

**Tinjauan Hukum Peran *Artificial Intelligence* (AI) sebagai Pencegah Terjadinya Pelanggaran Kode Etik oleh Auditor Publik**

***Legal Review on Artificial Intelligence's (AI) Role as a Prevention of Ethic Code Violations by Public Auditors***

Herdandi Irsyad Bhagaskara\*, Sita Narawita Puteri, Yoshiro Emillio Lumban Tobing  
Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

[herdandiirsyadb@gmail.com](mailto:herdandiirsyadb@gmail.com)\*, [sitanarawitap@upnvj.ac.id](mailto:sitanarawitap@upnvj.ac.id), [yoshiroemillio@upnvj.ac.id](mailto:yoshiroemillio@upnvj.ac.id)

**Abstrak**

Auditor Publik harus berpegangan kepada kode etik profesi yaitu prinsip etika, aturan etika, dan interpretasi aturan etika. Selain itu auditor publik juga diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), auditor publik dalam mengemban tanggung jawabnya dibagi menjadi 3 yaitu tanggung jawab moral, profesional, dan hukum. Namun Dalam perjalanannya seorang auditor publik masih ditemui penyimpangan kode etik yang mencerminkan masih ada celah dalam penegakan hukum dan standarnya. Hal ini tentunya membahayakan perkembangan profesi auditor karena pelanggaran-pelanggaran yang terjadi selama ini berdampak akan hilangnya kepercayaan masyarakat dengan independensi auditor publik. Untuk itu, pemanfaatan *artificial intelligence* bisa menjadi alternatif dan terobosan baru sebagai upaya mencegah dan meminimalisir pelanggaran kode etik oleh auditor publik, terlebih mereka yang menutupi *fraud* suatu entitas yang tentunya hal ini berpotensi menghilangkan kepercayaan masyarakat. Namun dalam hal untuk menguatkan kedudukannya meraih manfaat dari kemajuan teknologi ini terutama dalam bidang audit agar mencegah dan meminimalisir terjadinya pelanggaran kode etik yang mengarah pada *fraud* oleh entitas, maka *artificial intelligence* harus dijadikan sebagai subyek hukum yang dapat disamaratakan (kedudukannya) dengan badan hukum. Selain itu perlu adanya *rule breaking* dalam membuat terobosan hukum dengan menghapuskan pembatasan cara berpikir dan bertindak dalam hukum sehingga hukum harus dibiarkan mengalir demi mengemban tugasnya untuk membawa kesejahteraan kepada kehidupan manusia.

**Kata Kunci : Auditor Publik, Artificial Intelligence, kode etik, entitas**

**Abstract**

*Public auditors should hold to the code of conduct of professions' ethical principles, ethical rules, and interpretation of ethical rules. In addition, public auditors are also stipulated in the Standards for Professional Public Accountants (SPAP). Public auditors in their responsibilities are divided into three which are moral, professional, and legal responsibilities. However, In the course of which an external auditor was still encountered deviations of the code of conduct, reflecting still loopholes in its enforcement and standards. This certainly jeopardizes the development of the auditor's profession because the violations that have occurred so far impact the loss of public confidence with the independence of public auditors. To this end, the utilization of artificial intelligence could be a new alternative and breakthrough to prevent and minimize violations of the code of conduct by external auditors. Moreover, those who cover the fraud of an entity could potentially deprive the public of trust. Nevertheless, when it comes to strengthening its position to benefit from this technological advancement, especially in the field of audits to prevent and minimize violations of the code of conduct leading to fraud by entities, there is nothing wrong with making artificial intelligence a subject of law that can be disguised (as a legal entity) with legal entities. Other than that, there is a need for rule-breaking in making a legal breakthrough by abolishing restrictions on thinking and acting in the law so that the law should be allowed to flow for the sake of its duty to bring welfare to human life.*

**Key Words: Public Auditor, Artificial Intelligence, Ethics Code, Entity**

## PENDAHULUAN

Auditor publik atau yang dikenal pula sebagai akuntan independen adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Kementerian Keuangan untuk memberikan jasa asurans. Jasa asurans yang diberikan oleh auditor publik berdasarkan Pasal 3 Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik terdiri dari jasa audit atas informasi keuangan historis, jasa revidi atas informasi keuangan historis, serta jasa lain yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Auditor publik umumnya menyediakan jasa melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berbentuk firma, persekutuan perdata, juga perseorangan. Secara umum, proses yang ditempuh oleh auditor dalam melakukan audit suatu entitas terdiri dari 4 tahap. Tahap pertama merupakan penerimaan perikatan audit. Tahap ini adalah tahap dimana kesepakatan dibuat oleh pihak auditor dan perusahaan yang ditandai dengan pembuatan surat perikatan audit. Surat tersebut berisikan keputusan auditor untuk menolak atau menerima laporan keuangan yang diserahkan oleh pihak perusahaan. Tahap kedua adalah perencanaan proses audit. Dalam penyusunan rencana proses audit, auditor akan terlebih dahulu memahami bidang bisnis perusahaan, melakukan prosedur analitik, menjabarkan risiko audit serta risiko bawaan, juga memahami konstruksi pengendalian internal perusahaan untuk menetapkan risiko pengendalian. Setelah melakukan serangkaian proses analisis tersebut, barulah auditor akan menyusun rencana program audit. Tersusunnya rencana program audit menandakan proses audit akan masuk ke dalam tahap ketiga yakni melaksanakan pengujian audit. Pada tahap ini, auditor melakukan uji analitik dengan mempelajari dokumen serta informasi bisnis perusahaan dengan metode komparatif. Selain itu, auditor juga melakukan uji pengendalian serta uji substantif. Dalam pengujian pengendalian, auditor melakukan verifikasi akan efektivitas pengendalian internal perusahaan, sedangkan dalam pengujian substantif, auditor mendeteksi kesalahan yang berpengaruh secara langsung pada laporan keuangan. Setelah melakukan 3 macam pengujian data tersebut, barulah auditor sampai pada tahap terakhir yakni tahap pelaporan audit. Laporan audit yang disusun mencakup opini auditor akan hasil audit, ruang lingkup dan objek audit, *information risk*, serta rekomendasi atas kelemahan perusahaan. Serangkaian proses audit ini mencerminkan bahwa auditor merupakan pemegang tunggal peran signifikan guna mencapai tujuan dari dilakukannya audit itu sendiri. Adapun tujuan perusahaan melakukan audit adalah guna mengevaluasi kinerja keseluruhan sistem yang ada di dalam entitas setelah mengetahui kelemahan dan kelebihan di dalam organisasinya secara struktural, substansi, dan operasional. Berbicara mengenai evaluasi maka erat pula kaitannya dengan perubahan. Setelah menerima dan menelaah hasil audit, suatu perusahaan lazimnya akan menindak lanjuti kekurangan atau masalah yang terdeteksi oleh auditor. Sehingga dengan demikian terjadilah perombakan aspek dalam perusahaan. Auditor juga digadang-gadang sebagai katalisator yang menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia berarti seseorang atau sesuatu yang menyebabkan terjadinya perubahan dan menimbulkan kejadian baru atau mempercepat suatu peristiwa. Dalam melakukan pekerjaan yang menjadikan auditor didapati menerima panggilan katalisator, tentu terdapat aturan yang menjadi acuan dan pedoman bagi auditor dalam bertindak selama proses audit. Aturan tersebut ialah Standar Audit (SA) yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Standar yang ditetapkan di dalam SA diklasifikasikan menjadi 3 yang terdiri dari standar umum atau *general standards*, standar pekerjaan lapangan atau *standards of field work*, dan standar pelaporan atau *standards of reporting*.

Selain terdapat penetapan standar dalam proses audit, di tahun 2013, IAPI menetapkan standar proses audit yang dilengkapi dengan ketentuan etika pula. Ketetapan ini tertera didalam SA 250 "Pertimbangan atas Peraturan Perundang-Undang dalam Audit atas Laporan Keuangan" dan SA 200 "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit". Lebih lanjut mengenai etika auditor publik

ketika mengemban tugasnya, IAPI juga menetapkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP). Aturan mengenai kode etik seorang auditor diatur secara menyeluruh dan terperinci mengingat pada dasarnya pekerjaan yang dilakukan oleh auditor merupakan pekerjaan yang berpengaruh besar terhadap citra, revolusi, dan keberlangsungan sebuah entitas. Maka dari itu auditor memiliki *power yang* besar dan kedudukan yang kuat sehingga dalam 15 tahun terakhir sering kali auditor didapati menyalahgunakan kekuasaannya dan kehilangan integritasnya akibat tergiur dengan sogokan dari perusahaan untuk menutupi kecurangannya. Hal ini tentunya menjadi isu hukum tersendiri pasalnya auditor mengemban tanggung jawab sebagai pendeteksi *fraud sebagaimana* yang diutarakan oleh Robert K. Eliot dan John J. Willingham dalam buku berjudul *Perspective in Auditing* bahwa "...tanggung jawab auditor untuk mendeteksi *fraud merupakan* tanggung jawab profesi dan tanggung jawab terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku". Terdapat alternatif untuk mengatasi isu hukum terkait pelanggaran kode etik auditor publik, yakni dengan memanfaatkan kemajuan teknologi zaman ini. Kecerdasan buatan atau yang lebih dikenal umum dengan sebutan *artificial intelligence (AI)* telah menjadi industri pionir yang mampu merevolusi proses audit. Di tahun 2015, *Oxford University* Melakukan studi yang menghasilkan kesimpulan bahwa akuntan akan kehilangan 95% pekerjaan mereka karena AI mengambil alih data dan analisis numerik (Griffin, 2019). Terlepas dari keabsahan AI di Indonesia, namun jika berbicara mengenai akurasi audit, AI dianggap lebih akurat daripada auditor yang melakukan proses audit secara manual. Penyebabnya adalah karena AI memiliki jaringan saraf yang memungkinkan untuk menganalisis data sampai tingkat akurasi yang sebelumnya tidak terpikirkan oleh manusia. Oleh karenanya, perkembangan teknologi yang sangat pesat pada prinsipnya menimbulkan tingkat urgensi yang tinggi perihal pembuatan hukum yang memayungi AI sehingga perannya dapat diperkuat guna mencegah pelanggaran kode etik oleh auditor yang berusaha menutupi *fraud sebuah* perusahaan.

## TINJAUAN PUSTAKA

Pembahasan dalam artikel ini memfokuskan penjabaran pada tinjauan hukum mengenai bagaimana hukum dapat memanfaatkan kecanggihan yang telah ditawarkan oleh AI dalam mengolah data sebagai upaya pencegahan adanya kecurangan yang dilakukan oleh auditor publik seperti yang selama ini ditemukan. Untuk itu, untuk menghindari adanya persamaan persepsi maka penulis menjabarkan beberapa penelitian terdahulu yang pada prinsipnya memiliki perbedaan dengan artikel ini. Penelitian tersebut meliputi:

1. Raden Roro Widya Ningtyas Soeprajitno dalam penelitiannya yang berjudul "Potensi *Artificial Intelligence (AI)* Menerbitkan Opini Auditor?" Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dan bertujuan untuk memberikan dasar pemahaman mengenai potensi AI dalam menerbitkan opini audit. Berdasarkan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *artificial intelligence (AI)* dapat membantu untuk mendeteksi adanya kecurangan dan menerbitkan opini audit. Pendektisian kecurangan melalui AI ini diperoleh melalui penggabungan kemampuan atas *big data, data mining, artificial neural network*, serta perhitungan kejanggalan total yang diperoleh dengan metode *fuzzy*. Penggunaan AI dapat meningkatkan keakuratan hasil yang diperoleh dibandingkan jika dilakukan oleh auditor. Hal ini tentu dapat menghasilkan peluang bagus bagi auditor karena dapat membantu mereka untuk membantu auditor memproses data yang lebih banyak dan dapat menghasilkan data yang lebih akurat. Namun disisi lain, penggunaan AI juga dapat menghasilkan tantangan bagi para auditor. (Roro & Soeprajitno, 2019)
2. Rahmi Ayunda dan Rusdianto dalam penelitiannya yang berjudul "Perlindungan Data Nasabah Terkait Pemanfaatan *Artificial Intelligence Dalam* Aktivitas Perbankan di Indonesia". Penelitian ini menggunakan metode normatif dan bertujuan untuk

memberikan gagasan terkait dampak dari penggunaan AI dalam bidang perbankan di Indonesia terhadap keamanan data nasabah. Berdasarkan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa teknologi hadir dan memudahkan kehidupan masyarakat terutama dalam aktivitas perbankan yang membuat segala aktivitas lebih mudah, efisien dan hemat waktu. Semua transaksi dapat dilakukan secara instan dengan bantuan AI. Dengan adanya AI dalam aktivitas perbankan tentu juga membawakan dampak buruk karena masih belum ada hukum yang mengatur penggunaan AI dalam aktivitas perbankan dan selama ini masih menggunakan regulasi yang berlaku seperti UU Perbankan dan UU ITE. Tidak adanya perubahan regulasi seiring dengan maraknya perkembangan teknologi akan disusuli dengan berkembangnya berbagai macam tindakan kejahatan terhadap data nasabah. Hal ini juga didasari akibat sanksi bagi para calon pelaku tindakan *cyber* tidak tegas. Penerapan AI harus disertai juga dengan pembentukan regulasi untuk menghindari segala tindakan negatif yang dapat terjadi. (Ayunda & Rusdianto, 2021)

3. Febri Jaya dan Wilton Goh dalam penelitiannya yang berjudul “Analisis Yuridis Terhadap Kedudukan Kecerdasan Buatan Atau *Artificial Intelligence* Sebagai Subjek Hukum Pada Hukum Positif Indonesia”. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif dan bertujuan untuk memberikan gagasan mengenai kedudukan AI sebagai sebuah subjek dalam hukum Indonesia. Berdasarkan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *artificial intelligence* (AI) masih belum mempunyai hukum sendiri untuk memayungi penggunaannya. Kedudukan hukum AI dapat diterapkan melalui pembuatan undang-undang khusus AI sama halnya seperti Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, Undang-Undang No. 16 Tahun 2001 tentang Yayasan dan lain-lainnya. AI merupakan sebuah terobosan baru, dan telah terbukti mampu melebihi manusia dalam melakukan tindakan. Sama seperti badan hukum, AI memiliki pencipta dan juga pengguna, masing-masing memiliki peran dan tanggung jawabnya masing-masing. Untuk kejelasan dan kepastian terutama dalam segi hukum maka setiap pihak dapat membuat akta otentik. Selain itu turun tangan dari pemerintah juga dibutuhkan seperti pembuatan departemen khusus AI untuk penanganan sengketa AI yang terjadi. (Jaya & Goh, 2021)
4. Muhammad Fithrayudi Triatmaja dalam penelitiannya yang berjudul “Dampak *Artificial Intelligence* (AI) Pada Profesi Akuntan”. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran sejauh mana AI berdampak pada profesi akuntan. Berdasarkan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa AI dapat memberikan dampak yang cukup signifikan bagi akuntan karena kecerdasannya yang melampaui manusia. Oleh karena itu akuntan harus mempertimbangkan untuk meningkatkan kompetisi di bidang teknologi agar tidak tertinggal dari kecerdasan AI. Permintaan terhadap jasa akuntan juga akan semakin berkurang karena adanya akuntansi yang berbasis *cloud accounting* dan *software audit* dengan berbasis *caseware*. (Triatmaja & Fithrayudi, 2019)
5. Clarisca Lawrencia dan Win Ce dalam penelitiannya yang berjudul “Fraud Detection Decision Support System for Indonesian Financial Institution”. Berdasarkan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa sistem pendukung keputusan deteksi penipuan secara akurat menandai semua tindakan yang dipertanyakan yang dimasukkan ke dalam kumpulan data keuangan, sehingga menghasilkan hasil yang akurat. Selanjutnya, algoritma telah mendeteksi perilaku lain yang terkait dengan kriteria aktivitas mencurigakan selain aktivitas yang disajikan di dalam kumpulan data. Sistem ini juga dapat digunakan dengan kumpulan data keuangan alternatif asalkan mematuhi template yang ditentukan. Setelah menyelesaikan analisis lebih lanjut, pengguna dapat memodifikasi hasil sistem. Tingkat Keyakinan setiap grup transaksi dapat diubah oleh pengguna, yang mempengaruhi Tingkat Risiko dari nomor rekening yang ditentukan. Meskipun banyak pencapaian dalam menghasilkan hasil yang diinginkan, sistem pendukung keputusan deteksi penipuan masih dapat ditingkatkan dalam berbagai cara.

Menggunakan informasi keuangan yang lebih besar dan lebih rinci memungkinkan untuk eksperimen tambahan. (Universitas Bina Nusantara. School of Information Systems et al., n.d.)

## **METODE PENELITIAN**

Jenis penelitian dalam artikel ini ialah yuridis normatif yang dengan itu penulisan dilakukan dengan menelaah data sekunder atau penelitian berdasarkan kaidah baku yang telah dicatat, atau dapat disebut pula sebagai penelitian kepustakaan (Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 2001:13-14). Dalam hal ini, penulis memfokuskan penyusunan artikel pada penjabaran bahwa hukum dapat digunakan sebagai terobosan untuk mengoptimalkan peran AI dalam mencegah terjadinya pelanggaran kode etik oleh auditor publik dalam proses audit. Sumber data yang digunakan oleh penulis meliputi sumber bahan hukum primer dan sekunder. Adapun bahan hukum primer yang dimaksud terdiri dari Undang-Undang No. 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik, Undang-Undang No 19 tahun 2016 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 11 tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik, Keputusan Dewan Pengurus Institut Akuntan Publik Indonesia No. 6 tahun 2018 tentang Penetapan dan Pengesahan Kode Etik Profesi Akuntan Publik, SA 250 “Pertimbangan atas Peraturan Perundang-Undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan”, dan SA 200 “Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit”. Sementara sumber bahan hukum sekunder yang digunakan oleh penulis merupakan data-data yang berisi pemaparan dari bahan-bahan hukum primer diatas yang terdiri dari buku, jurnal hukum dan akuntansi, artikel hukum dan akuntansi, serta referensi lain yang berkaitan dengan peraturan mengenai kode etik profesi auditor publik dan AI. Dalam mengumpulkan bahan hukum tersebut, penulis menggunakan metode studi kepustakaan. Studi kepustakaan adalah teknik mengumpulkan data dengan melakukan studi terhadap buku-buku-buku, kepustakaan, dan catatan-catatan terkait masalah yang akan dipecahkan. Setelah mengumpulkan sumber bahan hukum, penulis menggunakan teknik analisis deskriptif analitis.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Menurut Putranto (2018), dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus berpegangan pada kode etik. Adapun kode etik auditor publik terdiri dari prinsip etika, aturan etika, dan interpretasi aturan etika. Di dalam prinsip etika, dikenal adanya tanggung jawab profesi dimana seorang auditor harus menggunakan perimbangan moril dan professional. Selain itu terdapat juga integritas. Seorang auditor harus memelihara kepercayaan publik maka dari itu dalam mengembang tanggung jawabnya, auditor harus berintegritas. Selanjutnya terdapat kepentingan publik dan objektivitas. Ini artinya, setiap auditor wajib bertindak dalam kerangka serta bebas dari benturan kepentingan dalam mengembang tanggung jawab profesi. Prinsip etika juga mengandung kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, dan standar teknis. Dengan begitu, seorang auditor wajib berperilaku konsisten dan melaksanakan kompetensinya dengan hati-hati agar tidak terjadi tindakan yang berpotensi mendiskreditkan profesinya. Auditor harus pula menghormati kerahasiaan informasi entitas yang menggunakan jasanya. Kemudian mengenai aturan etika, terkait hal ini diatur independensi, integritas, dan objektivitas seorang auditor. Pada prinsipnya, seorang auditor harus mempertahankan integritas, objektivitas, serta mental independen baik itu *in fact maupun in appearance*. Aturan etika yang kedua menerapkan standar umum dan prinsip akuntansi. Dalam prinsip akuntansi dipaparkan bahwasannya auditor publik tidak diperkenankan untuk menyatakan pendapat atau memberikan penegasan bahwa laporan keuangan atau data keuangan lain suatu entitas disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan menyatakan bahwa ia tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau

data tersebut agar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku. aturan etika yang terakhir membahas mengenai bentuk-bentuk tanggung jawab auditor internal kepada klien, rekan seprofesi, dan tanggung jawab pada praktik lain. Selain Kode Etik Profesi Akuntan Publik yang ditetapkan oleh IAPI tersebut, dijabarkan pula lebih lanjut mengenai tanggung jawab seorang auditor publik dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Adapun tanggung jawab auditor publik dalam mengemban tanggung jawabnya dibagi menjadi 3 yaitu tanggung jawab moral, profesional, dan hukum. Bentuk tanggung jawab moral seorang auditor publik adalah dengan memberikan informasi yang lengkap dan jujur mengenai entitas yang diaudit serta mengambil keputusan yang objektif dengan *due professional care*. Sedangkan bentuk tanggung jawab profesional auditor publik adalah dengan tunduk dan menghormati asosiasi yang mewadahnya. Terakhir, seorang auditor publik memiliki tanggung jawab diluar batas standar profesinya yakni tanggung jawab akan hukum yang berlaku.

Melihat betapa konkret dan komplitnya peraturan mengenai batasan perilaku serta tanggung jawab seorang auditor publik, namun masih ditemui penyimpangan kode etik mencerminkan bahwa masih ada celah dalam penegakan hukum dan standarnya. Hal ini tentunya membahayakan perkembangan profesi auditor karena pelanggaran-pelanggaran yang terjadi selama ini berdampak akan hilangnya kepercayaan masyarakat dengan independensi auditor publik. Ditemui 52 kasus pelanggaran kode etik yang dilakukan oleh auditor publik dalam kurun waktu 2004 hingga 2009 (Agoes 2012). Contoh kasus pelanggaran kode etik oleh auditor yang mengarah pada salah satu dari tiga jenis perbuatan fraud menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* yakni korupsi, adalah kasus AP Biasa Sitepu. Dalam kasus ini ditemukan 4 (empat) kegiatan data laporan keuangan yang tidak disertakan oleh auditor publik sehingga kemudian menyebabkan kemacetan kredit sebesar Rp 52 Miliar atas nama Raden Motor yang merupakan nasabah dari klien auditor publik tersebut. Kasus ini berakhir pula dengan penemuan dugaan korupsi. Kasus lainnya adalah pelanggaran berat oleh auditor publik Siddharta dan Harsono. Auditor publik ini menyogok aparat pajak di Indonesia sebanyak US\$ 75 ribu guna menyasiasi diterbitkannya faktur palsu. Selain sudah jelas melanggar kode etik profesi, tindakan tercela Auditor Publik Siddharta dan Harsono ini merupakan upaya untuk membantu kliennya dalam rangka melakukan *fraud* sehingga perbuatannya terindikasi pula sebagai tindak pidana. Di tahun 2013-2015, Biro Hubungan Masyarakat Departemen Keuangan, Kementerian Keuangan Republik Indonesia-Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai mencatat adanya 179 pelanggaran teknis dan 101 pelanggaran administrasi yang dilakukan oleh auditor publik. Lebih lanjut lagi di tahun 2019, KAP Kasnet Sirumapea terbukti bekerja sama dengan sebuah perusahaan BUMN sektor aviasi yakni PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk. Auditor dari KAP Kasnet Sirumapea tidak melaporkan adanya kejanggalan dalam laporan keuangan PT Garuda Indonesia dimana pihak manajemen pada saat itu mencatatkan pendapatan kompensasi atas hak pemasangan peralatan konektivitas dan hiburan dalam pesawat sebanyak US\$ 239,9 juta padahal pihak yang seharusnya membayarkan kompensasi tersebut mengakui bahwa perusahaannya belum sama sekali melakukan pembayaran. Atas kasus-kasus yang terjadi selama ini, upaya pembinaan dan penguatan APIP telah dilakukan guna meminimalisir pelanggaran, sanksi pembekuan terhadap KAP yang auditornya memberikan laporan keuangan menyimpang juga telah diberikan. Namun jika melihat dari tidak adanya pengurangan kasus yang signifikan maka dapat dikatakan bahwa upaya pembinaan juga sanksi pembekuan bukanlah upaya yang tepat untuk mencegah dan meminimalisir pelanggaran kode etik auditor publik. Berkaca pada peristiwa peristiwa diatas, pada prinsipnya pemanfaatan AI dapat menjadi alternatif dan terobosan baru sebagai upaya mencegah dan meminimalisir pelanggaran kode etik oleh auditor internal, terlebih mereka yang menutupi *fraud* suatu entitas yang akibatnya bukan hanya sekedar terdeteksinya suatu korupsi namun ada struktur sosial yang rusak juga.

Selama ini sebagian masyarakat memiliki tingkat skeptikal yang tinggi bagi pemerintah dalam melakukan pengawasan dan legislator. Untuk itu, sebagian masyarakat yang telah memiliki konflik kepercayaan dengan pemerintah menaruh harapan atau mengandalkan auditor-auditor publik sebagai lembaga independen yang bebas dari kepentingan penguasa serta memiliki integritas yang tinggi. Tetapi dengan bertambahnya kasus kecurangan auditor publik, tentu ini mengancam kepercayaan yang sudah dibangun masyarakat selama ini. AI dapat dimanfaatkan untuk tetap menjaga kepercayaan masyarakat atas *judgement* yang dilahirkan oleh seorang auditor publik mengingat pada umumnya perkembangan sains dan teknologi adalah hal yang sangat memikat masyarakat. Untuk itu, guna menunjang prinsip-prinsip yang berdasarkan pada kejujuran dan integritas yang tertera di dalam kode etik auditor publik, pemanfaatan AI dapat di sintesakan menjadi sebuah solusi.

Sudah menjadi pengetahuan publik bahwasannya AI lahir dengan desain dan struktur kompleks untuk mengerjakan tugas manusia dengan meniru kegunaan otak manusia seperti menganalisis data, melakukan penalaran, menyelesaikan masalah, hingga mengambil keputusan. Dalam proses audit, AI dirancang untuk melakukan pengambilan dan penentuan data secara dinamis lalu kemudian memproses data tersebut untuk mendeteksi kecurangan dalam waktu yang relatif lebih singkat dan tingkat akurasi yang lebih tinggi daripada auditor pada umumnya. Salah satu AI yang dirancang untuk mampu melakukan proses audit sebagaimana yang dijelaskan sebelumnya ialah *Watson*. *Watson Merupakan* sistem kognitif berupa supercomputer yang dirancang oleh *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG) dan *International Business Machines* (IBM). *Watson Mampu* menganalisis dengan terperinci ribuan dokumen, kontrak, serta data debit dan kredit untuk kemudian diringkas dalam waktu yang singkat. Terdapat pula metode *fuzzy yang* dapat membuat AI menghasilkan temuan disertai dengan *judgement atau* opininya (berdasarkan data yang telah diolah) dengan *template* laporan selayaknya standar laporan audit secara manual yang dibuat oleh auditor. Perkembangan progresif AI yang masif dan mutakhir ini patut ditengok dan ditelaah untuk menjawab isu hukum atas pelanggaran kode etik oleh auditor. Selain pada prinsipnya penggunaan AI ini relatif lebih cepat, lebih mampu mengurangi tingkat error yang terjadi akibat kelalaian auditor, dan lebih terjangkau namun penggunaan AI dalam proses audit ini juga perlu dilihat dari faktor peran AI dalam penegakan hukum. Salah satu faktor penegakan hukum menurut Soejono Soekanto adalah faktor sarana dan fasilitas. Dengan terpenuhinya fasilitas penunjang baik itu sarana maupun prasarana, maka penegakan hukum dipastikan dapat mencapai tujuannya. Sayangnya, dalam hukum positif

Indonesia, AI belum ditempatkan sebagai sebuah subyek hukum. Padahal dengan sedemikian signifikan perkembangan akan kemampuannya, AI termasuk dalam golongan yang mampu melakukan perbuatan hukum layaknya manusia dan badan hukum. Hal ini rasanya belum dilihat sebagai kesempatan untuk membuat inovasi agar Indonesia lebih maju lagi di bidang akuntansi. Karena, pada prinsipnya hukum dapat menentukan subyek hukum itu sendiri jika memang ada sebuah subyek yang memiliki kapasitas manusia walaupun subyek tersebut bukan manusia. Hal ini tercermin dalam pertimbangan Undang-Undang No 19 tahun 2016 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 11 tahun 2008 tentang Informasi dan Transaksi Elektronik yang memberikan fleksibilitas bagi Undang-Undang tersebut untuk menyesuaikan perkembangan teknologi yang mengakibatkan adanya bentuk-bentuk perbuatan hukum baru.

Satu hal yang perlu di garis bawahi adalah AI memang tidak dapat disamakan atau bahkan menggantikan peran manusia, namun untuk menguatkan kedudukannya untuk meraih manfaat dari kemajuan teknologi ini terutama dalam bidang audit agar mencegah dan meminimalisir terjadinya pelanggaran kode etik yang mengarah pada *fraud* oleh entitas, maka tidak ada salahnya menjadikan AI sebagai subyek hukum yang dapat disamaratakan (kedudukannya) dengan badan hukum. Ketika AI ini kemudian berkedudukan sejajar dengan badan hukum, maka peraturan pengawasan dan

pemberdayaan terkait KAP harus dirombak pula. Atas segala perbuatan hukum yang dilakukan oleh AI selama proses audit berjalan, maka dengan itu tidak hanya auditor dan KAP yang bertanggung jawab tetapi juga perusahaan pencipta AI tersebut. Pembentukan hukum mengenai AI yang disusul dengan penyesuaian aturan yang tengah berlaku sekarang sejalan dengan teori hukum progresif. Teori ini diprakarsai oleh Prof. Dr. Satjipto Rahardjo dengan inti gagasan bahwa hukum tidak seharusnya dibelenggu oleh suatu *legal analytical* tertentu, maka dari itu perlu adanya *rule breaking* dalam artian membuat terobosan hukum dengan menghapuskan pembatasan cara berpikir dan bertindak dalam hukum sehingga hukum harus dibiarkan mengalir demi mengembang tugasnya untuk membawa memperkuat kedudukan hukumnya, dengan memanfaatkan AI untuk mencegah pelanggaran auditor publik selain dengan juga mempertegas hak dan kewajiban membuat batasan-batasan kegiatan juga Standar Audit baru yang melibatkan AI dalam kesejahteraan kepada kehidupan manusia. Upaya Standar Audit ini juga sepatutnya dimuat dalam peraturan perundang-undangan setingkat Peraturan AI serta Menteri atau Undang-Undang, agar memiliki kekuatan hukum yang terjamin. Layaknya seorang manusia yang ingin menjadi auditor harus melewati segelintir proses hingga akhirnya menerima izin dari Kementerian Keuangan, Penggunaan AI dalam proses audit harus pula diorganisir oleh beberapa sektor kementerian seperti Kementerian Keuangan, Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia, serta Kementerian Komunikasi dan Informatika guna tercapainya otentikasi standar proses audit oleh AI yang berkualitas dan tidak ada kecurangan dalam program AI tersebut. Dengan begitu, kesempatan auditor publik untuk terjebak dalam situasi yang mengakibatkan dilema etis antara tanggung jawab moral dalam menyajikan *judgement*-nya dengan hasrat untuk memenuhi kepentingan pribadi akan berkurang karena AI telah memiliki keabsahan untuk digunakan dalam proses audit yang standarnya ditetapkan oleh pemerintah. Hal yang menjadi catatan juga bahwa, peraturan mengenai AI ini perlu disusun secara general dan meliputi semua bidang, tidak seperti sekarang dimana peraturan mengenai AI condong pada entitas keuangan dan teknologi saja.

## **KESIMPULAN**

Seorang auditor publik harus selalu berpegangan pada kode etik yang dimilikinya mulai dari prinsip etika, aturan etika dan interpretasi aturan etika. Selain daripada kode etik profesi akuntan publik, mereka juga memiliki tanggung jawab Standar Profesional Akuntan Publik dalam mengemban tanggung jawabnya yang terbagi 3 yaitu tanggung jawab moral, professional, dan hukum. Namun dalam pelaksanaannya masih ditemui penyimpangan kode etik yang dilakukan oleh auditor publik membuktikan bahwa masih ada celah dalam penegakan hukum dan standarnya. Terdapat 52 kasus pelanggaran kode etik yang dilakukan oleh auditor Publik dalam kurun waktu 2004-2009. Kemudian di tahun 2013-2015, Biro Hubungan Masyarakat Departemen Keuangan, Kementerian Keuangan Republik Indonesia-Pusat Pembinaan Akuntan dan Jasa Penilai mencatat adanya 179 pelanggaran teknis dan 101 pelanggaran administrasi yang dilakukan oleh auditor publik.

Pemanfaatan AI bisa menjadi alternatif dan terobosan baru sebagai upaya mencegah dan meminimalisir pelanggaran kode etik oleh auditor publik. Dalam proses audit, AI dirancang untuk melakukan pengambilan dan penentuan data secara dinamis lalu kemudian memproses data tersebut untuk mendeteksi kecurangan dalam waktu yang relatif lebih singkat dan tingkat akurasi yang lebih tinggi daripada auditor pada umumnya. Seperti contoh AI yaitu *Watson* yang mampu menganalisis dengan terperinci ribuan dokumen, kontrak, serta data debit dan kredit untuk kemudian diringkas dalam waktu yang singkat. Terdapat pula metode *fuzzy* yang dapat membuat AI menghasilkan temuan disertai dengan judgement atau opininya (berdasarkan data yang telah diolah) dengan *template* laporan selayaknya standar laporan audit secara manual yang dibuat oleh auditor. Penggunaan AI ini relatif lebih cepat, lebih mampu mengurangi tingkat error yang terjadi akibat kelalaian

auditor, dan lebih terjangkau. Namun dalam proses audit yang dilakukan oleh AI jika ditinjau dari faktor penegakan hukum belum dapat dikatakan sebagai subjek hukum karena belum terpenuhinya syarat faktor penegakan hukum yaitu faktor sarana dan fasilitas. *Artificial Intelligence* memang tidak dapat menggantikan peran manusia dalam melakukan tindakan atau proses audit, namun menguatkan kedudukannya yaitu meraih manfaat dari kemajuan teknologi ini terutama dalam bidang audit agar mencegah dan meminimalisir terjadinya pelanggaran kode etik yang mengarah pada *fraud* oleh entitas, maka tidak ada salahnya menjadikan AI sebagai subyek hukum yang dapat disamaratakan kedudukannya dengan badan hukum. Ketika AI ini kemudian berkedudukan sejajar dengan badan hukum, maka peraturan pengawasan dan pemberdayaan terkait KAP harus dirombak pula. Dengan demikian, penulis menyusun beberapa saran terkait kebijakan AI:

1. Memperjelas pengertian AI dalam tatanan perangkat hukum yang ada di Indonesia mengingat sejauh ini belum ada peraturan yang secara eksplisit menyebutkan tentang AI padahal AI sendiri sekarang telah memegang peran yang signifikan pada kehidupan masyarakat Indonesia.
2. Membuat kebijakan tentang hak dan kewajiban AI, serta menjabarkan secara gamblang dan rinci mengenai pertanggung jawaban penyalahgunaan AI.
3. Membuat kebijakan tentang batasan kegiatan AI dalam proses audit ditambah dengan keabsahan hasil olah data oleh AI. Karena kecurangan kode etik cenderung terjadi dalam proses audit sehingga perlu diatur kepastian hukum hasil olah data yang dilakukan AI. Sehingga kemudian auditor sebagai seorang *opini maker* dalam membuat laporan hasil auditnya tidak dapat mengubah data yang di olah oleh AI.
4. Menyusun standar sistem AI yang terintegrasi untuk memenuhi kegiatan-kegiatan AI dalam proses audit. Sistem ini tentunya harus menjadi syarat bagi auditor publik dalam menyediakan jasanya.
5. Melakukan sinergi antar sektor kementerian yang meliputi Kementerian Komunikasi dan Informatika, Kementerian Hukum dan HAM, serta Kementerian Keuangan dalam menciptakan standar yang dijelaskan pada nomor dua dan tiga. Ketiga kementerian ini juga dijadikan pihak yang bertanggung jawab atas terbitnya perizinan AI yang digunakan KAP untuk menjalankan bisnisnya.
6. Melakukan sosialisasi ke masyarakat terkait keabsahan, peran signifikan, serta standar AI yang diterapkan selama proses audit guna mengembalikan kepercayaan masyarakat kepada auditor publik.

#### LIMITASI DAN STUDI LANJUTAN

Penulisan artikel ini tidak terlepas dari keterbatasan penulis dalam mengumpulkan sumber data teknis mengenai contoh sistem AI yang mampu melakukan tugas auditor publik guna mencegah terjadinya pelanggaran kode etik oleh auditor untuk menutupi *fraud* yang dilakukan oleh perusahaan. Kedepannya, penulis memiliki pandangan baru untuk membandingkan bagaimana pengaturan mengenai AI di berbagai negara khususnya negara-negara di Asia dan bagaimana pengaruh pengaturan itu terhadap angka *fraud accounting* yang terjadi di negara-negara tersebut.

#### UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur terhadap Tuhan Yang Maha Esa karena berkat rahmat dan kehendak-Nya, penulis dapat menuntaskan penulisan artikel ini dengan baik dan tepat waktu. Penulis menyadari pula bahwa artikel ini tidak akan selesai tanpa dorongan dari pihak-pihak terdekat, untuk itu dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan banyak terima kasih kepada:

1. Muthia Sakti, S.H., M.H, selaku dosen Fakultas Hukum Universitas Pembangunan Veteran Jakarta yang senantiasa membimbing penulis dengan memberikan arahan

- serta dukungan dalam penulisan artikel.
2. Kedua orang tua para penulis yang tiada henti memberikan kasih sayang serta dukungan baik itu dukungan moril maupun materil.
  3. Prodi Akuntansi Universitas Trilogi, *Association of Certified Fraud Examiners* Indoneia, dan segenap pihak penyelenggara *3rd National Conference on Accounting and Fraud Auditing "Artificial Intelligence* dalam Merevolusi Tata Kelola dan Manajemen Risiko Entitas" yang telah memberikan wadah bagi penulis untuk berinovasi.
  4. Teman-teman terbaik para penulis yang namanya tidak dapat disebutkan satu persatu.

## REFERENCE

Griffin O, 2019, *How artificial intelligence will impact accounting* ,ICAEW:Economia

Wilopo,2006,*Pengaruh keefektifan pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, ketaatan aturan akuntansi, asimetri informasi, serta moralitas manajemen terhadap perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi : studi pada perusahaan terbuka dan badan usaha milik negara di indonesia*, ADLN Perpustakaan Universitas Airlangga

Garner B; Black H, 2004, *Black's Law Dictionary*

Raden S, Widya N, 2019, *Potensi Artificial Intelligence (Ai) Menerbitkan Opini Auditor?*, Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Airlangga Vol. 4. No. 1 (2019) 560-573560-573, Surabaya

Proceedings of 2019 International Conference on Information Management and Technology (ICIMTech): 19-20 August 2019, Hilton Hotel, Bali, & Bina Nusantara University, Jakarta, Indonesia, Universitas Bina Nusantara. School of Information Systems

Febri Goh, Wilton, 2021, *Analisis Yuridis Terhadap Kedudukan Kecerdasan Buatan Atau Artificial Intelligence Sebagai Subjek Hukum Pada Hukum Positif Indonesia*, Jaya, Supremasi Hukum 2021

Ayunda, Rahmi, Rusdianto, 2021, *Perlindungan Data Nasabah Terkait Pemanfaatan Artificial Intelligence dalam Aktifitas Perbankan di Indonesia*, JURNAL KOMUNIKASI HUKUM

Triatmaja; Fithrayudi Muhammad, 2019, *Dampak Artificial Intelligence (AI) pada Profesi Akuntan*, Seminar Nasional dan The 6th Call For Syariah Paper (SANCALL).

Singgih W, 2018, *Benarkah Peran Akuntan Digantikan Oleh Teknologi (Informasi)?*, Diakses 29 januari 2022,

Dari : <https://feb.ugm.ac.id/id/penelitian/artikel-dosen/2886-benarkah-peran-akuntan-digantikan-oleh-teknologi-informasi>

Manyika, J., S. Lund, M. Chui, J. Bughin, J. Woetzel, P. Batra, R. Ko, and S. Sanghvi. 2017. *Jobs lost, jobs gained: What the future of work will mean for jobs, skills, and wages*. Diakses 29 Januari 2022, dari <https://www.mckinsey.com/featured-insights/future-of-organizations-and-work/jobs-lost-jobs-gained-what-the-futureof-work-will-mean-for-jobs-skills-and-wages>.

Forbes. 2018. *The fastest and slowest growing jobs*. Diakses 24 Desember 2021, dari <https://www.forbes.com/pictures/efkk45fmhd/the-jobs-with-darkest-future/#10b94fb9764a>.

Alles, M. G. 2015. *Drivers of the Use and Facilitators and Obstacles of the Evolution of Big Data by the Audit Profession*. Accounting Horizons. Vol. 29 No.2. Pp. 439-449

De Graaf, Mia. 2016. *Will a Robot Take Your Job? Humanity Facing 'Its Greatest Challenge Ever' as Machines Are Set to Make Half the World Unemployed In Just 30 Years*. Dailymail Online edisi 13.

Badjuri, A. 2013. Peranan Etika Akuntan Terhadap Pelaksanaan Fraud Audit. Fokus Ekonomi. Vol.9. No.3. Pp. 23-31.

P. A. Zaleha, and N. Novita, "Dampak Teknologi Informasi, Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor," Jurnal Akuntansi Dan Auditing, vol. 17, no. 1, pp. 90-114, May. 2021. <https://doi.org/10.14710/jaa.17.1.90-114>