

KEWAJIBAN HUKUM AKUNTAN PUBLIK DALAM MENGHADAPI SKANDAL AKUNTANSI DILIHAT DARI ASPEK SOSIOLOGI HUKUM

Oyon Suharyono¹, Anne Lasminingrat²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis UNWIM Prodi Akuntansi)

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis UNWIM Prodi Manajemen)

¹email: os_haryono@yahoo.co.id

²email: annelasminingrat79@gmail.com

INFO ARTIKEL

Artikel History:

Recieved : 05 March 2022

Revised : 05 May 2022

Accepted : 07 June 2022

ABSTRAK

Sebagian besar profesi akuntansi dan hukum mengungkapkan bahwa penyebab utama tuntutan hukum terhadap kantor akuntan publik adalah kurangnya pemahaman pemakai laporan keuangan tentang perbedaan antara kegagalan bisnis dan kegagalan audit, dan antara kegagalan audit dan risiko audit. Hal yang relevan terhadap profesi dan tuntutan masyarakat yang mempertanyakan sejauh mana Akuntan Publik harus bertanggung jawab atas terjadinya skandal akuntansi? Adanya tanggung jawab jelas menunjukkan peringatan terhadap cara kerja yang ceroboh atau bahkan ketidakjujuran dari beberapa Akuntan Publik, akan tetapi, tidak adil untuk menganggap bahwa auditor harus bertanggung jawab secara hukum atas segala kekeliruan dalam skandal akuntan dalam laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak lain. Akuntan Publik tidak dapat bertindak sebagai penjamin ketepatan laporan keuangan atau kesehatan keuangan perusahaan. Proses penegakan hukum terhadap pelaku skandal akuntansi belum maksimal mengingat dampak yang ditimbulkannya sangat luar biasa bahkan dapat menggoyahkan perekonomian negara. Dalam prakteknya yang dilakukan akuntan publik hanya sebatas melapor jika menemukan penyimpangan yang terkait dengan skandal akuntansi.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kewajiban hukum terhadap akuntan publik dalam menghadapi skandal akuntansi, sehingga mengetahui upaya hukum yang dapat dilakukan Akuntan dalam menghadapi kewajiban hukumnya. Metode penelitian yang digunakan

adalah metode penelitian kualitatif menggunakan library research dengan pendekatan perundang-undangan (statute approach) dan pendekatan konseptual (conceptual approach). Bahan yang digunakan adalah bahan hukum primer, sekunder, dan bahan non- hukum.

Hasil penelitian dan pembahasan menjelaskan bahwa kewajiban hukum bagi akuntan public meliputi (1) kewajiban kepada klien (2) kewajiban kepada pihak ketiga, (3) kewajiban perdata dan (4) kewajiban kriminal. Dalam hal terjadinya pelanggaran yang dilakukan oleh seorang Akuntan Publik, baik atas temuan-temuan bukti pelanggaran apapun yang bersifat pelanggaran ringan hingga pelanggaran berat, dapat dikenakan sanksi administratif dan pidana menurut Undang-Undang nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik yang diatur dalam Pasal 53 dan 55 dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik.

Kata Kunci :

Kewajiban Hukum, Akuntan Publik, Skandal Akuntansi, Sosiologi Hukum.

A. PENDAHULUAN

Profesi Akuntan dapat dikatakan menempati posisi yang strategis bagi dunia usaha, hal ini dapat dimengerti karena secara universal dan praktiknya di masyarakat, profesi dengan disiplin akuntansi merefleksikan dirinya sebagai bagian dari ilmu ekonomi yang dapat memberikan informasi tentang kondisi ekonomi pada waktu atau periode tertentu. (Harahap Sofyan Safri, 2018). Secara lebih mendalam, (Belkoui Ahmed Riahi, 2000) dalam bukunya juga mengemukakan beberapa image yang menggambarkan akuntansi sebagai bahasa bisnis dan realitas ekonomi saat ini. Tentunya untuk memproses, menyajikan, dan melakukan penilaian kewajaran informasi akuntansi sebagai gambaran dari kondisi ekonomi bukanlah sesuatu hal yang sulit bagi profesi akuntan.

Begitu penting peran Akuntan Publik dalam memberikan informasi yang tepat mengenai laporan keuangan suatu perusahaan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Seorang Akuntan Publik merupakan profesi yang muncul dari adanya tuntutan publik akan adanya mekanisme komunikasi yang independen antara entitas ekonomi dengan para stakeholder terutama yang berkaitan dengan akuntabilitas dari entitas yang bersangkutan. Melihat dari salah satu contoh di atas, hendaknya ada peningkatan standar mutu dari *profesionalisme* seorang Akuntan Publik. (Tuanakotta, Theodorus M).

Para pemakai jasa akuntan khususnya jasa pengauditan (*General Audit*) yang dilakukan oleh auditor independen biasanya mempunyai persepsi yang berbeda mengenai tugas yang diberikan kepada Kantor Akuntan Publik, sehingga hak dan kewajiban yang timbul antara kedua belah pihak dalam pelaksanaan suatu pekerjaan audit dipahami secara berbeda pula, dimana pengguna jasa akuntan menuntut tanggung jawab auditor secara penuh atas pekerjaannya, keabsahan laporan sampai pada aspek hukum (*legal*) dan pembuktian pengadilan jika diperlukan. Hal ini menimbulkan kesan bahwa laporan auditor dapat dijadikan tameng oleh pemakainya untuk kepentingan apa saja yang dikehendaki dan telah dilegalisasi secara hukum.

Kewajiban hukum bagi kantor akuntan publik yang paling umum selama ini adalah kewajiban kepada klien, karena kegagalan untuk melaksanakan tugas audit sesuai waktu yang disepakati, pelaksanaan audit yang tidak memadai, gagal menemui kesalahan, dan pelanggaran kerahasiaan oleh kantor akuntan publik (Alvin A.Arens and James K. Loebbecke.1999). Tuntutan hukum semacam ini jumlahnya relatif kecil dan tidak

mebutuhkan publikasi, dan sering menjadi dasar dari tuntutan lainnya. Mengenai kewajiban hukum ini, juga menuliskan bahwa profesi audit telah mendapat banyak tuntutan oleh masyarakat. Permintaan akan penyempurnaan peraturan dan tanggung jawab hukum yang lebih besar tentunya bermunculan. Profesi ini berjuang untuk menanggapi tekanan-tekanan ini secara konstruktif, dimana para auditor wajib berhati-hati dalam melaksanakan tugas untuk pihak-pihak yang menggunakan jasa profesi ini (Cahyono Dwi, dkk, 2000.)

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik telah mengatur secara garis besar dan mendefinisikan tentang peran seorang Akuntan Publik di dalam lingkungan masyarakat yang terdiri dari tugas, hak, kewajiban, tanggung jawab, sanksi dan lain sebagainya dari seorang Akuntan Publik maupun Kantor Akuntan Publik yang bertujuan untuk lebih mensosialisasikan kepada masyarakat akan pentingnya penggunaan jasa akuntan Publik dalam praktiknya di lingkungan masyarakat.

Sering terjadinya skandal akuntansi (*accounting scandals*) atau skandal akuntansi perusahaan (*corporate accounting scandals*) adalah skandal politik dan bisnis yang muncul dengan pengungkapan kelakuan buruk para eksekutif perusahaan publik. Kejahatan tersebut biasanya melibatkan metode yang kompleks untuk menyalahgunakan dana atau menyesatkan.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) mendefinisikan *financial statement fraud* sebagai “Salah satu atau pengabaian atas fakta-fakta yang material yang disengaja, atau data akuntansi yang menyesatkan, dan ketika mempertimbangkan dengan semua informasi yang tersedia, akan menyebabkan pembaca laporan mengganti atau mengubah penilaian atau keputusannya.” Sedangkan *The Treadway Commission* mendefinisikan sebagai “melakukan tindakan secara sengaja atau ceroboh, yang merupakan perbuatan atau kelalaian, yang menghasilkan materi laporan keuangan yang menyesatkan” (Kholis, Azizul, I Nengah Rata, Sri Sulistiyowati, dan Endah Prapti Lestari.)

Definisi di atas, dapat menyimpulkan bahwa definisi *financial statement fraud* adalah salah satu atau kelalaian yang disengaja, baik itu dari segi jumlah/besaran atau pengungkapan laporan keuangan yang ditujukan untuk menipu pengguna laporan keuangan, khususnya investor dan kreditor, dalam hal ini manajemen melakukan pengolahan laporan keuangan untuk keuntungan mereka sendiri. Namun demikian, dengan membandingkan definisi *financial statement fraud* tersebut di atas, secara

umum skandal akuntansi itu sendiri dapat didefinisikan sebagai kejahatan/kecurangan yang dilakukan dalam bidang ekonomi dan berkaitan dengan akuntansi. Hal ini berarti *financial statement fraud* merupakan salah satu bentuk kejahatan akuntansi.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka penulis merumuskan permasalahan sebagai berikut; 1) Bagaimana tanggung jawab akuntan publik menghadapi skandal akuntansi yang sering terjadi dilakukan perusahaan ?; 2) Bagaimanakah kewajiban hukum akuntan publik menghadapiskandal akuntansi yang sering terjadi di perusahaan ?

Adapun tujuan dari penulisan makalah ini diuraikan sebagai berikut: 1) Untuk memperoleh pemahaman atas tanggungjawab akuntan publik dalam menghadapi skandal akuntansi yang sering terjadi diperusahaan. 2) Untuk mendapatkan gambaran umum tentang kewajiban hukum akuntan public dalam menghadapi skandal akuntansi yang terjadi di perusahaan.

Metode Penelitian yang digunakan makalah ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan menggunakan *library research* yaitu dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*) serta Bahan yang digunakan adalah bahan hukum primer sekunder, dan bahan non-hukum dengan menelaah sumber bacaan yang ada hubungannya dengan kajian yang dibahas, melalui studi dokumen hasil-hasil penelitian sebelumnya yang ada kaitannya dengan sosiologi hukum.

B. LADASAN TEORITIS

Teori Penegakan Hukum

Menurut teori penegakan hukum yang dikemukakan oleh *Joseph Goldstein* bahwa *Total Enforcement* yaitu dimana ruang lingkup penegakan hukum pidana sebagaimana yang dirumuskan oleh hukum substantif (*substantive law of crimes*). Berarti penegakan hukum pidana secara total ini tidak mungkin dapat dilakukan, sebab para penegak hukum termasuk dibatasi secara ketat oleh hukum acara pidana: seperti adanya aturan-aturan tentang penangkapan, penahanan, penggeledahan, penyitaan dan pemeriksaan pendahuluan. (Satjipto Raharjo, CV. Sinar Baru Bandung, 2005,).

Hukum pidana formil Indonesia ditentukan dalam Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) yang mengatur bagaimana bekerjanya lembaga-lembaga penegak hukum seperti kepolisian, kejaksaan, pengadilan dan lembaga pemasyarakatan dalam

melaksanakan tugasnya. Instansi penegak hukum itu merupakan satu rangkaian dalam sistem peradilan pidana.

Di dalam KUHAP menjelaskan bahwa penahanan hanya dapat dilakukan kepada tersangka atau terdakwa yang telah melakukan tindak pidana atau percobaan maupun memberikan bantuan dalam tindak pidana tersebut dalam hal tindak pidana itu diancam dengan pidana penjara lima tahun atau lebih. Dalam undang-undang tersebut mengatur juga tentang regulasi profesi, asosiasi profesi, perizinan, hak dan kewajiban, tanggung jawab, sanksi, dan lain-lain. Undang-undang tersebut lebih lengkap membahas tentang akuntan publik dibandingkan undang-undang sebelumnya yaitu Undang-Undang Nomor 34 Tahun 1954 tentang Pemakaian Gelar Akuntan.

Tindak pidana sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, yang diputuskan DPR RI pada tanggal 5 April 2011 dan disahkan presiden tanggal 3 Mei 2011 pada pasal 55 dengan ancaman pidana maksimal 5 tahun penjara dan denda Rp300.000.000,-, apabila akuntan publik :

- a. melakukan manipulasi, membantu melakukan manipulasi, dan/atau memalsukan data yang berkaitan dengan jasa yang diberikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30 ayat (1) huruf j;
- b. dengan sengaja melakukan manipulasi, memalsukan, dan/atau menghilangkan data atau catatan pada kertas kerja atau tidak membuat kertas kerja yang berkaitan dengan jasa yang diberikan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) sehingga tidak dapat digunakan sebagaimana mestinya dalam rangka pemeriksaan oleh pihak yang berwenang

Dalam menciptakan kehidupan masyarakat yang harmonis dan teratur, maka dalam kehidupan bermasyarakat diperlukan suatu sistem hukum. Sistem hukum yang dikemukakan oleh *Harold J Berman* adalah keseluruhan aturan prosedur spesifik, yang karena itu dapat dibedakan ciri-cirinya dari kaidah-kaidah sosial yang lain pada umumnya dan struktur otoritas yang professional guna mengontrol proses-proses sosial yang terjadi dalam masyarakat. (Soetand Wignyosubroto, Jakarta, 1995)

Hukum akan berperan baik bila ketiga komponen dimaksud, yaitu struktur hukum, substansi hukum dan budaya hukum itu saling berinteraksi dan memainkan peranan sesuai dengan fungsinya, sehingga hukum akan berjalan efektif sesuai dengan fungsinya. Seandainya apabila ketiga komponen sistem hukum tersebut tidak berfungsi dengan baik,

maka akan muncul permasalahan dalam upaya untuk memfungsikan hukum sebagai sarana pembaharuan dan pembangunan masyarakat itu sendiri. (Mochtar Kusumaatmadja, 2002)

Berkenaan dengan substansi ketiga di atas erat kaitannya dengan hukum acara pidana. Kehadiran hukum acara pidana menjadi penting karena ia menjadi panduan bagi aparat penegak hukum dan masyarakat untuk mencegah jangan sampai terjadi masyarakat main hakim sendiri. (Bambang Purnomo, 1988).

Etika Profesi Akuntan Publik

Etika profesi sangat diperlukan dalam profesi seorang Akuntan Publik. Adapun peranan etika dalam profesi auditor adalah sebagai berikut: 1) Audit membutuhkan pengabdian yang besar pada masyarakat dan komitmen moral yang tinggi; 2) Masyarakat menuntut untuk memperoleh jasa para auditor publik dengan standar kualitas yang tinggi, dan menuntut mereka untuk bersedia mengorbankan diri. Itulah sebabnya profesi Akuntan Publik menetapkan standar teknis dan standar etika yang harus dijadikan panduan oleh para Akuntan Publik dalam melaksanakan audit; 3) Standar etika diperlukan bagi profesi audit karena auditor memiliki posisi sebagai orang kepercayaan dan menghadapi kemungkinan benturan- benturan kepentingan; dan 4) Kode etik atau aturan etika profesi audit menyediakan panduan bagi para auditor profesional dalam mempertahankan diri dari godaan dan dalam mengambil keputusan-keputusan sulit. (Kholis, Azizul, I Nengah Rata, Sri Sulistiyowati, dan Endah Prapti Lestari, 2001.)

Prinsip etika akuntan atau kode etik akuntan itu sendiri meliputi delapan butir pernyataan. Kedelapan butir pernyataan tersebut merupakan hal-hal yang seharusnya dimiliki oleh seorang akuntan. Delapan butir tersebut adalah, Tanggung Jawab Profesi; Kepentingan Publik; Integritas;

Objektivitas; Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional; Kerahasiaan; Perilaku Profesional; serta Standar Teknis. (Tuanakotta, Theodorus M. Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif, 2010).

Penjelasan aturan etika merupakan penjabaran lebih lanjut dari prinsip-prinsip etika dan ditetapkan untuk masing-masing kompartemen. Untuk akuntan sektor publik, aturan etika ditetapkan oleh Komite Etika Profesi Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menetapkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) yang penyusunannya mengadopsi *Handbook of code ethics for Professional Accountants* yang diterbitkan oleh *International Ethics Standards Board for Accountants* pada Tahun 2016. (Situs Website IAPI :

<http://www.iapi.or.id>).

Berdasarkan aturan etika ini, seorang profesional akuntan harus memiliki karakteristik yang mencakup: 1) Penguasaan keahlian intelektual yang diperoleh melalui pendidikan dan pelatihan; 2) Kesiapan melakukan tugas untuk masyarakat secara luas ditempat instansi kerja maupun untuk auditan; 3) Berpandangan obyektif; dan 4) Penyediaan layanan dengan standar pelaksanaan tugas dan kinerja yang tinggi. (Toruan, L Henry, 2001).

Penerapan aturan etika ini dilakukan untuk mendukung tercapainya tujuan profesi akuntan yaitu: 1) Bekerja dengan standar profesi yang tinggi, 2) Mencapai tingkat kinerja yang diharapkan, dan, 3) Mencapai tingkat kinerja yang memenuhi persyaratan kepentingan masyarakat.

Dengan demikian, pelanggaran terhadap kode etik profesi oleh KAP akan menyebabkan hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan publik. Padahal hasil audit dari akuntan publik merupakan referensi yang sangat berharga bagi para shareholder dalam mengambil keputusan ekonomi. Terjadinya kasus penyimpangan kode etik tersebut menunjukkan bahwa menegakkan kode etik akuntan publik tidaklah mudah, persoalannya terletak pada dilema etis adalah situasi yang dihadapi seseorang sehingga keputusan mengenai perilaku yang layak harus dibuat.

Profesi akuntan publik sering dihadapkan pada dilema etis dari setiap jasa yang ditawarkan. Situasi konflik dapat terjadi ketika seorang akuntan publik harus membuat profesional judgement dengan mempertimbangkan sudut pandang moral. Situasi konflik atau dilema etis merupakan tantangan bagi profesi akuntan publik. Untuk itu mutlak diperlukan kesadaran etis yang tinggi, yang menunjang sikap dan perilaku etis akuntan publik dalam menghadapi situasi konflik tersebut. Terdapat banyak faktor (baik eksternal maupun internal) yang mempengaruhi sikap dan perilaku etis akuntan publik.

Pendekatan Sosiologi Hukum

Sosiologi hukum menurut Soerjono Soekanto, adalah suatu cabang ilmu yang secara analitis empiris mempelajari hubungan timbal balik antara hukum dengan gejala-gejala sosial lainnya. Satjipto Rahardjo, menyatakan sosiologi hukum (sociology of law) pengetahuan hukum terhadap pola perilaku masyarakat dalam konteks sosialnya. R. Otje Salman, berpendapat bahwa sosiologi hukum adalah ilmu hubungan timbal balik antara hukum dengan gejala-gejala sosial lainnya secara empiris analitis. H.L.A. Hart,

mengungkapkan bahwa suatu konsep tentang hukum mengandung unsur-unsur kekuasaan yang terpusatkan kepada kewajiban tertentu di dalam gejala hukum yang tampak dari kehidupan bermasyarakat. Dapat disimpulkan dari keempat pendapat tersebut bahwa Sosiologi Hukum adalah segala aktivitas sosial dilihat dari aspek hukumnya (Zainuddin Ali, 2006).

Sosiologi Hukum secara teoritis analitis dan empiris menyoroiti pengaruh gejala sosial lain terhadap hukum, dan sebaliknya. Perihal perspektif dari sosiologi hukum secara umum memiliki pendapat utama yang menyatakan, bahwa Sosiologi hukum harus diberikan suatu fungsi yang global. Artinya, sosiologi hukum harus menghasilkan suatu sintesa antara hukum sebagai sarana organisasi sosial dan sebagai sarana dari keadilan. Kegunaan sosiologi hukum justru dalam bidang penerangan dan pengkaidahan (J van Houtte).

Perihal proses pengkaidahan, maka sosiologi hukum dapat mengungkapkan data tentang keajegan-keajegan mana di dalam masyarakat yang menuju pada pembentukan hukum (baik melalui keputusan penguasa maupun melalui ketetapan bersama dari para warga masyarakat, terutama menyangkut hukum fakultatif).

Dari batasan ruang lingkup maupun perspektif sosiologi hukum sebagaimana dijelaskan di atas, dapat dikatakan bahwa kegunaan sosiologi hukum di dalam kenyataannya adalah untuk memberikan kemampuan bagi pemahaman terhadap hukum di dalam konteks sosial dan untuk mengadakan analisis terhadap efektifitas hukum dalam masyarakat, baik sebagai sarana pengendalian sosial, sarana untuk mengubah masyarakat, dan sarana untuk mengatur interaksi sosial agar mencapai keadaan-keadaan sosial tertentu dalam penguasaan konsep-konsep sosiologi hukum. Sosiologi hukum juga memberikan kemungkinan-kemungkinan serta kemampuan untuk mengadakan evaluasi terhadap efektifitas hukum di dalam masyarakat (Soerjono Soekanto, 2011). Pemikiran sosiologi lebih berfokus pada empirik atau faktual. Hal ini memperlihatkan bahwa sosiologi hukum tidak secara langsung diarahkan pada hukum sebagai sistem konseptual, melainkan pada kenyataan sistem kemasyarakatan, yang di dalamnya hukum hadir sebagai pemeran utama. Objek utama sosiologi hukum adalah masyarakat dan pada tingkatan kedua adalah kaidahkaidah hukum (Yesmil Anwar dan Adang, 2008).

Karakteristik kajian atau studi hukum secara sosiologis menurut Satjipto Rahardjo, yaitu:

1. Sosiologi hukum adalah ilmu yang mempelajari fenomena hukum yang bertujuan untuk memberikan penjelasan terhadap praktik-praktik hukum. Sosiologi hukum menjelaskan mengapa dan bagaimana praktik-praktik hukum itu terjadi, sebab-sebabnya, faktor-faktor yang berpengaruh, latar belakang dan sebagainya.
2. Sosiologi hukum senantiasa menguji kesahihan empiris (empirical validity) dari suatu peraturan atau pernyataan hukum. Bagaimana kenyataannya peraturan itu, apakah sesuai dengan bunyi atau teks dari peraturan itu.
3. Sosiologi hukum tidak melakukan penilaian terhadap hukum. Tingkah laku yang menaati hukum dan yang menyimpang dari hukum sama-sama merupakan objek pengamatan yang setaraf.

Secara garis besar obyek utama kajian sosiologi hukum yang dikemukakan oleh Achmad Ali, sebagai berikut (Ahmad Ali. 2012).

1. Menurut istilah Donald Black, dalam mengkaji hukum sebagai Government Social Control, sosiologi hukum mengkaji hukum sebagai perangkat kaidah khusus yang berlaku serta dibutuhkan guna menegakkan ketertiban dalam suatu kehidupan masyarakat. Hukum dipandang sebagai rujukan yang akan digunakan oleh pemerintah dalam hal, melakukan pengendalian terhadap perilaku warga masyarakat.
2. Persoalan pengendalian sosial tersebut oleh sosiologi hukum dikaji dalam kaitannya dengan sosialisasi yaitu proses dalam pembentukan masyarakat. Sebagai makhluk sosial yang menyadari eksistensi sebagai kaidah sosial yang ada dalam masyarakatnya, yang meliputi kaidah moral, agama, dan kaidah sosial lainnya. Dengan kesadaran tersebut diharapkan warga masyarakat menaatinya, berkaitan dengan itu maka tampaklah bahwa sosiologi hukum, cenderung memandang sosialisasi sebagai suatu proses yang mendahului dan menjadi pra kondisi sehingga memungkinkan pengendalian sosial dilaksanakan secara efektif.
3. Obyek utama sosiologi hukum lainnya adalah stratifikasi. Stratifikasi sebagai obyek yang membahas sosiologi hukum bukanlah stratifikasi hukum seperti yang dikemukakan oleh Hans Kelsen dengan teori grundnormnya, melainkan stratifikasi yang dikemukakan dalam suatu sistem kemasyarakatan. Dalam hal ini dapat dibahas bagaimana dampak adanya stratifikasi sosial terhadap hukum dan pelaksana hukum.
4. Obyek utama lain dari kajian sosiologi hukum adalah pembahasan tentang perubahan, dalam hal ini mencakup perubahan hukum dan perubahan masyarakat serta hubungan

timbang balik diantara keduanya. Salah satu persepsi penting dalam kajian sosiologi hukum adalah bahwa perubahan yang terjadi dalam masyarakat dapat direkayasa, dalam arti direncanakan terlebih dahulu oleh pemerintah dengan menggunakan perangkat hukum sebagai alatnya.

Bagaimana pun juga, sosiologi hukum selalu berusaha untuk memverifikasikan pola-pola yang telah dikukuhkan dalam bentuk-bentuk formal tertentu, tingkah laku orang-orang yang menjalankannya. Tingkah laku-tingkah laku yang nyata ingin diketahui oleh sosiologi hukum dan rumusan normatif formal dari hukum yang diambil dari dunia penyelenggaraan hukum, sekedar sebagai peragaan tentang bagaimana orang memandang dan menganggapnya dari ilmu tersebut.

Sosiologi hukum berusaha mengupas hukum sehingga hukum itu tidak dipisahkan dari praktik penyelenggaranya, tidak hanya bersifat kritis tetapi juga kreatif. Kreatifitas ini terletak pada kemampuannya untuk menunjukkan adanya tujuan-tujuan serta nilai-nilai tertentu yang ingin dicapai oleh hukum. Sosiologi hukum akan bisa mengingatkan orang pada adanya tujuan-tujuan itu. Ilmu ini akan mampu juga informasi mengenai hambatan-hambatan apa saja yang menghambat pelaksanaan suatu ide hukum dan demikian akan sangat bermanfaat untuk menghindari dan mengatasi hambatan-hambatan tersebut di atas (Kajian Megister Ilmu Hukum, Dr. (Cand) Ardiansyah Sh, MH.,29 Januari 2014)

Kondisi Hukum Profesi Auditor

Profesi Akuntan Publik sering dikait-kaitkan dengan skandal akuntansi muncul. Saat sebuah perusahaan terbukti melakukan kecurangan, pasti seorang Akuntan Publik juga ikut diperiksa apakah terdapat indikasi keterlibatan. Sebagai contoh yaitu kasus Enron yang melibatkan akuntan publik KAP Arthur Andersen, kasus Satyam yang melibatkan Akuntan Publik KAP Pricewaterhouse Coopers (PwC), dan kasus Kimia Farma (akan tetapi tidak ada keterlibatan auditor). Pada kasus Enron dan Satyam, perusahaan bekerjasama dengan auditor untuk memperbaiki laporan keuangan dengan menggunakan kolusi ataupun paksaan. Hal ini tentu tidak sesuai dengan kode etik dan tanggungjawab profesi Akuntan Publik dimana Independensi justru diabaikan. Akan tetapi, pada kasus PT Kimia Farma auditor terbukti tidak terlibat. Disini, seorang Akuntan Publik harus membuat safeguard untuk melindungi profesinya sebagai Akuntan Publik.

Sebagian besar profesi akuntansi dan hukum mengungkapkan bahwa penyebab utama tuntutan hukum terhadap kantor akuntan publik adalah kurangnya pemahaman

pemakai laporan keuangan tentang perbedaan antara kegagalan bisnis dan kegagalan audit, dan antara kegagalan audit dan risiko audit. Kegagalan Bisnis yang terjadi di perusahaan jika tidak mampu membayar kembali hutangnya, tidak mampu memenuhi permintaan para investor, karena faktor ekonomi, resesi, keputusan manajemen yang buruk, persaingan yang tidak terduga, kebangkrutan dan sebagainya. Kegagalan Audit yang terjadi jika auditor mengeluarkan pendapat audit yang karena gagal dalam memenuhi persyaratan-persyaratan standar auditing yang berlaku. Risiko Audit merupakan risiko dimana auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disajikan dengan wajar, dan oleh karenanya dapat dikeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian, sedangkan dalam kenyataannya laporan tersebut disajikan salah secara material (Alvin A. Arens and James K. Loebbecke, 1999).

Apabila akuntan publik dalam melaksanakan auditnya gagal mengungkapkan kesalahan yang material sehingga mengeluarkan pendapat (opini) yang salah, maka kantor akuntan yang bersangkutan diminta untuk meningkatkan kualitas auditnya. Jika auditor gagal menggunakan keahlian dalam pelaksanaan auditnya berarti telah terjadi kegagalan audit dan kantor akuntan publik yang melakukan tugas tersebut harus bertanggung jawab kepada pihak-pihak yang dirugikan oleh auditor. Banyak terjadi kasus-kasus dimana klien mengklaim adanya kegagalan audit, dengan harapan dapat menutupi kerugian bisnis dan menutupi kesalahan manajemen perusahaan. Di Indonesia sendiri, kasus ambruknya 38 bank yang termasuk Bank Beku Kegiatan Usaha (BBKU) pada awal September 1997 sempat memunculkan nada miring tentang andil profesi akuntan publik dalam memelihara kebobrokan bank-bank tersebut, hal ini jelas karena terdapat perbedaan fundamental atas pemahaman antara kegagalan audit dan kegagalan bisnis (Makalah disampaikan pada seminar Auditing Program Megister Akuntansi UNDIP, Senin Tanggal 05 September 2001).

Akuntan publik bertanggung jawab atas setiap aspek tugasnya, termasuk audit, pajak, konsultasi manajemen, dan pelayanan akuntansi, sehingga jika benar-benar terjadi kesalahan yang diakibatkan oleh pihak akuntan publik dapat diminta pertanggung jawabannya secara hukum. Sebagian besar tuntutan pengadilan menyangkut laporan keuangan yang telah atau belum diaudit. Kegagalan dalam pemberian jasa Akuntan Publik, meskipun Akuntan Publik berupaya untuk senantiasa memutakhirkan kompetensi dan profesionalismenya, mungkin saja dapat terjadi karena jasa yang diberikan menjadi bahan untuk pengambilan keputusan ekonomi di bidang keuangan. Dalam konteks ini, maka tanggung jawab Akuntan Publik seharusnya hanya sebatas tanggung jawab moral

dan etika dengan ganjaran bayar denda oleh organisasi yang menaunginya.

C. PEMBAHASAN

Tanggung Jawab Hukum Akuntan Publik

Akuntan Publik bertanggung jawab atas setiap aspek tugasnya sehingga jika memang terjadi kesalahan yang diakibatkan oleh pihak auditor, maka akuntan publik dapat dimintai pertanggung jawabannya secara hukum sebagai bentuk kewajiban hukum auditor. Tentunya untuk memperoleh pemahaman atas kewajiban hukum apa saja yang berkaitan dengan kewajiban hukum (*Legal Liability*) auditor sudah dideskriptifkan berdasarkan uraian dari berbagai literatur yang ada diatas. Disamping itu juga kewajiban hukum yang berkaitan dengan kewajiban hukum bagi auditor (*Legal Liabilities*) diuraikan dari berbagai sudut pandang yaitu profesi akuntan dan profesi hukum (Makalah disampaikan pada seminar Auditing Program Megister Akuntansi UNDIP, Senin Tanggal 05 September 2001).

Apabila terjadinya pelanggaran yang dilakukan oleh seorang Akuntan Publik dalam memberikan jasanya, baik atas temuan-temuan bukti pelanggaran apapun yang bersifat pelanggaran ringan hingga yang bersifat pelanggaran berat, berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik hanya dikenakan sanksi administratif, berupa: sanksi peringatan, sanksi pembekuan ijin sanksi pencabutan ijin dan sanksi denda.

Hukuman dalam pemberian sanksi hingga pencabutan izin baru dilakukan dalam hal seorang Akuntan Publik tersebut telah melanggar ketentuan- ketentuan yang diatur dalam SPAP dan termasuk juga pelanggaran kode etik yang ditetapkan oleh IAPI, serta juga melakukan pelanggaran peraturan perundang-undangan yang berlaku yang berhubungan dengan bidang jasa yangdiberikan, atau juga akibat daripelanggaran yang terus dilakukanwalaupun telah mendapatkan sanksi pembekuan izin sebelumnya, ataupun tindakan-tindakan yang menentang langkah pemeriksaan sehubungan dengan adanya dugaan pelanggaran. Namun hukuman yang bersifat administratif tersebut walaupun diakui merupakan suatu hukuman yang cukup berat bagi eksistensi dan masa depan dari seorang Akuntan Publik, ternyata masih belum menjawab penyelesaian permasalahan ataupun resiko kerugian yang telah diderita oleh anggota masyarakat, sebagai akibatdaripenggunaan hasil audit dari Akuntan Publik tersebut.

Lebih jauh Soedarjono dalam Sarsiti mengungkapkan bahwa auditor memiliki beberapa tanggung jawab yaitu: 1) Tanggung jawab terhadap opini yang diberikan; 2) Tanggung jawab terhadap profesi; 3) Tanggung jawab terhadap klien; 4) Tanggung jawab untuk mengungkapkan kecurangan; 5) Tanggung jawab terhadap pihak ketiga; dan 6) Tanggung jawab terhadap pihak ketiga atas kecurangan yang tidak ditemukan (Sarsiti, *Volume 1, Nomor 2 Oktober 2003*).

Dalam melaksanakan audit, akuntan publik telah gagal mematuhi standar profesinya, maka besar kemungkinannya bahwa *business failure* juga dibarengi oleh *audit failure*. Dalam hal yang terakhir ini, akuntan publik harus bertanggung jawab. Sementara, dalam menjalankan tugasnya, akuntan publik tidak luput dari kesalahan. Kegagalan audit yang dilakukan dapat dikelompokkan menjadi *ordinary negligence*, *gross negligence*, dan *fraud* (Saleh, AS Rachmad dan Saiful Anuar Syahdan, 2003)

Ordinary negligence merupakan kesalahan yang dilakukan akuntan publik, ketika menjalankan tugas audit, dia tidak mengikuti pikiran sehat (*reasonable care*). Dengan kata lain setelah mematuhi standar yang berlaku ada kalanya auditor menghadapi situasi yang belum diatur standar. Dalam hal ini auditor harus menggunakan "*common sense*" dan mengambil keputusan yang sama seperti seorang (*typical*) akuntan publik bertindak (Saleh, AS Rachmad dan Saiful Anuar Syahdan, 2003).

Gross negligence merupakan kegagalan akuntan publik mematuhi standar profesional dan standar etika. Standar ini minimal yang harus dipenuhi. Bila akuntan publik gagal mematuhi standar minimal (*gross negligence*) dan pikiran sehat dalam situasi tertentu (*ordinary negligence*), yang dilakukan dengan sengaja demi motif tertentu maka akuntan publik dianggap telah melakukan *fraud* yang mengakibatkan akuntan publik dapat dituntut baik secara perdata maupun pidana (Saleh, AS Rachmad dan Saiful Anuar Syahdan, 2003).

Sebagian besar profesional akuntan setuju bahwa bila suatu audit gagal mengungkapkan kesalahan yang material dan oleh karenanya dikeluarkan jenis pendapat yang salah, maka kantor akuntan publik yang bersangkutan harus diminta mempertahankan kualitas audit-nya. Jika auditor gagal menggunakan keahliannya dalam pelaksanaan auditnya, berarti terjadi kegagalan audit, dan kantor akuntan publik tersebut atau perusahaan asuransinya harus membayar kepada mereka yang menderita kerugian akibat kelalaian auditor tersebut.

Pemahaman terhadap hukum tidaklah mudah mengingat pemahaman tersebut

menuntut suatu kesadaran dari perilaku-perilaku yang terlibat di dalamnya dan juga adanya kemungkinan interpretasi yang berbeda-beda terhadap keberadaan suatu hukum. Hal ini jugayang terjadi pada profesi akuntan publik dimana perilaku-perilaku yang terlibat terkadang kurang memahami secara benar apa yang telah menjadi kewajiban yang nantinya akan mempunyailkonsekuensi terhadap hukum. Suatu pemahaman yang baik terhadap hukum akan membawa profesi akuntan publik minimal ke dalam praktik yang sehat, yang dapat meningkatkan *performance* dan kredibilitas publik yang lebih baik.

Apabila akuntan publik kurang memahaminya pada iklim keterbukaan di era reformasi seperti sekarang ini maka akan dapat membawa perkembangan fenomena ke dalam konteks yang lebih luas pada publik yang sudah mulai berani melakukan tuntutan hukum terhadap berbagai profesi termasuk profesi akuntan publik.

Peran Akuntan Manajemen Dalam Skandal Akuntansi

Menurut Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), Akuntan Manajemen adalah seorang akuntan yang harus mampu menerapkan pengetahuan profesional dan keterampilannya dalam penyusunan dan penyajian informasi keputusan keuangan dan lainnya yang berorientasi sedemikian rupa untuk dapat membantu manajemen dalam merumuskan kebijakan, perencanaan dan pengendalian pelaksanaan pengoperasian. Akuntan manajemen dilihat sebagai "pencipta nilai" di antara akuntan. Mereka jauh lebih tertarik melihat ke depan dan mengambil keputusan yang akan memengaruhi masa depan organisasi, daripada rekaman sejarah dan kepatuhan (menjaga nilai) aspek profesi. Pengetahuan dan pengalaman akuntansi manajemen dapat diperoleh dari berbagai bidang dan fungsi dalam suatu organisasi seperti manajemen informasi, perbendaharaan, audit efisiensi, pemasaran, penilaian, penetapan harga, logistik, dan lainnya, berdasarkan pengetahuannya akuntan manajemen mempunyai peran; a. Membantu manajemen dalam proses perencanaan organisasi, b. Membantu manajemen dalam mengendalikan operasi/kegiatan organisasi. c. Membantu manajemen memformulasi kebijakan organisasi.

Skandal akuntansi yang ada dalam perusahaan sebenarnya diketahui oleh pihak akuntan manajemen perusahaan, tapi karena mereka mempunyai tanggung jawab kepada pihak top manajemen perusahaan maka mereka tidak bisa berbuat apa-apa. Sebagaimana skandal akuntansi yang terjadi pada bank Lippo sebagai pelanggaran yang dilakukan manajemen Lippo yang dikerjakan oleh akuntan manajemen. Pelanggaran tersebut dilakukan dengan cara membuat laporan keuangan ganda, manipulasi saham di pasar

modal dan pelanggaran peraturan perbankan. Akibat skandal bank Lippo ini negara mengalami kerugian sebesar Rp. 5,4 triliun yang sangat berdampak pada masyarakat (Suratman, A. 1998).

Akuntan manajemen sering mengalami sebuah dilema etika. Dilema etika yang dialami akuntan manajemen menyebabkan sebuah skandal akuntan. Akibatnya semakin rendah kepercayaan publik terhadap laporan keuangan. Skandal tersebut membuat banyak kalangan bertanya, apakah laporan keuangan masih bisa dipercaya? Apakah akuntan manajemen sebagai penyedia laporan keuangan juga masih bisa dipercaya?. Dua pertanyaan ini tentunya akan saling terkait jika kita melihat keberadaan laporan keuangan tidak akan terbit tanpa adanya peran akuntan manajemen. Keadaan ini tentunya menyebabkan krisis kepercayaan pada masyarakat.

Kemampuan akuntan manajemen untuk membuat keputusan berdasarkan laporan keuangan yang diambil ketika menghadapi situasi dilema akan sangat bergantung kepada berbagai hal karena keputusan yang diambil oleh akuntan manajemen juga akan berpengaruh pada organisasi di mana dia berada (Arnold, D and L. Ponemon. 1991). Dalam berbagai peristiwa yang ada, tampak bahwa laporan keuangan yang andal menjadi sangat penting. Namun dalam praktiknya, manipulasi laporan keuangan yang dilakukan akuntan manajemen sering terjadi dalam dunia bisnis pada saat ini. Tekanan organisasional-profesional adalah salah satu alasan yang muncul pada saat kondisi ini terjadi. Adanya tekanan ini memang sering menyebabkan akuntan tidak independen dalam menjalankan profesinya. Akibatnya, situasi ini merujuk pada satu pilihan yaitu perilaku menyimpang dan tindakan tidak etis.

Peran akuntan manajemen saat ini mengalami pergeseran dan ternyata tidak dibarengi dengan kemampuan akuntan manajemen sebagai pelaku bisnis untuk bertanggungjawab dengan tugas yang diembannya, sehingga akuntan manajemen harus melakukan suatu perubahan dan perbaikan kualitas dirinya. Hal ini merupakan tantangan bagi akuntan manajemen dan harapan baru bagi perkembangan akuntansi manajemen yang bebas dari tekanan yang menyebabkan dilema etika (Andayani, Wuryan. 2002).

Machfoedz (2004) menyatakan tantangan pertama yang dihadapi akuntan manajemen adalah tantangan globalisasi yang menyebabkan informasi akuntansi manajemen menjadi semakin rumit dan kompleks. Tantangan kedua adalah meningkatnya skandal korporasi yang sering terjadi dalam praktik. Banyak sekali contoh skandal

korporasi yang melibatkan akuntan manajemen. Akibatnya akuntan manajemen tidak dapat merancang informasi akuntansi manajemen secara tepat dan akurat. Hal ini juga menyebabkan laporan akuntansi manajemen di masa yang akan datang harus dapat mengakomodasi bidang lainnya seperti psikologi, sosiologi, politik dan lain- lain. Tantangan-tantangan yang sudah diuraikan di atas adalah dilemayang sering dialami para akuntan manajemen, sehingga sangat memengaruhi akuntan manajemen dalam pengambilan keputusan yang berdampak pada keputusan etis (Machfoedz, 2004)

Kewajiban Hukum Bagi Akuntan Publik

Secara umum Akuntan Publik sama dengan profesi lainnya merupakan subjek hukum dan peraturan lainnya. Akuntan Publik akan terkena sanksi atas kelalaiannya, seperti kegagalan untuk mematuhi standar profesional di dalam kinerjanya. Profesi ini sangat rentan terhadap penuntutan perkara atas kelalaiannya yang digambarkan sebagai sebuah krisis.

Kewajiban hukum yang mengatur akuntan publik di Indonesia secara eksplisit memang belum ada, akan tetapi secara implisit hal tersebut sudah ada seperti tertuang dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), Standar Akuntansi Keuangan (SAK), Peraturan-Peraturan mengenai Pasar Modal atau Bapepam, UU Perpajakan dan lain sebagainya yang berkenaan dengan kewajiban hukum akuntan.

Perangkat hukum yang mengatur akuntan publik di Indonesia adalah UU Akuntan Publik No. 5 Tahun 2011. Sehingga profesi Akuntan Publik dapat menjalankan tanggung jawab profesionalnya dengan tingkat kepatuhan yang tinggi, dan di sisi lain masyarakat akan mempunyai landasan yang kuat bila sewaktu-waktu akan melakukan penuntutan tanggung jawab profesional terhadap akuntan publik.

Dengan uraian-uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa kewajiban hukum bagi seorang akuntan publik adalah bertanggung jawab atas setiap aspek tugasnya sehingga jika memang terjadi kesalahan yang diakibatkan oleh kelalaian pihak auditor, maka akuntan publik dapat dimintai pertanggung- jawaban secara hukum sebagai bentuk kewajiban hukum auditor. Mengingat ketentuan hukum pidana telah diatur secara umum dalam KUHP, pertanggungjawaban secara pidana sudah diatur juga dalam UU Akuntan Publik, karena secara umum, tindakan-tindakan yang berhubungan dengan melakukan ataupun turut serta ataupun turut membantu melakukan kejahatan, akan memberikan konsekuensi pertanggungjawaban pidana terhadap seorang Akuntan Publik seperti yang dijelaskan

dalam pasal-pasal dalam Undang-Undang tersebut. Pemberian hukuman yang bersifat sanksi administratif, secara hukum tidak dapat menghapuskan akibat pidana yang diancamkan kepada seorang Akuntan Publik yang terbukti melakukan ataupun terlibat dalam tindakan kejahatan penipuan ataupun pemalsuan surat tersebut.

Jelas sikap professional dari sang Akuntan Publik timbul bukan karena rangkaian ancaman hukuman administratif, perdata dan bahkan pidana yang dapat menjeratnya dalam hal terjadinya pelanggaran tersebut, akan tetapi lebih karena memang dunia bisnis Indonesia membutuhkan suatu proses perjalanan yang sehat dan transparan, sehingga dalam hal menyajikan suatu keberadaan suatu perusahaan melalui laporan keuangannya tersebut, publik sangat membutuhkan akuntan publik yang benar-benar mempunyai kemampuan yang baik, professional dan independen dalam menjamin maksimumnya tingkat akurasi kebenaran dari hasil pernyataan pendapatnya terhadap Laporan Keuangan tersebut.

Skandal Akuntansi dan Bentuk Sanksi Hukum Bagi Akuntan Publik

Pada dasarnya skandal akuntansi bermuara pada pelaporan keuangan yang menyesatkan bagi penggunanya, termasuk aktivitas yang tidak benar atau ilegal pada proses pengidentifikasian dan pengukuran transaksi-transaksi keuangan. Adapun beberapa bentuk kejahatan akuntansi, diantaranya adalah: 1) Manajemen Laba yang Tidak Sah (*illegal earnings management*); 2) Pendapat (*opini*) Auditor Eksternal yang Tidak Benar; 3) Kejahatan Perbankan; 4) Kejahatan Akuntansi di Pasar Modal; dan 5) Transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa (*Related-Party Transactions*) (Romli Atmasasmita, 2003).

Skanda kuntansi melibatkan kaum elit bisnis dan kaum profesional. Contoh kasus yang populer adalah kasus Enron dimana harga saham perusahaan tersebutanjlok karena ulah pendiri Enron, mantan *CEO*, eksekutif Enron lainnya serta Kantor Akuntan Publik Arthur Anderson yang bersekongkol memanipulasi laporan keuangan Enron. Kejahatan akuntansi di perbankan dan di pasar modal juga melibatkan kaum profesional.

Dengan melihat pelakunya maka disimpulkan bahwa kejahatan akuntansi ini masuk dalam kategori kejahatan kerah putih (*white collar crime*) adalah kejahatan yang dilakukan oleh orang-orang terhormat dan status sosial tinggi dalam kaitannya dengan okupasinya.

Dalam kaitannya dengan hukum positif yang berlaku di Indonesia, Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) dan Undang-Undang yang terkait menyebutkan beberapa pasal yang terkait dengan skandal akuntansi, diantaranya adalah: 1) Berkaitan dengan manajemen laba ilegal, dapat dikenakan Pasal 390 KUHP; 2) Berkaitan dengan pemberian opini auditor yang menyesatkan, dapat dikenakan Pasal 416 KUHP; 3) Berkaitan dengan kejahatan perbankan yang merupakan kategori penggelapan, dapat dikenakan Pasal 372 KUHP; 4) Berkaitan dengan kejahatan perbankan sehubungan pemalsuan rekening nasabah, dapat dikenakan Pasal 49 ayat (1) huruf c UU Perbankan No.10 Tahun 1998; dan 5) Berkaitan dengan kejahatan akuntansi di pasar modal yang berupa manipulasi pasar, dapat dikenakan pasal 91 Undang-Undang Nomor 8 tahun 1995 tentang Pasar Modal (Adami Chazawi, 2002).

Untuk mengetahui penyebab terjadinya skandal akuntansi dapat menggunakan konsep segitiga *fraud*. Konsep segitiga *fraud* ini dicetuskan oleh Donald R. Cressey untuk menjelaskan tiga faktor penyebab yang muncul dalam setiap situasi *fraud*. Ketiga faktor tersebut adalah motif, rasionalisasi, dan kesempatan (Weygandt, J.J., P.D. Kimmel, dan D.E. Kieso, 2012).

Motif menggambarkan suatu dorongan kebutuhan atas dana atau alasan seseorang yang menyebabkan dia perlu untuk melakukan suatu kejahatan. Unsur ini kadang-kadang disebut sebagai tekanan, yang biasanya merupakan suatu bentuk pendorong untuk memperoleh penghasilan tambahan yang akan digunakan untuk berbagai tujuan.

Pelaku *fraud* menggambarkan tindakan mereka sebagai suatu tindakan yang bukan kategori kejahatan, melainkan hanya mengambil suatu keuntungan akibat ketidakadilan yang dilakukan oleh perusahaan atau orang lain. Mereka memaklumi tindakan mereka tersebut dan mengatasi kekhawatiran dengan beranggapan bahwa tindakan mereka bukan suatu pelanggaran hukum. Pelaku *fraud* merasionalisasi tindakan mereka. Rasionalisasi inilah yang memungkinkan mereka untuk melakukan kegiatan *fraud*. Karena kejahatan akuntansi biasanya dilakukan oleh tim manajemen tingkat atas berarti kejahatan ini sering terjadi dalam lingkungan perusahaan yang *corporate governance* nya tidak dapat dipertanggungjawabkan dan tidak berjalan efektif. Pada dasarnya manajemen akan lebih enggan untuk terlibat dalam kejahatan akuntansi jika mekanisme *corporate governance* tersebut berjalan efektif dan meningkatkan mekanisme pencegahan dan deteksi kemungkinan adanya kejahatan akuntansi.

Dalam hal terjadinya pelanggaran yang dilakukan oleh seorang Akuntan Publik dalam memberikan jasanya, baik atas temuan-temuan bukti pelanggaran apapun yang bersifat pelanggaran ringan hingga yang bersifat pelanggaran berat, berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik hanya dikenakan sanksi administratif berupa: sanksi peringatan, sanksi pembekuan ijin dan sanksi pencabutan ijin dan sanksi denda.

Sedangkan menurut Undang- Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik yang diatur dalam Pasal 55 dan 56. Penghukuman dalam pemberian sanksi hingga pencabutan izin barudilakukan dalam hal seorang Akuntan Publik telah melanggar ketentuan yang diatur pula dalam SPAP dan termasuk juga pelanggaran kode etik yang ditetapkan oleh IAPI, serta melakukan pelanggaran peraturan perundang-undangan yang berlaku atau juga akibat dari pelanggaran yang terus dilakukan walaupun telah mendapatkan sanksi pembekuan izin sebelumnya, ataupun tindakan-tindakan yang menentang langkah pemeriksaan sehubungan dengan adanya dugaan pelanggaran profesionalisme akuntan publik.

Sanksi administratif dan pidana menurut Undang-Undang nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik yang diatur dalam Pasal 53 dan 55 dapat pula dikenakan kepada akuntan publik yang melanggar aturan yang sudah ditetapkan oleh undang-undang.

Berdasarkan uraian di atas jelas sikap profesional dari Akuntan Publik timbul bukan karena rangkaian ancaman hukuman administratif, perdata dan bahkan pidana yang dapat menjeratnya dalam hal terjadinya pelanggaran, akan tetapi lebih karena tuntutan profesi akuntan publik membutuhkan suatu proses perjalanan yang sehat dan transparan, sehingga dalam hal menyajikan suatu keberadaan suatu perusahaan melalui laporan keuangannya tersebut, publik sangat membutuhkan akuntan publik yang benar-benar mempunyai kemampuan yang baik, profesional dan independen dalam menjamin maksimumnya tingkat akurasi kebenaran dari hasil pernyataan pendapatnya terhadap Laporan Keuangan.

D. PENUTUP

Simpulan

- 1) Skandal akuntansi merupakan kejahatan atau kecurangan yang dilakukan dalam bidang ekonomi dan berkaitan dengan akuntansi, dilakukan oleh manajemen puncak suatu organisasi dengan cara memanipulasi transaksi dan/atau laporan keuangan, tidak

terlihat secara nyata dan korban seringkali tidak merasakan adanya kejahatan ini, maka dampak yang ditimbulkannya sangat besar yaitu perusahaan/organisasi dan negara akan mengalami kebangkrutan dan perekonomian negara bahkan dunia akan mengalami guncangan. Penetapan terhadap sejauh mana Akuntan Publik harus bertanggung jawab atas skandal akuntansi merupakan hal yang relevan terhadap profesi dan tuntutan masyarakat. Adanya tanggung jawab jelas menunjukkan peringatan terhadap cara kerja yang ceroboh atau bahkan ketidakjujuran dari beberapa Akuntan Publik, akan tetapi, tidak adil untuk menganggap bahwa auditor harus bertanggung jawab secara hukum atas segala kekeliruan dalam skandal akuntan dalam laporan keuangan yang dilakukan oleh pihak lain. Akuntan Publik tidak dapat bertindak sebagai penjamin ketepatan laporan keuangan atau kesehatan keuangan perusahaan.

- 2) Masih adanya kesenjangan harapan (*Expectation Gap*) masyarakat yang tidak bisa dipenuhi oleh Akuntan Publik, terlebih lagi karena cukup banyak anggota masyarakat yang tidak bisa memisahkan profesi Akuntan Publik dan Akuntan Manajemen, atau akuntan yang bekerja dibidang selain akuntan publik sehingga masyarakat belum bisa membedakan antara kegagalan audit dengan kegagalan bisnis. Kewajiban hukum bagi auditor meliputi (1) kewajiban kepada klien (2) kewajiban kepada pihak ketiga, (3) kewajiban perdata dan (4) Kewajiban Kriminal. Dalam hal terjadinya pelanggaran yang dilakukan oleh seorang Akuntan Publik dalam memberikan jasanya, baik atas temuan-temuan bukti pelanggaran apapun yang bersifat pelanggaran ringan hingga pelanggaran berat, dapat dikenakan sanksi administratif dan pidana menurut Undang-Undang nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik yang diatur dalam Pasal 53 dan 55 dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2015 Tentang Praktik Akuntan Publik.

Rekomendasi

- 1) Proses penegakan hukum terhadap pelaku skandal akuntansi belum maksimal mengingat dampak yang ditimbulkannya sangat luar biasa bahkan dapat menggoyahkan perekonomian negara. Untuk itu para penegak hukum perlu lebih waspada lagi terhadap skandal akuntansi dan menindak tegas setiap kejahatan akuntansi ditemukan.
- 2) Dalam prakteknya yang dilakukan akuntan publik sebatas melapor jika menemukan

penyimpangan yang terkait dengan skandal akuntansi. Untuk itu opini yang diberikan auditor tidak bisa dikaitkan dengan sehat atau tidaknya aktivitas perusahaan, meskipun perusahaan masih bisa hidup satu tahun kedepan, sehingga kesimpulannya auditor bebas dan tidak terjangkau oleh hukum.

- 3) Dengan adanya landasan operational (aspek legal) bagi akuntan publik melalui Undang- Undang Akuntan Publik No. 5 Tahun 2011 dan PP 20 Tahun 2015, bagi masyarakat mendapatkan perlindungan hukum dari tindakan malpraktik dilakukan oleh profesi akuntan publik yang melanggar kode etik profesi dan melanggar integritas dan profesionalismenya, serta tindakan para oknum yang tidak mempunyai izin mengatasnamakan profesi akuntan public dengan melakukan praktik ilegal, dapat melakukan pengaduan atau pelaporan kepada penegak hukum.

DAFTAR PUSTAKA

I. Buku

- Adami Chazawi, *Pelajaran Hukum Pidana Bagian 2: Penafsiran Hukum Pidana, Dasar Penindakan, Peberatan & Peringatan Pidana, Kejahatan Aduan, Perbarengan & Ajaran Kausalitas*, PT.Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2002.
- Ahmad Ali. 2012. *Menjelajahi Kajian Empiris Terhadap Hukum*. Jakarta: Kencana Prenada Media Grup.
- Alvin A.Arens and James K. Loebbecke.1999. *Auditing*,Terjemahan Amir Abadi Jusuf,Buku Dua,Edisi Indonesia, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Amrizal, CFE, *Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor*, Jakarta. 2004.
- Romli Atmasasmita, *Pengantar Hukum Kejahatan Bisnis (Business Crime)*, Kencana, Bogor, 2003.
- Bambang Purnomo, *Orientasi Hukum Acara Pidana Indonesia*, Amarta, Yogyakarta, 1988.
- Belkoui Ahmed Riahi, 2000. *Accounting Theory*, buku satu, edisi pertama diterjemahkan oleh Marwata,dkk, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Harahap Sofyan Safri, 2018. *Teori Akuntansi Laporan Keuangan Edisi Revisi 2011*, cetakan keempat belas, , Rajawali Pres. Jakarta.
- Mochtar Kusumaatmadja, *Konsep-konsep Hukum Dalam Pembangunan (Kumpulan Karya Tulis)*, Alumni, Bandung, 2002.
- Rezaee, Z., *Financial Statement Fraud, Prevention and Detection*. New York, John Wiley & Sons, Inc. 2002.
- Satjipto Raharjo, *Masalah Penegakan Hukum Suatu Tinjauan Sosiologis*, CV. Sinar Baru Bandung, 2005.
- Soesilo, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Serta Komentar- Komentarnya Lengkap Pasal Demi Pasal*, Politeia, Bogor, 1993,.

Soetand WignyoSubroto, *Dari Hukum Kolonial ke Hukum Nasional Dinamika Sosial Politik Dalam Perkembangan Hukum di Indonesia*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1995.

Tuanakotta, Theodorus M. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif, Edisi 2*. Salemba Empat, Jakarta, 2010.

Weygandt, J.J., P.D. Kimmel, dan D.E. Kieso, *Accounting Principles, 10th Edition*. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc. 2012.

Yesmil Anwar dan Adang, *Pengantar Sosiologi Hukum (Cet. 1; Jakarta: PT Grasindo, 2008)*.

II. Perundang-Undangan Dan Peraturan Pemerintah

- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1946 Tentang Aturan Hukum Pidana.
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 Tentang Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
- Undang-Undang Nomor 34 Tahun 1954 tentang Pemakaian Gelar Akuntan;
- Undang-Undang Nomor 8 tahun 1995 tentang Pasar Modal;
- Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1998 tentang Perbankan;
- Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik
- Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2015 Tentang Praktek Akuntan Publik

III. Jurnal, Artikel, Makalah, Majalah, Koran, Internet, dan Lain-lain.

Andayani, Wuryan. *Persaingan Kelas Dunia Menuntut Perbaikan Berkelanjutan yang Menyebabkan Timbulnya Sistem Manajemen Biaya Baru*. *Media Akuntansi* Edisi 28/September 2002

Kholis, Azizul, I Nengah Rata, Sri Sulistiyowati, dan Endah Prapti Lestari. *Kewajiban hukum (legal liability) auditor*, *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Volume 3, Nomor 3 Desember 2001.

Machfoedz, M. *The Role of Management Accounting Profession in Value Reporting*. *Media Akuntansi* 38/Maret/Tahun XI. 2004

Toruan, L Henry, *Tanggung Jawab Akuntan Publik*, *Media Akuntansi*, No.18/ Juni/2001, Penerbit Intama Artha Indonusa, Jakarta. 2001.

Sarsiti, *Kualitas Audit Dan Tanggung Jawab Auditor Terhadap Penuntutan Kerugian*, *Jurnal Keuangan dan Bisnis*, Volume 1, Nomor 2 Oktober 2003.

Saleh, AS Rachmad dan Saiful Anuar Syahdan, *Perspektif kewajiban hukum terhadap advokasi akuntan public di Indonesia*, artikel, *Media Akuntansi*, No. 35/September- Oktober/2003, Penerbit Intama.