



LAPORAN SEMINAR AUDIT

**"TANGGUNG JAWAB HUKUM AKUNTAN PUBLIK
DALAM MELAKUKAN AUDIT LAPORAN KEUANGAN
SESUAI DENGAN PSA NO.70 (FRAUD)"
15 Mei 2001**

**Penyusun :
G. Aemy Widiati, S.E.
NIK: 21772**



**Telah dipresentasikan pada Seminar Intern
Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi UNPAR
11 Juni 2001**

657.92
WID
t

**UNIVERSITAS KATOLIK PARAHYANGAN
FAKULTAS EKONOMI
Program Studi Akuntansi
(Terakreditasi Berdasarkan Keputusan Mendikbud No. 78/D/0/1997)
BANDUNG
2000**

83176 R. SB / PE
26.6.02

PENDAHULUAN

Laporan presentasi hasil dari mengikuti seminar ini dibuat setelah penulis mengikuti Seminar Audit dengan tema "Tanggung Jawab Akuntan Publik dalam melakukan Audit Laporan Keuangan sesuai dengan PSA No.70 (Fraud)" yang diadakan oleh Universitas Atmajaya Jakarta dan telah dipresentasikan secara internal di Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi UNPAR.

Adapun garis besar dari seminar audit ini adalah peranan dari Dewan Standar Profesional Akuntan Publik yang telah berhasil mengadopsi *Statement on Auditing Standard (SAS) No. 82* dari USA dengan tema "*Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit*" ke dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) No.70 dengan tema "Pertimbangan atas Kecurangan dalam Audit terhadap Laporan Keuangan"

Berdasarkan PSA No. 70 tersebut, tugas akuntan publik dalam mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan bertambah berat, karena pernyataan yang diberikan atas isi laporan keuangan perusahaan tidak lagi layak atau tidak tetapi sekarang menjadi benar atau tidak, sehingga akuntan publik disamping harus memberikan opini atau pendapat atas isi laporan keuangan tersebut, ia juga harus melakukan prosedur khusus guna mendeteksi kemungkinan tindakan curang yang dilakukan oleh pihak manajemen perusahaan.

Demikian pendahuluan atas laporan hasil presentasi mengikuti seminar audit ini dibuat.

**Tanggung Jawab Hukum Akuntan Publik
dalam melakukan Audit Laporan Keuangan
sesuai dengan PSA No. 70 (*Fraud*)**

Pada tahun 2000, Dewan Standar Profesional Akuntan Publik telah mengeluarkan Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 70 yang berjudul "**Pertimbangan atas Kecurangan dalam Audit terhadap Laporan Keuangan**". PSA No. 70 ini adalah hasil adopsi dari *Statement on Auditing Standard (SAS) No. 82* dari USA yang berjudul "***Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit***".

PSA No. 70 itu sendiri berlaku efektif untuk setiap penugasan yang diterima pada atau setelah tanggal 31 Desember 1999. Adapun penekanan atau fokus utama pada isi PSA No. 70 tersebut ialah pada istilah "kecurangan" atau "*fraud*", yang menurut *Black's Law Dictionary*, diartikan sebagai:

"an intentional perversion of truth for the purpose of inducing another in reliance upon it to part with some valuable thing belonging to him or to surrender a legal right".

Dalam arti lain, *fraud* didefinisikan sebagai:

"a false representation of a matter of fact, whether by words or by conduct, by false or misleading allegations, or by concealment of that which should have been disclosed, which deceives and is intended to deceive another so that he shall act upon it to his legal injury"

Kedua pengertian di atas secara bebas dapat diterjemahkan sebagai berikut:

1. suatu pemutarbalikan kebenaran yang disengaja dengan tujuan membujuk orang lain untuk melakukan sesuatu dengan maksud untuk memisahkannya dari beberapa barang berharga yang dimilikinya atau untuk menyerahkan sesuatu hak secara hukum.
2. suatu gambaran palsu yang direkayasa, baik dengan kata-kata atau dengan tingkah laku, melalui pernyataan-pernyataan yang palsu atau menyesatkan, atau dengan penyembunyian hal-hal tersebut yang seharusnya diperlihatkan, yang bersifat menipu (curang) dan bermaksud untuk menipu orang lain, sehingga ia akan bertindak terhadap hal tersebut yang merugikan secara hukum.

Maka jelaslah dengan berlakunya PSA No.70 maka audit yang dilakukan atas Laporan Keuangan suatu perusahaan tidak lagi melihat pada kelayakan (*fairness*) dari pos-pos yang ada dalam Laporan Keuangan tetapi sekarang melihat pada kebenaran materilnya. Akibat dari ketentuan tersebut ialah bahwa audit atas Laporan Keuangan perusahaan yang dilakukan setelah tanggal 31 Desember 1999 tidaklah memberikan pernyataan bahwa angka-angka atau saldo-saldo pada pos-pos neraca maupun laporan laba rugi itu layak (*fair*) atau tidak, tetapi memberikan pernyataan apakah saldo-saldo pada pos-pos neraca maupun laporan laba rugi adalah benar atau tidak.

Hal tersebut mengakibatkan suatu konsekuensi bahwa tanggung jawab auditor independen akan bertambah berat, karena kecurangan yang diperbuat pihak manajemen perusahaan terhadap isi dari Laporan Keuangannya akan berdampak luas terhadap resiko dari auditor independen, yang dalam hal ini adalah rekan penandatanganan (*signing partner*) laporan audit, atas kemungkinan salah saji material dalam Laporan Keuangan.

Jadi apabila manajemen perusahaan melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan, maka salah saji yang timbul dalam pelaporan keuangan ini akan merupakan resiko auditor independen atas opini yang diberikannya dalam laporan audit, yang tidak mengungkapkan kecurangan tersebut, baik yang diketahuinya maupun yang tidak diketahuinya.

Manajemen suatu perusahaan yang melakukan kecurangan dalam menyusun Laporan Keuangannya dapat dikenakan sanksi tindak pidana atas beberapa pasal seperti berikut ini:

▪ **Pasal 263 KUHP**

(1). Barangsiapa membuat surat palsu atau memalsukan surat yang dapat menimbulkan sesuatu hak, perikatan atau pembebasan utang, atau yang diperuntukkan sebagai bukti daripada sesuatu hal dengan maksud untuk memakai atau menyuruh orang lain memakai surat tersebut seolah-olah isinya benar dan tidak dipalsu, diancam jika pemakaian tersebut dapat

menimbulkan kerugian, karena pemalsuan surat, dengan pidana penjara paling lama enam tahun.

(2). Diancam dengan pidana yang sama, barangsiapa dengan sengaja memakai surat palsu atau yang dipalsukan seolah-olah sejati, jika pemakaian surat itu dapat menimbulkan kerugian.



▪ **Pasal 378 KUHP**

Barangsiapa dengan maksud untuk menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, dengan memakai surat palsu atau martabat palsu, dengan tipu muslihat, ataupun rangkaian kebohongan, menggerakkan orang lain untuk menyerahkan barang sesuatu kepadanya, atau supaya memberi utang maupun menghapuskan piutang, diancam karena penipuan dengan pidana penjara paling lama empat tahun.

Sebaliknya dari pihak auditor independen yang mengaudit Laporan Keuangan perusahaan tersebut, selain dapat dikenakan ketentuan pidana eks pasal 263 ayat (2) KUHP, dapat pula dikenai sanksi pidana berdasarkan ketentuan-ketentuan sebagai berikut:

▪ **Pasal 55 KUHP**

(1) Dipidana sebagai pelaku tindak pidana:

1. mereka yang melakukan , yang menyuruh melakukan, dan yang turut serta melakukan perbuatan;
2. mereka yang memberi atau menjanjikan sesuatu, dengan menyalahgunakan kekuasaan atau martabat, dengan kekerasan, ancaman atau penyesatan, atau dengan memberi kesempatan, sarana atau keterangan sengaja menganjurkan orang lain supaya melakukan perbuatan.

(2) Terhadap penganjur, hanya perbuatan yang sengaja dianjurkan sajalah yang diperhitungkan, beserta akibat-akibatnya.

▪ **Pasal 56 KUHP**

Dipidana sebagai pembantu kejahatan:

1. mereka yang sengaja memberi bantuan pada waktu kejahatan dilakukan;
2. mereka yang sengaja memberi kesempatan, sarana atau keterangan untuk melakukan kejahatan.

▪ **Pasal 57 KUHP**

- (1) Dalam hal pembantuan, maksimum pidana pokok terhadap kejahatan, dikurangi sepertiga.
- (2) Jika kejahatan diancam dengan pidana mati atau pidana penjara seumur hidup, dijatuhkan pidana penjara paling lama lima belas tahun.
- (3) Pidana tambahan bagi pembantuan sama dengan kejahatannya sendiri.
- (4) Dalam menentukan pidana bagi pembantu, yang diperhitungkan hanya perbuatan yang sengaja dipermudah atau diperlancar olehnya, beserta akibat-akibatnya.

▪ **Pasal 58 KUHP**

Dalam menggunakan aturan-aturan pidana, keadaan-keadaan pribadi seseorang, yang menghapuskan, mengurangi atau memberatkan pengenaan pidana, hanya diperhitungkan terhadap pembuat atau pembantu yang bersangkutan itu sendiri.

Kesimpulannya, manajemen perusahaan yang bertanggung jawab atas penyusunan Laporan Keuangan perusahaan, apabila melakukan perbuatan curang pada saat penyusunan Laporan Keuangannya, maka:

- ✓ akan dikenakan ketentuan-ketentuan pidana eks pasal 263 KUHP apabila ia membuat dokumen-dokumen palsu dan akan dikenakan pidana penjara paling lama 6 tahun,
- ✓ serta eks pasal 378 KUHP atas perbuatan curang atau penipuan yang dilakukannya dan akan dikenakan pidana penjara paling lama 4 tahun.

Sedangkan akuntan publik sebagai auditor independen yang mengaudit Laporan Keuangan perusahaan tersebut:

- ✓ akan terkena ketentuan-ketentuan pidana eks pasal 263 ayat (2) KUHP karena menggunakan dokumen-dokumen palsu seakan-akan dokumen asli dan apabila pemakaian dokumen itu menimbulkan kerugian akan dikenakan pidana penjara sama dengan ayat (1) nya yaitu paling lama 6 tahun.
- ✓ Pasal 55 KUHP atas turut serta melakukan perbuatan curang atau penipuan
- ✓ Pasal 56, pasal 57 dan pasal 58 KUHP atas pemberian bantuan untuk melakukan kejahatan (perbuatan curang atau penipuan) dengan dikenakan maksimum pidana pokok terhadap kejahatan tersebut, dikurangi sepertiganya.

Jika kantor akuntan publik berbentuk perusahaan perseorangan maka tanggung jawab hukum akuntan publik langsung terletak pada diri akuntan publik satu-satunya itu sendiri.

Tetapi jika kantor akuntan publik tersebut berbentuk persekutuan perdata atau "*burgerlijke maatschap*" maka tanggung jawab hukum berada di tangan si penandatangan laporan audit, apabila hasil akhirnya berupa laporan audit. Sehingga rekan atau partner secara pribadi bertanggung jawab apabila dikemudian hari ada tuntutan dari pihak ketiga atas laporan audit yang ditandatanganinya atas namanya sendiri.

Demikian juga kalau pihak manajemen perusahaan melakukan perbuatan curang , maka berdasarkan PSA No. 70 ini auditor independen yang melakukan audit atas Laporan Keuangan perusahaan tersebut akan terkena ketentuan-ketentuan pidana atas tindak pidana yang diketahui (sengaja) maupun yang tidak diketahuinya (tidak disengaja).

Menurut Dr. Freddy Kusnady, seorang partner HTM dan staff pengajar MAKSI FE-UI dalam salah satu makalahnya yang dibawakan di suatu seminar tentang PSA No. 70 ini, ia mengemukakan alternatif tentang bentuk hukum persekutuan firma (*partnership*) dengan tanggung jawab yang terbatas atau disebut juga dengan **Limited Liability Partnership (LLP)** sehingga penandatanganan laporan auditor independen, tidak menandatangani laporan tersebut atas namanya sendiri, tetapi atas nama LLP.

Pendirian LLP itu sendiri harus dengan akta notaris, dimana akta pendiriannya akan dimasukkan dalam anggaran dasar persekutuan dan akan berbentuk badan hukum setelah akta pendiriannya mendapat pengesahan dari Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia RI.