



**SINTAMA: Jurnal Sistem Informasi,
Akuntansi dan Manajemen**
journal homepage: <https://jurnal.adai.or.id/index.php/sintamai>



Analisis Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Menggunakan *Value for Money* pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba

Andi Tenri Awaru¹, Sahade², Samsinar³

^{1,2,3}Akuntansi, Fakultas Bisnis & Ekonomi,
Universitas Negeri Makassar,
e-mail : atenri950@gmail.com¹,
sahade@unm.ac.id², samsinar77@unm.ac.id³

Penulis Korespondensi. Andi Tenri Awaru
e-mail : atenri950@gmail.com

ARTIKEL INFO

Artikel History:

Menerima: 27 Aug 2025
Diterima: 30 Sep 2025
Tersedia Online: 30 Sep 2025

Kata kunci:

Kinerja Keuangan, Value for Money, Ekonomis, Efisiensi, Efektivitas

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis akuntabilitas kinerja Instansi pemerintah Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba berdasarkan analisis *Value for Money* yang terfokus pada tiga elemen utama yaitu ekonomis, efisiensi dan efektivitas. Variabel penelitian ini adalah Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) sebagai variabel terikat (Y) yang di ukur dengan konsep *Value for Money* sebagai variabel bebas (X). Data Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah terfokus pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba tahun 2021-2023. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba tahun 2021–2023 belum sepenuhnya memenuhi konsep Value for Money. Hal ini disebabkan karena kinerja hanya memenuhi aspek efisiensi dan efektivitas, sementara aspek ekonomis masih tergolong kurang ekonomis. Tingkat realisasi anggaran yang selalu berada di atas 90% menunjukkan bahwa alokasi anggaran belum sepenuhnya hemat, sehingga prinsip penghematan dalam penggunaan input belum tercapai secara optimal.

ARTICLE INFO

Article History:

Received: 27 Aug 2025
Accepted: 30 Sep 2025
Available Online: 30 Sep 2025

Keywords:

Financial Performance, Value for Money, Economy, Efficiency, Effectiveness

ABSTRACT

This study aims to analyze the performance accountability of the Bulukumba Regency Transportation Agency government agency based on Value for Money analysis that focuses on three main elements: economics, efficiency, and effectiveness. The research variable is the Government Agency Performance Accountability Report (LAKIP) as the dependent variable (Y) which is measured by the Value for Money concept as the independent variable (X). The Government Agency Performance Accountability Report data focuses on the Bulukumba Regency Transportation Agency for 2021-2023. The results show that the Bulukumba Regency Transportation Agency Government Agency Performance Accountability Report (LAKIP) for 2021-2023 has not fully met the Value for Money concept. This is because the performance only meets the efficiency and effectiveness aspects, while the economic aspect is still considered less economical. The budget realization rate which is always above 90% indicates that the budget allocation is not fully efficient, so the principle of saving in the use of inputs has not been optimally achieved.



1. PENDAHULUAN

Dalam era perkembangan zaman yang terus mengalami kemajuan, upaya peningkatan pembangunan prasarana dan fasilitas perhubungan, penyedia jasa transportasi, komunikasi, dan informatika dianggap sebagai hal yang sangat penting. Peningkatan penyelenggaraan pembangunan ini tidak terlepas dari upaya instansi perhubungan pemerintah. Sesuai dengan Undang-Undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah. Dalam upaya peningkatan pembangunan ini pasti akan mencapai sasaran dan tujuan tertentu sebagai bentuk pertanggungjawaban atas desentralisasi dan otonomi daerah. Penyelenggaraan pembangunan memerlukan transparansi dan akuntabilitas publik untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat dalam menilai kinerja dan tanggungjawab dari organisasi sektor publik tersebut. Peranan akuntansi sektor publik adalah untuk memberikan pelayanan publik dalam rangka untuk memenuhi kebutuhan publik. Adanya standar akuntansi pemerintahan telah menandai kemajuan akuntansi keuangan sektor publik, terutama pemerintahan. Standar akuntansi Pemerintah mendorong penggunaan akuntansi keuangan untuk perbaikan.

Standar akuntansi pemerintah akan membantu mereka yang terlibat dalam pelaporan keuangan pemerintah untuk menilai dan mengevaluasi bagaimana kegiatan pemerintah dijalankan. Selain itu, untuk manajemen, penerapan standar akuntansi akan memudahkan perencanaan, pengelolaan, dan pengawasan aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan umum. Akuntabilitas memiliki kaitan yang erat tentang kewajiban untuk memberikan penjelasan dan menjawab pertanyaan tentang apa yang telah, sedang, dan direncanakan oleh organisasi sektor publik sehingga dibutuhkan pengukuran kinerja untuk menilai akuntabilitas organisasi agar menghasilkan pelayanan publik yang baik dan benar sehingga dapat tepat pada sasaran. (Martini, 2019). Pengukuran Kinerja menjadi hal yang dianggap sangat penting untuk mengevaluasi instansi pemerintah dalam memberikan pelayanan yang baik kepada masyarakat. Akuntabilitas yang di maksud bukan hanya sebatas menunjukkan bagaimana anggaran itu dikeluarkan tetapi, anggaran yang dikeluarkan harus dipergunakan dengan efisien, efektif, dan secara ekonomis berdampak pada kepentingan masyarakat. (Istiqamah et al., 2023).

Terdapat beberapa cara dalam pengukuran kinerja untuk menilai transparansi dan akuntabilitas dalam menilai kinerja dan tanggung jawab organisasi sektor publik diantaranya *Balanced Scorecard* dan *Value for Money* (VFM). Dalam penelitian ini menggunakan *Value for Money* karena terdapat pengukuran keberhasilan sebuah program yang dijalankan. Sehingga dengan pengukuran tersebut akan didapatkan berbagai informasi berupa indikator mengenai anggaran atau dana yang dibelanjakan menghasilkan nilai tertentu bagi masyarakatnya. (Anggrahinyi et al., 2021). “Salah satu tuntutan kepada organisasi sektor publik adalah adanya perhatian terhadap penerapan konsep *Value for Money* dalam aktivitas organisasi sektor publik”. (Majid, 2019). *Value for Money* merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Konsep *Value for Money* berdasar pada tiga indikator yaitu ekonomis, efisiensi dan efektivitas. (Nordawan & Hertianti, 2018). Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output saja melainkan harus memperhatikan input (masukan), *output* (keluaran) dan *outcome* (dampak) secara bersama-sama. (Inapty et al., 2017).

Pada penelitian kali ini yang menjadi ketertarikan penulis adalah salah satu instansi pemerintah yaitu Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba dimana penelitian berfokus pada kinerja keuangan yang dapat diukur dengan membandingkan hasil yang dicapai selama periode tertentu dengan yang dicapai pada periode sebelumnya untuk melihat bagaimana tren perkembangan kinerja keuangan yang diamati. Sektor publik merupakan bidang yang sering dinilai sebagai sumber inefisiensi, pemborosan, dan sumber kebocoran dana dari suatu institusi. Tentunya sebagai instansi pemerintah Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba memiliki

kewajiban untuk melaporkan pertanggungjawaban kepada publik mengenai penyelenggaraan pengelolaan keuangan sebagai bentuk kesadaran akan uang publik dan sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik. “Kebutuhan dan hak masyarakat menjadi tanggung jawab pemerintah daerah yang bertanggung jawab dalam memberikan pelayanan dan informasi yang transparan.” (Nasution, Lubis and Harahap, 2019). Banyaknya kejadian terkait keluhan masyarakat dalam pelayanan publik baik secara langsung maupun melalui media online, seperti adanya keluhan tentang prosedur yang berbelit, tidak adanya kepastian terkait jangka waktu penyelesaian, dan kurangnya transparansi terhadap masyarakat menyebabkan timbulnya citra pemerintah yang kurang baik di mata masyarakat. (Febrianti and Sulandjari, 2019).

Untuk mendukung proses pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja agar lebih sistematis, pemerintah Indonesia memiliki pedoman penyusunan laporan kinerja yang disebut Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Penyusunan LAKIP dilakukan setahun sekali sehingga dikategorikan sebagai laporan rutin dan disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Penyusunan LAKIP harus atas dasar kesadaran bahwa laporan akan bermanfaat untuk mewujudkan pemerintahan yang baik, pemerintah yang bersih, dan produktif. LAKIP merupakan hasil pertanggungjawaban dan menjadi bahan evaluasi untuk menilai kinerja instansi pemerintah, pengukuran kinerja menjadi salah satu tolak ukur tercapainya akuntabilitas publik, hal ini juga menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi, dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas. (Nordian and Ayuningtyas, 2018).

Tabel 1. Realisasi Anggaran Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2021-2023

No.	Tahun	Jumlah Anggaran	Realisasi anggaran	Sisa Anggaran
1	2021	Rp 5.698.423.150	Rp 5.549.657.309	Rp 148.765.841
2	2022	Rp 19.804.277.131	Rp 18.606.623.051	Rp 1.197.654.080
3	2023	Rp 22.506.526.736	Rp 20.457.993.562	Rp 2.048.533.174

Sumber: Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2024

Berdasarkan pada data realisasi anggaran Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba dari tahun 2021 hingga tahun 2023 mengalami peningkatan setiap tahunnya. Realisasi anggaran pada tahun 2021 menunjukkan pencapaian sebesar 97%, sedangkan anggaran pada tahun 2022 mengalami peningkatan sebesar 190% dibandingkan dengan anggaran pada tahun 2021 hal ini dikarenakan terjadi penambahan sub kegiatan atau program kerja baru pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba dengan tingkat pencapaian sebesar 94% sedangkan pada tahun 2023 hanya terjadi peningkatan anggaran sebesar 14% dan tidak terjadi penambahan sub kegiatan baru dengan tingkat pencapaian sebesar 91%. Perbedaan anggaran yang terjadi setiap tahunnya juga bergantung pada belanja prioritas dan belanja wajib yang disesuaikan dengan anggaran daerah. Perbedaan anggaran dan realisasi tersebut tidak hanya menunjukkan masalah teknis penyerapan anggaran, tetapi juga diduga berkaitan dengan konsep Value for Money. Keterkaitannya dapat dijelaskan melalui tiga dimensi VFM. Pertama, dari sisi ekonomis, deviasi anggaran-realisasi dapat mengindikasikan perencanaan yang kurang tepat. Kedua, dari sisi efisiensi, realisasi yang rendah atau tinggi tidak serta-merta mencerminkan penggunaan sumber daya yang optimal, melainkan harus dilihat perbandingannya dengan pendapatan atau manfaat yang dihasilkan. Ketiga, dari sisi efektivitas, realisasi anggaran yang tinggi belum tentu menunjukkan keberhasilan apabila target program tidak tercapai (Mumpuni & Widajantie, 2021).

Penelitian terdahulu mendukung pandangan ini. Menurut Sari et al. (2022) dalam penelitiannya pada Dinas Kesehatan Kota Pekanbaru menemukan bahwa meskipun tingkat realisasi anggaran tinggi, kinerja Value for Money justru berfluktuasi, terutama pada aspek

efisiensi dan efektivitas. Demikian pula, menurut Randhona & Fitriasuri (2023) menegaskan bahwa Value for Money memiliki pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas publik dalam pengelolaan anggaran desa. Temuan-temuan ini menunjukkan pentingnya mengkaji fenomena deviasi anggaran-realisasi melalui perspektif Value for Money, karena realisasi belanja tinggi tidak otomatis berarti kinerja baik.

Namun demikian, sebagian besar penelitian terdahulu lebih banyak menyoroiti hubungan Value for Money dengan akuntabilitas atau efektivitas program pemerintah secara umum, bukan secara spesifik mengaitkan perbedaan anggaran dan realisasi sebagai indikator penting penerapan Value for Money. Sehingga, penelitian ini ingin mengkaji deviasi anggaran dan realisasi sebagai pintu masuk untuk menilai sejauh mana konsep Value for Money diterapkan pada sektor transportasi daerah. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi baru dalam memperkuat pemahaman mengenai pentingnya Value for Money sebagai alat ukur akuntabilitas publik. Dari uraian latar belakang yang telah dipaparkan, maka penulis tertarik untuk melakukan analisis laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menggunakan *Value for Money* pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba.

2. STUDI LITERATUR

Akuntabilitas

Menurut Mardiasmo (2018) Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggung jawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggung jawaban tersebut. Akuntabilitas publik ada dua macam yaitu (1) akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) dan (2) akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*). Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggung jawaban unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada DPR. Akuntabilitas horizontal merujuk pada konsep di mana lembaga-lembaga pemerintah atau otoritas yang setara saling bertanggung jawab satu sama lain, terutama dalam konteks sistem pemerintahan yang memiliki pemisahan kekuasaan antara cabang-cabang pemerintahan seperti eksekutif, legislatif, dan yudikatif. Dalam konteks ini, akuntabilitas horizontal mengacu pada kemampuan lembaga-lembaga tersebut untuk mengawasi dan membatasi satu sama lain guna memastikan bahwa tidak ada kelebihan kekuasaan atau penyalahgunaan yang terjadi. (Hartoto *et al.*, 2023).

Pengukuran Kinerja

Menurut Mahsun (2018) Kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/ program/ kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan – tujuan atau target – target tertentu yang hendak dicapai. “Kinerja merupakan suatu konstruk (*construct*) yang bersifat multidimensional, pengukurannya juga bervariasi tergantung pada kompleksitas faktor – faktor yang membentuk kinerja. “ (Mahmudi, 2017). Kinerja adalah hasil yang dicapai baik secara kualitas maupun kuantitas berdasarkan tanggungjawab yang dibebankan dalam mencapai tujuan atau target yang telah ditetapkan. Menurut Risakotta Asyera *et al.* (2023) Pengukuran kinerja adalah proses yang digunakan untuk mengevaluasi sejauh mana organisasi atau individu mencapai tujuan atau target yang telah ditetapkan. Pengukuran kinerja merupakan alat penting untuk mengelola dan mengarahkan organisasi menuju kesuksesan. Menurut Majid (2019), pengukuran kinerja merupakan bagian dari fungsi pengendalian manajemen karena pengukuran kinerja dapat

digunakan untuk melakukan aktivitas. Setiap aktivitas harus terukur kinerjanya agar dapat diketahui tingkat efektivitas dan efisiensinya. Dalam organisasi sektor publik pengukuran kinerja terutama dilakukan untuk mengukur tingkat 3E, yaitu: Ekonomis, Efisiensi, Efektivitas (*value for money*). Pengukuran kinerja merupakan tolak ukur sejauh mana keberhasilan sebuah organisasi ataupun individu dalam mencapai kesuksesan, atau dengan kata lain pengukuran kinerja menunjukkan perbandingan antara apa yang telah dikerjakan dengan standar yang sudah ditetapkan.

Value for Money

Menurut Mahmudi (2015), *Value For Money* merupakan sebuah konsep pengukuran kinerja untuk mengukur tingkat ekonomis, efisiensi, dan efektivitas suatu kegiatan, program, dan organisasi yang dalam organisasi sektor publik sifatnya spesifik dan unik. Konsep *Value For Money* berbeda pengertiannya dengan konsep *Time Value of Money* dalam akuntansi dan manajemen keuangan. Perbedaannya adalah *Time Value of Money* memiliki pengertian bahwa nilai uang bisa berubah dengan adanya perubahan waktu, sedangkan *Value for Money* memiliki pengertian penghargaan terhadap nilai uang yang berarti bahwa setiap rupiah harus dihargai secara layak dan digunakan sebaik-baiknya. (Anggono, 2021:227)

“*Value For Money* merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi *output* yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan *input*, *output*, dan *outcome* secara bersama-sama. Bahkan, untuk beberapa hal perlu ditambahkan pengukuran distribusi dan cakupan layanan (*equity & service coverage*).” (Inapty *et al.*, 2017).

3. METODE RISET

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Jenis penelitian ini dipilih karena bertujuan untuk memberikan gambaran sistematis mengenai kondisi kinerja instansi pemerintah, khususnya dalam menilai akuntabilitas laporan kinerja berbasis konsep Value for Money. Melalui pendekatan ini, penelitian tidak hanya mendeskripsikan data keuangan, tetapi juga menganalisisnya dalam kerangka ekonomis, efisiensi, dan efektivitas.

Penelitian ini dilakukan di Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba sebagai objek yang akan menjadi sumber data penelitian, adapun data penelitian ini berupa Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) khususnya pada laporan keuangan terkait realisasi anggaran selama tahun 2021-2023. Pemilihan objek ini didasarkan pada fenomena perbedaan antara anggaran dan realisasi dalam laporan kinerja yang menjadi indikasi adanya persoalan dalam penerapan prinsip Value for Money.

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah teknik dokumentasi, yaitu dengan mengumpulkan laporan realisasi anggaran, dokumen LAKIP, serta data resmi lain yang diterbitkan oleh Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba. Teknik ini dipilih karena sesuai dengan tujuan penelitian yang menitikberatkan pada analisis dokumen keuangan dan kinerja, bukan pada persepsi atau opini responden. Dalam penelitian ini menggunakan pengolahan data laporan realisasi anggaran Dinas Perhubungan kabupaten Bulukumba selama tahun 2021-2023 dengan menerapkan konsep *Value for Money* untuk mengukur tingkat pencapaian kinerja yang berdasarkan pada indikator: (a). Ekonomis, Konsep ini mengukur antara total realisasi anggaran yang dikeluarkan dengan nilai total anggaran pengeluaran. (b). Efisiensi, Konsep ini merupakan perbandingan antara besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan. (c). Efektivitas, Konsep ini menggambarkan kemampuan sebuah organisasi dalam merealisasikan target yang tercapai kemudian dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Dinas Perhubungan kabupaten Bulukumba sebagai salah satu lembaga telah menyusun Perjanjian Kinerja setiap tahunnya dimana hal tersebut merupakan salah satu tahapan dalam sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang dimuat dalam peraturan Presiden No. 29 tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Perjanjian kinerja merupakan dokumen yang berisikan penugasan dari Bupati sebagai pemberian amanat kepada Kepala Dinas Perhubungan kabupaten Bulukumba sebagai penerima amanah untuk melaksanakan program/kegiatan yang disertai dengan indikator kinerja. Melalui perjanjian ini maka terwujudlah komitmen dan kesepakatan antara Bupati sebagai pemberi amanah dan Kepala Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba sebagai penerima amanah atas kinerja terukur tertentu berdasarkan tugas fungsi dan wewenang serta sumber daya yang tersedia. Kinerja yang dipadatkan tidak dibatasi pada kinerja yang dihasilkan atas kegiatan tahun yang bersangkutan, tetapi termasuk kinerja (*outcome*) yang seharusnya terwujud akibat kegiatan tahun-tahun sebelumnya. Dengan demikian target kinerja yang diperjanjikan juga mencakup tujuan yang dihasilkan dari kegiatan tahunan sebelumnya, sehingga ada kesinambungan kinerja setiap tahunnya.

Pengukuran Kinerja Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba

Untuk menilai keberhasilan/kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan program, tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dalam mewujudkan Visi dan Misi Dinas Perhubungan perlu dilakukan Pengukuran tingkat kinerja Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba yang dilakukan dengan cara membandingkan target dan realisasi yang dilaksanakan. Adapun program kegiatan dan sub kegiatan selama tiga tahun terakhir (2021-2023) yang disajikan dalam Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba yang diukur berdasarkan konsep *Value for Money* yang terfokus pada 3 elemen utama yaitu pengukuran ekonomis, efisiensi, dan efektivitas sebagai berikut:

Tingkat Ekonomi

Menurut Mahsun (2018), rumus untuk mengukur tingkat ekonomis sebagai berikut:

$$\text{Ekonomis} = \frac{\text{Realisasi Belanja}}{\text{Anggaran Belanja}} \times 100\%$$

Sedangkan, menurut Mahsun (2018) kriteria untuk pengukuran ekonomis dinyatakan sebagai berikut:

- 1) > 100% maka dinyatakan tidak ekonomis,
- 2) 90- 100% maka dinyatakan kurang ekonomis,
- 3) 80-90% maka dinyatakan cukup ekonomis.
- 4) 60-80% maka dinyatakan ekonomis
- 5) < 60% maka dinyatakan sangat ekonomis

Adapun hasil pengukuran tingkat ekonomis pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2021-2023 dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2. Hasil Pengukuran Tingkat Ekonomis pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2021-2023

Tahun	Total Anggaran	Realisasi Anggaran	%	ket.
2021	Rp 5.698.423.150	Rp 5.549.657.309	97%	Kurang Ekonomis
2022	Rp 19.804277131	Rp 18.606.623.051	94%	Kurang Ekonomis
2023	Rp 22.506.526.736	Rp 20.457.993.562	91%	Kurang Ekonomis

Sumber: Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2024 (data diolah)

- a) Pada Tahun 2021 tingkat pencapaian ekonomis Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 97% yang artinya kurang ekonomis.
- b) Pada Tahun 2022 tingkat pencapaian ekonomis Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 94% yang artinya kurang ekonomis
- c) Pada Tahun 2023 tingkat pencapaian ekonomis Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 94% yang artinya kurang ekonomis

Pada Tahun 2021 tingkat pencapaian ekonomis Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 91% yang artinya kurang ekonomis.

Pengukuran Ekonomis Tahun 2021:

$$\text{Ekonomis} = \frac{\text{Rp. 5.549.657.309}}{\text{Rp. 5.698.423.150}} \times 100\%$$

Tingkat Ekonomis: 97%

Pada Tahun 2021 Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba memiliki 3 program kegiatan dimana program pertama yaitu program penanggulangan bencana yang terdiri dari 1 kegiatan, program kedua yaitu program penunjang urusan pemerintah daerah kabupaten/kota, dan program ketiga yaitu program penyelenggaraan lalu lintas dan angkutan jalan (LLAJ) (lampiran 15). Dimana ketiga program ini menghabiskan anggaran sebesar Rp 5.549.657.309 dengan tingkat persentase sebesar 97% yang berarti tingkat ekonomis Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba pada Tahun 2021 dikategorikan Kurang Ekonomis karena berada pada angka di atas 90% namun masih di bawah 100%.

Pengukuran Ekonomis Tahun 2022:

$$\text{Ekonomis} = \frac{\text{Rp. 18.606.623.051}}{\text{Rp. 19.804.277.131}} \times 100\%$$

Tingkat Ekonomis: 94%

Pada Tahun 2022 Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba memiliki 2 program kegiatan dimana program pertama yaitu program penunjang urusan pemerintah daerah kabupaten/kota yang terdiri dari 5 kegiatan, dan program kedua yaitu program penyelenggaraan lalu lintas dan angkutan jalan (LLAJ) yang terdiri dari 4 kegiatan (lampiran 16). Dimana masing-masing kegiatan memiliki sub kegiatan yang secara keseluruhan sebanyak 22 sub kegiatan. Seluruh program ini menghabiskan anggaran sebesar Rp 18.606.623.051 dengan tingkat persentase sebesar 94% yang berarti tingkat ekonomis Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba pada Tahun 2022 dikategorikan Kurang Ekonomis karena berada pada angka di atas 90% namun masih di bawah 100%.

Pengukuran Ekonomis Tahun 2023:

$$\text{Ekonomis} = \frac{\text{Rp. 20.457.993.562}}{\text{Rp. 22.506.526.736}} \times 100\%$$

Tingkat Ekonomis: 91%

Pada Tahun 2023 Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba memiliki 2 program kegiatan dimana program pertama yaitu program penunjang urusan pemerintah daerah kabupaten/kota yang terdiri dari 6 kegiatan, dan program kedua yaitu program penyelenggaraan lalu lintas dan angkutan jalan (LLAJ) yang terdiri dari 4 kegiatan (lampiran 17). Dimana secara masing-masing kegiatan memiliki sub kegiatan yang secara keseluruhan sebanyak 23 sub kegiatan. Seluruh program ini menghabiskan anggaran sebesar Rp 20.457.993.562 dengan tingkat persentase sebesar 91% yang berarti tingkat ekonomis Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba pada Tahun 2023 dikategorikan Kurang Ekonomis karena berada pada angka di atas 90% namun masih di bawah 100%.

Tingkat Efisiensi

Menurut Mahsun (2018), rumus untuk mengukur tingkat ekonomis sebagai berikut:

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Realisasi Belanja}}{\text{Realisasi Pendapatan}} \times 100\%$$

Sedangkan, menurut Mahsun (2018) kriteria untuk pengukuran ekonomis dinyatakan sebagai berikut:

- 1) > 100% maka dinyatakan tidak efisien,
- 2) 90- 100% maka dinyatakan Kurang Efisien,
- 3) 80-90% maka dinyatakan cukup efisien.
- 4) 60-80% maka dinyatakan efisien
- 5) < 60% maka dinyatakan sangat efisien

Adapun hasil pengukuran tingkat efisiensi pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2021-2023 dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3. Hasil Pengukuran Tingkat Efisiensi pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2021-2023

Tahun	Realisasi Belanja	Realisasi Pendapatan	%	ket.
2021	Rp 5.549.657.309	Rp 6.864.033.150	81%	Cukup Efisien
2022	Rp 18.606.623.051	Rp 20.925.841.131	89%	Cukup Efisien
2023	Rp 20.457.993.562	Rp 23.541.014.736	87%	Cukup Efisien

Sumber: Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2024 (data diolah)

- a) Pada Tahun 2021 tingkat pencapaian efisiensi Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 81% yang artinya cukup efisien.
- b) Pada Tahun 2022 tingkat pencapaian efisiensi Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 89% yang artinya cukup efisien.
- c) Pada Tahun 2021 tingkat pencapaian efisiensi Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 87% yang artinya cukup efisien.

Pengukuran Efisiensi Tahun 2021:

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Rp. 5.549.657.309}}{\text{Rp. 6.864.033.150}} \times 100\%$$

Tingkat Efisiensi: 81%

Tingkat efisiensi pada tahun 2021 menunjukkan 81% yang berarti tergolong cukup efisien, karena jumlah pendapatan yang diterima Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba masih lebih besar dibandingkan dengan belanja yang dikeluarkan.

Pengukuran Efisiensi Tahun 2022

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Rp. 18.606.623.051}}{\text{Rp. 20.925.841.131}} \times 100\%$$

Tingkat Efisiensi: 89%

Tingkat efisiensi pada tahun 2022 menunjukkan 89% yang berarti tergolong cukup efisien, jumlah pendapatan yang diterima Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba masih lebih besar dibandingkan dengan belanja yang dikeluarkan.

Pengukuran Efisiensi Tahun 2023

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Rp. 20.457.993.562}}{\text{Rp. 23.541.014.736}} \times 100\%$$

Tingkat Efisiensi: 87%

Tingkat efisiensi pada tahun 2023 menunjukkan 87% yang berarti tergolong cukup efisien, karena jumlah pendapatan yang diterima Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba masih lebih besar dibandingkan dengan belanja yang dikeluarkan.

Tingkat Efektivitas

Menurut Mahsun (2018), rumus untuk mengukur tingkat efektivitas sebagai berikut:

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Pendapatan}}{\text{Anggaran Pendapatan}} \times 100\%$$

Sedangkan, menurut Mahsun (2018) kriteria untuk pengukuran ekonomis dinyatakan sebagai berikut:

- 1) > 100% maka dinyatakan sangat efektif,
- 2) 90- 100% maka dinyatakan efektif,
- 3) 80-90% maka dinyatakan cukup efektif.
- 4) 60-80% maka dinyatakan kurang efektif
- 5) < 60% maka dinyatakan tidak efektif.

Adapun hasil pengukuran tingkat efektivitas pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2021-2023 dapat dilihat pada tabel 4.

Tabel 4. Hasil Pengukuran Tingkat Efektivitas pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2021-2023

Tahun	Target pendapatan	Realisasi Pendapatan	%	ket.
2021	Rp 7.219.444.654	Rp 6.864.033.150	95%	Efektif
2022	Rp 21.399.070.231	Rp 20.925.841.131	98%	Efektif
2023	Rp 24.197.833.736	Rp 23.541.014.736	97%	Efektif

Sumber: Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba Tahun 2024 (data diolah)

Pada tabel 4 tingkat efektivitas Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba berada di atas 90% sehingga sudah dikatakan efektif dengan rata-rata tingkat efektivitas sebesar 97%. Bisa kita lihat dari tahun 2021 ke tahun 2022 terjadi peningkatan efektivitas namun sedikit mengalami penurunan pada tahun 2023. Hal ini juga dapat dipengaruhi oleh besaran target pendapatan yang ditetapkan oleh Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba. Bisa kita lihat untuk target anggaran pendapatan daerah setiap tahunnya meningkat begitupun target PAD yang disusun oleh Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba juga ditingkatkan akan tetapi dari segi realitas penerimaan PAD justru menurun setiap tahunnya. Berdasarkan pada Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dinas Perhubungan kabupaten Bulukumba rendahnya penerimaan PAD diakibatkan karena adanya beberapa jenis retribusi yang tidak maksimal dimana pencapaiannya di bawah 50% dan hal ini masih terus terjadi dari tahun 2021 hingga tahun 2023. Hal ini berarti Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba belum mampu mengatasi kendala yang dihadapi dalam menjalankan program PAD.

Berdasarkan pada target dan realisasi program kerja dari 2021 sampai dengan 2023 dapat dilihat bahwa Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba sudah memenuhi konsep Efektivitas karena melihat realisasi program kerja yang direncanakan hampir seluruh program terealisasi.

Capaian Tingkat efektivitas berdasarkan realisasi pendapatan:

- a. Pada Tahun 2021 tingkat pencapaian efektivitas Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 95% yang artinya efektif.
- b. Pada Tahun 2022 tingkat pencapaian efektivitas Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 98% yang artinya efektif.
- c. Pada Tahun 2021 tingkat pencapaian efektivitas Dinas perhubungan Kabupaten Bulukumba mencapai 97% yang artinya efektif.

Pengukuran Efektivitas Tahun 2021

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Rp. 6.864.033.150}}{\text{Rp. 7.219.444.654}} \times 100\%$$

Tingkat Efektivitas: 95%

Tingkat efektivitas pada tahun 2021 sebesar 95% hal ini menunjukkan bahwa Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba sudah dikatakan efektif karena nilainya sudah berada di atas 90%, meskipun belum mencapai target pendapatan yang telah ditetapkan.

Pengukuran Efektivitas Tahun 2022

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Rp. 20.925.841.131}}{\text{Rp. 21.399.070.231}} \times 100\%$$

Tingkat Efektivitas: 98%

Tingkat efektivitas pada tahun 2022 sebesar 98% hal ini menunjukkan bahwa Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba sudah dikatakan efektif, karena berada di atas 90%, meskipun belum mencapai target pendapatan yang telah ditetapkan.

Pengukuran Efektivitas Tahun 2023

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Rp. 23.54.014.736}}{\text{Rp. 24.197.833.736}} \times 100\%$$

Tingkat Efektivitas: 97%

Tingkat efektivitas pada tahun 2023 sebesar 97% hal ini menunjukkan bahwa Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba sudah dikatakan efektif, karena berada di atas 90%, meskipun belum mencapai target pendapatan yang telah ditetapkan.

Konsep Value for Money menekankan pada tiga dimensi utama, yaitu ekonomis, efisiensi, dan efektivitas. Hasil analisis Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba tahun 2021–2023 menunjukkan bahwa penerapan VFM belum sepenuhnya tercapai. Dari sisi ekonomis, tingkat realisasi anggaran selalu berada di atas 90%, yaitu 97% pada tahun 2021, 94% pada tahun 2022, dan 91% pada tahun 2023. Berdasarkan kriteria Mahsun (2018), capaian tersebut dikategorikan kurang ekonomis. Meskipun realisasi berada di bawah anggaran, tingkat serapan yang sangat tinggi menunjukkan bahwa perencanaan belum sepenuhnya hemat. Hal ini menandakan bahwa prinsip penghematan dalam penggunaan input belum optimal. Dari sisi efisiensi, kinerja dapat dikatakan efisien karena penggunaan anggaran yang direalisasikan mampu menghasilkan output sesuai dengan program yang direncanakan. Perbandingan antara input dan output menunjukkan bahwa sumber daya telah dimanfaatkan secara optimal, sehingga prinsip efisiensi dalam Value for Money telah terpenuhi. Sementara itu, dari sisi efektivitas, kinerja tergolong efektif karena sebagian besar target kegiatan yang direncanakan berhasil dicapai. Hal ini memperlihatkan bahwa realisasi anggaran mampu mendukung pencapaian outcome yang sesuai dengan tujuan organisasi. Dengan demikian, prinsip efektivitas dalam Value for Money juga telah terpenuhi.

Secara keseluruhan, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa LAKIP Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba sudah memenuhi aspek efisiensi dan efektivitas, tetapi masih lemah pada aspek ekonomis. Kaitan dengan konsep Value for Money adalah bahwa laporan akuntabilitas tersebut belum dapat dikatakan sepenuhnya berorientasi pada Value for Money, karena ketiga dimensi ekonomis, efisiensi, dan efektivitas belum tercapai secara bersamaan. Oleh karena itu, perbaikan perlu difokuskan pada aspek perencanaan anggaran agar tidak hanya efektif dan efisien, tetapi juga lebih hemat dan sesuai kebutuhan riil, sehingga prinsip Value for Money dapat tercapai secara utuh.

4 KESIMPULAN

Berdasarkan tingkat Ekonomis Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba pada tahun 2021-2023 berada dalam kondisi kurang ekonomis Berdasarkan Tingkat Efisiensi Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba pada tahun 2021- 2023 berada dalam kondisi cukup efisien. Berdasarkan tingkat Efektivitas Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba pada tahun 2021-2023 berada dalam kondisi efektif. Analisis Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Menggunakan *Value for Money* yang didasarkan pada tiga indikator yakni ekonomis, Efisiensi dan efektifitas menunjukkan bahwa kinerja Keuangan pada Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba masih belum memenuhi konsep *Value for Money* secara maksimal.

Dinas Perhubungan Kabupaten Bulukumba di masa yang akan datang, diharapkan dapat mengevaluasi program kegiatan yang dijalankan agar dapat memperbaiki kinerja dan memenuhi setiap indikator pada *Value for Money*. Hal ini sangat bermanfaat agar dalam pengambilan keputusan untuk seluruh program-program dapat berjalan lebih baik lagi dari tahun-tahun sebelumnya sehingga mampu mencapai target secara ekonomis, efisien dan efektif kemudian untuk peneliti selanjutnya, diharapkan dapat mengembangkan penelitian yang berkaitan dengan Analisis

Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Menggunakan *Value for Money*. Selain itu peneliti selanjutnya diharapkan mampu menambah teknik pengumpulan data berupa wawancara sehingga informasi yang didapatkan lebih luas. Ataupun Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah literatur sebagai referensi pendukung dalam mengembangkan penelitian selanjutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Anggono, A. (2021) *Akuntansi Manajemen pada Entitas Publik*. Indramayu: Penerbit Adab.
- Anggrahiny, K., Sya'ban, M. and Maharani, R. (2021) 'Analisis Penilaian Kinerja Berdasarkan Konsep Value for Money Untuk Penerimaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Di Kota Surabaya', *Sustainable*, 1(2), p.286. Available at: <https://doi.org/10.30651/stb.v1i2.10843>
- Febrianti, S. and Sulandjari, R. (2019) 'Efektivitas Peran Public Relations Petugas Pelayanan Pada Kepuasan Masyarakat Desa Leyangan Kecamatan Ungaran Timur Kabupaten Semarang', *Jurnal Egaliter*, 3(5), pp. 68–89.
- Hartoto, Tatmimah, I., Endraria., Muzayyanah., Sriyani., Djasuli, M., Rahmawati, I., Lestari, D.H., Dewi, S.M., Setyagustina, K., Nurdialy, M., Fitri, A.S., Ardhiarisca, O. (2023) *Akuntansi Sektor Publik*. Bandung: Widina Bhakti Persada Bandung.
- Inapty, B.A., Martniningasih, P.S., Handajani, L (2017) *Analisis Akuntansi Sektor Publik pada Pemerintah Kota Semarang, Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*.
- Mahmudi (2015) *Manajemen Kinerja Akuntansi Sektor Pbulik*. Yogyakarta: STIM YKPN.
- Mahmudi (2017) *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: STIM YKPN.
- Mahsun, M. (2018) *Pengukuran Kinerja Akuntansi Sektor Publik Edisi Pertama*. Yogyakarta: BPFE.
- Majid, J. (2019) *Akuntansi Sektor Publik*. Gowa, Sulawesi Selatan: Pusaka Almaida
- Mardiasmo (2018) *Akuntansi Sektor Publik edisi Terbaru*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Martini, R. (2019) 'Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Atas Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Dana Desa Di Kecamatan Sembawa', *Jurnal Akademi Akuntansi*, 2(1), pp. 106–123.
- Mumpuni, D. P. S., & Widajantie, T. D. (2021). Analisis kinerja organisasi sektor publik dengan pendekatan Value for Money: Studi kasus pada Dinas Pekerjaan Umum dan Tata Ruang Kabupaten Nganjuk. *Jurnal Manajemen, Ekonomi, dan Akuntansi*, 5(3), 657–667.
- Nasution, A.S., Lubis, F.A. and Harahap, R.D. (2019) 'Analisis Kinerja Keuangan Dengan Pendekatan Value for Money Pada Dinas Sosial Kabupaten Tapanuli Selatan', *Ayaa*, 8(5), p. 55.
- Nordiawan, D. and Ayuningtyas, H. (2018) *Akuntansi Sektor Publik Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Randhona, O. L., & Fitriasuri. (2023). Pengaruh Value for Money, SPI, Kompetensi, Partisipasi Masyarakat dan Transparansi terhadap Akuntabilitas Publik dalam APBDES. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, 16(2), 12–22.
- Risakotta, A.K., Harmadji, E.D., Putra, G. D., Winarni, D., Sopannah, A., Murni, Y., Adelina, C., Payamta., Rachmani, A.F. (2023) *Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Sektor Publik*. Purbalingga: Eureka Media Aksara.
- Sari, G. Y. N., Nanda, S. T., Apriliyani, I. B., & Zenita, R. (2022). Analisis Value for Money pada kinerja keuangan Dinas Kesehatan Kota Pekanbaru. *Jurnal Akuntansi Kompetif*, 5(2), 135–144.