutuhkan profesi

Akuntan Forensik. Selama dekade terakhir kebutuhan Akuntan Forensik telah meningkat secara dramatis (de Lorenzo, 1993), dan terus tumbuh cepat sampai abad ke-21.

Fraud oleh perusahaan termasuk *fraud* pada laporan keuangan telah mendapat banyak perhatian dalam beberapa tahun terakhir (Rezaee, 2005). Kejahatan dapat dilihat sebagai akibat dari perubahan sosial (Lehman & Okcabol, 2005) dan akuntansi perlu menjaga integritas dan kehandalan di masyarakat dan memenuhi kebutuhan dikarenakan oleh perubahan tersebut. Pendapat buruk tentang Akuntansi Forensik pernah meningkat karena adanya kejadian seperti kejatuhan pasar dan kecurangan pelaporan keuangan pada tahun 2000, termasuk Enron dan WorldCom. Hal ini telah merusak kepercayaan publik dalam tata kelola perusahaan, proses pelaporan keuangan dan proses audit. Pertumbuhan permintaan untuk jasa Akuntansi Forensik merupakan akibat dari kompleksitas politik, ekonomi dan sosial di era saat ini (Nurse, 2002).

Hal tersebut juga terjadi di Indonesia. Kecurangan keuangan maupun korupsi semakin marak diiringi dengan lambatnya proses penindakan. Kasus Bank Bali, Asian Agri, Pertamina, Artalyta Suryani, Bank Century (Antaboga), dan lain-lain merupakan contoh beberapa kasus kecurangan yang mengakibatkan kerugian baik bagi masyarakat maupun negara. Tuanakotta (2010, p. 22) menyatakan bahwa di sektor publik maupun privat, Akuntansi Forensik berurusan dengan kerugian. Di sektor publik terdapat kerugian negara, sementara di sektor privat kerugian timbul karena cidera janji dalam suatu perikatan. Kerugian merupakan titik pertama dalam Segitiga Akuntansi Forensik. Sehingga seperti halnya negara-negara Anglo Saxon, negara Indonesia dengan kondisi lingkungan bisnis dan politik yang berbeda pun membutuhkan lebih banyak Akuntan Forensik akhir-akhir ini.

Penelitian ini berusaha menginvestigasi seberapa besar ekspektasi beberapa kelompok pihak akan karakteristik dan keahlian yang harus dimiliki oleh Akuntan Forensik. Pembagian kelompok yang digunakan dalam penelitian ini adalah praktisi Akuntan Forensik, Pengacara,

Akademisi Akuntansi, dan masyarakat. Metode pengumpulan data menggunakan sebuah survey untuk meneliti apakah terdapat perbedaan - perbedaan yang muncul dalam kaitannya dengan keahlian relevan Akuntan Forensik. Telah banyak perguruan tinggi pada saat ini yang mempertimbangkan penambahan mata kuliah akuntansi forensik pada kurikulum perkuliahan dan bahkan ada yang sudah lama melakukannya. Hasil penelitian ini diharapkan memberikan arahan yang kedepannya bisa membantu para pendidik dalam pengembangan kurikulum akuntansi forensik, melalui pengidentifikasian secara empiris pandangan tentang keahlian khusus apakah yang harus dimiliki oleh Akuntan Forensik diantara keempat kelompok: para praktisi akuntansi forensik, pengacara, akademisi akuntansi dan masyarakat pengguna jasa Akuntansi Forensik.

1.2 Perumusan Masalah dan Pertanyaan Penelitian

Penelitian ini tidak menguji hipotesis namun ingin menjawab pertanyaan sehubungan dengan *gap* antara kebutuhan akan Akuntan Forensik yang meningkat dengan ketersediaan sarana pendidikan tentang akuntansi forensik di universitas. Pertanyaan yang ingin dijawab adalah:

1. Apakah terdapat perbedaan pandangan dalam karakteristik dan keahlian relevan yang harus dimiliki oleh Akuntan Forensik diantara empat kelompok: praktisi akuntansi forensik, pengacara, akademisi akuntansi, dan masyarakat?
2. Bagaimana keempat pihak tersebut memandang keahlian?

Jawaban dari pertanyaan tersebut akan dilakukan dengan cara menganalisis preferensi setiap kelompok dengan daftar karakteristik dan keahlian relevan yang telah dibuat, sehingga arah masing-masing kelompok akan terlihat dari pola jawaban serta kecenderungan yang diberikan.

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menginvestigasi apakah terdapat perbedaan pandangan mengenai karakteristik dan keahlian relevan Akuntan Forensik diantara keempat kelompok pelaku dan pengguna jasa akuntansi forensik. Dengan demikian akan didapat identifikasi tentang jenis keahlian relevan manakah yang paling diinginkan oleh masing-masing kelompok. Tujuan selanjutnya adalah menguji argumentasi peneliti bahwa terdapat perbedaan pemikiran antara Akuntan Forensik dengan auditor laporan keuangan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Forensik

Tuanakotta (2010, p. 3-17) menyatakan bahwa akuntansi forensik adalah penerapan disiplin akuntansi dalam masalah hukum. Akuntan Forensik bisa menjadi saksi ahli (*expert witness*) di pengadilan, khususnya pengadilan tindak pidana korupsi. Akuntan Forensik dapat digunakan di sektor publik maupun privat. Di Indonesia, penggunaan Akuntan Forensik di sektor publik lebih menonjol dibanding sektor privat. Hal ini disebabkan oleh jumlah perkara di sektor publik yang lebih banyak. Selain itu masih terdapat kemungkinan penyelesaian perkara di sektor privat melalui cara di luar pengadilan.

Di sektor publik, para penuntut umum dari Kejaksaan dan Komisi Pemberantasan Korupsi menggunakan saksi ahli dari BPK, BPKP, dan Inspektorat Jenderal dari Departemen yang bersangkutan. Sementara penyidik berasal dari beberapa pihak seperti KPK, Kejaksaan, BPK, BPKP, Dirjen Pajak, Bareskrim, BI dan Bapepam, yang semuanya bertugas sesuai bidang kasus yang dikuasai. Penanganan perkara atau kasus disesuaikan dengan bidang masing-masing ataupun melalui *whistleblower* yang pertama kali melaporkan.

Cakupan akuntansi forensik adalah *fraud* dalam arti luas. *Association of Certified Fraud Examiner* dalam Tuanakotta (2010, p.43-82) menyebutkan bahwa *fraud* dibagi dalam tiga kelompok, yaitu: korupsi (*corruption*), penjarahan/penyalahgunaan aset (*assets misappropriation*), dan kecurangan dalam pelaporan keuangan (*fraudulen*). Bidang keahlian

yang dimiliki adalah auditing yang mengkhususkan pada *fraud*. Akuntan Forensik juga mengamati dan memahami gejala *fraud* secara makro, pada tingkat perekonomian negara. Seperti halnya profesi auditor, Akuntan Forensik memiliki standar profesi serta kode etik profesi dalam menjalankan tugasnya yaitu melakukan audit investigatif.

2.2 Keahlian Teknik Serta Kemampuan Umum yang Dibutuhkan Akuntan Forensik

Dua bidang utama akuntansi forensik adalah litigasi kasus perdata dan penyelidikan *fraud* pada kasus pidana (Grippio & Ibex, 2003). Akuntan forensik harus memiliki pengetahuan dasar akuntansi, hukum dan audit yang lebih luas. Akuntan forensik membutuhkan keahlian khusus dan kemampuan teknis termasuk pemahaman menyeluruh tentang hukum dan proses hukum, keahlian menganalisis investigasi, kritis dan keahlian organisasi yang baik (Harris & Brown, 2000). Akuntan Forensik juga membutuhkan pemahaman tentang teori dan pola penyalahgunaan *fraud* serta keterampilan interpersonal dan komunikasi. Hal ini berarti bahwa tujuan tradisional dan sikap empiris akuntan perlu ditambah dengan pendekatan interpretatif yang lebih subjektif dan kritis.

Kemampuan analisis dan kritis diperlukan dalam litigasi dan investigasi *fraud*. "Seorang auditor mungkin adalah pengawas, tetapi seorang Akuntan Forensik adalah anjing pelacak." (De Lorenzo, 1993, hal.24). Seorang Akuntan Forensik seperti detektif dan secara seksama harus memeriksa kasus yang merupakan indikator *fraud*. Teknologi informasi mempermudah pelaku dalam melakukan *fraud*, dimana seseorang bisa menghilangkan jejak kertas. Komputer karyawan dapat menjadi bukti pada saat kertas telah dihancurkan (Nurse, 2002). Seorang Akuntan Forensik harus memahami pola perilaku individu dan berpikir seperti halnya pelaku penipuan yang dicurigai serta melacak manipulasi atau kesalahan penafsiran atas catatan akuntansi (Harris & Brown, 2000). Keterampilan detektif tersebut juga dapat digunakan dalam mengaudit perusahaan yang lebih besar.

Dalam menangani litigasi, Akuntan Forensik harus mengenal hukum pidana dan perdata serta memahami proses peradilan. Akuntansi forensik menyerahkan temuan dan bukti yang diperoleh ke pengadilan. Informasi yang diperoleh dan diproduksi di pengadilan harus menyeluruh dan akurat. Akuntan Forensik dapat bertindak sebagai saksi ahli dimana informasi yang rumit harus mampu dimengerti oleh non-akuntan. Dukungan hukum mencakup penilaian kerugian keuangan untuk ganti rugi atas pelanggaran klaim kontrak, kelalaian, *fraud*, perselisihan pernikahan dan cedera kemitraan. Hal ini juga mencakup tindakan penafsiran hukum pajak (de Lorenzo, 1993).

2.3 Pendidikan Akuntansi Forensik

Akhir – akhir ini terdapat peningkatan kecenderungan praktik akuntansi forensik. Pendidikan akuntansi telah mengalami banyak perubahan dalam beberapa dekade terakhir. Dalam milenium ini, pendidikan akuntansi berusaha untuk menciptakan lulusan yang dapat mengembangkan keahlian pembelajaran sepanjang waktu dan penerapan pengetahuan, sehingga mereka dapat belajar menanggapi perubahan teknik akuntansi yang didorong oleh masyarakat dan organisasi. (Davis et al, 2010)

Sejak akhir 1980-an terdapat beberapa laporan yang menyerukan pendidik akuntansi untuk mengubah isi, kurikulum dan metode penyampaian dalam pendidikan akuntansi. Hal ini menunjukkan bahwa pendidikan akuntansi masih belum sejalan dengan perubahan konstan profesi (Akuntansi Pendidikan Exchange Commission (AECC), 1990, AAA, 1986). Apa yang disorot dalam laporan ini adalah bahwa akuntan harus melihat kebutuhan masa depan organisasi dan memenuhi persyaratan profesional dalam melayani kebutuhan organisasi dan masyarakat.

Howieson (2003) melihat perlunya perluasan keahlian dan kompetensi akuntan. Keahlian pemecahan masalah, analisis komunikasi, dan hubungan dengan klien dianggap

penting dalam pertumbuhan profesi. Diperlukan pendidikan kode etik yang memungkinkan akuntan memberikan perilaku yang tepat ketika dihadapkan pada dilema etika (Ward, 2005). Dalam hal pendidikan akuntansi, Howieson (2003) menyatakan terdapat enam bidang pendidikan akuntansi yang membutuhkan pengembangan, yaitu terdiri dari isi kurikulum, gaya mengajar, pengembangan keahlian, penggunaan teknologi, pengembangan pengajaran dan perubahan pendidikan. Ia menyarankan bahwa metode pengajaran konvensional seperti ceramah tidak memberikan *output* yang tepat dan sebaiknya lebih banyak menggunakan teknologi serta metode pengajaran interaktif. Ia percaya bahwa masalah utama pendidikan akuntansi forensik adalah bagaimana mengembangkan pembelajaran sepanjang waktu sehingga pendidikan akuntansi tidak berhenti pada akhir universitas tetapi berlanjut pada jenjang lebih tinggi dan pengembangan profesional. Komitmen dalam berperilaku etis serta belajar sepanjang waktu akan dapat memenuhi kebutuhan masyarakat dan organisasi di masa depan.

2.4 Literatur Sebelumnya tentang Akuntan Forensik

Dua jenis literatur yang memotivasi penelitian ini adalah: 1) dari arus akademik, yang berisi tentang keseluruhan praktik akuntansi forensik hingga identifikasi serta rekomendasi, dan 2) dari arus praktisi, yang menyatakan tentang keahlian Akuntan Forensik yang digunakan dalam praktik. Para akademisi lebih menyukai pengintegrasian topik - topik akuntansi forensik dalam mata kuliah akuntansi yang telah ada. Sementara para penguji *fraud* yang bersertifikat lebih menyukai melakukannya dalam suatu mata kuliah terpisah.

Buckhoff dan Schrader (2000) telah menguji sejauh mana institusi-institusi perguruan tinggi di seluruh Amerika Serikat memberikan mata kuliah akuntansi forensik. Mereka menemukan bukti bahwa rata - rata perguruan tinggi menganggap bahwa tidak begitu penting menambahkan akuntansi forensik ke dalam kurikulum. Peterson dan Reider (2001) telah mengkaji silabus mata kuliah di perguruan tinggi yang menawarkan mata kuliah akuntansi

forensik dan menguji tingkatan mata kuliah, tujuan pembelajaran serta syarat-syarat mata kuliah. Temuan mereka menunjukkan bahwa para pengajar akuntansi sepakat bahwa akuntansi forensik merupakan suatu kebutuhan bagi perguruan tinggi.

Rezaee (2002) telah menguji sampel mahasiswa yang masih aktif dan yang telah lulus, dan hasilnya menunjukkan bahwa para mahasiswa percaya akuntansi forensik merupakan suatu pilihan karir yang jelas tetapi tidak mendapatkan perhatian yang cukup di perguruan tinggi. Sementara itu Boys (2008) menyimpulkan bahwa pendidikan akuntansi di New Zealand tidak memberikan materi tentang praktik akuntansi forensik pada jenjang sarjana. Rezaee dkk (2006) melakukan survey tentang opini dari para praktisi dan akademisi berkaitan dengan pentingnya, relevansinya serta penyampaian pendidikan akuntansi forensik. Hasil riset menunjukkan bahwa kebutuhan dan ketertarikan akan akuntansi forensik akan terus meningkat. Praktisi maupun akademisi memandang pendidikan akuntansi sebagai sesuatu yang relevan dan menguntungkan bagi para mahasiswa akuntansi. Meski demikian, kelompok-kelompok tersebut berbeda opini tentang topik akuntansi forensik.

Penelitian tentang karakteristik dan keahlian relevan Akuntan Forensik menghasilkan beberapa temuan sebagai berikut: Harris dan Brown (2000) telah mengidentifikasi keahlian khusus serta kemampuan teknis Akuntan Forensik. Akuntan Forensik biasanya sudah terbiasa dengan undang-undang kriminal sipil dan memahami prosedur pengadilan serta ekspektasinya. Para peneliti juga menekankan pada ketrampilan investigasi, termasuk teori, metode dan pola-pola penyalahgunaan. Para Akuntan Forensik harus berfikir secara kreatif dalam mempertimbangkan dan memahami taktik-taktik yang mungkin digunakan oleh pelaku penipuan dalam melakukan *fraud*. Selanjutnya, mereka harus mengkomunikasikan dengan jelas dan singkat temuan - temuan yang didapat kepada beberapa pihak, termasuk kekurangpahaman akan akuntansi dan auditing.

Grippo dan Ibex (2003) menggambarkan bahwa keahlian yang paling penting dari para Akuntan Forensik berasal dari pengalaman dalam bidang akuntansi dan auditing, perpajakan, kegiatan bisnis, manajemen, pengendalian internal, hubungan antar personal, serta komunikasi. Messmer (2004) menyatakan bahwa para Akuntan Forensik yang sukses harus memiliki kemampuan analitis, ketrampilan komunikasi tertulis dan verbal yang kuat, pola pikir yang kreatif serta naluri bisnis yang tajam. Mereka harus mampu menginterview dan mendapatkan informasi dari orang yang enggan membantu dan yang memiliki tingkat skeptisme yang tinggi. Ramaswamy (2005) meyakini bahwa Akuntan Forensik diposisikan secara berbeda agar mampu membongkar penyimpangan keuangan. Ramaswamy juga meyakini bahwa Akuntan Forensik hendaknya memiliki kemampuan dalam memahami sistem pengendalian internal perusahaan serta mampu menilai risiko.

3. METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian dan Pengumpulan Data

Desain penelitian yang digunakan adalah analisis kuantitatif yang berusaha menjawab beberapa pertanyaan penelitian dengan cara pengujian statistik. Data berisi jawaban kuesioner yang masuk dari para responden. Penelitian ini tidak menggunakan pengujian hipotesis karena hanya melakukan uji perbedaan preferensi tentang Akuntan Forensik dari empat kelompok responden. Kuesioner berisi pertanyaan pilihan jawaban dan kecenderungan preferensi melalui pernyataan persetujuan.

Penelitian ini menggunakan survey untuk mengetahui preferensi beberapa kelompok responden tentang karakteristik dan keahlian relevan yang dibutuhkan oleh Akuntan Forensik. Survey berupa kuesioner yang berisi pertanyaan menggunakan metode *online* yaitu www.surveymongkey.com. Pengiriman *link* survey dilakukan melalui beberapa cara yaitu:

1. Mengirim *email* kepada responden yang dimaksud
2. Mengirim *link* melalui pesan *Blackberry Messenger*

3. Mengirim *link* melalui *twitter*
4. Mengirim *link* melalui *Facebook*.

Tidak diketahui berapa banyak jumlah *link* yang telah disebar. Hal ini disebabkan oleh metode penyebaran yang *random* terutama melalui *twitter* dan *facebook* dimana penyebar serta penerima *link* tidak dapat dideteksi. Beberapa responden tertentu yang telah disusun dalam daftar telah dikirim kuesioner secara langsung melalui *email* dan *Blackberry Messenger*.

3.2 Sumber Data

Kelompok responden dalam penelitian ini adalah praktisi akuntansi forensik, pengacara, akademisi akuntansi, dan masyarakat. Tujuan pengelompokan ini adalah untuk mengetahui perbedaan ekspektasi dari masing-masing kelompok mengenai karakteristik dan keahlian khusus Akuntan Forensik. Kelompok praktisi terdiri dari penyidik *fraud* yaitu KPK, Bareskrim, BPK, BPKP, PPNS, Kejaksaan, BI dan Bapepam. Sementara pengacara yang dimaksud dalam kelompok responden ini adalah pengacara perkara perdata yang memiliki ijin dari Bapepam. Akademisi yang termasuk dalam kelompok berikutnya meliputi dosen dan pendidik pada program pendidikan akuntansi. Sedangkan masyarakat terdiri dari profesi lain dan mahasiswa.

Kuesioner yang dipersiapkan terdiri dari 10 pertanyaan, dimana satu pertanyaan mengenai deskripsi pekerjaan untuk pengelompokan, dua pertanyaan mengenai ranking karakteristik dan keahlian khusus yang harus dimiliki oleh Akuntan Forensik, serta tujuh pertanyaan mengenai pernyataan persetujuan tentang jenis keahlian relevan penting bagi Akuntan Forensik. Penilaian persetujuan dibuat dengan skala Likert 5 poin dari 0 sangat tidak setuju sampai 4 (sangat setuju). Selanjutnya dibuat statistik deskriptif masing-masing kelompok yang terdiri dari frekuensi dan persentase, serta jawaban berkaitan dengan tujuh keahlian relevan dalam persentase setiap kategori, *mean* dan deviasi standar. Korelasi antara

ketujuh kategori tersebut juga dihitung. Kemudian dilakukan analisis keahlian utama untuk menguji struktur yang mendasari ketujuh jenis kompetensi tersebut.

3.3 Analisis Data

Analisis statistik menggunakan *two-tailed test* yang terikat dan Cronbach α pada level 0,05 untuk semua analisis inferensial. Perangkat analisis utama terdiri dari serangkaian analisis *one way analyses of variance* (ANOVA) untuk membandingkan antara praktisi, pengacara, akademisi dan pengguna lain dalam kaitannya dengan peringkat tingkat kepentingan dari tujuh kompetensi. Jika secara statistik ANOVA signifikan, pengujian lanjutan dilakukan dengan menggunakan *Tukey's HSD*. Disamping uji ANOVA yang dilakukan terhadap masing-masing jenis kompetensi, prosedur yang sama juga digunakan untuk membandingkan keempat kelompok terhadap nilai gabungan.

4. HASIL PENELITIAN

4.1 Statistik Deskriptif

Dari analisis jawaban yang masuk dalam akun www.surveymonkey.com yang diterima selama 3 minggu masa tunggu, total jawaban kuesioner yang sah adalah 126 responden. Terdapat jawaban sebanyak 15 (12%) responden dari praktisi akuntansi forensik, 9 (7%) jawaban dari pengacara perdata, 24 (19%) jawaban dari akademisi akuntansi, dan 78 (62%) jawaban dari masyarakat. Tabel 1 menunjukkan statistik deskriptif tentang ranking karakteristik dan keahlian relevan, tujuh jenis kompetensi termasuk persentase tiap kelompok responden, *mean* dan deviasi standar. Karakteristik yang paling tinggi jawabannya adalah berjiwa analitis, sementara keahlian relevan yang tertinggi jawabannya adalah keahlian audit. Hubungan antara penilaian preferansi pada ketujuh kompetensi ditunjukkan pada Tabel 2. Korelasi yang tertinggi adalah antara analisis deduktif dengan pemikiran kritis ($r = 0,69$), sementara korelasi yang terendah adalah antara pemecahan masalah yang tidak terstruktur

dengan komunikasi oral dan tertulis ($r = 0,30$). Seluruh korelasi signifikan secara statistik pada ($p < 0,0005$).

4.2 Analisis Keahlian Utama Akuntan Forensik

Analisis keahlian utama pada tujuh jenis kompetensi dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat beberapa pengelompokan jenis kompetensi yang dianggap penting pada masing – masing kelompok. Dan jika iya, apa sajakah kelompok - kelompok tersebut. Dua komponen memiliki nilai lebih besar dari 1, dan oleh karena itu dilakukan rotasi dua komponen dengan menggunakan *varimax*. Muatan komponen yang dirotasi tersebut ditunjukkan pada Tabel 3. Komponen yang dirotasi pertama kali memiliki *loading* 3,26 dengan *variance* 36,2% diantara ketujuh jenis kompetensi. Komponen ini dikaitkan dan diberi nama *keahlian dan kemampuan*. Komponen yang kedua memiliki *loading* 2,57, dengan *variance* 28,53%. Komponen ini diberi nama *kinerja*. Secara bersama-sama, kedua komponen tersebut memiliki *variance* sebesar 64,73% dari ketujuh jenis kompetensi.

Dua skor gabungan kemudian dihitung untuk mengoperasionalkan kedua komponen dengan cara menjumlahkan skor pada masing-masing komponen. Korelasi antara kedua skor tersebut adalah 0,61 ($p < 0,0005$). Statistik deskriptif untuk kedua skor penyusun tersebut ditunjukkan pada Tabel 4. Skor *keahlian dan kemampuan* berkisar antara 6 – 24 dengan nilai tengah 20,51 (SD = 3,36). Skor *kinerja* berkisar antara 2 – 3 dengan nilai tengah 10,31 (SD = 1,69). Koefisien reliabilitas konsistensi internal (Cronbach's α) dihitung untuk dua kelompok gabungan dan bernilai cukup (0,85 untuk *keahlian dan kemampuan* dan 0,83 untuk *kinerja*).

4.3 Analisis Inferensial

Analisis 7 kali *one way* ANOVA dilakukan untuk menentukan apakah keempat kelompok responden memiliki perberbedaan preferensi mengenai tujuh jenis kompetensi. Uji *Tukey's HSD* digunakan jika ANOVA secara statistik signifikan. Tabel 5 menyajikan

nilai *mean* pada masing-masing jenis kompetensi sebagai fungsi anggota kelompok. ANOVA pertama dilakukan pada peringkat tingkat preferensi analisis deduktif, dengan $F(2, 249) = 5,64, p = 0,004$. Uji *HSD* lanjutan menunjukkan bahwa pengacara memiliki nilai analisis deduktif ($M = 3,40, SD = 0,90$). Nilai preferensinya di bawah akademisi ($M = 3,76, SD = 0,43$), $p = 0,003$, tetapi kelompok-kelompok ini berbeda juga dengan para praktisi ($M = 3,63, SD = 0,58$)

ANOVA kedua menghitung peringkat preferensi pemikiran kritis pada keempat kelompok dan secara statistik signifikan, $F(2, 249) = 7,53, p = 0,001$. Uji *HSD* lanjutan menunjukkan bahwa para masyarakat ($M = 3,39, SD = 0,85$) memiliki preferensi pemikiran kritik lebih rendah dibanding akademisi ($M = 3,79, SD = 0,57$), $p = 0,001$. Para praktisi dan akademisi tidak berbeda preferensinya pada pemikiran kritis.

ANOVA ketiga menghitung peringkat preferensi pemecahan masalah tidak terstruktur pada keempat kelompok tersebut. Hasilnya secara statistik signifikan, $F(2, 249) = 26,14, p < 0,0005$, yang menunjukkan bahwa kelompok-kelompok tersebut berbeda. Uji *HSD* lanjutan menunjukkan bahwa pengacara ($M = 2,78, SD = 0,98$) merasa bahwa pemecahan masalah yang tidak terstruktur lebih rendah tingkat kepentingannya dibandingkan dengan praktisi ($M = 3,45, SD = 0,86$), $p < 0,0005$ dan para akademisi ($M = 3,71, SD = 0,51$), $p < 0,0005$), dan masyarakat ($M = 3,79, SD = 0,57$). Sekali lagi praktisi dan akademisi tidak memiliki perbedaan preferensi.

ANOVA keempat membandingkan peringkat preferensi fleksibilitas investigasi pada keempat kelompok dan secara statistik signifikan, $F(2, 249) = 11,67, p < 0,0005$. Uji *HSD* menunjukkan bahwa masyarakat ($M = 3,17, SD = 0,79$) memiliki nilai fleksibilitas penelitian dengan tingkat kepentingan lebih rendah dibanding praktisi ($M = 3,61, SD = 0,57$), $p < 0,0005$ atau para akademisi ($M = 3,59, SD = 0,59$), $p < 0,0005$. Peringkat preferensi praktisi dan akademisi tidak berbeda.

ANOVA kelima menghitung peringkat preferensi keahlian komunikasi oral dan tulisan pada keempat kelompok yang secara statistik signifikan, $F(2, 249) = 2,52, p = 0,083$. ANOVA keenam menghitung peringkat preferensi pengetahuan hukum khusus pada keempat kelompok dan secara statistik signifikan, $F(2, 249) = 13,74, p < 0,0005$. Uji *HSD* lanjutan menunjukkan bahwa masyarakat memiliki preferensi pengetahuan hukum khusus lebih rendah ($M = 2,51, SD = 1,02$) dibanding praktisi ($M = 3,05, SD = 0,75$), $p < 0,0005$.

Uji ANOVA terakhir menghitung peringkat sikap tenang pada keempat kelompok. Hasil pengujian ANOVA tidak signifikan $F(2, 249) = 0,9, p = 0,408$. Hal ini menunjukkan bahwa kelompok praktisi, pengacara, akademisi, dan masyarakat tidak memiliki preferensi yang berbeda pada jenis kompetensi sikap tenang bagi Akuntan Forensik.

5. KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis statistik yang telah dilakukan didapatkan kesimpulan penelitian ini sebagai berikut:

1. Terdapat 7 kompetensi keahlian yang dibutuhkan oleh Akuntan Forensik. Tujuh kompetensi tersebut dikelompokkan ke dalam dua kelompok kompetensi gabungan dengan menggunakan *varimax*, dimana 5 jenis pertama bergerak sebesar 0.63 atau lebih besar untuk jenis kompetensi analisis deduktif, pemikiran kritis, penyelesaian masalah yang tidak terstruktur, fleksibilitas investigasi, dan pengetahuan hukum khusus yang diberi nama kelompok *keahlian dan kemampuan*; serta kelompok gabungan kedua bergerak sebesar 0.73 atau lebih besar untuk jenis kompetensi komunikasi oral dan tulisan, serta ketenangan, yang diberi nama kelompok *kinerja*.
2. Pengacara menyatakan peringkat yang berbeda pada 7 kompetensi keahlian akuntan forensik sedangkan akademisi dan praktisi tidak berbeda. Masyarakat memiliki

preferensi yang berbeda pada kelompok gabungan *keahlian dan kemampuan* sementara akademisi dan praktisi tidak berbeda.

3. Keempat kelompok memiliki preferensi yang sama pada kelompok gabungan *kinerja*. Praktisi dan akademisi setuju atas pentingnya perkembangan kompetensi Akuntan Forensik dari suatu pendekatan yang sempit menuju penggunaan suatu teknik holistik yang lebih besar.
4. Praktisi dan akademisi setuju atas pentingnya keahlian kompetensi yang lebih berpikiran-terbuka. Pengacara dan masyarakat lebih menekankan pada efektifitas seorang Akuntan Forensik dibanding komponen - komponen prasyarat.
5. Praktisi dan akademisi setuju bahwa Akuntan Forensik harus memiliki suatu pengetahuan mengenai proses hukum dan aturan tentang bukti. Praktisi dan akademisi setuju bahwa pemikiran kritis, penyelesaian masalah yang tidak terstruktur, fleksibilitas investigasi, dan pengetahuan hukum merupakan keahlian penting Akuntan Forensik. Pengacara menyatakan bahwa analisis deduktif lebih rendah peringkatnya dibanding peringkat yang diberikan oleh praktisi dan akademisi.
6. Masyarakat memiliki ekspektasi yang paling tinggi terhadap Akuntan Forensik dengan memberikan jawaban tertinggi pada keahlian audit dan kemampuan investigasi.

5.2 Implikasi

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan implikasi berupa manfaat kepada beberapa pihak sebagai berikut: 1) Membantu mengembangkan profesi Akuntan Forensik, 2) Menambah wacana acuan bagi kurikulum tentang akuntansi forensik di universitas, 3) Menyediakan informasi yang berguna bagi proses pembelajaran dalam mengimplementasikan akuntansi forensik pada kurikulum, dan 4) Menjelaskan lebih lanjut

tentang keahlian yang dibutuhkan oleh Akuntan Forensik sehingga membantu memuaskan kebutuhan pengguna.

5.3 Keterbatasan dan Saran

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan diantaranya adalah: tidak terdapat pertanyaan yang harus dijawab responden berdasarkan preferensi atau pendapat pribadi dan terdapat kemungkinan bias dalam pemahaman tentang keahlian relevan Akuntan Forensik terutama dari kelompok responden masyarakat. Penelitian selanjutnya sebaiknya memasukkan hal-hal berikut: adanya pengembangan tentang klasifikasi keahlian pada pelatihan-pelatihan yang telah diidentifikasi dan pengembangan klasifikasi keahlian forensik yang lebih mendalam seiring perkembangan situasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Boys, J. (2008). *Forensic Accounting in New Zealand: Wxploring the gap between education and practice*. New Zealand: Auckland University.
- Buckoff, T., & Schrader, R. (2000). The teaching of forensic accounting in the United States. *Journal of Forensic Accounting* , 1, 135–146.
- Commission, A. E. (1990). Objectives of education for accountants: Position Statement Number One. *Issues in Accounting Education*. 5, (2),307-312. , 5, (2),307-312.
- Davis, C., farrell, R., & Ogilby, S. (2010). *Characteristic and Skills of the Forensic accountant*. AICPA, FVS Section.
- De Lorenzo, J. (1993). Forensic Accounting. *Australian Accountant* , 63(2), 23-25.
- Digabriele, J. A. (2008). An Empirical Investigation of The Relevant Skills of Forensic Accountant. *Heldref Publications* , 331-37.
- Grippio, F., & Ibex, T. (2003). Introducing to forensic accounting. *National Public Accountant* 4 , 4-8.
- Harris, C., & Brown, A. (2000). The qualities of a forensic accountant. *Pennsylvania CPA Journal* , 71. 2-3.
- Howieson, B. (2003). Accounting practice in the new millennium: Is accounting education ready to meet the challenge? . *British Accounting Review* , 35, (2), 69-103.

- Lehman, C. R., & Okcabol, F. (2005). Accounting for Crime. *Critical Perspective in Accounting* , 16, 613-39.
- Messmer, M. (2004). Exploring options in forensic accounting. *National Public Accountant* , 5. 9-20.
- Nurse, D. B. (2002). Silent Sleuths. *CA Magazine Toronto* 135(5). pp. 20-23.
- Peterson, B., & Reider, B. (2001). An examination of forensic accounting courses: Content and learning activities. *Journal of Forensic Accounting* , 2, 25–42.
- Ramawamy, V. (2005). Corporate governance and the forensic accountant. *CPA Journal* , 75. 68-70.
- Rezaee, Z. (2005). Causes, consequences, and difference of financial statement fraud. *Critical Perspectives in Accounting* , 16, 277-98.
- Rezaee, Z. (2002). Forensic accounting practices, education, and certifications. *Journal of Forensic Accounting* , 3, 207–223.
- Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi Forensik & Audit Investigatif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ward, G. (2005). *The Future of The Accountancy Profession*. Retrieved June 7, 2012, from www.ifac.org.

LAMPIRAN

Tabel 1
Analisis Deskriptif N = 126

Jenis Kompetensi	M	SD	Sangat Tidak Setuju (0)	Tidak Setuju (1)	Netral (2)	Setuju (3)	Sangat Setuju (4)
Analisis deduktif	3.6	0.66	0.8	1.2	1.6	28.9	66.7
Berpikir kritis	3.63	0.67	0.4	2	2.4	25	70.2
Pemecahan masalah tidak terstruktur	3.34	0.89	0.4	4.8	11.5	27.4	56.3
Fleksibilitas investigasi	3.48	0.67	0	1.2	6.3	36.1	56
Komunikasi oral dan tulisan	3.46	0.67	0	1.6	5.2	38.5	54.8
Pengetahuan hukum khusus	2.93	0.86	0	8.3	15.1	51.6	25
Sikap tenang	3.29	0.67	0	1.2	8.7	49.6	40.5

Tabel 2
Korelasi Antar jenis Kompetensi

Jenis Kompetensi	1	2	3	4	5	6	7
Analisis deduktif	–						
Berpikir kritis	0.69	–					
Pemecahan masalah tidak terstruktur	0.45	0.43	–				
Fleksibilitas investigasi	0.58	0.5	0.5	–			
Komunikasi oral dan tulisan	0.35	0.39	0.24	0.43	–		
Pengetahuan hukum khusus	0.43	0.5	0.55	0.45	0.43	–	
Sikap tenang	0.43	0.47	0.31	0.46	0.61	48	–

Seluruh korelasi signifikan pada $p < 0.0005$ N=126

Tabel 3
Loading Keahlian Utama yang Dirotasi

Jenis Kompetensi	Keahlian dan Kemampuan	Kinerja
Analisis deduktif	0.77	0.25
Berpikir kritis	0.72	0.33
Pemecahan masalah tidak terstruktur	0.79	0.03
Fleksibilitas investigasi	0.71	0.33
Komunikasi oral dan tulisan	0.18	0.9
Pengetahuan hukum khusus	0.65	0.36
Sikap tenang	0.33	0.73
Jumlah loading kuadrat	3.26	2.57
Persentase <i>variance</i>	36.2	26.53

N=126

Tabel 4
Statistik Deskriptif Nilai Kompetensi Gabungan

Kelompok Gabungan	Min	Max	M	SD	α
Keahlian dan Kemampuan	6	24	20.51	3.36	0.85
Kinerja	3	12	10.31	1.69	0.83

N=126

Tabel 5
Mean dan Stansar Deviasi jenis Kompetensi pada Fungsi Kelompok

Faktor	Praktisi		Pengacara		Akademisi		Masyarakat	
	M	SD	M	SD	M	SD	M	SD
Analisis deduktif	3.63	0.58	3.4	0.9	3.76	0.43	3.36	0.66
Berpikir kritis	3.67	0.55	3.39	0.85	3.79	0.57	3.39	0.85
Pemecahan masalah tidak terstruktur	3.45	0.86	2.78	0.98	3.71	0.51	3.79	0.57
Fleksibilitas investigasi	3.61	0.57	3.17	0.79	3.59	0.59	3.17	0.79
Komunikasi oral dan tulisan	3.58	0.6	3.39	0.76	3.38	0.65	3.4	0.85
Pengetahuan hukum khusus	3.05	0.75	2.51	1.02	3.17	0.67	2.51	1.02
Sikap tenang	3.36	0.66	3.25	0.75	3.24	0.63	3.17	0.76

N=126, Kelompok: 15 praktisi, 9 pengacara, 24 akademisi, dan 78 masyarakat

Curriculum Vitae

1. Nama : Yanti Puji Astutie, SE, MSi
2. NIP : 19740914 200501 2 002
3. NIDN : 0014097401
4. Jabatan : Asisten Ahli
5. Pangkat/Golongan : Penata Muda/IIIa
6. Unit kerja : Dosen PNS Dpk Universitas Pancasakti Tegal
Jl. Halmahera Km. 1 – Tegal 52122
7. Jurusan/Fakultas : Akuntansi/Ekonomi
8. Tempat/Tanggal Lahir : Malang/14 September 1974
9. Jenis Kelamin : Perempuan
10. Agama : Islam
11. Alamat : Jl. Perintis Kemerdekaan Gg. 13 B No. 4
Tegal – Jawa Tengah 52122
12. Telepon/email : 081575267750 / yantie.cc@gmail.com
13. Pendidikan :
 - S1 : Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Brawijaya Malang, 1997
 - S2 : Program Studi Magister Akuntansi, Program Pascasarjana, Universitas Diponegoro, Semarang 2011
14. Pengalaman Penelitian :
 - a. *Moving Average Convergence Divergence (MACD)*, Sebuah Pendekatan Analisis Teknikal dalam Menentukan Sinyal Membeli dan Menjual Saam di BEJ Sebelum dan Pasca Big Rumor, 2006
 - b. Investasi yang Aman dan Sadar akan Risiko, 2007
 - c. Peran dan Potensi Wanita Pesisir dalam Pemenuhan Kebutuhan Ekonomi Rumah Tangga di Kota Tegal, 2008 (**Dibiayai oleh DIPA Kopertis Wilayah 6 Semarang**)
 - d. Ada Apa dengan LKPD Kita? Sebuah Solusi Menuju Akuntabilitas Publik yang Transparan, 2010
 - e. Karakteristik Machiavellian dalam Profesi Akuntan, 2011
 - f. Pengaruh Faktor Kontekstual, Karakteristik Individu dan Tekanan Anggaran Terhadap Niat Penggunaan Teknologi Informasi dalam Pelaporan Keuangan pada UKM di Kota Tegal, 2012 (Pemakalah pada Seminar Nasional)
 - g. Menghadapi Tawaran Investasi Bodong, 2012

Demikian Curriculum Vitae ini dibuat untuk dipergunakan dalam melengkapi persyaratan usulan SNA 15 Banjarmasin Tahun 2012.

Curriculum Vitae

1. Nama : Dien Noviany Rahmatika, SE, MM, Akt
2. NIPY : 136628111975
3. NIDN : 0628117502
4. Jabatan : Asisten Ahli
5. Pangkat/Golongan : Penata Muda/IIIa
6. Unit kerja : Dosen Yayasan Universitas Pancasakti Tegal
Jl. Halmahera Km. 1 – Tegal 52122
7. Jurusan/Fakultas : Akuntansi/Ekonomi
8. Tempat/Tanggal Lahir : Brebes/28 Nopember 1975
9. Jenis Kelamin : Perempuan
10. Agama : Islam
11. Alamat : Jl. Jenderal Sudirman 69
Brebes – Jawa Tengah
12. Telepon/email : 0817287002 / diennovi@yahoo.co.id

13. Pendidikan :
 - S1 : Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro Semarang, 1997
 - S2 : Program Studi Magister Manajemen, Universitas Gadjah Mada Yogyakarta, 2000

Demikian Curriculum Vitae ini dibuat untuk dipergunakan dalam melengkapi persyaratan usulan SNA 15 Banjarmasin Tahun 2012.