

## **PERSEPSI AKUNTAN DAN MAHASISWA AKUNTANSI TERHADAP KEMAMPUAN YANG HARUS DIMILIKI OLEH SEORANG FORENSIC ACCOUNTANT**

Eman Sukanto \*)

Widaryanti \*)

### **Abstract**

*This study aims to analyze differences in perceptions of Government Auditors, Public Accountants, Corporate Internal Auditors, Corporate Accountants, Accounting Lecturers and Senior Accounting Students for the capabilities that must be possessed by Forensic Accountants. The object of this research is the professional group of Government Auditors, internal government Auditors, Public Accountants, Corporate Internal Auditors, Corporate Accountants, Accounting Lecturers and Senior Accounting Students in the Jakarta and Central Java regions. This study uses a purposive sampling technique in data collection. Data was obtained by distributing questionnaires to each group. A total of 156 questionnaires were collected. Government auditor samples were distributed to Central BPK employees and inspectors in Central Java, Public Accountants, Internal Auditors, Corporate Accountants in several large companies in Jakarta and Central Java. While the questionnaire for lecturers and senior students was distributed to PTN and PTS in Jakarta and Central Java. Data analysis was carried out with One Way Analysis of Variance (Annova). The results showed that there is no difference in perception between government auditors and internal government, public accountants, corporate accountants, company internal auditors, accounting lecturers and accounting students about the capabilities that must be possessed by forensic accountants. There are differences in perceptions between government internal auditors, public accountants, corporate internal audits and accounting lecturers with senior accounting students about the capabilities that must be possessed by forensic accountants. There is no difference in perception between government auditors and company accountants with senior accounting students about the capabilities that must be possessed by forensic accountants. In addition, overall respondents gave a high assessment of the knowledge, traits, skills and abilities that Forensic Accountants must possess. This shows that the respondent agrees that a forensic accountant needs to have high abilities according to the AICPA FVS Section criteria.*

\*) Dosen Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pelita Nusantara

**Keywords:** *Government Auditor, Public Accountant, Corporate Internal Auditor, Accounting Lecturer and Senior Accounting Student, Forensic Accountant*

## **Pendahuluan**

Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) pasal 179 ayat (1) menyatakan: "Setiap orang yang diminta pendapatnya sebagai ahli kedokteran kehakiman atau dokter atau ahli lainnya wajib memberikan keterangan ahli demi keadilan". Masyarakat sudah banyak yang paham terhadap profesi dokter yang disebut dalam pasal diatas yang dikenal dengan sebutan dokter ahli forensik, namun kalimat "ahli lainnya" dalam pasal ini termasuk di dalamnya akuntan forensik belum terlalu dikenal di Indonesia.

Amandemen ke 18 konstitusi Amerika Serikat dan "*The National Prohibition Act*" tahun 1919 merupakan titik awal berkembangnya *forensic accounting*. Undang-undang tersebut mengatur pelarangan atas penjualan, pembuatan dan pendistribusian alkohol dan sejenisnya, kecuali untuk tujuan medis dan keagamaan. Guna mendukung penegakan hukum atas pelarangan tersebut, *Bureau of Internal Revenue*, sekarang *Internal Revenue Service* (IRS) membentuk *Prohibition Unit*. Pada tahun 1927 unit ini berubah menjadi lembaga tersendiri di bawah Departemen Keuangan dengan nama the Bureau of Prohibition dan saat ini berubah menjadi the Bureau of Alcohol, Tobacco, Firearms and Explosives (ATF).

Woodiwis, (1988) dalam bukunya "*Crime, crusades and corruption: prohibitions in the United States 1900-1987*" menulis, hanya dalam dua hari setelah pemberlakuan Undang-undang tersebut telah terjadi upaya penyelundupan dari Canada ke Chicago. Al Capone adalah penguasa dunia hitam kota tersebut. Hebatnya, dia selalu lolos dari jeratan hukum, karena tidak pernah meninggalkan jejak. Hal ini dikarenakan Al Capone tidak pernah menyampaikan SPT, tidak memiliki rekening di bank, tidak pernah menandatangani dokumen apa pun, tidak pernah secara resmi memiliki harta kekayaan dalam bentuk apa pun, dan dalam setiap transaksi selalu membayar dengan cara tunai.

Pada tahun 1929 Presiden Amerika Serikat Herbert Hoover akhirnya memerintahkan menteri keuangan AS untuk bertindak. Sang menteri menunjuk Frank J Wilson, seorang akuntan untuk memimpin sebuah tim yang terdiri dari enam orang inti, untuk melakukan investigasi jaringan Al Capone. Wilson menghadapi hari-hari yang melelahkan. Berbulan-bulan Wilson dan timnya memeriksa satu persatu dokumen yang jumlahnya mencapai jutaan, melakukan interview kepada para pedagang, agen real estate, pemilik tanah, petugas

hotel, bartender, akuntan, bank, dan lembaga keuangan lainnya. Tim Wilson juga melakukan penyamaran di organisasi Al Capone, penyadapan saluran telepon, dan membangun jaringan informan di seantero Chicago dan kota-kota lainnya. Namun upaya melelahkan tersebut belum tidak membuahkan hasil. Sampai akhirnya Wilson menemukan tiga bundel ledgers hasil kegiatan salah satu bisnis Al Capone di bidang perjudian ilegal. Inilah informasi awal yang dapat diperoleh Wilson yang mengarah kepada bukti bahwa Al Capone memiliki pendapatan besar dari kegiatan ilegal. Tahun 1931 juri menyatakan Al Capone bersalah atas 23 dakwaan *tax evasion* untuk tahun fiskal 1924-1929, didenda senilai kurang lebih 250.000 USD, biaya sidang 30.000 USD, dan penjara selama 11 tahun. Al Capone keluar dari penjara Alcatraz pada 1939 dan meninggal di Florida pada tahun 1947 dalam usia 48 tahun. Sedangkan Frank J Wilson di ujung karirnya menjadi Chief of the United States Secret Service.

Larry Crumbley, dan Nicholas Apostolou, menulis di majalah the Value Examiner September 2007, bahwa meskipun pada saat itu belum digunakan istilah akuntansi forensik, namun sejatinya Frank J Wilson telah melakukan tugas sebagai seorang akuntan forensik. Internal Revenue Service Amerika Serikat dalam merekrut karyawan pernah memasang poster berbunyi “*Only an accountant could catch Al Capone*”.

Forensic accounting didefinisikan oleh Zia (2010) sebagai “*The science that deals with the relation and application of finance, accounting, tax and auditing knowledge to analyse, investigate, inquire, test and examine matters in civil law, criminal law and jurisprudence in an attempt to obtain the truth from which to render an expert opinion.*” Sementara Bologna dan Lindquist (1985) mendefinisikan forensic accounting sebagai “*the application of financial skills, and an investigative mentality to unresolved issues, conducted within the context of rules of evidence. As an emerging discipline, it encompasses financial expertise, fraud knowledge, and a sound knowledge and understanding of business reality and the working of the legal system.* Merujuk pada AICPA (1993): Forensic accounting dinyatakan sebagai “*the application of accounting principles, theories, and discipline to facts or hypotheses at issues in a legal dispute and encompasses every branch of accounting knowledge.*”

Beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi forensik adalah kombinasi ilmu dan keterampilan bidang akuntansi, auditing, teknologi informasi serta ilmu investigasi guna menganalisis, dan membandingkan antara kejadian yang diharapkan / standar dengan kejadian sesungguhnya guna menghasilkan kebenaran informasi yang

didukung bukti otentik yang digunakan sebagai alat bukti dalam sebuah proses penegakan hukum.

Rezaee *et al.* (2006) mengemukakan bahwa kejadian transaksi keuangan yang kompleks akan lebih mudah ditangani oleh orang-orang memiliki tingkat kecakapan atau keahlian yang baik. Ramaswamy, (2005). Rezaee *et al.* (2006) lebih jauh menyatakan bahwa salah satu dari keahlian yang diperlukan untuk mengatasi kasus-kasus pelanggaran keuangan ialah keahlian atau kecakapan dalam bidang akuntansi forensik. Kedua pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa seseorang yang memiliki keahlian atau kecakapan dalam bidang akuntansi forensik semakin sering digunakan dalam penyelidikan tindak kecurangan dalam bidang keuangan.

Bhasin (2007) mengemukakan bahwa akuntansi forensik memiliki beberapa tujuan yaitu Penilaian kerugian yang disebabkan oleh kelalaian auditor, Pencarian fakta atas penggelapan sejumlah kekayaan, Sebagai langkah awal apakah proses hukum perdata atau pidana bisa dilaksanakan, Mencari bukti di dalam proses persidangan. Tan dan Libby (1997), mengelompokkan keahlian forensic accounting menjadi dua golongan yaitu Keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis merupakan kemampuan mendasar seorang auditor berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan kritical lainnya dalam lingkup akuntansi secara umum dan auditing yang meliputi: (a) Komponen pengetahuan dengan faktor-faktornya yang meliputi pengetahuan umum dan khusus, berpengalaman, mendapat informasi yang cukup relevan, selalu berusaha untuk tahu dan mempunyai visi dan (b) Analisis tugas yang mencakup ketelitian, tegas, professional dalam tugas, keterampilan teknis, menggunakan metode analisis, kecermatan, loyalitas, dan idealisme. Keahlian non teknis merupakan kemampuan dari dalam diri seorang auditor yang banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan pengalaman yang meliputi: (a) Ciri-ciri psikologis yang meliputi rasa percaya diri, tanggungjawab, ketekunan, ulet dan enerjik, cerdik dan kreatif, adaptasi, kejujuran, dan kecekatan, (b) Kemampuan berpikir yang analitis dan logis, cerdas, tanggap dan berusaha untuk menyelesaikan masalah, berpikir cepat dan terperinci, dan (c) Strategi penentuan keputusan yang mencakup independent, objektif, dan memiliki integritas.

Harris dan Brown (2000) menjelaskan bahwa akuntan forensik biasanya telah memahami ilmu hukum pidana dan hukum perdata serta telah memahami prosedur peradilan. Selanjutnya Harris dan Brown (2000) juga menjelaskan tentang keahlian yang harus dikuasai oleh akuntan forensik adalah keahlian dalam penyelidikan, termasuk teori, metode, dan pola pelanggaran *fraud*, disamping itu juga akuntan forensik harus mampu

berpikir secara kreatif untuk mempelajari dan memahami taktik yang kemungkinan digunakan oleh pelaku *fraud*. Selain itu, akuntan forensik.

Pertanyaan yang kemudian muncul adalah apakah para auditor, akuntan, dosen dan mahasiswa akuntansi saat ini memiliki pandangan yang sama atau berbeda terhadap *Forensic Accountant*. Merujuk pada sifat dan kemampuan seorang *Forensic Accountant* yang tercantum di AICPA, apakah persyaratan ideal tersebut bisa dimiliki seorang auditor di Indonesia? Bagaimana harapan mereka terhadap *Forensic Accountant* dalam mencegah, mendeteksi, menginvestigasi dan bersaksi di pengadilan dalam rangka menjalankan tugas mereka sebagai profesional di bidangnya.

Merujuk pada teori persepsi yang dikemukakan Robbins (2005), bahwa apa yang dipersepsikan seseorang dapat berbeda dari kenyataan objektif, dimungkinkan juga berlaku bagi auditor, akuntan, dosen serta mahasiswa akuntansi. Secara individu, mereka memiliki persepsi yang tinggi terhadap sosok ideal *Forensic Accountant*. Namun kenyataan di lapangan, persyaratan ideal tersebut sulit ditemukan.

Masalah yang diteliti dalam penelitian ini adalah apakah terdapat perbedaan persepsi antara auditor pemerintah, akuntan publik, akuntan perusahaan, auditor internal perusahaan, dosen akuntansi dan mahasiswa akuntansi tentang Pengetahuan Dasar Forensik (*Fundamental Forensic Knowledge*), area khusus yang dibutuhkan (*areas of specialty needed*) bagi akuntan forensik, sifat-sifat dan karakteristik penting (*essential traits and characteristics*) seorang akuntan forensik, keterampilan utama (*core skills*) bagi akuntan forensik, kemampuan yang perlu ditingkatkan (*enhanced skills*) bagi akuntan forensik.

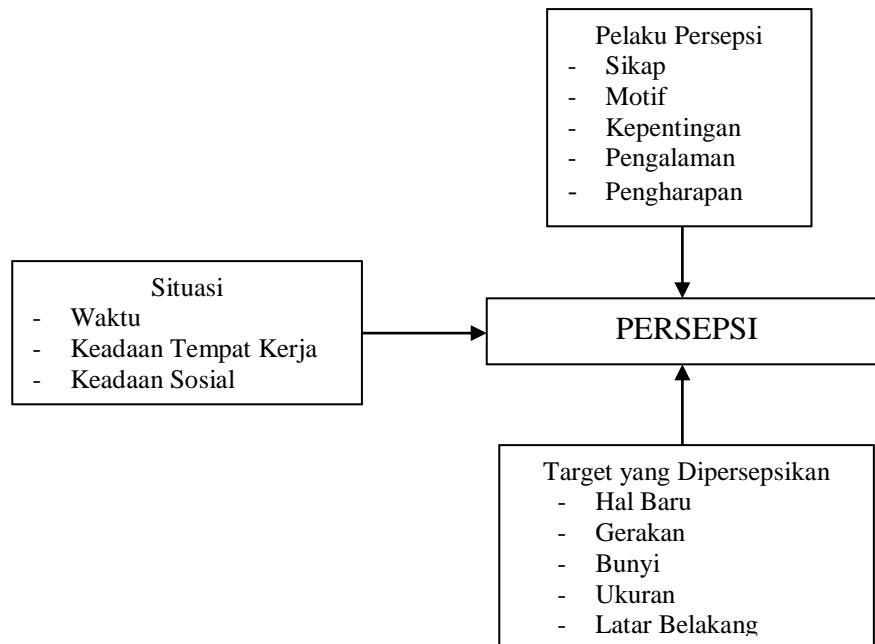
## **Telaah Pustaka**

### *Persepsi*

Persepsi menurut Robbins (2005) adalah proses yang digunakan individu mengelola dan menafsirkan kesan indera mereka dalam rangka memberikan makna kepada lingkungan mereka. Namun demikian apa yang dipersepsikan seseorang dapat berbeda dari kenyataan objektif. Persepsi berhubungan dengan sikap. Sikap adalah sebuah pernyataan evaluasi baik positif maupun negatif mengenai objek, orang atau peristiwa. Komponen dari sikap adalah *cognition*, *affect* dan *behavior*. Dari ketiga komponen tersebut, komponen yang berkaitan dengan persepsi adalah komponen *cognition* dan *affect*. Komponen kognitif merupakan segmen pendapat atau keyakinan, sedangkan afeksi merupakan segmen perasaan atau emosional. Terdapat tiga faktor yang mempengaruhi persepsi, yakni pelaku persepsi, target yang dipersepsikan dan situasi.

Gambar 1

Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Persepsi Menurut Robbin



Sumber: Robbins (2005)

Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi dibagi dua yaitu faktor eksternal atau dari luar yakni *concreteness*, yaitu gagasan yang abstrak yang sulit dibandingkan dengan yang objektif, *novelty* atau hal baru, biasanya lebih menarik untuk dipersepsikan daripada hal-hal lama, *velocity* atau percepatan, misalnya pemikiran atau gerakan yang lebih cepat dalam menstimulasi munculnya persepsi lebih efektif dibanding yang lambat, *conditioned stimuli*, yakni stimulus yang dikondisikan. Sedangkan faktor-faktor internal adalah, motivasi yaitu dorongan untuk merespon sesuatu, *interest* dimana hal-hal yang menarik lebih diperhatikan daripada yang tidak menarik, *need* adalah kebutuhan akan hal-hal tertentu dan terakhir *asumptions* yakni persepsi seseorang dipengaruhi dari pengalaman melihat, merasakan dan lain-lain.

Davidoff (1981) menyatakan bahwa persepsi sebagai satu kerja yang rumit dan aktif. Persepsi dikatakan rumit karena walaupun persepsi merupakan pertemuan antara proses kognitif dan kenyataan, persepsi lebih banyak melibatkan kegiatan kognitif. Persepsi lebih banyak dipengaruhi oleh kesadaran, ingatan, pikiran, dan bahasa, maka dengan demikian persepsi bukanlah cerminan yang tepat dari realitas. Beberapa definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa persepsi setiap individu tentang obyek atau peristiwa sangat tergantung

pada suatu kerangka ruang dan waktu yang berbeda. Perbedaan tersebut disebabkan oleh dua faktor yaitu dari dalam disebut aspek kognitif dan faktor dari luar disebut stimulus visual.

### *Karakteristik Akuntan Forensik*

Seiring dengan perkembangan era digital, risiko terjadinya *fraud* atau kecurangan di kalangan masyarakat pun bermunculan, untuk itulah Audit Forensik di butuhkan. Audit Forensik terdiri dari dua kata, yaitu audit dan forensik. Audit adalah tindakan untuk membandingkan kesesuaian antara kondisi dan kriteria. Sementara forensik adalah segala hal yang bisa diperdebatkan di pengadilan demi penegakan hukum. Menurut Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), forensic accounting / auditing merujuk kepada *fraud examination*. Dengan kata lain keduanya merupakan hal yang sama, yaitu: “*Forensic accounting is the application of accounting, auditing, and investigative skills to provide quantitative financial information about matters before the courts.*”

Menurut D. Larry Crumbley, “Akuntansi forensik adalah akuntansi yang akurat (cocok) untuk tujuan hukum. Artinya, akuntansi yang dapat bertahan dalam kancah perseteruan selama proses pengadilan, atau dalam proses peninjauan judicial atau administratif”. Dengan demikian, audit forensik bisa didefinisikan sebagai tindakan menganalisa dan membandingkan antara kondisi di lapangan dengan kriteria, untuk menghasilkan informasi atau bukti kuantitatif yang bisa digunakan di muka pengadilan.

Karena sifat dasar dari audit forensik yang berfungsi untuk memberikan bukti di muka pengadilan, maka fungsi utama dari audit forensik adalah untuk melakukan audit investigasi terhadap tindak kriminal dan untuk memberikan keterangan saksi ahli (*litigation support*) di pengadilan. Untuk mendapatkan hasil investigasi yang maksimal, seorang investigator harus menguasai beberapa teknik investigasi, antara lain: teknik wawancara, teknik persuasi, teknik penyamaran, mengerti bahasa tubuh, penguasaan CAAT (*computer assisted audit tools*), dan lainnya.

Seorang Investigator setidaknya memiliki 5 hal yaitu “rasa curiga yang besar, rasa ingin tahu yang besar, daya analisa yang kuat, logika yang bagus terhadap kasus yang ditangani dan tidak cepat putus asa”. Untuk menjaga objektivitas, independensi dan opini negatif, akuntan forensik terikat etika untuk tidak bebas berhubungan dengan pihak yang bermasalah. Investigator harus terbuka terhadap masukan-masukan namun perlu menghindari intervensi. Sifat-sifat investigator dapat berupa: kecurigaan, *curiosity*, pengamatan, ingatan, tidak berprasangka, kemampuan untuk menyamar, ketekunan dan kerja keras, stabilitas emosi, kemampuan untuk bekerjasama, minat kerja dan kebanggaan,

memiliki intuisi, keterampilan mendengar, kemampuan untuk memberi kemudahan, memampukan berbicara, pemahaman bahasa tubuh, sopan santun, serta percaya diri.

Selanjutnya, AICPA (2004) mengemukakan bahwa akuntan forensik dibagi ke dalam dua bagian: jasa penyelidikan (*investigative services*) dan jasa litigasi (*litigation services*). Jenis layanan pertama mengarahkan pemeriksa penipuan atau auditor penipuan, yang mana mereka menguasai pengetahuan tentang akuntansi mendeteksi, mencegah, dan mengendalikan penipuan, dan misinterpretasi. Jenis layanan kedua merepresentasikan kesaksian dari seorang pemeriksa penipuan dan jasa-jasa akuntansi forensik yang ditawarkan untuk memecahkan isu-isu valuasi, seperti yang dialami dalam kasus perceraian. Sehingga, tim audit harus menjalani pelatihan dan diberitahu tentang pentingnya prosedur akuntansi forensik di dalam praktek audit dan kebutuhan akan adanya spesialis forensik untuk membantu memecahkan masalah.

Banyak kejahatan yang sulit untuk diidentifikasi karena pelaku menjalankan aksinya melalui serangkaian transaksi yang kompleks. Suryanto (2005) mengemukakan disamping tugas akuntan forensik untuk memberikan pendapat hukum dalam pengadilan (*litigation*) ada juga peran akuntan forensik dalam bidang hukum diluar pengadilan (*non litigation*) misalnya dalam membantu masalah dalam sengketa, perumusan perhitungan ganti rugi dan berupaya dalam menghitung dampak keputusan atau pelanggaran kontrak. Lebih lanjut Suryanto (2005) mengatakan bahwa data menunjukkan bahwa sebagian besar tindak kecurangan terbongkar karena *tip off* dan ketidaksengajaan (*accident*). Agar dapat membongkar terjadinya *fraud* (kecurangan) maka seorang akuntan forensik harus mempunyai pengetahuan dasar akuntansi dan audit yang kuat, pengenalan perilaku manusia dan organisasi (*human dan organization behaviour*), pengetahuan tentang aspek yang mendorong terjadinya kecurangan (*incentive, pressure, attitudes, rationalization, opportunities*) pengetahuan tentang hukum dan peraturan (standar bukti keuangan dan bukti hukum), pengetahuan tentang kriminologi dan viktimologi (profiling) pemahaman terhadap pengendalian internal, dan kemampuan berpikir seperti pencuri (*think as a theft*). Hopwood et al. (2008), menyatakan bahwa akuntan forensik yang terlatih memiliki tingkat pengetahuan dan keterampilan dalam bidang-bidang: auditing, investigasi, kriminologi, akuntansi, hukum, teknologi informasi (TI), serta berkomunikasi.

Ramaswamy (2005), mengungkapkan bahwa seorang akuntan forensik untuk menjadi ahli akuntan forensik selalu memerlukan peningkatan jumlah keahlian dan kompetensi dalam menemukan penipuan. Berikut adalah terdapat beberapa keahlian yang berguna untuk akuntan forensik, yaitu: menganalisa kritis laporan keuangan, skema tentang pemahaman



penipuan, memahami sistem pengendalian internal perusahaan, keahlian di ilmu komputer dan sistem jaringan, psikologi, interpersonal dan kemampuan komunikasi, kebijakan pemerintahan dan undang-undang yang mengatur kebijakan perusahaan, perintah hukum pidana dan perdata, serta dari sistem hukum dan prosedur pengadilan.

Digabriele (2008) mengungkapkan bahwa keahlian yang relevan seorang akuntan forensik adalah sebagai berikut: analisis deduktif, pemikiran yang kritis, pemecahan masalah yang tidak terstruktur, fleksibilitas penyidikan, keahlian analitik, komunikasi lisan, komunikasi tertulis, pengetahuan tentang hukum, serta *composure*.

*American Institute for Public Accountants/AICPA* (2004) memiliki kriteria kemampuan yang harus dimiliki akuntan forensik sebagai berikut:

### **Pengetahuan Dasar Forensik (*Fundamental Forensic Knowledge*)**

1. Pengetahuan tentang tanggung jawab profesional dan praktek manajemen (*Professional responsibilities and practice management*).
2. Pengetahuan tentang hukum, pengadilan dan penyelesaian sengketa *Laws, courts and dispute resolution*
3. Perencanaan dan persiapan (*Planning and preparation*)
4. Pengumpulan dan perlindungan informasi (dokumen, wawancara/interogasi, data elektronik), *Information gathering and preservation (documents, interviews/ interrogations, electronic data)*
5. Pengetahuan tentang pelacakan/penemuan (*Discovery*)
6. Pengetahuan tentang pelaporan, ahli dan kesaksian (*Reporting, experts and testimony*)

### **Area khusus yang Dibutuhkan (*Areas of Specialty Needed*)**

1. Memahami Laporan keuangan yang salah saji (*Financial Statement misrepresentations*)
2. Mampu menghitung kerugian ekonomi (*Economic damages calculations*)
3. Pengetahuan pencegahan, deteksi dan respon terhadap kecurangan. (*Fraud prevention, detection and response*)
4. Mampu Memberi Penilaian (*Valuation*)
5. Memahami ilmu kebangkrutan, kepailitan, dan reorganisasi (*Bankruptcy, insolvency and reorganization*)
6. Memahami hukum keluarga (*Family law*)
7. Analisis computer forensik (*Computer forensic analysis*)

### **Sifat-Sifat dan Karakteristik Penting (*Essential Traits and Characteristics*)**

1. Kemampuan Analitis (*Analytical*)
2. Berperilaku Etis (*Ethical*)
3. Responsif (*Responsive*)
4. Berwawasan (*Insightful*)
5. Rasa Ingin Tahu (*Inquisitive*)
6. Intuitif (*Intuitive*)
7. Gigih (*Persistent*)
8. Ragu Profesional (*Skepticism*)
9. Evaluatif (*Evaluative*)
10. Mampu bekerja dibawah tekanan (*Function well under pressure*)
11. Menghasilkan ide-ide dan skenario (*Generate new ideas and scenarios*)
12. Percaya Diri (*Confident*)
13. Membuat Orang merasa nyaman (*Makes people feel at ease*)
14. Aktif dalam Team (*Team player*)
15. Adaptif (*Adaptive*)

### **Keterampilan Utama (*Core Skills*)**

1. Mampu berkomunikasi lisan secara efektif (*Effective oral communicator*)
2. Mampu Menyederhanakan Informasi (*Simplify the information*)
3. Mampu Mengidentifikasi Issu Utama (*Identify key issues*)
4. Kemampuan Audit (*Auditing skills*)
5. Kemampuan Investigasi (*Investigative ability*)
6. Mampu Berkomunikasi Tertulis secara (*Effective written communicator*)
7. Memiliki Intuisi Investigasi (*Investigative intuitiveness*)
8. Mampu mensintesis hasil temuan dan (*Synthesize results of discovery and analysis*)
9. Mampu berfikir seperti pelaku kejahatan (*Think like the wrongdoer*)
10. Memahami Tujuan sebuah Kasus (*Understand the goals of a case*)
11. Mampu Menerangkan Kejadian (*Tell the story*)
12. Melihat sesuatu secara luas (*See the big picture*)
13. Mampu mengorganisasi situasi tidak (*Organize an unstructured situation*)
14. Mampu memecahkan problem tidak (*Solve unstructured problems*)
15. Memiliki Kemampuan Riset (*Research skills*)
16. Mampu memecahkan problem terstruktur (*Solve structured problems*)

### **Kemampuan Yang Perlu Ditingkatkan (*Enhanced Skills*)**

1. Menganalisis dan menginterpretasikan laporan keuangan beserta informasinya
2. Kemampuan bersaksi (*Testifying*)
3. Mencari Bukti Audit (*Audit evidence*)
4. Mendeteksi Kecurangan (*Fraud detection*)
5. Pelacakan Aset (*Asset tracing*)
6. Menemukan Bukti Elektronik (*Electronic discovery*)
7. Pengetahuan umum tentang hukum pembuktian dan prosedur sipil (*General knowledge of rules of evidence and civil procedure*)
8. Keahlian Interview (*Interviewing skills*)
9. Memiliki keterampilan teknis khusus (*Possess specialized technical skills*)
10. Pengendalian Internal (*Internal controls*)
11. Kemampuan negosiasi dan resolusi konflik (*Conflict negotiation and resolution*)
12. Pengetahuan tentang penegakan hukum (*Knowledge of law enforcement*)

### **Metode Penelitian**

Kuesioner mengacu dari *American Institute for Public Accountants/AICPA*. Penelitian ini termasuk dalam kelompok penelitian komparatif dengan menggunakan One Way Analysis of Variance (ANOVA). Dengan menggunakan teknik purposive sampling dalam pengumpulan datanya. Responden dikelompok menjadi: profesi Auditor Pemerintah, Auditor internal pemerintah, Akuntan Publik, Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi dan Mahasiswa Senior Akuntansi di wilayah Jakarta dan Jawa Tengah. Masing-masing kelompok disebarkan kuesioner sebanyak masing masing 50 kuesioner, namun kuesioner yang kembali dapat diolah sebanyak 156 kuesioner. Responden auditor pemerintah terdiri dari pegawai BPK Pusat dan inspektorat di Jawa Tengah, Akuntan Publik, Auditor Internal, Akuntan Perusahaan di beberapa perusahaan besar di Jakarta dan Jawa Tengah. Sedangkan responden untuk dosen dan mahasiswa senior disebarkan ke PTN dan PTS di Jakarta dan Jawa Tengah. Penelitian ini menggunakan skala likert 10 poin untuk mengukur konstruk lima item variabel yang di jabarkan menjadi 56 item keahlian yang relevan bagi seorang akuntan forensik yang dipersyaratkan AICPA.

### **Hasil Penelitian Dan Pembahasan**

Distribusi responden sebagai sebagai berikut: auditor pemerintah sebanyak 7 responden, Auditor internal pemerintah sebanyak 12 responden, Akuntan Publik sebanyak

23 responden, Auditor Internal Perusahaan sebanyak 31 responden, Akuntan Perusahaan sebanyak 21 responden, Dosen Akuntansi sebanyak 26 responden dan Mahasiswa Senior Akuntansi sebanyak 38 responden. Distribusi responden berdasarkan tingkat pendidikan yaitu lulusan SMU sebanyak 27 responden, lulusan akademi sebanyak 20 responden, lulusan sarjana sebanyak 111 responden.

Hasil pengujian ANOVA test terlihat bahwa F hitung (tabel 1) untuk persepsi Auditor Pemerintah, Auditor internal pemerintah, Akuntan Publik, Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi dan Mahasiswa Senior Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki forensic accountant mendapat signifikansi sebesar 0,000. Hasil ini menunjukkan bahwa model analisis uji beda dapat dilanjutkan.

Tabel 1

**Tests of Between-Subjects Effects**  
Dependent Variable:Kemampuan Forensik accountant

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	59322.885 <sup>a</sup>	6	9887.147	6.289	.000
Intercept	24477542.881	1	24477542.881	15569.707	.000
Akuntan	59322.885	6	9887.147	6.289	.000
Error	237391.045	151	1572.126		
Total	32161347.000	158			
Corrected Total	296713.930	157			

a. R Squared = .200 (Adjusted R Squared = .168)

Sumber : output spss, 2019

Hasil uji perbedaan persepsi Auditor Pemerintah dengan Auditor internal pemerintah, Akuntan Publik, Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi dan Mahasiswa Senior Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant* menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara Auditor Pemerintah dengan Auditor internal pemerintah, Akuntan Publik, Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi dan mahasiswa akuntansi senior tentang pemahaman yang harus dimiliki forensic accountant. Hal ini dijelaskan tabel 2 dengan tingkat signifikansi untuk semua profesi diatas 0,05.

Tabel 2

## Uji Beda Persepsi Auditor Pemerintah

Tukey HSD		Mean Difference	Sig.
Auditor Pemerintah	Auditor Internal Pemerintah	-14.10	.989
	Akuntan Publik	-.65	1.000
	Auditor Internal Perusahaan	10.41	.996
	Akuntan Perusahaan	17.05	.957
	Dosen Akuntansi	1.65	1.000
	Mahasiswa Senior Akuntansi	46.05	.077

Sumber : output spss, 2019

Hasil uji perbedaan persepsi Auditor internal pemerintah dengan Akuntan Publik, Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi dan Mahasiswa Senior Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant* menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara Auditor internal Pemerintah dengan Akuntan Publik, Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant*. Hal ini dijelaskan dengan tingkat signifikansi untuk semua profesi diatas 0,05. Namun terdapat perbedaan yang signifikan antara auditor internal pemerintah dengan mahasiswa akuntansi senior dengan tingkat signifikansi sebesar 0.000 (tabel 3).

Tabel 3

## Uji Beda Persepsi Auditor Internal Pemerintah

Tukey HSD		Mean Difference	Sig.
Auditor Internal Pemerintah	Akuntan Publik	13.45	.963
	Auditor Internal Perusahaan	24.51	.538
	Akuntan Perusahaan	31.14	.318
	Dosen Akuntansi	15.74	.915
	Mahasiswa Senior Akuntansi	60.14*	.000

Sumber : output spss, 2019

Hasil uji perbedaan persepsi Akuntan Publik dengan Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi dan Mahasiswa Senior Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant* menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara Akuntan Publik dengan Auditor Internal Perusahaan, Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant* (tabel 4). Hal ini dijelaskan dengan tingkat signifikansi untuk semua profesi diatas 0,05. Namun terdapat perbedaan yang signifikan antara akuntan publik dengan mahasiswa akuntansi senior dengan tingkat signifikansi sebesar 0.000.

Tabel 4

## Uji Beda Persepsi akuntan publik

	Tukey HSD	Mean Difference	Sig.
Akuntan Publik	Auditor Internal Perusahaan	11.06	.950
	Akuntan Perusahaan	17.69	.757
	Dosen Akuntansi	2.29	1.000
	Mahasiswa Senior Akuntansi	46.69*	.000

Sumber : output spss, 2019

Hasil uji perbedaan persepsi Auditor Internal Perusahaan dengan Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi dan Mahasiswa Senior Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant* menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara Auditor Internal Perusahaan dengan Akuntan Perusahaan, Dosen Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant*. Hal ini dijelaskan (tabel 5) dengan tingkat signifikansi untuk semua profesi diatas 0,05. Namun terdapat perbedaan yang signifikan antara auditor internal perusahaan dengan mahasiswa akuntansi senior dengan tingkat signifikansi sebesar 0.000.

Tabel 5

## Uji Beda Persepsi auditor internal perusahaan

	Tukey HSD	Mean Difference	Sig.
Auditor Internal Perusahaan	Akuntan Perusahaan	6.64	.997
	Dosen Akuntansi	-8.76	.981
	Mahasiswa Senior Akuntansi	35.63*	.005

Sumber : output spss, 2019

Hasil uji perbedaan persepsi Akuntan Perusahaan dengan Dosen Akuntansi dan Mahasiswa Senior Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant* menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara Akuntan Perusahaan dengan Dosen Akuntansi mahasiswa akuntansi senior tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant*. Hal ini dijelaskan dalam tabel 6 dengan tingkat signifikansi untuk semua profesi diatas 0,05.

Tabel 6

## Uji Beda Persepsi Akuntan Perusahaan

	Tukey HSD	Mean Difference	Sig.
Akuntan Perusahaan	Dosen Akuntansi	-15.40	.840
	Mahasiswa Senior Akuntansi	29.00	.108

Sumber : output spss, 2019

Hasil uji perbedaan persepsi Dosen Akuntansi dengan Mahasiswa Senior Akuntansi tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant* menunjukkan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara Dosen Akuntansi dengan mahasiswa akuntansi senior tentang pemahaman yang harus dimiliki *forensic accountant*. Hal ini dijelaskan dalam tabel 7 dengan tingkat signifikansi untuk semua profesi dibawah 0,05.

Tabel 7

Uji Beda Persepsi Akuntan Perusahaan

Tukey HSD		Mean Difference	Sig.
Dosen Akuntansi	Mahasiswa Senior Akuntansi	44.40 <sup>*</sup>	.000

Sumber : output spss, 2019

Berdasarkan hasil uji beda bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi sesama akuntan baik itu auditor pemerintah dengan internal pemerintah, akuntan publik, akuntan perusahaan, auditor internal perusahaan, dosen akuntansi, maka dapat diketahui bahwa praktisi maupaun akademisi menganggap bahwa kemampuan yang harus dimiliki oleh *forensic accountant* itu penting sekali. Hasil uji hipotesis ini mendukung hasil penelitian Digrabriele (2008) di Amerika Serikat. Menurut Digrabriele (2008) akademisi dan praktisi sama-sama setuju bahwa *forensic accountant* harus memiliki kemampuan-kemampuan tersebut.

Terdapat perbedaan persepsi antara auditor internal pemerintah, akuntan publik, auditor internal perusahaan dan dosen akuntansi dengan mahasiswa akuntansi senior. Hal ini mengungkapkan bahwa mahasiswa memandang bahwa *forensic accountant* sebagai profesi yang normatif dan praktisi memandang bahwa *forensic accountant* tidak mutlak sebagai suatu yang normatif, tetapi sebagai suatu pertimbangan jabatan yang dijalankan berdasarkan tujuan pembuktian.

**Simpulan dan Keterbatasan**

Berdasarkan uji *tes anova* dan analisis hasil penelitian, maka dapat disimpulkan sebagai bahwa tidak terdapat perbedaan persepsi antara auditor pemerintah dengan internal pemerintah, akuntan publik, akuntan perusahaan, auditor internal perusahaan, dosen akuntansi dan mahasiswa akuntansi tentang kemampuan yang harus dimiliki *forensic accountant*. Terdapat perbedaan persepsi antara auditor internal pemerintah, akuntan publik, internal audit perusahaan dan dosen akuntansi dengan mahasiswa akuntansi senior tentang kemampuan yang harus dimiliki *forensic accountant*. Tidak terdapat perbedaan persepsi antara auditor pemerintah dan akuntan perusahaan dengan mahasiswa akuntansi senior

tentang kemampuan yang harus dimiliki *forensic accountant*. Kemampuan yang harus dimiliki *forensic accountant* mencakup tentang pengetahuan dasar akuntan forensik, area khusus yang dibutuhkan (*areas of specialty needed*) bagi akuntan forensik, sifat-sifat dan karakteristik penting (*essential traits and characteristics*) seorang akuntan forensik, keterampilan utama (*core skills*) bagi akuntan forensik, kemampuan yang perlu ditingkatkan (*enhanced skills*) bagi akuntan forensik.

Keterbatasan penelitian ini hanya di wilayah Jakarta dan Jawa Tengah, belum bisa mewakili Indonesia, sebagian mahasiswa belum mendapatkan mata kuliah *Forensic Auditing/Forensic Accounting*, tidak semua dosen akuntansi mengajar mata kuliah auditing, tidak semua profesional lulusan akuntansi bekerja yang bersinggungan dengan auditing

### Daftar Pustaka

- ACFE, 2012. Report to The Nation, Non Occupational Fraud and Abuse 2012 Global Fraud Survey.
- ACFE. 2015. Fraud Examiners Manual, Planning and Conducting a Fraud Examination.
- Alberch, K. and Boleman, B. 2001. Strategies for Forming an Effective Forensic Accounting Team, The CPA Journal, April 1.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). 2004, July. Forensic services, audits, and corporate governance: Bridging the gap (Discussion memorandum). New York: Author.
- Brooks, R. C., et al. 2005. Detecting and preventing the financing of terrorist activities: A role for government accountants. Journal of Government Financial Management, 54, 12–18.
- Buckoff, T. A., dan Schrader, R. A. 2000. The teaching of forensic accounting in the United States Journal of Forensic Accounting, 1, 135–146.
- Charles Davis, Ramona Farrell, Suzanne Ogilby; Characteristics and Skills of the *Forensic Accountant*, AICPA.
- Digabriele, James A. 2008. An empirical investigation of the relevant skill of *Forensic Accountants*. Journal of Education for Business, 331-338.
- Greenland, A.A. Collin, 2015. Incorporating "Cutting Edge" Forensic Accounting Techniques /Methodologies Into College/University Auditing, Kaizen Management Consultants.



- Hopwood, William S., et al. 2008. *Forensic Accounting*. By The McGraw-Hill Companies, Inc., 1221 Avenue of the Americas, New York, NY,10020.
- Iprianto. 2009. *Persepsi Akademisi dan Praktisi Akuntansi Terhadap Keahlian Akuntan Forensik*, Tesis Universitas Diponegoro.
- McMahon, Rory. J. 2001. *Practical Handbook Private Investigators*, CRC Press.
- Office of Justice Programs National Institute of Justice: *Forensic Examination of Digital Evidence: A Guide for Law Enforcement* U.S. Department of Justice, 2004.
- Rizky G N, Muhammad, 2015. *Kompetensi Internasional Akuntansi Forensik Lulusan Akuntansi Pada Beberapa Universitas Di Semarang*, Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
- Sri Rahayu Husen, 2017. *Persepsi Akademisi, Praktisi, Dan Mahasiswa Akuntansi Terhadap Keahlian Akuntan Forensik Di Makassar*, Fakultas Ekonomi, Universitas Tompotika *Luwuk Jurnal Wira Ekonomi Mikroskil* Volume 7, Nomor 01.
- Sukanto, Eman. 2007. *The Comparison Of Perception Between Internal Auditors, Public Accountants, And Government Auditors To Assingation of Fraud Audit And Fraud Auditor Profile*, Semarang.