

ACCOUNTANTS

KK
TH 11/04
Add
t

TESIS

**TANGGUNG GUGAT AKUNTAN PUBLIK
SEBAGAI PROFESI PENUNJANG PASAR MODAL**



MOHAMMAD ADRONGI

**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2004**

**MILIK
PERPUSTAKAAN
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA**

**TANGGUNG GUGAT AKUNTAN PUBLIK
SEBAGAI PROFESI PENUNJANG PASAR MODAL**

TESIS

*Untuk Memperoleh Gelar Magister
Dalam Program Studi Ilmu Hukum
Pada Program Pascasarjana Universitas Airlangga*

Oleh

MOHAMMAD ADRONGI

NIM 090114328 M

**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA**

Tanggal 17 Maret 2004

LEMBAR PERSETUJUAN

**TESIS INI TELAH DISETUJUI
PADA TANGGAL 17 MARET 2004**



**OLEH
PEMBIMBING**

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Isnaeni', is written over a horizontal line.

**(Prof. Dr. Moh. Isnaeni, SH., MS.)
NIP. 130604270**

UCAPAN TERIMA KASIH

Pertama-tama saya panjatkan puji syukur kehadiran Allah SWT Yang Maha Pengasih dan Maha Penyayang atas segala rahmat dan karuniaNya yang telah tercurah selama ini sehingga tesis ini dapat terselesaikan. Penyelesaian tesis ini juga tidak terlepas dari bantuan pelbagai pihak yang secara ikhlas telah diberikan kepada saya. Pada kesempatan ini tidaklah berlebihan jika saya ingin mengucapkan rasa terima kasih dan penghargaan yang sedalam-dalamnya kepada orang-orang yang sangat terpelajar yang telah memberikan bantuan dalam rangka penyelesaian tesis ini.

Terima kasih dan penghargaan yang tak terhingga ingin saya sampaikan kepada yang sangat terpelajar Bapak Prof. Dr. Moh. Isnaeni, SH., MS selaku pembimbing yang telah memberikan arahan dan bimbingan dengan sangat bijaksana, sabar dan teliti. Untuk itu perkenankan saya dari lubuk hati yang paling dalam mengungkapkan rasa terima kasih, penghargaan dan kekaguman yang sangat dalam kepada beliau.

Terima kasih yang tulus juga ingin saya sampaikan kepada tim penguji tesis : Bapak M. Zaidun, SH, M.Si, selaku Ketua Tim Penguji, serta para anggota tim penguji yakni : Bapak Prof. Dr. Moch. Isnaeni, SH, MS, Bapak Y. Sogar Simamora, SH., MH, Ibu Sri Handayani, SH, M.Hum serta Bapak Agus Yudha Hernoko , SH, MS, yang telah berkenan menguji serta memberikan arahan dan masukan demi terwujudnya tesis saya sebagaimana adanya sekarang ini.

Kepada yang terhormat Bapak Dr.Peter Mahmud Mz, SH, MS, LL.M selaku Ketua Program Studi Ilmu Hukum Program Pasca Sarjana Universitas Airlangga yang telah memberikan arahan, dorongan serta motivasi sehingga penulis terpacu untuk segera

menyelesaikan penyusunan tesis ini, untuk itu perkenankan penulis menghaturkan rasa terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya kepada beliau.

Rasa terima kasih dan penghargaan yang sangat dalam saya sampaikan juga kepada segenap pimpinan Universitas Airlangga khususnya Direktur Program Pascasarjana beserta jajarannya atas bantuan, dorongan dan kesempatan yang diberikan kepada penulis.

Kepada seluruh Civitas Akademika Universitas Airlangga, dosen dan staff pengajar pada Program Studi Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Airlangga saya ingin mengucapkan rasa terima kasih atas ketulusan Bapak dan Ibu dalam menularkan ilmu yang dimilikinya kepada penulis, yang penulis yakin akan sangat berguna bagi penulis kelak dikemudian hari.

Jika ada kata-kata yang lebih tinggi maknanya dari sekedar ucapan terima kasih, ingin saya gunakan untuk menggambarkan perasaan saya kepada kedua orang tua saya HM. Muchson.S dan Hj. Tarwiyah yang telah mencurahkan segala doa, perasaan dan materi kepada saya. Saya sadar sampai kapanpun saya tidak akan bisa membalas apa yang telah beliau berdua berikan kepada saya, hanya doa yang bisa saya panjatkan kehadirat Allah SWT agar senantiasa menjaga, melindungi dan memberikan hidayahNya kepada kedua orang tua yang sangat saya cintai, hormati dan saya kagumi teriring doa *Allahumaghfirli Dzunibi Waliwalidayya Warhamhuma Kama Robbayani Shaghiro.*

Kepada yang sangat saya hormati, saya kagumi dan saya banggakan Guru Mursyid Asyaih Al Haj Al Maghfurlah Al Alim Billah Muhammad Abdul Djallil Mustaqiem bin Husain, beserta keluarga yang selama ini dengan penuh rasa kasih sayang dan keiklasan yang mendalam telah memberikan ilmu, bimbingan, perlindungan serta tempat bertanya bagi penulis dalam mengarungi kehidupan yang penuh dengan kerikil-kerikil dosa sehingga penulis dapat menghindarinya sebelum terjerembab

dalam jurang kenistaan. Semoga dengan apa yang telah beliau ajarkan kepada penulis, penulis dapat menjadi manusia yang tidak mengecewakan Tuhannya.

Kepada yang sangat saya hormati, saya cintai dan saya kagumi Al Haj Charir Muhammad Sholahuddin Al-Ayyubi yang telah menjaga, membimbing dan mengarahkan penulis dengan penuh cinta kasih dan kesabaran. Tidak ada di dunia ini yang dapat penulis berikan sebagai balasan atas apa yang telah beliau berikan selain doa agar sinarNya selalu menerangi jalan beliau.

Ucapan terima kasih dan hormat saya tertuju bagi keluarga saya terutama Kakak di Jombang, Sumenep, Cilacap serta Adik di Trenggalek yang telah memberikan dukungan semangat dan doa kepada penulis, teriring ucapan *Jazakumullahu Ahsanal Jaza*.

Terima kasih atas rasa persaudaraan yang sangat kuat bagi teman-teman Program Studi Ilmu Hukum Program Pascasarjana Universitas Airlangga Angkatan tahun 2001, selamat berjuang semoga persaudaraan kita tidak selesai sampai di sini.

Kepada teman-teman saya di Kelompok Studi "Meja Hijau" Bapak Tyas Tri Arsoyo,SH (Pak Dhe), Bapak Berna Sudjana Ermaya, SH, MH (Nyunyun), Mas Farhan Saleh, SH, MH (F4), Andri Falahandika A, SH, MH. (Reog / Joe) yang telah memberikan doa, dukungan, percetakan dan masukan-masukan baik bagi kelancaran studi maupun kelancaran kehidupan saya kelak, semoga rasa kekompakan, persaudaraan dan keceriaan kita akan senantiasa berlanjut sampai akhir zaman.

Untuk teman-teman di PETA (Pesulukan Thoriqot Agung) Tulungagung, teman-teman Ansor, Banser terima kasih penulis ucapkan atas rasa kebersamaan yang selama ini telah terbina.

Akhirnya saya mengucapkan terima kasih yang tak terhingga kepada seluruh pihak yang telah memberikan bantuan baik secara langsung maupun tidak langsung baik pada saat studi maupun pada saat penulisan tesis ini yang tidak dapat saya sebut satu persatu, walau tidak ada dalam tulisan ini, percayalah anda-anda akan selalu ada di dalam ingatan saya.

Surabaya, 5 April 2004

Hormat Saya,

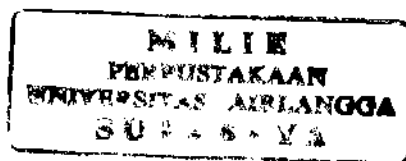
Mohammad Adrongi

NIM. 090114328 M



RINGKASAN

Diundangkannya Undang-undang No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1996, beserta peraturan pelaksanaannya terdiri dari : Peraturan Pemerintah No. 45 Tahun 1995 tentang penyelenggaraan kegiatan di bidang Pasar Modal, dan Peraturan Pemerintah No. 46 Tahun 1995 Tentang Tata Cara Pemeriksaan di bidang Pasar Modal, serta beberapa peraturan pelaksanaan yang lainnya, diharapkan mampu memberikan kerangka hukum yang kokoh bagi kegiatan pasar modal. Pengawasan adalah merupakan hal yang sangat penting dalam kegiatan di pasar modal, salah satu bentuk pengawasan tersebut adalah dengan adanya pengawasan keuangan dari suatu badan di luar perusahaan tersebut yang independent atau biasa disebut dengan akuntan publik. Seorang akuntan termasuk ke dalam Profesi Penunjang Pasar Modal sesuai dengan Pasal 64-69 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal. Kebutuhan dunia usaha, pemerintah, dan masyarakat luas akan jasa akuntan menjadi pemicu perkembangan pada dunia akuntan publik. Namun demikian, masyarakat belum sepenuhnya menaruh kepercayaan terhadap profesi akuntan. Krisis kepercayaan yang menimpa akuntan di Indonesia semakin terlihat jelas seiring dengan terjadinya krisis ekonomi di Indonesia. Masalah utama yang paling sering dipersoalkan dalam masalah ketidakpercayaan ini adalah etika profesi dari para akuntan tersebut dalam melaksanakan pekerjaannya. Problema ini berkaitan dengan berbagai praktek pelanggaran moral yang dilakukan oleh akuntan.



SUMMARY

A profession can be perceived as a vehicle for social stability, and as a means of maintaining the public interest at the expense of self-interest. Altruism is supported by the further characteristic of professional autonomy – that is, the professional is provided with the freedom to exercise his skills in the community, but with a moral obligation to self-regulate his activities using such devices as codes of ethics. Such autonomy provides a public image of authority and leadership, but requires constant vigilance by the professional to maintain public confidence in it. This is achieved through professional organization – that is, the establishment of professional associations that provide identity, control, and status; issue licenses to practice; and generally regulate their professional members, and assist in providing their institutionalized authority to practice with autonomy. On the other hand, critical approach in the sociology of profession observes that professionalization is not regarded as a reflection of the distinctive technical and social functions performed by professional workers. Instead it is understood as a strategy for controlling an occupation, involving solidarity and closure, which regulates the supply of professional workers to the market and also provides a basis for the domination of institutions, organizations, and other occupations associated with it. Study of the history of the emergence and relation between the major accounting association bodies also found that professional associations acted as political bodies whose power derives from their organizational capacity to continuously secure from the market and the state to control and regulate the supply of , and influence the demand for, accounting labour and challenged the technical and politically neutral selfunderstanding of the profession. Based on the arguments of critical approach, this paper documents the professionalization of accounting in Indonesia. It will show that the profession was the product of nationalism ideology. As the one of most important profession, public accounting need to take care of public trust to his job. His service often used by the corporate to audit the company's financial. The quality of auditing is determined by both competency and independency.



ABSTRACT

Since June 1997 Indonesia has experienced the economic crisis. The value of Rupiah kept declining drastically and made Indonesia Government felt that they were not able anymore to maintain Rupiah value and asked IMF for help. IMF supported by International institutions has tried to help Indonesia, both in action plan to restore the economies and providing funds to implement the action planned. During the process, Indonesia had gone through painful blazed, from increasing interest rate, banking liquidation and take over, the scarcity of goods, riots, changes of government, chaos and other things. One of most important profession in that year was a public accounting. His service often used by the corporate to audit the company's financial. The quality of auditing is determined by both competency and independency. The results of the previous researches on this problem reveal that profession as accountants has begun not attractive anymore for most people, and has begun altered by other professions. The research also empirically proves that experiences will affect the capability of auditors to find out all errors in their clients' financial statement, and trainings which are conducted both inside and outside their work places will enhance their expertise in dealing with auditing. For those reasons, information based on experiences from public accountant firms and professional accountant organizations are really needed to develop a set of curriculum for formal accounting education and trainings. The results of research on the Independency show that in making the decision, public accountants sometimes are influenced by the aim on how they can keep up their clients as long as possible. However there are other factors which can alleviate the influence. Moreover, other research gives some evidences that separating auditing staff that carries out consulting services can increase their independence. The Impact of social and corporate culture on an auditor will influence his or her independence.

Keywords : Public Accountant, Quality of the audit, Competence (Expertise), Independence.



DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul.....	ii
Halaman Prasyarat Gelar.....	iii
Halaman Persetujuan.....	iv
Halaman Penetapan Panitia Penguji Tesis.....	v
Ucapan Terima Kasih.....	vi
Ringkasan.....	x
Summary.....	xi
Abstract.....	xii
Daftar Isi.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN	
1. Latar Belakang Masalah dan Rumusannya.....	1
2. Tujuan Penelitian	15
3. Tinjauan Pustaka	15
4. Manfaat Penelitian.....	16
5. Metode Penelitian.....	17
<i>a. Pendekatan Masalah.....</i>	17
<i>b. Sumber Bahan Hukum.....</i>	17
<i>c. Prosedur Pengumpulan dan Pengolahan Bahan Hukum.....</i>	18
6. Pertanggungjawaban Sistematis.....	18

BAB II HUBUNGAN HUKUM ANTARA AKUNTAN PUBLIK DENGAN EMITEN	
1. Peran Akuntan Publik Dalam Pasar Modal.....	21
2. Perjanjian Antara Akuntan Publik Dengan Emiten.....	34
3. Hak Dan Kewajiban Akuntan Publik Dengan Emiten.....	39
BAB III DASAR TUNTUTAN GANTI RUGI ATAS KESALAHAN AUDIT OLEH AKUNTAN PUBLIK	
1. Perbuatan Melanggar Hukum (<i>Onrechtmatige daad</i>).....	51
2. Wanprestasi (Ingkar Janji).....	64
BAB IV PENUTUP	
1. Kesimpulan.....	69
2. Saran.....	70
DAFTAR BACAAN	

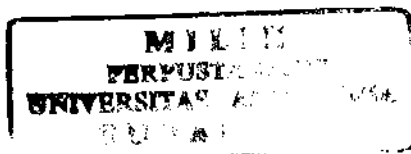


BAB I

PENDAHULUAN

1. Latar Belakang Masalah dan Rumusannya

Globalisasi yang membawa liberalisasi di segala bidang, termasuk liberalisasi ekonomi hendaknya semakin memacu kalangan bisnis dan pemerintah untuk responsif terhadap kebutuhan masyarakat. Pada era bisnis global ini etika bisnis muncul sebagai salah satu faktor yang menarik untuk diperhatikan, untuk itu diperlukan upaya penegakan etika oleh banyak kalangan bisnis dan pemerintah. Pembangunan nasional merupakan pencerminan kehendak untuk terus menerus meningkatkan kesejahteraan rakyat Indonesia secara adil dan merata, serta mengembangkan kehidupan masyarakat dan penyelenggaraan negara yang maju dan demokratis berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945. Dalam upaya mendukung kesinambungan peningkatan pelaksanaan pembangunan nasional tersebut membutuhkan tersedianya dana pembiayaan dalam jumlah yang relatif besar. Karenanya diperlukan adanya upaya peningkatan pengerahan sumber dana yang diperoleh dari luar negeri, serta sebisa mungkin hanyalah merupakan pelengkap belaka.



Adapun sumber dana pembiayaan dari dalam negeri berasal dari tabungan pemerintah maupun masyarakat. Tabungan pemerintah merupakan penerimaan negara antara lain dari pajak, bea masuk, serta sebagian dari keuntungan – keuntungan dari perusahaan negara dikurangi pengeluaran rutin. Sedangkan tabungan masyarakat terdiri dari tabungan perusahaan dan tabungan perseorangan atau tabungan keluarga. Oleh karena itu untuk meningkatkan pembangunan nasional yang memerlukan prestasi besar, yang didasarkan atas kemampuan sendiri, maka sudah tentu diperlukan usaha yang sungguh-sungguh untuk mengerahkan dana investasi yang berasal dari tabungan pemerintah dan tabungan masyarakat, serta penerimaan devisa yang berasal dari ekspor dan jasa-jasa.¹ Atas dasar pertimbangan tersebut, pembentukan pasar modal merupakan suatu usaha kearah penghimpunan dana masyarakat guna menunjang pembangunan serta sekaligus untuk meningkatkan sumber-sumber tabungan masyarakat, yang pada akhirnya diharapkan akan menambah sumber penghasilan secara nyata. Dalam kaitan ini ada tiga hal pokok dalam strategi pembangunan Indonesia yang menyebabkan peranan pasar modal tidak dapat diabaikan :²

¹ Sumantoro, *Pengantar tentang Pasar Modal di Indonesia*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1990, hal. 43-44.

² Sumardi, et al, *Almanak Pasar Modal 1990*, Vol 1, Lembaga Pengembangan Kreatifitas dan Pembinaan Disiplin Masyarakat Bekerjasama Yayasan Mitra Dana, Jakarta 1990, hal. 18.

- a. Dalam melaksanakan pembangunan sebagian besar kebutuhan dana pada prinsipnya harus bersumber dari potensi dalam negeri;
- b. Bahwa peranan swasta diharapkan semakin besar dalam pelaksanaan pembangunan ekonomi ;
- c. Penyerapan dana masyarakat diharapkan dapat menjadi bagian dalam pembiayaan pembangunan.

Disamping itu perlu diingat bahwa pasar modal merupakan infrastruktur bidang keuangan yang memiliki fungsi :³

- a. Memobilisasi dana masyarakat guna menunjang pembangunan, menciptakan lapangan kerja serta meningkatkan capital flow.
- b. Sekaligus mengurangi social gap dalam masyarakat.

Pasar modal mempunyai peran yang strategis dalam pembangunan nasional sebagai salah satu sumber pembiayaan jangka panjang bagi dunia usaha, yang juga merupakan salah satu wadah alternatif investasi bagi masyarakat pemilik modal (investor) yang selama ini lebih cenderung menyalurkan dananya ke sektor perbankan dan property. Dengan demikian pasar modal merupakan salah satu wadah penghimpunan dana dari investor, yang juga sekaligus merupakan wadah yang menjadi penyedia dana (modal) bagi masyarakat yang akan memanfaatkan dana tersebut guna peningkatan maupun pengembangan kegiatan usahanya untuk jangka panjang. Di samping itu pasar modal juga berperan dalam pemerataan kehidupan

³ Erman Radjagukguk, *Mekanisme Pasar Modal dalam Persoalan-persoalan Hukum yang Timbul*, Mitra Manajemen Centre, Jakarta, 1994, hal. 48.

sosial dengan memberikan kesempatan kepada masyarakat untuk dapat menikmati keuntungan tingkat bunga (*deviden*) dari saham yang dimilikinya maupun untuk mendapatkan pertambahan nilai pokok (*capital gain*) dari perusahaan-perusahaan yang menjual saham. Dengan demikian, diharapkan adanya pasar modal dapat mendorong pemerataan hasil-hasil pembangunan melalui adanya kemungkinan bagi masyarakat untuk memiliki saham-saham⁴. Dengan adanya peraturan perundang-undangan mengenai pasar modal diharapkan kepentingan semua pihak dapat terlindungi, serta akan terselenggaranya kegiatan penawaran dan perdagangan efek yang teratur, wajar dan efisien sehingga dapat memberikan sumbangan terhadap system perekonomian secara keseluruhan.

Diundangkannya Undang-undang No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, yang mulai berlaku sejak 1 Januari 1996, beserta peraturan pelaksanaannya terdiri dari : Peraturan Pemerintah No. 45 Tahun 1995 tentang penyelenggaraan kegiatan di bidang Pasar Modal, dan Peraturan Pemerintah No. 46 Tahun 1995 Tentang Tata Cara Pemeriksaan di bidang Pasar Modal, serta beberapa peraturan pelaksanaan yang lainnya, diharapkan mampu memberikan kerangka

⁴ | Nyoman Tjager, *Pokok-pokok Materi Undang-Undang No.8 Tahun 1995 Tentang Pasar Modal*, disampaikan pada Penataran / Diskusi Hukum Ekonomi "Aspek Hukum Pasar Modal Indonesia", Fakultas Hukum Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 17 s/d 22 Nopember 1997, hal.2.

hukum yang kokoh bagi kegiatan pasar modal. Disamping itu juga adanya peraturan di bidang pasar modal tersebut diharapkan dapat memberikan kepastian hukum yang menjamin adanya perlindungan hukum bagi investor yang menanamkan dananya di pasar modal, adanya peningkatan profesionalisme para pelaku pasar modal yang aman, efisien dan likuid.⁵ Salah satu akibat dari krisis moneter yang terjadi di Indonesia adalah kebijakan swastanisasi atau privatisasi Badan-Badan Usaha Milik Negara. Privatisasi ini sampai sekarang masih menimbulkan pro dan kontra di berbagai kalangan. Sebagai suatu badan usaha swasta yang pada awalnya adalah BUMN bisa dipastikan bahwa mereka mengelola kebutuhan hajat hidup orang banyak atau BUMN-BUMN tersebut bekerja pada bidang yang terkait dengan hajat hidup orang banyak. Ketika status mereka beralih menjadi badan swasta, tentunya diperlukan suatu pengawasan yang ekstra ketat sehingga dalam perjalanannya nanti tidak merugikan masyarakat luas. Salah satu bentuk pengawasan tersebut adalah dengan adanya pengawasan keuangan dari suatu badan di luar perusahaan tersebut yang independent atau biasa disebut dengan akuntan publik. Seorang akuntan termasuk ke dalam Profesi Penunjang Pasar Modal sesuai dengan Pasal 64-69 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal (selanjutnya disingkat

⁵ *ibid* hal. 3-4

dengan UUPM). Pasal 64 mengatur tentang siapa saja yang termasuk dalam katagori Profesi Penunjang Pasar Modal, yaitu a. Akuntan,b. Konsultan hukum,c. Penilai, d. Notaris dan e. Profesi lain yang ditetapkan oleh Peraturan Pemerintah.

Adapun kewajiban-kewajiban Profesi Penunjang Pasar Modal diatur dalam Pasal 66-68 UUPM. Perlu digarisbawahi adalah ketentuan Pasal 67 UUPM yang menegaskan :

“Dalam melakukan kegiatan usaha di bidang pasar modal, profesi penunjang pasar modal wajib memberikan pendapat atau penilaian yang independen”.

Pengetahuan seperti ini menuntut kejujuran profesi penunjang pasar modal untuk betul-betul berpraktek secara independen, jangan menjadi kepanjangan tangan dari emiten atau penjamin emisi⁶, sehingga nantinya diharapkan tidak mempengaruhi pendapat atau penilaiannya. Berkenaan dengan hal tersebut salah satu persoalan yang cukup mendasar dalam kegiatan pasar modal adalah adanya perlindungan hukum bagi investor. Aspek paling penting dalam perlindungan hukum bagi investor di dalam kegiatan pasar modal adalah apabila ada satu pihak yang menderita kerugian akibat pelanggaran peraturan perundang-undangan oleh pihak lain maka undang-undang memberikan jaminan bahwa pihak tersebut akan

⁶ T. Mulyana Lubis, *Eksistensi Profesi Penunjang Pasar Modal Dalam Undang-Undang Pasar Modal Nomor 8 Tahun 1995*, Makalah Seminar Lembaga Pasar Modal, Puslitbang Hukum Lemlit Unair didukung oleh BAPEPAM, Surabaya, 20 Januari 1996, h. 3.

memperoleh ganti rugi yang layak. Jaminan adanya ganti kerugian kepada pihak yang dirugikan merupakan bukti konkrit perlindungan hukum bagi masyarakat pemodal.

Sebagaimana profesi yang lain, profesi akuntan di Indonesia pada masa yang akan datang menghadapi tantangan yang semakin berat. Untuk itu persiapan yang berkaitan dengan profesionalisme profesi mutlak diperlukan. Seseorang akuntan dikatakan profesional apabila memenuhi tiga syarat, yaitu: berkeahlian (*skill*), berpengetahuan dan berkarakter⁷. Karakter menunjukkan *personality* seorang profesional, yang diantaranya diwujudkan dalam sikap dan tindakan etisnya. Sikap dan tindakan etis akuntan akan sangat menentukan posisinya di masyarakat pemakai jasa profesionalnya. Hal ini pada akhirnya akan menentukan keberadaannya dalam peta persaingan di antara rekan profesi dari negara lainnya.

Berkembangnya profesi akuntan telah banyak diakui oleh berbagai kalangan, dalam perkembangannya, terdapat beberapa jenis akuntan yang kita kenal. Pertama adalah akuntan internal atau auditor internal, dan di hampir setiap perusahaan dapat dipastikan mempunyai auditor internal. Auditor internal juga dikaryakan secara ekstensif oleh badan pemerintah dan organisasi nirlaba. Auditor

⁷ Maryani dan Ludigdo, *Survei Atas Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan*, Makalah, h. 50

internal diangkat sebagai pegawai purnawaktu oleh klien untuk menyelenggarakan audit di dalam organisasi perusahaan. Selanjutnya adalah akuntan eksternal. Tipe akuntan ini acapkali disebut dengan auditor independent atau akuntan publik terdaftar. Auditor seperti ini disebut eksternal karena mereka tidak dikaryakan oleh klien yang sedang diauditnya. Perusahaan menugasi akuntan publik terdaftar untuk melakukan audit independent terhadap laporan keuangan mereka. Pemerintah biasanya mengkaryakan auditor pemerintah sendiri (*government auditor*) untuk menentukan ketaatan terhadap hukum, undang-undang, kebijakan dan prosedur. Contoh auditor pemerintah adalah auditor yang bertugas di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan lain-lain. Penelitian ini nantinya akan mengkhususkan atau memfokuskan pada pembahasan mengenai akuntan eksternal atau akuntan publik karena disini banyak permasalahan yang perlu dijelaskan mengingat tipe akuntan ini adalah terlepas dari lembaga atau klien yang diauditnya. Dua tipe yang lain yakni akuntan internal dan pemerintah bisa dikatakan sebagai bagian dari lembaga yang diauditnya sehingga ada aturan main yang digunakan oleh kedua tipe akuntan tersebut, tetapi bagi akuntan publik tidak ada aturan main yang jelas kecuali kode etik profesi.



Kebutuhan dunia usaha, pemerintah, dan masyarakat luas akan jasa akuntan inilah yang menjadi pemicu perkembangan tersebut. Namun demikian, masyarakat belum sepenuhnya menaruh kepercayaan terhadap profesi akuntan. Krisis kepercayaan yang menimpa akuntan di Indonesia semakin terlihat jelas seiring dengan terjadinya krisis ekonomi di Indonesia. Masalah utama yang paling sering dipersoalkan dalam masalah ketidakpercayaan ini adalah etika profesi dari para akuntan tersebut dalam melaksanakan pekerjaannya. Problema ini berkaitan dengan berbagai praktek pelanggaran moral yang dilakukan oleh akuntan sebagaimana laporan Dewan Kehormatan IAI dan pengurus. Setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa pada masyarakat harus memiliki kode etik yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral dan mengatur tentang perilaku profesional⁸. Dalam hal ini etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam kode etik Ikatan Akuntan Indonesia. IAI sebagai satu-satunya organisasi profesi akuntan di Indonesia telah berupaya untuk melakukan penegakan etika profesi bagi akuntan. Namun demikian, sikap dan perilaku tidak etis dari para akuntan masih tetap ada.

Definisi audit yang terkenal berasal dari ASOBAC (*A Statement of Basic Auditing Concepts*) yang mendefinisikan auditing sebagai

⁸Agoes, Sukrisno, *Penegakan Kode Etik Akuntan Indonesia. Makalah dalam Konvensi Nasional Akuntansi III – KLB IAI*, Semarang, 1996 h. 2

suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan⁹. Definisi tersebut merupakan salah satu definisi yang sering digunakan oleh masyarakat, masih banyak definisi-definisi lain yang berkembang, dengan kata lain belum adanya kesesuaian pendapat diantara para pakar mengenai definisi auditing, namun pada pokoknya terdapat tiga elemen fundamental dalam auditing, yakni ;

1. Seorang akuntan publik harus independen
2. Akuntan publik bekerja mengumpulkan bukti (*evidence*) untuk mendukung pendapatnya
3. Hasil pekerjaan akuntan publik adalah berupa laporan¹⁰

Seorang akuntan publik yang bernaung di bawah payung IAI dibatasi oleh etika profesi dengan maksud untuk mencegah para akuntan publik berbuat curang. Bekerja secara profesional merupakan tuntutan khalayak. Sampai saat ini, belum ada peraturan yang dapat menghukum akuntan publik yang melakukan pelanggaran. SK Menteri Keuangan sendiri hanya menyebutkan bahwa akuntan hanya dapat

⁹ Abdul Halim, *Auditing (Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan)*, UPP AMP YKPN, Jogjakarta, 2001, h. 1

¹⁰ *Ibid.*, hal 3

diberi peringatan. Aturan lain adalah kode etik profesi, yaitu kode etik Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Menurut Agam Fatchrurrochman dari ICW¹¹, kecenderungan yang ada selama ini, mereka sangat defensif dan sangat tinggi semangat korpsnya dalam menanggapi pengaduan yang masuk terhadap anggota IAI, sehingga dikhawatirkan akan terjadi konflik kepentingan.

Henry B.L. Toruan, mantan akuntan yang menjadi staf pengajar pasca sarjana Universitas Indonesia, mengatakan bahwa akuntan publik dapat dituntut bertanggungjawab atas kegagalan audit yang dilakukannya¹². Menurutnya, kegagalan audit yang potensial dilakukan oleh akuntan publik adalah *ordinary negligence*, *gross negligence* dan *fraud*. *Ordinary negligence* adalah kesalahan yang dilakukan oleh akuntan karena tidak mengikuti akal sehat (*reasonable care*). Setelah mematuhi standard profesi dan etika, adakalanya akuntan dihadapkan pada situasi yang belum diatur oleh standar profesi, sehingga ia harus menggunakan *common sense*. *Gross negligence* adalah kegagalan untuk mematuhi standar yang minimal. Menurut Henry¹³, standar etika dan standar teknis (SPAP) yang dikeluarkan oleh IAI adalah standar-standar minimal yang harus dilakukan oleh

¹¹ Hukumonline, *Belum Ada Peraturan Untuk Menghukum Akuntan Nakal*, berita versi elektronik dapat dijumpai pada situs [http : // www.hukumonline.com / cetak artikel .asp ? code =2564&artikel=](http://www.hukumonline.com/cetak/artikel.asp?code=2564&artikel=) , dikunjungi pada tanggal 30 Januari 2003, jam 20:38 WIB

¹² *Ibid.*

¹³ *Ibid.*

akuntan publik. Kegagalan seorang akuntan publik untuk mematuhi standar minimal (*gross negligence*) maupun pikiran sehat dalam situasi tertentu (*ordinary negligence*), bisa dilakukan dengan sengaja demi motif-motif tertentu. Bila hal ini terjadi, akuntan publik telah melakukan *fraud* atau penipuan. Kesalahan yang dilakukan oleh akuntan publik dapat dituntut secara perdata maupun pidana, karena dari kegagalan audit tersebut ada pihak yang dirugikan yakni pihak ketiga yaitu investor. Untuk kasus-kasus perdata, di negara-negara lain biasanya akuntan publik dituntut telah melakukan *breach of contract* atau wanprestasi dan *tort* atau perbuatan melawan hukum (*onrechtmatige daad*).

Alasan dalam tuntutan wanprestasi bersumber dari keyakinan bahwa ketika penugasan audit ditandatangani oleh akuntan publik, secara implisit penugasan yang disetujui tersebut adalah termasuk prosedur seluruh audit menurut standar profesi, etika, dan teknis, sehingga, pelanggaran standar profesi sama dengan *breach of contract*. Surat penugasan audit bisa dianggap sebagai suatu perjanjian antara pihak akuntan publik dengan pihak yang diaudit. Salah satu yang paling penting dalam suatu perjanjian adalah pemenuhan prestasi yang dilakukan oleh para pembuat perjanjian. Pelaksanaan prestasi tersebut adalah wajib dilakukan oleh para pihak yang membuat perjanjian, karena mereka telah secara sadar dan sukarela mengikatkan diri pada



perjanjian yang telah dibuat dan disetujui tersebut, dengan telah disetujuinya perjanjian tersebut oleh kedua belah pihak, maka perjanjian itu mengikat keduanya layaknya sebuah undang-undang, atau biasa kita kenal dengan asas *Pacta Sunt Servanda*. Menurut Pasal 1233 BW perikatan ditimbulkan oleh adanya suatu perjanjian dan undang-undang. Perikatan sendiri dapat dirumuskan sebagai hubungan hukum harta kekayaan antara dua orang atau lebih, dimana pihak yang satu wajib melakukan suatu prestasi, sedangkan pihak yang lain berhak atas prestasi itu. Menurut Subekti, perikatan adalah suatu perhubungan hukum antara dua orang berdasarkan mana pihak yang satu berhak menuntut sesuatu hal dari pihak yang lain, dan pihak yang lain berkewajiban untuk memenuhi tuntutan itu¹⁴. Menurut J.H. Nieuwenhus, pelanggaran kewajiban yang terletak dalam suatu perikatan, berarti wanprestasi, sedangkan pelanggaran suatu kewajiban yang tidak berakar dalam perikatan menimbulkan perbuatan melanggar hukum¹⁵. Pada saat salah satu pihak tidak mampu memenuhi kewajibannya atau prestasi yang telah ia sepakati dalam perjanjian, ia dapat digugat telah melakukan wanprestasi. Wanprestasi mempunyai akibat-akibat yang begitu penting, maka harus ditetapkan terlebih dahulu apakah memang salah satu pihak

¹⁴ Subekti, *Hukum Perjanjian*, Intermasa, Jakarta, 1987, h. 1

¹⁵ J.H. Nieuwenhus, *Pokok-Pokok Hukum Perikatan*, Terjemahan Djasadin Saragih, Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Surabaya, 1985, h. 116

benar-benar telah melakukan tindakan wanprestasi atau tidak disertai dengan bukti-bukti yang kuat. Jika ternyata hasil laporan dari akuntan publik tersebut tidak valid, maka akuntan publik tersebut dianggap telah melanggar perjanjian dalam bentuk surat penugasan audit.

Dasar hukum lain yang dapat dikenakan bagi akuntan publik yang melaksanakan tugasnya tidak sesuai dengan standar profesi, etika dan teknis adalah adanya unsur kerugian yang terjadi akibat kelalaian akuntan publik. Misalnya, adanya sekelompok orang yang dirugikan, seperti potensial investor, depositor, dan lain-lain. Jika terdapat unsur kerugian negara, misalnya laporan KAP dipakai sebagai dasar *due diligence* untuk rekapitalisasi perbankan di mana pemerintah mengeluarkan *bond*, maka akuntan publik dapat dituntut secara pidana dengan tuduhan korupsi. Pemerintah saat ini sampai merasa perlu turun tangan melakukan *peer review*, hal ini menandakan bahwa IAI telah gagal mempertahankan kemandiriannya sebagai organisasi profesi. Idealnya, *peer review* dilakukan oleh sesama akuntan publik dari KAP yang berbeda dan dilakukan secara sukarela oleh anggota dari suatu organisasi profesi akuntan publik.

Jika terbukti suatu KAP melakukan kesalahan, Pemerintah perlu memberikan sanksi yang lebih dari sekadar peringatan pada KAP jika terus mendapat tekanan dari publik.

Penelitian ini akan difokuskan pada penelaahan mengenai tanggung gugat profesi akuntan publik, sehingga perumusan permasalahan yang akan diteliti adalah sebagai berikut :

- a. Apa dasar hubungan hukum antara akuntan publik dengan emiten ?
- b. Apa dasar tuntutan ganti rugi atas kesalahan yang dibuat akuntan publik dalam menjalankan tugasnya sebagai profesi penunjang pasar modal ?

2. Tujuan Penelitian

- a. Untuk mengkaji secara mendalam aspek-aspek yuridis dari profesi akuntan publik beserta akibat-akibat hukum yang ditimbulkan dari sebuah laporan keuangan yang dibuat oleh akuntan publik dan hubungannya dengan klien.
- b. Penelitian ini diharapkan untuk memperoleh pengetahuan yang tepat mengenai upaya hukum yang dapat ditempuh apabila akuntan publik melakukan kegagalan audit.

3. Tinjauan Pustaka

Sehubungan dengan judul penelitian tersebut, penulis ingin lebih dahulu memberikan catatan tentang istilah "Tanggung Gugat". Istilah "Tanggung Gugat", yang dimaksud dalam penelitian ini adalah

tanggung gugat yang dikenal dalam hukum perdata, untuk menterjemahkan istilah “*aansprakelijkheid*” atau “*liability*”, yang digunakan untuk membedakan dari istilah “*verantwoordelijkheid*” atau “*responsibility*”, yaitu tanggungjawab, yang lebih dikenal dalam hukum pidana (hukum publik). Tanggung gugat adalah sejumlah beban kerugian yang harus ditanggung oleh pihak yang menanggung kerugian atau pihak-pihak yang menanggung sejumlah keinginan akibat adanya pihak yang dirugikan melakukan klaim atau gugatan. Akuntan publik adalah pihak yang memiliki kewenangan memeriksa laporan keuangan emiten, guna memberikan pendapat atas laporan keuangan yang dipublikasikan oleh emiten¹⁶.

Pasar modal dalam penelitian ini mengacu pada rumusan Pasal 1 angka 13 Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 yang menentukan :
“Pasar Modal adalah kegiatan yang bersangkutan dengan penawaran umum dan perdagangan efek, perusahaan publik yang berkaitan dengan efek yang diterbitkannya, serta lembaga dan profesi yang berkaitan dengan efek”.

4. Manfaat Penelitian

- a. Untuk dapat melihat aspek-aspek yuridis dari profesi akuntan

¹⁶ Aristides Katopo et al, *Pasar Modal Indonesia*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1997, hal 161

publik beserta akibat-akibat hukum yang dapat ditimbulkan dari sebuah laporan keuangan yang dibuat oleh akuntan publik

- b. Menjadi bahan masukan bagi para pelaku usaha tentang akuntan publik dipandang dari sudut pandang ilmu hukum dan memperkaya bahan kepustakaan di bidang hukum dan di bidang pasar modal di Indonesia

5. Metode Penelitian

a. Pendekatan Masalah

Penelitian ini adalah penelitian hukum normative. Pendekatan masalah dilakukan dengan cara statute approach yaitu suatu pendekatan dengan menelaah peraturan-peraturan perundangan yang berkaitan dengan masalah yang ada.

b. Sumber Bahan Hukum

Bahan hukum yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah bahan-bahan hukum yang terdiri atas : bahan hukum primer, terdiri dari atas perundang-undangan di bidang hukum pasar modal, baik berupa Undang-Undang, Peraturan Pemerintahan, Keputusan Presiden, Keputusan Menteri, Keputusan Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) dan peraturan lain yang berhubungan dengan profesi akuntan publik. Bahan hukum skunder, terdiri atas buku-buku,

artikel, hasil-hasil seminar, laporan-laporan penelitian kamus, jurnal-jurnal ilmiah di bidang hukum pasar modal, khususnya yang berhubungan dengan profesi akuntan publik.

c. Prosedur Pengumpulan dan Pengolahan Bahan Hukum

Pengumpulan bahan hukum dilakukan melalui prosedur identifikasi dan inventarisasi bahan-bahan hukum primer dan bahan-bahan hukum skunder secara kritis untuk selanjutnya melalui klasifikasi secara logis sistimatis. Apabila bahan-bahan hukum primer maupun bahan-bahan hukum skunder yang dimaksud telah diperoleh, maka bahan hukum tersebut diperiksa kembali kelengkapan dan konsistensinya satu sama lainnya kemudian disistematisir sesuai dengan permasalahan penelitian. Selanjutnya, baik bahan hukum primer maupun skunder diolah secara kualitatif dengan melakukan identifikasi dan infentarisasi melalui proses klasifikasi yang logis sisitematis dengan argumentasi yuridis sesuai dengan tema yang terumus untuk dianalisis.

6. Pertanggungjawaban Sistimatika

Pertama-tama Tesis ini diawali dengan bab I yang mengemukakan beberapa hal yang mendasari penulisan tesis. Bab ini dimulai dengan latar belakang permasalahan yang menggambarkan

situasi masalah yang akan diteliti, kemudian dilanjutkan perumusan masalah. Definisi konseptual batasan-batasan pengertian yang digunakan dengan judul penelitian. Kemudian, tujuan penelitian dikemukakan agar penulisan ini mengarah pada hal-hal yang dimaksud. Selanjutnya kerangka teori menggambarkan landasan teori sebagai pangkal tolak penelitian, pembahasan dan penyelesaian masalah yang timbul. Kemudian selanjutnya diutarakan metode yang digunakan dalam penelitian, baik yang menyangkut sumber bahan hukum, prosedur pengumpulan bahan hukum maupun pengelolaan dan analisis bahan hukum. Diakhir bab ini diuraikan tentang pertanggungjawaban sistematika.

Lalu disusul bab II yang membahas tentang hubungan hukum antara akuntan publik dengan emitennya. Pertama akan dibahas tentang peran akuntan publik dalam pasar modal. Kemudian diuraikan juga mengenai perjanjian antara akuntan publik dengan emiten. Setelah itu, selanjutnya akan dibahas mengenai hak dan kewajiban akuntan publik dengan emiten.

Kemudian bab III merupakan pembahasan tentang dasar tuntutan ganti rugi atas kesalahan yang dilakukan akuntan publik. Pertama akan dibahas tentang tuntutan ganti rugi berdasarkan *onrechtmatige daad* (perbuatan melanggar hukum). Selanjutnya pada

BAB II

HUBUNGAN HUKUM ANTARA AKUNTAN PUBLIK DENGAN EMITEN

1. Peran Akuntan Publik Dalam Pasar Modal

Aktivitas yang terjadi sehari-hari dalam pasar modal adalah jual beli surat-surat berharga atau efek jangka panjang, tujuan utama penyelenggaraan pasar modal adalah memupuk sumber pembiayaan, baik bagi pemerintah maupun bagi dunia usaha untuk kegiatan-kegiatan yang bersifat produktif. Emiten swasta bisa menjual saham baru ataupun mengeluarkan obligasi kepada masyarakat luas, di dalam negeri maupun di luar negeri, untuk memperkuat struktur permodalan, membiayai perluasan atau untuk membuka usaha baru. Sedangkan pemegang saham pendiri baik itu perorangan, swasta maupun pemerintah, dapat menjual saham-saham lama yang mereka miliki dalam rangka divestasi untuk menunjang program-program yang telah mereka rencanakan. Untuk menjaga agar aktivitas yang terjadi di pasar modal berjalan dengan baik, pasar modal memiliki sejumlah pelaku yang masing-masing mempunyai berbagai fungsi yang saling terkait. Sebagai pengawas sesuai Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 Tentang Pasar Modal (UUPM) adalah Badan

Pengawas Pasar Modal atau Bapepam yang dalam hal ini dapat dikatakan sebagai “tangan kanan” dari Menteri Keuangan. Pasal 6 ayat (1) UUPM mengamanatkan bahwa yang bertugas menyelenggarakan pasar modal adalah perusahaan swasta, dalam hal ini PT. Bursa Efek Jakarta di Jakarta dan PT. Bursa Efek Surabaya di Surabaya. Selain itu juga terdapat perusahaan efek yang terdiri dari lembaga penjamin emisi dan pialang, pemodal dan berbagai lembaga penunjang seperti biro administrasi efek, bank kustodian, serta profesi penunjang seperti akuntan publik, konsultan hukum, notaris, perusahaan penilai dan lain sebagainya.

Dari sekian banyak profesi penunjang pasar modal yang seringkali menjadi sorotan pelaku bursa adalah akuntan publik. Akuntan publik adalah pihak yang memiliki kewenangan memeriksa laporan keuangan emiten, guna memberikan pendapat atas laporan keuangan yang dipublikasikan oleh emiten¹. Akuntan publik juga selalu menjadi narasumber atas kebenaran laporan keuangan emiten dalam periode akhir tahun pembukuan, karena pada tahap akhir pada proses audit adalah tahap penyusunan audit yang merupakan alat penyampaian temuan kepada pemakai laporan². Laporan yang akan disampaikan harus mampu memberikan informasi mengenai

¹ Aristides Katoppo et.al, *Pasar Modal Indonesia Retrospeksi Lima Tahun Swastanisasi BEJ*, cetakan pertama, BEJ-Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1997, hal 161

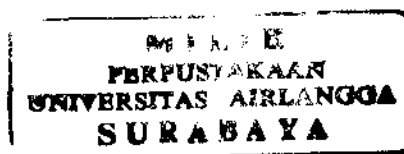
² Arens & Loebbecke, *Auditing Pendekatan Terpadu Buku I*, Salemba Empat, Cet II, Jakarta 1991, hal 2

kesesuaian informasi-informasi yang diperiksa dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan. Jenis laporan yang disampaikan auditor dari hasil auditnya dapat berupa :

a. Wajar tanpa pengecualian, auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar. Kriteria laporan dinyatakan wajar tanpa pengecualian adalah :

1. Semua laporan keuangan-neraca, laporan rugi laba, saldo laba dan laporan arus kas, sudah tercakup dalam laporan keuangan.
2. Ketiga standard umum telah diikuti sepenuhnya dalam penugasan.
3. Bahan bukti yang cukup telah dikumpulkan dan auditor telah melaksanakan penugasan dengan cara memungkinkan baginya untuk menyimpulkan bahwa ketiga standard pekerjaan telah terpenuhi.
4. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Ini berarti bahwa pengungkapan yang memadai telah disertakan dalam catatan kaki dan bagian-bagian lain laporan keuangan.
5. Tidak terdapat situasi yang memerlukan penambahan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan.

b. Pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat ini diberikan karena auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan telah disajikan



secara wajar, kecuali pos-pos tertentu.

- c. Tidak wajar, auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tidak disampaikan dengan wajar. Pendapat ini diberikan auditor apabila auditor merasa yakin bahwa keseluruhan laporan keuangan yang disajikan memuat salah saji yang material atau menyesatkan dan dikerjakan tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.³
- d. Tidak memberikan pendapat, di sini auditor tidak menyimpulkan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar. Hal ini terjadi jika auditor tidak berhasil meyakinkan dirinya sendiri bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar.

Kewajiban pelaporan ditujukan kepada semua pihak yang terlibat dalam kegiatan pasar modal yang telah memperoleh ijin, persetujuan dan pendaftaran dari Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam), hal ini diatur pada Bab X Pasal 85 sampai Pasal 89 UUPM 1995. Meskipun profesi akuntan publik lebih banyak membantu emiten, pemodal bisa memanfaatkan akuntan publik sebagai sumber informasi tentang laporan keuangan emiten. Laporan keuangan merupakan informasi penting, karena pengambilan keputusan investasi dimulai dari indikator keuangan ini. Dengan demikian, pemodal sangat berkepentingan dengan pendapat yang dibuat oleh

³ *Ibid*, hal 40

akuntan publik tersebut.

Menurut John A. Prasetyo, setiap perusahaan yang *go public* secara periodik harus melaporkan pertanggungjawaban atas pengelolaan berbagai sumber ekonomi yang dikuasai oleh perusahaan tersebut⁴. Hal ini dimanifestasikan dalam bentuk laporan keuangan, apakah itu neraca, laporan laba rugi dan lain sebagainya. Untuk menambah kredibilitas, laporan pertanggungjawaban itu diperiksa oleh pihak independen dan tak memihak. Laporan tersebut disusun sesuai dengan aturan main yang berlaku, yaitu standar akuntansi keuangan, termasuk berbagai macam persyaratan Bapepam, Undang-Undang Perseroan Terbatas dan lain sebagainya.

Sebelum *go public*, kebanyakan perusahaan adalah milik keluarga. Biasanya sistem pertanggungjawaban keuangannya dibuat oleh internal auditor, masih sederhana, dan tidak memakai standar akuntansi tertentu. Laporan keuangan yang disajikan secara sederhana sering tidak akurat dan tidak konsisten. Oleh karena itu, sebelum *go public* perusahaan-perusahaan itu selalu melakukan restrukturisasi operasional, modal, termasuk perombakan sistem akuntansi mereka. Apalagi peraturan akuntansi dari Bapepam dan Dinas Pajak seringkali berubah dari waktu ke waktu dan bersifat dinamis. Akibatnya internal auditor pada perusahaan yang bakal *go*

⁴ *Ibid.*

public seringkali ketinggalan. Hal inilah yang menyebabkan lahirnya peraturan tentang konsolidasi. Di sinilah akuntan membantu agar mekanisme kerja manajemen dari segi pelaporan keuangannya lebih efisien dan lebih baik. Ini merupakan sumbangan tidak langsung dari akuntan publik. Berbeda dengan profesi lainnya, yang kebanyakan bersifat *glamorous*, akuntan justru mendapat julukan “*silent heroes*”, pahlawan-pahlawan yang harus tutup mulut.

Laporan keuangan sebenarnya merupakan tanggungjawab manajemen perusahaan, sedangkan tanggungjawab akuntan publik terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan hasil audit. Pada umumnya akuntan publik melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Standar tersebut mengharuskan akuntan publik merencanakan dan melaksanakan audit agar akuntan publik memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan konsolidasi itu bebas dari salah saji secara material. Melakukan audit meliputi pemeriksaan atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah, dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan, dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Guna menepis keraguan pelaku bursa atas hasil penilaian terhadap laporan keuangan emiten yang dibuat oleh akuntan publik, pihak IAI

telah menandatangani naskah kerjasama dengan Bapepam. Ini merupakan langkah lanjutan untuk mengembangkan standar pelaporan dan pemeriksaan bagi perusahaan publik (emiten), yang mencakup 32 standar akuntansi atau pelaporan keuangan dan 10 standar pemeriksaan. Standar tersebut mencakup antara lain : standar akuntansi pos luar biasa dan koreksi masa lalu, perubahan akuntansi, pelaporan segmen usaha, laporan keuangan interim, aktiva tidak berwujud, pos-pos tidak tersajikan di neraca perikatan dan keadaan bersyarat, pelaporan hasil usaha dari perusahaan dan proyek dalam tahap pengembangan, standarisasi praktik akuntansi dan prosedur operasional untuk perusahaan sekuritas Indonesia.

Pelaporan keuangan mencakup 5 butir pekerjaan, yaitu : pelaporan keuangan sewa guna usaha, perusahaan asuransi jiwa, perusahaan asuransi kerugian, lembaga keuangan bukan bank (pinjaman *mortgage*), dan pembiayaan pembangunan. Pada bidang auditing, proyek kerjasama itu telah menyelesaikan 5 butir pekerjaan, yakni materialitas, laporan akuntan, penelaahan atas informasi keuangan interim, penelaahan sebelum pernyataan pendaftaran menjadi efektif, dan surat manajemen yang dibuat oleh akuntan publik. Dengan kerjasama seperti itu IAI ingin menunjukkan kesungguhan dan tanggungjawabnya terhadap pengembangan profesi akuntan di Indonesia sejalan dengan perkembangan pasar modal. Adanya kerjasama ini diharapkan dapat menjawab tantangan dan keluhan

masyarakat terhadap kesiapan profesi akuntan sebagai profesi penunjang pasar modal.

Akuntan khususnya seksi akuntan publik pasar modal berkewajiban melaksanakan tugas profesinya dengan baik, sehingga tujuan mencapai bursa efek yang *fair*, yang mengutamakan kejujuran, keterbukaan dan keadilan bisa tercapai. Untuk menjadi anggota seksi akuntan publik pasar modal bukan hal yang mudah, karena harus memenuhi syarat-syarat yang telah ditentukan oleh IAI. Antara lain persyaratan tersebut adalah telah menjadi anggota IAI, memiliki ijin praktik, mendapat rekomendasi dari 2 akuntan publik anggota IAI, dan bersedia mengikuti aturan yang berlaku, yang terpenting dari persyaratan-persyaratan tersebut adalah bahwa seorang akuntan publik harus memegang teguh kejujuran dan berani mengemukakan pendapatnya.

Harus diakui seringkali hasil kerja akuntan publik belum tentu benar-benar akurat, karena perusahaan publik di Indonesia belum sepenuhnya melaksanakan asas *full disclosure* (keterbukaan). Asas *full disclosure* adalah merupakan asas yang dianut oleh pranata hukum bidang pasar modal, walaupun ada perpaduan dengan konsep pengawasan tetapi tujuan utamanya tetap pada upaya untuk

melindungi kepentingan para investor. Menurut I Putu Gede Ary Suta, secara garis besar aspek keterbukaan terpola sebagai berikut⁵ :

- a. Keterbukaan yang harus dipenuhi oleh perusahaan publik dalam rangka penyampaian pernyataan pendaftaran, sesuai dengan ketentuan perundangan yang berlaku.
- b. Keterbukaan periodik setelah pernyataan pendaftaran dinyatakan efektif atau efek perusahaan terdaftar dibursa
- c. Keterbukaan yang sifatnya khusus, yaitu berupa penyampaian informasi penting dan relevan yang dipandang akan mempengaruhi harga saham ataupun keputusan investasi para pemodal.

Kewajiban penyampaian informasi dan pelaporan pelaku pasar modal yang terdaftar pada bursa efek diatur dalam UUPM Pasal 85 sampai dengan Pasal 89, dalam Pasal 85 dinyatakan sebagai berikut ;

Bursa efek, Lembaga Kliring dan Penjamin, Lembaga Penyimpanan dan Penyelesaian, Reksadana, Perusahaan Efek, Penasehat Investasi, Biro Administrasi, Bank Kustodian dan pihak lainnya yang memperoleh izin, persetujuan, atau pendaftaran dari Bapepam wajib menyampaikan laporan kepada Bapepam.

Khusus untuk emiten atau perusahaan publik kewajiban pelaporan dan keterbukaan informasi diatur dalam Pasal 86 UUPM.

Kewajiban tersebut adalah sebagai berikut :

- (1) Emiten yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif atau perusahaan publik wajib :
 - a. menyampaikan laporan secara berkala kepada Bapepam dan mengumumkan laporan tersebut kepada masyarakat; dan
 - b. menyampaikan laporan kepada Bapepam dan mengumumkan kepada masyarakat tentang peristiwa material yang dapat mempengaruhi harga efek selambat-lambatnya pada akhir hari kerja ke-2 (kedua) setelah terjadinya peristiwa tersebut.

⁵ I Putu Gede Ary Suta, *Menuju Pasar Modal Modern*, Yayasan Satria Bakti, Cet I, Jakarta, 2000, h. 146

- (2) Emiten atau perusahaan publik yang pernyataan pendaftarannya telah menjadi efektif dapat dikecualikan dari kewajiban untuk menyampaikan laporan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) berdasarkan ketentuan yang ditetapkan oleh Bapepam.

Informasi mengenai emiten atau perusahaan publik mempunyai peranan penting bagi pemodal, di samping untuk efektifitas pengawasan oleh Bapepam, kewajiban untuk menyampaikan dan mengumumkan laporan bagi emiten atau perusahaan publik dimaksudkan juga agar informasi mengenai jalannya usaha perusahaan tersebut selalu tersedia bagi masyarakat atau publik. Karena laporan dari emiten atau perusahaan publik diperlukan bagi pemodal sebagai dasar pengambilan keputusan investasi atas efek. Begitu pentingnya informasi dalam kegiatan di pasar modal, maka perangkat hukum yang mengatur ketentuan-ketentuan pasar modal akan selalu menempatkan asas keterbukaan sebagai asas yang utama.

Asas keterbukaan informasi bagi perusahaan publik dalam hukum pasar modal memiliki karakter yuridis sebagai berikut ;

- a. Prinsip ketinggian akurasi informasi.
- b. Prinsip ketinggian derajat kelengkapan informasi.
- c. Prinsip *equilibrium* antara efek negatif kepada emiten di satu pihak, dengan efek positif kepada publik di pihak lain jika dibukanya informasi tersebut⁶

Informasi yang disampaikan kepada publik atau investor haruslah informasi yang menggambarkan fakta yang sebenarnya dan

⁶ Munir Fuady, *Pasar Modal Modern (Tinjauan Hukum)*, Citra Aditya Bakti, Cet II, Bandung, 2001, hal 79

memadai bagi investor bukan fakta yang dimanipulasi. Informasi yang disampaikan harus memenuhi derajat akurasi yang tinggi sampai pada detail-detail hal yang harus disampaikan sesuai dengan yang telah diwajibkan oleh Bapepam. Tetapi hukum dalam hal ini juga harus menjaga kepentingan tertentu dari pihak-pihak yang diwajibkan untuk membuka informasi, sebab kadangkala kepentingan tersebut bertentangan dengan kewajiban keterbukaan itu sendiri, sehingga hukum harus mempertimbangkan antara kepentingan keterbukaan informasi dengan kepentingan investor atau pihak lain yang memiliki informasi.

Untuk tujuan-tujuan tertentu, manajemen perusahaan publik di Indonesia masih takut menunjukkan kinerja keuangan seperti apa adanya. Dengan demikian tidak mudah mewujudkan laporan keuangan emiten yang seakurat mungkin, karena pemeriksaan keuangan harus berdasarkan *analysis review* untuk mendeteksi laporannya. Misalnya, memeriksa bukti-bukti berbagai macam surat yang berhubungan dengan keuangan, observasi fisik barang yang dijual atau dibeli, dan konfirmasi kepada pihak ketiga. Namun hal tersebut seringkali kurang dipahami oleh masyarakat atau pengamat pasar modal.

Cerita tentang pelanggaran yang dilakukan oleh kantor akuntan publik (KAP) auditor Bank Lippo ternyata masih berlanjut. Sanksi yang dijatuhkan dianggap banyak orang sangat tidak

memuaskan. Hukuman yang dijatuhkan itu dinilai tidak sepadan dengan pelanggaran berat yang mereka lakukan. Dalam dunia profesi akuntan dikenal dua macam independensi, yaitu independensi faktual (*in fact*) dan independensi tampak luar (*in appearance*)⁷. Secara tampak luar, sulit bagi masyarakat untuk tidak menduga bahwa keputusan itu tidak bebas dari kemencengan proses dan substansi. Struktur organisasi, susunan personel, dan tata kerja Badan Peradilan itu sendirilah yang membuat kita harus kritis terhadap obyektivitas proses dan keputusan yang telah diambil. Beberapa persoalan struktural yang melingkupi proses peradilan profesi akuntan adalah pertama, Badan Peradilan adalah organ dalam Departemen Akuntan Publik, wadah para akuntan publik yang merupakan bagian dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Karena itu, BP2AP harus bertanggung jawab kepada Departemen Akuntan Publik, bukan kepada IAI, apalagi kepada publik yang memberi otoritas para akuntan itu untuk mewakili kepentingannya. Dengan struktur yang seperti itu, sulit untuk mengharapkan peradilan yang independen, karena tidak mungkin sebuah asosiasi mencelakakan anggotanya sendiri. Kedua, keanggotaan Badan Peradilan juga menyiratkan konflik kepentingan yang amat besar. Anggota BP2AP adalah juga anggota Departemen Akuntan Publik. Kalau bisnis akuntan publik ini diibaratkan sebagai

⁷Sudirman Said, *Peradilan Akuntan Publik*, Tempo - Kolom Edisi No. 19/XXXI/08 - 14 Juli 2002

turnamen olah raga, bisa kah kita berharap wasit bekerja maksimal jika mereka diambil dari kalangan pemain? Seorang pemain yang sangat sportif sekalipun akan kikuk ketika suatu saat harus berubah posisi, mengatur dan mengadili rekan sesama pemain-baik yang pernah maupun akan jadi lawan bermainnya kelak. Ketiga, Badan Peradilan memiliki peran yang mendua. Di satu sisi ia berfungsi sebagai jaksa penuntut yang harus menghimpun fakta dan mengajukan tuntutan sesuai dengan aturan main yang ada. Di lain pihak, ia juga harus berperan sebagai hakim pemutus perkara, menjatuhkan hukuman dan sanksi. Kedua peran yang harusnya terpisah ini dijalankan oleh satu pihak dalam sebuah proses yang tertutup, tanpa kehadiran institusi pembela. Keempat, Majelis Kehormatan IAI yang berwenang mengawasi BP2AP dan berfungsi sebagai peradilan banding dimandulkan oleh anggaran dasar IAI sendiri. Meskipun Majelis Kehormatan berwenang memantau secara aktif kinerja Badan Peradilan, lembaga ini hanya boleh bertindak setelah ada keputusan dari BP2AP atau pengurus pusat. Dengan demikian, apabila kasus masih dalam penanganan BP2AP, Majelis Kehormatan hanya bisa menunggu tanpa batas waktu yang jelas. Maka, meskipun terdiri dari nama-nama yang kredibilitasnya tidak diragukan, Majelis Kehormatan seperti "macan besar di sebuah sirkus", yang hanya bisa menunggu perintah dari pawangnya. Hal-hal di atas merupakan kendala struktural yang pemecahannya harus dilakukan

secara struktural. Dalam tata kerja peradilan profesi harus dipertegas peran jaksa penuntut, hakim, dan pembela. Untuk meningkatkan kredibilitas dan transparansi penegakan disiplin, proses peradilan juga hendaknya terbuka bagi masyarakat, sekurang-kurangnya anggota profesi. Akhirnya, Departemen Keuangan boleh saja melakukan langkah-langkah yang lebih agresif dalam menjalankan perannya sebagai regulator-sebagaimana yang terjadi di beberapa negara lain. Tetapi yang lebih penting sebenarnya organisasi profesi harus memperkuat diri agar dapat membangun kembali kredibilitasnya sehingga dapat sepenuhnya dipercaya sebagai self-regulating body.

2. Perjanjian Antara Akuntan Publik Dengan Emiten

Sebuah perikatan dapat dirumuskan sebagai hubungan hukum harta kekayaan antara dua orang (atau lebih), di mana pihak yang satu wajib melakukan sesuatu prestasi, sedangkan pihak yang lain berhak atas prestasi tersebut ⁸.

Terjadinya hubungan hukum antara akuntan publik dengan emiten berdasarkan atas suatu perikatan yang terjadi berdasarkan adanya perjanjian diantara kedua belah pihak. Seperti kita ketahui, menurut Pasal 1233 BW, suatu perikatan dilahirkan baik karena undang-undang dan karena perjanjian. Agar sebuah perjanjian dapat

⁸ J.H. Nieuwenhuis, *Pokok-Pokok Hukum Perikatan*, Terjemahan Djasadin Saragih, Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Surabaya, 1985, hal 1

melahirkan sebuah perikatan, perjanjian tersebut haruslah memenuhi persyaratan-persyaratan yang tercantum pada Pasal 1320 BW, yaitu ;

- a. Sepakat mereka yang mengikatkan dirinya ;
- b. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan ;
- c. Suatu hal tertentu ;
- d. Suatu sebab yang halal.

Tujuan dari perikatan menurut Pasal 1234 BW adalah untuk memberikan sesuatu, untuk berbuat sesuatu, atau untuk tidak berbuat sesuatu. Dalam perjanjian antara akuntan publik dengan emiten perikatan yang terjadi memiliki tujuan untuk berbuat sesuatu yaitu melakukan audit atas kondisi keuangan yang dimiliki oleh emiten. Proses audit bermula tatkala auditor mendapat klien audit (emiten). Mendapatkan suatu emiten merupakan proses dua tahap. Pertama, berlangsungnya kontak permulaan dimana emiten potensial meminta dilakukannya audit. Kedua, begitu permintaan diajukan auditor harus mengevaluasi apakah akan menerima atau tidak perikatan tersebut. Dalam menerima suatu perikatan, auditor harus memikul tanggungjawab profesional terhadap masyarakat, emiten, dan anggota profesi akuntan publik lainnya. Auditor semestinya menjaga keyakinan masyarakat terhadap profesi dengan cara mempertahankan independensi, integritas, dan obyektifitas⁹.

⁹ Henry Simamora, *Auditing Jilid I*, UPP AMP YKPN, Jogjakarta, April 2002, hal 118

Kepentingan emiten haruslah dilayani dengan kompetensi dan kecermatan profesional. Kepada anggota profesi lainnya, auditor mengemban tanggungjawab untuk meningkatkan kedudukan terhormat profesi dan kemampuannya untuk melayani masyarakat umum. Dengan demikian, keputusan untuk menerima emiten audit baru atau melanjutkan hubungan dengan emiten yang sudah ada tidak boleh dianggap sepele.

Setelah memutuskan untuk menerima seorang emiten langkah pertama yang harus diambil adalah mengirimkan surat perikatan (*engagement letter*) kepada emiten guna menetapkan syarat-syarat perikatan yang akan dilakukan dan untuk mengidentifikasi pemahaman di antara auditor dan emiten. Adalah penting bahwa direksi emiten memahami secara penuh luas tanggungjawab auditor, terlebih berkaitan dengan bidang yang kemungkinan diperdebatkan seperti deteksi kecurangan. Cara paling efektif untuk melakukan hal itu adalah dengan membuat surat yang berisi uraian rinci perihal lingkup dan tujuan audit. Surat perikatan memformalisasikan perjanjian yang dicapai antara auditor dan emiten. Surat perikatan berfungsi sebagai sebuah kontrak yang menguraikan tanggungjawab keduabelah pihak dan menangkal timbulnya kesalahpahaman di antara dua pihak tersebut. Surat perikatan juga mengingatkan tanggungjawab mereka untuk memastikan kebenaran dan kewajaran laporan keuangan serta memberikan informasi kepada auditor. Dengan

mengembalikan selembaar rangkap dan atau/salinan yang sudah ditandatangani, emiten berarti telah menyetujui atau sepakat untuk bekerjasama, memberikan bantuan, dan memberikan kompensasi kepada auditor. Surat perikatan sepatutnya mencapai tujuan berikut ;

- ❖ Mendokumentasikan tugas-tugas kontraktual yang disepakati oleh auditor dan emiten.
- ❖ Menjelaskan tanggungjawab auditor dan emiten. Surat perikatan harus menguraikan dalam bahasa non teknis perihal sifat jasa yang akan diserahkan oleh auditor dan menetapkan bahwa laporan keuangan merupakan tanggungjawab emiten.
- ❖ Melindungi auditor dari kewajiban hukum.
- ❖ Menyediakan staff audit dengan pemahaman sifat perikatan¹⁰.

Surat perikatan seperti telah disebutkan di atas adalah merupakan suatu perjanjian. Definisi perjanjian menurut Pasal 1313 BW adalah ;

"Suatu persetujuan adalah suatu perbuatan dengan mana 1 (satu) orang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap 1 (satu) orang lain atau lebih"

Para sarjana hukum perdata pada umumnya berpendapat bahwa definisi perjanjian yang terdapat dalam ketentuan di atas adalah tidak lengkap, karena yang dirumuskan itu hanya mengenai perjanjian sepihak saja¹¹. Dalam sebuah perjanjian terdapat beberapa pihak yang bisa masuk di dalamnya, pihak-pihak tersebut secara sporadis diatur dalam ketentuan Pasal 1315, Pasal 1340, Pasal 1317 dan Pasal 1318 BW. Berdasarkan pasal-pasal tersebut, dapat kita lihat bahwa ada

¹⁰ *Ibid.*, hal 123

¹¹ Mariam Darus Badruzaman, *Kompilasi Hukum Perikatan*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2001, hal 65

beberapa golongan yang tersangkut pada sebuah perjanjian, yaitu ;

- a. Para pihak yang mengadakan perjanjian itu ;
- b. Para ahli waris mereka dan mereka yang mendapat hak daripadanya;
- c. Pihak ketiga

Pada dasarnya suatu perjanjian berlaku bagi pihak yang mengadakan perjanjian itu sendiri, hal ini merupakan asas pribadi (Pasal 1315 jo 1340 BW). Para pihak tidak dapat mengadakan perjanjian yang mengikat pihak ketiga, kecuali dalam apa yang disebut janji guna pihak ketiga (*beding ten behoeve van derden*) Pasal 1317 BW. Menurut Pasal 1340 BW, persetujuan-persetujuan tidak dapat membawa rugi kepada pihak ketiga dan pihak ketiga tidak dapat memperoleh manfaat dari perjanjian tersebut selain yang diatur dalam Pasal 1317 BW yang mengatur bahwa lagipun diperbolehkan juga untuk meminta ditetapkan sesuatu janji guna kepentingan seorang pihak ketiga, apabila suatu penetapan janji yang dibuat oleh seorang untuk dirinya sendiri atau, suatu pemberian yang dilakukannya pada seorang lain memuat suatu janji yang seperti itu. Dari ketentuan ini dapat disimpulkan bahwa janji untuk pihak ketiga itu merupakan suatu penawaran (*offerte*) yang dilakukan oleh pihak yang meminta diperjanjikan hak (*stipulator*) kepada mitranya (*promissor*) agar

melakukan prestasi kepada pihak ketiga¹². Dalam permasalahan akuntan publik ini, yang bertindak sebagai *stipulator* atau pihak yang meminta diperjanjikan hak adalah emiten, sedangkan *promissor* adalah akuntan publik, pihak ketiga di sini adalah bisa para investor atau para pengguna laporan audit dan masyarakat. Akuntan publik sebagai *promissor* berkewajiban memenuhi prestasi berupa laporan audit mengenai keadaan perusahaan emiten kepada pihak ketiga.

Berdasarkan hal tersebut dapat kita gambarkan bahwa secara tidak langsung terdapat dua alur tanggungjawab dalam perjanjian antara emiten dengan akuntan publik, yaitu ;

- a. tanggungjawab akuntan publik untuk mengaudit data yang telah diberikan oleh emiten kepadanya, hasilnya berupa laporan audit perusahaan milik emiten ;
- b. tanggungjawab emiten kepada pihak ketiga mengenai keadaan perusahaannya berdasarkan laporan audit yang telah dilakukan oleh akuntan publik.

3. Hak Dan Kewajiban Akuntan Publik Dengan Emiten

Bekerja secara profesional merupakan tuntutan khalayak, tuntutan tersebut juga berlaku bagi akuntan publik. Profesionalisme berhubungan erat dengan kewajiban-kewajiban yang dijalankan akuntan publik dalam menjalankan profesinya, sehingga dari

¹² *Ibid.*, hal 71

pekerjaan tersebut menghasilkan suatu laporan yang mempunyai bobot kualitas tinggi. Dalam UUPM 1995 kewajiban akuntan sebagai profesi penunjang Pasar Modal tertuang dalam Bab IX Pasal 66 sampai dengan Pasal 69.

Dalam menjalankan tugas profesinya, akuntan wajib patuh terhadap kode etik dan standar profesi yang telah ditetapkan oleh IAI. Kode etik dan standar profesi dijadikan tolak ukur suatu standar pemenuhan minimal jasa yang diberikan kepada emiten, dan merupakan suatu kewajiban yang harus dilaksanakan oleh akuntan. Kewajiban menaati kode etik dan standar profesi dalam UUPM 1995 diatur dalam Pasal 66 yang menyatakan :

“Setiap profesi penunjang Pasar Modal wajib menaati kode etik dan standar profesi yang ditetapkan oleh asosiasi profesi masing-masing sepanjang tidak bertentangan dengan undang-undang ini dan atau peraturan pelaksanaannya.”

Kode etik dirancang oleh asosiasi profesi digunakan untuk mendorong perilaku ideal dari anggota asosiasi profesi. Sebab dari kode etik yang ditetapkan berpengaruh besar terhadap reputasi serta kepercayaan masyarakat terhadap profesi yang bersangkutan. Kelompok-kelompok profesional, seperti dokter dan akuntan, memiliki kode etik perilaku yang disebut etika profesional. Kode etik Ikatan Akuntan Indonesia dimaksudkan sebagai pedoman dan aturan bagi seluruh anggota, baik yang berpraktik sebagai akuntan publik, bekerja di lingkungan dunia usaha, pada instansi pemerintah, maupun di

lingkungan dunia pendidikan dalam pemenuhan tanggungjawab profesionalnya. Ada beberapa prinsip etika yang dijadikan pedoman bagi profesi akuntan publik ini, yaitu ;

1. Tanggungjawab Profesi
2. Kepentingan Publik
3. Integritas
4. Obyektivitas
5. Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional
6. Kerahasiaan
7. Perilaku Profesional
8. Standar Teknis¹³

Dalam melaksanakan tanggungjawabnya sebagai profesional, setiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukannya. Tujuan dari prinsip ini adalah untuk mempertahankan dan meningkatkan pamor profesi akuntan publik. Tanpa adanya respek dan kepercayaan dari masyarakat, profesi akuntan publik tidak akan dapat melayani peran pentingnya dalam sistem perekonomian negara. Setiap akuntan publik berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik, menghormati kepercayaan publik dan menunjukkan komitmen atas profesionalisme yang melekat pada profesi akuntan publik. Satu ciri utama dari suatu profesi adalah penerimaan tanggungjawabnya kepada publik. Dalam hal ini, yang dimaksud dengan publik adalah suatu kelompok dari komunitas orang dan lembaga yang dilayani oleh profesi akuntan publik. Sebagai timbal

¹³ Henry Simamora, *Op.Cit.*, hal 46

baliknya, akuntan publik harus senantiasa berusaha keras menunjukkan dedikasinya sebagai seorang akuntan publik. Untuk dapat melaksanakan hal tersebut seorang akuntan publik dituntut untuk memiliki dan memenuhi tanggungjawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin. Karakteristik lainnya yang membedakan setiap profesi adalah pengakuan oleh anggota profesi akan adanya kebutuhan untuk memiliki integritas.

Prinsip keobyektifan seorang akuntan publik dimaksudkan bahwa setiap anggota harus senantiasa menjaga obyektivitasnya dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya. Obyektivitas adalah suatu keadaan pikiran yang tetap berpikir secara jernih dan bersikap tidak memihak, jujur secara intelektual dan bebas dari segala pertentangan kepentingan. Seorang akuntan publik harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan secara hati-hati, kompetensi dan ketekunan, serta mempunyai tanggungjawab untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesionalnya pada suatu tingkatan yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien dalam hal ini adalah emitan atau pihak yang memberi pekerjaan akan memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir. Kepercayaan dari klien atau emiten kepada seorang akuntan publik harus senantiasa dijaga. Karena profesi akuntan publik adalah profesi yang secara langsung mengetahui

“dapur” dari perusahaan milik emiten. Maka dari itu profesi akuntan publik harus selalu menjaga kerahasiaan informasi yang diperolehnya selama melakukan jasa profesionalnya dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan dari pihak emiten, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum positif yang memerintahkan untuk itu.

Dalam melaksanakan jasa profesionalnya, seorang akuntan publik harus senantiasa berpegang teguh pada standar teknis dan standar profesi yang relevan, sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati, anggota mempunyai kewajiban untuk melaksanakan perikatan selama perikatan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas.

Berkaitan dengan tugasnya sebagai auditor, akuntan publik mempunyai dua fungsi, yaitu sebagai pemeriksa laporan keuangan dan sebagai penyusun standar akuntansi. Sebagai pemeriksa laporan keuangan, akuntan mempunyai kewajiban yang dinyatakan secara eksplisit dalam Pasal 68 UUPM 1995 yang menyatakan :

“Akuntan yang terdaftar pada Pasar Modal yang memeriksa laporan keuangan emiten, bursa efek, lembaga kliring dan penjamin (LKP), lembaga penyimpanan dan penyelesaian (LPP), dan pihak lain yang melakukan kegiatan di bidang Pasar Modal wajib menyampaikan pemberitahuan yang sifatnya rahasia kepada Bapepam selambat-lambatnya dalam waktu 3 (tiga) hari kerja sejak ditemukannya adanya :

- a. pelanggaran yang dilakukan terhadap ketentuan dalam undang-undang ini dan atau peraturan pelaksanaannya ;

- b. hal-hal yang dapat membahayakan keadaan keuangan lembaga yang dimaksud atau kepentingan para nasabahnya.

Kewajiban ini berhubungan dengan prinsip *full disclosure* yang intinya mencakup pengungkapan informasi yang penting dan relevan bagi pihak yang membutuhkan informasi tersebut.

Sebagai penyusun standar akuntansi, kewajiban akuntan secara implisit diatur dalam Pasal 69 UUPM 1995 yang menyatakan :

- a. Laporan yang disampaikan pada Bapepam wajib disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum ;
- b. Tanpa mengurangi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) Bapepam dapat menentukan ketentuan akuntansi di bidang Pasar Modal.

Prinsip akuntansi yang berlaku umum disini adalah standard auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dan pedoman penyajian laporan keuangan oleh Bapepam (Peraturan Nomor VIII. G. 7 : Pedoman Penyajian Laporan Keuangan Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor : Kep-97 / PM / 1996, diubah dengan Nomor Kep-06 / PM / 2000). Standard auditing yang harus dipenuhi oleh auditor adalah :

a. Standard Umum

- audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis sebagai auditor.
- dalam hal hubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.

- dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan keuangan, auditor wajib menggunakan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama.

b. Standard Pekerjaan Lapangan

- pekerjaan harus dilaksanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan harus di supervisi dengan semestinya.
- pemahaman memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilaksanakan.
- bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, dan konfirmasi sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditor.

c. Standard Pelaporan

- laporan harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- laporan audit menunjukkan keadaan di dalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungan dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
- Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.

- Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggungjawab yang dipikulnya.

Penyusunan laporan keuangan yang berpegang pada prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum merupakan kewajiban akuntan sebagai auditor perusahaan publik. Pengerjaan laporan keuangan yang berpegang pada prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum akan menghasilkan informasi yang tepat, akurat, dan dapat dipercaya, sebab informasi dari suatu perusahaan sangat dibutuhkan bagi pihak internal perusahaan, pihak eksternal perusahaan seperti Bapepam, pemodal, dan pihak lain yang membutuhkan informasi tersebut.

Selain kewajiban yang ditetapkan oleh undang-undang dan kode etik, akuntan publik yang terdaftar di Pasar Modal harus menaati kewajiban yang ditetapkan oleh Forum Akuntan Pasar Modal (FAPM) yaitu taat pada standar pengendalian mutu, akuntan / KAP (Kantor Akuntan Publik) harus mengakui dan taat pada standar pengendalian mutu yang telah ditetapkan oleh IAI. Kemudian review sejawat (*peer review*), pengendalian mutu dan auditing setiap akuntan / KAP (Kantor

Akuntan Publik) wajib di-*review* secara periodik oleh teman sejawat lainnya yang memenuhi syarat. Selanjutnya pendidikan profesi berkelanjutan, maksudnya adalah seorang akuntan harus mengikuti pendidikan profesional dari waktu ke waktu, rotasi partner, jika seorang partner audit telah menangani penugasan selama 5 (lima) tahun berturut-turut, dia harus digantikan oleh partner audit lainnya. Partner yang digantikan tidak diperkenankan untuk melaksanakan tugas tersebut selama sekurang-kurangnya 3 (tiga) tahun. *Review* oleh partner lain, semua audit atas perusahaan publik harus di-*review* oleh partner lain yang tidak terlibat dalam penugasan tersebut, dan ia harus menyetujui audit sebelum diterbitkan. Larangan pemberian jasa tertentu, akuntan / KAP (Kantor Akuntan Publik) tidak boleh melaksanakan konsultasi emiten tertentu untuk klien audit yang merupakan perusahaan publik. Jasa-jasa yang dimaksud mencakup tes psikologi, pengumpulan pendapat masyarakat, bantuan untuk melakukan *merger* atau akuisisi perusahaan dengan mendapat komisi, perekrutan tenaga eksekutif, dan jasa-jasa *aktuarial* pada perusahaan asuransi. Kemudian adalah pelaporan ketidaksepakatan, yang dimaksud dengan pelaporan ketidaksepakatan adalah auditor harus melaporkan kepada komite audit atau dewan komisaris dari setiap klien audit mengenai hal-hal utama yang tidak disetujui emiten menyangkut akuntansi, pengungkapan atau *auditing*. Terakhir adalah pelaporan jasa konsultasi emiten, auditor harus melaporkan jenis-jenis

konsultasi emiten yang dilaksanakan untuk klien bersangkutan selama tahun pemeriksaan, serta jumlah honorarium yang diterima untuk jasa tersebut, kepada komite audit atau dewan komisaris dari setiap klien¹⁴.

Setelah memenuhi kewajiban yang diperintahkan baik itu oleh undang-undang maupun kode etik yang disusun, seorang akuntan publik mempunyai hak untuk menerima sejumlah uang sebagai kompensasi dari audit yang ia laksanakan terhadap perusahaan milik emiten. Tagihan biaya audit kepada klien atau emiten sering didasarkan pada banyaknya waktu audit yang diperlukan. Sehingga pada saat merencanakan audit, auditor sepatutnya tidak hanya memutuskan prosedur apa yang harus dilaksanakan (sifat) dan seberapa banyak unsur-unsur yang diperiksa (luas), namun juga kapan prosedur mesti dilaksanakan (saat). Anggaran waktu (*time budget*) untuk suatu audit disusun dengan memprediksi waktu yang dibutuhkan pada setiap tahap dalam program audit untuk berbagai tingkat auditor dan menjumlahkan prediksi waktu tersebut. Pengelolaan waktu merupakan pertimbangan penting karena mampu memberikan bermacam-macam manfaat baik bagi akuntan publik maupun bagi emiten sendiri.

Kewajiban dari pihak emiten atau pihak yang memberi pekerjaan kepada akuntan publik adalah ;

¹⁴**Sumber** : ikatan Akuntan Indonesia

1. Mempertanggungjawabkan kepada publik dalam hal ini adalah investor atau pemegang saham, dan masyarakat mengenai keadaan perusahaannya, khususnya dari segi keuangannya. Tanggungjawab ini tidak dapat dipisahkan dari hubungan antara emiten dan akuntan publik, karena berawal dari tanggungjawab inilah maka terjadi perikatan antara emiten dan akuntan publik.
2. Bagi perusahaan yang telah *go public*, penyediaan informasi itu bersifat wajib sebagai bagian bentuk pertanggungjawaban atas kepemilikan saham oleh publik. Tidak ada alasan bagi emiten atau perusahaan publik untuk menyembunyikan informasi yang dibutuhkan pemegang saham publik, apalagi informasi tersebut bersifat material.
3. Dalam hubungan antara emiten dan akuntan publik, emiten berkewajiban untuk memberikan seluruh data yang diperlukan oleh akuntan publik. Data tersebut merupakan data asli yang menggambarkan tentang keadaan perusahaan yang sesungguhnya, untuk kemudian dari data tersebut, oleh akuntan publik akan diaudit sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.
4. Membayar sejumlah uang yang telah disepakati dalam perjanjian dengan akuntan publik berdasarkan banyaknya waktu audit yang diperlukan.

Hak dari seorang pemberi kerja kepada akuntan publik atau dalam hal ini adalah emiten, adalah memperoleh hasil audit yang

didasarkan pada sistem atau standar akuntansi yang berlaku dengan memperhatikan prinsip-prinsip keprofesionalitasan, keobyektivitasan dan memperoleh manfaat dari jasa profesinal yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik, legislasi dan teknik yang paling mutakhir.



BAB III

DASAR TUNTUTAN GANTI RUGI ATAS KESALAHAN AUDIT OLEH AKUNTAN PUBLIK

1. Perbuatan Melanggar Hukum (*Onrechtmatige daad*)

Auditor harus mewaspadaikan faktor pemicu sengketa yang terkait dengan hasil report auditnya. Bukan tidak mungkin profesi kepercayaan yang dekat kemakmuran ini, dimanfaatkan untuk kepentingan terselubung. Sudah menjadi suatu kewajiban bagi seorang profesional auditor sebelum menerima penugasan audit mengetahui dengan pasti hasil pekerjaannya digunakan untuk kepentingan apa. Kalau saja latar belakang pihak yang akan memanfaatkan hasil auditnya tidak diketahui dengan pasti, besar kemungkinan dimanfaatkan untuk tujuan yang merugikan akuntan sendiri. Seperti general audit merupakan audit yang ditujukan untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan. Kewajaran yang dimaksud tentunya sesuai standar yang dikeluarkan Ikatan Akuntan Indonesia. Namun sesuai standar inilah kadang menyisakan kesenjangan harapan di tengah masyarakat. Masyarakat belum memahami dan mampu membedakan jenis produk jasa akuntan publik. Antara general audit dan audit investigasi misalnya. Permintaan dalam penugasan jelas

general audit, namun harapan si klien arahnya untuk membuktikan kecurangan. Kalau untuk membuktikan ada tidaknya kecurangan atau penyelewengan jelas menggunakan investigasi audit.

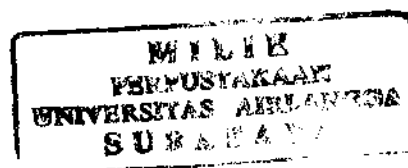
Di lain sisi, masih ada akuntan publik yang diminta dalam penugasan melakukan audit khusus justru yang keluar general audit. Audit yang dilakukan salah satu KAP terhadap PT yang mengelola Gedung Mall Taman Anggrek misalnya. Motifnya untuk membuktikan ada tidaknya kecurangan yang dilakukan salah satu owner-nya, namun hasil audit yang keluar justru general audit, bukan audit investigasi yang membuktikan ada tidaknya kecurangan¹. Seharusnya auditor yang bersangkutan diawal sudah menyadari kalau memang tidak mampu melakukan, seharusnya penugasan semacam itu tidak diambil, yang akhirnya hasil laporan audit tidak sesuai dengan ruang lingkup dan tujuan penugasan atau laporan tidak sesuai dengan standar pelaporan. Sementara kondisi masyarakat kita yang belum bisa membedakan produk jasa profesional akuntan publik turut andil terhadap kasus pengaduan ke BP2AP. Kalau memang tujuan mengungkap kecurangan, seharusnya diarahkan audit investigasi, bukan general audit. Tentunya dari sisi fee dan resiko audit sendiri jelas beda. Sementara pemicu maraknya kasus pengaduan anggota IAI-KAP kepada BP2AP lebih disebabkan karena masih lebarnya

¹ *Akuntan Waspada! Faktor Pemicu Sengketa*, tulisan versi elektronik dapat dijumpai pada situs <http://www.akuntanpublik.org/publikasi/publikasi.html>, waktu kunjung Minggu, 21 September 2003, jam 17:03

kesenjangan harapan masyarakat terhadap peran profesi akuntan publik. Ketua BP2AP, Ruddy Koesnadi dalam PPL, "Peradilan Profesi dan Kasus Pengaduan anggota IAI-KAP kepada BP2AP" 19 Desember 2002 lalu menunjukkan di negara Eropa Expectation Gap terhadap profesi akuntan publik masih tinggi.

Seperti hasil survey di UK, yang dilakukan terhadap peran auditor di Eropa menunjukkan 75% masyarakat Eropa mempercayai bahwa auditor bertanggung jawab untuk mendeteksi kecurangan. Sementara 61% masyarakat percaya tugas auditor mencari kecurangan². Sementara untuk kondisi di Indonesia sangat mungkin lebih besar dari yang terjadi di Eropa, meski belum ada bukti yang nyata. Hal itu ditambah dengan kondisi profesi akuntan publik di Indonesia saat ini baru memasuki masa penegakan disiplin yang diberlakukan awal tahun 2001. Untuk itu, akuntan publik akan lebih tepat bersikap hati-hati dalam menerima segala macam penugasan audit, karena melihat pemahaman masyarakat terhadap profesi dan jasa yang ditawarkan masih rendah. Selain itu, untuk amannya menjalankan praktik audit harus selalu menerapkan manajemen resiko yang baik. Ruddy Koesnadi memberikan acuan untuk melakukan assessmen resiko. Diantaranya menilai ekspektasi klien dan pihak yang berkepentingan terhadap laporan hasil audit. Lalu kemana tujuan

² *ibid.*



penggunaan laporan tersebut. Selain itu, penting untuk membatasi tanggung jawab terhadap audit sampai dimana³. Sementara, untuk memutuskan menerima penugasan audit tentunya tidak ketinggalan mempertimbangkan skill yang dibutuhkan, serta memahami scope dan surat penugasan audit. Selain melakukan *assessmen* resiko, akuntan publik harus melakukan monitor penugasan dengan resiko tinggi, membuat kebijakan kantor yang terkait dengan penugasan yang memiliki resiko tinggi, serta sering melakukan konsultasi diantara rekan partner maupun dengan KAP lain.

Sementara, menurut laporan kasus pengaduan yang masuk ke BP2AP oleh masyarakat maupun dari anggota terjadi karena laporan tidak sesuai standar, audit oleh dua KAP yang hasilnya tidak bersesuaian, audit khusus (*expectation gap*, ruang lingkup tidak jelas, dan surat perikatan tidak sesuai standar), audit tidak memadai, pernyataan sebagai saksi di pengadilan, surat/pernyataan yang dianggap merugikan, pembatalan penugasan, dan komunikasi antar auditor.

Kewajiban untuk menjaga kualitas laporan keuangan oleh akuntan publik merupakan hal yang tidak bisa ditawar-tawar lagi. Karena berdasarkan laporan keuangan yang dibuat oleh akuntan publik, pihak-pihak yang berkepentingan terhadap hal tersebut seperti emiten dan investor akan mengambil sebuah keputusan bisnis yang

³ *Ibid.*

sangat penting. Konsekuensi logis dari hal ini adalah apabila terjadi kesalahan dalam membuat laporan keuangan tersebut, dapat mengakibatkan kerugian yang signifikan pada berbagai pihak.

Hukum memiliki tujuan untuk menempatkan posisi hak dan kewajiban pada tempat yang semestinya, setiap orang memiliki hak dan kewajiban masing-masing yang harus dihormati oleh orang lain. Kerugian yang dialami salah satu pihak mengindikasikan bahwa ada hak atau kewajibannya yang dilanggar oleh pihak lain.

Menurut *The National Commission on Fraudulent Financial Reporting* tahun 1987 pemakai laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik mengharapakan auditor untuk⁴ ;

- a. Melakukan audit dengan kompetensi teknis, integritas, independen dan obyektif.
- b. Mencari dan menemukan salah saji yang material baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja.
- c. Mencegah penerbitan laporan keuangan yang menyesatkan.

Berdasarkan ilustrasi di atas, akuntan memiliki tanggung gugat perdata atas pendapat atau penilaian akuntan terhadap laporan keuangan emiten apabila ada unsur kesalahan akuntan dalam melakukan tugas audit yang dilakukan. Gugatan yang diajukan pihak yang dirugikan atas rekayasa laporan keuangan emiten kepada

⁴ Boynton and Kell, *Modern Auditing*, John Wiley & sons, inc, Sixth Edition, New York, 1996, hal 53-54

akuntan didasari atas prinsip *full disclosure* yang dianut dalam Pasar Modal, kewajiban keterbukaan informasi dan pelaporan ditujukan kepada semua pelaku Pasar Modal yang telah memperoleh ijin, persetujuan dan pendaftaran dari Bapepam. Akuntan sebagai auditor laporan keuangan emiten mempunyai kewajiban untuk membuka setiap informasi yang penting tentang posisi keuangan, kondisi perusahaan dan fakta material yang dapat mempengaruhi harga saham di pasar kepada Bapepam dan atau publik. Dasar gugatan yang dapat digunakan bagi pihak-pihak yang dirugikan atas terjadinya rekayasa laporan keuangan dalam UUPM 1995 diatur dalam Pasal 66, Pasal 68 dan Pasal 111.

Pasal 66 menyatakan ;

Setiap profesi penunjang pasar modal wajib menaati kode etik dan standar profesi yang telah ditetapkan oleh asosiasi profesi masing-masing sepanjang tidak bertentangan dengan undang-undang ini dan atau peraturan pelaksanaannya

Pasal 68 menegaskan bahwa ;

Akuntan yang terdaftar pada Bapepam yang memeriksa laporan keuangan Emiten, Bursa Efek, Lembaga Kliring dan Penjaminan, Lembaga Penyimpanan dan Penyelesaian dan pihak lain yang melakukan kegiatan di bidang Pasar Modal wajib menyampaikan pemberitahuan yang sifatnya rahasia kepada Bapepam selambat-lambatnya dalam waktu 3 (tiga) hari kerja sejak ditemukannya hal-hal sebagai berikut :

- a. Pelanggaran yang dilakukan terhadap ketentuan dalam undang-undang ini dan atau peraturan pelaksanaannya ;
atau
- b. Hal-hal yang dapat membahayakan keadaan keuangan lembaga dimaksud atau kepentingan para nasabahnya.

Pasal 111 mengatur pertanggungjawaban secara umum terhadap setiap pelanggaran terhadap UUPM dan aturan pelaksanaannya. Praktik perekayasaan yang melibatkan akuntan Pasar Modal secara yuridis telah melanggar kewajiban-kewajiban hukum seorang akuntan yang telah ditetapkan oleh UUPM 1995 dan aturan pelaksanaannya. Pasal 111 menyatakan :

Setiap pihak yang menderita kerugian sebagai akibat dari pelanggaran atas undang-undang ini dan atau peraturan pelaksanaannya dapat menuntut ganti rugi baik secara sendiri-sendiri maupun bersama-sama pihak lain yang memiliki yang serupa, terhadap pihak atau pihak-pihak yang bertanggungjawab atas pelanggaran tersebut.

Dari Pasal 111 dapat ditemukan unsur-unsur yang harus dipenuhi agar tuntutan ganti rugi dapat dimintakan kepada pihak pelanggar aturan Pasar Modal, unsur-unsur tersebut adalah⁵ ;

- a. Adanya pelanggaran atas Undang-Undang Pasar Modal ataupun peraturan pelaksanaannya (termasuk pelanggaran oleh pihak otoritas, seperti Bapepam atau pegawainya).
- b. Adanya kerugian.
- c. Kerugian tersebut timbul sebagai akibat dari pelanggaran atas perundang-undangan tersebut.
- d. Jika ada beberapa pihak yang dirugikan, tuntutan ganti rugi dapat dilakukan sendiri-sendiri, ataupun secara bersama-sama (*class action*).

⁵ Munir Fuady, *Pasar Modal Modern (Tinjauan Hukum) Buku Kesatu*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2001, hal 138

Berdasarkan beberapa unsur di atas, semakin jelas bahwa praktik rekayasa laporan keuangan telah melanggar aturan-aturan yang ditetapkan dalam Pasar Modal sehingga berakibat pada adanya kerugian yang timbul dari pelanggaran tersebut. Kerugian itu dialami oleh investor, masyarakat dan atau pihak-pihak yang menggunakan laporan tersebut, mengingat dengan manipulasi yang sedemikian rupa terhadap laporan keuangan menimbulkan *misinterpretasi* dari pihak-pihak yang akan mengambil keputusan investasi yang didasarkan atas laporan keuangan yang dibuat oleh akuntan publik. Hal ini jelas akan berdampak pada keputusan yang diambil oleh investor yang bisa menimbulkan kerugian bagi diri investor itu sendiri dan pihak-pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan tersebut. Namun demikian Pasal 111 UUPM 1995 bukanlah “benteng terakhir” dari tuntutan perdata atas pelanggaran di bidang Pasar Modal tersebut. Apabila berdasarkan sebab tertentu Pasal 111 tersebut tidak dapat diterapkan, masih ada perangkat hukum lain untuk dapat menjaring si pelanggar hukum Pasar Modal untuk dapat dimintakan pertanggungjawabannya secara perdata melalui perbuatan melanggar hukum (*Onrechtmatige daad*) *vide* Pasal 1365 BW. Secara umum yang dimaksud dengan perbuatan melanggar hukum menurut Pasal 1365 BW adalah ;

Setiap perbuatan yang melanggar hukum dan membawa kerugian kepada orang lain, mewajibkan orang yang

menimbulkan kerugian itu karena kesalahannya untuk mengganti kerugian tersebut.

Berdasarkan Pasal 1365 BW tersebut di atas, seseorang hanya bertanggungjawab atas kerugian orang lain jika :

- a. Perbuatan yang menimbulkan kerugian itu bersifat melanggar hukum (perbuatan melanggar hukum).
- b. Kerugian itu timbul sebagai akibat perbuatan tersebut (hubungan kausal).
- c. Pelaku tersebut bersalah (kesalahan) ; dan
- d. Norma yang dilanggar mempunyai "*strekking*" untuk mengelakkan timbulnya kerugian (relativitas)⁶.

Pasal 1365 BW di atas, dapat dikenakan kepada akuntan publik apabila ternyata Pasal 111 UUPM 1995 tidak mampu mengakomodir fakta-fakta yang terjadi di lapangan sehingga dapat menjerat akuntan. Kerugian dari perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh akuntan publik dapat dialami oleh pihak emiten selaku pemberi kerja dan atau pihak ketiga, yaitu pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut.

Kerugian yang dialami oleh emiten, dapat terjadi apabila dalam melaksanakan tugas auditnya, akuntan publik tidak mengindahkan norma-norma yang telah menjadi kerangka kerja akuntan publik. Hal ini berarti murni kesalahan dari pihak akuntan publik sendiri. Dalam

⁶ J.H. Nieuwenhuis, *Pokok-Pokok Hukum Perikatan*, Terjemahan Djasadin Saragih, Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Surabaya, 1985, hal 118

permasalahan seperti ini, kekeliruan data yang diberikan oleh pihak emiten sangat kecil kemungkinannya. Ironisnya kesalahan akuntan publik ini imbasnya dapat mengenai emiten sendiri secara immateriil, karena dengan kesalahan audit yang kemudian diketahui oleh publik, nama baik emiten atau reputasi emiten di kalangan pasar akan menurun, sehingga secara otomatis akan berdampak pada nilai jual atau *selling point*nya. Pihak yang paling dirugikan dengan adanya kegagalan atau kesalahan audit adalah pihak ketiga, karena apa yang telah menjadi hak mereka untuk memperoleh informasi yang benar akan keadaan suatu emiten tidak terpenuhi. Seperti permasalahan di atas, dimana kesalahan terletak pada akuntan publik sendiri, tetapi tidak menutup kemungkinan bahwa pihak emitenpun ikut berperan dalam proses audit yang demikian itu. Seperti pada kasus Lippo Bank, dimana rekayasa mulai terlihat sejak bulan Agustus 2002, yakni sejak dilaksanakannya *put option* harga saham Bank Lippo senilai Rp 80 atau setara dengan Rp 800 setelah *reverse stock*. Kemudian, kasus ini mulai berkembang dengan adanya tiga versi laporan keuangan yang ditemukan oleh Bapepam untuk periode 30 September 2002, yang masing-masing berbeda. Laporan yang berbeda itu, pertama, yang diberikan kepada publik atau diiklankan melalui media massa pada 28 November 2002. Kedua, laporan ke BEJ pada 27 Desember 2002, dan ketiga, laporan yang disampaikan akuntan publik, dalam hal ini kantor akuntan publik Prasetio, Sarwoko dan Sandjaja dengan auditor Ruchjat

Kosasih dan disampaikan kepada manajemen Bank Lippo pada 6 Januari 2003. Dari ketiga versi laporan keuangan tersebut yang benar-benar telah diaudit dan mencantumkan "opini wajar tanpa pengecualian" adalah laporan yang disampaikan pada 6 Januari 2003. Dimana dalam laporan itu disampaikan adanya penurunan AYDA (Aktiva Yang Diambil Alih) sebesar Rp 1,42 triliun, total aktiva Rp 22,8 triliun, rugi bersih sebesar Rp 1,273 triliun dan CAR sebesar 4,23 persen. Untuk laporan keuangan yang diiklankan pada 28 November 2002 ternyata terdapat kelalaian manajemen dengan mencantumkan kata audit. Padahal laporan tersebut belum diaudit, dimana angka yang tercatat pada saat diiklankan adalah AYDA sebesar Rp 2,933 triliun, aktiva sebesar Rp 24,185 triliun, laba bersih tercatat Rp 98,77 miliar, dan CAR 24,77 persen. Dalam pemeriksaan, Departemen Keuangan menilai bahwa pertama, auditor hanya dinilai lalai atau lupa melakukan komunikasi dengan penilai (*appraisal*) AYDA. Kedua, auditor tidak melakukan prosedur pengujian atas informasi manajemen yang menurunkan katagori kredit. Sedangkan pihak manajemen Bank Lippo dijatuhi sanksi denda oleh Bapepam senilai Rp 2,5 miliar karena telah mencantumkan kata "*audited* " terhadap laporan keuangan yang belum diaudit. Berdasarkan kasus di atas, dapat kita lihat bahwa baik pihak manajemen atau emiten atau pihak yang memberi kerja dalam hal ini dan akuntan publik, sama-sama memiliki andil dalam melakukan perbuatan yang mengakibatkan

kerugian bagi pihak ketiga, dimana hak pihak ketiga untuk memperoleh informasi yang akurat tentang keadaan Bank Lippo telah dilanggar, akan tetapi walaupun kedua belah pihak telah dijatuhi sanksi baik itu oleh Departemen Keuangan dan Bapepam, masih banyak pihak yang menganggap bahwa sanksi yang diberikan tersebut terlalu ringan.

Jika kita menghubungkan kasus di atas dengan ketentuan Pasal 1365 BW, maka kita terlebih dahulu harus menguraikan unsur-unsur dari perbuatan yang dimaksudkan oleh Pasal 1365 BW tersebut.

1. Perbuatan yang merugikan itu bersifat melanggar hukum. Perbuatan yang dilakukan baik oleh manajemen yang nyata-nyata telah melakukan kecurangan atau kebohongan publik jelas telah melanggar aturan dan ketentuan yang berlaku, sedangkan pihak akuntan dinilai telah mengabaikan ketentuan-ketentuan yang ada dalam standar akuntansi yang berlaku yang notabene menjadi landasan akuntan dalam melakukan audit. Ketentuan-ketentuan tersebut berkenaan dengan kewajiban-kewajiban yang harus dilakukan oleh akuntan publik dalam memberikan jasa audit kepada emiten.
2. Kerugian tersebut muncul sebagai akibat perbuatan tersebut. Berdasarkan kasus di atas, dapat terlihat hubungan sebab akibat yang bermula dari perbuatan baik itu pihak manajemen ataupun akuntan publik yang nyata-nyata telah melanggar ketentuan-

ketentuan yang berlaku di Pasar Modal, kemudian karena perbuatan tersebut pihak ketiga sebagai “konsumen” dari laporan keuangan yang keliru tadi, mengalami kerugian karena keputusan-keputusan yang akan diambil yang berdasar pada laporan keuangan tersebut tidak *qualified* sehingga dapat menimbulkan kerugian yang sangat besar bagi pihak ketiga.

3. Pelaku bersalah. Pelaku dalam hal ini pihak emiten dan khususnya akuntan publik dapat dimintakan pertanggungjawabannya atas perbuatan-perbuatan yang mereka lakukan, dimana pihak akuntan publik yang telah terikat dengan norma dan *frame work* yang baku, mengabaikan hal tersebut sehingga menimbulkan kerugian di pihak lain dalam hal ini pihak ketiga.
4. Norma yang dilanggar mempunyai “*strekking*” untuk mengelakkan timbulnya kerugian (relativitas). Seperti kita ketahui bahwa dalam melakukan audit laporan keuangan seorang emiten, akuntan publik telah dibekali oleh aturan-aturan standar akuntansi yang baku serta norma-norma yang tertuang dalam kode etik profesi. Apabila hal-hal tersebut dilaksanakan dengan penuh tanggungjawab maka kerugian bagi pihak ketiga dapat dihindari.

Perbuatan melanggar hukum, kesalahan, hubungan kausalitas dan relatifitas masing-masing merupakan syarat yang perlu

(*noodzakelijk*), dan secara bersama-sama merupakan syarat yang cukup (*voldoende*) untuk tanggung gugat berdasarkan Pasal 1365 BW⁷.

Jadi pada hakekatnya, apabila kita melihat kasus-kasus seperti yang terjadi di Pasar Modal yang notabene dikatakan sebagai hal yang baru dalam kehidupan kita sehari-hari, tetapi dihadapan hukum hal itu semua tetap dapat diakomodir dengan unsur-unsur dan atau syarat-syarat yang harus dipenuhi sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku.

2. Wanprestasi (Ingkar Janji)

Sampai saat ini, belum ada peraturan yang dapat menghukum akuntan yang melakukan pelanggaran. SK Menteri Keuangan sendiri hanya menyebutkan bahwa akuntan hanya dapat diberi peringatan. Aturan lain adalah kode etik profesi, yaitu kode etik Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). IAI sebagai asosiasi profesi akuntan sebetulnya sudah sangat maju dalam etika. Namun ada kecenderungan selama ini, mereka sangat defensif dan sangat tinggi semangat korpsnya dalam menanggapi pengaduan yang masuk terhadap anggota IAI, sehingga dikhawatirkan akan terjadi konflik kepentingan. Karena itulah dalam melaporkan akuntan yang nakal, pihak yang merasa dirugikan akan potong kompas langsung ke majelis kehormatan IAI. Jadi, tidak melalui

⁷ Sujiyanto, *Tanggung Gugat Akuntan Pasar Modal Atas Rekayasa Laporan Keuangan Emiten*, *Skripsi*, Fakultas Hukum Universitas Airlangga Surabaya, 2003, hal 62

badan pengadilan profesi akuntan publik (BPPAP) sebagaimana seharusnya. Majelis kehormatan, pengadilan tertinggi dalam IAI, dipandang cukup independen dalam hal ini. Kegagalan seorang akuntan publik untuk mematuhi standar minimal (*gross negligence*) maupun pikiran sehat dalam situasi tertentu (*ordinary negligence*), bisa dilakukan dengan sengaja demi motif-motif tertentu. Bila hal ini terjadi, akuntan publik telah melakukan *fraud* atau penipuan. Menurut Henry, kesalahan yang dilakukan oleh akuntan publik dapat dituntut secara perdata maupun pidana. Untuk kasus-kasus perdata, di negara-negara lain biasanya akuntan publik dituntut telah melakukan *breach of contract* atau wanprestasi dan *tort* atau perbuatan melawan hukum⁸. Alasan dalam tuntutan wanprestasi bersumber dari keyakinan bahwa ketika penugasan audit ditandatangani oleh akuntan publik, secara implisit TOR yang disetujui adalah termasuk prosedur seluruh audit menurut standar profesi, etika, dan teknis. Sehingga, pelanggaran standar profesi sama dengan *breach of contract* atau wanprestasi⁹.

Kesanggupan-kesanggupan pihak akuntan publik untuk melakukan audit dengan berdasarkan standar auditing yang berlaku biasanya dicantumkan dalam surat perikatan (*Engagement Letter*) kepada pihak emiten¹⁰. Apabila ternyata dalam pelaksanaannya pihak

⁸ Hukumonline, *Belum Ada Peraturan Untuk Menghukum Akuntan Naka!*, Tulisan versi elektronik pada situs <http://www.hukumonline.com>, waktu kunjung 30 Januari 2003 Jam 20:38 WIB

⁹ *Ibid.*

¹⁰ Henry Simamora, *Auditing*, UPP YKPN, Jogjakarta, April 2002, hal 124

akuntan publik terbukti tidak melaksanakan audit berdasarkan standar audit yang berlaku, maka hal tersebut dapat dikategorikan sebagai perbuatan cidera janji atau wanprestasi. Selain hal itu, pihak akuntan publik dapat dikatakan wanprestasi apabila dalam melaksanakan tugas auditing ternyata melawati batas waktu yang telah disepakati oleh pihak emiten.

Seseorang dikatakan telah wanprestasi atau cidera janji apabila;

- ❖ Ada salah satu pihak yang sama sekali tidak memenuhi perikatan ;
- ❖ Ada salah satu pihak yang terlambat memenuhi perikatan ;
- ❖ Ada salah satu pihak yang keliru atau tidak pantas memenuhi perikatan.

Berdasarkan hal tersebut, maka pihak akuntan publik harus memenuhi apa yang telah menjadi prestasinya. Apabila pihak akuntan publik yang karena kesalahannya atau kelalaiannya tidak melakukan apa yang menjadi kewajibannya, maka dirinya dapat dikatakan telah melakukan tindakan wanprestasi berdasarkan surat perikatan yang telah ia buat sendiri dengan pihak emiten.

Wanprestasi yang dilakukan oleh akuntan publik lebih banyak merugikan pihak emiten atau pihak yang memberi kerja. Kerugian secara materiil dapat dirasakan apabila ternyata waktu yang dibutuhkan (*time budget*) dalam melaksanakan audit melewati dari *deadline* yang telah disepakati, karena sesuai dengan apa yang telah

dijelaskan pada bagian sebelumnya, *fee* dari akuntan publik biasanya didasarkan pada banyaknya waktu yang diperlukan dalam melakukan audit. Kemudian kerugian secara immateriil dapat dirasakan oleh emiten ketika ternyata hasil audit yang dilakukan oleh akuntan publik ternyata salah karena pihak akuntan publik tidak mengindahkan aturan-aturan yang ada pada standar audit yang berlaku, sehingga laporan yang diumumkan kepada publikpun secara otomatis merupakan laporan yang tidak akurat, hal ini akan berdampak pada tingkat kepercayaan publik kepada emiten itu sendiri. Sehingga pihak emiten jika telah merasa telah memberikan data yang akurat mengenai keadaan perusahaannya dan telah bekerjasama dengan baik dengan pihak akuntan publik, ternyata akuntan publik tidak melaksanakan apa yang telah menjadi kewajibannya, pihak emiten dapat meminta pertanggungjawaban pihak akuntan publik yang telah melakukan tindakan wanprestasi.

Gugatan berdasarkan wanprestasi seperti telah disebutkan mensyaratkan adanya pelanggaran (*breach*) terhadap pasal-pasal dari perjanjian yang pernah dibuat diantara para pihak. Secara teoritis, perjanjian dapat berupa perjanjian secara tertulis dan perjanjian secara lisan, kecuali terhadap beberapa jenis perjanjian yang oleh hukum disyaratkan untuk dibuat dalam bentuk tertulis. Jika kita berbicara dari sisi praktis, hampir tidak ada kasus di mana penggugat mendasarinya pada perjanjian secara lisan, hal ini lebih kepada

pertimbangan bahwa nantinya akan menemukan kesulitan pada masalah pembuktian¹¹.

Pentingnya instrumen hukum wanprestasi sebagai dasar gugatan, karena pada umumnya hubungan hukum yang terjadi antara pihak emiten dengan pihak akuntan publik didasarkan pada sebuah perjanjian kerja atau kontrak secara tertulis yang sering disebut dengan "Surat Perikatan", dengan berdasarkan surat tersebut, pihak emiten akan dengan sangat mudah untuk meminta pertanggungjawaban pihak akuntan publik apabila terjadi wanprestasi.



¹¹Munir Fuady, *Op.Cit.*, hal 140

BAB IV

PENUTUP

1. Kesimpulan

- a. Bahwa hubungan hukum yang terjadi antara emiten dengan akuntan publik adalah hubungan hukum berdasarkan pada suatu perjanjian yang dituangkan dalam sebuah surat perikatan. Selayaknya sebuah surat perjanjian, maka dalam sebuah surat perikatan juga mencantumkan hak-hak dan kewajiban para pihak, dimana kewajiban akuntan publik adalah mengaudit data yang diberikan oleh emiten sesuai standar teknis dan standar profesi yang relevan, sesuai dengan keahliannya dan dengan berhati-hati dan juga mempunyai kewajiban untuk melaksanakan perikatan selama perikatan tersebut sejalan dengan prinsip integritas dan obyektivitas. Sedangkan kewajiban dari pihak emiten adalah memberikan data yang sesuai dengan keadaan yang sebenarnya pada perusahaannya, bersifat kooperatif, menghormati aturan-aturan yang ada pada kode etik profesi akuntan publik.
- b. Sesuai dengan apa yang telah diuraikan pada bab-bab sebelumnya, apabila ternyata dalam laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik terdapat kesalahan atau kegagalan yang dapat merugikan pihak emiten khususnya dan

pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut, maka pihak emiten dan pihak-pihak yang berkepentingan tersebut dapat mengajukan gugatan terhadap akuntan publik. Dasar gugatan yang dapat digunakan selain dalam UUPM 1995 yakni Pasal 66, Pasal 68 dan Pasal 111 UUPM 1995 adalah perbuatan melanggar hukum (Pasal 1365 BW) dengan syarat-syarat yang telah ditetapkan dalam pasal tersebut. Kedua adalah wanprestasi (cidera janji). Wanprestasi didasarkan pada surat perikatan yang telah disetujui oleh kedua belah pihak, dimana pada saat ada salah satu kewajiban dari salah satu pihak dalam hal ini adalah akuntan publik, dan perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian bagi pihak emiten, maka akuntan publik dapat dituntut telah melakukan perbuatan wanprestasi atau cidera janji.

2. Saran

- a. Dalam surat perikatan antara pihak emiten dengan akuntan publik yang juga merupakan bentuk dari perjanjian tertulis, hendaknya pihak-pihak memberikan kesempatan kepada pihak lainnya untuk menuangkan kepentingan-kepentingan yang dirasa perlu untuk dituangkan dalam perjanjian tersebut. Misalnya bagi pihak akuntan publik, untuk menghindari kerugian di pihak emiten dan juga tuntutan dari pihak emiten

kepada dirinya, hendaknya mencantumkan rencana waktu yang tepat guna dilakukannya audit (*time budget*), karena hal ini sepertinya hal yang sangat sepele tetapi apabila tidak digiraukan akan menimbulkan permasalahan kelak dikemudian hari.

- b. Untuk menghindari gugatan dari pihak emiten, maka sudah sepantasnya pihak akuntan publik senantiasa berjalan di atas “rel” yang telah ditetapkan oleh organisasi profesi dalam bentuk norma-norma dan kode etik profesi.



DAFTAR BACAAN

B U K U :

- Arens & Loebebechk, *Auditing Pendekatan Terpadu Buku I*, Salemba Empat, Cet II, Jakarta 1991
- Ary Suta, I Putu Gede, *Menuju Pasar Modal Modern*, Yayasan Satria Bakti, Cet I, Jakarta, 2000
- Badruzaman, Mariam Darus, *Kompilasi Hukum Perikatan*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2001
- Boynton and Kell, *Modern Auditing*, John Wiley & sons, inc, Sixth Edition, New York, 1996
- Fuady, Munir, *Pasar Modal Modern (Tinjauan Hukum)*, Cet.1 Citra Aditya Bahkti, Bandung, 1996
- Halim, Abdul, *Auditing (Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan)*, UPP AMP YKPN, Jogjakarta, 2001
- Isnaeni, Moch., *Hipotek Pesawat Udara Di Indonesia*, Dharma Muda, Surabaya, 1996
- Katopo, Aristides et al, *Pasar Modal Indonesia*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 1997
- Nieuwenhus, J.H., *Pokok-Pokok Hukum Perikatan*, Terjemahan Djasadin Saragih, Fakultas HUKUM Universitas Airlangga, Surabaya, 1985
- Radjagukguk, Erman , *Mekanisme Pasar Modal dalam Persoalan-persoalan Hukum yang Timbul*, Mitra Manajemen Centre, Jakarta, 1994
- Simamora, Henry, *Auditing Jilid I*, UPP AMP YKPN, Jogjakarta, April 2002
- Tjager, I Nyoman, *Pokok-pokok Materi Undang-Undang No.8 Tahun 1995 Tentang Pasar Modal*, disampaikan pada Penataran / Diskusi Hukum Ekonomi "Aspek Hukum Pasar Modal Indonesia", Fakultas Hukum Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, 17 s/d 22 Nopember 1997



Tugiman, Hiro, *Standar Profesional Audit Internal*, Kanisius, Yogyakarta, 1997

Subekti, *Hukum Perjanjian*, Intermedia, Jakarta, 1987

Sumantoro, *Pengantar tentang Pasar Modal di Indonesia*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1990

Sumardi, et al, *Almanak Pasar Modal 1990*, Vol 1, Lembaga Pengembangan Kreatifitas dan Pembinaan Disiplin Masyarakat Bekerjasama Yayasan Mitra Dana, Jakarta 1990

SKRIPSI, MAKALAH, MAJALAH, ARTIKEL DAN INTERNET :

Agoes, Sukrisno, 1996. *Penegakan Kode Etik Akuntan Indonesia*. **Makalah** dalam Konvensi Nasional Akuntansi III – KLB IAI. Semarang

Akuntan Waspada Faktor Pemicu Sengketa, tulisan versi elektronik dapat dijumpai pada situs <http://www.akuntanpublik.org/publikasi/publikasi.html> waktu kunjung Minggu, 21 September 2003, jam 17:03

Hukumonline, *Belum Ada Peraturan Untuk Menghukum Akuntan Nakal*, berita versi elektronik dapat dijumpai pada situs <http://www.hukumonline.com/cetak/artikel.asp?code=2564&artikel=>, dikunjungi pada tanggal 30 Januari 2003, jam 20:38 WIB

Lubis, T. Mulyana, *Eksistensi Profesi Penunjang Pasar Modal Dalam Undang-Undang Pasar Modal Nomor 8 Tahun 1995*, **Makalah** Seminar Lembaga Pasar Modal, Puslitbang Hukum Lemlit Unair didukung oleh BAPEPAM, Surabaya, 20 Januari 1996

Maryani dan Ludigdo, *Survei Atas Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan*, **Makalah**

Marzuki, Peter Mahmud, *Penelitian Hukum*, **Majalah Yuridika**, Universitas Airlangga, Surabaya, Maret 2001

Said, Sudirman, *Peradilan Akuntan Publik*, **Majalah TEMPO** - Kolom Edisi No. 19/XXXI/08 - 14 Juli 2002

Sujianto, *Tanggung Gugat Akuntan Pasar Modal Atas Rekayasa Laporan Keuangan Emiten*, **Skripsi**, Fakultas Hukum Universitas Airlangga Surabaya, 2003

PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN :

Burgerlijke Wet Boek

Wet Boek van Straafsrecht

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 Tentang Pasar Modal

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 45 Tahun 1995 Tentang Penyelenggaraan Kegiatan Di Pasar Modal

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 46 Tahun 1995 Tentang Tata Cara Pemeriksaan Di Bidang Pasar Modal

Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 43 / KMK. 017 / 1997 Tentang Ujian Sertifikasi Akuntan Publik (USAP)

Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423 / KMK.06 / 2002 Tentang Kantor Akuntan Publik (KAP)

Peraturan Nomor VIII.G.7 Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor : Kep-97 / PM / 1996, Diubah dengan Nomor : Kep-06 / PM / 2000 Tentang Pedoman Penyajian Laporan Keuangan

Peraturan Nomor VIII.A.2 Lampiran Keputusan Ketua Bapepam, Nomor : Kep-20 / PM / 2002 Tentang Independensi Akuntan Yang Memberikan Jasa Audit Di Pasar Modal

