

Tanggung Gugat Direksi Terhadap Audit Laporan Keuangan Pt Garuda Indonesia (Persero) Tbk Ditinjau Melalui Doktrin *Fiduciary Duty*

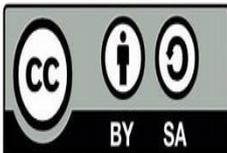
Dimas Seandy Frernaldo^{1*}, Iswi Hariyani², Bhim Prakoso³

^{1,2,3}Fakultas Hukum, Universitas Jember

¹dimassndy@gmail.com, ²bundaiswi62@gmail.com, ³bhim_clariss@yahoo.com

Abstract: Article 92 paragraph (1) of the Limited Liability Company Law states that the board of directors accepts the mandate of the company to take care of the interests of the company, as well as its duties and functions in running the company (fiduciary duty). The responsibility of the board of directors in managing the company can have consequences if the board of Directors has bad faith in carrying out its obligations. The study was conducted using normative juridical methods to find the liability of the board of directors to audit the Financial Statements of Limited Liability Companies. Such as the case of the Directors of PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk who were negligent and bad faith in making financial statements in 2018. The implementation of PSAK 23 in the presentation of the financial statements for the 2018 financial year has been based on Generally Accepted Accounting Principles, but the work between PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk and PT Mahata Aero Teknologi has not been recognized as revenue because it can cause confusion and mislead the company. Based on Article 97 paragraph (3) and (4) of the Limited Liability Company Law, each member of the board of directors bears full responsibility personally and/or jointly and severally for the losses of the company if the person concerned is guilty or negligent in carrying out his duties. Legal implications in the event that the financial statements provided are incorrect and / or misleading, members of the Board of Directors and members of the Board of Commissioners are jointly and severally responsible for the injured party.

Keywords: *Responsibilities, Directors, Financial Statements*



Copyright © 2024 by Author(s)

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License. All writings published in this journal are personal views of the authors and do not represent the views of this journal and the author's affiliated institutions.

HOW TO CITE:

Dimas Seandy Frernaldo, Iswi Hariyani, Bhim Prakoso. “Tanggung Gugat Direksi Terhadap Audit Laporan Keuangan Pt Garuda Indonesia (Persero) Tbk Ditinjau Melalui Doktrin Fiduciary Duty.” *Mimbar Yustitia* 8, no. 1 (2023). <https://doi.org/10.52166/mimbar.v8i1.4707>.

Submitted: 13/5/2024; Reviewed: 24/6/2024; Accepted: 30/6/2024

I. PENDAHULUAN

Perkembangan dan pertumbuhan ekonomi dalam berbagai bidang di suatu negara tidak terlepas dari adanya sifat kompetitif di antara para pengusaha. Di era ini, peran perusahaan dalam menciptakan lapangan pekerjaan dan membantu pertumbuhan ekonomi suatu negara sangat berdampak keberadaannya bagi kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat. Bentuk perusahaan dalam hukum positif (*ius constitutum*) di Indonesia, terdapat beberapa bentuk perseroan antara lain Perseroan Dagang, Persekutuan Perdata, Firma, Persekutuan Komanditer, dan Perseroan Terbatas.¹ Perseroan Terbatas merupakan bentuk perseroan paling umum yang berbentuk badan hukum dan memiliki harta kekayaan. Definisi perseroan terbatas tercantum dalam ketentuan Pasal 1 Angka 1 UU Perseroan Terbatas sebagaimana telah diubah dalam Pasal 109 Angka 1 UU Cipta Kerja. Perseroan terbatas, yang selanjutnya disebut perseroan adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan seluruh modal dasarnya yang terbagi dalam saham atau badan hukum perorangan yang memenuhi kriteria usaha mikro dan kecil sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan mengenai usaha mikro dan kecil.

Demi mengoptimalkan peran dan memperkokoh keberadaan dalam perkembangan ekonomi dunia yang semakin terbuka dan kompetitif, negara dapat mendirikan perseroan sebagai aset kekayaan negara. Pasal 1 angka 1 UU Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara (BUMN) adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian besar modalnya dimiliki oleh negara melalui penyertaan secara langsung yang berasal dari kekayaan negara yang dipisahkan.² Perusahaan memberikan mandat kepada direksi untuk mengurus kegiatan dan kepentingan perseroan, sebagaimana ditegaskan dalam Pasal 92 ayat (1) UU Perseroan Terbatas, sesuai dengan prinsip *fiduciary duty* yang memberikan kewajiban bagi direksi untuk melindungi kepentingan perseroan, melaksanakan kepemimpinan yang sebaik-baiknya dan berlaku bagi semua yang ada di dalamnya walau terdapat kepentingan pemegang saham mayoritas ataupun minoritas.³

Tanggung jawab direksi dalam mengurus perseroan dapat menimbulkan konsekuensi apabila direksi beriktikad buruk (*bad faith*) dalam menjalankan kewajibannya. Bila tindakan yang dilakukan oleh direksi adalah tindakan di luar kapasitas perusahaan dan di luar tujuan perusahaan yang tercantum dalam anggaran dasar, maka hal tersebut dapat dikategorikan sebagai tindakan diluar kewenangan.⁴ Ketentuan mengenai tindakan tersebut diatur sebagaimana dalam Pasal 97 ayat 3

¹ Ni Made Dharyanti, "Hubungan Hukum Perusahaan Induk Berbentuk Perusahaan Terbatas Dengan Anak Perusahaan Berbentuk Persekutuan Komanditer", *Acta Comita 1*, 2017, h. 66.

² Adrian Sutedi, *Hukum keuangan negara* (Jakarta: Sinar Grafika, 2022), h. 39.

³ Ridwan Khairandy, *Pokok-Pokok Hukum Dagang Indonesia* (Yogyakarta: FH UII Press, 2013), h. 123.

⁴ Hariyanto, *Pertanggungjawaban Direksi PT Dalam Sistem Hukum Perseroan Indonesia* (Yogyakarta: Mimbar Hukum Fakultas Hukum UGM, 2001), h. 44.

UU Perseroan Terbatas, dimana setiap anggota Direksi bertanggung jawab penuh secara pribadi atas kerugian Perseroan apabila yang bersangkutan bersalah atau lalai menjalankan tugasnya. Terdapat kasus tindakan direksi yang tidak menjalankan kepercayaan perseroan dengan penuh kehati-hatian, yaitu : Direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk melakukan kasus kecurangan (*fraud*) terhadap audit laporan keuangan. Hal ini bermula tepatnya pada tanggal 31 Oktober 2018, Direksi dan Komisaris dalam hal ini (Manajemen Garuda) dan PT Mahata Aero Teknologi melangsungkan kerja sama terkait penyediaan layanan konektivitas dalam penerbangan, manajemen konten, dan hiburan dalam pesawat. Perjanjian tersebut memiliki durasi perjanjian selama 15 tahun. Sebagaimana dalam catatan laporan keuangan nomor 47 huruf e yang menjelaskan bahwa PT Mahata Aero Teknologi akan melakukan dan menanggung seluruh biaya penyediaan, pelaksanaan, pemasangan, pengoperasian, perawatan dan pembongkaran dan pemeliharaan termasuk dalam hal terdapat kerusakan, mengganti dan/atau memperbaiki peralatan layanan konektivitas dalam penerbangan dan hiburan dalam pesawat dan manajemen konten.⁵

Manajemen Garuda mengakui sembari memberi tahu bila pendapatan dari perjanjian kerja sama tersebut sebesar USD 239.94 juta dengan USD 28 juta yang diantaranya merupakan bagi hasil yang didapat dari PT Sriwijaya Air Group, namun pada kenyataannya disaat perjanjian belum berakhir dan diketahui bahwa hingga pembukuan tahun 2018 berakhir, tidak jelas atau tidak ada satu pembayaran pun yang telah dilakukan oleh pihak PT Mahata Aero Teknologi meskipun telah terpasang satu unit alat di Citilink.⁶ Berdasarkan perjanjian tersebut, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk terbukti melakukan pelanggaran Peraturan OJK Nomor 29/POJK.04/2016 tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik dan diberikan Sanksi Administratif berupa denda sebesar Rp. 100 juta.⁷ Hal ini lantas menimbulkan suatu pertanyaan apa bentuk pertanggungjawaban secara perdata oleh direksi terhadap audit laporan keuangan yang tidak sesuai merupakan pelanggaran doktrin *fiduciary duty*, apa implikasi hukum atas tindakan direksi terhadap audit laporan keuangan perseroan terbatas ditinjau melalui doktrin *fiduciary duty*, dan apa upaya penyelesaian yang dapat dilakukan perseroan terbatas atas tindakan direksi terhadap audit laporan keuangan.

II. METODELOGI

The Metode penelitian dalam penulisan skripsi ini yaitu metode yuridis normatif dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan

⁵ Yustunius Prastowo, 2019, *Kasus garuda dan Misteri Akuntansi*. Melalui <https://money.kompas.com/read/2019/07/18/152000526/kasus-garuda-dan-misteri-akuntansi?page=all>, diakses pada tanggal 12 Maret 2023 jam 22.00 WIB.

⁶ *Ibid.*

⁷ Kementerian Keuangan (2019), *Ini Putusan Kasus Laporan Keuangan Tahunan PT Garuda Indonesia 2018*, Melalui <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-putusan-kasus-laporan-keuangan-tahunan-pt-garuda-indonesia-2018/>, diakses pada tanggal 13 Maret 2023 jam 21.45 WIB.

konseptual. Sumber bahan hukum dalam penelitian ini terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan non hukum. Analisis bahan hukum diperoleh dan diinterpretasikan dengan pola pikir deduktif, yaitu menarik kesimpulan dari hal-hal yang umum ke hal-hal yang khusus. Penelitian yuridis normatif adalah metode penelitian hukum yang pokok bahasannya dikaji dalam bentuk dokumen dan literatur peraturan perundang-undangan.⁸ Tujuan dari penelitian hukum normatif adalah untuk memberikan informasi tentang proposisi rinci yang secara sistematis mengajukan pertanyaan tentang aturan yang mengatur bidang hukum tertentu serta untuk menganalisis hubungan antara undang-undang tertentu dan undang-undang lainnya.⁹ Sebagai bentuk dari hasil akhirnya, penulis akan memberikan penilaian dan penjelasan mengenai apa yang sekiranya dapat dilakukan dan dapat diterapkan sesuai dengan pokok pembahasan yang sedang dibahas dalam karya ilmiah ini.

III. HASIL DAN PEMBAHASAN

Tanggung Gugat Direksi Terhadap Audit Laporan Keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk

Pengelolaan dan pengurusan perseroan tidak terlepas dari tanggung jawab direksi. Direksi merupakan organ perseroan yang bertanggung jawab atas pengurusan perseroan untuk kepentingan dan tujuan perseroan, serta mewakili perseroan baik di dalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar.¹⁰ Menurut Thomas W. Dunfee, direksi dalam kapasitasnya menjalankan pengurusan perseroan tidak semata-mata hanya dianggap sebagai wakil perseroan, melainkan lebih dari itu, karena direksi memiliki kewajiban fidusia (*fiduciary duty*).¹¹ *Fiduciary duty* merupakan kepercayaan yang diberikan perseroan kepada direksi dengan didasarkan atas adanya rasa saling percaya untuk bertanggung jawab mengurus perseroan demi kepentingan perseroan. Tanggung gugat (*liability/aansprakelijkheid*) merupakan seseorang yang merasa dirinya dirugikan dapat menggugat pihak lain yang menyebabkan kerugian tersebut meski gugatannya tersebut belum tentu dikabulkan oleh hakim.¹²

Tindakan perbuatan melawan hukum (PMH) diatur dalam ketentuan Pasal 1365 KUH Perdata yang menjelaskan bahwa setiap orang yang menyebabkan perbuatan melawan hukum maka diwajibkan untuk mengganti kerugian yang timbul dari kesalahan tersebut. Adapun unsur-unsur perbuatan melawan hukum yang harus dapat dibuktikan berdasarkan Pasal 1365 KUH Perdata, yaitu sebagai

⁸ Abdurrahman Soejono, *Metode Penelitian Hukum* (Jakarta: Rineka Cipta, 2003), h. 56.

⁹ Dyah Ochtorina Susanti dan A'an Effendi, *Penelitian Hukum (Legal Research)* (Jakarta: Sinar Grafika, 2014), h. 11.

¹⁰ Roni Fahmi, "Tanggung Gugat Direksi BUMD Atas Keputusan Yang Merugikan Keuangan BUMD", *Airlangga Development Journal*, Vol. 3 No. 1, h. 81.

¹¹ Mark S. Schwartz, Thomas W. Dunfee, and Michael J. Kline, "Tone at the top: An ethics code for directors?", *Journal of Business Ethics*, No. 58, 2005, h. 79-100

¹² Widiyastuti, Y. *Asas-Asas Pertanggungjawaban Perdata* (Bagian Pertama) (Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka, 2012), h. 11-12.

berikut: Adanya suatu Perbuatan Melawan Hukum; Adanya Unsur Kerugian; Adanya Unsur Kesalahan; dan Adanya Hubungan Kausal Antara Kerugian dan Kesalahan. Adanya suatu PMH merupakan suatu perbuatan yang telah melanggar hak subjektif hukum pelaku yang bertentangan dengan kewajiban hukum pelaku, bertentangan dengan kaidah kesusilaan, dan tidak sesuai dengan kepatutan dalam masyarakat.¹³ Unsur melawan hukum diartikan dalam arti yang seluas-luasnya, yaitu meliputi:¹⁴ Perbuatan yang melanggar peraturan perundang-undangan yang berlaku; Yang melanggar hak orang lain yang dijamin oleh undang-undang; Perbuatan yang bertentangan dengan kewajiban hukum pelaku; Perbuatan yang bertentangan dengan moralitas (*geode zeden*); dan Perbuatan yang bertentangan dengan sikap baik dalam masyarakat untuk memperhatikan kepentingan orang lain (*indruist tegen de zorgvildigheid, lk in het maatschappelijk verkeer betaamt ten aanzien van anders person of goed*). Berdasarkan pemaparan di atas, kasus tindakan direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dianggap telah memenuhi unsur adanya suatu perbuatan melawan hukum dalam ketentuan Pasal 1365 KUHPerdara, yaitu menyajikan audit laporan keuangan tahunan yang tidak sesuai dengan laba rugi perseroan sebenarnya. Tindakan yang dilakukan telah melanggar ketentuan dalam Pasal 69 ayat 3 UU Perseroan Terbatas yang berbunyi: “Jika dalam hal laporan keuangan yang disediakan ternyata tidak benar dan/atau menyesatkan, anggota direksi dan anggota dewan komisaris secara tanggung renteng bertanggung jawab terhadap pihak yang dirugikan.”.

Adanya unsur kesalahan (*strict liability*) merupakan suatu tindakan yang dianggap oleh hukum mengandung unsur kesalahan sehingga dapat dipertanggungjawabkan secara hukum apabila memenuhi unsur-unsur sebagai berikut:¹⁵ Ada unsur kesengajaan dan unsur kelalaian (*negligence, culpa*) dan tidak ada alasan pembeda atau pemaaf (*rechtvaardigingsgrond*), seperti keadaan *overmacht*, pembelaan diri, tidak waras, dan sebagainya. Adanya kerugian (*schaade*) bagi korban merupakan syarat agar gugatan berdasarkan pasal 1365 KUHPerdara dapat dimanfaatkan. Berbeda dengan kerugian karena wanprestasi yang hanya menyangkut kerugian materiil, kerugian akibat perbuatan melawan hukum juga terdapat kerugian imateriil. PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan pemegang saham merupakan pihak yang dirugikan atas tindakan direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk. Neraca laba rugi keuangan tahun 2018 yang disajikan dalam audit laporan keuangan, tidak sesuai dengan laporan keuangan sesungguhnya dari PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk. Sri Mulyeni (Menteri Keuangan) menjatuhkan sanksi dan akibat pengakuan pendapatan tersebut juga menyebabkan berkurangnya kepercayaan investor terhadap laporan keuangan PT Garuda

¹³ Rachmat Setiawan, *Tinjauan Elementer Perbuatan Melawan Hukum* (Bandung: Alumni, 2012), h. 16.

¹⁴ Munir Fuady, *Perbuatan Melawan Hukum Pendekatan Kontemporer*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2005), h. 3

¹⁵ Indah Sari, “Perbuatan Melawan Hukum (PMH) Dalam Hukum Pidana Dan Hukum Perdata”, *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara*, Vol. 11, No. 1. 2021, h. 68.

Indonesia (Persero) Tbk. Hal ini dibuktikan dengan turunnya harga saham. Harga saham PT Garuda Indonesia Persero (Tbk) diketahui ditutup melemah Rp 22 atau 5,56% ke level Rp 374 pada perdagangan sesi 1 pasca dilakukannya hasil pemeriksaan laporan keuangan emiten PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk diumumkan.¹⁶

Pada dasarnya terdapat teori kausalitas dalam ranah perbuatan melawan hukum, yaitu teori *condition sine qua non* (orang yang selalu dipandang bertanggung jawab jika perbuatannya bersifat merugikan) dan teori *adequate veroorzaking* (orang yang hanya bertanggung jawab untuk kerugian selayaknya perbuatan yang berakibat melawan hukum). Hubungan kausal antara kerugian dan kesalahan merupakan tanggung jawab direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk terhadap audit laporan keuangan yang tidak sesuai dengan laporan keuangan yang sebenarnya. Direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk wajib mengganti kerugian yang diderita oleh masing masing pihak. Bilamana terdapat gugatan derivatif yang dilayangkan oleh pemegang saham, maka direksi wajib tanggung gugat mengganti kerugian pemegang saham tersebut. Unsur adanya hubungan kausal antara kerugian yang diderita oleh PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan pemegang saham adalah kesalahan yang dibuat direksi dalam mengaudit laporan keuangan perseroannya menjadi syarat adanya perbuatan melawan hukum (PMH).¹⁷

Tanggung gugat direksi atas kerugian perseroan yang timbul dari kelalaian menjalankan tugas pengurusan perseroan diatur dalam Pasal 97 ayat (3) dan (4) UU Perseroan Terbatas yang dapat diklasifikasikan sebagai berikut: *Pertama*, bertanggung jawab penuh secara pribadi (*persoonlijk aansprakelijk, personally liable*) apabila bersalah (*schuld, guild or wrongful act*) atau lalai (*culpoos, negligence*) menjalankan tugasnya melaksanakan pengurusan perseroan. Jika anggota direksi lalai dalam melaksanakan kewajibannya atau melanggar apa yang dilarang atas pengurusan itu dan kelalaian atau pelanggaran itu menimbulkan kerugian terhadap perseroan, maka anggota direksi itu bertanggung jawab penuh secara pribadi atas kerugian tersebut.¹⁸ *Kedua*, bertanggung jawab secara tanggung renteng atas kerugian perseroan (*hoofdelijk en gezamenlijk aansprakelijk, jointly and severally liable*) sebagaimana diatur dalam Pasal 97 ayat (4) UU Perseroan Terbatas, jika dalam hal anggota direksi terdiri atas 2 (dua) orang atau lebih. Penegakan prinsip tanggung jawab renteng bertujuan agar semua anggota direksi saling ikut menekuni secara terus-menerus pengurusan perseroan secara solider tanpa mempersoalkan bidang tugas yang diberikan kepadanya, sehingga mereka

¹⁶ Yohana Artha Uly, 2019, *Laporan keuangan janggal, saham garuda anjlok 5%*. <https://economy.okezone.com/read/2019/06/28/278/2072049/laporan-keuangan-janggal-saham-garuda-anjlok-5> diakses pada tanggal 10 November 2023 jam 19.01 WIB.

¹⁷ Khafid Setiawan, et.al., *Notaris Dalam Pembuatan Akta Kontrak Yang Berlandaskan Prinsip Kehati-hatian*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 2, No. 2, 2021, h. 47.

¹⁸ M. Yahya Harahap, *Hukum Perseroan Terbatas*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2015), h. 383.

secara keseluruhan harus bersatu dan penuh tanggung jawab bekerja sama mengurus kepentingan perseroan.¹⁹

Pembebasan anggota direksi dari tanggung jawab secara tanggung renteng, apabila anggota direksi yang bersangkutan tidak ikut melakukan kesalahan dan kelalaian yang dapat dibuktikan hal tersebut diatur pada Pasal 97 ayat (5) UU Perseroan Terbatas, yaitu sebagai berikut: kerugian perseroan tersebut bukan karena kesalahan atau kelalaiannya; telah melakukan dan menjalankan pengurusan perseroan dengan iktikad baik dan kehati-hatian untuk kepentingan perseroan sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan yang ditetapkan dalam anggaran dasar; tidak mempunyai benturan kepentingan baik langsung maupun tidak langsung atas tindakan pengurusan yang mengakibatkan kerugian perseroan; dan telah mengambil tindakan untuk mencegah timbul atau berlanjutnya kerugian tersebut.

Implikasi Hukum Atas Tindakan Direksi Terhadap Audit Laporan Keuangan Perseroan Terbatas

This PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk merupakan BUMN berbentuk persero yang sebagian maupun seluruh modalnya berasal dari keuangan negara. Organ Perusahaan tersebut bertanggung jawab atas keuangan negara termasuk direksi. Direksi merupakan organ BUMN yang bertanggungjawab atas pengurusan BUMN untuk kepentingan dan tujuan BUMN, serta mewakili BUMN baik di dalam maupun di luar pengadilan (*fiduciary duty*). Perkembangan dan modernisasi dalam dunia usaha, memungkinkan perseroan untuk mencari celah atas penerapan regulasi yang telah ada, dengan menerapkan praktik akuntansi kreatif layaknya yang dilakukan direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk. Akuntansi kreatif merupakan distorsi penyampaian pesan keuangan yang diakibatkan oleh aktivitas penyusun laporan keuangan.²⁰ Praktik akuntansi kreatif sebenarnya tidak sesuai dengan etika profesional akuntan. Menurut Goel, praktik akuntansi yang beretika merujuk pada penyusunan laporan keuangan perusahaan yang adil dan transparan tanpa adanya praktik akuntansi kreatif.²¹ Beberapa praktik akuntansi kreatif yang tidak beretika diantaranya adalah: penyalahgunaan aset, pengakuan pendapatan prematur, *channel stuffing*, dan *cookie jar reserves*.

Salah satu praktik pengakuan pendapatan prematur terjadi pada kasus PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk yang mengumumkan kinerja keuangan tahun 2018 mencatat laba bersih US\$ 809,85 ribu atau setara Rp 11,33 miliar (kurs Rp

¹⁹ Rahadiyan Veda Mahardika, et.al., *Kedudukan Subyek Hukum Ditinjau Dari Hak Keperdataan (Refleksi: Terjadinya Tumpang Tindih Lahan Hak Guna Usaha)*, (Jember: UM Jember Press, 2022), h. 27.

²⁰ Gowthorpe, Catherine and Amat, Oriol. "Creative accounting: some ethical issues of macro-and micro-manipulation". *Journal of Business Ethics*, No. 57, 2005, h. 56.

²¹ Sandeep Goel, Ethical Accounting: The Driver in Recovering Markets. *In: Eurasian Business Perspectives: Proceedings of the 22nd Eurasia Business and Economics Society Conference*. Springer International Publishing, 2019. h. 101.

14.000).²² Menurut Direksi Keuangan & Manajemen Risiko PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk secara substansi pengakuan pendapatan sebelum kas diterima tidak melanggar Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 23. Tujuan utama menggunakan praktik akuntansi kreatif dalam mengaudit laporan keuangan perseroan adalah untuk menaikkan harga saham di pasar dan keuntungan perseroan. Namun, dalam kenyataannya transaksi kerjasama yang dilakukan antara PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan PT Mahata Aero Teknologi belum bias diakui sebagai pendapatan karena apa yang dilakukan direksi dapat menimbulkan kerancuan dan menyesatkan perusahaan yang sebelumnya merugi mendadak mengalami untung besar.²³

Berdasarkan pemaparan di atas, praktik akuntansi kreatif dalam audit laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dapat berimplikasi terhadap perseroan itu sendiri. Penyampaian laporan keuangan harus berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Tindakan direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk selaku organ perseroan yang memiliki kewenangan atas laporan keuangan yang akan di audit meninjau kembali aturan-aturan terkait kewenangan direksi atas laporan keuangan akan diaudit dan bila menimbulkan kerugian bagaimana implikasinya terhadap perseroan.²⁴ Laporan tahunan yang merupakan tanggung jawab direksi diatur pada Bab IV UU Perseroan Terbatas. Direksi bertugas membuat laporan tahunan perseroan, dan kemudian disampaikan kepada dewan komisaris untuk ditelaah dan setelah itu baru disampaikan kepada Rapat Umum Pemegang Saham / RUPS. Tenggang waktu penyampaian laporan tahunan kepada RUPS adalah paling lambat 6 (enam) bulan setelah tahun buku perseroan berakhir, sebagaimana di atur dalam Pasal 66 ayat (1) UU Perseroan Terbatas, laporan tahunan harus memuat:²⁵ Laporan keuangan, paling sedikit memuat neraca akhir tahun buku yang lampau dalam perbandingan dengan tahun buku sebelumnya, laporan laba rugi dari tahun buku yang bersangkutan, laporan arus kas, laporan perubahan ekuisitas dan catatan atas laporan keuangan tersebut; Laporan mengenai kegiatan perseroan; Laporan pelaksanaan tanggung jawab sosial dan lingkungan; Rincian masalah yang timbul selama tahun buku yang mempengaruhi kegiatan usaha perseroan; Laporan mengenai tugas pengawasan yang telah dilaksanakan dewan komisaris selama tahun buku yang baru lampau; Nama anggota direksi dan anggota dewan komisaris; Gaji dan tinjauan bagi anggota

²² Toni, Nagian, et al. *Praktik perataan laba (Income smoothing) perusahaan: Strategi peningkatan profitabilitas, financial leverage, dan kebijakan dividen bagi perusahaan*, (Penerbit Adab, 2021), h. 42.

²³ Pianto, M. D. E., Inapty, B. A., & Waskito, I., *op.cit.* h. 773.

²⁴ Bayu Indra Permana, et.al., *Legal Certainty of Income Tax Exemption on the Transfer of Rights to Land in the Sharing of Collective Integration Rights*, International Journal of Social Science and Education Research Studies, Vol. 2. No. 11, 2022, h. 13.

²⁵ Hadi, Misbah Imam Soleh, & Bayu Indra Permana, *Konstruksi Hukum Pembebasan Pajak Penghasilan Terhadap Peralihan Hak Atas Tanah Dalam Pembagian Hak Bersama Waris*. Jurnal Ilmu Kenotariatan. Vol. 3, No. 1, 2022. h, 7.

direksi dan gaji atau honorarium dan tunjangan anggota dewan komisaris perseroan untuk tahun yang baru lampau.

Menurut Bismar Nasution, direksi dalam kedudukannya sebagai eksekutif Perseroan, tindakannya dibatasi oleh anggaran dasar Perseroan. Perseroan Terbatas sebagai badan hukum, dalam melakukan perbuatan hukum harus melalui pengurusnya, yaitu Direksi. Tanpa adanya pengurus, badan hukum itu tidak akan dapat berfungsi. Ketergantungan antara badan hukum dan pengurus menjadi sebab mengapa antara badan hukum dan Direksi lahir hubungan fidusia (*fiduciary duty*) dimana pengurus selalu pihak yang dipercaya bertindak dan menggunakan wewenangnya hanya untuk kepentingan Perseroan semata”.²⁶ Laporan keuangan tahunan yang disampaikan oleh direksi diberikan jangka waktu paling lambat 6 (enam) bulan setelah tahun buku Perseroan berakhir sebagaimana dalam Pasal 66 UU Perseroan Terbatas. Pemeriksaan laporan keuangan (*financial audit*) perusahaan dimaksudkan untuk memperoleh opini auditor atas kewajaran laporan keuangan dan perhitungan tahunan perusahaan yang bersangkutan. Pasal 69 UU Pasar Modal menyatakan bahwa laporan keuangan yang disampaikan kepada Otoritas Jasa Keuangan (OJK) wajib disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Beberapa pasal terkait laporan keuangan tahunan memberikan wewenang kepada Direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pembebasan tanggung jawab hanya berlaku jika prinsip iktikad baik, kehati hatian, tindakan pencegahan, dan profesionalitas (keahlian) dipatuhi. Oleh karena itu, bukan berarti direksi lepas sepenuhnya dari tanggung jawab atas risiko kerugian perseroan.²⁷ Apabila anggota direksi dalam melaksanakan fungsi dan kewenangan pengurusan perseroan mempunyai tujuan tidak wajar, maka tindakan pengurusan yang demikian dapat dikategorikan sebagai pengurusan yang dilakukan dengan iktikad buruk (*te kwader trouw, bad faith*).²⁸ Dalam kasusnya, direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk melakukan tindakan yang tidak hati-hati, beriktikad buruk dan melakukan perbuatan melawan hukum dalam mengaudit laporan keuangan yang tidak sesuai dengan keadaan sebenarnya. Kepastian hukum atas tindakan bisnis (*corporate action*) direksi BUMN persero yang beriktikad baik secara eksplisit telah dinyatakan dalam UU Perseroan Terbatas.

Iktikad baik direksi dalam melaksanakan pengurusan perseroan berhubungan erat dengan ketentuan Pasal 92 ayat (1) UU Perseroan Terbatas yang menentukan, “Direksi menjalankan pengurusan perseroan untuk kepentingan perseroan dan sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan”. Lebih lanjut, menurut

²⁶ Perangin-angin, Lorensia, Bismar Nasution, dan T. Keizerina Devi Azwar. “Pertanggungjawaban Direksi Atas Perbuatan Melawan Hukum yang Dilakukan dalam Mengurus Perseroan Terbatas”. *Transparency Journal of Economic Law*, Vol. 3, No. 1, 2013, h. 2.

²⁷ Gunawan Widjaja, *op.cit*, h. 74

²⁸ Yahya Harahap, *op.cit*, h. 375.

penjelasan Pasal 97 ayat (2) UU Perseroan Terbatas, yang dimaksud dengan penuh tanggung jawab adalah memperhatikan perseroan dengan seksama dan tekun. Bertitik tolak dari penjelasan Pasal 97 ayat (2) UU Perseroan Terbatas, standar iktikad baik direksi dalam melakukan pengurusan perseroan adalah kewajiban direksi dalam melaksanakan pengurusan dengan wajib berhati-hati (*the duty of the due care*).²⁹ Dalam pertimbangannya, direksi tidak boleh mengabaikan dan masa bodoh (*ignore*) terhadap ketentuan hukum dan anggaran dasar perseroan. Penerapan tugas kehati-hatian (*duty care*) dan iktikad baik (*good faith*) dalam pelaksanaan pengurusan perseroan, perlu dikemukakan prinsip yang berlaku umum yang disebut risiko pertimbangan bisnis (*business judgment risk*).³⁰ Apabila anggota direksi benar-benar jujur (iktikad baik) dalam menjalankan fungsi perseroan dan iktikad baik tersebut dipadukan dengan pertimbangan komprehensif yang tepat (*reasonable judgment*) sesuai dengan pengalaman dan pengetahuan serta praktik bisnis umum (*common business practice*), meskipun pertimbangan ini salah dan tidak benar (*error judgment*), anggota direksi tidak dapat dipertanggungjawabkan atas kesalahan pertimbangan yang dilakukan secara jujur (*does not liable for honest mistakes of judgment*) atau (*not liable for any error judgement*).³¹ Tindakan direksi yang melampaui batas kewenangan atau iktikad buruk terhadap tanggung jawab kewajibannya dalam membuat laporan keuangan tahunan, dapat dikenakan ketentuan Pasal 69 angka (3) UU Perseroan Terbatas. Bahwa dalam hal laporan keuangan yang disediakan ternyata tidak benar dan/atau menyesatkan, anggota Direksi dan anggota Dewan Komisaris secara tanggung renteng bertanggung jawab terhadap pihak yang dirugikan.

Direksi yang dengan sengaja atau ceroboh membuat pernyataan palsu atau menyesatkan dalam laporan tahunan dapat menghadapi tuntutan pidana atas penipuan, pelanggaran sekuritas, atau pelanggaran terkait lainnya. Hukuman untuk kejahatan ini dapat mencakup penjara, denda, dan restitusi kepada pemegang saham yang terkena dampak juga Otoritas pengatur, seperti Securities and Exchange Commission (SEC), dapat mengambil tindakan penegakan terhadap direksi yang terlibat dalam praktik iktikad buruk saat menyiapkan laporan tahunan. Tindakan ini dapat mencakup proses administrasi, tuntutan hukum perdata, dan bahkan tuntutan pidana. Regulator juga dapat mengenakan penalti, seperti denda, pencairan laba, dan penangguhan atau pencabutan izin.³² Berdasarkan Pasal 102 ayat (2) UU Pasar Modal menyatakan: Sanksi administratif sebagaimana dimaksud pada ayat (1)

²⁹ Yahya Harahap, *op.cit*, h. 440.

³⁰ Dendik Surya Wardana, Iswi Hariyani, & Dodik Prihatin AN, *Pertanggung Jawaban Notaris Terhadap Keabsahan Akta Outentik Yang Dilakukan Secara Electronic Dalam Pembuktian Di Pengadilan*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 2, No. 2, (2021), h. 22.

³¹ Arie Prakoso, Dani R. Pinasang, dan Herlyanty Bawole. "Kepastian Hukum Atas Tindakan Bisnis Direksi BUMN Persero Beriktikad Baik Yang Menimbulkan Kerugian Keuangan Negara", *Innovative: Journal Of Social Science Research*, Vol. 3, No. 4, 2023, h. 746.

³² Aisyah, Amilia Amil Saputra, & Sumriyah, "Akibat Hukum Direksi Dari Iktikad Buruk Terhadap Penyusunan Laporan Tahunan Perseroan (Studi Kasus: Putusan Nomor 399/Pdt. P/2021/PN. Jkt. Pst)", *Jurnal Hukum dan Sosial Politik*, Vol. 1, No. 3, 2023, h. 144.

dapat berupa: Peringatan tertulis; Denda yaitu kewajiban untuk membayar sejumlah uang tertentu; Pembatasan kegiatan usaha; Pembekuan kegiatan usaha; Pencabutan izin usaha; Pembatalan persetujuan; dan Pembatalan pendaftaran. Sanksi administratif merupakan wujud pertanggungjawaban atas pelanggaran yang dilakukan pihak-pihak dalam pasar modal. Apabila anggota direksi tidak dapat dimintai pertanggungjawaban tersebut, maka hal itu tidak mengurangi hak anggota direksi lain dan/atau anggota dewan komisaris untuk mengajukan gugatan atas nama perseroan. Gugatan yang diajukan dewan komisaris melaksanakan fungsi pengawasan atas pengurusan perseroan yang dilakukan oleh direksi.

Upaya Penyelesaian Atas Tindakan Direksi Terhadap Audit Laporan Keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk

Upaya penyelesaian merupakan suatu upaya yang dapat dilakukan ketika masyarakat mendapatkan putusan atau perlakuan yang mencederai hak-hak dari dirinya. BUMN merupakan salah satu pelaku kegiatan ekonomi dalam perekonomian nasional berlandaskan asas demokrasi ekonomi dan beberapa di antaranya menguasai hajat hidup orang banyak atau penting bagi negara sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 33 UUD 1945. Ketentuan mengenai BUMN telah diatur dalam UU No 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara. Pemeriksaan atas BUMN dilaksanakan oleh BPK dan akuntan publik. Pengaturan mengenai pemeriksaan laporan keuangan Persero BUMN oleh akuntan publik diatur dalam UU No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal dan UU No 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Berdasarkan Pasal 3 ayat (2) UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara jo. Pasal 6 ayat (4) UU No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan mengatur mengenai pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilaksanakan oleh pihak selain BPK, yaitu akuntan publik. Pemeriksaan akuntan publik wajib diserahkan kepada BPK, BPK kemudian akan melakukan evaluasi atas hasil pemeriksaan tersebut dan menyerahkan hasilnya kepada lembaga perwakilan. Laporan keuangan diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan yang mendapat kewenangan dari Kementerian Keuangan dan apabila direksi dalam menjalankan perseroannya merugikan pemegang saham, maka dapat melakukan gugatan derivatif (*derivative action*).

Pengelolaan keuangan negara harus dilakukan secara tertib sesuai dengan peraturan perundang-undangan guna tercapainya tujuan bernegara. Menurut Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, setiap penyelenggara negara wajib mengelola keuangan negara secara tertib, taat, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Pemeriksaan terhadap pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara bertujuan untuk penegakan hukum atas penyimpangan terhadap

keuangan negara.³³ Salah satu usaha agar pengelolaan keuangan tertib dan sesuai dengan tujuan dan aturan adalah melalui pengawasan dan pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK merupakan lembaga pemeriksaan yang bebas dan mandiri, bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, BUMN, Badan Layanan Umum, BUMD, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.³⁴ Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh BPK meliputi seluruh unsur keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Pada kasusnya, BPK berperan dalam memastikan transparansi, akuntabilitas, dan kepercayaan antara PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dan pemegang saham. Kegagalan direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dalam memberikan laporan keuangan tahunan dapat menimbulkan ketidakpercayaan dan ketidakpuasan di kalangan pemegang saham. Pemegang saham mungkin merasa bahwa direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk tidak menjalankan kewajibannya dengan baik, atau mencoba menyembunyikan informasi yang mungkin merugikan pemegang saham. Hal ini dapat mengarah pada perlawanan atau tekanan dari pemegang saham untuk meminta pertanggungjawaban dan perubahan dalam manajemen perseroan. Pengawasan serta pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara terhadap PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk membawa arti bahwa ketika BPK menemukan kerugian pada PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk, maka tidak serta merta kerugian tersebut dinyatakan sebagai kerugian keuangan negara. BPK harus menelusuri lebih jauh apakah kerugian yang terjadi pada PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk tersebut murni atas risiko bisnis yang dilakukan oleh direksi atau tidak. Apabila hasil pemeriksaan tersebut menunjukkan bahwa direksi telah menjalankan kewenangannya sesuai dengan prinsip-prinsip yang terkandung pada *fiduciary duty*, serta direksi telah melakukan pengurusan dengan penuh tanggung jawab, iktikad baik, tidak ada konflik kepentingan, dilakukan semata mata untuk kepentingan perseroan sekaligus telah melakukan langkah-langkah kajian terlebih dahulu maka sepatutnya kerugian itu dinyatakan sebagai akibat dari risiko bisnis sehingga kerugian yang dialami oleh PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk tidak selalu dapat disidik dan dituntut ke meja hijau.³⁵

Keuangan negara bersumber dari rakyat, sehingga sudah selayaknya dikelola dan didistribusikan untuk mewujudkan kesejahteraan rakyat, menjamin

³³ Mieke Rayu Raba, "Peran Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Dalam Melakukan Pemeriksaan Terhadap Pengelolaan Keuangan Negara Untuk Mewujudkan Pemerintahan Yang Baik Menurut UU No. 15 Tahun 2006". *Lex Crimen*, Vol. 6, No. 3, 2017. h. 152.

³⁴ BPK RI, *Mengenal Lebih Dekat BPK Sebuah Paduan Populer*, Biro Humas Dan Luar Negeri BPK RI, h. iv

³⁵ Elok Sunaringtyas Mahanani & Iswi Hariyani. *The Urgency of The Indonesian Notary Association (INI) In Development And Supervision Of Notary*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 4, No. 1, (2023), h. 12.

dipenuhi hak-hak rakyat serta membiayai pelayanan kepada rakyat.³⁶ Dalam hal ini pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK berperan penting untuk memastikan apakah keuangan negara benar-benar dikelola secara baik untuk mewujudkan pemerintahan yang baik yang mengutamakan kesejahteraan rakyat. Dengan kinerja BPK yang mengupayakan independensi dalam mengaudit laporan keuangan diharapkan dapat menjadi prioritas utama melakukan integritas dan transparansi dalam menyampaikan hasil audit ke mata publik.³⁷

Direksi dengan kewenangan yang dimilikinya berhak atas nama perseroan menuntut pihak yang telah melakukan kesalahan dan merugikan kepentingan perusahaan. Dalam hal direksi sendiri yang melakukan kesalahan yang mengakibatkan kerugian perseroan, seperti kasus direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk yang tidak beriktikad baik dalam membuat laporan keuangan tahunan perseroan yang melalaikan urusan-urusan perseroan atau lebih berat lagi mengalihkan keuntungan perseroan untuk kepentingan pribadi, maka perseroan berhak menggunakan hak utama untuk menuntut atau menggugat anggota direksi yang telah melakukan kesalahan yang mengakibatkan kerugian tersebut. Hak derivatif merupakan hak yang diberikan atau dimiliki oleh pemegang saham minoritas agar dapat melakukan tindakan tertentu dalam menjaga atau mewakili perseroan terhadap tindakan organ lainnya dalam perseroan bila kepentingan perseroan dirugikan.³⁸ Konsep *derivative action* atau gugatan derivatif merupakan upaya untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang yang umumnya didominasi oleh pemegang saham mayoritas dalam menggunakan kewenangan yang dimiliki oleh direksi dan/atau komisaris. Ketika tuntutan diajukan melalui gugatan derivatif maka pemulihan atau ganti rugi akan dibayarkan kepada perseroan, sedangkan pemegang saham hanya menerima manfaat dalam bentuk meningkatnya harga saham.³⁹ Pasal 61 UU Perseroan Terbatas yang menyatakan “Setiap pemegang saham berhak mengajukan gugatan terhadap perseroan ke pengadilan negeri apabila dirugikan karena tindakan perseroan yang dianggap tidak adil dan tanpa alasan wajar sebagai akibat keputusan RUPS, direksi dan/atau dewan komisaris”.

Berdasarkan syarat kuantitas yang digariskan Pasal 97 ayat (6) UU Perseroan Terbatas, hak mengajukan gugatan ke Pengadilan dalam kasus kesalahan atau kelalaian pengurusan perseroan yang dilakukan anggota direksi, tidak diberikan kepada setiap pemegang saham. Substansi gugatan derivatif mensyaratkan hanya dapat dilakukan oleh 1/10 persen pemegang saham, dapat diartikan bahwa pemegang saham yang kurang 1/10 itu tidak berhak menggugat Direksi, Dewan

³⁶ Andika Putra Eskanugraha, *Penandatanganan Akta Notariil Diluar Kantor Notaris Yang Masuk Dalam Lingkup Wilayah Jabatannya*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 1, No. 2, (2020), h. 89.

³⁷ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara Pemeriksaan Keuangan Negara Melalui auditor Eksternal dan Internal Serta DPR*, (Malang: Intrans Publishing, 2016), h. 13.

³⁸ Munir Fuady, *op.cit*, h. 70.

³⁹ Taqiyuddin Kadir, *Gugatan Derivatif, Perlindungan Hukum Pemegang Saham Minoritas*, Cetakan ke I, (Jakarta : Sinar Grafika, 2017), h.22.

komisaris, dan Pemegang Saham Mayoritas.⁴⁰ Pemegang saham dapat mengajukan permohonan pemeriksaan terhadap perseroan, jika pemegang saham minoritas merasa bahwa perseroan telah melakukan perbuatan melawan hukum. Hal ini dilakukan agar didapatkan data atau keterangan yang dapat mengkonfirmasi atau membantah dugaan tersebut. Mengacu pada ketentuan dalam pasal 138 UU Perseroan Terbatas maka permohonan dapat diajukan oleh satu pemegang saham atau lebih yang mewakili paling sedikit 1/10 bagian dari jumlah seluruh saham dengan hak suara.

Fungsi pengawasan terhadap jalannya perseroan dilakukan oleh dewan komisaris. Namun demikian, dapat saja fungsi pengawasan oleh dewan komisaris tidak berjalan secara baik akibat adanya kepentingan tertentu antara lain karena dominasi pemegang saham mayoritas yang demikian kuat yang mengakibatkan direksi dan dewan komisaris yang tidak menjalankan tugasnya dengan baik yang mengakibatkan terjadinya kerugian perseroan. Pemeriksaan terhadap perseroan dapat dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan data atau keterangan dalam hal terdapat dugaan bahwa perseroan melakukan perbuatan melawan hukum yang merugikan pemegang saham atau pihak ketiga atau anggota direksi atau dewan komisaris melakukan perbuatan melawan hukum yang merugikan perseroan atau pemegang saham atau pihak ketiga.⁴¹ Pemegang saham minoritas baik perseorangan atau badan hukum, dapat memohon perlindungan kepada pengadilan atas perbuatan-perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh organ perseroan. Tentu saja pengadilan berhak untuk menolak atau mengabulkan permohonan pemeriksaan terhadap perseroan yang diajukan oleh pemegang saham. Penolakan pengadilan terhadap permohonan atas alasan yang wajar dan/atau tidak dilakukan dengan iktikad baik. Dalam hal pengadilan mengabulkan permohonan pemeriksaan perseroan tersebut, ketua pengadilan negeri mengeluarkan penetapan pemeriksaan dan mengangkat paling banyak 3 (tiga) orang ahli untuk melakukan pemeriksaan dengan tujuan untuk mendapatkan data atau keterangan yang diperlukan.

IV. KESIMPULAN

Bentuk tanggung gugat direksi tercantum dalam Pasal 97 ayat (3) UU Perseroan Terbatas, bahwa setiap anggota direksi memikul tanggung jawab penuh secara pribadi atas kerugian perseroan apabila yang bersangkutan bersalah atau lalai menjalankan tugasnya. Pada kasusnya, PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk saat tahun buku 2018 berakhir melakukan penyajian laporan keuangan tahunan yang tidak sesuai dengan pendapatan keuangan yang sebenarnya atas kerja samanya dengan PT Mahata Aero Teknologi. Anggota direksi PT Garuda Indonesia

⁴⁰ Isro Vita Nugrahaningsih, "The Role of Regional Honor Council In Maintaining The Honor of Notary Position", *Jurnal Ilmu Kenotariatan*, Vol. 4, No. 1, 2023, h. 16.

⁴¹ Dimas Pasha Hafidz & Mohammad Rafi Al Farizy, "Perlindungan Hukum Pemegang Saham Terhadap Tindakan Penarikan Kembali Saham Ditinjau Dari Undang-Undang Perseroan Terbatas", *Jurnal Ilmu Kenotariatan*, Vol. 4, No. 1, 2023, h. 67-69.

(Persero) Tbk lalai dalam menjalankan kewenangannya untuk mengurus perseroan berdasarkan prinsip iktikad baik dan kehati-hatian. Tindakan direksi PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dapat dikatakan sebagai Perbuatan Melawan Hukum (PMH).

Implikasi hukum terhadap Direksi yang melakukan tindakan melampaui batas kewenangannya atau beriktikad buruk terhadap tanggung jawab kewajibannya dalam membuat laporan tahunan dapat dikenakan Pasal 69 angka (3) UU Perseroan Terbatas, dalam hal laporan keuangan yang disediakan ternyata tidak benar dan/atau menyesatkan, anggota Direksi dan anggota Dewan Komisaris secara tanggung renteng bertanggung jawab terhadap pihak yang dirugikan. Setiap anggota direksi dalam melaksanakan fungsi dan kewenangan pengurusan perseroan yang tujuannya tidak wajar, perbuatan melawan hukum tersebut dapat diancam dengan sanksi administratif, sedangkan pelanggaran pidana dapat diancam dengan sanksi pidana berupa pidana penjara dan/atau denda. Tindakan pengurusan yang demikian dikategori sebagai pengurusan yang dilakukan dengan iktikad buruk (*te kwader trouw, bad faith*).

Upaya penyelesaian terkait audit laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selaku badan yang memeriksa pengelolaan dan penanggung jawab keuangan negara oleh Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Hasil pemeriksaan dan evaluasi selanjutnya disampaikan oleh BPK kepada lembaga perwakilan, sehingga dapat ditindaklanjuti sesuai dengan kewenangannya. Dalam hal pemegang saham dirugikan atas tindakan direksi terhadap audit laporan keuangan perseroan terbatas akibat dari kelalaian dan iktikad tidak baik dapat dilakukan dengan litigasi maupun non litigasi. Secara non litigasi pemegang saham dapat melakukan pengaduan terlebih dahulu dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Apabila setelah upaya meminta pertanggungjawaban kepada RUPS belum menemui kesepakatan maka pemegang saham dapat menempuh jalur litigasi dengan gugatan derivatif. Gugatan derivatif merupakan gugatan untuk mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang yang umumnya didominasi oleh pemegang saham mayoritas dalam menggunakan kewenangan yang dimiliki oleh direksi dan/atau komisaris.

REFERENCE

- Aisyah, Saputra, A. A., & Sumriyah, "Akibat Hukum Direksi Dari Iktikad Buruk Terhadap Penyusunan Laporan Tahunan Perseroan (Studi Kasus: Putusan Nomor 399/Pdt. P/2021/PN. Jkt. Pst)", *Jurnal Hukum dan Sosial Politik*, Vol. 1, No. 3, 2023.
- BPK RI. Mengenal Lebih Dekat BPK Sebuah Paduan Populer. Biro Humas Dan Luar Negeri BPK.
- Dharyanti, Ni Made, "Hubungan Hukum Perusahaan Induk Berbentuk Perusahaan Terbatas Dengan Anak Perusahaan Berbentuk Persekutuan Komanditer" *Acta Comita* 1, 2017.

- Dendik Surya Wardana, Iswi Hariyani, & Dodik Prihatin AN, *Pertanggung Jawaban Notaris Terhadap Keabsahan Akta Outentik Yang Dilakukan Secara Electronic Dalam Pembuktian Di Pengadilan*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 2, No. 2, 2021.
- Dimas Pasha Hafidz & Mohammad Rafi Al Farizy, *Perlindungan Hukum Pemegang Saham Terhadap Tindakan Penarikan Kembali Saham Ditinjau Dari Undang-Undang Perseroan Terbatas*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 4, No. 1, 2023
- Dyah Ochtorina dan Aan Effendi. 2015. *Penelitian Hukum (Legal Research)*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Elok Sunaringtyas Mahanani & Iswi Hariyani. *The Urgency of The Indonesian Notary Association (INI) In Development And Supervision Of Notary*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 4, No. 1, 2023
- Eskanugraha, Andika Putra. *Penandatanganan Akta Notariil Diluar Kantor Notaris Yang Masuk Dalam Lingkup Wilayah Jabatannya*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 1, No. 2, 2020
- Fahmi, R. "Tanggung Gugat Direksi BUMD Atas Keputusan Yang Merugikan Keuangan BUMD". *Airlangga Development Journal*, Vol. 3, No. 1.
- Fahrojih, Ikhwan. 2016. *Pengawasan Keuangan Negara Pemeriksaan Keuangan Negara Melalui auditor Eksternal dan Internal Serta DPR*. Malang: Intrans Publishing.
- Fuady, Munir. 2005. *Perbuatan Melawan Hukum Pendekatan Kontemporer*. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Gowthorpe, Catherine and Amat, Oriol. *Creative accounting: some ethical issues of macro-and micro-manipulation*. *Journal of Business Ethics*, No. 57, 2005.
- Hadi, Misbah Imam Soleh, & Bayu Indra Permana, *Konstruksi Hukum Pembebasan Pajak Penghasilan Terhadap Peralihan Hak Atas Tanah Dalam Pembagian Hak Bersama Waris*. Jurnal Ilmu Kenotariatan. Vol. 3, No. 1, 2022.
- Harahap, M. Yahya. 2015. *Hukum Perseroan Terbatas*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Hariyanto. 2001. *Pertanggungjawaban Direksi PT Dalam Sistem Hukum Perseroan Indonesia* (Yogyakarta: Mimbar Hukum Fakultas Hukum UGM, 2001).
- Isro Vita Nugrahaningsih, *The Role of Regional Honor Council In Maintaining The Honor of Notary Position*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Vol. 4, No. 1, 2023.
- Kadir, Taqiyuddin. 2017. *Gugatan Derivatif, Perlindungan Hukum Pemegang Saham Minoritas, Cetakan Pertama*. Jakarta : Sinar Grafika.
- Kementerian Keuangan (2019), *Ini Putusan Kasus Laporan Keuangan Tahunan PT Garuda Indonesia 2018*, Melalui <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-putusan-kasus-laporan-keuangan-tahunan-pt-garuda-indonesia-2018/>, diakses pada tanggal 13 Maret 2023 jam 21.45 WIB.
- Khairandy, Ridwan. 2009. *Perseroan Terbatas Edisi Revisi*. Yogyakarta: Total Media Yogyakarta.

- Mahardika, Rahadiyan Veda, Bhim Prakoso, & Iswi Hariyani. 2022. *Kedudukan Subyek Hukum Ditinjau Dari Hak Keperdataan (Refleksi: Terjadinya Tumpang Tindih Lahan Hak Guna Usaha)*. Jember: UM Jember Press.
- Mieke Rayu Raba, “Peran Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Dalam Melakukan Pemeriksaan Terhadap Pengelolaan Keuangan Negara Untuk Mewujudkan Pemerintahan Yang Baik Menurut UU No. 15 Tahun 2006”, *Lex Crimen*, Vol. 6, No. 3. 2017.
- Perangin-angin, L., Nasution, B., & Azwar, T. K. D., “Pertanggungjawaban Direksi Atas Perbuatan Melawan Hukum yang Dilakukan dalam Mengurus Perseroan Terbatas”, *Transparency Journal of Economic Law*, Vol. 3, No. 1, 2013.
- Permana, Bayu Indra, Bhim Prakoso, & Iswi Hariyani. “Legal Certainty of Income Tax Exemption on the Transfer of Rights to Land in the Sharing of Collective Integration Rights”. *International Journal of Social Science and Education Research Studies*. Vol. 2, No. 11, 2022.
- Pianto, M. D. E., Inapty, B. A., & Waskito, I., “Analisis Kinerja Keuangan PT Garuda Indonesia Sebelum dan Sesudah Tindakan Window Dressing Laporan Keuangan Tahun 2018. *Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi*”, Vol. 2, No. 4, 2022.
- Prakoso, A., Pinasang, D. R., & Bawole, H., “Kepastian Hukum Atas Tindakan Bisnis Direksi BUMN Persero Beriktikad Baik Yang Menimbulkan Kerugian Keuangan Negara”. *Innovative: Journal Of Social Science Research*, Vol. 3, No. 4, 2023.
- Sandeep Goel, *Ethical Accounting: The Driver in Recovering Markets*. In: *Eurasian Business Perspectives: Proceedings of the 22nd Eurasia Business and Economics Society Conference*. Springer International Publishing, 2019.
- Sari, Indah, “Perbuatan Melawan Hukum (PMH) Dalam Hukum Pidana Dan Hukum Perdata. *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara*”, Vol. 11, No. 1, 2021.
- Setiawan, Rachmat. 2012. *Tinjauan Elementer Perbuatan Melawan Hukum*, Bandung: Alumni.
- Setiawan, Khafid, Bhim Prakoso, & Moh. Ali. “*Notaris Dalam Pembuatan Akta Kontrak Yang Berlandaskan Prinsip Kehati-hatian*”, *Jurnal Ilmu Kenotariatan*, Vol. 2, No. 2, 2021
- Soejono, Abdurrahman. 2003. *Metode penelitian hukum*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Sutedi, Adrian. 2022. *Hukum keuangan negara*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Toni, Nagian, et al. 2021. *Praktik perataan laba (Income smoothing) perusahaan: Strategi peningkatan profitabilitas, financial leverage, dan kebijakan dividen bagi perusahaan*. Indramayu: Penerbit Adab.
- Uly, Y. A., 2019, *Laporan keuangan janggal, saham garuda anjlok 5%*. <https://economy.okezone.com/read/2019/06/28/278/2072049/laporan-keuangan-janggal-saham-garuda-anjlok-5> diakses pada tanggal 10 November 2023.
- Widiyastuti, Y. 2012. *Asas-Asas Pertanggungjawaban Perdata (Bagian Pertama)*. Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka.

Widjaja, Gunawan. 2008. Risiko Hukum Pemilik, Direksi dan Komisaris. Jakarta: Forum Sahabat.

Yustunius Prastowo, 2019, Kasus garuda dan Misteri Akuntansi. Melalui <https://money.kompas.com/read/2019/07/18/152000526/kasus-garuda-dan-misteri-akuntansi?page=all>, diakses pada tanggal 12 Maret 2023 jam 22.00 WI