



## PERBEDAAN PEMAHAMAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (SAP) BERBASIS AKRUAL BERDASARKAN DEMOGRAFI PEGAWAI

Pristiani ✉, Amir Mahmud

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia

### Info Artikel

#### Sejarah Artikel:

Diterima Januari 2016  
Disetujui Februari 2016  
Dipublikasikan Maret 2016

#### Keywords:

Government Accounting Standards, Accrual, Level of Education, Work Experience, Training, Occupation.

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual berdasarkan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, pelatihan dan jabatan. Penelitian ini merupakan penelitian populasi. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai keuangan di seluruh dinas Kabupaten Pemalang. Jumlah responden sebanyak 58 orang. Metode analisis data penelitian ini menggunakan *anova one way* dan *independent sample t-test*. Pengujian hipotesis menggunakan program *SPSS 21 for windows*. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan terdapat perbedaan pemahaman SAP berbasis akrual pegawai keuangan berdasarkan tingkat pendidikan. Terdapat perbedaan pemahaman SAP berbasis akrual pegawai keuangan berdasarkan pengalaman kerja. Terdapat perbedaan yang signifikan terkait pemahaman SAP berbasis akrual antara pegawai yang pernah mengikuti pelatihan dan tidak. Terdapat perbedaan yang signifikan terkait pemahaman SAP berbasis akrual antara pegawai yang memiliki jabatan sebagai penyusun laporan keuangan dan selain penyusun laporan keuangan. Saran bagi penelitian selanjutnya dapat menindaklanjuti penelitian ini dengan memperkaya literatur dan referensi yang lebih mendalam guna mendapatkan perbaikan dan kesimpulan.

### Abstract

*This research is a population research. The population of this research are all employee of official government in the pemalang district. Respondents of this reseach are 58 people. The method of data analysis is anova one way and independent sample t-test. The hypothesis testing used SPSS 21 program for windows. The test results show that there are different understandings of Government Accounting Standards (SAP) accrual basic of financial employee based on the level of education. There are different understandings of Government Accounting Standards (SAP) accrual basic of financial employee based on work experience. There are significant different understandings of Government Accounting Standards (SAP) accrual basic between employee has training and employee has not training. There are significant different understandings of Government Accounting Standards (SAP) accrual basic between employee has job as financial reporting and other. Suggestions for further research to enrich the literature and reference to better improvements and conclusions.*

© 2016 Universitas Negeri Semarang

✉ Alamat korespondensi:

Gedung C6 Lantai 2 FE Unnes  
Kampus Sekaran, Gunungpati, Semarang, 50229  
E-mail: [pristiani25@gmail.com](mailto:pristiani25@gmail.com)

ISSN 2252-6765

## PENDAHULUAN

Selama dekade terakhir, organisasi sektor publik dituntut untuk terus melakukan upaya perbaikan dalam pengelolaan sumber daya publik. Tata kelola pemerintah yang baik atau *good governance* merupakan komitmen Pemerintah Indonesia dalam mewujudkan birokrasi yang bersih, efektif dan efisien. *World Bank* mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal dan *political framework* bagi tumbuhnya aktifitas usaha (Haryanto, dkk., 2007).

*Good governance* muncul dan berkembang di berbagai negara untuk mengoreksi peranan pemerintah yang bersifat sentralistik dan bahkan otoriter, korup dan kolusif, kearah pemerintahan dan penyelenggaraan pembangunan yang berorientasi pada misi pemberdayaan masyarakat dalam upaya peningkatan kesejahteraan sosial, ekonomi, serta demokratisasi politik (Rasul, 2009). *Good governance* atau tata kelola pemerintahan yang baik dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat pada pengelolaan sumber daya oleh birokrasi pemerintah.

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) berbasis akrual merupakan basis akuntansi yang paling relevan sesuai kebutuhan dan kondisi sekarang. Hal ini karena kelebihan SAP akrual dapat menghasilkan laporan keuangan yang memungkinkan pengguna laporan untuk mengetahui kemampuan pemerintah untuk membiayai aktivitas-aktivitasnya dan untuk memenuhi kewajiban-kewajiban komitmen-komitmentnya. Sehingga laporan keuangan berbasis akrual dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya (Mulyana, 2009). Oleh sebab itu Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual harus segera diterapkan pada instansi pemerintah.

Pemerintah Kabupaten Pematang Lingga hingga tahun anggaran 2014 masih menerapkan basis akuntansi kas menuju akrual (LKPD Kabupaten Pematang Lingga, 2014). Dengan basis akuntansi kas menuju akrual Pemerintah Daerah Pematang Lingga memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk laporan keuangan tahun 2013. BPK menemukan sembilan kasus kelemahan sistem pengendalian intern, sepuluh kasus ketidakpatuhan pemerintah daerah terhadap

peraturan perundang-undangan dan dua kasus nilai penyeteroran aset ke pemerintah pusat hingga menyebabkan kerugian negara (IHPS I, 2014). Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WDP) dapat dicapai jika dalam menyajikan laporan keuangan, pemerintah daerah berpedoman pada standar akuntansi pemerintahan yang telah ditetapkan. Berdasarkan temuan BPK, masih terdapat banyak temuan atau kasus dalam laporan keuangan Kabupaten Pematang Lingga ketika menggunakan basis akuntansi kas menuju akrual. Oleh karena itu, terdapat kemungkinan rendahnya pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual mengingat belum ada pengalaman Kabupaten Pematang Lingga dalam menerapkan basis akuntansi akrual. Berdasarkan pemikiran tersebut, diduga tingkat pendidikan, pengalaman kerja, pelatihan dan jabatan dapat membedakan pegawai keuangan dalam memahami Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual.

Penelitian ini didasari oleh teori *stewardship* dan kinerja. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual merupakan wujud pelayanan manajemen pemerintah dalam mengelola sumber daya publik milik masyarakat (prinsipal). *stewardship theory* menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori tersebut mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi.

Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual harus didukung oleh sumber daya manusia yang memiliki kinerja tinggi. Kinerja merupakan perwujudan kerja yang dilakukan oleh karyawan yang biasanya dipakai sebagai dasar penilaian terhadap karyawan atau organisasi (Hasibuan, 2006). Sedangkan menurut Robbins (1996) kinerja sebagai fungsi hasil interaksi antara kemampuan dan motivasi. Kinerja merupakan hal yang sangat penting bagi organisasi dalam mencapai tujuannya. Tujuan organisasi akan lebih mudah tercapai jika kinerja karyawannya baik. Pengertian kinerja sebagaimana yang dijelaskan oleh Mangkunegara (2005) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Kinerja seorang karyawan dalam mengerjakan tugas dan tanggung jawabnya dipengaruhi oleh faktor individu

seperti tingkat pendidikan, pengalaman kerja, pelatihan dan jabatan.

Tingkat pendidikan adalah tahapan pendidikan yang ditetapkan berdasarkan tingkat perkembangan peserta didik, tujuan yang akan dicapai dan kemampuan yang dikembangkan (Undang-undang No. 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional). Tingkat pendidikan dapat menentukan kapasitas seseorang dalam menyelesaikan pekerjaannya. Meuthia dan Endrawati (2008) menyatakan bahwa semakin tinggi pendidikan yang ditempuh, baik pendidikan formal maupun non-formal sesuai bidang pekerjaan maka semakin tinggi pula pengalaman intelektual yang dimiliki. Sehingga pegawai keuangan dengan pendidikan tinggi akan memudahkan dalam memahami dan mengimplmentasikan standar akuntansi pemerintahan yang berlaku sekarang yaitu basis akrual dalam hal pencatatan transaksi, maupun pegakuan dan pengukuran akun-akun laporan keuangan.

**H1: Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual berdasarkan tingkat pendidikan.**

Menurut Manulang (1984) dalam Lelono (2014) pengalaman kerja merupakan proses pembentukan pengetahuan tentang metode suatu pekerjaan karena keterlibatan karyawan tersebut dalam pelaksanaan tugas pekerjaan. Sejalan dengan pendapat tersebut, Hariandja (2009) memberikan definisi pengalaman kerja sebagai suatu pekerjaan atau jabatan yang pernah diduduki sebelumnya selama kurun waktu tertentu. Rofi (2012) menyatakan bahwa semakin lama tenaga bekerja, semakin banyak pengalaman yang dimiliki tenaga kerja yang bersangkutan. Penelitian mengenai perbedaan pemahaman standar akuntansi akrual berdasarkan pengalaman kerja merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Lelono (2014).

**H2: Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual berdasarkan pengalaman kerja.**

Perubahan sistem akuntansi dari basis kas menuju akrual menjadi akrual penuh memerlukan persiapan yang matang khususnya dalam sumber daya manusia. Salah satu upaya persiapan sumber daya dalam rangka menghadapi perubahan sistem akuntansi adalah dengan diadakannya pelatihan. Menurut penelitian Kusuma (2013) pelatihan yang diberikan kepada pegawai keuangan terkait penerapan akuntansi akrual terbukti berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap tingkat penerapan akuntansi akrual. Oleh ksarena itu,

pengenalan sistem akuntansi baru di sektor publik membutuhkan sinergi pelatihan secara intensif untuk menyebarluaskan tujuan dan persyaratan dari proses reformasi, untuk mengklarifikasi kesalahpahaman yang potensial, untuk menyampaikan pemahaman umum dan prinsip-prinsip utama dari reformasi akuntansi dan untuk meyakinkan potensi manfaat dari sistem baru.

**H3: Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual berdasarkan pelatihan.**

Menurut Peraturan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 7 Tahun 2013 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Manajerial Pegawai Negeri Sipil menyebutkan bahwa jabatan adalah kedudukan yang menunjukkan tugas, tanggung jawab, wewenang, dan hak seorang PNS dalam suatu satuan kerja organisasi negara. Jabatan penyusun laporan keuangan memiliki tugas menyusun laporan keuangan instansi berdasarkan pedoman penyusunan yang ada dan data yang telah terinventarisasi untuk bahan evaluasi pelaksanaan program dan kegiatan di masa yang akan datang. Oleh karena itu jabatan penyusun laporan keuangan akan memiliki pemahaman lebih terhadap berbagai kebijakan akuntansi. Hal ini dikarenakan tuntutan kerja dalam proses penyusunan laporan keuangan wajib berpedoman pada standar akuntansi pemerintahan yang berlaku.

**H4: Terdapat perbedaan pemahaman standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual berdasarkan jabatan.**

## METODE PENELITIAN

### Populasi, Sampel dan Teknik Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai keuangan pada dinas-dinas yang ada di Kabupaten Pematang Jaya sebanyak 11 instansi dengan jumlah total sebanyak 58 responden. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah sampling jenuh atau sensus, yaitu seluruh populasi dijadikan sebagai sampel. Hal ini dikarenakan jumlah anggota populasi relatif sedikit. Sumber data yang digunakan yaitu data primer, berupa kuesioner yang diisi langsung oleh responden. Uji hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji *analysis of variance (Anova) one way* untuk pengujian hipotesis satu dan dua serta *Independent sample t-test* untuk pengujian hipotesis tiga dan empat.

Tabel 1 Definisi Operasional Variabel

Variabel	Konsep Variabel	Pengukuran Variabel
Pemahaman SAP	Sejauh mana pemahaman pegawai keuangan mengenai pemahaman umum, struktur dan pelaksanaan SAP	Kuesioner berisi 17 pertanyaan mengenai pemahaman umum, struktur, dan Pelaksanaan SAP
Tingkat Pendidikan	Lulusan terakhir pegawai keuangan	Tingkat pendidikan SLTA diberi label 1, Diploma diberi label 2, Sarjana diberi label 3, dan Magister diberi label 4
Pengalaman Kerja	Lama bekerja di bagian keuangan	Masa kerja pegawai 0-5 tahun diberi label 1, pegawai yang bekerja antara 6-10 tahun diberi label 2, pegawai yang bekerja antara 11-15 tahun diberi label 3 dan pegawai yang bekerja lebih dari 15 tahun diberi label 4.
Pelatihan	Keikutsertaan dalam pelatihan akuntansi akrual	pegawai keuangan yang pernah mengikuti pelatihan mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual diberi label 1 dan yang tidak pernah ikut pelatihan diberi label 0
Jabatan	Posisi di bagian keuangan yang menunjukkan wewenang dan tanggung jawab	Jabatan sebagai penyusun laporan keuangan diberi label 1 dan pegawai keuangan selain penyusun keuangan diberi label 0.

**HASIL DAN PEMBAHASAN**

Dalam penelitian ini, terdapat dua pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis pertama menggunakan *analysis of variance one way (anova)* untuk variabel

tingkat pendidikan dan pengalaman kerja. Sedangkan pengujian hipotesis kedua menggunakan *independent sample t-test* untuk variabel pelatihan dan jabatan. Hasil pengujian hipotesis pertama dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2 Hasil Uji *Tests of Between-Subjects Effects* Tingkat Pendidikan

Tests of Between-Subjects Effects  
 Dependent Variable: Pemahaman SAP Akrual

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	306,803 <sup>a</sup>	3	102,268	2,871	,045
Intercept	79000,940	1	79000,940	2217,810	,000
Tingkat_Pendidikan	306,803	3	102,268	2,871	,045
Error	1923,542	54	35,621		
Total	156370,000	58			
Corrected Total	2230,345	57			

a. R Squared = ,138 (Adjusted R Squared = ,090)

Sumber: *output* SPSS 21 yang diolah, 2015

Hasil tabel Tests of Between-Subjects Effects menunjukkan variabel tingkat pendidikan dengan F sebesar 2,871 dan signifikan pada 0,045 (<0,05) sehingga H1 diterima. Hal ini berarti tingkat pendidikan mempengaruhi pemahaman SAP berbasis akrual. Jadi terdapat perbedaan pemahaman SAP

berbasis akrual antara tingkat pendidikan (SLTA, Diploma, Sarjana dan Magister). Besarnya nilai adjusted R squared sebesar 0,090 yang mempunyai arti bahwa variabilitas pemahaman SAP berbasis akrual dapat dijelaskan oleh variabilitas tingkat pendidikan sebesar 9%.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Cahyadi (2009) yang mengatakan bahwa tingkat pendidikan berpengaruh terhadap tingkat pemahaman laporan keuangan daerah. Namun hasil ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan Eriva (2013) yang menyatakan tidak ada pengaruh tingkat pendidikan terhadap pemahaman laporan keuangan daerah.

Tingkat pendidikan yang memadai diperlukan bagi pegawai keuangan dalam memahami SAP berbasis akrual untuk memenuhi tuntutan publik

atas transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan. Hal ini sesuai dengan teori stewardship, dimana pemerintah bertindak sebagai pelayan bagi masyarakat. Pelayanan dalam pengelolaan keuangan sangat penting dengan didukung tingkat pendidikan pegawai keuangan.

Pengujian hipotesis anova one way untuk mengetahui ada atau tidaknya perbedaan pemahaman SAP berbasis akrual berdasarkan pengalaman kerja dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3 Hasil Uji *Tests of Between-Subjects Effects* Pengalaman Kerja

Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: Pemahaman SAP Akrual

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	390,068 <sup>a</sup>	3	130,023	3,815	,015
Intercept	111400,280	1	111400,280	3268,864	,000
Pengalaman_Kerja	390,068	3	130,023	3,815	,015
Error	1840,277	54	34,079		
Total	156370,000	58			
Corrected Total	2230,345	57			

a. R Squared = ,175 (Adjusted R Squared = ,129)

Sumber: *output* SPSS 21 yang diolah, 2015

Hasil tabel *Tests of Between-Subjects Effects* menunjukkan variabel pengalaman kerja dengan F sebesar 3,815 dan signifikan pada 0,015 (<0,05) sehingga **H2 diterima**. Hal ini berarti pengalaman kerja mempengaruhi pemahaman SAP berbasis akrual. Jadi terdapat perbedaan pemahaman SAP berbasis akrual berdasarkan pengalaman kerja. Besarnya nilai *adjusted R squared* sebesar 0,129 yang mempunyai arti bahwa variabilitas pemahaman SAP berbasis akrual dapat dijelaskan oleh variabilitas pengalaman kerja sebesar 12,9%.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Cahyadi (2009) menjelaskan bahwa pengalaman kerja berpengaruh terhadap pemahaman laporan keuangan daerah. Semakin lama masa kerja seseorang dapat mencerminkan pemahaman atas tugas yang berhubungan dengan pekerjaan. Mendukung

penelitian Cahyadi (2009), Lelono (2014) yang mengatakan bahwa terdapat perbedaan perbedaan tingkat pemahaman penyusunan laporan keuangan berbasis akrual dilihat dari pengalaman kerja.

Pegawai keuangan dengan pengalaman kerja lebih lama memiliki pemahaman SAP berbasis yang lebih baik dibandingkan dengan pegawai keuangan yang bekerja belum terlalu lama dalam pengelolaan keuangan. Pengalaman kerja lebih lama memudahkan pegawai keuangan dalam transisi basis akuntansi yang digunakan.

Pengujian hipotesis *independent sample t-test* untuk mengetahui ada atau tidaknya perbedaan pemahaman SAP berbasis akrual antara pegawai yang ikut pelatihan dan tidak dapat dilihat pada tabel 4.

Tabel 4 Hasil Uji *Independent Samples Test* Pelatihan  
Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Pemahaman SAP Akrua	Equal variances assumed	1,595	,212	3,319	56	,002	5,07636	1,52965	2,01211	8,14062
	Equal variances not assumed			3,367	54,239	,001	5,07636	1,50771	2,05390	8,09883

Sumber: *output SPSS 21 yang diolah, 2015*

Berdasarkan tabel 4 terlihat bahwa *Levene's Test for Equality of Variances* untuk F hitung sebesar 1,595 dengan probabilitas sebesar 0,212 lebih dari 0,05 artinya *variance* populasi kedua sample tersebut sama (*Equal variances assumed*). Oleh karena itu, analisis uji beda *t-test* yang digunakan adalah asumsi *Equal variances assumed*. Dari output SPSS terlihat bahwa nilai t pada *Equal variances assumed* adalah 3,319 dengan probabilitas signifikansi 0,002 (two tail) <0,05 sehingga **H3 diterima**. Jadi dapat disimpulkan bahwa rata-rata pemahaman SAP berbasis akrua berbeda secara signifikan antara pegawai yang pernah mengikuti pelatihan dan pegawai yang tidak pernah mengikuti pelatihan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan tujuan dan manfaat dari diadakannya pelatihan. Pelatihan yang diberikan telah meningkatkan pemahaman SAP berbasis akrua. Hasil ini sesuai dengan temuan Cahyadi (2009) dan Eriva (2013) yang menyatakan bahwa pelatihan berpengaruh terhadap pemahaman

laporan keuangan daerah. Temuan ini juga sejalan dengan penelitian Lelono (2014) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan tingkat pemahaman SAP berbasis akrua dilihat dari pelatihan yang diikuti.

Pegawai keuangan yang mengikuti pelatihan lebih paham dan mampu menerapkan SAP berbasis akrua dibandingkan dengan pegawai yang tidak pernah mengikuti pelatihan. Hal ini menunjukkan bahwa pelatihan yang diberikan telah berjalan sesuai tujuan yang diharapkan. Tujuan adanya pelatihan mengenai SAP berbasis akrua agar proses implementasi berjalan dengan baik dan berlangsung cepat.

Pengujian hipotesis *independent sample t-test* untuk mengetahui ada atau tidaknya perbedaan pemahaman SAP berbasis akrua antara pegawai yang memiliki jabatan sebagai penyusun laporan keuangan dan selain penyusun laporan keuangan dapat dilihat pada tabel 5.

Tabel 5 Hasil Uji *Independent Samples Test* Jabatan  
Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances	t-test for Equality of Means								
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Pemahaman SAP Akrua	Equal variances assumed	1,685	,200	2,331	56	,023	4,70406	2,01815	,66122	8,74691
	Equal variances not assumed			2,257	14,531	,040	4,70406	2,08439	,24879	9,15933

Sumber: *output* SPSS 21 yang diolah, 2015

Berdasarkan tabel 5 menunjukkan bahwa *Levene's Test for Equality of Variances* untuk F hitung sebesar 1,685 dengan probabilitas sebesar 0,200 lebih dari 0,05 artinya *variance* populasi kedua sample tersebut sama (*Equal variances assumed*). Oleh karena itu, analisis uji beda *t-test* yang digunakan adalah asumsi *Equal variances assumed*. Dari *output* SPSS terlihat bawa nilai t pada *Equal variances assumed* adalah 2,331 dengan probabilitas signifikansi 0,023 (two tail) <0,05 sehingga **H4 diterima**. Jadi dapat disimpulkan bahwa rata-rata pemahaman SAP berbasis akrua berbeda secara signifikan antara pegawai yang memiliki jabatan sebagai penyusun laporan keuangan dan pegawai selain penyusun laporan keuangan.

Hasil temuan ini sejalan dengan penelitian Cahyadi (2009) yang menyatakan bahwa posisi di pemerintah berpengaruh positif terhadap pemahaman atas laporan keuangan daerah. Namun hasil ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan Eriva (2013) yang menyatakan bahwa jabatan tidak berpengaruh terhadap pemahaman laporan keuangan daerah.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa jabatan tertentu dengan tugas dan wewenang yang berbeda dapat membedakan kemampuan seseorang yang memiliki jabatan lain. Jabatan sebagai penyusun laporan keuangan memiliki pemahaman lebih atas SAP berbasis akrua. Hal ini dikarenakan jabatan sebagai penyusun laporan keuangan dalam menyusun dan menyajikan keuangan harus sesuai dengan SAP yang ditetapkan.

## SIMPULAN

Simpulan dari penelitian ini adalah terdapat perbedaan pemahaman SAP berbasis akrua berdasarkan tingkat pendidikan, pengalaman kerja, antara pegawai yang mengikuti pelatihan terkait SAP berbasis akrua dengan pegawai yang tidak mengikuti pelatihan serta antara pegawai yang memiliki jabatan sebagai penyusun laporan keuangan dengan pegawai yang memiliki jabatan selain penyusun laporan keuangan.

Saran yang dapat penulis berikan untuk penelitian selanjutnya adalah menindaklanjuti penelitian ini dengan memperkaya literatur dan referensi yang lebih mendalam guna mendapatkan perbaikan dan kesimpulan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Hariandja, Marihot Tua Efendi. 2009. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Grasindo.
- Haryanto., Sahmuddin, dan Arifuddin. 2007. *Akuntansi Sektor Publik: Edisi Pertama*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hasibuan, Malayu S. P. 2006. *Manajemen Dasar, Pengertian, dan Masalah*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Kusuma, Muhammad Indra Yudha. 2013. "Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tingkat Penerapan Akuntansi Akrua pada Pemerintah". *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis UNDIP.

- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I. 2014. Badan Pemeriksa Keuangan.
- Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Pemalang. 2014. Badan Pemeriksa Keuangan.
- Lelono, Khoirul Maarif Joko. 2014. "Tingkat Pemahaman Akuntansi Berbasis AkruaI pada Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada SKPD di Lingkungan Pemerintah Kota Salatiga)". Salatiga: Fakultas Ekonomika dan Bisnis UKSW.
- Mangkunegara, A. P. 2005. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bandung: PT. Remaja Rosda Karya.
- Meuthia, Retno Fithri Dan Endrawati. 2008. "Pengaruh Faktor Pendidikan, Pelatihan Pengalaman Kerja dan Penguasaan Komputer Pegawai Bagian Akuntansi Terhadap Kualitas Penyajian Informasi Akuntansi (Studi pada Kantor Cabang Bank Nagari)". Padang: Fakultas Ekomomi Universitas Negeri Padang.
- Mulyana, Budi. 2009. "Penggunaan Akuntansi AkruaI di Negara-negara Lain: Tren di Negara-Negara Anggota OEACD". Hal. 1-28.
- Peraturan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 7 Tahun 2013 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi manajerial Pegawai Negeri Sipil.
- Rasul, Sjahruddin. 2009. "Penerapan Good Governance di Indonesia dalam Pencegahan Tindak Pidana Korupsi". Dalam *Mimbar Hukum*, Volume 21 No. 3. Hal. 409-628.
- Rofi, Ahmad Nur. 2012. "Pengaruh Disiplin Kerja dan Pengalaman Kerja Terhadap Prestasi Kerja Karyawan pada Departemen Produksi PT. Leo Agung Raya Semarang". Dalam *Jurnal Ilmu Manajemen dan Akuntansi Terapan*, Vol. 3 No. 1. Hal. 1-21.
- Robbins, S. P. 1996. *Perilaku Organisasi Edisi Kelima (Jilid 2)*. Jakarta: Prehalindo
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2003 Sistem Pendidikan Nasional.*