

# PERUBAHAN PERSEPSI ANGGOTA DPRD DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA TERKAIT MATERIALITAS PADA PEMBERIAN OPINI OLEH BPK RI

**Yestias Maharani**

Universitas Islam Indonesia

yestias.maharani@uii.ac.id

## **ABSTRACT**

*The objective of this research is to assess perceptions of financial statement users toward current opinion issued by Supreme Audit Board (Badan Pemeriksa Keuangan/ BPK) and compare how perception of financial statement users toward modified opinion which was created by adding additional information related to materiality, adding a rule in accounting standard to disclose materiality level, involving financial statement users in setting materiality level, and conducting knowledge transfer to financial statement users. This research employed survey methodology using questionnaires. Respondents of the survey were local legislators in Special Region of Yogyakarta (Daerah Istimewa Yogyakarta/DIY). There were 32 questionnaires answered. Data collected from 32 questionnaires were tested using descriptive statistic, validity test, reliability test and Wilcoxon Signed Rank Test. The result showed that financial statements users do not really understand materiality aspect in the issuance of opinion BPK. After they received additional information related to materiality, they acknowledged that they had better understand of information stated in financial statements audited by BPK. In addition, financial statements users thought that they need to be involved in setting materiality levels. They also thought that they need knowledge transfer through training or workshop to improve their understanding of information stated in financial statements audited by BPK.*

*Keywords: financial statement users' perception, BPK's opinion*

---

## **PENDAHULUAN**

---

Sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan dan pengelolaan keuangan daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 mengenai kewajiban setiap kepala daerah menyampaikan rancangan Peraturan Daerah mengenai pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah

(DPRD) dan masyarakat umum berupa laporan keuangan daerah yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pengguna laporan keuangan baik itu DPRD maupun masyarakat umum meletakkan kepercayaan secara penuh terhadap informasi yang terdapat dalam laporan keuangan daerah untuk mengambil keputusan. Maka, diperlukan pihak independen yang melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan tersebut, di Indonesia pihak independen tersebut adalah BPK. Tugas BPK adalah melaksanakan

pemeriksaan keuangan, kemudian hasil dari pemeriksaan BPK akan dikeluarkan opini atas laporan keuangan daerah yang diperiksa. Opini terbaik yang diberikan BPK adalah opini wajar tanpa pengecualian (WTP). Opini wajar tanpa pengecualian merupakan pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material laporan realisasi APBD, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Opini wajar tanpa pengecualian bertujuan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan keuangan bahwa laporan keuangan telah dibuat dan disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku dan bebas dari salah saji yang bersifat material. Jika suatu instansi pemerintahan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian, pengguna laporan keuangan meyakini keakuratan informasi yang diberikan oleh laporan keuangan tersebut, bahwa laporan keuangan yang diperiksa telah diperiksa secara menyeluruh terhadap bukti atau transaksi dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Namun, beberapa waktu belakangan ini terjadi polemik mengenai keakuratan opini wajar tanpa pengecualian. Beberapa instansi pemerintahan yang memperoleh pendapat wajar tanpa pengecualian tersandung masalah korupsi aliran dana. Seperti yang terjadi di lingkungan Kementerian Energi dan Sumber Daya Mineral pada tahun 2013, menteri yang saat itu menjabat yaitu Jero Wacik terindikasi melakukan tindak pidana korupsi menyalahgunakan kapasitasnya sebagai menteri pada masa jabatannya. Pada saat itu kementerian ESDM telah memperoleh opini wajar tanpa pengecualian sejak tahun 2011 dan sebelumnya memperoleh opini wajar dengan pengecualian. Selain itu juga terdapat beberapa lembaga pemerintahan yang memperoleh opini terbaik yaitu wajar tanpa pengecualian tetapi

ternyata masih ditemukan tindak pidana korupsi di dalam lembaga pemerintahan tersebut. Hal ini tentunya menjadi pertanyaan bagi masyarakat umum terutama para pengguna laporan keuangan yang mempercayakan dananya untuk dapat dikelola dengan baik oleh pemerintah mengenai keandalan informasi yang diberikan pada laporan keuangan yang telah diaudit BPK dan memperoleh WTP.

Menanggapi permasalahan yang terjadi, anggota BPK 2009-2014 Taufiequrachman Ruki memberikan komentar terkait masalah ini. Menurut Taufiequrrahman opini wajar tanpa pengecualian tidak menjamin bahwa entitas yang diperiksa dan mendapat opini tersebut bebas dari tindak pidana korupsi. Opini wajar tanpa pengecualian berarti semua informasi yang bersifat material dalam laporan keuangan disajikan secara wajar. Dalam melaksanakan pemeriksaan, BPK selalu dihadapkan dengan berbagai keterbatasan seperti waktu, sumber daya manusia, dan biaya sehingga BPK tidak mungkin melakukan pengujian atas seluruh transaksi dalam suatu entitas yang diperiksa. Keterbatasan-keterbatasan tersebut menimbulkan kebutuhan bagi BPK untuk mempertimbangkan “materialitas” dalam pemeriksaan, materialitas itu sendiri menandakan nilai minimal suatu penyimpangan yang dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan (Ruki, T, 2012). Minimnya penjelasan informasi dan pengetahuan yang dimiliki mengenai materialitas kepada masyarakat umum ditengarai menjadi penyebab adanya perbedaan persepsi antara pengguna laporan keuangan.

Daerah Istimewa Yogyakarta sebagai salah satu provinsi yang memiliki opini terbaik dari BPK, Daerah Istimewa Yogyakarta memiliki empat kabupaten dan satu kota, sebanyak satu kabupaten dan satu kota bisa tetap mempertahankan opini WTP selama beberapa tahun berturut-turut. Satu kabupaten dapat

menaikkan predikatnya yaitu Kabupaten Bantul mengalami peningkatan dari opini wajar dengan pengecualian menjadi wajar tanpa pengecualian dan untuk kabupaten Gunung Kidul juga Kulonprogo masih memperoleh opini wajar dengan pengecualian. Tetapi, pada tahun 2015 diindikasikan terjadi tindak pidana korupsi salah satu pejabat di pemerintahan kota Yogyakarta, yaitu mengenai dana hibah KONI yang merugikan negara sebesar Rp 537 juta. Hal ini yang menimbulkan tanda tanya pengguna laporan keuangan bagaimana mungkin sebuah instansi pemerintahan yang telah memperoleh opini terbaik sejak tahun 2009 ternyata terindikasi terjadi tindak pidana korupsi (Hanafi, 2015).

### Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini yaitu ingin menilai persepsi pengguna laporan keuangan terhadap opini yang diberikan oleh BPK saat ini. Selain itu penulis juga ingin menilai bagaimana persepsi pengguna laporan keuangan terhadap opini yang diberikan oleh BPK apabila diberikan informasi tambahan terkait materialitas, melibatkan pengguna laporan keuangan dalam menentukan tingkat materialitas, adanya standar yang mengatur mengenai pengungkapan tingkat materialitas dan juga diberikan *knowledge transfer* terkait materialitas yang digunakan oleh auditor.

### Batasan Masalah

Batasan masalah dimaksudkan agar penelitian lebih fokus sehingga mendapatkan hasil yang maksimal sesuai dengan tujuan dari penelitian yang telah dirumuskan. Oleh karena itu, penelitian ini difokuskan pada persepsi pengguna laporan keuangan terhadap opini BPK saat ini dengan opini yang telah dimodifikasi dengan melakukan penambahan informasi terkait materialitas, melibatkan pengguna laporan keuangan dalam menentukan tingkat materialitas yang digunakan,

diperlukan standar yang mengatur mengenai pengungkapan tingkat materialitas, dan juga diberikan *knowledge transfer* terkait materialitas yang digunakan oleh auditor.

---

## REVIEW LITERATUR DAN HIPOTESIS

---

### *Commander Theory*

Pada sektor publik, setiap kepala daerah wajib menyampaikan laporan keuangan daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban atas sumber daya yang digunakan, nantinya kepala daerah akan menyampaikan laporan keuangan tersebut kepada DPRD dan masyarakat umum. Hal ini sesuai sejalan dengan teori yang dikemukakan oleh Goldberg (1965) mengenai *commander theory*. Menurut Goldberg (1965) hal yang harus diperhatikan dalam *commander theory* yaitu penyajian informasi akuntansi berada pada pihak-pihak yang memiliki kekuasaan atau wewenang untuk dapat melakukan pengendalian ekonomi secara efektif dan efisien. Penekanan informasi menurut teori ini terletak pada pertanggungjawaban, bagaimana pihak-pihak yang telah diberikan kepercayaan atas sumber daya dapat mengelola dengan baik sumber daya perusahaan yang dipercayakan tersebut.

Sebelum diserahkan kepada pengguna laporan keuangan, laporan pertanggungjawaban yang diberikan oleh kepala daerah akan dilakukan pemeriksaan terlebih dahulu oleh BPK. BPK merupakan salah satu lembaga negara yang bebas dan mandiri dalam melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab negara. Ada tiga jenis pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK yaitu pemeriksaan atas laporan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pada pemeriksaan atas laporan keuangan, pemeriksaan dilakukan dengan tujuan untuk menilai kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi

Pemerintahan. Setelah melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan, BPK akan memberikan opini atas laporan keuangan tersebut. Opini terbaik yang diberikan oleh BPK atas pemeriksaan laporan keuangan yaitu ada opini wajar tanpa pengecualian.

Opini audit bertujuan untuk memberikan keyakinan kepada pengguna laporan keuangan bahwa laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku dan bebas dari salah saji yang material. Maksud dari kalimat disusun berdasarkan dengan Standar Akuntansi yang berlaku yaitu bahwa laporan keuangan yang diperiksa telah disajikan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum dan bukan dari karangan ataupun keinginan sendiri. Selain itu dalam memberikan opini auditor juga mempertimbangkan faktor materialitas, maksudnya bahwa laporan tersebut telah memberikan informasi yang berguna bagi pengambilan keputusan. Sehingga jika laporan keuangan bebas dari salah saji yang material, menandakan bahwa laporan keuangan tersebut telah menyampaikan seluruh informasi keuangan, dan pengguna laporan keuangan dapat menggunakan laporan keuangan dalam mengambil keputusan.

### **Persepsi**

Persepsi merupakan suatu proses yang digunakan oleh individu untuk mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan yang ditangkap oleh indera mereka untuk memberikan makna kepada lingkungan mereka. Meskipun demikian, apa yang diterima seseorang tersebut dapat berbeda dengan realita sesungguhnya (Robbins, 2008). Persepsi berperan penting dalam mempengaruhi perilaku individu, perilaku individu dipengaruhi oleh objektivitas persepsi individu terhadap suatu realitas atau keadaan. Sehingga dengan realitas yang sama antara individu yang satu dengan individu yang lain bisa memiliki persepsi yang berbeda (Harsa, 2013).

Perbedaan tersebut terjadi karena pada setiap individu memiliki karakteristik perilaku yang berbeda sehingga akan menghasilkan persepsi yang berbeda pula.

Menurut Robbins (2008) manusia memiliki karakteristik pribadi yang meliputi karakteristik dari individu, karakteristik dari target dan karakteristik dari situasi. Karakteristik dari individu meliputi sikap dari individu itu sendiri, motivasi dalam melakukan tindakan yang dipilih, minat, pengalaman dan harapan yang ingin dicapai. Karakteristik dari target meliputi sesuatu yang baru, gerakan, suara, ukuran, latar belakang, kedekatan dan kesamaan. Sedangkan karakteristik dari situasi dipengaruhi oleh waktu, keadaan dimana orang tersebut berkerja dan juga keadaan sosial dimana orang tersebut berada.

Berdasarkan karakteristik-karakteristik yang membentuk persepsi, maka objek penelitian yang akan digunakan dalam penelitian ini yaitu *stakeholders eksternal* atau pemakai laporan keuangan pemerintah daerah yang dalam hal ini pemakai laporan keuangan pemerintah daerah adalah anggota DPRD sebagai wakil dari rakyat. Persepsi anggota dewan yang satu dengan yang lain mengenai suatu realitas atau suatu objek dapat sama ataupun berbeda, realitas yang dimaksud adalah mengenai opini wajar yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dalam laporan keuangan daerah yang telah diaudit.

### **Audit Sektor Publik**

Audit sektor publik merupakan pemeriksaan yang dilakukan terhadap pemerintah untuk mengetahui pertanggungjawaban atas pengelolaan dana masyarakat dengan tujuan untuk membandingkan hasil pencapaian program, fungsi atau kegiatan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya. Tujuan dilakukannya audit sektor publik adalah untuk menjamin dilakukannya pertanggungjawaban publik oleh pemerintah, baik pemerintah pusat

maupun pemerintah daerah, sehingga masyarakat merasa yakin bahwa pemerintah telah mengelola dananya dengan baik dan bertanggungjawab. Hasil dari dilakukannya audit berupa pemberian opini mengenai tingkat kewajaran penyajian laporan keuangan.

### Opini Audit

Opini adalah pernyataan atau pendapat profesional pemeriksa berupa kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Pemberian opini audit pada sektor publik diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, dengan kriteria sebagai berikut :

- Kesesuaian dengan Standar Akuntansi yang telah ditetapkan oleh pemerintah (SA)
- Kecukupan dalam melakukan pengungkapan (*adquate disclosure*)
- Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan
- Efektivitas sistem pengendalian internal

### Materialitas

Materialitas merupakan besarnya informasi akuntansi yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji, dilihat dari keadaan yang melingkupinya mungkin dapat mengubah atau mempengaruhi pembaca laporan keuangan yang meletakkan kepercayaan pada informasi yang diberikan di laporan keuangan. Menurut Arens dan Loebbecke (2012), materialitas adalah besarnya jumlah kekeliruan atau salah saji dalam informasi akuntansi yang dalam kaitannya dengan kondisi yang bersangkutan, yang mungkin akan membuat pertimbangan pengambilan keputusan pihak yang bekepentingan dapat berubah atau terpengaruh oleh adanya salah saji tersebut.

Sesuai dengan petunjuk teknis penetapan batas materialitas pemeriksaan keuangan yang ditetapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan yang terdapat dalam buku panduan pemeriksaan

laporan keuangan pemerintah pusat tahun 2012, auditor menetapkan dua jenis materialitas yaitu :

- a. *Planning Materiality* (PM) yaitu materialitas untuk tingkat keseluruhan laporan keuangan.
- b. *Tolerable Error* (TE) yaitu materialitas terkait kelas-kelas transaksi, saldo akun dan pengungkapan.

### 1. Melakukan pengungkapan tingkat materialitas yang digunakan auditor pada penerbitan laporan auditan

Hal yang terjadi selama ini adalah pengguna laporan keuangan dalam hal ini anggota DPRD kurang memiliki informasi yang baik mengenai aspek “materialitas” yang terdapat dalam pemberian opini dari BPK, hal ini dikarenakan kurangnya informasi yang diberikan mengenai tingkat materialitas yang digunakan. Menurut Houghton (2011), dengan melakukan pengungkapan tingkat materialitas pada laporan keuangan pengguna laporan keuangan akan lebih memahami makna materialitas yang terdapat dalam pemberian opini oleh auditor sehingga pemakai laporan keuangan akan lebih yakin dalam melakukan pengambilan keputusan. Hal ini senada dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Roiij (2009), Højskov (1998) dan Fahrudin (2013).

### H<sub>1</sub>: Pengungkapan tingkat materialitas dalam laporan hasil audit membantu pengguna laporan keuangan dalam menggunakan laporan keuangan hasil audit.

### 2. Melibatkan pengguna laporan keuangan dalam menentukan tingkat materialitas

Pengguna laporan keuangan dalam hal ini anggota DPRD memiliki pemahaman yang sedikit mengenai materilitas. Pengguna laporan keuangan juga tidak mengetahui tingkat materialitas yang digunakan oleh auditor, yang

mengakibatkan pengguna laporan keuangan kurang merasa yakin atas mutu laporan keuangan auditan karena minimnya informasi dan keterlibatan pengguna laporan keuangan. Hal ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Højskov (1998) dan Fahrudin (2013), dengan melibatkan pengguna laporan keuangan dalam menentukan batas materialitas maka akan meminimalisir terjadinya *gap* antara auditor dan pengguna laporan keuangan, dan pengguna laporan keuangan akan merasa lebih yakin akan kualitas dan mutu dari laporan keuangan auditan.

**H<sub>2</sub>: Melibatkan pengguna laporan keuangan dalam menentukan tingkat materialitas membantu pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan hasil audit.**

### **3. Kewajiban mencantumkan penggunaan tingkat materialitas yang diatur dalam Standar Audit**

Minimnya informasi yang diberikan mengenai batas materialitas menyebabkan pengguna laporan tidak memahami makna materialitas itu sendiri. Sehingga pengguna laporan keuangan menjadi tidak yakin untuk mengambil keputusan. Menurut Fahrudin (2013) sebaiknya dilakukan revisi standar audit yaitu dengan melakukan penambahan dalam mengungkapkan batasan materialitas yang digunakan oleh auditor dalam melakukan audit hal ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Rooij (2009) perubahan standar audit berupa tambahan informasi mengenai kewajiban pengungkapan materialitas yang digunakan oleh auditor dalam laporan keuangan yang telah diaudit.

Tingkat materialitas yang digunakan oleh auditor dapat mempengaruhi laporan keuangan auditan yang dihasilkan, yang akhirnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan

keuangan dalam mengambil keputusan. Sebagai pengguna laporan keuangan yang menggunakan laporan ini untuk mengambil keputusan dan menanggung segala risiko atas keputusan yang diambil berhak mengetahui berapa besar tingkat materialitas yang digunakan oleh auditor dalam melakukan audit.

**H<sub>3</sub>: Kewajiban mencantumkan penggunaan tingkat materialitas yang digunakan dalam audit yang diatur dalam Standar Audit membantu pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan hasil audit.**

### **4. Memberikan pemahaman dan pendidikan sejak awal kepada pengguna laporan keuangan**

Sebagai pihak yang paling membutuhkan laporan keuangan untuk mengambil keputusan, pengguna laporan keuangan dalam hal ini anggota DPRD membutuhkan transfer ilmu atau *knowledge transfer* yaitu melalui pelatihan ataupun seminar untuk memahami dengan baik penetapan materialitas dalam laporan keuangan auditan. Menurut Schwartz (2006) *Knowledge transfer* merupakan kemampuan untuk berbagi pengetahuan antara anggota yang terdapat disuatu organisasi dan menggunakan pengetahuan tersebut sebagai dasar untuk membagikannya kepada mitra yang berada di luar organisasi, misalnya pelanggan, pengguna jasa dan lain sebagainya. Dalam hal ini transfer pengetahuan dilakukan oleh BPK dan penerima transfer pengetahuan adalah pengguna laporan keuangan. Mereka beranggapan bahwa laporan keuangan yang telah memperoleh opini wajar menandakan bahwa laporan keuangan tersebut telah bebas dari kesalahan dan tindakan penyelewangan dana (korupsi) selain itu anggota DPRD sebagai pengguna laporan keuangan merasa kurang memiliki informasi dan pemahaman terhadap materialitas sehingga mereka merasa perlunya

pendidikan ataupun pelatihan mengenai materialitas itu sendiri.

Hal ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Houghton (2011) yang meneliti mengenai persepsi pengguna laporan keuangan mengenai materialitas dalam audit. Houghton menyatakan bahwa kebanyakan pengguna laporan keuangan tidak memahami makna materialitas hal ini dikarenakan kurangnya informasi yang diberikan dan minimnya sosialisasi sejak dini terhadap materialitas. Saran yang diberikan untuk mengatasi masalah ini yaitu dengan memberikan pendidikan sejak dini misalnya pada saat perkuliahan di perguruan tinggi ataupun kursus mengenai konsep materialitas sehingga pembaca laporan keuangan akan lebih mudah memahami.

**H<sub>4</sub>: Memberikan pemahaman dan pendidikan sejak awal kepada pengguna laporan keuangan mengenai tingkat materialitas membantu pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan hasil audit.**

---

## METODE PENELITIAN

---

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan metode survey terhadap sampel dengan menggunakan kuisioner dan selanjutnya dilakukan wawancara untuk memperkuat hasil dari jawaban kuisioner yang dibagikan. Survey kuantitatif digunakan untuk menguji persepsi anggota DPRD mengenai konsep materialitas. Kuisioner yang digunakan pada penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Fahrudin (2013) mengenai perubahan persepsi anggota DPR RI terkait *audit expectation gap*, dengan melakukan penambahan satu variabel yaitu mengenai diperlukan *knowledge transfer* yaitu dengan memberikan pelatihan ataupun pendidikan

kepada pengguna laporan keuangan terkait aspek penetapan tingkat materialitas sehingga pengguna laporan keuangan lebih mudah dalam memahami konsep materialitas, hal ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Houghton (2011) yang menyimpulkan bahwa sebagian besar *stakeholders* tidak memahami konsep materialitas yang ada pada saat ini, hal ini dikarenakan kurangnya pemahaman lebih mendalam atau pelatihan mengenai materialitas itu sendiri.

Data yang digunakan dalam penelitian diperoleh melalui pembagian kuisioner kepada anggota DPRD Daerah Istimewa Yogyakarta. Pembagian dilakukan secara bertahap kepada masing-masing daerah tergantung kebijakan dari setiap daerah. Wilayah pembagian terbagi atas DPRD kota Yogyakarta, DPRD Bantul, DPRD Sleman, DPRD Gunung Kidul, DPRD Kulon Progo.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi dua tahap yaitu dengan melakukan pengujian normalitas terlebih dahulu baru kemudian melakukan pengujian hipotesis. Pengujian normalitas terlebih dahulu perlu digunakan untuk mengetahui apakah data dalam penelitian ini berdistribusi normal atau tidak yang selanjutnya digunakan untuk menentukan uji statistik hipotesis yang akan digunakan. Pengujian normalitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Kolmogorov Smirnov*.

Hal ini dikarenakan *Kolmogorov Smirnov* lebih peka dalam pengujian normalitas data dibandingkan dengan menggunakan grafik (Ghazali, 2011). Apabila nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05 maka data dinyatakan normal, sedangkan jika nilai signifikansinya lebih kecil dari 0,05 maka data terdistribusi tidak normal. Hasil uji normalitas yang menunjukkan bahwa data berdistribusi normal maka uji beda yang dilakukan adalah uji parametrik *Paired*

*Sample T-test*. Sedangkan apabila data tidak berdistribusi normal maka uji yang digunakan adalah uji non parametrik yaitu dengan *Wilcoxon Signed Rank Test*.

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Penyebaran kuisisioner dilakukan selama kurun waktu 2 bulan. Rincian hasil pengumpulan data dilakukan dalam tabel 1.

**Tabel 1**

**Daftar Penyebaran Kuisisioner**

Daerah	Jumlah anggota	Kuisisioner yang diterima	%
Provinsi DIY	55	8	15%
Kota Yogyakarta	40	7	17%
Kab Sleman	50	6	12%
Kab Bantul	45	3	6%
Kab Gunung Kidul	45	6	13%
Kab Kulonprogo	40	2	5%

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 19

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, akan dilakukan pengujian normalitas terlebih dahulu yaitu dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov*. Dari uji *Kolmogorov-Smirnov* (lihat tabel 2) yang dilakukan diketahui bahwa data tidak berdistribusi normal. Sebagian besar nilai yang dihasilkan pada setiap variabel lebih besar dari 0,05 dan hanya satu yang memiliki nilai lebih kecil dari 0,05 yaitu variabel bentuk opini BPK saat ini ( $X_1$ ), karena variabel  $X_1$  merupakan variabel pembanding baik ke variabel  $X_2$ ,  $X_3$ ,  $X_4$ , maka dapat dikatakan bahwa variabel yang diuji tidak berdistribusi normal.

**Tabel 2**

**Uji Normalitas Kolmogorov-Smirnov**

	Bentuk baku opini yang diberikan BPK	Pengungkapan tingkat materialitas dalam laporan	Melibatkan pengguna laporan keuangan dalam penentuan materialitas	Kewajiban mencantumkan batasan materialitas	Memberikan pendidikan mengenai materialitas
N	32	32	32	32	32
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean 3.7438	2.6000	2.6500	2.8000	2.7062
	Std. Deviation .50093	.59460	.60107	.65648	.63852
Most Extreme Differences	Absolute .289	.225	.173	.125	.161
	Positive .150	.225	.173	.125	.161
	Negative -.289	-.130	-.113	-.101	-.103
Kolmogorov-Smirnov Z	1.636	1.275	.977	.707	.911
Asymp. Sig. (2-tailed)	.009	.077	.295	.699	.378

Sumber : Hasil Olah Data SPSS 19

Maka, uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu uji *Wilcoxon Signed Rank Test*. Uji *Wilcoxon* adalah uji non parametris untuk mengukur signifikansi perbedaan antara dua kelompok data berpasangan berskala ordinal ataupun interval tetapi berdistribusi tidak normal.

**Pengujian Hipotesis**

Berdasarkan pengujian yang dilakukan dengan menggunakan uji *Wilcoxon Signed Rank Test* diketahui bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara variabel  $X_1$  dan  $X_2$ ,  $X_1$  dan  $X_3$ ,  $X_1$  dan  $X_4$ ,  $X_1$  dan  $X_5$ . Hal ini ditunjukkan dalam tabel 4, tabel 6, tabel 8, dan tabel 10. Perbedaan tersebut terjadi karena adanya perubahan jawaban dari setuju cenderung ke tidak setuju atas lima pertanyaan standar dalam kuisisioner yang diajukan kepada responden (lihat pada tabel 3,5,7,9). Pembahasan terhadap masing-masing pernyataan adalah sebagai berikut:

Variabel  $X_1$ : Pernyataan mengenai opini BPK yang ada saat ini tanpa melakukan perubahan, berikut adalah cuplikan narasi opini BPK yang ada saat ini :

*Menurut pendapat BPK, Neraca [NAMA ENTITAS] tanggal 31 Desember 20X1 dan 20X0, serta Laporan Realisasi Anggaran untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut, menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan [NAMA ENTITAS]*

tanggal 31 Desember 20X1 dan 20X0, serta realisasi anggaran untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Variabel  $X_2$ : Pernyataan mengenai paragraf opini BPK dengan melakukan tambahan informasi terkait materialitas. Berikut adalah cuplikan narasi opini BPK dengan melakukan informasi tambahan:

(Paragraf 1) **Materialitas adalah besarnya informasi akuntansi yang apabila terjadi penghilangan atau salah saji, dapat mempengaruhi pertimbangan pihak pembaca laporan. Tingkat materialitas ada dua jenis yaitu:**

*Planning materiality (PM) yaitu materialitas untuk tingkat keseluruhan laporan keuangan, dan*

*Tolerable error (TE) yaitu materialitas terkait kelas-kelas transaksi, saldo akun, dan pengungkapan.*

(Paragraf 2) **Tingkat materialitas berpengaruh pada banyaknya bukti pemeriksaan yang harus diperoleh atau ukuran sample yang akan diuji dan berhubungan terbalik dengan banyaknya bukti/ukuran sample. Semakin tinggi tingkat materialitas, semakin sedikit bukti yang diperlukan atau sample yang akan diambil oleh pemeriksa untuk dapat menyatakan pendapat. Demikian pula sebaliknya.**

(Paragraf 3) **Dengan mempertimbangkan faktor-faktor [uraian pertimbangan yang mendasari], maka tingkat materialitas untuk keseluruhan laporan keuangan (PM) yang digunakan dalam pemeriksaan Laporan Keuangan tahun 201X adalah sebesar Rp.500.000.000, (atau 1% dari total belanja sebesar Rp.50.000.000.000). Rincian alokasi PM pada seluruh akun yang diperiksa (TE) dapat dilihat pada lampiran.**

(Paragraf 4) **Menurut pendapat BPK, Neraca serta Laporan Realisasi Anggaran**

*menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material. Dengan pertimbangan bahwa total salah saji/potensi kesalahan yang ditemukan lebih kecil dari tingkat materialitas (PM). Salah saji pada tingkat akun juga lebih kecil dari tingkat materialitas akun tersebut (TE).*

Variabel  $X_3$ : Dengan mengikutsertakan anggota DPRD dalam menentukan tingkat materialitas. Berikut adalah cuplikan opini:

(Paragraf 3) **Dengan mempertimbangkan masukan dari DPR-RI dan faktor-faktor (sebutkan), maka tingkat materialitas untuk keseluruhan laporan keuangan (PM) yang digunakan dalam pemeriksaan Laporan Keuangan [Kementerian/ Lembaga/Pemerintah Daerah] tahun 20X1 adalah sebesar Rp.500.000.000, (atau 1% dari total belanja sebesar Rp.50.000.000.000). Rincian alokasi PM pada seluruh akun yang diperiksa (TE) dapat dilihat pada lampiran.**

Variabel  $X_4$ : Melakukan revisi standar audit yang mewajibkan untuk memberikan informasi tambahan terkait materialitas pada pemberian opini oleh BPK;

Variabel  $X_5$ : Memberikan pendidikan terlebih dahulu atau pelatihan kepada pengguna laporan keuangan mengenai konsep perumusan materialitas.

Kemudian setiap variabel tersebut akan diajukan lima pernyataan yang sama. Berikut adalah kelima pernyataan: (1) Apakah dengan istilah “menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material” tidak jelas maksudnya? (2) Apakah dengan opini WTP yang diberikan oleh BPK, pengguna laporan keuangan mendapat jaminan bahwa laporan keuangan yang diberikan telah bebas dari kesalahan? (3) Apakah dengan pemberian opini WTP oleh BPK, pengguna mendapatkan jaminan bahwa laporan keuangan bebas tindak korupsi? (4) Apakah dengan pemberian opini WTP oleh BPK, pengguna laporan keuangan mendapatkan jaminan bahwa

seluruh transaksi telah dicatat dan dilaporkan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan? (5) Apakah pengguna laporan keuangan meyakini bahwa pemeriksa telah melakukan pengujian 100% bukti dan transaksi?

Hipotesis pertama disebutkan bahwa pengungkapan materialitas membantu pengguna laporan keuangan dalam menggunakan keuangan hasil audit. Berdasarkan modifikasi yang dilakukan yaitu dengan menambahkan informasi terkait materialitas, sampel, *planning materiality* dan *tolerable error*, hasil penelitian menunjukkan pengguna laporan lebih memahami dengan baik pemberian opini pada laporan keuangan auditan. Informasi yang diberikan setidaknya memberikan sedikit gambaran mengenai aspek pemberian opini oleh BPK. Hal ini ditunjukkan dengan adanya perubahan persepsi dari setuju menjadi tidak setuju terhadap lima pernyataan yang diajukan (lihat tabel 3). Pada pernyataan “Menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material” tidak jelas maksudnya. Pada bentuk baku responden cenderung menjawab “setuju” tetapi setelah dilakukan modifikasi terkait penambahan informasi mengenai materialitas, sampel, *planning materiality* dan *tolerable error* responden cenderung menjawab “tidak setuju”. Begitu pula pada pernyataan lainnya mengenai dengan opini WTP pengguna laporan keuangan mendapat jaminan bahwa laporan keuangan yang disajikan telah bebas dari dalah saji, opini WTP menjamin bahwa laporan keuangan telah bebas dari kecurangan atau tindak korupsi, dengan opini WTP pengguna laporan keuangan mendapat jaminan bahwa seluruh laporan keuangan telah dicatat dan dilaporkan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, dengan opini WTP pengguna laporan keuangan mendapat jaminan bahwa pemeriksa telah melakukan pengujian terhadap seluruh bukti dan transaksi. Pada variabel X2 cenderung menjawab “Tidak setuju”. Telah terjadi perubahan persepsi pengguna laporan

keuangan terkait opini yang diberikan oleh auditor dengan diberikan tambahan informasi terkait materialitas.

Pada wawancara yang dilakukan peneliti kepada beberapa narasumber, menurut pengguna laporan keuangan dalam hal ini anggota DPRD yang terjadi selama ini BPK terlalu mengumbar opini wajar tanpa pengecualian tanpa melakukan penjelasan ataupun informasi yang lebih mendalam mengenai substansi dari opini wajar tanpa pengecualian yang diberikan oleh BPK, sehingga menyebabkan terjadinya salah persepsi dikalangan masyarakat mengenai keakuratan dari opini terbaik yang diberikan oleh BPK. Penilaian BPK atas laporan keuangan daerah hanya sebatas tertib administrasi yang menandakan bahwa secara administrasi laporan tersebut bisa dipertanggungjawabkan tetapi secara hukum belum tentu. Diharapkan kedepannya BPK dapat lebih menjelaskan kepada masyarakat umum terkait pemberian opini wajar tanpa pengecualian, atau diharapkan BPK dapat menggunakan metode baru dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan daerah sehingga selain tertib administrasi laporan keuangan juga dapat dipertanggungjawabkan secara hukum.

Pada hipotesis kedua ( $H_2$ ) yaitu dengan melibatkan pengguna laporan keuangan dalam menentukan batas materialitas, diberikan lima pernyataan yang sama dengan hipotesis pertama ( $H_1$ ). Hasil yang diperoleh menunjukkan dengan melibatkan pengguna laporan keuangan dalam penentuan batas materialitas, pengguna laporan keuangan lebih mudah memahami mengenai opini yang diberikan oleh auditor, responden cenderung menjawab “tidak setuju” atas lima pernyataan yang diberikan. Dengan melibatkan pengguna laporan keuangan dalam hal ini anggota DPRD, responden lebih memahami mengenai konsep materialitas yang digunakan dalam pemberian opini oleh auditor.

Pada hipotesis ketiga ( $H_3$ ) “kewajiban mencantumkan batas materialitas diatur dalam standar audit”. Responden merasa perlu adanya standar yang mengatur mengenai perlunya pengungkapan materialitas oleh auditor pada pemberian opini. Hal ini akan mengurangi persepsi yang salah terkait pemberian opini WTP oleh auditor. Responden merasa dengan minimnya informasi terkait materialitas yang diberikan oleh auditor menyebabkan kesalahpahaman atas opini yang diberikan. Bukti yang didapat berupa perubahan persepsi responden atas lima pernyataan yang diberikan dari “setuju” menjadi “tidak setuju”.

Pada hipotesis keempat ( $H_4$ ) disebutkan “melakukan *knowledge transfer* mengenai penetapan materialitas pada pemberian opini oleh auditor” yaitu dengan memberikan pemahaman, pelatihan ataupun pendidikan terkait konsep penetapan materialitas. Hasil pengujian pada hipotesis ini responden merasa perlu untuk mendapatkan pelatihan ataupun pendidikan sejak dini mengenai konsep penetapan materialitas. Hal ini ditunjukkan dengan perubahan persepsi responden dari “setuju” ke cenderung “tidak setuju”. Menurut para responden, dengan dilakukan pelatihan ataupun transfer pengetahuan mengenai konsep penetapan materialitas, pengguna laporan keuangan akan lebih mengetahui dengan baik maksud materialitas dalam opini yang diberikan oleh auditor.

Selain itu pada wawancara yang dilakukan kepada narasumber, pengguna laporan keuangan menyatakan selama ini BPK kurang melakukan penjelasan dan pemahaman lebih mendalam mengenai opini wajar tanpa pengecualian. Hal apa saja yang mendasari pemberian opini wajar tanpa pengecualian dan aspek apa saja yang menjadi pertimbangan BPK untuk memberikan opini atas suatu laporan keuangan jarang diungkapkan oleh BPK. Sehingga banyak pengguna laporan

keuangan memiliki persepsi yang keliru mengenai opini wajar tanpa pengecualian. Akan lebih baik apabila BPK dapat mengadakan sosialisasi ataupun pelatihan kepada pengguna laporan keuangan baik itu DPRD ataupun masyarakat umum, mengenai aspek penetapan opini wajar tanpa pengecualian dan pertimbangan BPK dalam menetapkan opini wajar tanpa pengecualian akan lebih memudahkan pengguna laporan keuangan memahami laporan keuangan BPK yang telah diaudit dan juga dapat meminimalisir perbedaan persepsi yang terjadi di masyarakat.

---

## KESIMPULAN DAN SARAN

---

Selama ini, pengguna laporan keuangan memiliki anggapan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang telah dilakukan audit oleh BPK dan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian, menandakan bahwa BPK telah melakukan keseluruhan bukti dan transaksi, sehingga instansi tersebut bebas dari kecurangan dan tindakan korupsi. Kenyataan yang terjadi belakangan ini beberapa instansi pemerintah yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian dari BPK tetapi terindikasi terjadi tindak pidana korupsi. Hal ini tentunya menjadi tanda tanya besar pengguna laporan keuangan mengenai keandalan informasi yang disajikan di laporan keuangan. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan kuisisioner yang dibagikan kepada responden yaitu anggota DPRD, mengingat pengguna utama laporan keuangan daerah adalah anggota DPRD. Kuisisioner yang berhasil terkumpul sebanyak 32 kuisisioner dan dilakukan pengujian dengan menggunakan SPSS (*Statistical Product and Service Solution*).

Berdasarkan pengolahan data yang dilakukan, menunjukkan bahwa keempat hipotesis tersebut diterima. Hal ini membuktikan bahwa pengungkapan materialitas pada laporan keuangan audit BPK, melibatkan pengguna

laporan keuangan dalam menentukan materialitas, melakukan revisi standar audit dengan mengharuskan mencantumkan penggunaan batas materialitas, dan melakukan *knowledge transfer* kepada pengguna laporan keuangan terkait konsep penetapan materialitas dapat membantu pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan hasil audit. Dengan adanya penambahan informasi terkait materialitas dapat mengurangi kesalahpahaman pengguna laporan keuangan terhadap opini yang diberikan oleh BPK. Kesalahpahaman tersebut adalah anggapan bahwa opini wajar menandakan bahwa pemeriksa telah melakukan pengujian seluruh bukti dan transaksi tanpa metode sampling dan juga anggapan mengenai bahwa dengan perolehan opini wajar tanpa pengecualian berarti instansi yang dipiksa telah bebas dari tindak kecurangan dan korupsi.

#### Keterbatasan dan Saran

Tingkat pengembalian kuisisioner yang relative rendah, karena keterbatasan waktu, hanya bisa terkumpul sebanyak 32 kuisisioner selain itu kesibukan yang dimiliki oleh responden menyebabkan waktu yang dibutuhkan cukup lama. Keterbatasan lain yang dihadapi penulis yaitu kebenaran data dalam penelitian ini juga tergantung pada keakuratan data yang diperoleh dari penyebaran kuisisioner. Karena masih minimnya informasi yang dimiliki pengguna laporan keuangan terkait aspek materialitas, maka penulis harus bertemu langsung dan melakukan penjelasan terlebih dahulu.

Saran untuk peneliti selanjutnya, diharapkan peneliti selanjutnya dapat menggunakan sampel yang besar, misalnya dengan responden pengguna laporan keuangan pada sektor bisnis ataupun dari sisi pembuat laporan keuangan, diharapkan responden yang didapatkan dapat lebih banyak mengingat pengguna laporan keuangan pada sektor bisnis

lebih banyak dan kepentingan pembuat laporan keuangan juga terhadap tingkat materialitas pada pemberian opini juga tinggi.

---

## DAFTAR PUSTAKA

---

- Arens, A. A. , Elder, R. J. , Beasley, M. S. (2012). “An Integrated Approach Auditing And Assurance Services”. Fourteenth Edition, Prentice Hall.
- Badan Pemeriksa Keuangan - Republik Indonesia (BPK RI). (2012). “Peraturan BPK Nomor 189 Tahun 2012 tentang Panduan Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat “.
- de Rooij, D. (2009). “Materiality of misstatements from the perspective of the users of the financial statements - Narrowing the expectation gap between users and auditors”, TNT Post.
- Fahrudin, M. (2013). “ Studi Empiris Perubahan Persepsi Anggota DPR RI Terkait Audit Expectation GAP ”. *Tesis*, Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta.
- Ghozali, Imam. (2011). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS 19. Badan Penerbit Universitas Diponegoro Cetakan V. Semarang.
- Goldberg, L. (1965). An Inquiry into the Nature of Accounting, American Accounting Association, Monograph No.7, State University of Iowa.
- Hanafi. (2015). Tersangka Korupsi Dana Hibah KONI Kota Yogyakarta Bisa Bertambah, diakses pada tanggal 9 Juli 2015 dari <https://daerah.sindonews.com/read/1071061/189/tersangka-korupsi-dana-hibah-koni-kota-yogyakarta-bisa-bertambah-1450648956>

- Harsa, D. (2014) “ Persepsi Auditor dan Auditee Atas Penggunaan Faktor-Faktor Kualitatif Materialitas Pada Badan Pemeriksa Keuangan ”. *Skripsi*, Universitas Diponegoro. Semarang.
- Højskov, L. (1998). “The expectation gap between users’ and auditors’ materiality judgements in Denmark”. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Tokyo.
- Houghton, K. A. , Jubb, J. , and Kend, M. (2010). “Materiality In The Context Of Audit: The Real Expectations Gap”. *Managerial Auditing Journal*.
- Republik Indonesia, “Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah”, 2004.
- Robbins, Judge. (2008). “ Organizational Behaviour”. 14th edition.
- Schwartz, David G. (2006). *Encyclopedia of Knowledge Management*. London: Idea Group.
- Taufiequrachman, Ruki. (2012). “Korupsi Tidak Wajar!Tanpa Pengecualian!”, diakses pada tanggal 22 Oktober 2015 dari <http://regional.kompas.com/read/2012/08/01/02080021/Korupsi.Tidak.Wajar.Tanpa.Pengecualian>.
- [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id), diakses pada tanggal 8 Juli 2015