

## TANGGUNG JAWAB PROFESIONAL AKUNTAN PUBLIK DI PASAR MODAL

Oleh:

**Drs. Murzal, SH., M.Hum.**

**Dosen Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya**

---

**Abstrak:** Kurang memadainya peraturan dalam hukum positif Indonesia mengenai tanggung jawab profesi akuntan publik berdampak pada "lemahnya" sanksi yang diterapkan jika terjadi pelanggaran yang dilakukan oleh akuntan publik. Banyak teori dan doktrin yang berkembang mengenai tanggung jawab profesional dan oleh karena itu sudah selayaknyalah para hakim Indonesia berusaha menerapkan teori-teori dan doktrin-doktrin tersebut dalam praktik mereka.

**Kata Kunci:** Akuntan Publik, Tanggung Jawab, Profesional

---

### Pendahuluan

Runtuhnya perusahaan raksasa Amerika Serikat (AS) seperti Enron Energy, yang merupakan perusahaan terbesar ketujuh dan pemimpin pasar di Wall Street AS, telah mengguncang dunia. Keterlibatan mitra Arthur Andersen dalam kasus ini membuat salah satu kantor akuntan publik terbesar ini limbung. Kini nama Arthur Andersen hanya tinggal kenangan. Tidak dapat dibayangkan jika perusahaan dengan ratusan ribu profesional dan pendapatan di atas US \$ 100 milyar ini tiba-tiba runtuh.<sup>1</sup>

Dalam kasus Enron ini terdapat 5 kegagalan perusahaan ini yang patut mendapatkan perhatian. *Pertama*, Enron gagal untuk mengungkapkan secara memadai investasi pada *special purpose entities* (SPEs), dimana kewajibannya tidak secara benar terungkap. *Kedua*, Enron memberikan pengakuan yang tidak benar mengenai pendapatan bersih yang dilaporkannya. *Ketiga*, pengakuan pernyataan kembali atas investasi yang menggunakan *fair-value accounting*. *Keempat*, Enron tidak menggunakan akuntansi terhadap saham yang dikeluarkan dan dimiliki oleh SPEs. *Kelima*, tidak memadainya keterbukaan dan akuntansi atas transaksi dengan pihak terkait, *conflict of interest*, dan biaya yang harus dipikul *stockholders*.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Bisnis Indonesia, Kamis, 19 September 2002, hal. 7.

<sup>2</sup> George Benston, Michael Bromwich, Robert E. Litan, Alfred Wagenhofer, *Following the Money: The Enron Failure and the State of Corporate Disclosure*, (Washington, DC: AEI-Brooking Joint Center for Regulatory Studies, 2003), hal. 24. Dalam Bismar Nasution, "Keterbukaan Dalam Perdagangan Saham di Pasar Modal." *Makalah*, Disampaikan

Di sisi lain, benang merah yang dapat diambil dari kasus Enron ini adalah telah terjadinya suatu *a massive breach of trust* yang mencuatkan beberapa aspek pelanggaran.<sup>3</sup> Kasus Enron ini telah tidak hanya membuat harga saham di bursa AS menurun, tetapi juga telah membuat posisi dolar AS melemah terhadap mata uang lain. Untuk memulihkan kondisi ini, para investor asal AS berusaha

---

pada Seminar Mengupas serta Mencermati Fenomena Tindak Pidana di Pasar Modal, Bina Manajemen Bisnis dan Investasi Dharma Nusantara, tanggal 8 Mei 2003, Jakarta, hal. 8.

<sup>3</sup> Tim Perumus *Workshop "Conflict of Interest Dalam Praktek Perusahaan dan Profesional"*, Diselenggarakan oleh Pusat Pengkajian Hukum (PPH), Jakarta, 26-27 Maret 2002. Menurut Tim ini ada 7 aspek pelanggaran dalam kasus Enron, yaitu: 1) **Obstruction of Justice**. Auditor dari Andersen Consulting telah menghancurkan dokumen yang berkaitan dengan Enron yang disinyalir untuk menghilangkan jejak setelah adanya pemeriksaan yang dilakukan oleh SEC; 2) **Self Dealing**. Enron "menciptakan" beberapa rekanan yang merupakan entitas terpisah dan tidak terkonsolidasi neracanya. Rekanan-rekanan ini dibentuk sebagai Special Purpose Entity (SPE) untuk mengalihkan utang-utang Enron. Walaupun dikatakan bahwa praktek tersebut tidak illegal, tetapi juga diaktakan bahwa hal ini merupakan *self dealing transaction* dimana salah satu rekanan (Andrew Festow) merupakan CFO dari Enron. Andrew Festow masih merangkap jabatan sebagai rekanan dan CFO Enron sebelum mengundurkan diri dari rekanan pada bulan Juni 2001 atas desakan para investor karena dikhawatirkan terjadinya transaksi yang mengandung *conflicts of interest*; 3) **Conflict of Interest oleh Accounting Firm**. Andersen Consulting selain melakukan audit pada Enron juga memberikan jasa konsultasi dan jasa-jasa lainnya yang biasanya dilakukan oleh *inhouse accountant*. Fungsi ganda yang dilakukan oleh Andersen ini dicurigai menciptakan hasil audit yang dianggap menguntungkan Enron dengan membiarkan terjadinya pengelembungan dan keberadaan SPV. Kemudian Enron telah mengangkat beberapa mantan staf Andersen menjadi karyawannya. 4) **Conflict of Interest oleh Investment Banker**. Para investment banker, seperti JP Morgan yang merupakan kreditur Enron memiliki kepentingan yang sangat besar. Karena eksposur ini ditengarai para investment banker berusaha mempengaruhi para investor untuk membeli saham Enron melalui *brokerage dealernya* bahkan di saat-saat kebangkrutan Enron; 5) **Misleading**. Saat-saat terakhir sebelum pengumuman bangkrut, pihak manajemen masih memberikan keyakinan kepada karyawan tentang prospek perusahaan yang baik, sehingga mereka diminta untuk tetap memegang saham perusahaan walau pada kenyataannya saham Enron merosot ke harga di bawah \$ 1 per lembar. Lebih menyedihkan lagi, pada saat mulai terjadinya penurunan harga, saham yang dimiliki oleh para karyawan dalam dana pensiun tidak dapat dijual karena kebijakan dari perusahaan; 6) **Insider Tansaction**. Manajemen Enron dituduh melakukan insider transaction dengan mengambil keuntungan pribadi dari transaksi *stock option* yang dimiliki; 7) **Political Corruption**. Lebih dari 70% anggota *House and Senate Committee* ditengarai telah men犯罪 kontribusi dana dari Enron menurut salah satu NGO. Melalui pemberian donasi, Enron berusaha membangun suatu relasi dengan *lawmakers* dari kedua belah pihak, baik Demokrat maupun Republik. Enron juga ditengarai memiliki hubungan khusus dengan Presiden Bush. Menurut *Center for Publik Integrity*, salah satu NGO, Enron dan karyawannya telah memberikan sumbangan dana kampanye Bush total sebesar \$ 623,000 dari tahun 1993 hingga Nopember 2001. Tuduhan lain adalah bahwa Enron telah menggunakan kedekatan dengan *lawmakers* tersebut dengan melobi mereka untuk mengeluarkan regulasi di bidang energi yang secara langsung maupun tidak langsung menguntungkan Enron. Karena telah menerima sumbangan dari Enron pula, Jaksa Agung John Ascroft telah menarik diri sebagai penyidik dalam kasus Enron untuk menghindari tuduhan adanya *conflict of interest* dalam memeriksa kasus Enron.

menarik dolar mereka untuk memperkuat perekonomian negara mereka. Sebagai akibatnya, para investor pun berusaha menahan diri untuk membelanjakan dolar mereka di bursa saham.<sup>4</sup>

Di Indonesia, Bapepam mengenakan sanksi administratif kepada para pihak yang terkait dalam kasus pengelembungan (*mark up*) laba PT Kimia Farma Tbk tahun buku 2001 sebesar Rp. 32,7 milyar. Pihak yang terkena sanksi tersebut adalah direksi lama PT Kimia Farma Tbk periode 1998 – Juni 2002 dan perseroan berupa denda masing-masing Rp. 1 milyar dan Rp. 500 juta. Sedangkan Ludovicus Sensi W –rekan KAP Hans Tuanakotta & Mustofa (HTM)- dikenakan sanksi administrative denda sebesar Rp. 100 juta, meskipun ia telah mengikuti prosedur audit sesuai dengan standar profesional akuntan publik. Rekan HTM ini kena risiko audit karena tidak mampu mendeteksi adanya pengelembungan pendapatan.<sup>5</sup>

Kasus lain yang tidak kalah menghebohkan adalah kasus yang terjadi pada Bank Lippo. Dalam laporan keuangannya yang dipublikasikan melalui media cetak 28 Nopember 2002 disebutkan bahwa total aktivasnya adalah sebesar Rp. 24 trilyun dengan laba bersih Rp. 98 milyar. Sedangkan dalam laporan keuangan ke Bursa Efek Jakarta (BEJ) pada 27 Desember 2002, total aktiva Bank tersebut berkurang menjadi Rp. 22,8 trilyun dan rugi bersih (tidak diaudit) sebesar Rp. 1,3 trilyun. Dalam laporan ke BEJ itu, neraca laba-rugi terdiri dari dua bagian, yaitu diaudit dan tidak diaudit.<sup>6</sup>

Dengan membuat dua laporan keuangan yang berbeda untuk posisi keuangan periode waktu yang sama, jelas dapat merupakan pelanggaran hukum dilihat dari sudut pandang Undang-undang No. 8 Tahun 1995 (UUPM). Atas pelanggaran itu, UUPM mengancam pelakunya dengan sanksi pidana.<sup>7</sup>

Pasal 93 UUPM menentukan: "Setiap pihak dilarang dengan cara apa pun, membuat pernyataan atau memberikan keterangan yang secara material tidak benar atau menyesatkan sehingga mempengaruhi harga efek di bursa efek apabila pada saat pernyataan dibuat atau keterangan diberikan: a) Pihak yang bersangkutan mengetahui atau sepatutnya mengetahui bahwa pernyataan atau keterangan tersebut secara material tidak benar atau menyesatkan; atau b) Pihak yang bersangkutan tidak cukup berhati-hati dalam menentukan kebenaran material dari pernyataan atau keterangan itu".

<sup>4</sup> Itjang D. Gunawan, "Skandal Akuntansi AS: Sebuah Pelajaran Berharga", *Usahawan*, No. 10 Th XXXI, Oktober 2002, Lembaga Management FE-UI, Jakarta, 2002.

<sup>5</sup> *Bisnis Indonesia*, Sabtu, 28 Desember 2002.

<sup>6</sup> *Bisnis Indonesia*, Selasa, 14 Januari 2003. Lihat juga, *Bisnis Indonesia*, Rabu, 15 Januari 2003 dan Kamis, 16 Januari 2003.

<sup>7</sup> Lihat Sutan Remy Sjahdeini, "Kasus Bank Lippo Dari Perspektif Hukum", *Jurnal Hukum Bisnis*, Vol. 22 No. 2 Tahun 2003. YPHB, Jakarta, 2003, hal. 64.

Pelanggaran terhadap Pasal 93 UUPM ini diancam dengan pidana penjara paling lama 10 (sepuluh) tahun dan denda paling banyak Rp.15.000.000.000,- (lima belas milyar rupiah) berdasarkan Pasal 104 UUPM. Sementara Pasal 107 UUPM mengancam pidana bagi setiap pihak yang dengan sengaja bertujuan menipu atau merugikan pihak lain atau menyesatkan Bapepam, menghilangkan, memusnahkan, menghapuskan, mengubah, mengaburkan, menyembunyikan atau memalsukan catatan dari pihak yang memperoleh izin, persetujuan, atau pendaftaran termasuk emiten dan perusahaan publik diancam dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp. 5.000.000.000,- (lima milyar rupiah). Karena tindak pidana yang ditentukan dalam UUPM tersebut merupakan *delik formil*, maka meskipun telah diperbaiki kesalahannya, seandainya memang telah diperbaiki dan dapat diterima oleh BPPN, BEJ, BAPEPAM, dan Bank Indonesia, tetapi dilihat dari sudut pandang hukum pidana hal tersebut tidak menghapuskan unsur pidananya (tidak menghilangkan sifat kriminalitasnya). *The wrong doing (criminal act) has been done*. Perbaikan yang telah dilakukan itu paling banyak hanya dapat dipertimbangkan sebagai faktor yang meringankan sanksi pidananya.<sup>8</sup>

Lemahnya posisi investor jika terjadi pelanggaran atau kejahatan di pasar modal diakui oleh para pengamat hukum pasar modal. Jika terjadi sebuah kasus bangkrutnya suatu perusahaan publik, maka investor adalah pihak terakhir yang akan menerima hasil kalau ada sisa dari penjualan asetnya. Sedangkan pihak lain yang terkait dengan kegiatan perusahaan seperti kreditur mempunyai perjanjian yang bisa dijadikan pegangan, namun bagi investor tidak pasti.<sup>9</sup>

Banyak pihak yang dapat dimintakan pertanggungjawabannya atas informasi yang menyesatkan dan bentuk pertanggungjawaban itu dapat bersama-sama ataupun sendiri-sendiri. Salah satu pihak tersebut adalah yang termasuk dalam kelompok Profesi Penunjang Pasar Modal.<sup>10</sup>

Peranan seorang akuntan sebagai profesi penunjang pasar modal adalah untuk memastikan bahwa tidak ada fakta material mengenai keuangan perusahaan yang tidak dicantumkan dalam Pernyataan Pendaftaran yang merupakan bagian dari proses pelaksanaan go publik. Pasal 70 UUPM menggariskan bahwa yang dapat melakukan penawaran umum adalah emiten yang telah menyampaikan

---

<sup>8</sup> *Ibid*, hal. 64-65.

<sup>9</sup> "Perlindungan Investor Publik Perlu Dukungan Pemerintah Dalam Penegakan Hukum: Hikmah Skandal Akuntansi di AS", *Jurnal*, Agustus, 2002, PT Mitracon Info (Ecfin), Jakarta.

<sup>10</sup> Pasal 64 ayat (1) UUPM menyebutkan bahwa Profesi Penunjang Pasar Modal terdiri dari: a) Akuntan; b) Konsultan Hukum; c) Penilai; d) Notaris; dan e) Profesi lain yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.

suatu dokumen yang disebut Pernyataan Pendaftaran kepada Bapepam untuk menawarkan atau menjual efek kepada masyarakat dan pernyataan pendaftaran tersebut telah efektif.

Dalam menjalankan perannya, seorang akuntan melakukan evaluasi terhadap aspek keuangan perusahaan yang akan go publik atau melakukan *due diligence* mengenai seluruh aspek keuangan dan pembukuan perusahaan untuk tahun buku yang sedang berjalan dan tahun buku sebelum penawaran umum serta estimasi di bidang keuangan dan rencana *cash-flow* perusahaan.<sup>11</sup>

Selain itu akuntan juga harus memperhatikan dengan teliti jalannya penilaian yang dilakukan perusahaan penilai (*appraisal*) yang menilai perusahaan, guna menghindari kemungkinan terjadinya penipuan dalam penilaian tersebut, seperti *mark up* (menaikkan nilai perusahaan dari nilai yang sebenarnya) atau *window dressing* (perbaikan pembukuan perusahaan dengan mencantumkan angka-angka yang tidak benar agar perusahaan tampak "sehat").<sup>12</sup>

UUPM mengatur kewajiban akuntan<sup>13</sup> dan standar akuntansi.<sup>14</sup> Mengenai tanggung jawab atas informasi yang tidak benar atau menyesatkan, Pasal 80 ayat (1) UUPM mewajibkan akuntan memikulnya baik sendiri-sendiri maupun bersama-sama atas kerugian yang timbul sebagai akibat perbuatan dimaksud. Pasal 80 ayat (2) UUPM memberikan batasan bahwa tanggung jawab tersebut hanya terhadap pendapat atau keterangan yang diberikannya saja.

Permasalahan yang timbul di sini adalah bahwa peraturan pelaksanaan yang memuat ketentuan-ketentuan larangan perbuatan yang menyesatkan di bidang pasar modal Indonesia terasa masih sangat sederhana dan kurang memadai untuk mengatur elemen-elemen perbuatan yang menyesatkan.<sup>15</sup> Larangan yang diatur dalam Pasal 78 UUPM yang menentukan tidak bolehnya memuat pernyataan fakta material yang salah atau tidak memuat fakta material yang benar, mirip dengan konsep dalam *Rule 10-b* dan *Section 10 (b) Securities Exchange Act 1934* (UUPM AS) yang melarang pernyataan menyesatkan dalam prospektus dengan cara: 1) menggunakan alat-alat, skema atau fasilitas untuk menipu; 2) membuat pernyataan yang salah (*misrepresentation*) mengenai fakta material atau tidak memasukkan (*omission*) fakta material yang diperlukan dalam pernyataan dan dalam penjelasannya tidak menyesatkan; dan 3) terlibat dalam

<sup>11</sup> Bismar Nasution, *op. cit.*, hal. 139.

<sup>12</sup> *Ibid.*

<sup>13</sup> Pasal 66, 67, dan 68 UUPM.

<sup>14</sup> Pasal 69 ayat (1) UUPM menyatakan bahwa laporan keuangan yang disampaikan kepada Bapepam wajib disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum, sedangkan ayat (2) nya menyatakan bahwa tanpa mengurangi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) Bapepam dapat menentukan ketentuan akuntansi di bidang pasar modal.

<sup>15</sup> Bismar Nasution, *op. cit.*, hal. 88.

tindakan, praktik atau dalam praktik dan bidang bisnis yang beroperasi atau akan beroperasi sebagai penipuan atas seseorang dalam perdagangan saham.<sup>16</sup>

Kesederhanaan dan kurang memadainya pengaturan elemen perbuatan yang menyesatkan ini akan berdampak pada penerapan pertanggungjawaban dan sanksi atas para pihak, khususnya akuntan dalam laporan keuangan yang dibuatnya. Dari berbagai kasus pelanggaran yang terjadi di bidang pasar modal Indonesia yang melibatkan profesi akuntan publik, hingga penulisan ini dibuat, tampak belum adanya peran pengadilan. Dari keseluruhan kasus yang ada tersebut, peran Bapepam lah yang sangat menonjol dalam pemberian sanksi yang kesemuanya berupa sanksi administratif dan atau sanksi denda administratif. Padahal, jika kita melihat peran seorang akuntan publik sebagai pihak yang paling berkompeten dalam mengaudit laporan keuangan emiten atau perusahaan publik yang terdaftar di Bapepam, betapa besarnya tanggung jawab yang harus dipikul oleh si akuntan publik itu. Keadaan, sehat atau tidaknya, keuangan emiten atau perusahaan publik merupakan 'daya tarik' utama bagi calon investor untuk menanamkan modal atau membeli saham dari emiten atau perusahaan publik tersebut.

### **Pengertian Akuntan Publik**

Departemen Keuangan RI memberikan batasan bahwa "Akuntan Publik adalah akuntan<sup>17</sup> yang telah memperoleh izin dari menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam keputusan menteri keuangan".<sup>18</sup> Senada dengan pengertian dari Departemen Keuangan tersebut, Kompartemen Akuntan Publik Ikatan Akuntan Indonesia menyatakan bahwa "Akuntan Publik adalah akuntan yang memiliki izin dari menteri keuangan untuk menjalankan praktik akuntan publik".<sup>19</sup>

Dalam kegiatan di pasar modal, akuntan publik merupakan profesi penunjang<sup>20</sup> yang secara khusus bertugas untuk memeriksa dan melaporkan segala sesuatu yang berkenaan dengan masalah laporan keuangan dari emiten dan juga memberikan pendapat kewajaran atas laporan keuangan. Pernyataan pendapat akuntan atas wajar atau tidaknya suatu laporan keuangan menentukan tingkat

<sup>16</sup> *Ibid.*

<sup>17</sup> Pasal 1 butir (1) Keputusan Menteri Keuangan RI No. 423/KMK.06/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik sebagaimana telah diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan RI No. 359/KMK.06/2003 Tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan RI No. 423/KMK.06/2002, mendefinisikan "Akuntan adalah seseorang yang berhak menyandang gelar atau sebutan akuntan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku".

<sup>18</sup> Pasal 1 butir (2), *Ibid.*

<sup>19</sup> Lihat definisi/pengertian angka (8) Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik, IAI-KAP, 2001-2003.

<sup>20</sup> Pasal 64 ayat (1) UUPM.

kepercayaan dari pembaca atas data yang disajikan dalam laporan keuangan. Dalam hal ini calon pemodal akan mendapatkan rasa aman jika ia mendapatkan informasi laporan keuangan dari sumber yang profesional.

Ada empat jenis pernyataan pendapat berdasarkan norma pemeriksaan akuntan, yaitu:<sup>21</sup>

- 1) Pendapat baik tanpa pembatasan (*unqualified opinion*).  
Pendapat ini diberikan apabila laporan keuangan emiten yang diperiksa berdasarkan norma-norma pemeriksaan akuntan, bahwa laporan keuangan telah disusun dengan standar Prinsip-Prinsip Akuntan Indonesia (PAI) tanpa suatu cacat/kekurangan dan mengandung penjelasan-penjelasan yang diperlukan sehingga tidak menyesatkan pemakainya.
- 2) Pendapat baik dengan pembatasan (*qualified opinion*).  
Setelah memeriksa laporan keuangan, akuntan memberikan pendapat wajar dengan catatan/pembatasan kualifikasi atas penyajian laporan keuangan tersebut, karena tidak sesuai dengan PAI dan persoalan yang menyebabkan diberikan catatan disebutkan dalam laporan dengan penjelasan mengenai sebab-sebabnya mengapa diberikan catatan serta akibatnya atas posisi finansial dan hasil operasi perusahaan bila dapat ditentukan secara wajar.
- 3) Laporan tanpa pendapat (*disclaimer of opinion*).  
Akuntan yang bersangkutan yang memeriksa laporan keuangan menolak/tidak dapat memberikan pendapat atas laporan keuangan emiten. Penolakan pendapat dapat disebabkan akuntan yang bersangkutan tidak mempunyai cukup bukti yang dipergunakan untuk memberikan pendapatnya secara profesional seperti yang dipersyaratkan oleh Norma Pemeriksaan Akuntan (NPA).
- 4) Pendapat tidak setuju (*adverse opinion*).  
Pendapat ini diberikan oleh akuntan karena terdapat penyimpangan yang potensial terhadap prinsip akuntansi yang berlaku umum, baik dalam penyajian maupun penyusunan laporan keuangan emiten.

### **Jasa Akuntan Publik**

Kompartemen Akuntan Publik – Ikatan Akuntan Indonesia (KAP – IAI) mendefinisikan “Praktik akuntan publik adalah pemberian jasa profesional kepada klien yang dilakukan oleh anggota KAP-IAI yang dapat berupa jasa audit, jasa attestasi, jasa akuntansi dan *review* perpajakan, perencanaan keuangan perorangan,

---

<sup>21</sup> Sumantoro, *Pengantar Tentang Pasar Modal di Indonesia*, Ghalia Indonesia, 1990, hal. 100.

jasa pendukung litigasi dan jasa lain yang diatur dalam standar profesional akuntan publik".<sup>22</sup>

Keputusan Menteri Keuangan RI No. 423/KMK.06/2002 sebagaimana diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan RI No. 359/KMK.06/2003 (selanjutnya disebut Kepmenkeu 2003) mewajibkan kepada seorang akuntan publik yang akan menjalankan praktiknya untuk mempunyai Kantor Akuntan Publik (KAP) yang harus dipenuhi paling lambat 6 (enam) bulan sejak izin akuntan publik diterbitkan.<sup>23</sup>

Selanjutnya dalam memberikan jasanya, akuntan publik dan KAP wajib mematuhi Standar Profesional Akuntan Publik yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), Kode Etik IAI dan aturan etika akuntan IAI – Kompartemen Akuntan Publik, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang berhubungan dengan bidang jasa yang diberikan.<sup>24</sup> Atas seluruh jasa yang diberikan, akuntan publik dan atau KAP wajib bertanggung jawab dan akuntan publik dan atau KAP dilarang mencantumkan namanya pada dokumen atau komunikasi tertulis yang memuat laporan keuangan atau bagian-bagian dari suatu laporan keuangan, kecuali akuntan publik dan atau KAP yang bersangkutan telah melakukan audit atau kompilasi atau *review* atas laporan keuangan atau bagian-bagian dari laporan keuangan tersebut.<sup>25</sup>

### **Tanggung Jawab Profesional**

Profesionalisme adalah suatu faham yang menciptakan dilakukannya kegiatan-kegiatan kerja tertentu dalam masyarakat, berbekalkan keahlian yang tinggi dan didasarkan pada rasa keterpanggilan serta ikrar menerima panggilan tersebut. Ada tiga watak kerja dalam setiap kegiatan yang dapat disebut dengan profesi, yaitu:<sup>26</sup>

- 1) bahwa kerja itu merefleksikan adanya itikad untuk merealisasikan kebajikan yang dijunjung tinggi dalam masyarakat, yang oleh karena itu tidak akanlah kerja itu mementingkan atau mengharapkan imbalan upah materi untuk para pelakunya, melainkan tegaknya kehormatan itu;

---

<sup>22</sup> Lihat definisi/pengertian angka (9) Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik, KAP-IAI, 2001-2003.

<sup>23</sup> Pasal 5 ayat (1) dan (2) Kepmenkeu.

<sup>24</sup> Pasal 24 ayat (1) Kepmenkeu 2003.

<sup>25</sup> Pasal 44 ayat (1) dan (2) Kepmenkeu 2003.

<sup>26</sup> Tim Perumus dan Tri Harnowo, "Conflict of Interest Dalam Praktek Perusahaan dan Profesional", dalam *Newsletter (Kajian Hukum Ekonomi dan Bisnis)*, No. 49 Juni 2002, PPH, Jakarta, hal. 22.



- 2) bahwa kerja itu didasarkan pada kemahiran teknis tertentu yang bermutu tinggi, yang karena itu amat mensyaratkan adanya pendidikan dan pelatihan yang berlangsung bertahun-tahun secara eksklusif dan berat; dan
- 3) bahwa kualitas teknis dan moral amat disyaratkan dalam kerja-kerja pemberian jasa ini dalam pelaksanaannya (tanpa syarat) harus menundukkan diri pada kontrol sesama seorganisasi berdasarkan kode-kode etik yang dikembangkan dan disepakati.

Profesionalisme dianut oleh sejumlah kelompok sosial berkeahlian yang mencoba bertahan untuk menegakkan status dan kehormatan dirinya dalam masyarakat. Keahlian yang mereka kuasai bukanlah komoditas jasa yang hendak diperjualbelikan, melainkan suatu kebajikan yang diabdikan demi kesejahteraan sesama dalam masyarakat. Jasa yang mereka berikan bukanlah dimaksudkan untuk menggaet keuntungan finansial, melainkan untuk menegakkan kehormatan diri dan hanya memperoleh honorarium (honor, yang artinya sesuatu yang melekat sebagai tanda kehormatan). Jadi nyatalah bahwa etika profesi merupakan hakikat dari profesi dan profesionalisme.<sup>27</sup>

Hakikat atau secara filosofis, suatu profesi sebetulnya (karena sifatnya) adalah mengabdikan keilmuannya untuk kehidupan, tidak memerlukan undang-undang untuk melegitimasi kewenangannya. Kewenangan itu muncul dari semacam *recognition* dari pihak penerima jasanya, atau pihak yang membutuhkan jasa profesi tersebut. Kebutuhan tersebut tidak dapat disuruh, tidak diciptakan melainkan secara alamiah muncul dan melahirkan keperluan akan hadirnya si profesi tersebut. Namun dalam perkembangannya, contoh dalam konteks pasar modal atau dalam hal aset perusahaan melebihi Rp. 25 milyar, maka kebutuhan akan profesi akuntan publik, misalnya diciptakan oleh undang-undang masing-masing (UUPM dan UU Wajib Daftar Perusahaan).

Ketika pemberian suatu jasa tertentu memiliki dampak yang sangat signifikan terhadap perlindungan kepentingan publik, maka muncul suatu pendapat bahwa suatu regulasi diperlukan untuk memberikan persyaratan-persyaratan dan pembatasan-pembatasan terhadap pihak yang dapat memberikan jasa tersebut.<sup>28</sup>

Pihak yang dapat memberikan jasa tersebut setidaknya-tidaknya memiliki persyaratan minimum, yaitu:<sup>29</sup> *moral yang baik, pendidikan, lisensi, dan pengalaman.*

---

<sup>27</sup> *Ibid.*

<sup>28</sup> *Ibid.*

<sup>29</sup> *Ibid.*

Jika dilihat dari profesinya, akuntan publik merupakan pihak yang memiliki *exclusive right*, dalam arti bahwa tidak seorang pun dapat menjalankan suatu jasa jika tidak memenuhi persyaratan yang ada. Ketika akuntan publik tersebut menjalankan *exclusive right*nya, maka pada saat itulah timbul tanggung jawab yang melekat padanya.

Sehubungan dengan tanggung jawab akuntan publik/auditor atas laporan keuangan, maka secara tegas dinyatakan dalam Standar Auditing bahwa "Laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Manajemen bertanggung jawab. Namun tanggung jawab auditor atas laporan keuangan audit terbatas pada pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut"<sup>30</sup>.

Oleh karena itu auditor harus dapat mempertanggungjawabkan pernyataan pendapatnya sesuai dengan audit yang ditetapkan (dalam hal ini oleh Ikatan Akuntan Indonesia). Kegagalan auditor dalam memenuhi standar auditing dapat mengakibatkan sanksi keanggotaan profesi, pencabutan perizinan, dan bahkan sanksi hukum terhadap auditor yang bersangkutan.

Salah satu permasalahan yang cukup rumit dalam bidang hukum pasar modal adalah penentuan pihak yang dapat bertanggung jawab secara yuridis jika terjadi hal-hal yang merugikan pihak-pihak tertentu atau merugikan kepentingan umum. Hal ini disebabkan antara lain oleh begitu banyaknya pihak yang terlibat di pasar modal yang memungkinkan pula turut terlibat dalam kesalahan secara yuridis sehingga terjadi hal-hal yang merugikan pihak lain tersebut.

Section 11 Securities Act of 1933 membebankan kewajiban ganti rugi kepada pihak-pihak tertentu yang gagal untuk melaksanakan *due diligence*<sup>31</sup> sehingga terdapat pernyataan yang tidak benar (*misrepresentation*) atau terjadi pengabaian (*omission*) terhadap fakta material yang benar di dalam pernyataan pendaftaran. Section 11 tersebut membebankan tanggung jawab berdasarkan adanya pernyataan yang tidak benar atau tidak tercantumnya fakta material yang benar dalam pernyataan pendaftaran pada waktu pernyataan pendaftaran tersebut dinyatakan efektif oleh SEC (pasar modalnya AS).

Secara umum, akuntan perusahaan di AS bertanggung jawab berdasarkan Rule 10b-5 SEA of 1934 jika terdapat kesalahan di dalam prospektus. Selengkapnya Rule 10b-5 menyatakan:

---

<sup>30</sup> Emmy Yuhassarie dan Tri Harnowo, Penyusun, *Conflict of Interest on Corporate and Professional Practices*, E.Y. Ruru dan Rekan, Jakarta, 2002, hal. 59-60.

<sup>31</sup> *Due diligence* didefinisikan sebagai penelitian yang dilakukan terhadap perusahaan yang akan go publik oleh lembaga yang berkepentingan seperti penjamin emisi dan penasihat hukum perusahaan.

*"It shall be unlawful for any person, directly or indirectly, by the use of any means or instrumentality or interstate commerce, or of the mails or any facility or any national securities exchange:*

- a) to employ any device, scheme or artifice to defraud;*
- b) to make any untrue statement of a material fact or to omit to state a material fact necessary in order to make the statements made, in the light of the circumstances under which they were made, not misleading or;*
- c) to engage in any act, practice, or course of business which operate or would operate as a fraud or deceit upon any person, in connection with the purchase or sale of any security."*

Para akuntan juga bertanggung jawab atas kesalahan yang terdapat di dalam laporan keuangan tahunan, karena akuntan lebih dari pihak lainnya, mempunyai posisi yang mempunyai kewajiban untuk secara akurat mengakses kondisi keuangan perusahaan.<sup>32</sup>

Menurut UUPM, akuntan publik bertanggung jawab atas pernyataan yang tidak benar atau pernyataan yang menyesatkan yang terdapat di dalam pernyataan pendaftaran. Akuntan publik juga bertugas mempersiapkan laporan keuangan untuk dimuat dalam pernyataan pendaftaran. Dalam laporan keuangan ini termasuk pula laporan keuangan tahunan perusahaan.

Jika dibandingkan dengan AS, dapat dikatakan bahwa peraturan standar akuntansi yang berlaku di pasar modal Indonesia belum cukup mengatur laporan audit atau auditor untuk melaksanakan tujuan prinsip keterbukaan di bidang keuangan. Hal ini dapat terlihat dari, antara lain, belum ditekankannya laporan audit yang didasarkan pada *professional judgment* pada standar akuntansi Indonesia. Di AS, para akuntan dituntut bekerja dengan sangat hati-hati untuk melihat informasi yang diberikan emiten pada waktu *due diligence* sesuai dengan *penelitian yang cukup (reasonable investigation)*. Standar *reasonable investigation* ini didasarkan pada standar berakal sehat dan bijaksana dalam mengurus harta milik pribadi (*prudent man in the management of his own property*).<sup>33</sup>

---

<sup>32</sup> Asril Sitompul, *op.cit*, hal. 65-66.

<sup>33</sup> Lihat Bismar Nasution, "Peraturan Keterbukaan Laporan Keuangan Perusahaan Publik", *Makalah*, Disampaikan pada Seminar Nasional Sehari Pengelolaan Perusahaan Publik dengan tema Mencermati Peraturan Bapepam Tentang Kewajiban Emiten Atas Keharusan Pelaporan Perusahaan di Bursa Efek Ditinjau Dari Aspek Hukum, Akuntansi dan Keterbukaan, Jakarta, 21 Agustus 2003.

Dilihat dari pasal-pasal yang ada, secara eksplisit dapat dikatakan bahwa UUPM mengatur tiga macam pertanggungjawaban akuntan publik, yaitu pertanggungjawaban pidana, pertanggungjawaban perdata, dan pertanggungjawaban administrasi. Namun di dalam praktiknya sanksi yang baru dapat dikenakan terhadap akuntan publik yang melakukan pelanggaran di pasar modal hanya berupa sanksi administratif atau sanksi denda administratif saja.

### **Tanggung Jawab Profesional Berdasarkan Teori-Teori Dan Doktrin-Doktrin Yang Berkembang Di Bidang Hukum**

Dewasa ini telah berkembang teori-teori dan doktrin-doktrin di bidang hukum yang dapat diterapkan untuk menuntut pertanggungjawaban pidana atau perdata akuntan publik dalam kaitannya dengan kesalahan atau kelalaian dalam melaksanakan profesinya.

#### **a. Teori Malpraktik (*malpractice theory*)**

Black<sup>34</sup> mendefinisikan *malpractice* sebagai:

*"Professional misconduct or unreasonable lack of skill. This term is usually applied to such conduct by doctors, lawyers, and accountants. Failure of one upon them. It is any professional misconduct, unreasonable lack of skill or fidelity in professional or fiduciary duties, evil practice, or illegal or immoral conduct"*.

Dari sisi hukum, kesalahan akan selalu berkait dengan sifat melawan hukumnya suatu perbuatan yang dilakukan oleh orang yang mampu bertanggung jawab. Oleh karena itu, perbuatan orang yang mampu bertanggung jawab itu dalam hukum dirumuskan sebagai perbuatan yang dapat dipidana atau disebut tindak pidana.<sup>35</sup>

Sehubungan dengan kemampuan bertanggung jawab ini, dalam menentukan apakah seseorang itu *salah* atau *tidak salah* menurut hukum ditentukan oleh tiga faktor, yaitu:<sup>36</sup>

- 1) keadaan batin orang yang melakukan perbuatan itu, erat berkait dengan kemampuan bertanggung jawab. Yang dimaksudkan dengan keadaan batin orang yang melakukan perbuatan ialah apabila pelaku tidak menyadari bahwa perbuatannya itu merupakan perbuatan yang dilarang oleh undang-undang (*wet*);

<sup>34</sup> Henry Campbell Black, *Black's Law Dictionary*, Sixth Edition, Saint Paul Minn. West Publishing Co, USA, 1990.

<sup>35</sup> Hermien Hadiati Koeswadji, *Hukum Kedokteran: Studi Tentang Hubungan Hukum Dalam Mana Dokter Sebagai Salah Satu Pihak*, PT Citra Aditya Bakti, Bandung, 1998, hal. 131.

<sup>36</sup> *Ibid*, hal. 139-140.

- 2) adanya hubungan batin antara pelaku dengan perbuatan yang dilakukannya. Yang dimaksudkan hubungan batin antara pelaku dengan perbuatan yang dilakukan itu dapat berupa: (a) kesengajaan (*dolus*) dan (b) kealpaan/kelalaian (*culpa*). Kesengajaan dan kealpaan/kelalaian ini merupakan unsur dari ada tidaknya kesalahan yang merupakan unsur penting terutama dalam menentukan hukumannya;
- 3) tidak adanya alasan pemaaf. Yang dimaksudkan dengan alasan pemaaf ialah dalam hal misalnya pembelaan diri yang melampaui batas (*noodweer exces*).

Kesengajaan ialah perbuatan yang diinsyafi, dimengerti, dan diketahui sebagai demikian, sehingga tidak ada unsur salah sangka atau salah paham. Sedangkan kealpaan/kelalaian terjadi apabila seseorang dapat melakukan perbuatan itu karena ia alpa/lalai terhadap kewajiban yang menurut tatanan kehidupan masyarakat yang berlaku seharusnya/sepatutnya tidak dilakukan olehnya sehingga masyarakat tidak dirugikan olehnya.<sup>37</sup>

Selanjutnya kealpaan/kelalaian mengandung dua syarat:<sup>38</sup>

- a) tidak mengadakan penduga-duga sebagaimana yang diharuskan oleh hukum; dan
- b) tidak mengadakan penghati-hati sebagaimana yang diharuskan oleh hukum.

*Tidak mengadakan penduga-duga* dapat terjadi karena kemungkinan (1) pelaku delik berpikir bahwa akibat tidak akan terjadi karena perbuatannya itu. Padahal ternyata bahwa pandangannya itu kemudian ternyata tidak benar. Dalam hal ini telah terjadi kealpaan yang disadari (*bewuste culpa*) dan (2) pelaku delik sama sekali tidak mempunyai pikiran bahwa akibat yang dilarang itu mungkin dapat terjadi karena perbuatannya. Dalam hal ini telah terjadi kealpaan yang tidak disadari (*onbewuste culpa*). Sedangkan *tidak mengadakan penghati-hati* terjadi apabila pelaku delik tidak mengadakan penelitian serta usaha-usaha pencegahan yang mungkin dapat menjadi kenyataan jika dalam kondisi tertentu, atau dalam caranya melakukan perbuatan itu akibat tersebut dapat terjadi.<sup>39</sup>

Pada hakikatnya, kealpaan mengandung tiga unsur, yaitu:<sup>40</sup>

- 1) pelaku berbuat (*het doen*) atau tidak berbuat (*het niet doen*) lain daripada apa yang seharusnya ia perbuat atau tidak perbuat, sehingga dengan berbuat atau tidak berbuat demikian itu telah melakukan perbuatan melawan hukum;

---

<sup>37</sup> *Ibid*, hal. 140.

<sup>38</sup> *Ibid*, hal. 141.

<sup>39</sup> *Ibid*, hal. 141-142.

<sup>40</sup> *Ibid*, hal. 143.

- 2) pelaku telah berbuat lalai, lengah, atau kurang berpikir panjang; dan
- 3) perbuatan pelaku tersebut dicela, dan oleh karena itu pelaku harus mempertanggungjawabkan atas akibat yang terjadi karena perbuatannya itu.

Jika dikaitkan dengan kasus PT Bank Lippo Tbk dimana Bapepam mengenakan sanksi administratif berupa kewajiban menyetor uang ke Kas Negara atas *kelalaian* akuntan publik bank tersebut berupa keterlambatan penyampaian informasi penting mengenai Agunan Yang Diambil Alih (AYDA) dari bank itu, maka menurut teori malpraktik di atas sebenarnya *kelalaian* si akuntan publik itu dapat ditindaklanjuti dan dikenakan sanksi pidana atas *kesalahan yang memenuhi ketiga unsur kealpaan* yang telah diuraikan di atas.

Demikian pula halnya, jika dikaitkan dengan kasus PT Kimia Farma Tbk. Pengenaan sanksi administratif berupa kewajiban membayar sejumlah uang untuk disetor ke Kas Negara oleh akuntan publik perusahaan tersebut atas risiko audit yang tidak berhasil mendeteksi adanya penggelembungan laba (*mark up*) perusahaan meskipun telah dilakukan prosedur audit sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan tidak ditemukan adanya unsur kesengajaan, seharusnya juga dapat ditindaklanjuti dan dikenakan sanksi pidana atas *kesalahan yang memenuhi unsur kelalaian atas tidak mengadakan penghati-hati*.

#### **b. Teori Papan Nama (Shingle Theory)**

*Shingle theory* menjelaskan hubungan antara *dealer* dan langganan adalah representasi yang vital, bahwa *dealer* dan nasabah berhubungan secara *fair* dan sesuai dengan standar profesi. Dalam hubungan tersebut, standar profesi yang lebih tinggi dapat diterapkan kepada *broker-dealer*. Mahkamah Agung di AS mengakui bahwa hukum pasar modal dimaksudkan untuk menerapkan "standar moral bisnis yang tinggi" (*high standards of business morality*) dalam pasar modal. Esensi dari *shingle theory* adalah larangan untuk meraih atau memperoleh keuntungan yang tidak wajar dari pengetahuan yang lebih unggul.<sup>41</sup>

Dalam pengalaman *common law* mekanisme hubungan secara *fair* antara *dealer* dan langganan dapat didasarkan pada *theory fiduciary duty* yang didasarkan atas kepercayaan dan kerahasiaan (*trust and confidence*) yang dalam peran itu meliputi ketelitian (*scrupulous*), itikad baik (*good faith*), dan keterusterangan (*candor*).<sup>42</sup> Menurut *common law* orang yang memegang

<sup>41</sup> Bismar Nasution, "Strategi dan Etika Investasi Portofolio Antara Risiko dan Profit", *Makalah*. Disampaikan pada Seminar Nasional dan Diskusi Sehari Pengelolaan Portofolio Investasi dengan tema Mencermati Pengelolaan Portofolio Investasi yang Efisien, Aman, Menguntungkan dan Bertanggung Jawab, pada LPSP Bhakti Nusa, Jakarta, 15 Oktober 2003, hal. 5.

<sup>42</sup> *Ibid*, hal. 4.

kepercayaan (*fiduciary*) secara alamiah memiliki potensi untuk menyalahgunakan wewenangnya. Oleh karena itu hubungan pemegang kepercayaan tersebut harus didasarkan pada standar yang tinggi. Adapun penipuan telah dikonstruksikan secara luas dalam gugatan melawan orang-orang yang memegang kepercayaan (*fiduciaries*) dibandingkan dengan gugatan terhadap individu-individu. Dasarnya, dalam hubungan kepercayaan dan kerahasiaan, pemegang kepercayaan diharuskan untuk menerapkan standar perilaku yang lebih tinggi dan dapat diminta pertanggungjawabannya berdasarkan doktrin *constructive fraud* untuk pelanggaran *fiduciary duty*.

Dalam kaitan dengan pertanggungjawaban akuntan publik pada kasus-kasus PT Kimia Farma Tbk dan PT Bank Lippo Tbk, maka berdasarkan *shingle theory* para akuntan yang merupakan pemegang kepercayaan (*fiduciaries*) kedua perusahaan tersebut telah melanggar *fiduciary duty* dan oleh karenanya dapat dituntut pertanggungjawaban pidana dan atau perdata mereka tergantung dari bobot kesalahan mereka.

#### c. *Ultramares Doctrine*

Dalam doktrin ini dinyatakan bahwa akuntan bertanggung jawab kepada pihak ketiga atas kelalaiannya menerapkan prinsip *due care* terbatas hanya dalam hal bahwa akuntan yang bersangkutan mengetahui bahwa pihak ketiga tersebut:

- 1) akan melihat hasil kerja akuntan;
- 2) akan mengandalkan hasil kerja tersebut untuk tujuan tertentu.

#### d. *Forseeable Doctrine*

Dalam doktrin ini dinyatakan bahwa akuntan bertanggung jawab kepada pihak ketiga atas kelalaiannya menerapkan prinsip *due care* terbatas hanya dalam hal bahwa:

- 1) akuntan yang bersangkutan dapat memperkirakan (*forseeable*) bahwa pihak ketiga tersebut akan menerima hasil kerja akuntan;
- 2) pihak ketiga tersebut mengandalkan hasil kerja tersebut. Doktrin ini lebih luas daripada *Ultramares Doctrine* dalam hal dapat digugatnya auditor atas kelalaiannya oleh pihak ketiga.

#### e. *Restatement Doctrine*

Karena dianggap bahwa *Ultramares Doctrine* terlalu lunak, sedangkan *Forseeable Doctrine* terlalu keras, maka *Restatement Doctrine* dimaksudkan untuk mengambil jalan tengah. Berdasarkan doktrin ini akuntan yang karena kelalaiannya menerapkan prinsip *due care* bertanggung jawab kepada:

- 1) setiap pihak, sepanjang pengetahuan akuntan yang bersangkutan, akan mengandalkan informasi dalam laporan keuangan; dan
- 2) pihak-pihak tersebut berada pada kelas yang sama.

Untuk memahami ketiga doktrin tersebut di atas, ada baiknya diperhatikan ilustrasi sebagai berikut. Misalnya kantor akuntan publik EYR mempersiapkan laporan keuangan PT ABC yang digunakan oleh perusahaan ini untuk mendapatkan pinjaman dari First Bank. PT ABC ternyata dalam keadaan *insolvensi* yang kemudian mengalami kebangkrutan sementara insolvensi ini berdasarkan prinsip *due care* seharusnya dapat dideteksi oleh EYR. Karena kelalaian tersebut, maka berdasarkan ketiga prinsip yang disebutkan di atas, EYR dapat digugat. Kalau kemudian laporan keuangan tersebut diberikan perusahaan kepada Second Bank untuk mendapatkan pinjaman, maka berdasarkan *ultramares doctrine*, EYR tidak dapat digugat karena EYR tidak mempersiapkan laporan keuangan tersebut untuk Second Bank, melainkan hanya untuk First Bank. Namun, berdasarkan *foreseeable doctrine*, EYR dapat digugat karena dapat diperkirakan laporan keuangan tersebut akan diberikan kepada Second Bank dan bank tersebut sangat menggantungkan pada laporan keuangan tersebut. Kemudian berdasarkan *restatement doctrine*, EYR dapat digugat karena antara First Bank dan Second Bank berada pada satu kelas. Seandainya jika PT ABC menggunakan laporan keuangan tersebut kepada *landlord* untuk mendapatkan fasilitas manufaktur, maka berdasarkan *foreseeable doctrine* EYR dapat digugat, namun berdasarkan *restatement doctrine*, ia tidak dapat digugat karena antara First Bank dan *landlord* tidak berada dalam satu kelas.<sup>43</sup>

Sebenarnya sudah banyak keluhan masyarakat pelaku pasar modal terhadap kinerja akuntan publik. Tidak urung, pejabat Departemen Keuangan RI merasa gamang terhadap tingkah laku sebagian akuntan publik yang menurut mereka sudah sampai pada batas maksimal. Berbagai kasus yang menciderai ekonomi Indonesia akhir-akhir ini dituding sebagai akibat dari "kenakalan" para akuntan publik yang dinilai tidak lagi independen dalam memberikan opini mereka. Namun sangat disayangkan, bahwa vonis Badan Pengadilan Profesi Akuntan Publik hanya memberikan sanksi administratif saja terhadap sejumlah akuntan publik yang nyata-nyata tidak profesional dan tidak independen dalam melakukan audit.<sup>44</sup>

Hal inilah yang kemudian tampaknya mendasari Departemen Keuangan mengambil alih seluruh pengaturan, pembinaan, dan pengawasan terhadap akuntan publik yang semula sebagian urusannya ditangani juga oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Melalui Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 sebagaimana diubah dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 359/KMK.06/2003 tentang Perubahan Atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik, pemerintah akhirnya membatasi masa audit oleh seorang akuntan publik maupun kantor akuntan publik.

<sup>43</sup> Emmy Yuhassarie dan Tri Harnowo, *Ibid*, hal. 65.

<sup>44</sup> Bisnis Indonesia, Senin 28 Oktober 2002, "Waspada Akuntan Main Mata".



## **Penutup**

Peran khusus akuntan publik yang sangat penting dalam mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan dalam kegiatan di pasar modal menuntut suatu profesionalitas yang tinggi. Sejalan dengan peran tersebut tanggung jawab seorang akuntan publik hendaklah diikuti oleh peraturan yang memadai. Jika terjadi suatu pelanggaran oleh akuntan publik, sementara hukum positif yang ada belum dapat menjangkau substansi dari pelanggaran tersebut, maka selayaknyalah para hakim berpikir untuk menggunakan teori-teori ataupun doktrin-doktrin yang berkembang dan terkait dengan tanggung jawab profesionalitas.