

ANALISIS VALUE FOR MONEY PADA UNIT PELAKSANA TEKNIS (UPT) PUSKESMAS LELES KABUPATEN GARUT

Siska Lestari¹; H.D Kasmat Djuanta²; Kurnaeli³

Program Studi S1 Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Garut
24022215200@fekon.uniga.ac.id
hdkasmat@uniga.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kinerja keuangan di UPT Puskesmas Leles dengan menerapkan konsep *value for money*.

Dalam penelitian ini digunakan metode penelitian yakni metode deskriptif kualitatif dengan teknik pengumpulan data yaitu studi kepustakaan dan penelitian lapangan. Penelitian lapangan dilakukan dengan wawancara. Teknik pengolahan data dan analisis yang digunakan adalah konsep *Value For Money* melalui laporan realisasi anggaran.

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan ketiga indikator dalam *Value For Money* yakni ekonomi, efisien, dan efektivitas realisasi anggaran telah dilakukan secara ekonomis, efisien dan efektif.

Kata kunci: *Value For Money*, Ekonomi, Efisien, Efektivitas

ABSTRACT

This study aims to determine the financial performance of the Leles Community Health Center UPT by applying the concept of value for money.

In this study, the research method used is qualitative descriptive method with data collection techniques, namely literature study and field research. Field research was conducted by interview. Data processing and analysis techniques used are the Value For Money concept through budget realization reports.

Based on the results of the study showed that from the calculation of the three indicators in Value For Money, namely economic, efficient, and the effectiveness of budget realization has been done economically, efficiently and effectively.

Keywords: Value For Money, Economy, Efficiency, Effectiveness

1. Pendahuluan

Perusahaan-perusahaan pada era sekarang ini harus mempunyai tujuan yang jelas untuk mencapai target perusahaan dengan melakukan pengendalian manajemen perusahaan baik sektor bisnis maupun sektor publik agar sesuai dengan visi misi dan strategi. Dalam hal ini sektor publik dimaksudkan untuk pengukuran produktivitas dan tingkat efisiensi.

Mahmudi (2011:52) menyatakan:

“Akuntansi manajemen publik memiliki peran penting dalam proses perencanaan dan pengendalian manajemen, meliputi pemberian informasi, menjadi partner strategis manajemen dalam melaksanakan kinerja organisasi, penyusunan anggaran pemberian informasi biaya dan manajemen biaya strategis, penilaian investasi publik, pengukuran kinerja, yang terlibat dalam proses tata kelola organisasi (*good governance*), manajemen risiko, pengendalian internal, dan penentuan harga atau tarif pelayanan publik”.

(Hongren dkk,2014:373) menyatakan bahwa “sistem pengendalian manajemen (*management control system*) merupakan serangkaian teknik terintegrasi untuk mengumpulkan dan menggunakan informasi demi membuat keputusan perencanaan serta pengendalian, untuk memotivasi perilaku karyawan, dan untuk mengevaluasi kinerja”.

Pada kesempatan ini penulis melakukan observasi terlebih dahulu ke Puskesmas Leles yang akan dijadikan objek penelitian. Puskesmas merupakan Unit Pelaksana Teknis yaitu sebagai fasilitas kesehatan tingkat pertama, oleh sebab itu dalam melaksanakan pelayanan kesehatan diperlukan pendekatan perencanaan sebagai langkah awal dari penentuan kegiatan yang akan dilakukan, dimana perencanaan ini meliputi rencana kegiatan program serta rencana kebutuhan anggaran yang akan digunakan dalam mewujudkan rencana tersebut. Dalam penyusunan anggaran, Puskesmas Leles mencoba menggunakan pendekatan perencanaan kesehatan dengan harapan dapat memenuhi kebutuhan masyarakat dalam membangun kesehatan dan penanganan masalah kesehatan secara terpadu melalui kegiatan lintas program dan lintas sektoral. Dan hasil dari wawancara secara langsung kepada kasubag tata usaha Puskesmas Leles menyatakan bahwa di Puskesmas Leles tersebut belum melakukan pengukuran dengan menggunakan *value for money* yang bertanggung jawab atas ekonomis, efisiensi dan efektifitas. Karena sebagian besar pengeluaran puskesmas masih didanai dari APBD maka perlu diadakan suatu pengukuran dari segi finansial dan non finansial agar pemerintah mengetahui efektifitas dan efisiensi penggunaan dana dan perkembangan puskesmas.

Dengan dasar tersebut, maka penulis tertarik untuk mengetahui dan menganalisis Puskesmas Leles menggunakan pengukuran *value for money*, untuk dapat meningkatkan kinerja dan pelayanan. Ke dalam skripsi yang berjudul “**Analisis Value for Money Pada Unit Pelaksana Teknis (UPT) Puskesmas Leles Kabupaten Garut.**”

2 Landasan Teori

2.1 Konsep Value For Money

Mardiasmo (2009) mengemukakan:

“Tuntutan baru muncul agar organisasi sektor publik memperhatikan *value for money* dalam menjalankan aktivitasnya karena dinilai sebagai sarang inefisiensi, pemborosan, sumber kebocoran dana, dan institusi yang selalu merugi. Konsep *value for money* bagi pengelolaan organisasi sektor publik mendasarkan pada tiga indikator utama yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas”.

2.2 Indikator Value For Money

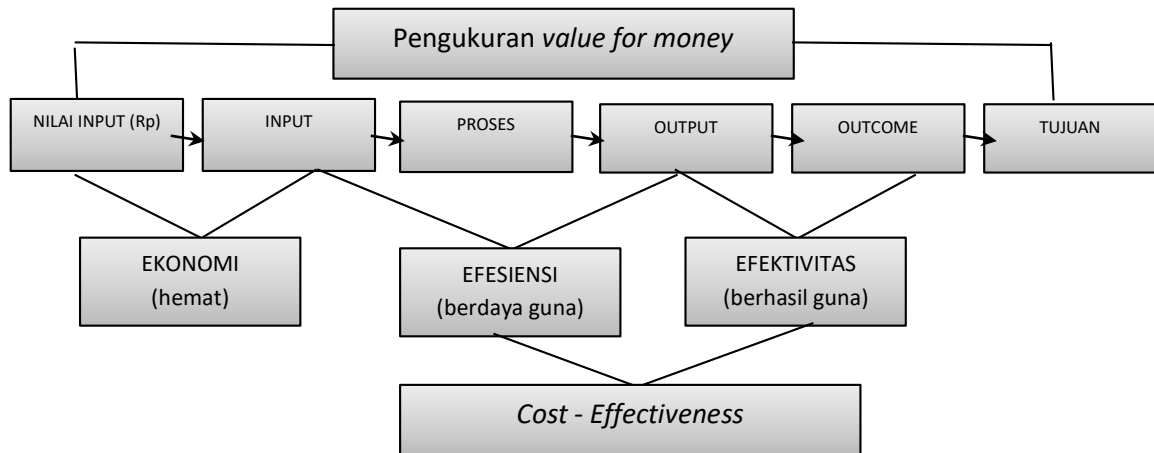
Kriteria pokok yang mendasari pelaksanaan manajemen publik yaitu: ekonomi, efisiensi, efektivitas, dan akuntabilitas publik. Tujuan yang dikehendaki oleh masyarakat mencakup pertanggung jawaban mengenai pelaksanaan *value for money*, yaitu: ekonomis, dalam

pengadaan dan alokasi sumber daya, efisiensi dalam arti penggunaannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan (*maximizing benefits and minimizing cost*), serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

Berikut ini dijelaskan mengenai konsep *value for money* atau yang dikenal dengan 3E.

- 1) Ekonomi yaitu penghematan biaya atau pengeluaran tanpa mengurangi kualitas.
- 2) Efisiensi biaya yang dikeluarkan harus lebih kecil dan pendapatan yang diterima haruslah lebih besar hal tersebut yang menjadikan suatu organisasi dikatakan efisien.
- 3) Efektivitas adalah dimana seluruh kegiatan dan tujuan suatu organisasi tercapai dengan optimal di akhir sasaran kebijakan.

Hubungan ini dapat digambarkan sebagai berikut:

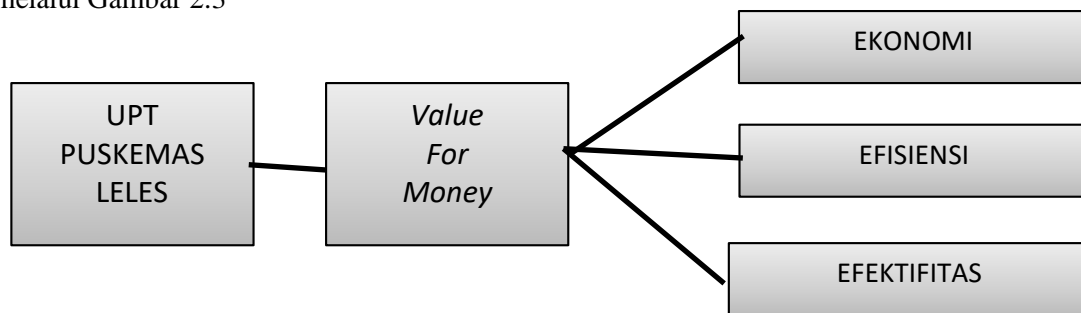


Gambar 2.1
Pengukuran *Value for Money*

2.4 Kerangka Pemikiran

Mardiasmo (2009) menyatakan: “Salah satu bentuk penilaian pencapaian kinerja pada sektor publik dengan menggunakan *Value for Money* yang mengandung tiga indikator yaitu ekonomi (hemat cermat) dalam realisasi pendapatan dan anggaran pendapatan, efisiensi (berdaya guna) dalam penggunaan sumber daya antara realisasi pengeluaran dan realisasi pendapatan serta efektivitas (berhasil guna) yakni mencapai tujuan realisasi pendapatan dan sasaran atas target pendapatan”

Pada penelitian ini penulis menggambarkan hal tersebut dengan kerangka pemikiran melalui Gambar 2.3



Gambar 2.3
Penerapan Konsep *Value for Money*

3 Metode Penelitian

3.1 Metode Penelitian yang digunakan

Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif sesuai dengan karakteristik permasalahan dan tujuan penelitian yang ingin dicapai.

3.2 Operasionalisasi Variabel

Dalam penelitian ini yang menjadi variabel penelitian adalah *Value For Money* yang mengandung tiga konsep yakni Ekonomi, Efisiensi dan Efektivitas. Berdasarkan paparan tersebut, maka dapat disusun operasional variabel penelitian pada tabel 3.2.

Tabel 3.2
Operasionalisasi Variabel Penelitian

Variabel	Dimensi	Indikator
<i>Value for Money</i> (Mahsun, 2006)	Ekonomi	- Realisasi Pengeluaran - Anggaran Pengeluaran
	Efisiensi	- Realisasi Pengeluaran - Realisasi Pendapatan
	Efektivitas	- Target Pendapatan - Realisasi Pendapatan

3.3 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder dan sumber data primer

1) Data sekunder

Dalam penelitian ini, data sekunder yang digunakan adalah data-data yang menyangkut indikator pada *Value for Money* yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas dalam laporan realisasi anggaran selama tahun 2017-2018.

2) Data Primer

Data primer dalam penelitian ini didapatkan dari hasil wawancara dengan Kasubag Tata Usaha, Bagian Keuangan serta Tanggapan dari beberapa masyarakat yang telah melakukan perawatan di Puskesmas Leles.

3.4 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini menurut Sugiyono (2015) “diantaranya studi kepustakaan (Library Research), Studi Dokumentasi, Wawancara, dan Informan”.

3.5 Teknik Pengolahan Data

Penelitian ini menggunakan indikator yang ada dalam *Value for Money*. Yang dilakukan dengan pengukuran menurut Mahsun (2006:186) sebagai berikut:

a. Pengukuran Ekonomi

Mengukur tingkat kehematan dari pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan puskesmas. Untuk mengetahui besarnya tingkat ekonomis pada puskesmas Leles maka dibandingkan realisasi pengeluaran dengan anggaran pengeluaran yang dikalikan dengan 100%

$$\text{Tingkat Ekonomi} = \frac{\text{Realisasi Pengeluaran}}{\text{Anggaran Pengeluaran}} \times 100 \%$$

b. Pengukuran Efisiensi

Mengukur tingkat input dari pemerintah sektor publik terhadap tingkat output sektor publik. Untuk mengetahui besarnya tingkat efisiensi pada puskesmas Leles, dapat diukur dengan membandingkan realisasi pengeluaran dengan realisasi penerimaan yang dikalikan dengan 100%. Secara matematis, rumus efisiensi adalah sebagai berikut:

$$\text{Tingkat Efisiensi} = (\text{Realisasi Pengeluaran})/(\text{Realisasi Penerimaan}) \times 100\%$$

c. Pengukuran Efektivitas

Mengukur tingkat output dari pemerintah sektor publik terhadap target-target pendapatan sektor publik. Untuk mengetahui besarnya tingkat efektivitas pada puskesmas Leles maka dibandingkan target penerimaan dengan realisasinya yang dikalikan dengan 100%. Secara matematis, rumus efektivitas adalah sebagai berikut:

$$\text{Tingkat Efektivitas} = (\text{Target Penerimaan})/(\text{Realisasi Penerimaan}) \times 100\%$$

Kriteria ekonomi, efisiensi, dan efektifitas adalah:

- a. Jika diperoleh nilai kurang dari 100% ($x < 100$) berarti ekonomis, efisien, atau efektif.
- b. Jika diperoleh nilai sama dengan 100% ($x = 100$) berarti ekonomis berimbang, efisien berimbang, atau efektif berimbang.
- c. Jika diperoleh nilai lebih 100% ($x > 100$) berarti tidak ekonomis, tidak efisien, atau tidak efektif.

4 Hasil Penelitian Dan Pembahasan

4.1 Pengukuran Ekonomi

Tabel 4.1
Pengukuran Ekonomi pada Anggaran Belanja Tahun 2017

Uraian	Realisasi Belanja (Rp)	Anggaran Belanja (Rp)	Ekonomis (%)
Jumlah Belanja	2.195.472.328	2.403.537.127	91

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 4.1 diketahui bahwa pada realisasi anggaran belanja tahun 2017 sebesar Rp. 2.195.472.328,- dari target anggaran sebesar Rp. 2.403.537.127,- hal tersebut menjadikan tingkat ekonomi sebesar 91 %. Maka anggaran Puskesmas Leles dapat dikatakan ekonomis serta tidak menurunkan kualitas pelayanan di Puskesmas itu sendiri.

Tabel 4.2
Pengukuran Ekonomi pada Anggaran Belanja Tahun 2018

Uraian	Realisasi Belanja	Anggaran Belanja	Ekonomis (%)
--------	-------------------	------------------	--------------

	(Rp)	(Rp)	
Jumlah Belanja	2.184.193.444	2.884.348.804	76

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 4.2 diketahui bahwa pada realisasi anggaran belanja tahun 2017 sebesar Rp. 2.184.193.444,- dari target anggaran sebesar Rp. 2.884.348.804,- hal tersebut menjadikan tingkat ekonomi sebesar 76 %. Maka anggaran Puskesmas Leles dapat dikatakan ekonomis serta tidak menurunkan kualitas pelayanan di Puskesmas itu sendiri.

4.2 Pengukuran Efisiensi

Tabel 4.3

Pengukuran Efisiensi pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Tahun 2017

Uraian	Realisasi Pengeluaran (Rp)	Realisasi Penerimaan (Rp)	Efisiensi (%)
Jumlah Belanja	2.195.472.328	2.321.807.170	95

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 4.3 mengenai pengukuran efisiensi diketahui bahwa pada realisasi pengeluaran anggaran tahun 2017 sebesar Rp. 2.195.472.328,- dan realisasi penerimaan sebesar Rp. 2.321.807.170,- hal tersebut menjadi tingkat persentase sebesar 95 %. Maka pengelolaan anggaran Puskesmas Leles dapat dikatakan efisien.

Tabel 4.4

Pengukuran Efisiensi pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Tahun 2018

Uraian	Realisasi Pengeluaran (Rp)	Realisasi Penerimaan (Rp)	Efisiensi (%)
Jumlah Belanja	2.184.193.444	2.332.384.126	93

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 4.4 mengenai pengukuran efisiensi diketahui bahwa pada realisasi pengeluaran anggaran tahun 2018 sebesar Rp. 2.184.193.444,- dan realisasi penerimaan sebesar Rp. 2.332.384.126,- hal tersebut menjadi tingkat persentase sebesar 93 %. Maka pengelolaan anggaran Puskesmas Leles dapat dikatakan efisien.

4.3 Pengukuran Efektivitas

Tabel 4.5

Pengukuran Efektivitas pada Realisasi Anggaran Pendapatan Tahun 2017

Uraian	Jumlah (Rp)
Target Penerimaan	2.407.037.127

Realisasi Penerimaan	2.321.807.170
Efektivitas (%)	104

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 4.5 mengenai pengukuran efektivitas diketahui bahwa target penerimaan pada anggaran pendapatan sebesar Rp. 2.407.037.127,- dan pada realisasi anggaran pendapatan tahun 2017 sebesar Rp.2.321.807.170,- hal tersebut menjadi tingkat persentase sebesar 104%, maka dapat dikatakan tidak efektif.

Tabel 4.6
Pengukuran Efektivitas pada Realisasi Anggaran Pendapatan Tahun 2018

Uraian	Jumlah (Rp)
Target Penerimaan	2.284.223.063
Realisasi Penerimaan	2.332.384.176
Efektivitas (%)	98

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 4.5 mengenai pengukuran efektivitas diketahui bahwa target penerimaan pada anggaran realisasi pendapatan tahun 2018 terealisasi sebesar Rp. 2.284.223.063,- dan terealisasi sebesar Rp. 2.332.384.176,- hal tersebut menjadi tingkat persentase sebesar 98%, maka dapat dikatakan efektif.

4.4 Kaitan Hasil Ketiga Pengukuran dengan *Value For Money* dengan Hasil Wawancara dan Tanggapan Masyarakat

Berdasarkan hasil dari perhitungan *value for money* dari tiga indikator yakni tingkat ekonomis, tingkat efisiensi dan efektivitas Puskesmas Leles dalam pengelolaan anggaran periode tahun 2017-2018 dapat dilihat dari tabel 4.7 sebagai berikut.

Tabel 4.7

Hasil Perhitungan *Value for Money* Tingkat Ekonomis, Tingkat Efisien, Tingkat Efektivitas Tahun 2017-2018

Tahun	Ekonomis (%)	Efisien (%)	Efektivitas (%)
2017	91	95	104
2018	76	93	98

Sumber: data diolah

Tingkat ekonomis pengelolaan anggaran Puskesmas Leles periode tahun 2017 dan 2018 dengan persentase kurang dari 100% dan realisasi anggaran lebih kecil dibandingkan dengan anggaran maka anggaran puskesmas Leles dapat dikatakan ekonomis , pada tingkat

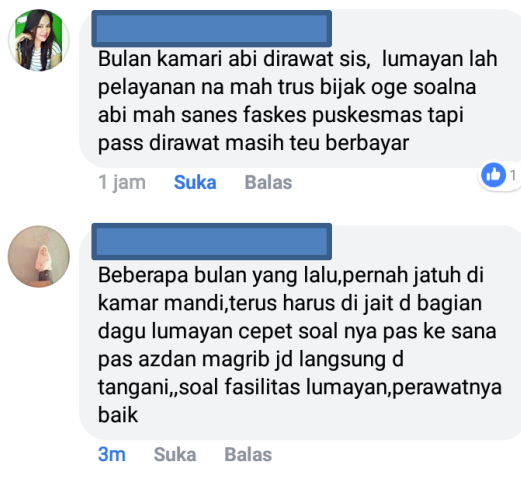
efisiensi Puskesmas Leles juga telah melakukan pengelolaan anggaran secara efisien karena persentase kurang dari 100%. Dari tingkat ekonomis dan efisiensi hasil tersebut sesuai dengan hasil wawancara bersama Kasubag Tata Usaha Puskesmas Leles menyatakan bahwa telah menggunakan anggaran sesuai dengan kebutuhan dan penggunaan sumber daya telah dimaksimalkan secara optimal. Namun pada tingkat efektivitas Puskesmas Leles pada tahun 2017 dalam pengelolaan anggaran tidak efektif karena memiliki tingkat persentase lebih dari 100%. Namun hal tersebut mengalami peningkatan di tahun 2018 dengan adanya penurunan persentase tingkat efektivitas sehingga pada tahun 2018 dapat dikatakan efektif. Sedangkan pada hasil wawancara dengan Kasubag Tata Usaha menyatakan bahwa di Puskesmas mempunyai tujuan lebih meningkatkan akses kesehatan di wilayah kerja Puskesmas Leles bagi layanan masyarakat dengan sistem jemput bola.

Pelayanan yang diterima pasien oleh pelayan kesehatan untuk mencapai derajat kesehatan semaksimal mungkin sesuai dengan potensi yang dimiliki dalam menjalankan kegiatan di bidang promotif, preventif, kuratif, dan rehabilitatif (Effendy, 1998). Kesehatan mengandung makna yang umum sementara itu sesuai dengan fungsinya Puskesmas Leles membatasi diri dalam memberikan pelayanan kesehatan secara fisik karena disesuaikan dengan sarana dan prasarana kesehatan yang tersedia.

4.4.1 Efektivitas Pelayanan Kesehatan

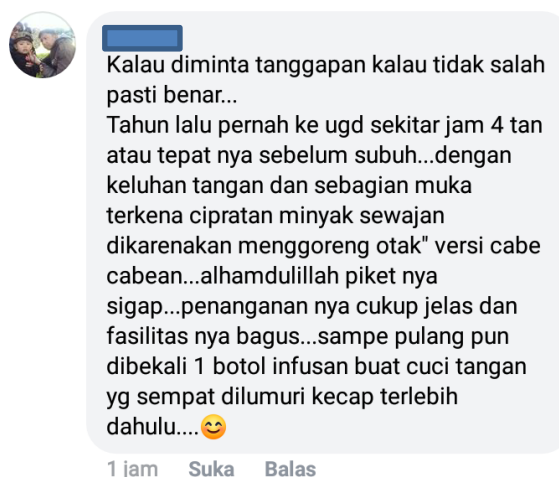
1) Kualitas pelayanan

Mengenai kualitas pelayanan di Puskesmas leles telah melakukan pelayanan secara baik berikut tanggapan dari masyarakat yang pernah melaksanakan perawatan/pengobatan di Puskesmas Leles.



2) Kecepatan memperoleh pelayanan

Kecepatan pelayanan di Puskesmas leles telah melakukan pelayanan secara sigap berikut tanggapan dari masyarakat yang pernah melaksanakan perawatan/pengobatan di Puskesmas Leles.



3) Kemudahan memperoleh pelayanan



Untuk fasilitas pada puskesmas leles sekarang jauh lebih baik di banding tahun2 lalu ruang tunggu semakin luas, ruangan pemeriksaan lengkap dan bersih, untuk pelayanan cukup memuaskan

16m Suka Balas

Dari hasil pengukuran tingkat efektivitas Puskesmas Leles mengenai capaian tujuan Puskesmas berdasarkan hasil perhitungan, wawancara dan sebagian tanggapan dari masyarakat bisa dikatakan cukup efektif artinya Puskesmas Leles belum melakukan kegiatan atau aktivitasnya secara efektif namun sudah dilakukan beberapa kegiatan yang mencapai tujuan Puskesmas seperti terealisasinya sistem jemput bola, pusling (Puskesmas Keliling), Polindes, hal-hal mengenai kegiatan preventif dan promotif seperti Germas (Gerakan Masyarakat Hidup Sehat), Sosialisasi kepada anak-anak sekolah dasar mengenai cara gosok gigi yang baik dan cuci tangan, dll. Akan tetapi masih ada tanggapan masyarakat merasa kurang puas dalam segi efektivitas Puskesmas dalam hal pelayanan dan fasilitas Puskesmas.

Berdasarkan pembahasan pada kaitan perhitungan *value for money* dengan hasil wawancara dan tanggapan masyarakat bahwa di Puskesmas Leles dalam tingkat ekonomis, tingkat efisien dan tingkat efektivitas saling berkaitan satu sama lain. Ketidakefektifan Puskesmas pada tahun 2017 selain dari tingkat persentase yang meningkat tetapi juga dipengaruhi oleh kepuasan dari masyarakat mengenai hal tersebut.

5 Simpulan dan saran

5.1 Simpulan

Berdasarkan hasil pembahasan, maka dapat diambil kesimpulan bahwa kinerja keuangan UPT Puskesmas Leles dalam pengelolaan anggaran periode 2017-2018 berdasarkan konsep *Value for Money* sebagai berikut:

- 1) Tingkat ekonomis dalam laporan realisasi anggaran periode tahun 2017-2018 di Puskesmas Leles dikatakan ekonomis dilihat dari anggaran yang terealisasi lebih kecil dari apa yang telah dianggarkan sehingga menjadikan tingkat persentase kurang dari 100%.
- 2) Tingkat efisiensi dalam laporan realisasi anggaran periode tahun 2017-2018 di Puskesmas Leles dikatakan efisien dilihat dari laporan realisasi anggaran pengeluaran dan penerimaan tingkat persentase kurang dari 100% dimana realisasi pengeluaran lebih kecil dibandingkan dengan realisasi penerimaan artinya Puskesmas Leles tidak melakukan pengeluaran melebihi pendapatan yang didapatkan.

- 3) Tingkat efektivitas dalam laporan realisasi anggaran periode tahun 2017 di Puskesmas Leles dikatakan tidak efektif karena tingkat efektivitas yang melebihi 100% hal tersebut diakibatkan dari tidak tercapainya target penerimaan akan tetapi pada tahun 2018 mengalami kenaikan penerimaan sehingga menyebabkan tingkat persentase kurang dari 100% hal tersebut menjadikan pada tahun 2018 Puskesmas Leles telah melakukan perbaikan dan peningkatan yang baik.

5.2 Saran

Dengan menerapkan *Value for Money* UPT Puskesmas Leles dapat mengetahui pengelolaan anggaran serta dapat melakukan pengendalian manajemen dalam aktivitas di Puskesmas. Maka saran yang dapat diberikan oleh penulis adalah sebagai berikut:

1. Bagi UPT Puskesmas Leles
Harus lebih menekankan kembali biaya yang dikeluarkan dan dipergunakan sehingga dapat mempertahankan tingkat ekonomis. Meningkatkan efisiensi dan efektivitas dimasa yang akan datang. Dan melakukan peningkatan kembali terhadap pelayanan masyarakat dengan adanya sistem jemput bola di Puskesmas Leles.
2. Bagi Peneliti Selanjutnya
Untuk peneliti selanjutnya diharapkan peneliti dapat memperoleh seluruh data yang akan digunakan dan dapat menggunakan metode lain dalam pengukuran *value for money*, misalkan menyebar angket kepada masyarakat tidak hanya dengan wawancara agar diketahui kepuasan masyarakat terhadap pelayanan suatu organisasi, sehingga lebih real. Dan diharapkan juga penelitian selanjutnya dapat berkembang tidak hanya menganalisis suatu organisasi menggunakan *value for money* yang mengandung tiga elemen yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, tetapi bisa juga ditambah dengan menganalisis kinerja organisasi dengan menambah dua elemen lain yaitu keadilan (*equity*) dan kesetaraan (*equality*).

Daftar Pustaka

- Agus P, Adi P. (2015). *Penilaian Kinerja Berbasis Value for Money Atas Penerimaan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Tabanan*. E-jurnal Akuntansi, ISSN : 2302-8556/11.1, (2015):252-268..
<https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/article/view/10543/8596>
- Afsita M, Siti K . (2010). *Analisis Value For Money dan Akuntabilitas Dalam Meningkatkan Pelayanan Publik Pada PDAM Tirta Musi Palembang*. Jurnal STIE MDP.
<http://eprints.mdp.ac.id/1146/1/Jurnal%202010210085%20Afsita%20Meri%20STIE%20MDP.pdf>

- Elvi Juliansyah. (2012) . *Efektivitas Pelayanan Kesehatan Di Puskesmas*. Jurnal Administrasi Negara, Vol 12 No 1. Juli 2012: 1-73.
<https://ejournal.unri.ac.id/index.php/JIANA/article/view/902>
- Purnomo A, Ni Gusti P W. (2015). *Nilai Penilaian Kinerja Berbasis Untuk Uang Atas Penerimaan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Tabanan*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana Bali, Vol 11, No 1.
<https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/article/view/10543/8596>
- Horngren, Sundem, Burgstahler and Schatzberg. (2014). *Pengantar Akuntansi Manajemen*. Jilid 1 Edisi 16, Jakarta: Erlangga.
- Bastian I. (2006). *Akuntansi Sektor Publik di Indonesia*. Cet.1, Penerbit: BPF, Yogyakarta.
- Ferina S I, Fika A . (2013). *Penilaian Kinerja dengan Menggunakan Indikator Value for Money pada Kantor Pertanahan Kabupaten Musi Banyuasin Tahun 2009-2011*. Jurnal manajemen dan bisnis Sriwijaya Vol 11 No 21.
[http://eprints.unsri.ac.id/6122/1/03-](http://eprints.unsri.ac.id/6122/1/03-Jurnal_Ika_Sasti_Ferina_penilaian_kinerja_dengan_menerapkan_indikator.pdf)
[Jurnal_Ika_Sasti_Ferina_penilaian_kinerja_dengan_menerapkan_indikator.pdf](http://eprints.unsri.ac.id/6122/1/03-Jurnal_Ika_Sasti_Ferina_penilaian_kinerja_dengan_menerapkan_indikator.pdf)
- Kiki M . (2017). *Analisis Realisasi Anggaran Untuk Menilai Efektivitas dan Efisiensi Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Wonogiri Tahun Anggaran 2011-2015*. Skripsi. Universitas Muhammadiyah Surakarta.
<http://eprints.ums.ac.id/53164/>
- Mardiasmo, (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi Offset
- Mahmudi . (2011). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: UII Press.

- Nasril N . (2013). *Penerapan Kinerja Value for Money dalam Menilai Kinerja Pelayanan Sektor Publik Pada Rumah Sakit Labuang Baji Kota Makassar*. Universitas Hasanuddin.
<http://repository.unhas.ac.id/handle/123456789/6634>
- Nazir. (2017). *Metode Penelitian*. Bogor: Ghalia Indonesia
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Manajemen*. Bandung: Alfabeta
- Siregar, S. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif Dilengkapi dengan Perbandingan Perhitungan Manual & SPSS*. Jakarta: Kencana.
- Pedi R, Mufti K . (2018). *Analisis Realisasi Anggaran Belanja Pada Balai Pengelolaan Daerah Aliran Sungai dan Hutan Lindung Ketahun Bengkulu Dengan Menggunakan Metode Value for Money*. Jurnal Akuntansi Unihaz-JAZ, ISSN: 2620-8555 Vol 1 No. 1.
<https://journals.unihaz.ac.id/index.php/jaz/article/view/371>
- V Sujarweni W. (2015). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Untari R. *Analisis Efisiensi dan Efektivitas Pelaksanaan Realisasi Anggaran Belanja Langsung Dinas Pendidikan Kota Semarang*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Dian Nuswantoro.
http://eprints.dinus.ac.id/17224/1/jurnal_16081.pdf
- (Yudi H . (2016). *Analisis Value for Money Pada Program Rehabilitasi Bangunan Sekolah Sebagai Alat ukur Kinerja (Studi Kasus Dinas Pendidikan Kabupaten Garut)*. Universitas Garut. Publikasi Online:

Rampengan M, Nangoi G B, Manossoh H,. (2016). *Analisis efektivitas dan Efisiensi Pelaksanaan Anggaran Belanja Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (BAPPEDA) Kota Manado*. Jurnal berkala ilmiah efisiensi, Vol 16 No. 03. Universitas Sam Ratulangi Manado.

<https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/jbie/article/viewFile/13530/13115>

Umi Y . (2015). *Analisis Efisiensi dan Efektivitas Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa (APBDesa)*. Universitas PGRI Yogyakarta , ISBN 97-602-73690-3-0.
http://repository.upy.ac.id/334/1/3EK5_Umi%20Yunianti%20499-503.pdf

Francisca N W . (2013). *Intensi Untuk Mengikuti Kegiatan Organisasi Sosial Pada Pensiunan (Studi Deskriptif pada pensiunan PT. Kereta Api Indonesia)*. Fakultas Ilmu Pendidikan, Universitas Pendidikan Indonesia Bandung.
<http://repository.upi.edu>

Liando S P, David P E S, Inggriani E. *Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten Kepulauan Sangihe Menggunakan Metode Value For Money*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Jurusan Akuntansi. Universitas Samratulangi Manado. ISSN 2303-1174 H.S. Liando., D.P. E. Saerang., I. Elim. Analisis Kinerja Keuangan

<http://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/download/5938/5466>