

Penilaian Kinerja Berbasis *Value for Money* dan Sistem *Online* Penerimaan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Badung

Ida Ayu Diah Kencana Dewi¹
I Wayan Suartana²

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
email: diahkencana12@gmail.com/Telp: 085953803113

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung pada tahun 2012 – 2016 dalam memenuhi kriteria *value for money*, serta apakah terdapat perbedaan penerimaan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Badung sebelum dan sesudah menggunakan sistem *online* pajak daerah. Teknik pengumpulan data penelitian ini adalah wawancara dan dokumentasi. Jenis data penelitian ini adalah data kuantitatif yang meliputi data laporan keuangan periode 2009 – 2016 dan data kualitatif yang meliputi data sejarah, visi misi, dan struktur organisasi Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif komparatif terkait *value for money* dan *paired sample t-test*. Kinerja Bapenda Kabupaten Badung dengan menggunakan konsep *value for money* adalah baik, karena telah memenuhi kriteria dari segi ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Kinerja Bapenda Kabupaten Badung dengan menggunakan sistem *online* dikategorikan pada kinerja yang baik, ini terlihat dari hasil *paired sample t-test* yang menghasilkan nilai signifikan.

Kata kunci: Pengukuran kinerja, *value for money*, sistem online pajak daerah

ABSTRACT

The purpose of this study is to know and analyze the performance of Regional Revenue Agency of Badung Regency in 2012 - 2016 in fulfilling the criteria of value for money, as well as whether there is a difference of revenue of the original revenue of Badung regency before and after using the local tax system online. Technique of collecting data of this research is interview and documentation. The type of data of this research is quantitative data covering the financial report data for the period of 2009 - 2016 and qualitative data which include historical data, vision of mission, and organization structure of Regional Revenue Agency of Badung Regency. Data analysis used in this research is comparative descriptive analysis related value for money and paired sample t-test. Bapenda performance of Badung Regency by using the concept of value for money is good, because it has met the criteria in terms of economy, efficiency and effectiveness. Bapenda performance of Badung Regency by using online system is categorized as good performance, it can be seen from result of paired sample t-test which produce significant value.

Keywords: Performance measurement, value for money, online tax system area

PENDAHULUAN

Organisasi sektor publik kini kian pesat perkembangannya, baik pada tingkat pusat maupun daerah. Hal tersebut mengakibatkan munculnya fenomena semakin menguatnya tuntutan akuntabilitas publik dan adanya transparansi dari

pemerintah. Pengukuran kinerja sangat diperlukan untuk menilai akuntabilitas organisasi sektor publik dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik dan tepat sasaran (Koufteros *et al.*, 2014).

Menurut Alwardat dan Abdelhafid (2014) organisasi sektor publik dipertimbangkan untuk memiliki akuntabilitas yang lebih dari sektor swasta karena lima alasan utama. Pertama, organisasi sektor publik bertanggung jawab atas penanganan kebijakan dan uang pembayaran pajak, sebagaimana disetujui melalui proses demokrasi. Kedua, tanggung jawab organisasi sektor publik dipercayakan kepada pegawai negeri dan karena itu standar perilaku yang diharapkan dari mereka tinggi. Ketiga, tujuan organisasi sektor publik mungkin memiliki banyak tujuan, yang bias konflik satu sama lain, sebaliknya sektor swasta tujuannya cenderung lebih tepat. Keempat, sulit untuk menggeneralisasi proses pertanggungjawaban di organisasi sektor publik karena keragaman organisasi sektor publik dan variasi dalam kegiatan yang mereka lakukan. Kelima, organisasi sektor publik adalah terkenal dengan birokrasi yang panjang, yang dapat menyebabkan masalah dalam mengendalikan aktivitasnya.

Kinerja keuangan sangat penting untuk dikaji dalam organisasi sektor publik termasuk pemerintah, sejak diterapkannya penganggaran berbasis kinerja semua pemerintah daerah dituntut untuk mampu menghasilkan kinerja keuangan pemerintah daerahnya secara baik (Kurniawati dan Vidya, 2016). Semakin meningkatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik seperti pemerintah pusat dan daerah unit-unit kerja pemerintah, departemen dan lembaga negara diharapkan dapat mengurangi terjadinya pemborosan,

kebocoran dana dan deteksi program-program yang tidak layak secara ekonomi (Liando dkk., 2014). Suatu sistem yang memiliki tujuan untuk menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial yang dapat membantu manajer publik adalah sistem pengukuran kinerja sektor publik (Taylor, 2013)

Value for money adalah inti dari pengukuran kinerja di dalam organisasi sektor publik karena kinerja pemerintah harus mempertimbangkan masukan, keluaran, dan proses dan tidak bisa menilai dari keluaran yang dihasilkan saja (Naim, 2013). Mencapai *value for money* menjadi pertimbangan yang lebih mendesak, terutama untuk organisasi sektor publik dan organisasi lainnya yang memegang aset infrastruktur fisik (MacDonald *et al.*, 2013). Tujuan *value for money* adalah untuk meningkatkan akuntabilitas lembaga sektor publik dan memperbaiki kinerja pemerintah (Maramaldo, 2002). Barnett *et al.* (2010), menganggap *value for money* sebagai istilah yang umumnya digunakan untuk memastikan bahwa hasil terbaik diperoleh dari uang yang dikeluarkan. *Value for money* dapat dianggap sebagai penggunaan sumber daya yang optimal untuk mencapai hasil yang diinginkan (Watermeyer, 2013).

Abu dan Kabir (2003) menyatakan manfaat implementasi konsep *value for money* pada organisasi sektor publik antara lain meningkatkan efektivitas pelayanan publik dalam artian pelayanan yang diberikan tepat sasaran, alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik, dan meningkatkan kesadaran akan uang publik sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik. Jackson (2012) berpendapat bahwa *value for money* adalah tentang mencapai keseimbangan terbaik antara 3E, yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas dan

bukan alat atau metode, tetapi cara berpikir untuk menggunakan sumber daya dengan baik.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan unsur yang penting dalam pendapatan daerah. PAD merupakan salah satu komponen sumber penerimaan daerah selain penerimaan dana *transfer* dan lain – lain yang sah. Keseluruhannya merupakan sumber pendanaan penyelenggaraan pemerintah di daerah. Rasio antara PAD terhadap total pendapatan daerah menunjukkan rasio ketergantungan suatu daerah. Semakin tinggi nilai rasio PAD terhadap total pendapatan maka semakin kecil ketergantungan suatu daerah terhadap *transfer* dana dari pihak eksternal baik itu pemerintah pusat maupun pemerintah daerah lainnya (Taras dan Artini, 2017).

Tabel 1.
Anggaran Penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten/Kota di Provinsi Bali dari Tahun 2012 – 2016 (dalam ribuan rupiah)

Kabupaten/ Kota	Tahun 2012	Tahun 2013	Tahun 2014	Tahun 2015	Tahun 2016
Denpasar	511.326.621	658.974.707	698.739.758	776.211.898	834.296.741
Badung	1.870.187.279	2.279.113.502	2.722.625.563	3.001.464.263	3.563.459.644
Tabanan	183.295.007	255.418.219	273.426.482	300.799.021	103.928.184
Jembrana	46.470.110	68.485.482	89.349.645	98.032.646	105.231.100
Gianyar	261.222.176	319.612.005	424.472.546	45.721.018	64.512.600
Klungkung	48.561.525	67.401.910	98.837.766	120.035.996	133.401.334
Bangli	40.751.050	55.986.570	76.141.461	87.731.141	90.143.582
Karangasem	144.019.629	168.652.790	239.425.005	243.125.917	246.173.645
Buleleng	129.003.995	160.292.011	219.682.330	298.679.618	312.258.466

Sumber: Badan Pusat Statistik Provinsi Bali, 2017

Kabupaten Badung merupakan salah satu bagian dari Provinsi Bali. Kabupaten Badung dalam menjalankan roda pemerintahannya memerlukan dana yang cukup besar dalam menyelenggarakan kegiatan pembangunan daerah di berbagai sektor. Dana tersebut dominan didapat dari Pendapatan Asli Daerah (PAD). Berdasarkan Tabel 1., terlihat Kabupaten Badung yang paling banyak

memiliki penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Organisasi sektor publik yang bertanggungjawab terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Badung adalah Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda) dan mulai tahun 2017 berganti nama menjadi Badan Pendapatan Daerah (Bapenda). Untuk mengetahui sudah seberapa baik kinerja dari Bapenda Kabupaten Badung dari segi ekonomi, efisien dan efektivitas, maka perlu dilakukan pengukuran kinerja berbasis *value for money*.

Sistem *online* pajak daerah pun sejak tahun 2013 sudah digunakan oleh Bapenda Kabupaten Badung. Sistem *online* ini terdiri dari sistem *online* pembayaran pajak daerah, sistem *online* STPPD, sistem *online* pelaporan data transaksi usaha wajib pajak, sistem *online* perijinan terintegrasi dan sistem *online* informasi dan dokumen perpajakan. Kelima sistem tersebut membuat administrasi perpajakan seperti surat ketetapan pajak daerah (SKPD), surat tagihan pajak daerah (STPD), surat teguran, surat keterangan lunas, pendaftaran NPWPD, permohonan pengajuan keberatan pajak, permohonan mutasi subyek dan obyek pajak PBB, pendaftaran BPHTB serta jenis administrasi lainnya akan diterapkan secara *online*, sehingga masyarakat dapat mengakses layanan pajak dengan mudah dan efisien baik dari sisi tenaga, waktu maupun biaya. Terciptanya akses yang mudah dan efisien, sistem ini diharapkan dapat meningkatkan penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Badung. Peneliti ingin meneliti selain penilaian kinerja dengan menggunakan *value for money*, juga ingin meneliti apakah terjadi perbedaan penerimaan yang terjadi pada Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* ini.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka rumusan masalah penelitian ini adalah apakah kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung pada tahun 2012 – 2016 telah memenuhi kriteria ekonomi, kriteria efisiensi dan kriteria efektivitas, serta apakah terdapat perbedaan penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Bapenda Kabupaten Badung sebelum menggunakan sistem *online* tahun 2009 – 2012 dan sesudah menggunakan sistem *online* pajak daerah pada tahun 2013 – 2016. Berdasarkan uraian rumusan masalah tersebut, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung pada tahun 2012 – 2016 telah memenuhi kriteria ekonomi, kriteria efisiensi dan kriteria efektivitas, serta untuk mengetahui dan menganalisis apakah terdapat perbedaan penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kabupaten Badung sebelum menggunakan sistem *online* tahun 2009 – 2012 dan sesudah menggunakan sistem *online* pajak daerah pada tahun 2013 – 2016.

Manfaat dari penelitian ini adalah diharapkan dapat menjadi sumber rujukan untuk penelitian selanjutnya mengenai analisis *value for money* pada organisasi atau perusahaan yang lain dan sistem *online* pajak daerah dan membuktikan teori yang digunakan pada penelitian ini, yaitu teori legitimasi. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan informasi kepada pihak yang memiliki kepentingan terhadap Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung baik pihak intern maupun pihak ekstern terkait kinerjanya dengan konsep *value for money* dan juga mengetahui apakah terdapat perbedaan penerimaan PAD sebelum dan sesudah menggunakan sistem *online* pajak daerah.

Legitimasi dapat dianggap sebagai menyamakan persepsi atau asumsi bahwa tindakan yang dilakukan oleh suatu entitas adalah merupakan tindakan yang diinginkan, pantas ataupun sesuai dengan sistem norma, nilai, kepercayaan dan definisi yang dikembangkan secara sosial (Yulitasari dan Suprasto, 2017). Legitimasi dianggap penting bagi perusahaan dikarenakan legitimasi masyarakat kepada perusahaan menjadi faktor yang strategis bagi perkembangan perusahaan ke depan. Menurut (Yulitasari dan Suprasto, 2017), legitimasi didapatkan jika apa yang diajalkan oleh perusahaan telah selaras dengan apa yang diinginkan oleh masyarakat.

Evaluasi adalah sebuah proses yang tidak boleh terlewatkan oleh manajemen baik organisasi profit maupun organisasi sektor publik. Proses evaluasi ini akan mengungkapkan sejauh mana suatu kegiatan tertentu telah dicapai, apakah sesuai, di bawah atau di atas tolak ukur yang telah ditentukan sebelumnya (Anisa, 2010). Menurut Mahsun (2009), kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan, program, kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic plan-ning* suatu organisasi. Kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Oleh karena itu, untuk mengetahui kinerja kelompok atau individu, terlebih dahulu harus ada kriteria keberhasilan yang ditetapkan sebelumnya. Kriteria keberhasilan baik individu maupun kelompok berupa tujuan-tujuan atau arget-target tertentu yang hendak dicapai. Tanpa adanya tujuan atau target, kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin dapat diketahui karena tidak ada tolok ukur.

Menurut Mardiasmo (2009), akuntansi sektor publik memiliki kaitan yang erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada domain publik. Domain publik sendiri memiliki wilayah yang lebih luas dan kompleks dibandingkan dengan sektor swasta. Keluasan wilayah publik tidak hanya disebabkan luasnya jenis dan bentuk organisasi yang berada di dalamnya, akan tetapi juga karena kompleksnya lingkungan yang memengaruhi lembaga – lembaga publik tersebut. Beberapa tugas dan fungsi sektor publik sebenarnya dapat juga dilakukan oleh sektor swasta, misalnya tugas untuk menghasilkan beberapa jenis pelayanan publik, seperti layanan komunikasi, penarikan pajak, pendidikan, transportasi publik, dan sebagainya. Akan tetapi, untuk tugas tertentu keberadaan sector publik tidak dapat digantikan oleh sector swasta, misalnya fungsi birokrasi pemerintahan. Sebagai konsekuensinya, akuntansi sektor publik dalam beberapa hal berbeda dengan akuntansi pada sektor swasta. Menurut Mahmudi (2010) kinerja diartikan sebagai salah satu konstruksi yang bersifat multidimensional dan pengukurannya sangat bergantung pada kompleksitas faktor-faktor yang membentuk dan mempengaruhinya.

Menurut Undang – Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, pengertian pendapatan asli daerah (PAD) adalah pendapatan yang diperoleh Daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang – undangan. PAD bertujuan memberikan kewenangan kepada Pemerintah Daerah untuk mendanai pelaksanaan otonomi daerah sesuai dengan potensi Daerah sebagai perwujudan desentralisasi.

Value for money merupakan perluasan ruang lingkup dari audit finansial. Indikator pengukuran kinerjanya terdiri dari ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Pengukuran kinerja ekonomi berkaitan dengan pengukuran seberapa hemat pengeluaran yang dilakukan dengan cara membandingkan realisasi pengeluaran dengan anggarannya. Efisien berhubungan dengan pengukuran seberapa besar daya guna anggaran dengan cara membandingkan realisasi pengeluaran untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan. Sedangkan efektivitas berkaitan dengan seberapa tepat dalam pencapaian target dengan cara membandingkan *outcome* dengan output (Mahsun, 2009).

Badan Pendapatan Daerah atau Pasedahan Agung sejak Tahun 2013 telah mencanangkan suatu inovasi pelayanan publik dalam rangka mewujudkan *e-government* menuju tata kelola pemerintahan yang baik dan bersih (*good and clean governance*), yakni pembangunan Sistem Online Pajak Daerah yang diberi *tagline* "Online Pajak Wujudkan Transparansi". Sistem Online Pajak Daerah merupakan pemanfaatan penggunaan Teknologi Informasi dalam pengelolaan pajak daerah yang ditujukan untuk peningkatan pelayanan publik, optimalisasi kinerja aparatur pemerintahan, perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan pejabat publik, sehingga penyelenggaraan pemerintahan berjalan secara efisien dan efektif.

Ketidakselarasan yang terjadi antara perusahaan dan masyarakat akan menyebabkan hilangnya legitimasi yang dapat mengancam kelangsungan hidup perusahaan (Yulitasari dan Suprasto, 2017). Salah satu cara yang perlu dilakukan agar hal tersebut tidak terjadi adalah dengan memanfaatkan kemajuan teknologi

informasi. Kemajuan teknologi informasi Bapenda Kabupaten Badung terlihat dari tahun 2013 yang sudah menggunakan sistem *online* pajak daerah. Maka selama tahun 2013 – 2016, kinerja Bapenda Kabupaten Badung sudah dipengaruhi oleh sistem *online* ini. Menurut Yulitasari dan Suprasto (2017), bahwa penerapan sistem *online* yaitu *e-filing* berpengaruh positif pada kepatuhan pelaporan wajib pajak, yang berimbas pada peningkatan penerimaan PAD. Penggunaan sistem *online* pada Bapenda Kabupaten Badung pun diharapkan akan memberikan pengaruh positif pada penerimaan PADnya. Berdasarkan pernyataan diatas, maka hipotesis pada penelitian ini adalah.

H₁: Terdapat perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* pajak daerah.

METODE PENELITIAN

Desain penelitian ini menggunakan metode kuantitatif berbentuk deskriptif-komparatif. Metode deskriptif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2017:8). Metode komparatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang membandingkan keberadaan satu variabel atau lebih pada dua atau lebih sampel yang berbeda, atau pada waktu yang berbeda (Sugiyono, 2017:36).

Penelitian ini dilakukan pada Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung yang beralamat di Jl. Raya Sempidi, Lukluk, Mengwi, Kabupaten Badung, Bali. Lokasi ini dipilih, karena Bapenda ini cukup banyak memiliki PAD di Bali.

Peneliti juga tertarik untuk menganalisis penggunaan sistem *online* pajak daerah Bapenda, karena penerapannya masih dalam pengembangan dan mengetahui apakah terdapat perbedaan penerimaan PAD sebelum dan sesudah menggunakan sistem *online* pajak daerah. Objek dalam penelitian ini adalah kinerja yang dilihat dari sudut ekonomi, efisiensi, dan efektivitas serta penggunaan sistem *online* pajak daerah Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung atas penerimaan Pendapatan Asli Daerah.

Variabel dalam penelitian ini adalah *Value for Money* dan Sistem *Online* Pajak Daerah. *Value for Money* merupakan konsep pengukuran kinerja organisasi sektor publik yang berdasarkan pada tiga elemen yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi adalah hubungan antara pasar dan input. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalkan input yang digunakan dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif. Efisiensi adalah hubungan antara input dan output. Efisien (berdaya guna) dalam penggunaan sumber daya berarti penggunaannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan (*maximizing benefits and minimizing costs*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah - rendahnya (*spending well*). Ada pengertian yang hampir serupa antara efisien dengan ekonomi karena kedua - duanya menghendaki penghapusan dan penurunan biaya. Efektivitas adalah hubungan antara dan tujuan yang telah ditetapkan. Kegiatan operasional dapat dikatakan efektif (berhasil guna) apabila proses kegiatan tersebut mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan.

Sistem *online* pajak daerah bertujuan untuk memudahkan Wajib Pajak untuk melakukan kewajibannya (membayar pajak) dan mentaati aturan perpajakan yang berlaku, yang pada akhirnya akan meningkatkan Pendapatan Asli Daerah yang bersumber dari Pajak Daerah. Bapenda Kabupaten Badung menerapkan sistem ini tahun 2013, maka peneliti akan mengukur kinerja Bapenda Kabupaten Badung atas penerimaan PAD sebelum menggunakan sistem *online* pajak daerah yaitu tahun 2009 – 2012, dan sesudah menggunakan sistem *online* pajak daerah yaitu tahun 2013 – 2016, apakah terdapat perbedaan yang signifikan atau tidak.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan wawancara dan dokumentasi. Wawancara digunakan apabila peneliti ingin melakukan studi pendahuluan untuk menemukan permasalahan yang harus diteliti, dan juga apabila peneliti ingin mengetahui hal – hal dari responden yang lebih mendalam dan jumlah respondennya sedikit (Sugiyono, 2017). Teknik wawancara digunakan untuk mendapatkan informasi mengenai sistem *online* pajak daerah di Bapenda Kabupaten Badung. Dokumentasi adalah metode pengumpulan data dengan cara mengumpulkan dan menganalisa dokumen – dokumen. Dokumen yang dimaksud adalah sejarah, visi misi, struktur organisasi, serta data anggaran dan realisasi biaya untuk memungut Pendapatan Asli Daerah, serta data realisasi dan target penerimaan Pendapatan Asli Daerah periode 2009 – 2016.

Jenis data dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yang meliputi data laporan keuangan periode 2009 – 2016 dan data kualitatif yang meliputi data sejarah, data visi misi, dan data struktur organisasi Bapenda Kabupaten Badung. Sumber data dalam penelitian ini menggunakan sumber data primer dan data

sekunder. Data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah informasi yang didapatkan saat mewawancari pihak Bapenda Kabupaten Badung terkait sistem *online* pajak daerah. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah berupa data sejarah, data visi misi, data struktur organisasi, data anggaran dan realisasi biaya untuk memungut Pendapatan Asli Daerah, serta data realisasi dan target penerimaan Pendapatan Asli Daerah periode 2009 – 2016.

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif komparatif terkait *value for money* dan *paired sample t-test*. Analisis deskriptif komparatif adalah kegiatan mengelompokkan, atau memisahkan komponen atau bagian yang relevan dari keseluruhan data, kemudian menyimpulkannya sehingga hasilnya dapat ditafsirkan (Mudrajad K., 2003: 172).

Mengukur tingkat kehematan dari pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan oleh Bapenda Kabupaten Badung. Pengukuran kriteria ekonomi memerlukan data anggaran dan data realisasi biaya untuk memungut Pendapatan Asli Daerah (PAD) periode 2012 – 2016. Berikut formula untuk mengukurnya.

$$\text{Ekonomi} = \frac{\text{Anggaran biaya untuk memungut PAD}}{\text{Realisasi biaya untuk memungut PAD}} \times 100\% \dots \dots \dots (1)$$

Kriteria penilaian kinerja dari segi ekonomi dapat dilihat pada Tabel 2. berikut.

Tabel 2.
Kriteria Penilaian Kinerja dari Segi Ekonomi

Persentase Kinerja Keuangan (%)	Kriteria
100 – ke atas	Sangat Ekonomis
90 – 100	Ekonomis
80 – 90	Cukup Ekonomis
60 – 80	Kurang Ekonomis
Dibawah 60	Tidak Ekonomis

Sumber: Putra dan Wirawati, 2015

Mengukur tingkat input dari Bapenda Kabupaten Badung terhadap outputnya. Pengukuran kriteria efisiensi memerlukan data biaya yang dikeluarkan untuk memungut Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan realisasi penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Berikut formula untuk mengukurnya.

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Biaya yg dikeluarkan utk memungut PAD}}{\text{Realisasi Penerimaan PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(2)$$

Kriteria penilaian kinerja dari segi efisiensi dapat dilihat pada tabel 3. berikut.

Tabel 3.
Kriteria Penilaian Kinerja dari Segi Efisiensi

Persentase Kinerja Keuangan (%)	Kriteria
100 – ke atas	Tidak Efisien
90 – 100	Kurang Efisien
80 – 90	Cukup efisien
60 – 80	Efisien
Dibawah 60	Sangat Efisien

Sumber: Putra dan Wirawati, 2015

Mengukur tingkat output dari organisasi sektor publik terhadap target – target pendapatan sektor publik. Pengukuran kriteria efektivitas memerlukan data realisasi dan target penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Berikut formula untuk mengukurnya:

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Penerimaan PAD}}{\text{Target Penerimaan PAD}} \times 100\% \dots\dots\dots(3)$$

Kriteria penilaian kinerja dari segi efisiensi dapat dilihat pada tabel 4. berikut.

Tabel 4.
Kriteria Penilaian Kinerja dari Segi Efektivitas

Persentase Kinerja (%)	Kriteria
100 – ke atas	Sangat Efektif
90 – 100	Efektif
80 – 90	Cukup Efektif
60 – 80	Kurang Efektif
Dibawah 60	Tidak Efektif

Sumber: Putra dan Wirawati, 2015

Penelitian ini juga akan meneliti apakah terdapat perbedaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah menggunakan sistem *online* pajak daerah. Untuk mengukur hal tersebut, peneliti akan menganalisis perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung mulai tahun 2009 – 2016 dengan menggunakan *Paired sample t-test*. Sebelum melakukan teknik analisis tersebut, terlebih dahulu perlu dilakukan uji normalitas.

Uji normalitas berguna untuk menentukan data yang telah dikumpulkan berdistribusi normal atau diambil dari populasi normal. Berdasarkan beberapa penelitian empiris, data yang berjumlah lebih dari 30 angka ($n > 30$), dapat diasumsikan data berdistribusi normal. Pengujian ini memberikan kepastian data yang diambil berdistribusi normal atau tidak, digunakan uji statistik normalitas. Data yang lebih dari 30 belum tentu berdistribusi normal, demikian sebaliknya data yang berjumlah kurang dari 30 belum tentu tidak berdistribusi normal, untuk itu perlu dilakukan pengujian. Uji statistik normalitas yang digunakan adalah *Shapiro Wilk*. Kriteria yang digunakan dalam tes ini adalah dengan membandingkan antara signifikansi yang didapat dengan tingkat *alpha* yang digunakan, data tersebut dikatakan berdistribusi normal bila $sig > alpha$ (Ghozali, 2016:160)

Paired sample t-test merupakan uji parametrik yang digunakan untuk menguji hipotesis pada penelitian ini. Data berasal dari dua pengukuran atau dua periode pengamatan yang berbeda yang diambil dari subjek yang dipasangkan, yaitu data periode 2009 – 2012 dengan data periode 2013 – 2016. Kriteria pengujiannya adalah bila nilai signifikansi dari $t \geq \alpha$, yaitu dengan $\alpha = 0,05$.

Maka tidak terdapat perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* pajak daerah atau hipotesis (H_1) ditolak. Bila nilai signifikansi dari $t < \alpha$, yaitu dengan $\alpha = 0,05$. Maka terdapat perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* pajak daerah atau hipotesis (H_1) diterima.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data yang diperlukan untuk mengukur kinerja Badan Pendapatan Daerah (Bapenda) Kabupaten Badung menggunakan *value for money* yaitu pada tabel 5. dan 6. sebagai berikut.

Tabel 5.
Anggaran dan Realisasi Penerimaan PAD pada Tahun 2012 – 2016
(dalam jutaan rupiah)

Keterangan	Tahun				
	2012	2013	2014	2015	2016
Anggaran	1.730.646,31	2.029.161,14	2.475.804,90	2.832.034,07	3.195.340,36
Realisasi	1.872.346,18	2.279.113,50	2.722.625,56	3.001.464,26	3.563.588,82
% Realisasi					
Anggaran	108,19	112,32	109,97	105,98	111,52

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung, 2017

Tabel 6.
Anggaran dan Realisasi Biaya yang dikeluarkan untuk Memungut PAD
pada Tahun 2012 – 2016 (dalam jutaan rupiah)

Keterangan	Tahun				
	2012	2013	2014	2015	2016
Anggaran	53.930,13	54.982,91	65.601,07	49.900,77	54.897,74
Realisasi	36.847,92	44.691,26	43.849,09	40.791,31	46.278,46
% Realisasi					
Anggaran	146,36	123,03	149,61	122,33	118,62

Sumber: Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung, 2017

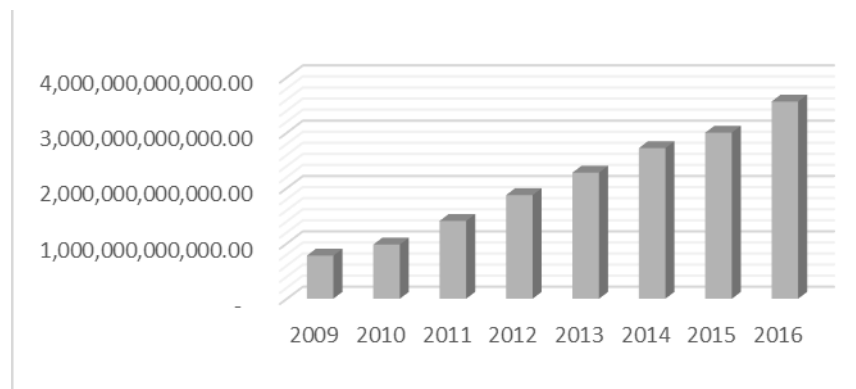
Data yang diperlukan untuk mengetahui perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* dengan menggunakan uji beda independen yaitu pada tabel 7. berikut.

Tabel 7.
Realisasi Penerimaan PAD pada Tahun 2009 – 2016

Tahun	Realisasi Penerimaan
2009	779.868.546.667,19
2010	979.194.610.828,25
2011	1.406.298.099.499,01
2012	1.872.346.181.795,69
2013	2.279.113.502.085,67
2014	2.722.625.562.620,69
2015	3.001.464.263.013,83
2016	3.563.588.821.327,32

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 7, dapat dilihat kinerja penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah menggunakan sistem *online*. Pada saat sebelum menggunakan sistem *online*, yaitu dari tahun 2009 ke tahun 2010 mengalami peningkatan sebesar kurang lebih Rp 200.000.000,00, lalu dari tahun 2010 – 2011 mengalami peningkatan sebesar kurang lebih Rp 400.000.000,00, lalu dari tahun 2011 – 2012 mengalami peningkatan sebesar kurang lebih Rp 450.000.000,00 dan terakhir dari tahun 2012 – 2013 mengalami peningkatan sebesar kurang lebih Rp 400.000.000,00. Pada saat sesudah menggunakan sistem *online*, yaitu dari tahun 2013 – 2014 mengalami peningkatan sebesar kurang lebih Rp 450.000.000,00, lalu tahun 2014 – 2015 mengalami peningkatan sebesar kurang lebih Rp 300.000.000,00, lalu dari tahun 2015 – 2016 mengalami peningkatan sebesar kurang lebih 550.000.000,00. Peningkatan yang lebih besar pada tahun menggunakan sistem *online*, terutama pada tahun terakhir yaitu 2015 – 2016, dapat disebabkan karena penggunaan sistem *online* itu sendiri, yang menyebabkan lebih banyaknya penerimaan PAD Bapenda Badung. Peningkatan yang terjadi, lebih jelas akan ditampilkan pada gambar 1. berikut.



Gambar 1. Grafik Peningkatan Realisasi PAD Bapenda Kabupaten Badung Tahun 2009 – 2016

Penilaian kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung berdasarkan data pada tabel 5. dan 6. diatas adalah dengan menggunakan konsep *Value for Money*. Pengukuran tingkat ekonomis memerlukan data – data anggaran dan realisasi biaya untuk memungut Pendapatan Asli Daerah (PAD) periode 2012 – 2016. Penilaian kinerja ekonomi Bapenda Kabupaten Badung dapat dilihat pada tabel 8. berikut.

Tabel 8.
Penilaian Kinerja Ekonomi Bapenda Kabupaten Badung atas Penerimaan PAD pada Tahun 2012 – 2016

Tahun	Realisasi Biaya	Anggaran Biaya	Rasio Ekonomi (%)	Kriteria
	A	B	B/A x 100%	
2012	36.847,92	53.930,13	146,36	Sangat Ekonomis
2013	44.691,26	54.982,91	123,03	Sangat Ekonomis
2014	43.849,09	65.601,07	149,61	Sangat Ekonomis
2015	40.791,31	49.900,77	122,33	Sangat Ekonomis
2016	46.278,46	54.897,74	118,62	Sangat Ekonomis

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 8, terlihat bahwa kinerja ekonomi Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung tahun 2012 – 2016 mengalami fluktuasi. Pada tahun 2012 kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung telah memenuhi

kriteria sangat ekonomis karena berada diatas 100% yaitu sebesar 146,36 persen. Pada tahun 2013 mengalami penurunan dibandingkan dengan tahun 2012. Hal ini terlihat dari persentase rasio ekonomi di tahun 2013 yaitu sebesar 123,03 persen, namun tetap berada pada rasio sangat ekonomis berada diatas 100 persen. Ditahun 2014 penilaian kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung juga berada pada kriteria sangat ekonomis karena berada pada nilai 149,61 persen. Begitu pula pada tahun 2015, pemerintah Kabupaten Badung sudah berhasil melakukan penghematan biaya dari yang telah dianggarkan dimana persentase rasio ekonomi juga berada pada kreteria sangat ekonomis karena berada di atas 100% yaitu sebesar 122,33 persen. Pada tahun 2016 penilaian kinerja dispenda Kabupaten Badung juga berada pada kriteria sangat ekonomis yaitu sebesar 118,62 persen. Dilihat dari tahun 2012 sampai 2016 kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung telah memenuhi kriteria sangat ekonomis, hal ini dikarenakan Pemerintah Kabupaten Badung telah berhasil melakukan penghematan biaya dari yang telah dianggarkan.

Efisien mengukur tingkat input dari Bapenda Kabupaten Badung terhadap outputnya. Pengukuran tingkat efisiensi memerlukan data biaya yang dikeluarkan untuk memungut Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan realisasi penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Penilaian kinerja efisiensi Bapenda Kabupaten Badung dapat dilihat pada tabel 9. berikut.

Tabel 9.
Penilaian Kinerja Efisiensi Bapenda Kabupaten Badung atas Penerimaan PAD pada Tahun 2012 – 2016

Tahun	Realisasi Biaya	Realisasi Penerimaan	Rasio Ekonomi (%)	Kriteria
	A	B	A/B x 100%	
2012	36.847,92	1.872.346,18	1,97	Sangat Efisien
2013	44.691,26	2.279.113,50	1,96	Sangat Efisien
2014	43.849,09	2.722.625,56	1,61	Sangat Efisien
2015	40.791,31	3.001.464,26	1,36	Sangat Efisien
2016	46.278,46	3.563.588,82	1,30	Sangat Efisien

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 9., pada tahun 2012 kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung telah memenuhi kriteria sangat efisien karena berada pada nilai 1,97 persen. Di tahun 2013 kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung dari segi efisiensi telah memenuhi syarat sangat efisien, karena berada pada rasio 1,96 persen. Pada tahun 2014 kriteria efisiensi berada di tingkat sangat efisien karena rasio efisiensinya berada di bawah 60 persen yaitu sebesar 1,61 persen. Pada tahun 2012 kriteria efisiensi juga berada di tingkat sangat efisien karena rasio efisiensinya sebesar 1,36 persen. Walaupun pada tahun 2016 terjadi peningkatan biaya tetapi kriteria efisiensi tetap berada di tingkat sangat efisien yaitu sebesar 1,30 persen karena diikuti dengan peningkatan PAD. Jadi terlihat bahwa dari tahun 2012 – 2016 kinerja efisien Bapenda Kabupaten Badung digolongkan pada kriteria sangat efisien.

Efektif mengukur tingkat output dari organisasi sektor publik terhadap target – target pendapatan sektor publik. Pengukuran tingkat efektivitas memerlukan data realisasi dan anggaran penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Penilaian kinerja efektivitas Bapenda Kabupaten Badung dapat dilihat pada tabel 10. berikut.

Tabel 10.
Penilaian Kinerja Efektivitas Bapenda Kabupaten Badung pada
Tahun 2012 – 2016

Tahun	Realisasi	Anggaran	Rasio Ekonomi	Kriteria
	Penerimaan	Penerimaan	(%)	
	A	B	A/B x 100%	
2012	1.872.346,18	1.730.646,31	108,19	Sangat Efektif
2013	2.279.113,50	2.029.161,14	112,32	Sangat Efektif
2014	2.722.625,56	2.475.804,90	109,97	Sangat Efektif
2015	3.001.464,26	2.832.034,07	105,98	Sangat Efektif
2016	3.563.588,82	3.195.340,36	111,52	Sangat Efektif

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan pada Tabel 10., Pada tahun 2012 kinerja Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung berada pada kriteria sangat efektif, hal ini terlihat dari nilai yang dihasilkan sebesar 108,19 persen berada di atas 100 persen. Kemudian pada tahun 2013 Bapenda Kabupaten Badung berupaya untuk meningkatkan kinerjanya, terbukti pada tahun 2013 persentase efektivitasnya meningkat menjadi 112,32 persen. Pada tahun 2014 rasio efektivitasnya mengalami penurunan sebesar 2,35 persen, namun persentase efektivitasnya tetap berada di atas 100 persen yaitu sebesar 109,97 persen, hal ini berarti kinerja efektif Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Badung berada pada kriteria sangat efektif. Kemudian pada tahun 2015 persentase rasio efektivitasnya berada diatas 100 persen yaitu sebesar 105,98 persen, ini berarti kinerja Bapenda Kabupaten Baung berada pada kriteria sangat efektif. Dan pada tahun 2016 Bapenda Kabupaten Badung berupaya terus meningkatkan kinerjanya, hal ini dibuktikan pada tahun 2016 persentasenya berada pada nilai 111,52 persen kriteria efektivitasnya berada pada kriteria sangat efektif. Terlihat bahwa tahun 2012 – 2016 realisasi penerimaan PAD dari tahun ke tahun (2012-2016) terus meningkat dan selalu berada diatas target penerimaan PAD. Hal ini memberikan gambaran bahwa

pemerintah Kabupaten Badung berdasarkan penilaian kinerja berbasis *value for money* telah digolongkan pada kriteria sangat efektif.

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2016:154). Uji statistik yang digunakan untuk menguji normalitas adalah dengan menggunakan uji *Shapiro Wilk test*. Adapun hasil pengujian normalitas dari penelitian ini disajikan pada Tabel 11. berikut.

Tabel 11.
Hasil Uji Normalitas

	Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.
Sebelum	.957	4	.761
Sesudah	.995	4	.983

Sumber: Data diolah, 2017

Data penelitian yang digunakan dikatakan berdistribusi normal apabila nilai *Sig* lebih besar dari $\alpha = 0,05$. Berdasarkan Tabel 4.7 di atas, nilai *Sig.* dari data sebelum menggunakan sistem *online* adalah sebesar 0,761. Nilai ini lebih besar dari $\alpha = 0,05$ sehingga dapat dikatakan data sebelum menggunakan sistem *online* berdistribusi normal. Nilai *Sig.* dari data sesudah menggunakan sistem *online* adalah sebesar 0,983. Nilai ini lebih besar dari $\alpha = 0,05$ sehingga dapat dikatakan data sesudah menggunakan sistem *online* berdistribusi normal.

Paired sample t-test merupakan uji parametrik yang digunakan untuk menguji hipotesis yang telah dijelaskan sebelumnya pada bab II. Data berasal dari dua pengukuran atau dua periode pengamatan yang berbeda yang diambil dari subjek yang dipasangkan, yaitu data periode 2009 – 2012 dengan data periode 2013 – 2016. Hasil *Paired sample t-test* dapat disajikan pada Tabel 12. berikut.

Tabel 12.
Hasil Paired Sampel t-test

	t	df	Sig. (2-tailed)
Pair 1 sebelum-sesudah	-30.264	3	.000

Sumber: Data diolah, 2017

Berdasarkan Tabel 12. di atas, diketahui nilai *Sig. (2 tailed)* adalah 0,000. Bila nilai signifikansi dari $t = 0,000 < \alpha = 0,05$, maka ini berarti terdapat perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* pajak daerah atau hipotesis (H_1) diterima.

Implikasi teoretis hasil penelitian ini adalah diketahuinya kinerja Bapenda Kabupaten Badung tahun 2012 – 2016 dengan menggunakan konsep *value for money*, dimana dari segi ekonomi digolongkan pada kriteria sangat ekonomis, dari segi efisiensi digolongkan pada kriteria sangat efisien dan dari segi efektivitas digolongkan pada kriteria sangat efektif. Kinerja Bapenda Kabupaten Badung dengan menggunakan sistem *online* pajak daerah sudah baik, ini terlihat dari *paired sample t-test* yang menunjukkan H_1 diterima, yang membuktikan bahwa terdapat perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* pajak daerah dan ini juga membuktikan teori legitimasi yang digunakan pada penelitian ini.

Implikasi praktis hasil penelitian ini adalah dengan diketahuinya kinerja dari Bapenda Kabupaten Badung dengan menggunakan konsep *value for money*, diharapkan dapat memberikan Bapenda Kabupaten Badung keputusan di masa depan, yaitu dengan menghemat biaya dalam memungut PAD, sehingga tidak menghabiskan anggaran yang disediakan, yang harapan ke depannya kinerja Bapenda Kabupaten Badung dari segi ekonomi tetap berada pada kriteria sangat

ekonomis dan dari segi efisiensi tetap berada pada kriteria sangat efisien. Bapenda Kabupaten Badung juga perlu meningkatkan penerimaan PADnya agar dari segi efektivitas tetap berada pada kriteria sangat efektif. Bagi pihak-pihak yang berkepentingan dengan Bapenda Kabupaten Badung, dapat mengetahui bagaimana kinerjanya dan juga dapat memberikan keputusan terkait kepentingan tersebut dengan menggunakan informasi dari penelitian ini. Kinerja Bapenda Kabupaten Badung setelah menggunakan sistem *online* pajak daerah adalah sudah baik perkembangannya, diharapkan bagian teknologi informasi di Bapenda Kabupaten Badung lebih giat lagi dalam mengembangkan sistem *online* yang sudah ada tersebut, sehingga diketahui bagian-bagian mana yang masih dibutuhkan Wajib Pajak agar lebih mudah dan patuh dalam membayar kewajibannya.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dijelaskan di atas, maka simpulan dalam penelitian ini adalah kinerja Bapenda Kabupaten Badung tahun 2012 – 2016 dengan menggunakan konsep *value for money* dari segi ekonomi adalah baik. Perbandingan antara anggaran biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD dengan realisasinya sudah memenuhi syarat sangat ekonomis, karena selama lima tahun ini berada pada persentase melebihi 100 persen (*spending less*). Kinerja Bapenda Kabupaten Badung tahun 2012 – 2016 dengan menggunakan konsep *value for money* dari segi efisiensi adalah baik. Perbandingan antara realisasi biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD dengan realisasi penerimaan PAD telah memenuhi kriteria sangat efisien, karena

selama lima tahun ini berada pada persentase kurang dari 60 persen (*spending well*). Kinerja Bapenda Kabupaten Badung tahun 2012 - 2016 dengan menggunakan konsep *value for money* dari segi efektivitas adalah baik. Perbandingan antara realisasi penerimaan PAD dengan target atau anggaran penerimaan PAD telah memenuhi kriteria sangat efektif, karena selama lima tahun ini berada pada persentase melebihi 100 persen (*spending wisely*). Kinerja Bapenda Kabupaten Badung dengan menggunakan sistem *online* dikategorikan pada kinerja yang baik, ini terlihat dari hasil uji *paired sample t-test* yang menghasilkan nilai signifikansi dari $t = 0,000 < \alpha = 0,05$ yang berarti terdapat perbedaan penerimaan PAD Bapenda Kabupaten Badung sebelum dan sesudah penggunaan sistem *online* pajak daerah.

Berdasarkan simpulan di atas, maka saran yang dapat diberikan oleh peneliti adalah Bapenda Kabupaten Badung diharapkan terus memperhatikan antara realisasi biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD dengan anggaran biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD, antara realisasi penerimaan PAD dengan biaya yang dikeluarkan untuk memungut PAD, serta antara realisasi penerimaan PAD dengan anggaran penerimaan PAD sehingga di masa mendatang kinerja Bapenda Kabupaten Badung dari segi ekonomi, efisien dan efektivitas dalam konsep *value for money* tetap berada pada kriteria sangat ekonomis, sangat efisien dan sangat efektif. Kepala bidang bagian teknologi informasi atau pihak yang terkait dengan sistem *online* yang diterapkan oleh Bapenda Kabupaten Badung, diharapkan mengembangkan lagi sistem yang telah diterapkan, sehingga dapat ditemukan sistem yang lebih baik lagi, yang nantinya berimbas pada peningkatan

penerimaan PAD di masa mendatang yang lebih tinggi daripada tahun 2013 hingga 2016.

REFERENSI

Abu U.F.A and M. Kabir H. 2003. The Time Value of Money Concept in Islamic Finance. *The American Journal of Islamic Social Sciences* 23:1.

Alwardat, Yousef A., dan Aldelhafid Benamraoui. 2014. Value for Money and Audit Practice: Lessons and Facts from the Literature. *Life Science Journal*, 11 (2), hal.86-98.

Anisa. 2010. Evaluasi Kinerja BKM (Badan Keswadayaan Masyarakat) Periode 2008 sampai dengan 2010 Studi Kasus: BKM Berkah Mulyo Yogyakarta. Tesis Program Magister Manajemen STIE Widya Wiwaha Yogyakarta.

Barnett, C., Barr, J., Christie, A., Duff, B., dan Hext, S. 2010. Measuring the Impact and Value for Money of Governance and Conflict Programmes. *Research for Development Outputs*.

Ghozali, Imam. 2016. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23. Jawa Tengah: Universitas Diponegoro.

Jackson, P. 2012. Value for money and international development: Deconstructing myths to promote a more constructive discussion. OECD Development Co-operation Directorate.

Koufteros, Xenophon, Anto (John) Verghese, dan Lorenzo Lucianetti. 2014. The Effect of Performance Measurement Systems on Firm Performance: A Cross – Sectional and a Longitudinal Study. *Journal of Operations Management*, 32, hal.313-336.

Kurniawati, Nova dan Vidya Vitta Adhivinna. 2016. Analisis Penerapan Konsep Value for Money Pada Pemerintah Kabupaten Bantul. *AKMENIKA: Jurnal Akuntansi dan Manajemen*, 13 (1), hal.734-742.

Liando, Harry Saputra, David Paul Elia Saerang, dan Inggriani Elim. 2014. Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten Kepulauan Sangihe Menggunakan Metode Value for Money. *Jurnal EMBA*, 2 (3), hal.1686-1694.

MacDonald, Charles, Derek H.T. Walker dan Neveen Moussa. 2013. Towards a project alliance value for money framework. *Emerald Group Publishing Limited*, 31 (5/6), hal.279-309.

- Mahsun, Mohamad. 2009. Pengukuran Kinerja Sektor Publik. Yogyakarta: BPFE.
- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: ANDI.
- Maramaldo, Dirceu (Dirk). 2002. Wealth Generation through Value. *Journal of Value Management*, 8 (1), hal.4-11.
- Mudrajad Kuncoro. 2003. Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Putra, Agus Purnomo Adi dan Wirawati. 2015. Penilaian Kinerja Berbasis Value for Money atas Penerimaan Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Tabanan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 11 (1), hal.252-268.
- Sugiyono. 2017. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D. Bandung: Alfabeta.
- Taylor. 2013. Antecedents of effective performance measurement system implementation: an empirical Study of UK Manufacturing firms. *International Journal of Production Research*, 51(18), hal.1-14.
- Taras, Tyasani, dan Sri Artini. 2017. Analisis Pendapatan Asli Daerah (PAD) Dalam Upaya Pelaksanaan Otonomi Daerah Di Kabupaten Badung Bali. *E-Jurnal Manajemen Unud*. 6 (5), hal.2360-2387.
- Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- Watermeyer, R. 2013. Value for Money in the Delivery of Public Infrastructure. *West Africa Built Environment Research (WABER) Conference*, hal.3-19.
- Yulitasari, Inten dan Herkulanus Bambang Suprasto. 2017. Pengaruh Tanggung Jawab Moral, Sanksi Perpajakan dan Penerapan Sistem E-Filing pada Kepatuhan Pelaporan Wajib Pajak.
- Zurich. 2013. Time Value of Money – Essentials in Credit Risk, Liquidity and Funding. *Swiss Finance Institute Conference*.