

PENGARUH PROFESIONALISME AKUNTAN FORENSIK TERHADAP KOMPETENSI BUKTI TINDAK PIDANA KORUPSI

(Studi Kasus di Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Barat)

Christine Dwi K, S.E., M.Si., Ak.

Dosen Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

Rovinur Hadid Effendi

Mahasiswa Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

**Seminar Nasional
Call for paper
Fakultas Ekonomi
Universitas Kristen Maranatha
Proceeding
“Perkembangan Kewirausahaan dan Tantangannya dalam Menghadapi Perekonomian
Indonesia di Masa yang akan Datang
19-20 Juni 2013**

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah ada pengaruh antara profesionalisme akuntan forensik terhadap kompetensi bukti tindak pidana korupsi. Indikator yang digunakan untuk mengukur profesionalisme akuntan forensik berpedoman pada profesionalisme berdasarkan pendapat Hall R. Yang terdiri atas lima dimensi dedikasi terhadap profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan terhadap profesi, dan hubungan antar profesi. Untuk mengukur kompetensi bukti tindak pidana korupsi berpedoman pada enam kompetensi bukti audit menurut Arens et al.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif analisis. Untuk metode statistiknya menggunakan regresi linier sederhana. Data diperoleh melalui penyebaran questioner, dan wawancara terhadap akuntan forensik di Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Barat dan studi kepustakaan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme akuntan forensik memiliki pengaruh yang sedang dan signifikan terhadap kompetensi bukti tindak pidana korupsi sebesar 33,67%.

Kata kunci : Profesionalisme, Akuntan Forensik, Kompetensi Bukti, Korupsi

Latar Belakang Penelitian

Kasus korupsi di Indonesia seakan tidak pernah ada habisnya. Pemberantasan korupsi yang telah dilakukan oleh institusi kelembagaan pemerintah selama ini seperti pepatah “Mati Satu Tumbuh Seribu”. Berbagai kebijakan dan lembaga pemberantasan yang telah ada tersebut ternyata tidak cukup membawa Indonesia menjadi negara yang bersih dari korupsi.

Akuntansi forensik merupakan dasar dalam upaya memerangi pemberantasan korupsi. Penggunaan ilmu akuntansi untuk kepentingan hukum, artinya akuntansi dapat bertahan dalam kancah perseteruan selama proses pengadilan atau dalam proses peninjauan *judicial* dan *administrative*. Akuntansi forensik bertujuan untuk mencari bukti-bukti penyimpangan atau kecurangan sehingga dapat mengerahkan pelakunya ke meja pengadilan, sehingga akuntansi forensik ini digunakan apabila telah diyakini bahwa di suatu instansi terdapat indikasi adanya pelaku kejahatan (korupsi, kecurangan, dsb).

Fungsi akuntan forensik sebagai salah satu fungsi pengungkapan dan penelaahan bukti-bukti persidangan pada dasarnya mampu memberikan sumbangan yang berharga dalam rangka pemberantasan tindak pidana korupsi, pengelolaan tata kelola yang baik, pengelolaan risiko tindak pidana korupsi, dan pengendalian tindak pidana korupsi, apabila profesional dalam melaksanakan tugasnya. Menurut Arens, *et al.* (2006:164), kompetensi bahan bukti merujuk pada tingkat dimana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya atau diyakini kebenarannya. Para aparat penegak hukum seperti majelis hakim, ataupun lembaga/institusi pengadilan maupun pemerintah yang berhak memutuskan perkara membutuhkan bukti yang kompeten dalam pembuktiannya untuk memvonis para terdakwa tindak pidana korupsi di depan sidang. Kepercayaan akan bukti persidangan yang diberikan akuntan forensik menjadi salah satu tolak ukur utama para pihak tersebut untuk meyakinkan bukti yang disajikan telah mewakili dan menggambarkan keseluruhan tindak pidana korupsi yang dilakukan terdakwa. Maka peran serta fungsi akuntan forensik harus dapat berjalan dengan baik dan dapat dipertanggung jawabkan. Peran serta fungsi dari seorang akuntan forensik itu sendiri dapat tercemin dengan sikap profesionalisme yang mereka jalankan. Akuntansi forensik dilaksanakan oleh berbagai lembaga seperti Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK), Badan Pengawasan Keuangan dan

Pembangunan (BPKP), Bank Dunia (Untuk proyek-proyek pinjamannya), dan Kantor-kantor Akuntan Publik (KAP) di Indonesia.

Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang berfungsi sebagai internal auditor pemerintah ikut berperan aktif dalam mencegah, menangkal dan mengungkapkan praktek korupsi, Wujud nyata yang terlihat di masyarakat dari pemberantasan korupsi adalah penanganan kasus-kasus tindak pidana korupsi dalam bentuk penyelidikan dan penyidikan serta proses pengadilan terhadap para pelaku tindak pidana korupsi. Ini merupakan kewenangan aparat penegak hukum.

BPKP selama ini banyak menemukan kasus-kasus yang berindikasi merugikan keuangan negara yang kemudian diteruskan dengan penyidikan oleh para aparat penegak hukum. Selain itu, BPKP diminta oleh aparat penyidik untuk melakukan tugas penghitungan kerugian keuangan negara terhadap perkara korupsi. Bantuan BPKP tidak terbatas dalam tahap penyidikan saja, tetapi mengawal sampai pemeriksaan di sidang pengadilan selaku pemberi keterangan ahli.

Ekspektasi masyarakat yang tinggi akan peran dan fungsi akuntan forensik dalam menemukan bukti tindak pidana korupsi yang kompeten serta memberantas korupsi tersebut menjadi tantangan dan tanggung jawab tersendiri bagi akuntan forensik. Oleh karena itu, untuk menjaga kepercayaan masyarakat terhadap kualitas pemeriksaan sehingga kompetensi suatu bukti atas tindak pidana korupsi ini dapat terjadi, maka profesionalisme menjadi syarat utama bagi seorang akuntan forensik dalam melaksanakan tugasnya. Dimensi profesionalisme menurut Hall dalam Kalbers dan Fogarty (1995) terdiri dari lima dimensi yaitu dedikasi, kewajiban sosial, tuntutan akan otonomi personal, peraturan profesional yang khusus profesi tersebut dan afiliasi komunitas. Semakin tinggi tingkat dimensi profesionalismenya, maka orang tersebut semakin profesional. Profesionalisme seorang profesional akan menjadi semakin penting apabila profesionalisme tersebut dihubungkan dengan hasil kerja individunya, apakah tingkat profesionalisme tersebut berpengaruh terhadap hasil kerja individu tersebut, sehingga pada akhirnya dapat memberi sumbangan karya bagi perusahaan maupun organisasi profesi tempat dimana mereka bekerja.

Penulis juga mengacu pada penelitian terdahulu tentang bukti audit yang kompeten yang dilakukan Yoswadi (2008) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Kualitas Akuntan

Forensik terhadap Kompetensi Bukti Audit Guna Menangkap *Fraud*”. Hasil dari penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas akuntan forensik memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kompetensi bukti audit guna mengungkap *fraud*.

Berdasarkan latar belakang dan acuan dari penelitian yang dikemukakan diatas, maka penulis dalam penelitian ini maka penulis tertarik untuk mengambil judul untuk penulisan skripsi ini yaitu: “Pengaruh Profesionalisme Akuntan Forensik Terhadap Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi (Studi Kasus pada Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Barat)”

KAJIAN PUSTAKA

Dimensi Profesionalisme

Taksonomi profesionalisme Hall digunakan untuk menguji profesionalisme para akuntan publik (Morrow dan Goetz, 1968) dan yang digunakan untuk menguji profesionalisme akuntan manajemen (Kalbers dan Fogarty, 1995). Kalbers dan Fogarty (1995) mengutip lima dimensi profesionalisme Hall, yaitu:

1. *Dedication to the profession*
2. *Social Obligation*
3. *Demands for autonomy*
4. *Belief in Self-Regulation*
5. *Professional community Affiliation*

Seorang profesional adalah seorang yang (1) Percaya bahwa pekerjaannya adalah penting (*Dedication to the profession*), (2) Memberikan jasa bagi kepentingan publik (*Social Obligation*), (3) Memerlukan otonomi sebagai syarat bagi jasa-jasa mereka (*Demands for autonomy*), (4) Mendukung peraturan tersendiri yang berbeda dengan aturan profesi yang lain (*Belief in Self-Regulation*) dan (5) Berafiliasi dengan anggota-anggota lain dalam profesi mereka (*Professional community Affiliation*). Kelima dimensi dideskripsikan sebagai dedikasi terhadap profesi, kewajiban sosial, tuntutan otonomi personal, percaya pada peraturan profesi sendiri dan afiliasi komunitas. Setiap dimensi pada lima dimensi profesionalisme memiliki manfaat untuk menjelaskan profesionalisme dalam hubungannya dengan auditor. Menurut

Kornhauser, sebuah keyakinan akan pentingnya pekerjaan yang dilakukan oleh profesi berlaku sebagai sebuah permulaan bagi profesionalisme (Kalbers dan Fogarty, 1995).

Hall. R (Kalbers dan Fogarty, 1995). Mengembangkan konsep profesionalisme dari level individu meliputi lima dimensi, yaitu :

- a. Pengabdian pada profesi (*dedication*), yang tercermin dalam dedikasi profesional melalui penggunaan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Sikap ini adalah ekspresi dari penyerahan diri secara total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan hidup dan bukan sekedar sebagai alat untuk mencapai tujuan. Penyerahan diri secara total merupakan komitmen pribadi dan sebagai kompensasi utama yang diharapkan adalah kepuasan rohani dan kemudian kepuasan material.
- b. Kewajiban Sosial (*Social obligation*), yaitu pandangan tentang pentingnya peran profesi serta manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat atau pun oleh profesional karena adanya pekerjaan tersebut.
- c. Kemandirian (*Autonomy demands*), yaitu suatu pandangan bahwa seorang professional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa ada tekanan dari pihak yang lain.
- d. Keyakinan terhadap peraturan profesi (*belief in self-regulation*), yaitu suatu keyakinan bahwa yang berwenang untuk menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, dan bukan pihak luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.
- e. Hubungan dengan sesama profesi (*Professional community affiliation*) berarti menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk organisasi formal dan kelompok-kelompok kolega informal sebagai sumber ide utama pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesinya.

Sebuah profesi harus memiliki sebuah aturan standar profesional yang memandu proses penyampaian jasa-jasa profesional. Hal tersebut dikarenakan adanya perhatian terhadap kepentingan-kepentingan publik dan pihak-pihak di luar lain yang menyangkut perilaku perusahaan dan ini merupakan hal penting terutama bagi independensi dari manajemen menciptakan nilai penting dari fungsi ini. Hasil logis dari otonomi profesional adalah mendukung peraturan profesional dari profesinya. Standar-standar kompetensi yang dikeluarkan oleh profesi mencoba untuk menetapkan posisi bagi profesi dalam menilai prestasi anggota. Asosiasi seperti itu, yang dapat disebut sebagai afiliasi komunitas, menyediakan tempat lain atas identitas bagi para individu yang juga merupakan anggota-anggota organisasi suatu profesi.

Kode Standar Profesional *Certified Fraud Examiners* (CFE)

Association of Certified Fraud Examiners merupakan asosiasi profesional yang berkomitmen untuk berkinerja di tingkat tertinggi dari perilaku yang etis. Anggota Asosiasi berjanji untuk bertindak dengan integritas dan melakukan pekerjaan mereka secara profesional. Anggota memiliki tanggung jawab profesional untuk klien mereka, dengan kepentingan umum dan satu sama lain, tanggung jawab yang membutuhkan mensubordinasi kepentingan pribadi dengan kepentingan mereka yang dilayani. Standar ini mengungkapkan prinsip-prinsip dasar dari perilaku etis untuk membimbing anggota dalam memenuhi tugas dan kewajibannya. Dengan wajib mengikuti standar yang ada, semua *Certified Fraud Examiners (CFE)* diharapkan, dan semua anggota Asosiasi akan berusaha untuk menunjukkan komitmen mereka untuk keunggulan dalam pelayanan dan perilaku profesionalnya.

Akuntansi Forensik

Dari kutipan diatas, dapat disimpulkan bahwa kata sifat *forensic accounting* bermakna “yang berkenaan dengan pengadilan” (makna 1) atau “berkenaan dengan penerapan pengetahuan ilmiah pada masalah hukum” (makna 3). Istilah yang sudah akrab ditelinga kita, sehubungan dengan makna ini adalah dokter forensik; ia adalah seorang ahli psikologi yang memeriksa jenazah untuk menentukan penyebab dan waktu kematian. Banyak orang juga mengenal istilah laboratorium forensik (Labfor) yang dimiliki kepolisian kita.

Hopwood, Leiner, & Young (2008:3) mendefinisikan akuntansi forensik adalah aplikasi keterampilan investigasi dan analitik yang bertujuan untuk memecahkan masalah-masalah keuangan melalui cara-cara yang sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh pengadilan atau hukum. Menurut Grippio dan Ibe (2003 dalam Singleton, 2006) mendefinisikan akuntansi forensik sebagai ilmu pengetahuan yang berbeda dari audit tradisional tetapi bergabung dengan metode audit dan prosedurnya untuk mengatasi permasalahan hukum.

Sedangkan, menurut Kumalahadi dari Ikatan Akuntan Indonesia (2009) akuntansi forensik merupakan perpaduan antara *accounting*, *auditing*, dan kemampuan investigasi yang menghasilkan kekhususan yang disebut *forensic accounting*. Keunikan dari akuntansi forensik ini sendiri adalah metode ini memiliki kerangka berpikir yang berbeda dari audit laporan keuangan. Audit laporan keuangan lebih berprosedur dan kurang efektif dalam mendeteksi

kecurangan sedangkan akuntansi forensik lebih efektif digunakan dalam mendeteksi kecurangan karena dari prosesnya metode ini terkadang lebih mengandalkan intuisi dan deduktif.

Atribut, Standar, dan Kode Etik Akuntan Forensik

Atribut Akuntan Forensik

Davia memberikan contoh kecurangan lewat pembukuan seperti *kickback* atau *bribery* yang diambil dari harga beli yang sudah di *marked-up*. Juga untuk yang *off the book*, seperti penagihan piutang yang sudah dihapus dan penjualan barang yang sudah diberitahukan.

Howard R. Davia dalam Tuanakotta (2007:49) memeberikan lima nasehat kepada seorang auditor penulis dalam melakukan investigasi terhadap *fraud* pada umumnya dan korupsi pada khususnya:

1. Dari awal upayakan “menduga” siapa pelaku. Dalam pengembangan investigasinya, daftar pelaku yang diduga dapat diperpanjang atau diperpendek, sesuai dengan bukti-bukti yang berhasil dikumpulkan.
2. Fokus pada pengumpulan bukti untuk proses pengadilan.
3. Kreatif dalam mengembangkan teknik investigasi, berpikir seperti penjahat, dan jangan mudah ditebak.
4. Kalau sistem pengendalian intern sudah baik, berbagai jenis *fraud* hanya bisa terjadi karena persekongkolan. Investigator harus memiliki indra atau institusi yang tajam untuk merumuskan “teori mengenai persekongkolan”. Ini adalah sebageian bagian dari “teori mengenai *fraud*”.
5. Kenali pola *fraud*. Ini memungkinkan investigator menerapkan teknik investigasi yang mujarab.

Dengan lima nasehat Davia tersebut, jelaslah gambaran mengenai atribut khas dari seorang *fraud auditor, investigator, forensic accountant* atau yang sejenisnya (penyelidik, penyidik, penuntut umum, dll).

G. Jack Bologna dan Robert J. Lindquist, *Fraud Auditing and Forensic Accounting: New Tools and Techniques* yang dikutip oleh Tuanakotta (2007:51), menyebutkan karakteristik apa saja yang harus dimiliki oleh seorang akuntan forensik:

- Kreatif – kemampuan untuk melihat sesuatu yang orang lain anggap situasi bisnis yang normal dan memperhatikan interpretasi lain, yakni bahwa itu tidak merupakan situasi bisnis yang normal.
- Rasa ingin tahu – keinginan untuk menemukan apa yang sesungguhnya terjadi dalam rangkaian peristiwa dan situasi.
- Tak menyerah – kemampuan untuk maju terus pantang mundur walaupun fakta (seolah-olah) tidak mendukung, dan ketika dokumen atau informasi sulit diperoleh.
- Akal sehat – kemampuan untuk mempertahankan perspektif dunia nyata. Ada yang menyebutnya, perspektif anak jalanan yang mengerti betul keasnyan kehidupan.
- *Business sense* – kemampuan untuk memahami bagaimana bisnis sesungguhnya berjalan, dan bukan sekedar memahami bagaimana transaksi dicatat.
- Percaya diri – kemampuan untuk memercayai diri dan temuan kita sehingga kita dapat bertahan di bawah *cross examination* (pertanyaan silang dari jaksa penuntut umum dan pembela).

Tindak Pidana Korupsi

Bentuk Korupsi

Berdasarkan pasal-pasal dalam UU No. 31 tahun 1999 UU No. 20 tahun 2001 dirumuskan 30 (tiga puluh) bentuk/jenis tindak pidana korupsi yang dapat dikelompokkan kedalam tujuh kelompok perbuatan, yaitu:

1. Kerugian keuangan negara;
2. Suap-menyuap;
3. Penggelapan dalam jabatan;

4. Pemerasaan;
5. Perbuatan curang;
6. Benturan kepentingan dalam pengadaan;
7. Gratifikasi

Sedangkan dalam skema *fraud tree* yang dikembangkan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE), korupsi (*corruption*) memiliki cabang ranting-venting sebagai berikut:

1. *Conflict of Interest* atau benturan kepentingan sering kita jumpai dalam berbagai bentuk, diantaranya bisnis “pelat merah”.
2. *Bribery*, merupakan tindakan suap-menyuap
3. *Illegal gratuities*, merupakan pemberian atau hadiah yang merupakan bentuk terselubung dari penyuapan.
4. *Economic extortion*, merupakan tindak pemerasan.

Conflict of interest atau benturan kepentingan sering kita jumpai dalam berbagai bentuk, diantaranya bisnis “pelat merah” atau bisnis pejabat (penguasa) dan keluarga serta kroni mereka yang menjadi pemasok atau rekanan di lembaga-lembaga pemerintahan dan di dunia bisnis sekalipun.

Benturan kepentingan dapat terjadi dalam skema pembelian (*purchase scheme*) maupun penjualan (*sales scheme*). Lembaga pemerintahan atau bisnis selaku pembeli (baik barang maupun jasa) ber-KKN dengan “penjual”. Indikasi mengenai hal ini terlihat dalam hal pembeli merupakan lembaga besar, nilai pembeliannya tinggi, dan penjual merupakan supplier terkenal tingkat dunia. Jadi, seharusnya jual beli dapat (dan lazimnya) dilakukan secara langsung dan bukan melalui “penjual” perantara.

Lembaga pemerintahan atau bisnis selaku penjual (baik barang atau jasa) dapat juga ber-KKN dengan “pembeli”. Praktek ini sangat mencolok dalam hal pembeli akhir (pembeli sebenarnya) merupakan *captive market* dari penjual, namun penjual tetap mengeluarkan *marketing fee* atau sejenisnya, yang tidak lain adalah penyuapan. Dari contoh-contoh tersebut, dapat kita lihat pertautan antara *conflict of interest*, *bribery*, *illegal gratuities*, dan *economic extortion*.

Bribery atau penyuapan merupakan bagian yang akrab dalam kehidupan bisnis dan politik di Indonesia. Karena itu tidak perlu ada uraian yang panjang lebar tentang ranting ini. Anak ranting *bribery* adalah *invoice kickback*, dan *bid ringing*. *Kickback* (secara harfiah berarti “tendangan terbalik”) merupakan salah satu bentuk penyuapan dimana si penjual meng-“iklaskan” sebagian dari hasil penjualannya. Persentase yang diiklaskannya itu bisa diatur dimuka, atau diserahkan sepenuhnya kepada “keikhlasan” penjual. Dalam hal terakhir, apabila penerima *kickback* menganggap *kickback* yang diterimanya terlalu kecil, maka ia akan mengalihkan bisnisnya ke rekanan yang lebih “iklas” (memberi *kickback* yang lebih tinggi).

Kickback berbeda dari *bribery*. Dalam hal *bribery* pemberinya tidak “mengorbankan” suatu penerimaan. Misalnya, apabila seseorang menyuap atau menyogok seorang penegak hukum, ia mengharapkan keringanan hukuman. Dalam contoh *kickback* diatas, pemberinya menerima keuntungan materi.

Dalam hal *kickback*, si pembuat keputusan (atau yang dapat memengaruhi pembuat keputusan) dapat “mengancam” sang rekanan. Ancaman ini bisa terselubung tetapi tidak jarang pula dilakukan secara terbuka. Ancaman ini bisa merupakan pemerasan (*economic extortion*). Indikasinya adalah sang rekanan “tidak terpakai” lagi meskipun dalam kebanyakan hal ia lebih unggul dari rekanan pemenang.

Bid ringing merupakan permainan dalam tender, hal ini dapat dilakukan dengan persekongkolan diantara pembeli dan sebagian peserta tender, hal ini dapat berupa *bid rotation* (tender arisan), dan dapat berupa *phantom bids* (perusahaan menciptakan banyak perusahaan lain yang bohong-bohongan).

Illegal gratuities adalah pemberian atau hadiah yang merupakan bentuk terselubung dari penyuapan. Dalam kasus korupsi di Indonesia kita melihat hal ini dalam bentuk hadiah perkawinan, hadiah ulang tahun, hadiah perpisahan, hadiah kenaikan pangkat dan jabatan dan lain-lain yang diberikan kepada penjahat.

Bahan Bukti

Definisi Bahan Bukti

Arens, Elder, Beasley (2006:162) mendefinisikan sebagai berikut:

“Bahan Bukti audit adalah informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi kuantitatif yang sedang di audit disajikan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.”

Jenis Bahan Bukti

Ada tujuh kategori bahan bukti yang dapat dipilih auditor:

1. Pemeriksaan fisik (*Physical examination*)
Pemeriksaan fisik adalah perhitungan aktiva yang berwujud oleh auditor. Bahan bukti jenis ini sering dihubungkan dengan persediaan kas, tetapi dapat juga diterapkan untuk verifikasi efek-efek, wesel tagih dan aktiva tetap berwujud.
2. Konfirmasi (*Confirmation*)
Konfirmasi digambarkan sebagai penerimaan jawaban tertulis maupun lisan dari pihak ketiga yang independen dalam memverifikasi akurasi informasi yang telah diminta auditor.
3. Dokumentasi (*Documentation*)
Dokumentasi biasanya disebut dengan pemeriksaan dokumen, yaitu merupakan pemeriksaan auditor atas dokumen dan catatan klien untuk mendukung informasi yang ada atau seharusnya ada dalam laporan keuangan.
4. Observasi (*Observation*)
Pengamatan adalah penggunaan perasaan untuk menetapkan aktivitas tertentu. Dalam keseluruhan audit akan ada banyak kesempatan untuk melihat, mendengar, menyentuh guna mengevaluasi bermacam-macam benda.
5. Tanya Jawab dengan klien (*Inquires of the cliens*)
Tanya jawab dengan klien adalah mendapatkan informasi tertulis atau lisan dari klien dengan menjawab pertanyaan dari auditor.
6. Pelaksanaan Ulang (*Reperformance*)
Pelaksanaan ulang menyangkut pengecekan ulang sampel perhitungan dan perpindahan informasi yang dilaksanakan oleh klien selama periode yang diaudit.
7. Prosedur analitis (*Analytical procedures*)

Prosedur analitis adalah menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menentukan apakah saldo akun tersaji secara layak.

Kompetensi Bahan Bukti

Kompetensi bahan bukti merujuk pada tingkat dimana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya atau diyakini kebenarannya. Menurut Arens, *et al.* (2006:164), kompetensi bukti hanya berkaitan dengan prosedur-prosedur audit yang terseleksi. Tingkat kompetensi tidak dapat ditingkatkan dengan cara memperbesar ukuran sampel atau mengambil item-item lainnya dari suatu populasi.

Tingkat kompetensi hanya dapat diperbesar dengan memilih berbagai prosedur audit yang mengandung tingkat kualitas yang lebih tinggi atas satu atau lebih dari ketujuh karakteristik kompetensi bahan bukti berikut ini:

1. Relevansi

Bukti audit harus selaras atau relevan dengan tujuan audit yang akan diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dapat dipercaya. Relevansi hanya dapat dipertimbangkan dalam tujuan audit yang spesifik. Bukti audit barangkali relevan untuk suatu tujuan audit, tetapi tidak relevan untuk tujuan lainnya.

2. Independensi penyedia bukti

Bahan bukti audit diperoleh dari sumber diluar entitas akan lebih dapat dipercaya daripada bahan bukti audit yang diperoleh dari dalam entitas.

3. Efektivitas pengendalian intern

Jika pengendalian intern klien berjalan secara efektif, maka bukti audit yang akan diperoleh akan lebih dapat dipercaya daripada jika pengendalian intern lemah.

4. Pemahaman langsung auditor

Bahan bukti audit yang diperoleh langsung oleh auditor melalui pengujian fisik, observasi, penghitungan dan inspeksi akan lebih kompeten daripada informasi yang diperoleh secara tidak langsung.

5. Kualifikasi penyedia bukti

Walaupun jika sumber informasi itu bersifat independen, bahan bukti audit tidak akan dipercaya kecuali jika individu yang menyediakan informasi tersebut memiliki kualifikasi untuk melakukan hal itu. Selain itu, bukti0bukti yang diperoleh langsung oleh auditor

tidak akan dipercaya jika ia sendiri kurang memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi bahan bukti tersebut.

6. Objektivitas bukti

Bahan bukti yang objektif akan dapat lebih dipercaya daripada bukti yang membutuhkan pertimbangan tertentu untuk menentukan apakah bukti tersebut memang benar.

7. Ketepatan waktu

Ketepatan waktu atas bahan bukti audit dapat merujuk baik ke kapan bukti itu dikumpulkan atau kapan periode waktu yang tercover oleh proses audit tersebut.

Objek penelitian

Objek penelitian merupakan hal yang mendasari pemilihan, pengolahan, dan penafsiran semua data dan keterangan yang berkaitan dengan apa yang menjadi tujuan dalam penelitian. Objek penelitian dalam penelitian ini adalah pengaruh profesionalisme akuntan forensik terhadap kompetensi bukti tindak pidana korupsi.

Operasional variabel

Operasional variabel ini diperlukan untuk menentukan jenis dan indikator dari variabel yang terkait dalam penelitian ini. selain itu, proses ini juga dimaksudkan untuk menentukan skala pengukuran dari masing-masing variabel Sesuai dengan judul pengaruh profesionalisme akuntan forensik terhadap kompetensi bukti tindak pidana korupsi maka terdapat satu variabel independen dan satu variabel dependen, yaitu :

- 1) Profesionalisme akuntan forensik (variabel x)
- 2) Kompetensi bukti tindak pidanan korupsi (variabel y)

Tabel 3.1
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
Variabel X Profesionalisme Akuntan Forensik (Sumber: Hall dalam Kalbers	Dedikasi Terhadap Profesi (<i>Dedication to the profession</i>)	– Menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki – Menyerahkan diri secara total terhadap pekerjaan. – Pekerjaan merupakan tujuan	Ordinal yang diukur dengan Likert lima kategori pilihan

dan Fogarty (1995))		hidup – Menyerahkan diri secara total merupakan komitmen pribadi – Mengutamakan kepuasan rohani daripada kepuasan material.	
	Kewajiban Sosial (<i>Social Obligation</i>)	– Memandang pentingnya peran profesi – Memanfaatkan profesi oleh masyarakat.	
	Kemandirian (<i>Autonomy Demands</i>)	– Mampu membuat keputusan sendiri tanpa ada tekanan dari pihak yang lain	
	Keyakinan terhadap peraturan profesi (<i>belief in self-regulation</i>)	– Pekerjaan profesional dapat dinilai oleh rekan sesama profesi	
	Hubungan dengan sesama profesi (<i>Professional community affiliation</i>)	– Menggunakan ikatan profesi sebagai sumber ide utama pekerjaan. – Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesinya.	

Variabel	Objektivitas bukti Dimensi	Indikator	Skala
Variabel Y Kompetensi Bukti Tindak Pidana	Relevansi	– Apakah bukti didapat merupakan bukti yang relevan – Relevansi bukti audit dengan tujuan audit yang akan diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dapat dipercaya	Ordinal yang diukur dengan Likert dengan lima kategori pilihan
Korupsi (Sumber: Arens et al, 2006:172)	Ketepatan waktu	– Apakah bukti diperoleh pada saat bukti tersebut diperlukan	kategori pilihan
	Independent penyedia bukti	– Independensi Penyedia bukti	
		– Objektivitas penyedia bukti	
	Pemahaman langsung auditor	– Bukti yang diperoleh langsung oleh auditor – Bukti yang tidak diperoleh langsung oleh auditor	
	Kualifikasi penyedia bukti	– Kualifikasi dan kompetensi penyedia bukti	

Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

Pemilihan Uji Statistik

Analisis Regresi Linear Sederhana

Pada prinsipnya regresi linier sederhana adalah menguji pengaruh satu variabel bebas (independent variabel) terhadap variabel terikat (dependent variabel)

Persamaan Umum Regresi linier Sederhana adalah:

$$Y = a + bX + \varepsilon$$

dengan :

Y = variabel tak bebas (Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi)

X = variabel bebas (Profesionalisme Akuntan Forensik)

a = konstanta / intersep

Hasil Analisis Pengaruh Profesionalisme Akuntan Forensik (X) Terhadap Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi (Y)

Sesuai dengan perumusan masalah, tujuan penelitian, hipotesis dan jenis data yang dikumpulkan maka metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier sederhana. Analisis regresi linier sederhana digunakan untuk mengetahui besarnya hubungan dan pengaruh langsung Profesionalisme Akuntan Forensik Terhadap Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi.

Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pembentukan model regresi, sebelumnya dilakukan pengujian asumsi terlebih dahulu supaya model yang terbentuk memberikan estimasi yang *BLUE*. Pengujian asumsi ini terdiri atas dua pengujian, yakni **Uji Normalitas** dan **Uji Heteroskedastisitas**.

4.3.1.1 Uji Normalitas

Uji normalitas data digunakan untuk memenuhi asumsi dilakukannya analisis regresi yang akan melakukan penaksiran sekaligus pengujian, dimana untuk kepentingan ini residual harus berdistribusi normal. Pengujian normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Berikut disajikan hasil output program SPSS 13.00 for windows :

Tabel 4.61

Hasil uji normalitas menggunakan metode *Kolmogorov-Smirnov*

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		33
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	6,47200392
Most Extreme Differences	Absolute	,229
	Positive	,229
	Negative	-,116
Kolmogorov-Smirnov Z		1,318
Asymp. Sig. (2-tailed)		,062

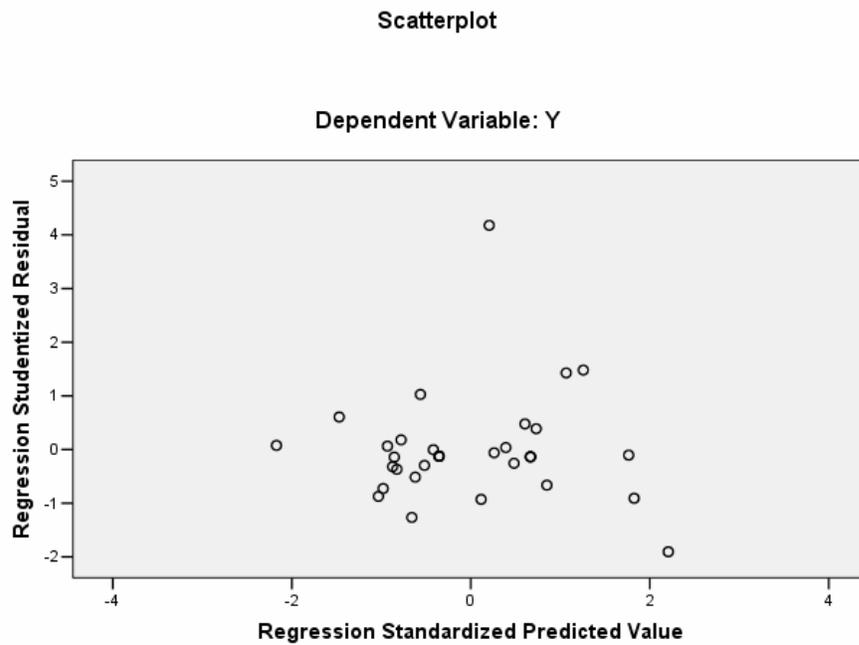
a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Berdasarkan output SPSS di atas diperoleh nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 1,318 dan nilai sig = 0,062. Dikarenakan nilai sig > 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa data variabel dependen berdistribusi normal.

4.3.1.2 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui apakah data memiliki varians yang sama (homoskedastisitas) (Gujarati : 177). Pengujian heteroskedastisitas data dilakukan dengan menggunakan *Scatterplot*. Hasil *Scatterplot* sebagai berikut :



Gambar 4.3 Uji Heteroskedastisitas dengan Menggunakan *Scatterplot*

Dari gambar diatas terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola. Serta titik-titik menyebar baik diatas maupun dibawah angka nol pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi tersebut, sehingga model regresi layak dipakai untuk analisa berikutnya. Hasil tersebut diperkuat dengan uji Glejser sebagai berikut:

Tabel Uji Heterokedastisitas dengan Metode Glejser

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-3,698	5,740		-,644	,524
	X	,103	,078	,233	1,333	,192

a. Dependent Variable: abs_res

Berdasarkan hasil regresi antara setiap variabel bebas dengan nilai absolut residualnya (uji Glejser), diketahui nilai signifikansi koefisien regresi (sig.) variabel bebas $> 0,05$ atau $0,192 > 0,05$, maka dengan demikian dapat disimpulkan dalam data tidak ditemukan pelanggaran heterokedastisitas.

Analisis Persamaan Regresi Linier Sederhana

Analisis ini dimaksudkan untuk mengetahui adanya pengaruh antara variabel X (Profesionalisme Akuntan Forensik) terhadap variabel Y (Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi). Tujuannya untuk meramalkan atau memperkirakan nilai variabel dependen dalam hubungannya dengan nilai variabel lain. Dari hasil perhitungan dengan menggunakan SPSS versi 13, maka diperoleh output dan persamaan hubungan regresi sederhana sebagai berikut:

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	22,352	7,418		3,013	,005
	X	,398	,100	,581	3,974	,000

a. Dependent Variable: Y

Dari hasil pengolahan SPSS di atas didapat nilai $a = 22,352$ dan nilai $b = 0,398$, untuk lebih jelasnya dapat dijelaskan dengan perhitungan manual dengan rumus sebagai berikut:

Dengan demikian diperoleh persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = 22,352 + 0,398X$$

Persamaan di atas dapat diartikan sebagai berikut:

a = 22,352 : artinya jika Profesionalisme Akuntan Forensik bernilai nol (0), maka Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi akan bernilai 22,352.

b = 0,398 : artinya jika Profesionalisme Akuntan Forensik meningkat sebesar satu satuan, maka Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi akan meningkat sebesar 0,398 satuan.

Analisis Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,581 ^a	,337	,316	6,57556

a. Predictors: (Constant), X

b. Dependent Variable: Y

$$\begin{aligned} \text{KD} &= r_{yx}^2 \times 100\% \\ &= (0,581)^2 \times 100\% \\ &= 33,76\% \end{aligned}$$

Dari analisis di atas dapat dilihat bahwa variabel X (Profesionalisme Akuntan Forensik) memiliki pengaruh terhadap variabel Y (Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi) sebesar 33,76%, sedangkan sisanya sebesar 66,24% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diamati.

SIMPULAN

Setelah penulis mengadakan pembahasan mengenai Pengaruh Profesionalisme Akuntan Forensik (X) Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi (Y), maka penulis dalam bab ini akan mencoba menarik suatu kesimpulan dan memberikan saran berdasarkan atas uraian yang telah

penulis kemukakan dalam bab sebelumnya. Berdasarkan keseluruhan pemaparan analisis perhitungan statistik pada uji korelasi, koefisien determinasi, dan uji hipotesis, dapat diambil kesimpulan bahwa, secara statistik, pengaruh Profesionalisme Akuntan Forensik (X) telah terbukti mempunyai korelasi yang sedang dan pengaruh yang signifikan terhadap Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi (Y) dengan kontribusi sebesar 33,76%, Sedangkan sisa kontribusi sebesar 66,24% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang diabaikan peneliti.

SARAN

Setelah melakukan penelitian atas pengaruh profesionalisme akuntan forensik terhadap kompetensi bukti tindak pidana korupsi di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Barat, penulis mencoba mengemukakan beberapa saran, diantaranya sebagai berikut:

1. Saran untuk Peneliti selanjutnya

Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik dengan permasalahan yang serupa, sebaiknya melakukan penelitian terhadap subjek lain yang lebih luas dengan mengembangkan teori-teori lainnya mengenai profesionalisme akuntan forensik. selain itu, dapat pula dilakukan pada Institusi lainnya yang memiliki akuntan forensik, sehingga dengan melakukan perbandingan teori-teori dan tempat lainnya tersebut maka dapat mengetahui kekurangan dan kelebihan yang ada dalam profesionalisme akuntan forensik untuk meningkatkan kompetensi bukti tindak pidana korupsi sehingga usaha pemberantasan korupsi dapat terselenggara secara optimal.

2. Saran Praktis Untuk Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Barat

Bagi Institusi Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Barat, agar lebih mengupayakan kebutuhan para pegawai yang bekerja terutama para akuntan forensik. Adapun upaya yang dapat dilakukan antara lain: 1) Upaya pembenahan terhadap sarana dan prasarana di BPKP Provinsi Jawa barat, 2) Upaya peningkatan acara-acara yang berhubungan dengan pengembangan pengetahuan dan wawasan bagi akuntan forensik di BPKP Provinsi Jawa Barat, 3) Upaya untuk mendukung keprofesian akuntan forensik di dalam institusi maupun di luar institusi seperti memberikan fasilitas untuk akuntan forensik mendapat studi untuk mencapai gelar keprofesian sebagai akuntan forensik, 5) Upaya untuk mengembangkan interpersonal skill bagi akuntan forensik yang efektif, 6) upaya untuk membuat suatu standar atau aturan yang menjembatani masing-masing pihak yang terlibat, sehingga antara akuntan forensik, pihak penyidik, maupun pihak lain yang memiliki kepentingan tidak terjadi ketimpangan, 7) upaya mendukung dibuatnya suatu organisasi formal ikatan profesi akuntan forensik yang menaungi pedoman, standar, hak dan kewajiban akuntan forensik.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A., Randal J. Elder., dan Mark S. Beasley. 2006. *Auditing and Assurance Service an Integrated Approach. Ed 11th*. Pearson Education Inc: New Jersey.
- Association of Certified Fraud Examiners. *Fraud Examiners Manual*, 2006 edition
- Bambang Supomo dan Nur Indriantoro. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*, Cetakan Kedua. Penerbit BFEE UGM, Yogyakarta.
- BPKP. 2009. *Buku Saku Aturan Perilaku Pegawai BPKP*.

Goetz, J., P. C. Morrow, and I.C Mc Elroy. 1991. "The effect of Accounting Firm Size and Member rank on professionalism". *Accounting Organization and Society* 16: PP. 159 - 166

Kalbers L.P. and Fogarty. 1995. "Profesionalism and its Consequences : A Study Internal's Auditor". *A journal Practice and Theory (Spring)* : 64 – 85

Morrow, P.C. and J.F. Goetz 1988. "Professionalism as form of work commitment". *Journal of Vocational Behavior* 32: pp. 92 - 111

Singleton, T. W.; Singleton, A. J.; Bologna, G. J.; Lindquist, R. J. 2006. *Fraud Auditing and Forensic Accounting Third Edition*. John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.

Tuanakotta, Theodorus M. 2007. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia: Jakarta

Tuanakotta, Theodorus M. 2010. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif, Edisi II*. Penerbit Salemba Empat: Jakarta

Yoswandi, H. 2008. *Skripsi: "Pengaruh Kualitas Akuntan Forensik terhadap Kompetensi Bukti Audit Guna Mengungkap Fraud"*. Universitas Padjajaran Bandung

Young, Hopwood, Leiner. 2008. *Forensic Accounting*. McGraw Hill: New York

<http://www.kejaksaan.go.id>

<http://acch.kpk.go.id>

<http://ti.or.id>

<http://wikipedia.com>

<http://nasional.kompas.com>