

**PENGARUH TINGKAT IMPLEMENTASI IPSAS BERBASIS AKRUAL
TERHADAP TRANSPARANSI FISKAL PEMERINTAH PUSAT
(Studi Komparatif Negara OECD, Non-OECD, BRICS)**

(Skripsi)

Oleh

MUHAMAD DIMAS PANGESTU

2111031094



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2025**

**PENGARUH TINGKAT IMPLEMENTASI IPSAS BERBASIS AKRUAL
TERHADAP TRANSPARANSI FISKAL PEMERINTAH PUSAT
(Studi Komparatif Negara OECD, Non-OECD, BRICS)**

Oleh

MUHAMAD DIMAS PANGESTU

Skripsi

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
SARJANA AKUNTANSI**

Pada

**Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2025**

ABSTRAK

PENGARUH TINGKAT IMPLEMENTASI IPSAS BERBASIS AKRUAL TERHADAP TRANSPARANSI FISKAL PEMERINTAH PUSAT (Studi Komparatif Negara OECD, Non-OECD, BRICS)

Oleh

MUHAMAD DIMAS PANGESTU

Penelitian ini menganalisis pengaruh tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual terhadap transparansi fiskal pemerintah pusat, dengan studi komparatif pada kelompok negara OECD, Non-OECD, dan BRICS. Menggunakan regresi data panel untuk tahun anggaran 2015, 2017, 2019, 2021, dan 2023 dengan total 20 negara sampel. Penelitian ini menguji hipotesis bahwa implementasi IPSAS berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi fiskal dan terdapat perbedaan signifikan tingkat implementasi IPSAS antar kelompok negara OECD, Non-OECD, dan BRICS. Namun, hasil penelitian menunjukkan bahwa hipotesis tersebut ditolak dan tidak ditemukan adanya pengaruh yang signifikan secara statistik, terutama pada kelompok negara OECD. Selain itu, tidak ada perbedaan signifikan dalam tingkat implementasi IPSAS rata-rata di antara ketiga kelompok negara tersebut. Temuan ini menyarankan bahwa faktor-faktor institusional dan kontekstual lain lebih berperan dalam menentukan transparansi fiskal.

Kata Kunci : IPSAS Berbasis Akrual, Transparansi Fiskal, Studi Komparatif

ABSTRACT

THE INFLUENCE OF ACCRUAL-BASED IPSAS IMPLEMENTATION LEVEL ON CENTRAL GOVERNMENT FISCAL TRANSPARENCY (Comparative Study of OECD, Non OECD, BRICS Countries)

By

MUHAMAD DIMAS PANGESTU

This study analyzes the influence of the level of accrual-based IPSAS implementation on the fiscal transparency of the central government, with a comparative study of OECD, Non-OECD, and BRICS countries. Using panel data regression for the fiscal years 2015, 2017, 2019, 2021, and 2023, with a total of 20 sample countries, this research tests the hypothesis that IPSAS implementation has a positive and significant effect on fiscal transparency and that there is a significant difference in the level of IPSAS implementation among the OECD, Non-OECD, and BRICS country groups. However, the results show that the hypothesis is rejected and no statistically significant effect was found, especially in the OECD country group. Furthermore, there was no significant difference in the average level of IPSAS implementation among the three country groups. These findings suggest that other institutional and contextual factors play a greater role in determining fiscal transparency

Keywords : Accrual-Based IPSAS, Fiscal Transparency, Comparative Study

Judul Skripsi

: PENGARUH TINGKAT IMPLEMENTASI
IPAS BERBASIS AKRUAL TERHADAP
TRANSPARANSI FISKAL PEMERINTAH
PUSAT (Studi Komparatif Negara OECD, Non-
OECD, BRICS)

Nama Mahasiswa

: **Muhamad Dimas Pangestu**

Nomor Pokok Mahasiswa

: 2111031094

Jurusan

: Akuntansi

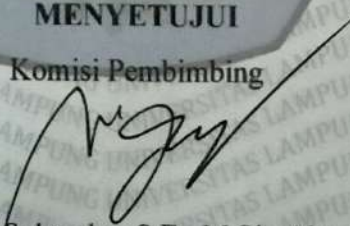
Fakultas

: Ekonomi dan Bisnis



MENYETUJUI

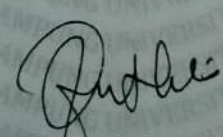
Komisi Pembimbing


Dr. Saring Suhendro, S.E., M.Si., Akt., CA.

NIP. 19740312 200112 1003

MENGETAHUI

Ketua Jurusan Akuntansi

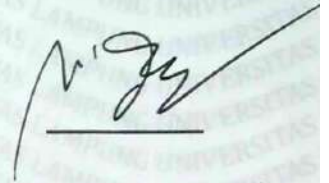

Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., CA., CMA

NIP. 19700801 199512 2001

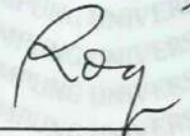
MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

Ketua : Dr. Saring Suhendro, S.E., M.Si., Akt., CA.



Penguji Utama : Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Akt.



Penguji Kedua : Neny Desriani, S.E., M.Sc., Ak



2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si
NIP. 19660621 199003 1003

Tanggal Lulus Ujian Skripsi : 25 Agustus 2025

SURAT PERNYATAAN PLAGIARISME

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Muhamad Dimas Pangestu

NPM : 2111031094

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi saya dengan judul “Pengaruh Tingkat Implementasi IPSAS Berbasis Akrua Terhadap Transparansi Fiskal Pemerintah Pusat (Studi Komparatif Negara OECD, Non-OECD, BRICS)” adalah benar hasil penulisan saya sendiri. Dalam penulisan skripsi ini juga terdapat penulisan, pemikiran, dan pendapat penulis lain yang diambil dari sumber lain dan telah dicantumkan sesuai dengan kaidah penulisan karya ilmiah yang berlaku. Apabila dikemudian hari terbukti pernyataan saya tidak benar dan ditemukan unsur plagiarisme dalam skripsi ini, saya siap menerima sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Bandar Lampung, 15 September 2025
Penulis

A handwritten signature in black ink is written over a yellow revenue stamp. The stamp features the Garuda Pancasila emblem and the text '10000', 'METERAI TEMPEL', and a serial number '3516DANK050792388'.

Muhamad Dimas Pangestu
2111031094

RIWAYAT HIDUP



Penulis skripsi ini bernama Muhamad Dimas Pangestu, lahir di Bandar Lampung pada tanggal 27 Mei 2003 sebagai anak ke empat dari empat bersaudara yang merupakan putra bungsu bapak Heri Subakti dan ibu Sri Suwarni Rahimahallah . Peneliti menyelesaikan pendidikan Sekolah Dasar (SD) di SD Swasta Sejahtera IV tahun 2015, Sekolah Menengah Pertama (SMP) di SMP Negeri 2 Bandar Lampung tahun 2018 dan Sekolah Menengah Atas (SMA) di SMA Negeri 9 Bandar Lampung tahun 2021. Pada tahun 2021, penulis terdaftar sebagai mahasiswa S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung melalui jalur SBMPTN. Selama menempuh pendidikan di Universitas Lampung, penulis aktif mengikuti organisasi Himpunan Mahasiswa Akuntansi. Di Himpunan Mahasiswa Akuntansi (HIMAKTA) penulis aktif mengikuti acara kepanitiaan yang salah satunya yaitu Accounting Parade. Penulis juga aktif dalam program kampus merdeka riset / penelitian dan mengikuti ICOMESH (*International Conference on Medical Science and Health*).

PERSEMBAHAN

Bismillahirrahmanirrahim
Allahumma sholli ala Muhammad wa ala ali Muhammad

Alhamdulillah rabbil'alamin, dengan segala rasa syukur kepada Allah Subhanahu
Wa Ta'ala atas segala rahmat dan karunia-Nya, kupersembahkan karya tulis ini
Kepada

Kedua Orang Tuaku tercinta,

Ayah Heri Subakti dan Ibu Sri Suwarni Rahimahallah

Terima kasih atas begitu banyak pengorbanan dalam menghantarkan ananda
menuntaskan sebagai kewajiban menuntut ilmu. Terima kasih atas untaian doa
dan kepercayaan kepada ananda untuk menyelesaikan pendidikan tinggi, semoga
dengan karya kecil ini bisa menjadi bukti kasih dan bakti ananda.

Kakak-kakakku yang kebanggakan, Mba Warih Utami, Mas Ahmad

Widodo, dan Mba Wika Rahayu

Terima kasih atas setiap dukungan dan motivasi yang selalu diberikan untukku.
Terima kasih telah menjadi tempat berkeluh kesah selama menempuh pendidikan
tinggi.

Almamaterku tercinta, Universitas Lampung

MOTTO

“Allah tidak membebani seseorang, kecuali menurut kesanggupannya”.

Q.S. Al-Baqarah: 286

Barang siapa yang memudahkan (urusan) orang yang kesulitan, Allah akan memudahkan baginya dunia dan akhirat.

(HR. Muslim)

Barangsiapa yang hendak menginginkan dunia, maka hendaklah ia menguasai ilmu. Barangsiapa menginginkan akhirat hendaklah ia menguasai ilmu, dan barangsiapa yang menginginkan keduanya (dunia dan akhirat) hendaklah ia menguasai ilmu.

(HR. Ahmad)

“Kita tidak berkuasa atas apa yang terjadi, tetapi kita berkuasa atas bagaimana meresponnya”.

Epictetus

SANWACANA

Segala puji hanya milik Allah, yang kita memuji-Nya, kita memohon pertolongan, serta ampunan-Nya, dan kita berlindung kepada Allah dari keburukan dan kejelekan amal perbuatan kita. Alhamdulillah Skripsi ini disusun sebagai salah satu persyaratan untuk menyelesaikan pendidikan program Strata Satu (S1) pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis di Universitas Lampung. Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini tidak terlepas dari peranan dan bantuan berbagai pihak. Untuk itu penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., CA., CMA. selaku Ketua Jurusan S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Bapak Dr. Saring Suhendro, S.E., M.Si., Akt., CA. selaku dosen pembimbing yang telah memberikan bimbingan, saran, dukungan, doa, dan motivasi kepada penulis sehingga berhasil menyelesaikan skripsi ini.
4. Ibu Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni. S.E., M.Si., Akt. selaku dosen penguji utama yang telah memberikan bimbingan, kritik, saran dan masukan yang menyempurnakan dalam penulisan skripsi ini.
5. Ibu Neny Desriani, S.E., M.Sc., Ak. selaku dosen pembahas pendamping yang telah memberikan bimbingan, kritik, saran dan masukan yang membangun dalam penulisan skripsi ini.
6. Ibu Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si., Ph.D selaku dosen pembimbing akademik yang telah memberikan saran dan nasihat kepada penulis selama menjadi mahasiswa.
7. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, yang

telah memberikan ilmu, wawasan, dan pengetahuan berharga bagi penulis selama proses perkuliahan berlangsung.

8. Para staff dan karyawan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, yang telah banyak membantu baik selama proses perkuliahan maupun semasa penyusunan skripsi ini.
9. Teristimewa kedua orang tuaku, Ayah Heri Subakti dan Ibu Sri Suwarni Rahimahallah, terima kasih untuk setiap doa yang menjadi nafasku, setiap pengorbanan yang tak terucapkan, dan cinta yang tak pernah berhenti menyinariku. Aku hanya ingin membuat kalian bangga, hari ini, dan seterusnya.
10. Kakak-kakakku, Mba Warih Utami, Mas Ahmad Widodo, dan Mba Wika Rahayu, terima kasih karena terus memberikan dukungan, motivasi, serta doa. Semoga kelak penulis dapat membalas kebaikan kalian.
11. Kepada bro hafiz yang telah mengajarkan menggunakan software STATA 17 sehingga penulis berhasil mengolah data dengan baik.
12. Kepada brodi El Pance, Reza Kunto Aji, Farel Genter, Vico Balap, Rizki India yang selalu menghibur dikala main PES.
13. Kepada para penghuni kost Pangestu yaitu, Rico Palembang, Engkoh josu, Rahmat Ketoprak, Adam Susenok, Lord Umam, Abib Pringsewu, Bisma Wibu yang selalu meramaikan kost dan membantu dikala seminar proposal hingga ujian komprehensif.
14. Kepada diri saya sendiri yang penyabar, dan tekun sehingga berhasil menyelesaikan skripsi ini.

Bandar Lampung, 15 September 2025

Penulis

Muhamad Dimas Pangestu

211103109

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI	i
DAFTAR TABEL	v
DAFTAR GAMBAR	vii
DAFTAR LAMPIRAN	viii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Tujuan Penelitian.....	7
1.4 Manfaat Penelitian	7
1.4.1 Manfaat Teoritis	7
1.4.2 Manfaat Praktis	8
BAB II KAJIAN PUSTAKA	9
2.1 Landasan Teori	9
2.1.1 Teori Isomorfisme Institusional	9
2.1.2 Teori Agensi	11
2.1.3 Teori Legitimasi	11
2.2 Tingkat Implementasi IPSAS Berbasis AkruaI	12
2.3 Transparansi Fiskal Pemerintah Pusat.....	13
2.4 PDB per Kapita	14
2.5 Indeks Korupsi	15
2.6 Indeks Demokrasi.....	15
2.7 Penelitian Terdahulu.....	16
2.8 Kerangka Penelitian	19
2.9 Pengembangan Hipotesis	20
2.9.1 Pengaruh Tingkat Implementasi IPSAS Terhadap Transparansi Fiskal.....	20

2.9.2	Perbedaan Tingkat Implementasi IPSAS Antar Kelompok Negara OECD, Non-OECD, dan BRICS	21
-------	--	----

BAB III METODOLOGI PENELITIAN 23

3.1	Jenis Penelitian.....	23
3.2	Populasi dan Sampel	23
3.2.1	Populasi.....	23
3.2.2	Sampel.....	24
3.3	Teknik Pengumpulan Data	24
3.4	Teknik Pengukuran Data	25
3.5	Definisi Operasional Variabel	26
3.5.1	Variabel Dependen	26
3.5.2	Variabel Independen.....	27
3.5.3	Variabel Kontrol	28
3.6	Teknik Analisis Data	29
3.6.1	Software STATA 17	29
3.6.2	Analisis Statistik Deskriptif	29
3.6.3	Analisis Model Regresi Data Panel.....	29
3.6.3.1	Uji Chow	30
3.6.3.2	Uji Hausman	30
3.6.3.3	Uji Breusch-Pagan (LM Test)	31
3.6.4	Uji Asumsi Klasik	31
3.6.4.1	Uji Normalitas	31
3.6.4.2	Uji Multikolonearitas	32
3.6.4.3	Uji Heteroskedastisitas.....	32
3.6.4.4	Uji Autokorelasi	33
3.6.5	Uji Hipotesis	33
3.6.5.1	Uji Parsial.....	33
3.6.5.2	Koefisien Determinasi (R^2)	34
3.6.5.3	Uji ANOVA	34

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN..... 35

4.1	Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	35
4.1.1	Statistik Deskriptif OECD.....	35
4.1.2	Statistik Deskriptif Non-OECD	37
4.1.3	Statistik Deskriptif BRICS.....	39
4.2	Hasil Analisis Model Regresi Data Panel	41

4.2.1	Hasil Uji Chow.....	41
4.2.1.1	Uji Chow OECD	41
4.2.1.2	Uji Chow Non-OECD	42
4.2.1.3	Uji Chow BRICS	42
4.2.2	Hasil Uji Hausman	43
4.2.2.1	Uji Hausman OECD.....	43
4.2.2.2	Uji Hausman Non-OECD	44
4.2.2.3	Uji Hausman BRICS	45
4.2.3	Hasil Uji Breusch-Pagan (LM Test).....	46
4.2.3.1	Uji Breusch-Pagan (LM Test) OECD	46
4.2.3.2	Uji Breusch-Pagan (LM Test) Non-OECD	47
4.2.3.3	Uji Breusch-Pagan (LM Test) BRICS.....	47
4.3	Hasil Uji Asumsi Klasik.....	48
4.3.1	Hasil Uji Normalitas	48
4.3.1.1	Uji Normalitas OECD	48
4.3.1.2	Uji Normalitas Non-OECD.....	49
4.3.1.3	Uji Normalitas BRICS	49
4.3.2	Hasil Uji Multikolonearitas.....	50
4.3.2.1	Uji Multikolonearitas OECD	50
4.3.2.2	Uji Multikolonearitas Non-OECD	51
4.3.2.3	Uji Multikolonearitas BRICS.....	51
4.3.3	Hasil Regresi Data panel.....	52
4.3.3.1	Regresi Data Panel OECD	52
4.3.3.2	Regresi Data Panel Non-OECD	54
4.3.3.3	Regresi Data Panel BRICS.....	55
4.4	Hasil Uji Hipotesis	56
4.4.1	Hasil Uji Parsial	56
4.4.1.1	Uji Parsial OECD.....	57
4.4.1.2	Uji Parsial Non-OECD.....	58
4.4.1.3	Uji Parsial BRICS	59
4.4.2	Hasil Koefisien Determinasi (R^2)	60
4.4.2.1	Koefisien Determinasi (R^2) OECD	60
4.4.2.2	Koefisien Determinasi (R^2) Non-OECD.....	61
4.4.2.3	Koefisien Determinasi (R^2) BRICS	61
4.4.3	Hasil Uji ANOVA	62
4.5	Pembahasan Hipotesis.....	64

4.5.1	Pengaruh Tingkat Implementasi IPSAS Terhadap Transparansi Fiskal.....	64
4.5.2	Perbedaan Tingkat Implementasi IPSAS Antar Negara OECD, Non-OECD, dan BRICS	66
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN		68
5.1	Kesimpulan	68
5.2	Keterbatasan Penelitian	69
5.3	Saran.....	70
DAFTAR PUSTAKA.....		71
LAMPIRAN.....		74

DAFTAR TABEL

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu.....	16
Tabel 4. 1 Hasil Analisis Statistik Deskriptif OECD	35
Tabel 4. 2 Hasil Analisis Statistik Deskriptif Non-OECD	37
Tabel 4. 3 Hasil Analisis Statistik Deskriptif BRICS.....	39
Tabel 4. 4 Hasil Uji Chow OECD	41
Tabel 4. 5 Hasil Uji Chow Non-OECD.....	42
Tabel 4. 6 Hasil Uji Chow BRICS	42
Tabel 4. 7 Hasil Uji Hausman OECD	43
Tabel 4. 8 Hasil Uji Hausman Non-OECD	44
Tabel 4. 9 Hasil Uji Hausman BRICS.....	45
Tabel 4. 10 Hasil Uji LM OECD	46
Tabel 4. 11 Hasil Uji LM Non-OECD	47
Tabel 4. 12 Hasil Uji LM BRICS.....	47
Tabel 4. 13 Hasil Uji Normalitas OECD.....	48
Tabel 4. 14 Hasil Uji Normalitas Non-OECD	49
Tabel 4. 15 Hasil Uji Normalitas BRICS	49
Tabel 4. 16 Hasil Uji Multikolonearitas OECD	50
Tabel 4. 17 Hasil Uji Multikolonearitas Non-OECD.....	51
Tabel 4. 18 Hasil Uji Multikolonearitas BRICS	51
Tabel 4. 19 Hasil Random Effect Model dan Robust OECD.....	52
Tabel 4. 20 Hasil Common Effect Model dan Robust Non-OECD	54
Tabel 4. 21 Hasil Common Effect Model dan Robust BRICS.....	55
Tabel 4. 22 Hasil Uji Parsial OECD.....	57

Tabel 4. 23 Hasil Uji Parsial Non-OECD	58
Tabel 4. 24 Hasil Uji Parsial BRICS	59
Tabel 4. 25 Hasil Koefisien Determinasi OECD	60
Tabel 4. 26 Hasil Koefisien Determinasi Non-OECD	61
Tabel 4. 27 Hasil Koefisien Determinasi BRICS	61
Tabel 4. 28 Statistik Deskriptif ANOVA	62
Tabel 4. 29 Hasil Uji ANOVA	63

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2. 1 Kerangka Penelitian	19
---------------------------------------	----

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Daftar Negara Sampel	75
Lampiran 2 Hasil Uji Statistik.....	76
Lampiran 3 Data Mentah	84
Lampiran 4 Pengukuran Data atau Variabel.....	89

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pemerintah pusat dari berbagai negara di dunia menganggap bahwasannya transparansi fiskal menjadi faktor penting dalam mewujudkan tata kelola yang baik. Tata kelola yang baik ini mengarah pada pengelolaan sumber daya publik yang lebih efektif, memastikan bahwa tindakan pemerintah selaras dengan kepentingan publik serta transparansi juga mendorong kewaspadaan publik, mendorong pemerintah untuk bertindak secara bertanggung jawab dan efisien dalam alokasi sumber daya (Montes et al., 2019). Transparansi fiskal merupakan prinsip utama dalam konteks tata kelola keuangan publik yang berkonsentrasi pada keterbukaan pemerintah dalam menyajikan informasi fiskal secara akurat, lengkap dan dapat diakses oleh publik (Castañeda-Rodríguez, 2022). Menurut *International Monetary Fund* (IMF) transparansi fiskal merupakan keterbukaan pemerintah dalam mengungkapkan informasi keuangan secara akurat. Meskipun transparansi fiskal telah menjadi faktor penting dalam tata kelola pemerintah, banyak negara masih mengalami permasalahan terkait keterbukaan informasi laporan keuangan, serta kondisi ini diperburuk dengan adanya kepentingan politik yang mempengaruhi pengambilan keputusan dalam pelaporan keuangan pemerintah (Kartiko et al., 2018).

Hal ini menjadi dorongan pemerintah untuk melakukan reformasi atau restrukturisasi pada praktik pengelolaan keuangan publik (*Public Financial Management*), yang didukung oleh konsep *new public management* (NPM). Terutama sejak krisis ekonomi global pada tahun 2008, banyak negara terutama yang tergabung dalam OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*) yang berupaya memperkuat praktik pengelolaan keuangan publik, sebagai respon atas meningkatnya kebutuhan transparansi dan akuntabilitas (Martí & Kasperskaya,

2015). Tindakan atau upaya yang dilakukan oleh berbagai negara adalah dengan menerapkan standar akuntansi publik internasional yaitu IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*) berbasis akrual. Dalam perkembangannya IPSAS berbasis akrual dianggap sebagai praktik terbaik yang mampu mendukung *public financial management* (PFM) yang merupakan prinsip praktif pengelolaan keuangan di sektor swasta yang diterapkan di sektor publik, sebagai respon pemerintah pusat untuk meningkatkan transparansi fiskal mereka. Menurut Galera et al., (2012) menyatakan bahwa dilihat berdasarkan *International Federation Reporting Standard* (IFRS) IPSAS merupakan yang paling kompatibel dengan model nilai wajar (*Fair Value*) terbaru dari instrumen keuangan yang menarik pemerintah untuk meningkatkan penilaian aset dan kewajiban publik mereka, sehingga IPSAS diakui secara internasional.

OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*) terdiri dari negara-negara dengan ekonomi maju yang sebagian besar telah memberlakukan langkah-langkah transparansi fiskal yang unggul negara-negara anggota OECD cenderung lebih progresif dalam mengadopsi standar akuntansi sektor publik berbasis akrual (IPSAS), sehingga dapat menjadi tolak ukur dalam efektivitas penerapan standar tersebut. Sebaliknya, negara Non-OECD mencakup berbagai negara berkembang dan ekonomi transisi yang memiliki tantangan lebih besar dalam penerapan standar akuntansi publik internasional. Faktor seperti kapasitas kelembagaan yang lebih lemah, keterbatasan sumber daya manusia, serta kendala teknis dalam implementasi standar akuntansi berbasis akrual sering kali menjadi hambatan dalam meningkatkan transparansi fiskal mereka. Sementara itu, negara-negara BRICS (Brazil, Rusia, India, China, dan Afrika Selatan) merupakan kelompok negara dengan pertumbuhan ekonomi yang berkembang pesat memberikan pengaruh besar atas lanskap ekonomi global. Beberapa negara anggota BRICS telah menerapkan Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional (IPSAS) untuk meningkatkan integritas pelaporan fiskal mereka, namun, terus menghadapi hambatan dalam implementasi efektif standar-standar ini karena berbagai faktor penentu politik dan ekonomi. Sehingga menggunakan perbandingan komparatif antar tiga kelompok negara ini dapat memberikan wawasan mengenai efektivitas

penerapan IPSAS tergantung pada kondisi lingkungan ekonomi dan tata kelola yang berbeda-beda antar negara.

Berdasarkan hasil survei terbaru yang diterbitkan oleh *International Budget Partnership* (IBP) pada tahun 2023 mengungkapkan kemajuan yang cukup besar mengenai transparansi fiskal di negara yang menjadi sampel dalam survei. Pemeriksaan mencakup 120 pemerintah pusat di berbagai negara, dan temuan menunjukkan bahwa 45% dari administrasi yang disurvei telah mencapai tingkat transparansi yang tinggi. Ini merupakan indikasi yang positif dari meningkatnya jumlah negara yang berdedikasi untuk melaksanakan prinsip transparansi dalam administrasi keuangan publik. Contoh pencapaian yang menonjol adalah Georgia, yang berhasil mencapai posisi teratas dengan mengumpulkan 87 poin dari total 100, sehingga mencerminkan tingkat keterbukaan yang patut dicontoh mengenai informasi keuangan. Indonesia juga menunjukkan kemajuan yang cukup besar dengan mencapai skor 70 dari 100 pada tahun 2023, yang dimana Georgia merupakan negara yang tergabung dalam OECD dan Indonesia merupakan negara Non-OECD, sehingga hal ini menyiratkan bahwa adanya korelasi yang kuat pada negara dengan tingkat implementasi IPSAS yang lebih tinggi terhadap transparansi fiskal (Kartiko et al., 2018).

Namun pada penerapannya IPSAS di berbagai negara memiliki variasi yang signifikan, hal ini dapat disebabkan oleh faktor seperti budaya administratif dan tradisi akuntansi juga berpengaruh dalam menentukan sejauh mana IPSAS diadopsi. Seperti halnya pada penerapan IPSAS di Eropa yang menunjukan variasi yang signifikan di mana beberapa negara mengadopsinya secara penuh, sementara yang lain memilih adaptasi atau hanya mengadopsi sebagian standar, terutama untuk penerapan di Eropa yang masih berdasarkan rencana penerapan *European Public Sector Accounting Standards* (EPSAS), EPSAS dimaksudkan untuk meningkatkan transparansi dan harmonisasi laporan keuangan di sektor publik Eropa, dengan mengacu pada IPSAS tetapi tetap mempertimbangkan karakteristik dan kebutuhan khusus dari negara-negara Uni Eropa (Polzer et al., 2022). EPSAS terinspirasi oleh IPSAS, tetapi disesuaikan dengan konteks kebijakan ekonomi dan regulasi yang berlaku di Uni Eropa. Meskipun demikian, proyek EPSAS menghadapi tantangan, terutama karena standar akuntansi sektor publik di Eropa

masih diatur oleh hukum administrasi nasional, bukan kebijakan yang bersifat supranasional karena masing-masing anggota Uni Eropa masih memiliki hak kewenangan dalam menentukan sistem akuntansinya sendiri (Helldorff & Christiaens, 2023).

Swiss adalah negara yang paling dekat dengan IPSAS karena secara langsung mengadopsinya dalam undang-undang nasional, dengan tujuan menghilangkan perbedaan dari IPSAS seiring waktu. Spanyol, Estonia, dan Inggris juga menunjukkan tingkat kepatuhan yang tinggi, meskipun Inggris lebih memilih menggunakan IFRS sebagai dasar sistem akuntansi pemerintah, yang memiliki banyak kesamaan dengan IPSAS. Estonia memiliki pendekatan pragmatis dengan memperbarui pedoman nasionalnya setiap tahun agar tetap selaras dengan perkembangan IPSAS, sementara Spanyol telah menerapkan sistem yang sebagian besar mengikuti IPSAS dengan beberapa penyesuaian kecil.

Di sisi lain, beberapa negara seperti Austria, Prancis, Swedia, dan Polandia memilih untuk menyesuaikan IPSAS dengan kebutuhan nasional mereka. Austria menerapkan IPSAS 1-32 saat reformasi akuntansi pemerintah pada 2009 tetapi tidak mengadopsi standar terbaru, dengan alasan menjaga konsistensi dengan sistem statistik Eropa (ESA). Prancis tidak secara resmi mengadopsi IPSAS tetapi memiliki standar akuntansi sektor publik yang hampir mirip, dikembangkan oleh *Conseil de Normalisation des Comptes Publics* (CNOCP), yang menyesuaikan beberapa aspek seperti perlakuan terhadap aset warisan dan manfaat sosial. Swedia memilih untuk menggunakan standar yang lebih sederhana dibandingkan IPSAS, dengan mengurangi kompleksitas dalam penyajian laporan keuangan dan menyesuaikan aturan valuasi aset dengan prinsip kehati-hatian yang diterapkan dalam akuntansi nasional. Sementara itu, Polandia mengadopsi pendekatan yang lebih fleksibel dengan menggabungkan standar akuntansi sektor publik dan privat, lebih dipengaruhi oleh IFRS daripada IPSAS.

Islandia menerapkan IPSAS sebagai bagian dari reformasi pasca-krisis keuangan 2008 dengan tekanan dari IMF, tetapi hanya sebagian standar yang diterapkan dan proses transisinya masih berlangsung. Beberapa standar seperti IPSAS 6 tentang

konsolidasi laporan keuangan masih dievaluasi karena dianggap terlalu kompleks untuk skala pemerintahan Islandia.

Penelitian sebelumnya telah mengkaji hubungan antara implementasi IPSAS berbasis akrual dan transparansi fiskal, namun masih terdapat beberapa celah penelitian yang belum dijawab secara komprehensif. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Kartiko et al., (2018) mengukur tingkat implementasi IPSAS dan menguji hubungannya dengan transparansi fiskal pada pemerintahan pusat menggunakan data dari 77 negara. Meskipun hasil dari penelitian ini menyatakan jika penerapan akuntansi berbasis akrual berkontribusi terhadap peningkatan transparansi fiskal, studi ini belum secara spesifik membandingkan perbedaan tingkat implementasi IPSAS di antara negara OECD, Non-OECD, dan BRICS. Oleh karena itu, masih diperlukan analisis lebih mendalam untuk memahami bagaimana faktor ekonomi dan tata kelola di masing-masing kelompok negara memengaruhi efektivitas implementasi IPSAS dalam meningkatkan transparansi fiskal.

Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Castañeda-Rodríguez, (2022) menyatakan jika variabel seperti partisipasi politik warga negara dan kebebasan media memiliki peran lebih besar dalam menentukan transparansi fiskal dibandingkan dengan tingkat implementasi IPSAS itu sendiri. Temuan ini mengindikasikan bahwa faktor kontekstual dapat mempengaruhi efektivitas IPSAS dalam meningkatkan transparansi fiskal. Namun, penelitian ini masih menggunakan pendekatan *cross-sectional* dan belum menggali secara mendalam bagaimana implementasi IPSAS berkembang dalam berbagai kategori negara. Oleh karena itu, penelitian ini perlu dilengkapi dengan pendekatan komparatif untuk memahami faktor-faktor yang menyebabkan efektivitas IPSAS berbeda di berbagai kelompok negara. Hal ini sama seperti studi yang dilakukan oleh Balogun & Fatogun, (2022) mengkaji dampak adopsi IPSAS terhadap akuntabilitas keuangan, transparansi, dan kredibilitas pengelolaan keuangan pada tingkat pemerintahan daerah di negara bagian Ogun. Namun pada hasilnya adopsi IPSAS hanya berpengaruh terhadap akuntabilitas, dan tidak menunjukkan pengaruhnya terhadap transparansi fiskal, hal ini membuktikan terdapat pengaruh lain yang dapat

memengaruhi transparansi fiskal, dan tidak hanya berasal dari penerapan IPSAS saja.

Penelitian lain oleh Felix Idoko, (2018) berfokus pada implementasi IPSAS di Nigeria dan menemukan adanya hubungan positif antara penerapan IPSAS dengan transparansi dan akuntabilitas fiskal. Namun, penelitian ini terbatas pada satu negara dan belum mempertimbangkan perbedaan implementasi IPSAS di negara dengan tingkat pembangunan ekonomi dan kapasitas kelembagaan yang berbeda. Studi ini juga menunjukkan bahwa meskipun IPSAS berkontribusi pada transparansi fiskal, faktor pendukung seperti regulasi yang kuat dan kapasitas administratif yang memadai tetap menjadi elemen kunci dalam keberhasilan implementasinya.

Lebih lanjut, penelitian oleh Badze & Shumba, (2024) membahas tantangan implementasi IPSAS di Zimbabwe dan mengidentifikasi hambatan seperti keterbatasan dana, resistensi dari birokrasi pemerintah, dan kurangnya keterlibatan pemangku kepentingan. Studi ini mengungkapkan bahwa kendala-kendala tersebut dapat menghambat penerapan IPSAS secara penuh dan mereduksi dampaknya terhadap transparansi fiskal meskipun pada hasil penelitian ini penerapan IPSAS masih memiliki kontribusi yang signifikan. Namun, penelitian ini berfokus pada tantangan domestik tanpa melakukan perbandingan dengan negara lain yang mungkin menghadapi kondisi serupa.

Berdasarkan latar belakang dan penelitian sebelumnya yang telah diuraikan maka penulis mengambil keterbaharuan dengan menggunakan studi komparatif antar tiga kelompok negara untuk memahami bagaimana tingkat implementasi IPSAS berdampak pada transparansi fiskal dalam berbagai kelompok negara, oleh karena itu penulis mengambil judul penelitian: **“Pengaruh Tingkat Implementasi IPSAS Berbasis Akrua Terhadap Transparansi Fiskal Pemerintah Pusat (Studi Komparatif Negara OECD, Non-OECD, BRICS”,** berdasarkan tahun anggaran 2015, 2017, 2019, 2021 dan 2023.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah disampaikan sebelumnya, rumusan masalah adalah sebagai berikut:

- 1 Apakah tingkat implementasi IPSAS berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi fiskal?
- 2 Apakah terdapat perbedaan signifikan tingkat implementasi IPSAS antar kelompok negara OECD, Non-OECD dan BRICS?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1 Menganalisis pengaruh tingkat implementasi IPSAS terhadap transparansi fiskal.
- 2 Mengukur perbandingan tingkat implementasi IPSAS antar negara OECD, Non-OECD dan BRICS.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian diharapkan dapat memberikan manfaat dan kontribusi untuk berbagai pihak diantaranya:

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi literatur untuk menawarkan wawasan empiris berdasarkan pengamatan nyata tentang bagaimana penerapan IPSAS bisa meningkatkan transparansi fiskal. Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang biasanya menganggap hubungan antara standar akuntansi dan transparansi sama di semua negara, penelitian ini secara spesifik membandingkan pengaruh penerapan IPSAS pada tiga kelompok negara yang berbeda, yaitu negara-negara OECD, negara Non-OECD, dan negara BRICS. Hasil ini juga bisa menjadi dasar bagi peneliti di masa depan untuk mencari dan menguji faktor-faktor lain selain standar akuntansi yang memengaruhi tingkat transparansi fiskal, terutama di negara-negara yang memiliki karakteristik berbeda.

1.4.2 Manfaat Praktis

Penelitian ini dapat menawarkan pemahaman bagi pemerintah pusat di berbagai negara, terutama yang termasuk dalam penelitian, mengenai pentingnya menerapkan IPSAS berbasis akrual untuk meningkatkan transparansi fiskal dan tanggung jawab keuangan. Hasil penelitian ini juga dapat membantu pemerintah dalam mengembangkan kebijakan yang lebih efektif mengenai pengelolaan keuangan publik.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Isomorfisme Institusional

Teori isomorfisme institusional diperkenalkan oleh Paul J. DiMaggio dan Walter W. Powell dalam artikel mereka yang berjudul *"The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields"* yang diterbitkan pada tahun 1983. Teori Isomorfisme institusional didefinisikan sebagai proses organisasi dalam suatu lingkungan menjadi semakin mirip satu sama lain sebagai akibat dari tekanan dari berbagai faktor lingkungan (DiMaggio & Powell, 2000). Isomorfisme institusional merujuk pada proses di mana organisasi beradaptasi dengan norma dan praktik yang berlaku di lingkungan mereka sebagai reaksi terhadap tekanan internal dan eksternal, dengan tujuan untuk mendapatkan legitimasi, meningkatkan efisiensi, dan mengurangi ketidakpastian dalam operasional mereka. Terdapat tiga mekanisme utama dalam proses isomorfisme institusional, yaitu isomorfisme koersif, mimetik, dan normatif.

Isomorfisme koersif muncul sebagai akibat dari tekanan eksternal, seperti regulasi pemerintah, persyaratan internasional, atau ekspektasi dari organisasi global yang mendorong adopsi praktik tertentu. Dalam konteks implementasi IPSAS berbasis akrual, banyak negara mengadopsi standar ini karena adanya tekanan dari organisasi internasional seperti IMF, OECD, Bank Dunia, dan Uni Eropa, yang mendorong reformasi akuntansi sektor publik guna meningkatkan transparansi fiskal. Dalam penelitian yang dilakukan oleh (Christiaens et al., 2014) mencatat adanya tekanan dari pihak eksternal yaitu IMF (*Internasional Monetary Fund*) dan Bank Dunia yang mendorong penggunaan IPSAS oleh berbagai negara dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas. Tekanan ini memengaruhi keputusan pemerintah untuk mengadopsi IPSAS guna mencapai legitimasi di mata

komunitas internasional serta memperkuat transparansi fiskal. Dalam studi yang dilakukan oleh Polzer et al., (2022) menunjukkan bahwa restrukturisasi akuntansi berbasis akrual yang oleh IPSAS sering kali merupakan hasil dari tekanan politik dan ekonomi global, di mana negara-negara yang bergantung pada bantuan luar negeri atau pinjaman dari lembaga keuangan internasional harus menyesuaikan sistem akuntansi mereka sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh lembaga tersebut.

Di samping itu, isomorfisme mimetik muncul ketika organisasi menghadapi ketidakpastian dan memutuskan untuk mencontoh praktik organisasi lain yang dianggap lebih berhasil. Dalam penerapan IPSAS, negara-negara berkembang sering kali mencontoh praktik yang sudah dilakukan oleh negara-negara maju, khususnya anggota G20 dan OECD, yang lebih dulu mengimplementasikan akuntansi berbasis akrual sebagai bagian dari reformasi transparansi fiskal (Fahmid et al., 2020). Proses tiru-meniru ini sering dipacu oleh kebutuhan negara-negara berkembang untuk meningkatkan kepercayaan laporan keuangan mereka di hadapan investor dan lembaga donor internasional.

Sementara itu, isomorfisme normatif berhubungan dengan profesionalisasi di mana orang dalam suatu bidang cenderung mengadopsi norma dan standar serupa akibat latar belakang pendidikan dan keterikatan profesional mereka. Dalam penerapan IPSAS, komunitas akuntansi profesional, seperti *International Federation of Accountants* (IFAC), memainkan peran penting dalam mendistribusikan standar ini lewat program pelatihan, sertifikasi profesional, dan jaringan akademik. Penelitian Christiaens et al., (2014) mengungkapkan bahwa keberadaan asosiasi akuntansi global dan peningkatan kapasitas profesional dalam akuntansi publik mempercepat penerapan IPSAS di berbagai negara. Hal ini terjadi karena akuntan yang terlatih dalam standar internasional cenderung mendorong pemerintah mereka untuk mengadopsi sistem yang sesuai dengan praktik terbaik global.

2.1.2 Teori Agensi

Teori agensi diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976, Teori ini menjelaskan hubungan secara kontrak di mana satu atau lebih pihak, yang disebut prinsipal, mempercayakan pihak lain, yaitu agen, untuk menjalankan suatu layanan atas nama mereka, serta memberi wewenang kepada agen untuk mengambil keputusan dalam proses tersebut (Jensen et al., 1976). Teori ini didasarkan pada asumsi bahwa baik pihak prinsipal maupun pihak agen merupakan individu yang memprioritaskan kepentingan pribadinya, sehingga berpotensi terjadi bahwa pihak agen tidak selalu bertindak demi kepentingan terbaik pihak prinsipal.

Teori ini relevan dalam membahas hubungan antara pemerintah (*agent*) yang memiliki kewajiban atau tanggung jawab dalam pelaporan fiskal dan publik (*principal*) yang memiliki hak berupa penerimaan informasi keuangan pemerintah yang transparan dan akurat. Dalam konteks implementasi IPSAS, teori ini juga berfungsi meminimalkan perihal *asymmetric information* atau kondisi salah satu pihak yang memiliki informasi lebih banyak dibandingkan pihak lainnya, semakin tinggi tingkat transparansi dalam pelaporan keuangan pemerintah, semakin kecil kemungkinan terjadinya *asymmetric information* antara pemerintah dan masyarakat.

2.1.3 Teori Legitimasi

Teori legitimasi pertama kali dicetuskan oleh Dowling dan Pfeffer pada tahun 1975, Teori legitimasi menjelaskan bahwa organisasi berusaha untuk beroperasi dalam batasan norma dan nilai sosial yang diterima oleh masyarakat agar dapat mempertahankan keberlanjutan mereka (Deegan, 2019). Teori legitimasi beranggapan bahwa keberhasilan fungsi suatu organisasi tergantung pada cara organisasi itu memperlihatkan bahwa mereka beroperasi sesuai dengan harapan masyarakat, sehingga mendapatkan pengakuan sebagai organisasi yang "sah" atau "*legitimate*".

Dalam konteks adopsi International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), teori legitimasi menjelaskan cara-cara pemerintah sebagai entitas publik berusaha untuk mendapatkan, mempertahankan, atau memulihkan legitimasi di depan

masyarakat serta pemangku kepentingan lain salah satunya melalui transparansi fiskal. Pemerintah di berbagai negara menghadapi dorongan untuk menjamin bahwa pengelolaan keuangan mereka mematuhi standar internasional yang diakui secara umum, termasuk IPSAS berbasis akrual, agar dapat memenuhi ekspektasi masyarakat terhadap transparansi. Selain itu, adopsi IPSAS juga dapat dilihat sebagai upaya pemerintah untuk mendapatkan legitimasi dari organisasi internasional seperti IMF, OECD, dan Bank Dunia, yang sering kali mendorong penerapan IPSAS berbasis akrual.

2.2 Tingkat Implementasi IPSAS Berbasis Akrual

Tingkat Implementasi IPSAS berbasis akrual adalah acuan sejauh mana pemerintah antar negara mengadopsi dan menerapkan standar akuntansi publik berbasis akrual dalam pelaporan keuangan dan praktik akuntansi mereka (Kartiko et al., 2018). *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) merupakan serangkaian standar akuntansi yang dirancang oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) guna meningkatkan transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan sektor publik antar negara. IPSAS berbasis akrual mengharuskan pengakuan pendapatan dan beban ketika terjadi, bukan saat kas diterima atau dibayarkan, sehingga memberikan gambaran yang lebih akurat tentang posisi keuangan dan kinerja suatu pemerintah. Standar ini mencakup berbagai aspek akuntansi, seperti pengukuran aset dan kewajiban berdasarkan nilai wajar, penyajian laporan posisi keuangan, laporan kinerja keuangan, serta laporan arus kas yang lebih informatif

Menurut Felix Idoko, (2018) tingkat implementasi IPSAS (Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional) mengacu pada sejauh mana standar ini telah diadopsi dan diintegrasikan ke dalam praktik akuntansi sektor publik suatu negara. Tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual dapat dikategorikan ke dalam beberapa tahapan, mulai dari komitmen awal pemerintah dalam mengadopsi standar ini, penerapan dalam kebijakan akuntansi nasional, hingga integrasi penuh dalam sistem pelaporan keuangan publik. Penerapan IPSAS berbasis akrual diharapkan dapat meningkatkan transparansi, meningkatkan pengelolaan sumber daya publik,

serta memperkuat akuntabilitas fiskal dengan memberikan informasi yang lebih lengkap dan dapat dibandingkan secara internasional.

2.3 Transparansi Fiskal Pemerintah Pusat

Transparansi fiskal pemerintah pusat adalah konsep penting dalam manajemen keuangan publik yang menekankan kejelasan dan keterbukaan informasi keuangan pemerintah (Castañeda-Rodríguez, 2022). Transparansi fiskal menjadi salah satu faktor fundamental dalam tata kelola keuangan publik karena mampu menggambarkan keterbukaan pemerintah terkait keadaan keuangan yang sebenarnya terhadap publik. Menurut *International Monetary Fund* (IMF) transparansi fiskal merupakan keterbukaan pemerintah dalam mengungkapkan informasi keuangan secara akurat. Hal ini menyatakan bahwa transparansi fiskal tidak hanya berbicara terkait keterbukaan tetapi juga mengenai ketepatan pemerintah melaporkan kondisi fiskal yang sebenarnya.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Montes et al., (2019), transparansi fiskal mengacu pada keterbukaan dan kejelasan dengan mana pemerintah mengelola informasi keuangannya, terutama mengenai proses anggaran dan rekening publik. Transparansi fiskal terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap efektivitas pemerintahan dan efisiensi belanja negara. Mereka mengidentifikasi dua jalur pengaruh utama, yaitu jalur tidak langsung melalui pengurangan tingkat utang publik, serta jalur langsung melalui peningkatan akuntabilitas publik yang pada gilirannya mendorong efisiensi dalam alokasi sumber daya dan pelaksanaan anggaran.

Dalam perspektif reformasi atau restrukturasi praktik pengelolaan keuangan publik (*Public Financial Management*), transparansi fiskal menjadi kebutuhan utama dari berbagai pemerintah negara di dunia, yang tidak dapat terlepas dari kualitas pelaporan keuangan pemerintah, sehingga pemerintah dari berbagai negara menerapkan suatu standar akuntansi publik internasional dengan tujuan meningkatkan transparansi fiskal. Merujuk pada laporan *open budget index* bentuk dari transparansi fiskal atau keterbukaan informasi keuangan dapat dilihat dari dokumen seperti laporan pra-anggaran, rancangan anggaran pemerintah, anggaran

yang disahkan, ringkasan anggaran untuk publik, laporan realisasi, laporan pertanggungjawaban, dan laporan audit, dokumen atau laporan ini lah yang mnejadi indikator pengukuran transparansi fiskal oleh *international budget partnership* pada laporan *open budget index*.

2.4 PDB per Kapita

PDB per kapita adalah indikator ekonomi yang menggambarkan kondisi output ekonomi rata-rata per orang di suatu negara (M. V. Cimpoeu & Cimpoeu, 2015). Produk Domestik Bruto (PDB) per kapita melambangkan ambang pendapatan rata-rata penduduk suatu negara dan sering digunakan sebagai indikator tingkat kemajuan ekonomi dan kemampuan fiskal suatu negara. Negara-negara yang menunjukkan peningkatan PDB per kapita biasanya memiliki sumber daya yang lebih memadai untuk menumbuhkan mekanisme pelaporan keuangan yang transparan dan akuntabel. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Cimpoeu & Cimpoeu, (2015), dipastikan bahwa PDB per kapita memiliki korelasi positif dan substantiial dengan regulasi korupsi, di mana peningkatan PDB per kapita sebesar 1000 USD dapat menambah indeks pengendalian korupsi sebanyak 0,75 poin. Ini menyiratkan jika negara-negara dengan tingkat pendapatan tinggi cenderung menunjukkan tata kelola yang unggul, termasuk aspek-aspek yang terkait dengan transparansi fiskal. Oleh karena itu, memasukkan PDB per kapita sebagai variabel kontrol membantu mengisolasi pengaruh langsung dari pengukuran implementasi IPSAS berbasis akrual terhadap transparansi fiskal pemerintah pusat.

2.5 Indeks Korupsi

Menurut V. M. Cimpoeru, (2015) indeks korupsi merupakan ukuran yang mencerminkan tinggi rendahnya tingkat korupsi dalam suatu negara, yang dimana indeks ini menunjukkan bagaimana pejabat publik dapat menyalahgunakan kekuasaan mereka untuk keuntungan pribadi atau memperkaya diri sendiri. Indeks Korupsi berfungsi sebagai variabel kontrol dalam penelitian ini untuk mengevaluasi tingkat integritas dan pengelolaan pemerintahan yang dapat berdampak pada transparansi fiskal suatu negara. Studi oleh Haque & Neandis, (2009) menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif yang signifikan antara transparansi anggaran, yang diukur melalui *Open Budget Index* (OBI), dan tingkat korupsi yang diukur melalui *Corruption Perceptions Index* (CPI). Sehingga negara yang memiliki tingkat korupsi yang tinggi akan cenderung memiliki transparansi fiskal yang rendah.

2.6 Indeks Demokrasi

Indeks demokrasi adalah ukuran yang mengevaluasi kondisi demokrasi di negara-negara seluruh dunia. Penelitian yang dilakukan oleh Leroy et al., (2021) menunjukkan hubungan yang signifikan, positif, dan kuat antara tingkat demokrasi dan transparansi fiskal, menunjukkan bahwa negara-negara yang dicirikan oleh tingkat demokrasi yang lebih tinggi lebih cenderung menunjukkan anggaran fiskal terbuka dan akses yang lebih luas ke informasi yang berkaitan dengan kebijakan fiskal. Oleh karena itu, penggunaan indeks demokrasi sebagai variabel kontrol dalam penelitian ini dimaksudkan untuk meningkatkan ketelitian pemeriksaan dan mengurangi potensi bias yang mungkin berasal dari variasi kerangka politik di antara negara yang berbeda.

2.7 Penelitian Terdahulu

Berikut kajian peneliti terdahulu yang digunakan sebagai sumber referensi pemikiran dalam menyusun hipotesis penelitian:

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

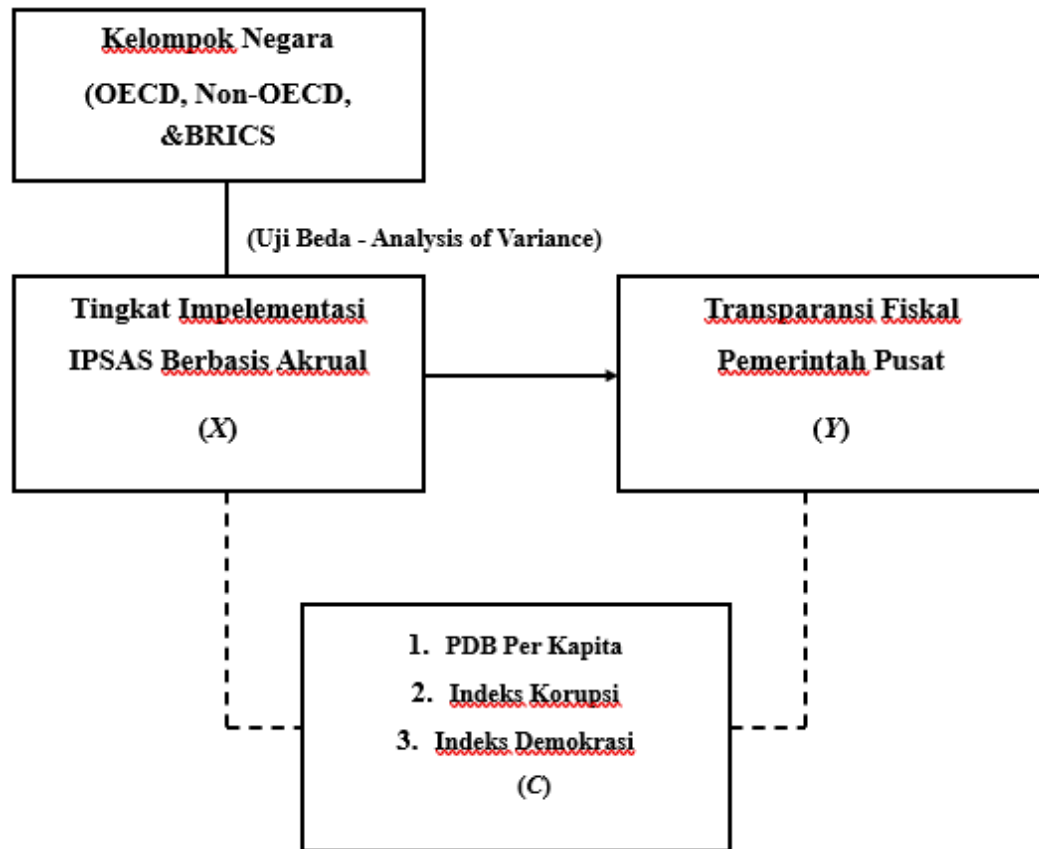
No	Penulis	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Admore Badze, Florence Shumba (2024)	- Variabel X: Dukungan Pemerintah dan Kemauan Politik, Pelatihan dan Peningkatan Kapasitas, Pendanaan dan Sumber Daya, Keterlibatan Pemangku Kepentingan - Variabel Y: Keberhasilan Implementasi IPSAS, Tantangan yang Dihadapi, Kualitas Pelaporan Keuangan	Hasil penelitian ini adalah adopsi IPSAS berbasis akrual telah meningkatkan akurasi dan kelengkapan laporan keuangan pemerintah, termasuk pencatatan aset, kewajiban, dan biaya secara komprehensif pada negara Zimbabwe.
2.	Víctor Castañeda-Rodríguez (2022)	- Variabel X: Implementasi IPSAS - Variabel Y: Transparansi Fiskal dan Akuntabilitas	Studi ini menemukan bahwa tingkat partisipasi politik warga negara dan kebebasan media merupakan faktor yang lebih signifikan dalam menganalisis perbedaan transparansi dan akuntabilitas fiskal daripada tingkat implementasi IPSAS (Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional).
3.	Sherif B. Balogun &	Variabel X: Adopsi IPSAS	Penelitian ini menemukan bahwa penerapan IPSAS berpengaruh

	Olukunle I. Fatogun (2022)	• Variabel Y: Akuntabilitas & Transparansi	signifikan pada akuntabilitas, tetapi tidak signifikan terhadap transparansi.
4.	Tobias Polzer, Giuseppe Grossi & Christoph Reichard (2022)	Tidak menggunakan variabel kuantitatif; fokus pada tingkat implementasi IPSAS dan alasan deviation antar negara	Penelitian ini berfokus untuk membandingkan tingkat variasi adopsi IPSAS di Eropa dan ditemukan variasi besar dalam adopsi IPSAS karena faktor ekonomi, budaya administratif, dan tekanan institusional.
5.	Carlos Augusto Rincón-Soto, Mauricio Gómez-Villegas (2020)	Tidak menggunakan variabel kuantitatif	Penelitian ini menyatakan tidak ditemukan signifikansi perbedaan variasi adopsi IPSAS di 14 negara. Perbedaan tingkat implementasi bukan berasal dari status negara OECD/BRICS/Non-OECD, tapi lebih pada kondisi politik, teknis, dan legitimasi lokal.
6.	Tobias Polzer, Levi Gårseth-Nesbakk, Pawan Adhikari (2019)	Tidak menggunakan variabel kuantitatif, berfokus pada perbandingan tingkat implementasi IPSAS	Penelitian ini berfokus untuk membandingkan tingkat variasi adopsi IPSAS di 34 negara yang terdiri dari negara berkembang dan negara maju. Hasil menunjukkan tidak ditemukan perbedaan yang signifikan dalam variasi tingkat adopsi IPSAS.
7.	Ogbuagu, N. M & Onuora, J. K. J (2019)	• Variabel X: Adopsi IPSAS • Variabel Y: Akuntabilitas & Transparansi	Berdasarkan analisis statistik (Wilcoxon) menunjukkan adanya perubahan setelah adopsi IPSAS, hasilnya menyatakan bahwa adopsi IPSAS memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas dan transparansi fiskal dalam ambang signifikansi 0,05%.
8.	Innocent Felix Idoko, Susan Peter Teru,	• Variabel X: Implementasi IPSAS	Penerapan Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional (IPSAS) di Nigeria mengungkapkan bahwa meskipun

	Mustapha TafidaAminu (2018)	• Variabel X: Y: Transparansi dan Akuntabilitas	ada korelasi yang lemah ($r = 0,20$) antara implementasi IPSAS dan tingkat transparansi dan akuntabilitas di sektor publik, hubungan ini cukup signifikan untuk menolak hipotesis nol tidak ada korelasi. Namun, studi ini juga menyoroti bahwa IPSAS saja tidak cukup untuk memastikan transparansi penuh tanpa kerangka peraturan tambahan dan tenaga kerja terampil, karena tantangan seperti pendidikan yang tidak memadai dan keterlibatan ahli dapat menghambat efektivitasnya.
9.	S. W. Kartiko, H. Rossieta, D. Martani, T. Wahyuni (2018)	• Variabel X: Impelemntasi IPSAS Basis Akrua. • Variabel Y: Transparansi Fiskal Pemerintah Pusat.	Penelitian ini menemukan bahwa implementasi IPSAS berbasis akrual berhubungan positif dan signifikan dengan transparansi fiskal, ditunjukkan melalui analisis 511 pengamatan dengan skor transparansi fiskal dari Open Budget Index (OBI). Studi ini menggunakan regresi panel dan mengembangkan indeks tingkat akrual yang mencakup aspek penting, seperti laporan kinerja keuangan. Implikasi bagi pemerintah pusat adalah untuk meningkatkan praktik akuntansi akrual secara strategis guna meningkatkan transparansi fiskal.
10.	Caridad Marti and Yulia Kasperskaya (2015)	• Variabel X: Karakteristik <i>Public Financial Manajemen</i> (PFM) • Variabel Y: Tata Kelola Pemerintahan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan IPSAS cenderung lebih berpengaruh terhadap transparansi fiskal terutama pada negara maju dibandingkan pada negara berkembang.

2.8 Kerangka Penelitian

Berikut merupakan alur kerangka dari penelitian ini:



Gambar 2. 1 Kerangka Penelitian

Keterangan:

X = Tingkat Implementasi IPSAS Berbasis Akruwal

Y = Transparansi Fiskal Pemerintah Pusat

C = PDB Per kapita, Tingkat Korupsi dan Indeks Demokrasi

————→ = Pengaruh X terhadap Y

- - - - -> = Pengaruh Variabel yang dikendalikan (variabel kontrol)

2.9 Pengembangan Hipotesis

2.9.1 Pengaruh Tingkat Implementasi IPSAS Terhadap Transparansi Fiskal

Pada teori agensi yang dirumuskan oleh Jensen dan Meckling (1976), hubungan antara agen (pemerintah) dan prinsipal (masyarakat, badan legislatif, atau pemangku kepentingan lainnya) sering dicirikan oleh asimetri informasi yang menciptakan peluang untuk perilaku oportunistik. Di ranah sektor publik, pemerintah memiliki kekuasaan atas administrasi keuangan publik tetapi tidak selalu disertai dengan kewajiban untuk mengungkapkan informasi secara komprehensif kepada masyarakat. Hal ini dapat mengakibatkan manifestasi perilaku manipulatif dalam pelaporan anggaran, yang pada akhirnya mengurangi tingkat akuntabilitas dan transparansi fiskal.

Penerapan Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional berbasis akrual (IPSAS) dikemukakan untuk secara efektif mengatasi masalah ini dengan menyajikan informasi keuangan yang lebih transparan, tepat, dan akurat mencerminkan kondisi keuangan pemerintah dengan cara yang lebih komprehensif. Laporan keuangan berbasis akrual tidak hanya mencatat transaksi tunai tetapi juga mempertimbangkan aset, kewajiban, dan pendapatan atau pengeluaran yang belum direalisasi. Hal ini memungkinkan pengguna laporan keuangan, untuk memperoleh pandangan yang lebih holistik mengenai posisi keuangan dan kinerja fiskal pemerintah. Sejumlah besar penelitian sebelumnya mendukung hipotesis ini, termasuk penelitian Kartiko et al., (2018) dan Felix Idoko, (2018), yang menemukan bahwa adopsi IPSAS secara signifikan berkontribusi pada peningkatan transparansi fiskal.

Dari perspektif teori isomorfisme institusional, penerapan IPSAS oleh suatu negara mencerminkan tekanan eksternal dan internal menuju penyelarasan dengan praktik akuntansi internasional. Tekanan normatif berasal dari kalangan profesional dan akademis yang menganjurkan negara-negara untuk mengadopsi standar pelaporan keuangan yang diakui secara global. Tekanan koersif dapat berasal dari organisasi donor internasional seperti IMF dan *world bank* yang mengamanatkan pelaporan keuangan berbasis akrual sebagai syarat bantuan teknis atau pinjaman fiskal. Selain itu, tekanan mimetik muncul ketika negara-negara berusaha untuk mereplikasi praktik terbaik negara-negara yang sebelumnya telah berhasil dalam reformasi

pelaporan fiskal. Implementasi IPSAS menjadi simbol bahwa suatu bangsa berdedikasi pada prinsip-prinsip tata kelola yang baik dan transparansi fiskal.

Dalam pandangan teori legitimasi, pelaporan keuangan berbasis IPSAS juga berfungsi sebagai strategi yang digunakan oleh pemerintah untuk memperoleh dan mempertahankan legitimasi dalam persepsi publik maupun masyarakat internasional. Legitimasi tersebut tidak hanya simbolis tetapi juga substantif ketika negara secara konsisten menerapkan prinsip-prinsip akrual dan mengintegrasikannya ke dalam proses penganggaran dan pelaporan. Terlepas dari tantangan yang terkait dengan penerapan IPSAS, keberadaan standar ini tetap menjadi indikator signifikan dalam mengevaluasi tingkat keterbukaan dan transparansi fiskal suatu negara (Badze & Shumba, 2024). Akibatnya, hipotesis bahwa tingkat penerapan IPSAS berbasis akrual memberikan pengaruh positif pada transparansi fiskal memiliki landasan teoritis dan empiris yang kuat.

H1: Tingkat Implementasi IPSAS Berbasis Akrual Berpengaruh Positif dan Signifikan Terhadap Transparansi Fiskal Pemerintah Pusat

2.9.2 Perbedaan Tingkat Implementasi IPSAS Antar Kelompok Negara OECD, Non-OECD, dan BRICS

Dalam kerangka teori agensi, perbedaan ini terkait erat dengan tingkat pengawasan publik dan kemampuan institusi untuk mendorong transparansi. Negara-negara OECD biasanya menggunakan sistem demokrasi yang lebih mengakar, tingkat partisipasi publik yang tinggi, serta lembaga regulasi yang kuat. Hal ini menimbulkan peluang yang tinggi bagi pemerintah untuk merangkul standar pelaporan transparan seperti IPSAS, untuk mengurangi kecurigaan publik mengenai tata kelola keuangan negara.

Bersamaan dengan itu, negara-negara Non-OECD dan BRICS sering menghadapi hambatan struktural seperti kapasitas administrasi yang lemah, oposisi atau resistensi birokrasi, keterbatasan fiskal, dan iklim politik yang tidak stabil. Dalam sudut pandang isomorfisme institusional, perbedaan dalam tekanan normatif dan koersif di antara negara-negara ini juga memberikan pengaruh. Negara-negara OECD cenderung mengalami tekanan normatif yang lebih besar dari komunitas

internasional untuk sepenuhnya menerapkan IPSAS, sedangkan negara-negara non-OECD dan BRICS sering terlibat dalam adopsi hanya sebagian atau simbolis karena hambatan internal dan kendala sumber daya.

Selain itu, dari sudut pandang teori legitimasi, negara-negara berkembang dalam kelompok Non-OECD dan BRICS dapat memanfaatkan adopsi IPSAS sebagai mekanisme strategi legitimasi eksternal. Dalam konteks ini, implementasi IPSAS tidak secara eksklusif diarahkan untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan, melainkan berfungsi sebagai instrumen diplomatik untuk mengumpulkan dukungan atau kepercayaan dari para pemangku kepentingan internasional. Hal ini menimbulkan adopsi yang tidak merata dan menimbulkan perbedaan dalam tingkat adopsi antar negara. Studi yang dilakukan oleh Polzer et al., (2022) dan Martí & Kasperskaya, (2015) menggambarkan variasi yang nyata dalam pola adopsi dan penerapan IPSAS antar negara, yang dipengaruhi oleh lingkungan politik, sosial, dan ekonomi masing-masing.

H2: Terdapat Perbedaan Signifikan Tingkat Implementasi IPSAS antar kelompok negara OECD, Non-OECD dan BRICS

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif dan analitis. Penelitian kuantitatif digunakan karena keterlibatannya dalam pengumpulan dan pemeriksaan data numerik yang berkaitan dengan tingkat penerapan IPSAS berbasis akrual dan korelasinya dengan transparansi fiskal pada pemerintah pusat di berbagai negara. Metodologi deskriptif berusaha untuk menjelaskan tingkat pelaksanaan IPSAS berbasis akrual di negara-negara yang dianalisis, sementara pendekatan analitis digunakan untuk menguji hubungan antara tingkat penerapan IPSAS berbasis akrual dan transparansi fiskal melalui metode statistik. Penelitian ini juga menerapkan analisis regresi data panel untuk menguji pengaruh tingkat penerapan IPSAS berbasis akrual terhadap transparansi fiskal. Data sampel yang digunakan menggunakan teknik *purposive sampling* yang diambil total populasi.

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Populasi

Populasi dalam penelitian ini mencakup seluruh negara yang resmi diakui oleh PBB (Perserikatan Bangsa-Bangsa) dengan total 193 negara, yang dimana dari 193 negara ini sudah terdapat negara yang tergabung dalam OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*), Non-OECD dan BRICS (Brazil, Russia, India, China, South Africa).

3.2.2 Sampel

Dalam penentuan sampel penelitian disini peneliti menggunakan *purposive sampling*. Dalam menggunakan metode ini peneliti menentukan beberapa kriteria yang dapat dipenuhi oleh negara populasi agar dapat digunakan sebagai sampel penelitian, terdiri dari tiga kriteria yaitu:

1. Laporan keuangan pemerintah pusat berbasis akrual sebagian atau penuh
2. Negara telah menerapkan IPSAS lebih dari 5 tahun
3. Negara terdaftar dalam *open budget survey*

Tujuan peneliti menggunakan kriteria ini adalah untuk meminimalisir potensi bias dalam pemilihan sampel. Hal ini juga memungkinkan hasil yang akurat dalam tingkat implementasi IPSAS dan transparansi fiskal dari setiap negara.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengumpulan data sekunder. Data sekunder berasal dari berbagai sumber resmi yang berkaitan dengan topik penelitian, khususnya mengenai penerapan IPSAS berbasis akrual dan transparansi fiskal di negara-negara yang diambil sampel untuk penelitian. Publikasi dan laporan yang dikeluarkan oleh lembaga-lembaga internasional dan organisasi terkait yang kredibel akan menjadi data utama dalam penelitian ini. Beberapa sumber data utama yang digunakan dalam penelitian ini meliputi:

1. **Open Budget Index (OBI)** yang diterbitkan oleh *International Budget Partnership (IBP)*. Indeks ini menyediakan data mengenai tingkat transparansi fiskal dari berbagai negara, yang mencakup informasi tentang ketersediaan, kualitas, dan aksesibilitas dokumen anggaran yang dipublikasikan oleh pemerintah.
2. **Laporan keuangan dan data Dokumen resmi pemerintah pusat** dari berbagai negara yang menjadi sampel penelitian, yang diakses melalui publikasi resmi dan database yang disediakan oleh lembaga internasional seperti OECD (*Organisation for Economic Co-operation and Development*), IMF (*International Monetary Fund*), dan *World Bank*. Data

ini digunakan untuk mengukur tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual dan mengevaluasi komitmen pemerintah terhadap standar akuntansi internasional.

3. **Data ekonomi dan sosial** yang relevan untuk variabel kontrol, seperti GDP per kapita, indeks demokrasi, dan tingkat korupsi, yang diperoleh dari sumber-sumber data ekonomi global seperti World Bank, United Nations serta laporan tahunan dari lembaga statistik nasional.
4. **Publikasi akademik dan literatur terkait** yang mencakup studi-studi terdahulu, artikel jurnal, dan laporan penelitian lainnya yang relevan dengan topik penerapan IPSAS dan transparansi fiskal. Literatur ini digunakan untuk memperkuat landasan teori serta memberikan konteks terhadap hasil analisis data.

Pengumpulan data sekunder ini dipilih karena sifatnya yang lebih praktis dan efisien dalam mendapatkan informasi yang luas dari berbagai negara, serta karena data yang tersedia telah melalui proses verifikasi dan validasi oleh lembaga yang kredibel. Selain itu, penggunaan data sekunder memungkinkan penelitian ini untuk menganalisis hubungan antarvariabel dalam skala yang lebih besar dan lintas negara, dengan memanfaatkan informasi yang tersedia secara komprehensif.

3.4 Teknik Pengukuran Data

Metode analisis konten (*content analysis*) dalam penelitian ini digunakan untuk menentukan penilaian atau pengukuran dari data yang digunakan dari masing-masing variabel. Analisis konten adalah metode penelitian untuk mengukur data dengan memanfaatkan pembacaan konsensual dari informasi yang tersedia dari data yang digunakan (Bachl & Scharkow, 2017). Metode ini memungkinkan penulis untuk mengidentifikasi data dengan baik.

Analisis konten dilakukan dengan beberapa tahapan. Pertama, menentukan kriteria pengukuran masing-masing variabel. Kedua, penulis menetapkan data yang relevan dengan penelitian, seperti laporan keuangan pemerintah pusat antar negara. Ketiga, Penulis melakukan proses *coding* atau pembacaan data secara teliti, kemudian mengidentifikasi bagian yang sesuai dengan kriteria pengukuran.

3.5 Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional variabel berfungsi untuk menjelaskan cara mengukur variabel penelitian secara rinci. Variabel adalah suatu sifat atau nilai yang dimiliki oleh seseorang atau suatu kegiatan, yang memiliki variasi tertentu dan ditentukan oleh peneliti untuk dikaji serta dijadikan dasar dalam membuat kesimpulan (Sugiyono & Lestari, 2021).

3.5.1 Variabel Dependen

Transparansi fiskal sebagai variabel dependen penelitian ini didefinisikan oleh Castañeda-Rodríguez, (2022) sebagai konsep penting dalam manajemen keuangan publik yang menekankan kejelasan dan keterbukaan informasi keuangan pemerintah. Variabel ini diukur dengan skor *open budget index* (OBI), disertai dengan rentang skala pengukuran yang digunakan juga dalam penelitian Kartiko et al., (2018) yaitu sebagai berikut:

- 0–20: *Scant or No Information Available*

Pada kategori ini, pemerintah hampir tidak memberikan informasi keuangan kepada masyarakat. Dokumen penting terkait informasi keuangan tidak diterbitkan atau hanya sedikit tersedia, sehingga publik tidak bisa mengetahui bagaimana posisi atau kondisi keuangan pemerintah dibuat dan digunakan.

- 21–40: *Minimal Information Available*

Pada kategori ini, pemerintah mulai memberikan sedikit informasi tentang anggaran, tetapi informasinya sangat terbatas dan tidak cukup untuk memastikan transparansi publik. Contohnya, hanya ada ringkasan informasi keuangan tanpa detail mengenai pengeluaran dan pemasukan, atau dokumen keuangan diterbitkan tetapi tidak dalam waktu yang tepat. Tingkat transparansi keuangan di bidang ini masih rendah karena akses masyarakat terhadap data keuangan hanya terbatas pada formalitas saja.

- 41–60: *Limited Information Available*

Pada kategori ini, transparansi fiskal sudah lebih baik karena beberapa dokumen penting sudah tersedia, seperti rancangan anggaran dan laporan realisasi. Namun, informasi yang diberikan belum lengkap dan kadang tidak

konsisten. Masyarakat bisa menilai sebagian kebijakan fiskal, tetapi ruang untuk ikut campur dan ketersediaan informasi masih terbatas.

- 61–80: *Substantial Information Available*

Pada kategori ini, sebagian besar informasi keuangan tersedia dan bisa diakses oleh publik, mulai dari dokumen perencanaan, laporan realisasi, hingga hasil audit. Tingkat transparansi fiskal dalam kategori ini dinilai cukup baik karena pemerintah menunjukkan komitmen untuk membuka data anggaran, meskipun masih ada beberapa hal yang perlu diperbaiki, seperti kualitas detail informasi atau keterlibatan masyarakat.

- 81–100: *Extensive Information Available*

Di kategori tertinggi ini, pemerintah dianggap sangat transparan karena memberikan hampir semua dokumen dan data keuangan yang penting. Semua informasi diberikan secara lengkap, tepat waktu, mudah dipahami, dan bisa digunakan oleh masyarakat untuk mengevaluasi kebijakan keuangan. Tingkat transparansi keuangan ini menunjukkan adanya tanggung jawab tinggi dan partisipasi masyarakat yang luas dalam proses penyusunan anggaran.

3.5.2 Variabel Independen

Tingkat Implementasi sebagai variabel independen dalam penelitian ini didefinisikan oleh Kartiko et al., (2018) sebagai acuan sejauh mana pemerintah antar negara mengadopsi dan menerapkan standar akuntansi publik berbasis akrual dalam pelaporan keuangan dan praktik akuntansi mereka. Variabel ini diukur menggunakan 3 aspek pengukuran yang digunakan juga dalam penelitian Kartiko et al., (2018):

- Komitmen akrual (Deklarasi Implementasi): Skala 1-3
(1 = tidak ada deklarasi resmi, 2 = Memiliki rencana atau dokumen rencana implementasi, 3 = sudah memiliki bukti adopsi penuh IPSAS)
- Laporan akrual (Komponen Laporan Keuangan): Skala 0,0-1,0
(0,0 = tidak ada komponen akrual, 0,25 = 1 komponen, 0,5 = 2-3 komponen, 0,75 = 4 komponen, 1,0 = lengkap 5 komponen)

- Kebijakan akrual (Komponen Transaksi): Skala 0,0-1,0
(0,0 = semua transaksi berbasis kas, 0,25 = 2 transaksi akrual, 0,5 = 3-4 transaksi akrual, 0,75 = 6-7 transaksi akrual, 1,0 = semua transaksi akrual)

3.5.3 Variabel Kontrol

Variabel kontrol dalam penelitian ini terdiri dari PDB per kapita, tingkat korupsi, dan indeks demokrasi. Berikut merupakan definisi dan cara mengukur dari masing-masing variabel kontrol:

1. PDB per kapita adalah indikator ekonomi yang menggambarkan kondisi output ekonomi rata-rata per orang di suatu negara (Cimpoeru & Cimpoeru, 2015) . Produk Domestik Bruto (PDB) per kapita melambangkan ambang pendapatan rata-rata penduduk suatu negara dan sering digunakan sebagai indikator tingkat kemajuan ekonomi dan kemampuan fiskal suatu negara. Variabel ini diukur dengan menggunakan data PDB per kapita tahunan dalam USD.
2. Indeks korupsi merupakan ukuran yang mencerminkan tinggi rendahnya tingkat korupsi dalam suatu negara, yang dimana indeks ini menunjukkan bagaimana pejabat publik dapat menyalahgunakan kekuasaan mereka untuk keuntungan pribadi atau memperkaya diri sendiri (V. M. Cimpoeru, 2015). Variabel ini diukur menggunakan skala *corruption perception index* (CPI), dengan skala 0-100.
3. Indeks demokrasi adalah ukuran yang mengevaluasi kondisi demokrasi di negara-negara seluruh dunia (Leroy et al., 2021). Variabel ini diukur menggunakan skala *democracy index*, dengan rentang skala 0-10.

3.6 Teknik Analisis Data

3.6.1 Software STATA 17

Penelitian ini menggunakan perangkat lunak STATA 17 sebagai alat bantu dalam pengolahan data. STATA (*Software for Statistic and Data Science*) merupakan alat serbaguna dalam konteks pengolahan data penelitian seperti visualisasi grafik, analisis statistik dan pembuatan laporan yang dapat direproduksi (Gutierrez, 2010). STATA dikenal lebih stabil dibanding dengan perangkat lunak olah data lainnya seperti SPSS dan Eviews, karena dalam STATA terdapat sistem antarmuka berbasis perintah (*Command Line*) yang membantu penulis untuk mengintegrasikan setiap langkah secara transparan dan dapat direplikasi, sehingga lebih tersistematis, terstruktur dan tidak rentan akan kesalahan, hal ini menjadi nilai tambah bagi penulis untuk menggunakan STATA dibanding SPSS dan Eviews yang masih menggunakan sistem *point-and-click*. Selain itu STATA lebih fleksibel dalam membentuk variabel gabungan karena menyediakan opsi sederhana dan kompleks. Seperti pada penelitian ini yang menggabungkan tiga aspek pengukuran variabel tingkat implementasi IPSAS menjadi satu variabel komposit dengan metode sederhana dengan menggunakan *command egen*.

3.6.2 Analisis Statistik Deskriptif

Teknik ini digunakan untuk menggambarkan distribusi data dan menganalisis karakteristik variabel yang dianalisis dalam penelitian ini. Masing-masing variabel akan diberikan informasi terkait nilai rata-rata, standar deviasi, nilai minimum, maksimum serta nilai *skewness*, *kurtosis*. Analisis ini membantu dalam mengidentifikasi pola, tren, serta distribusi data yang dapat memberikan gambaran awal mengenai hubungan antara tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual dengan transparansi fiskal di negara-negara sampel.

3.6.3 Analisis Model Regresi Data Panel

Data panel merupakan gabungan antara data *cross section* dan data *time series*. Jadi, data panel merupakan data dari beberapa individu yang dipantau dalam kurun waktu yang telah ditentukan (Ahmaddien & Susanto, 2020). Analisis regresi data panel menggunakan tiga pendekatan estimasi yaitu *common effect model* (CEM),

fixed effect model (FEM) dan *random effect model (REM)*. Secara umum, model regresi data panel dalam penelitian ini dapat dituliskan dalam persamaan berikut:

$$TF = \alpha + \beta_1 TI + \beta_2 PDB + \beta_3 IK + \beta_4 ID + e$$

Dengan:

- TF: Transparansi Fiskal
- TI : Tingkat Implementasi IPSAS
- PDB : Produk Domestik Bruto per Kapita
- IK : Indeks Korupsi
- ID : Indeks Demokrasi

Untuk menentukan model regresi data panel yang paling sesuai, perlu dilakukan serangkaian uji spesifikasi, yaitu uji chow, uji hausman, dan uji breusch-pagan (LM Test) , sebagaimana dijelaskan berikut ini. Dalam menentukan model yang akan digunakan untuk regresi data panel, terdapat tiga uji atau pendekatan yang perlu dilakukan terlebih dahulu. Untuk mengetahui model mana yang paling efisien dan tepat, perlu dilakukan beberapa uji spesifikasi, yaitu uji chow, uji hausman, dan uji breusch-pagan.

3.6.3.1 Uji Chow

Uji Chow digunakan untuk memilih pendekatan terbaik antara model pendekatan *Common Effect Model (CEM)* dan *Fixed Effect Model (FEM)*. Uji Chow menggunakan hipotesis alternatif (H_1) yaitu model yang tepat untuk regresi data panel adalah *Fixed Effect Model*. Jika hasil uji Chow menunjukkan $p\text{-value} < 0,05$, maka H_0 ditolak, yang berarti *Fixed Effect Model (FEM)* lebih baik dibandingkan *Common Effect Model (CEM)*. Namun, jika $p\text{-value} > 0,05$, maka model yang lebih sesuai adalah *Common Effect Model (CEM)*.

3.6.3.2 Uji Hausman

Setelah menentukan *Fixed Effect Model (FEM)* lebih dari pada *Common Effect Model (CEM)*, hal selanjutnya adalah membandingkan antara model yang terpilih pada uji chow dengan *Random Effect Model (REM)* dengan menggunakan uji hausman. Uji Hausman menggunakan hipotesis alternatif (H_1) yaitu model yang

tepat untuk regresi data panel adalah model yang terpilih pada uji chow. Jika $p\text{-value} < 0,05$, maka (H_0) ditolak dan model yang lebih tepat adalah model pada uji chow. Sebaliknya, jika $p\text{-value} > 0,05$, maka model yang lebih sesuai adalah *Random Effect Model* (REM).

3.6.3.3 Uji Breusch-Pagan (LM Test)

Uji Breusch-Pagan atau Lagrange Multiplier Test digunakan untuk menentukan apakah model yang terpilih pada uji hausman lebih baik dibandingkan dengan *Common Effect Model* (CEM) jika pada Uji Hausman H_1 ditolak atau $p\text{-value} > 0,05$. Uji ini menggunakan hipotesis alternatif (H_1) yaitu model yang lebih sesuai adalah model yang terpilih pada uji hausman. Jika hasil uji Breusch-Pagan menunjukkan $p\text{-value} < 0,05$, maka model yang terpilih pada uji hausman lebih tepat daripada *Common Effect Model* (CEM).

3.6.4 Uji Asumsi Klasik

Dalam analisis regresi data panel, diperlukan memastikan bahwa model regresi yang digunakan memenuhi asumsi dasar, hal ini bertujuan agar hasil estimasi lebih akurat dan tidak bias. Terdapat empat uji asumsi klasik dalam penelitian ini meliputi uji normalitas, uji multikolonieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi.

3.6.4.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah residual dalam model regresi berdistribusi normal. Asumsi normalitas diperlukan agar estimasi parameter dalam model regresi tidak bias dan dapat digunakan dalam pengujian statistik. Pengujian normalitas dalam penelitian ini dilakukan menggunakan *skweness* dan *kurtosis*. Menurut Ananta et al., (2023) dalam metode skeweness dan kurtosis data dianggap terdistribusi normal apabila nilai:

- Untuk *Skewness* berada antara -2 hingga 2
- Untuk *Kurtosis* berada antara -7 hingga 7

3.6.4.2 Uji Multikolonearitas

Menurut Ananta et al., (2023) uji multikolonearitas dilakukan untuk memastikan apakah adanya hubungan antara variabel independen dengan model regresi yang digunakan. Adanya multikoloneartias dapat menyebabkan hasil regresi menjadi tidak stabil dan sulit untuk menginterpretasikan bagaimana pengaruh dari variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian dilakukan menggunakan *Variance Inflation Factor* (VIF) dengan kriteria sebagai berikut:

- Jika $VIF < 10$, maka tidak terjadi multikolinearitas.
- Jika $VIF \geq 10$, maka terdapat multikolinearitas yang tinggi, sehingga perlu dilakukan perbaikan model.

3.6.4.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah model regresi memiliki varians perbedaan residual. Jika terdapat ketidakkonstanan residual dalam model regresi, maka dapat dikatakan bahwa model regresi mengalami heterokedasitisitas, yang dapat menyebabkan estimasi koefisien regresi menjadi tidak efisien. Pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan uji breusch-pagan, dengan hipotesis sebagai berikut:

- H_0 : Tidak terjadi heteroskedastisitas (varians residual konstan)
- H_1 : Terjadi heteroskedastisitas (varians residual tidak konstan)

Jika hasil uji berupa $p\text{-value} > 0,05$ maka H_0 diterima, yang berarti tidak terdapat heterokedasitisitas, tetapi jika $p\text{-value} < 0,05$ maka H_0 ditolak, yang berarti model regresi terdapat heterokedastisitas.

3.6.4.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat hubungan korelasi antara residual dalam model regresi data panel. Autokorelasi dapat menyebabkan hasil estimasi menjadi tidak efisien dan meningkatkan kemungkinan kesalahan dalam prediksi. Pengujian dilakukan dengan Wooldridge dengan kriteria sebagai berikut:

- Jika $p\text{-value} > 0,05$ tidak terdapat autokorelasi
- Jika $p\text{-value} < 0,05$ maka terdapat autokorelasi

3.6.5 Uji Hipotesis

Dalam penelitian ini, uji hipotesis dilakukan untuk menguji pengaruh tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual terhadap transparansi fiskal pemerintah pusat dengan mempertimbangkan variabel kontrol pengujian hipotesis akan menggunakan alat bantu berupa Stata windows version 17. Teknik yang digunakan adalah analisis regresi data panel, yang memungkinkan pengujian hubungan antar variabel dengan mempertimbangkan dimensi waktu dan perbedaan karakteristik antar negara. Teknik uji hipotesis ini dilakukan setelah model regresi yang sesuai telah ditentukan dalam penentuan model regresi data panel dan lolos uji asumsi klasik. Untuk menguji hipotesis, digunakan uji signifikansi sebagai berikut:

3.6.5.1 Uji Parsial

Uji parsial digunakan untuk mengetahui apakah setiap variabel independen mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel dependen secara sendiri-sendiri. Uji ini bertujuan untuk melihat apakah tingkat penerapan IPSAS berbasis akrual secara individu memengaruhi tingkat transparansi fiskal pemerintah pusat (H1). Untuk hipotesis yang diuji dalam uji parsial yaitu H_0 yaitu, variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap transparansi fiskal. H_1 yaitu, Variabel independen berpengaruh signifikan terhadap transparansi fiskal. Dalam pengambilan keputusan Jika $p\text{-value} < 0,05$, maka H_0 ditolak, yang berarti variabel independen berpengaruh signifikan terhadap transparansi fiskal, tetapi jika $p\text{-value}$

$> 0,05$, maka H_0 diterima, yang berarti variabel independen tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap transparansi fiskal.

3.6.5.2 Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa besar variabel independen dalam model mampu menjelaskan variasi dari variabel dependen. Dalam interpretasinya jika R^2 mendekati 1, maka model dapat menjelaskan sebagian besar variasi transparansi fiskal. Jika R^2 rendah, maka variabel independen kurang mampu menjelaskan transparansi fiskal, yang mengindikasikan kemungkinan perlunya variabel tambahan dalam model.

3.6.5.3 Uji ANOVA

Uji ANOVA digunakan dalam penelitian ini untuk menguji apakah terdapat perbedaan signifikan dalam tingkat implementasi IPSAS antar kelompok negara OECD, Non-OECD, dan BRICS (H2). Jika hasil uji menunjukkan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan, maka dapat disimpulkan bahwa negara dalam kelompok tertentu memiliki tingkat implementasi IPSAS yang lebih tinggi atau lebih rendah dibandingkan kelompok lainnya. Uji ANOVA adalah bentuk dari analisis statistik yang digunakan dalam penelitian eksperimen dan komparatif (Septiadi & W K Ramadhani, 2020).

Untuk hipotesis yang diuji dalam uji ANOVA yaitu H_0 tidak terdapat perbedaan signifikan dalam tingkat implementasi IPSAS antara negara OECD, non-OECD, dan BRICS dan H_1 setidaknya ada satu kelompok yang memiliki rata-rata tingkat implementasi IPSAS yang berbeda secara signifikan. Dalam kriteria keputusan jika $p\text{-value} < 0,05$, maka H_0 ditolak, artinya terdapat perbedaan signifikan dalam tingkat implementasi IPSAS antar kelompok negara. Jika $p\text{-value} > 0,05$, maka H_0 diterima, artinya tidak terdapat perbedaan signifikan dalam tingkat implementasi IPSAS antar kelompok negara.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual terhadap transparansi fiskal pemerintah pusat pada kelompok negara OECD, Non-OECD, dan BRICS, serta menilai perbedaan tingkat implementasi IPSAS antar tiga kelompok negara yaitu OECD, Non-OECD, dan BRICS. Berdasarkan hasil analisis regresi data panel diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Secara keseluruhan hipotesis H1 yang menyatakan bahwa tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi fiskal ditolak. Hasil penelitian ini konsisten di semua kelompok negara yang diteliti, yaitu negara-negara OECD, Non-OECD, dan BRICS. Meskipun dalam kelompok negara OECD dan BRICS, model regresi menunjukkan koefisien positif, hubungan tersebut tidak signifikan secara statistik. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh penerapan IPSAS terhadap transparansi fiskal masih kurang kuat atau konsisten untuk dianggap signifikan pada tingkat kepercayaan 95%. Di sisi lain, pada kelompok negara OECD dan non-OECD, hubungan yang ditemukan justru bersifat negatif dan tidak signifikan. Temuan ini menunjukkan bahwa transparansi fiskal adalah isu yang kompleks dan multidimensional, tidak hanya tergantung pada penerapan standar akuntansi saja (Felix Idoko, 2018). Berbagai faktor lain seperti kebebasan media dan partisipasi politik suatu negara lebih berpengaruh dalam menentukan tingkat transparansi fiskal (Castañeda-Rodríguez, 2022). Meskipun penerapan IPSAS penting, ia hanyalah bagian dari reformasi yang lebih luas. Keberhasilan penerapannya sangat tergantung pada dukungan infrastruktur yang

memadai dan adanya reformasi institusional yang menyeluruh.. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang juga menemukan bahwa implementasi IPSAS tidak secara langsung menghasilkan peningkatan transparansi fiskal yang signifikan.

2. Pada hasil uji ANOVA, diketahui bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan dalam tingkat implementasi IPSAS berbasis akrual antara kelompok negara OECD, Non-OECD, dan BRICS. Nilai F sebanyak 0,31 dengan *p-value* sebesar 0,73 ($>0,05$) menyatakan jika rata-rata skor tingkat implementasi IPSAS tidak berbeda secara signifikan antar ketiga kelompok negara. Dengan demikian, hipotesis H2 tidak terdukung, meskipun secara deskriptif terdapat perbedaan rata-rata antar kelompok, perbedaan tersebut tidak cukup besar secara statistik untuk disimpulkan sebagai signifikan. Temuan ini menyatakan jika klasifikasi negara berdasarkan kelompok negara OECD, BRICS, atau Non-OECD bukanlah faktor utama yang menentukan tinggi rendahnya tingkat implementasi IPSAS, seperti yang dijelaskan dalam konsep teori legitimasi bahwa penerapan IPSAS untuk mendapatkan kepercayaan publik berlaku lintas negara dan tidak hanya berlaku pada kelompok negara OECD saja. Hal ini sejalan dengan temuan dari Polzer et al., (2020) dan Rincón-Soto & Gómez Villegas, (2021) yang dimana hasil dalam studinya menyatakan tidak adanya perbedaan yang signifikan terkait variasi adopsi IPSAS.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Beberapa keterbatasan penelitian ini, antara lain:

1. Adanya keterbatasan data terutama pada beberapa negara populasi yang tidak mempublikasikan laporan keuangan, sehingga dalam rangka menyesuaikan ketersediaan data, penulis hanya mendapatkan 20 negara yang menjadi sampel penelitian yang memiliki data secara lengkap, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasi untuk semua negara.
2. Adanya kesulitan dalam mengukur data terutama dalam mengukur tingkat implementasi IPSAS dikarenakan bahasa yang digunakan pada laporan

keuangan setiap negara berbeda-beda. Hal ini dapat menyebabkan kurangnya akurasi dalam mengukur data.

5.3 Saran

Berdasarkan keterbatasan yang sudah ditentukan sebelumnya dalam penelitian, berikut beberapa saran yang saya berikan kepada peneliti berikutnya, yaitu:

1. Penelitian ini dibatasi karena hanya mendapatkan data dari 20 negara yang dijadikan sampel. Untuk membuat hasil penelitian bisa digunakan untuk banyak negara lainnya, peneliti berikutnya disarankan untuk memperluas jumlah populasi dan sampel yang diteliti. Cara yang bisa dilakukan adalah dengan mencari data dari sumber yang berbeda. Dengan sampel yang lebih banyak, kemampuan hasil penelitian untuk diterapkan ke populasi negara secara keseluruhan akan lebih baik, sehingga kesimpulan yang diperoleh lebih mewakili.
2. Masalah dalam mengukur variabel tingkat penerapan IPSAS bisa terjadi karena perbedaan bahasa dan format laporan keuangan, yang berpotensi mengurangi akurasi data. Untuk mengatasi hal tersebut, peneliti selanjutnya disarankan menggunakan metode pengukuran yang lebih baku dan objektif. Contohnya dengan mengacu pada skala atau indeks yang sudah diuji oleh lembaga internasional yang fokus pada akuntansi sektor publik. Selain itu, bisa dengan menggunakan alat bantu penerjemah agar lebih memudahkan dalam pengukuran data.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmaddien, I., & Susanto, B. (2020). Eviews 9 Analisa Regresi Data Panel. *Ideas Publishing, BAB 1*.
- Ananta, P., Kamal, M. E. bin M., & Mohamed, N. (2023). Public Spending, Corruption, and Human Development: Empirical Evidence in Middle-Income Countries. *Proceedings of the International Conference in Technology, Humanities and Management (ICTHM 2023), 12-13 June, 2023, Istanbul, Turkey, 131*, 561–579. <https://doi.org/10.15405/epsbs.2023.11.48>
- Badze, A., & Shumba, F. (2024). *Successes and Challenges in Implementing International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Zimbabwe: 2019 to Date*. www.ijfmr.com
- Balogun, S. B., & Fatogun, O. I. (2022). Adoption of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) on Financial Accountability and Transparency of Selected Local Governments in Ogun State. In *Ife Social Sciences Review* (Vol. 2022, Issue 2). www.issr.oauife.edu.ng/journal
- Castañeda-Rodríguez, V. (2022). Is IPSAS Implementation Related to Fiscal Transparency and Accountability? *BAR - Brazilian Administration Review, 19*(1). <https://doi.org/10.1590/1807-7692bar2022210071>
- Christiaens, J., Vanhee, C., Manes-Rossi, F., Aversano, N., & van Cauwenberge, P. (2014). The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison. *International Review of Administrative Sciences, 81*(1), 158–177. <https://doi.org/10.1177/0020852314546580>
- Cimpoeru, M. V., & Cimpoeru, V. (2015). Budgetary Transparency – An Improving Factor for Corruption Control and Economic Performance. *Procedia Economics and Finance, 27*, 579–586. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(15\)01036-9](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(15)01036-9)
- Cimpoeru, V. M. (2015). BUDGET TRANSPARENCY - SUPPORTING FACTOR IN THE CAUSAL RELATIONSHIP BETWEEN GLOBAL COMPETITIVENESS AND CONTROL OF CORRUPTION. *ECOFORUM, 4*.
- Deegan, C. M. (2019). Legitimacy theory: Despite its enduring popularity and contribution, time is right for a necessary makeover. *Accounting, Auditing and Accountability Journal, 32*(8), 2307–2329. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08->

- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (2000). The iron cage revisited institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *Advances in Strategic Management*, 17, 143–166. [https://doi.org/10.1016/S0742-3322\(00\)17011-1](https://doi.org/10.1016/S0742-3322(00)17011-1)
- Fahmid, I. M., Harun, H., Graham, P., Carter, D., Suhab, S., An, Y., Zheng, X., & Fahmid, M. M. (2020). New development: IPSAS adoption, from G20 countries to village governments in developing countries. *Public Money and Management*, 40(2), 160–163. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1617540>
- Felix Idoko, I. (2018). International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) in Nigeria as a Correlate to Transparency and Accountability. *Journal of Finance and Accounting*, 6(5), 110. <https://doi.org/10.11648/j.jfa.20180605.12>
- Galera, A. N., Pedro, M., & Bolívar, R. (2012). Adopting IPSAS to improve governmental accountability in Spain: an empirical study. In *Int. J. Critical Accounting* (Vol. 4, Issue 6).
- Gutierrez, R. G. (2010). Stata. *Wiley Interdisciplinary Reviews: Computational Statistics*, 2(6), 728–733. <https://doi.org/10.1002/wics.116>
- Haque, M. E., & Neanidis, K. C. (2009). *Discussion Paper Series Fiscal Transparency and Corruption Fiscal Transparency and Corruption*. <http://www.socialsciences.manchester.ac.uk/cgbc/discussionpapers/index.html>
- Helldorff, K., & Christiaens, J. (2023). Harmonising public sector accounting laws and regulations of the European Union member states: powers and competences. *International Review of Administrative Sciences*, 89(3), 741–756. <https://doi.org/10.1177/00208523211060007>
- Jensen, M. C., Meckling, W. H., Benston, G., Canes, M., Henderson, D., Leffler, K., Long, J., Smith, C., Thompson, R., Watts, R., & Zimmerman, J. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. In *Journal of Financial Economics* (Issue 4). Harvard University Press. <http://hupress.harvard.edu/catalog/JENTHF.html>
- Kartiko, S. W., Rossieta, H., Martani, D., & Wahyuni, T. (2018). Measuring accrual-based IPSAS implementation and its relationship to central government fiscal transparency. *BAR - Brazilian Administration Review*, 15(4). <https://doi.org/10.1590/1807-7692bar2018170119>
- Leroy, R. S. D., Brunozi Júnior, A. C., & Ávila, L. A. C. de. (2021). Países mais Transparentes são mais Democráticos? *Contabilidade Gestão e Governança*,

24(1), 130–147. https://doi.org/10.51341/1984-3925_2021v24n1a8

- Martí, C., & Kasperskaya, Y. (2015). Public Financial Management Systems and Countries' Governance: A Cross-Country Study. *Public Administration and Development*, 35(3), 165–178. <https://doi.org/10.1002/pad.1711>
- Montes, G. C., Bastos, J. C. A., & de Oliveira, A. J. (2019). Fiscal transparency, government effectiveness and government spending efficiency: Some international evidence based on panel data approach. *Economic Modelling*, 79, 211–225. <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2018.10.013>
- Ouyang, Y., Yi, X., & Tang, L. (2019). Growth and Transformation of Emerging Powers. In *Growth and Transformation of Emerging Powers*. <https://doi.org/10.1007/978-981-32-9744-9>
- Polzer, T., Gårseth-Nesbakk, L., & Adhikari, P. (2020). “Does your walk match your talk?” Analyzing IPSASs diffusion in developing and developed countries. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2–3), 117–139. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-03-2019-0071>
- Polzer, T., Grossi, G., & Reichard, C. (2022). Implementation of the international public sector accounting standards in Europe. Variations on a global theme. *Accounting Forum*, 46(1), 57–82. <https://doi.org/10.1080/01559982.2021.1920277>
- Rincón-Soto, C. A., & Gómez Villegas, M. (2021). El isomorfismo institucional en la adopción de las IPSAS. *Cuadernos de Administración*, 36(68), 204–218. <https://doi.org/10.25100/cdea.v36i68.9793>
- Schunck, R. (2013). Within and between estimates in random-effects models: Advantages and drawbacks of correlated random effects and hybrid models. In *The Stata Journal* (Vol. 13, Issue 1).
- Septiadi, & W K Ramadhani. (2020). *Penerapan Metode Anova untuk Analisis Rata-rata Produksi Donat, Burger, dan Croissant pada Toko Roti Animo Bakery*.
- Sugiyono, & Lestari, P. (2021). *Metode Penelitian Komunikasi (Kuantitatif, Kualitatif, dan Cara Mudah Menulis Artikel Pada Jurnal Internasional)*.