

ANALISIS KINERJA KEUANGAN PADA LEMBAGA PERSEKUTUAN PELAYANAN KRISTEN UNTUK KESEHATAN DI INDONESIA

Grace Gloria ¹⁾ Ahmad Tomu ²⁾

Email: gloriagrace2728@gmail.com

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Jambatan Bulan Timika

Email: Stie@stiejb.ac.id

ABSTRACT

This study aims to determine the financial performance of Christian service associations for health in Indonesia/PELKESI from the aspects of revenue management efficiency, program activity management efficiency, non-program activity financing efficiency. This research is a descriptive research with data collection techniques through observation and documentation. Data analysis instruments use income efficiency ratios or fiscal performance, program activity ratios, non-program activity ratios. The results of the analysis show that PELKESI's financial performance from the aspect of income management results of the analysis is classified as poor, the lowest ratio analysis results occurred in 2017, namely 90%, from the aspect of program activity management efficiency it is classified as efficient, the highest ratio analysis results occurred in 2018 of 63% , and from the aspect of non-program financing it is classified as very efficient, the highest ratio analysis result was in 2017 of 79%.

Keywords : Non Profit Organization, Financial Performance, Efficiency Ratio

PENDAHULUAN

Kegiatan atau program organisasi nirlaba atau *non profit* biasanya bergerak dalam bidang pendidikan, kesehatan, sosial serta bidang-bidang lainnya. Organisasi ini didirikan oleh masyarakat atau pihak swasta yang tidak memiliki kepemilikan dalam organisasi, dengan tujuan memberdayakan serta meningkatkan kesejahteraan

kehidupan masyarakat.

Organisasi nirlaba menerima sumber pendanaan dari para donatur, hibah, penggalangan dana maupun sumbangan pemerintah, sesuai dengan Peraturan Standar Akuntansi Keuangan (IAI, 2011) tentang Organisasi nirlaba, Bahwa Organisasi nirlaba harus membuat laporan keuangan dan melaporkan kepada para pemakai laporan

keuangan tersebut yakni para pendonor, dan pihak lainnya yang berkepentingan. Maka sebagai bentuk pertanggungjawaban organisasi nirlaba perlu memperhatikan laporan keuangannya.

Laporan keuangan adalah pencatatan transaksi suatu perusahaan atau entitas dalam suatu periode akuntansi. Laporan keuangan organisasi nirlaba berbeda dengan organisasi bisnis karena tidak mencari keuntungan melainkan fokus pada misi atau layanannya, sedangkan organisasi profit mempunyai motif keuntungan untuk mengembangkan usahanya. Tujuan laporan keuangan adalah menyajikan informasi keuangan, sebagai alat pengawasan dan pengambilan keputusan. Oleh sebab itu laporan keuangan menuntut adanya transparansi penggunaan anggarannya.

Anggaran merupakan rencana operasi keuangan dalam bentuk finansial yang meliputi pengeluaran dalam suatu periode untuk melayani berbagai tujuan termasuk pengendalian keuangan, rencana manajemen, prioritas dari pengguna dana dan pertanggung jawaban kepada publik. Realisasi anggaran menyangkut pelaporan tentang penggunaan anggaran dalam suatu periode anggaran, apakah sudah sesuai dengan

peraturan yang telah ditetapkan dan disepakati bersama. Laporan realisasi anggaran menyediakan informasi terkait efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran yang akan diterima atau yang telah dikeluarkan serta evaluasi untuk mengukur kinerja keuangan (Mikoshi, 2020).

Kinerja keuangan merupakan suatu tolak ukur, penilaian, pencapaian untuk mengetahui kemampuan organisasi dalam mengelola keuangannya, meskipun tidak berorientasi pada laba tetapi tetap memiliki prinsip efektivitas sehingga sesuai prinsip tersebut seharusnya terdapat pengukuran kinerja keuangan pada organisasi nirlaba merujuk pada (IAI, 2011b) Salah satu cara mengatasi hal ini adalah dengan menganalisis kinerja keuangan berdasarkan laporan keuangan yang ada menggunakan pendekatan *value for money* (Tinungki & Pusung, 2018), dan rasio organisasi nirlaba.

Lembaga Persekutuan Pelayanan Kristen untuk Kesehatan di Indonesia (PELKESI) adalah salah satu organisasi nirlaba yang bergerak di bidang kesehatan, bekerja sama dengan Yayasan Pengembangan Masyarakat Amungme dan Kamoro (YPMK). Dalam bermitra dengan YPMK lembaga PELKESI bergerak pada bidang

kesehatan masyarakat dalam program kampung sehat terintegrasi dengan pelayanan klinik bergerak dan telah mengintervensi kurang lebih empat belas kampung sejak tahun 2016 sampai dengan tahun 2020 setiap tahunnya, baik di daerah pesisir maupun pegunungan Mimika.

Beberapa contoh program-program yang dijalankan meliputi penyuluhan kesehatan dan perbaikan gizi ibu dan anak, posyandu, pemantauan kehamilan dan persiapan kelahiran, bakti bersih kampung, bakti bersih sekolah, *coaching* kader, penjangkauan suspek TB, pemicuan dan monitoring STBM dan masih banyak lagi lainnya, dalam penggunaan anggaran program PELKESI, masih sering ditemukan sisa lebih anggaran pada saat realisasi anggaran.

Dikarenakan anggaran yang dianggarkan dibuat terlalu berlebih tanpa menggunakan harga riil sesuai pasaran tetapi menggunakan estimasi harga, sehingga pada saat realisasi masih ada sisa anggaran yang tidak terpakai. Jika pembelian dalam skala besar tentu saja terdapat sisa anggaran yang lebih besar pula, yang mana anggaran tersebut bisa digunakan untuk program lainnya dan hal ini tentu akan berdampak kinerja keuangan terkait pada efisiensi penggunaan anggaran program, dikarenakan tidak akuratnya penyusunan atau permintaan harga barang yang tidak sesuai dengan harga pasar yang berlaku. Selisih lebih anggaran pada program PELKESI dapat dilihat pada pada tabel berikut.

Tabel 1
Komponen Sisa Lebih Anggaran Program-Program PELKESI Tahun 2017-2019

Tahun	Program	Anggaran	Realisasi	Selisih
2017	Coaching kader kesehatan	Rp 98.000.000	Rp 55.354.836	Rp 42.645.164
	Biaya Program	Rp 537.620.000	Rp 414.267.787	Rp 123.352.213
	Pertemuan rutin kader	Rp 66.000.000	Rp 32.199.186	Rp 33.800.814
	Pemantauan kehamilan	Rp 361.330.000	Rp 120.869.244	Rp 240.460.756
	Rehabilitasi gizi bayi balita malnutrisi	Rp 610.000.000	Rp 118.559.336	Rp 491.440.664
	Posyandu	Rp 208.860.000	Rp 137.904.611	Rp 70.955.389
	Bakti bersih kampung	Rp 122.000.000	Rp 48.520.150	Rp 73.479.850
	Bakti bersih sekolah	Rp 122.000.000	Rp 36.479.612	Rp 85.520.388
	Monitoring	Rp 86.500.000	Rp 43.242.652	Rp 43.257.348
	Coaching kader kesehatan	Rp 108.540.000	Rp 24.415.153	Rp 84.124.847
	Biaya Program	Rp 644.480.000	Rp 507.511.736	Rp 136.968.264
	Penjangkauan suspek TB	Rp 82.700.000	Rp 35.475.050	Rp 47.224.950
2018	Bakti bersih kampung	Rp 84.000.000	Rp 58.629.794	Rp 25.370.206
	Bakti bersih sekolah	Rp 32.000.000	Rp 20.043.382	Rp 11.956.618
	Rehabilitasi gizi bayi balita malnutrisi	Rp 255.000.000	Rp 111.408.777	Rp 143.591.223
	Monitoring	Rp 114.300.000	Rp 49.221.470	Rp 65.078.530
	Pemantauan kehamilan	Rp 284.960.000	Rp 141.966.348	Rp 142.993.652
	Posyandu	Rp 167.400.000	Rp 115.775.830	Rp 51.624.170
2019	Rehabilitasi gizi bayi balita malnutrisi	Rp 258.300.000	Rp 123.626.848	Rp 134.673.152
	Bakti bersih sekolah	Rp 64.800.000	Rp 32.432.386	Rp 32.367.614
	Bakti bersih kampung	Rp 31.200.000	Rp 21.745.250	Rp 9.454.750
	Monitoring, promosi dan pendampingan S	Rp 93.600.000	Rp 51.746.740	Rp 41.853.260

Sumber : Laporan Aktivitas dan RKA PELKESI 2017-2019, Data diolah (2023)

Berdasarkan masalah-masalah yang telah dikemukakan maka perlu dilakukan penelitian lebih lanjut dengan judul penelitian “Analisis Kinerja Keuangan organisasi nirlaba Pada Lembaga Persekutuan Pelayanan Kristen untuk Kesehatan Di Indonesia (PELKESI) periode 2017-2019”.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengertian dan Ruang Lingkup Organisasi Nirlaba

Organisasi adalah sistem peran, aliran aktivis dan proses (pola hubungan kerja) dan melibatkan beberapa orang sebagai pelaksana tugas yang didisain untuk mencapai tujuan bersama, Organisasi merupakan suatu entitas sosial yang terkoordinasi secara sadar, terdiri dari dua orang atau lebih dengan batasan yang relatif teridentifikasi, yang berfungsi secara berkelanjutan untuk mencapai seperangkat sasaran bersama (Haryanto et al., 2007).

Nirlaba adalah istilah yang biasa digunakan sebagai sesuatu yang bertujuan sosial, kemasyarakatan atau lingkungan yang tidak semata-mata mencari keuntungan atau meteri (Uang). Definisi organisasi Nirlaba adalah suatu organisasi yang bersasaran pokok untuk mendukung suatu isu atau perihal didalam menarik perhatian publik untuk tujuan yang tidak komersil, tanpa ada perhatian terhadap hal-hal yang mencari keuntungan (Tinungki & Pusung, 2018).

Organisasi Nirlaba meliputi gereja, sekolah negeri, derma

politik, rumah sakit dan klinik publik, organisasi politis, bantuan masyarakat dalam hal perundang-undangan, asosiasi profesional, institut riset, museum dan beberapa petugas pemerintah (Ramadhan & Suryaningrum, 2020).

Anggaran Dan Realisasi Anggaran

Anggaran merupakan elemen sistem pengendalian manajemen yang berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian agar manajer dapat melaksanakan kegiatan organisasi secara lebih efektif dan efisien. Sebagai alat perencanaan, anggaran merupakan rencana kegiatan yang terdiri dari beberapa target yang akan dicapai oleh para pemimpin dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan tertentu pada masa yang akan datang (Muttaqin, 2016).

Anggaran sektor publik adalah perencanaan finansial tentang perkiraan pengeluaran dan penerimaan yang diharapkan akan terjadi dimasa yang akan datang. Pengelolaam anggaran pada organisasi nirlaba merupakan salah satu komponen yang penting dalam akuntabilitas organisasi sektor publik. Dalam penyelenggaraan kegiatan program, unsur penganggaran atau pembiayaan merupakan unsur utama demi kelancaran dan keberhasilan kegiatan program-program yang dilakukan oleh lembaga atau organisasi tersebut. Anggaran digunakan untuk melaksanakan tujuan-tujuan

organisasi baik jangka pendek maupun jangka panjang. Menurut Munandar, anggaran adalah “suatu rencana yang disusun secara sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan, yang dinyatakan dalam unit atau kesatuan moneter yang berlaku dalam periode tertentu yang akan datang” (Gunawan & Ishak, 2021). Anggaran merupakan alat perencanaan dan pengendalian keuangan perusahaan yang penyusunannya dilakukan secara periodik. Tujuan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang anggaran dan realisasinya serta pencapaian dari tujuan-tujuan yang telah disepakati bersama. Laporan realisasi anggaran memberikan informasi tentang posisi keuangan yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan dalam petanggungjawaban dan

pengambilan keputusan atas penggunaan anggaran (Rampengan et al., 2016).

Dalam sebuah organisasi dituntut untuk membuat dan melaporkan laporan realisasi anggaran yang telah digunakan dalam suatu periode untuk melihat kondisi keuangan organisasi tersebut. Dengan adanya laporan realisasi anggaran maka dapat menghitung tingkat efisiensi anggaran organisasi. Pengukuran efisiensi anggaran dilakukan dengan membagi realisasi biaya dengan anggaran biaya ataupun sebaliknya, sementara untuk tingkat efisiensi anggaran dihitung dengan membandingkan total anggaran dengan indikator efisiensi anggaran yang telah ditetapkan oleh aturan yang berlaku, berikut ini penyajian indikator penilaian tingkat efisiensi anggaran.

Tabel 2
Tingkat Efisiensi Anggaran

No	Nilai kinerja Efisiensi	Kriteria
1	> 85%	Sangat Efisien
2	21% - 85%	Efisien
3	< 20%	Tidak Efisien

Sumber : Kepmen Dalam Negeri Nomor 690.900-327(199[^]), Kurniawansyah (2022).

Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba

Unsur-unsur dalam laporan keuangan berdasarkan Ikatan Akutansi Indonesia (IAI, 2022) meliputi :

a. Laporan Posisi Keuangan

Laporan posisi Keuangan merupakan nama lain dari neraca pada laporan keuangan lembaga komersial. Laporan ini memberikan informasi mengenai besarnya aset atau harta lembaga dan sumber perolehan aset (hutang

atau aktiva bersih) pada periode tertentu. Tujuan laporan posisi keuangan adalah untuk menyediakan informasi mengenai aset, liabilitas, dan aset neto serta informasi yang berhubungan dengan unsur-unsur tersebut pada waktu tertentu. Informasi dalam laporan posisi keuangan yang digunakan bersama pengungkapan, dan informasi laporan lainnya dapat membantu pemberi sumber daya yang tidak mengharapkan pembayaran kembali, anggota, kreditur, dan pihak lain untuk menilai :

- a) Kemampuan entitas nirlaba untuk memberikan jasa secara berkelanjutan; dan
- b) Likuiditas, fleksibilitas keuangan, kemampuan untuk memenuhi kewajibannya, dan kebutuhan pendanaan eksternal.

Laporan posisi keuangan mencakup entitas nirlaba secara keseluruhan dan menyajikan total aset, liabilitas, dan aset neto. Dalam laporan posisi keuangan, termasuk catatan atas laporan keuangan, menyediakan informasi yang relevan mengenai likuiditas, fleksibilitas keuangan, dan hubungan antar aset dan liabilitas. Pengumpulan aset dan liabilitas yang memiliki karakteristik serupa dalam suatu kelompok yang relatif homogen. Contoh unsur aset dalam kelompok yang homogen :

- a. Kas dan setara kas;
- b. Piutang pasien, pelajar, anggota dan penerima jasa yang lain;
- c. Persediaan;
- d. Sewa, asuransi, dan jasa lain yang dibayar dimuka;
- e. Instrumen keuangan dan investasi jangka panjang;
- f. Tanah, gedung, peralatan, serta aset tetap lainnya yang digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa.

Kas atau aset lain yang dibatasi penggunaannya oleh pemberi sumber daya yang tidak mengharapkan kembali disajikan terpisah dari kas atau aset lainnya yang tidak terikat penggunaannya. Laporan posisi keuangan menyajikan jumlah masing-masing kelompok aset neto berdasarkan pada ada atau tidaknya pembatasan pada pemberi sumber daya yang tidak mengharapkan pembayaran kembali, yaitu : terikat secara permanen, terikat secara temporer, dan tidak terikat. Sumber daya disajikan sebagai penambah aset neto tidak terikat, terikat permanen, atau terikat temporer, tergantung pada ada tidaknya pembatasan. Laporan aktivitas menyajikan keuntungan atau kerugian yang diakui dari investasi dan aset lainnya (atau liabilitas) sebagai enambah atau pengurang aset neto tidak terikat, kecuali jika penggunaan dibatasi. Laporan ini juga menyajikan jumlah pendapatan dan beban secara bruto kecuali

diatur berbeda oleh SAK lain atau SAK ETAP. Laporan aktivitas menyajikan informasi beban menurut klasifikasi fungsional seperti kelompok program jasa utama dan aktivitas pendukung.

b. Laporan Aktivitas

Laporan aktivitas adalah laporan yang mencakup keseluruhan entitas nirlaba yang berisi dua bagian besar yaitu besaran pendapatan dan biaya lembaga selama satu periode anggaran. Pendapatan digolongkan sebagai ikatan yang ada, sedangkan beban dan biaya disajikan dalam laporan aktivitas berdasarkan kriteria fungsional dengan demikian beban dan biaya akan terdiri dari biaya kelompok program jasa utama dan aktivitas pendukung. Tujuan laporan aktivitas adalah menyediakan informasi mengenai pengaruh transaksi dan peristiwa lain yang mengubah jumlah dan sifat neto; hubungan antar transaksi dan peristiwa lain ; dan bagaimana penggunaan sumber daya dalam pelaksanaan berbagai program atau jasa. Informasi dalam laporan aktivitas yang digunakan bersama dengan pengungkapan informasi lainnya dalam laporan keuangan lainnya. Laporan aktivitas memberikan informasi mengenai beberapa hal :

a. Pengaruh transaksi dan peristiwa lain yang

mengubah jumlah dan sifat aktiva bersih.

b. Hubungan antar transaksi dan peristiwa lain.

c. Bagaimana penggunaan sumber daya dalam pelaksanaan program atau jasa.

d. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menunjukkan arus kas masuk dan keluar dalam satu periode yang sama dengan laporan aktivitas. Penyajian arus kas digolongkan dalam tiga kategori yaitu sebagai berikut :

a. Aktivitas Operasi

Aktivitas ini menunjukkan penambahan dan pengurangan arus kas yang terkait pada operasional lembaga.

b. Aktivitas Investasi

Aktivitas ini menunjukkan semua perkiraan penerimaan dan pengeluaran uang kas yang terkait dengan investasi lembaga. Investasi dapat berupa pembelian atau penjualan aktiva tetap, pencairan dana deposito atau investasi lain Contohnya :

a) Pembayaran kas untuk membeli aset tetap, aset tidak berwujud dan aset jangka panjang lain, termasuk biaya pengembangan yang dikapitalisasi dan aset tetap yang dibangun sendiri.

b) Penerimaan kas dari penjualan tanah,

bangnan dan peralatan serta aset tidak berwujud dan aset jangka panjang lain.

c. **Aktivitas Pendanaan**

Aktivitas ini terkait dengan transaksi berupa pelunasan kewajiban hutang lembaga dan kenaikan atau penurunan aktiva bersih dari surplus-defisit lembaga.

d. **Catatan Atas Laporan Keuangan**

Catatan atas laporan keuangan merupakan bagian dari laporan-laporan diatas yang tujuannya agar seluruh informasi yang dianggap perlu untuk diketahui pembacanya sudah diungkapkan.

untuk memotivasi personal dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam memenuhi standar yang telah ditetapkan sebelumnya sehingga mendapatkan hasil yang diinginkan. Tercapainya tujuan organisasi tidak terlepas dari sumber daya yang dimiliki oleh organisasi yang dijalankan oleh setiap individu sebagai pelaku yang berperan aktif dalam upaya mencapai tujuan organisasi. Indikator kinerja merupakan kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan atau tujuan yang telah ditetapkan. Penggunaan indikator kinerja sangat penting untuk mengetahui apakah suatu aktivitas atau program telah dilakukan secara efisien dan efektif. Ada dua indikator yang digunakan dalam melakukan penilaian kinerja yaitu Indikator Keuangan dan indikator non keuangan. Indikator keuangan berdasarkan tiga kategori yaitu *efficacy* (kemanjuran), efisiensi dan efektivitas. Sementara di Indonesia indikator pengukuran kinerja keuangan pemerintah dilihat dari *value for money*, yaitu konsep pengelolaan organisasi sektor publik berdasarkan elemen ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

Value For Money

Menurut Mardiasmo (Polii et al., 2020) *value for money* merupakan konsep pengelolaan lembaga publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama yang terdiri dari ekonomi, efisiensi dan

Penilaian Kinerja Keuangan

Kinerja atau *performance* merupakan kuantitas dan kualitas pekerjaan yang diselesaikan individu, kelompok atau organisasi. Kinerja keuangan merupakan pencapaian pelaksanaan atau program/ atau kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Kinerja keuangan adalah rangkaian aktivitas keuangan pada periode tertentu yang dilaporkan dalam laporan keuangan". Kinerja keuangan adalah suatu analisis yang dilakukan sejauh mana suatu perusahaan telah melaksanakan dengan menggunakan aturan-aturan secara baik dan benar. Menurut Mulyono (Andayani & Soehari, 2019) adalah tujuan utama dari penilaian kinerja adalah

efektivitas. Unsur-unsur tersebut yaitu :

- a. Ekonomi, merupakan interaksi pasar dengan input dimana barang dan jasa yang diperoleh dengan satandar mutu yang diperssyaratkan dengan harga yang terjangkau (Bastian,2015). Menurut Mardiasmo (2018) menyatakan bahwa ekonomi yaitu ketersediaan produll berkualitas dengan harga terendah. Ekonomi adalah perbandingan sumber daya dan nilai investasi yang dinyatakan dalam satuan moneter. Membatasi pengeluaran yang tidak penting dapat dikatakan ekonomis.
- b. Efisiensi, Menurut Mardiasmo 2018 efisiensi adalah memperoleh output yang tinggi dengan input seiniimal mungkin. Jika suatu tujuan dapat dicapai dengan menggunakan sumber daya yang minimal maka dikatakan efisien. Rasio efisiensi adalah rasio yang mnegukur tingkat *input* dari organisasi sektor publik terhadap tingkat *output*. Pengukuran ini memerlukan data-data realisasi biaya untuk memperoleh pendapatan atau penerimaan dan data pendapatan (Prasetyo et al., 2022)
- c. Efektivitas, adalah pencapaian hasil program dengan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya (Mardiasmo, 2018). Sebuah kegiatan dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan

Rasio Organisasi Nirlaba

Pengukuran kinerja organisasi nirlaba pada penelitian ini mengadopsi rasio pengukuran kinerja organisasi nirlaba menurut Ritchie Kolodinsky (2003), (Hasanah, 2020) yaitu :

a. Rasio Kinerja Fiskal

Untuk mengukur aspek pengelolaan Pendapatan pada penelitian ini adalah dengan menggunakan rasio kinerja fiskal yang adalah metode pengukuran yang menggambarkan perbandingan antara besarnya realisasi pengeluaran terhadap realisasi pendapatan, semakin kecil hasil presentase perhitungannya maka semakin baik. Terdapat beberapa perhitungan rasio untuk mengukur efisiensi pendapatan organisasi nirlaba di Indonesia :

- a) Total pendapatan dibagi total aset
- b) Total pendapatan dibagi total biaya
- c) Total pendapatan dikurang total biaya, dibagi dengan total biaya.
- d) Total pendapatan dikurang total biaya, dibagi total aset.
- e) Aset bersih dibagi dengan total aset.

Berikut rumus rasio kinerja fiskal untuk mengukur efisiensi pengelolaan pendapatan :

$$\text{Rasio kinerja fiskal} = \frac{\text{Realisasi Pengeluaran}}{\frac{\text{Realisasi pendapatan}}{\text{Realisasi}} \times 100\%}$$

b. Rasio Aktivitas Program

Rasio aktivitas program adalah rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa efisien pengelolaan dana atau anggaran program untuk membiayai pelaksanaan program. Rasio ini merupakan perbandingan antara realisasi biaya program dengan anggaran biaya program. Biaya program merupakan biaya-

biaya yang dikeluarkan atau yang digunakan untuk membiayai aktivitas program utama pada organisasi nirlaba yang mendukung visi, misi dan tujuan organisasi. Hasil pengukuran rasio ini apabila semakin besar presentase perhitungan yang dicapai maka semakin efisien atau semakin baik. Berikut rumus perhitungan rasio aktivitas program :

$$\text{Rasio aktivitas Program} = \frac{\text{Realisasi biaya program}}{\text{Anggaran biaya program}} \times 100 \%$$

c. Rasio Aktivitas Non Program

Rasio aktivitas non program adalah rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa efisien pembiayaan dari aktivitas non program. Biaya non program adalah biaya yang dikeluarkan untuk membiayai aktivitas yang bukan program, misalnya beban gaji karyawan, beban sewa, beban penyusutan dan sebagainya.

Pada rasio ini perbandingan yang digunakan adalah total pendapatan atau penerimaan dibagi dengan biaya non program atau biaya penerimaan dana. Semakin meningkat presentase perhitungan yang dicapai maka semakin baik. Berikut rumus perhitungan rasio efisiensi non program :

$$\text{Rasio aktivitas non program} = \frac{\text{Realisasi Biaya Non Program}}{\text{Anggaran Non Program}} \times 100\%$$

Tabel 3
Penilaian Rasio Organisasi Nirlaba

No.	Rasio Keuangan Organisasi Nirlaba	Keterangan
1	Rasio kinerja fiskal	Semakin kecil presentase rasionya, semakin baik
2	Rasio aktivitas program	Semakin tinggi presentase rasionya, semakin baik
3	Rasio aktivitas non program	Semakin tinggi presentase rasionya, semakin baik

Sumber : Kolodinsky (2003), (Hasanah, 2020), Data diolah (2023)

RANCANGAN PENELITIAN

Motode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif. Metode penelitian deskriptif adalah metode penelitian yang bertujuan untuk menggambarkan suatu hasil penelitian yang bertujuan memberikan penjelasan dan juga validasi mengenai fenomena yang tengah diteliti mulai dari pengumpulan data hingga hasil kesimpulan data tersebut (Ramdhan, M. 2021:7). Penggunaan metode penilaian deskriptif ini karena penulis bermaksud ingin memaparkan pengukuran kinerja keuangan pada lembaga PELKESI.

Tempat Dan Objek Penelitian

Tempat Penelitian dilakukan pada Lembaga Persekutuan Pelayanan Kristen untuk Kesehatan DI Indonesia / PELKESI, yang beralamatkan di jalan Budi Utomo perumahan Timika Indah 2 No. H-13 Timika – Papua.

Populasi Dan Sampel

Populasi penelitian terdiri dari dua yaitu, populasi subjek penelitian dan populasi objek penelitian.

a. Populasi Subjek

Subjek penelitian adalah setiap orang atau benda yang keadaannya diteliti. Populasi subjek dalam penelitian ini adalah lembaga Persekutuan Pelayanan Kristen Untuk Kesehatan di Indonesia (PELKESI).

b. Populasi objek

Objek penelitian merupakan sifat keadaan yang menjadi pusat atau sasaran penelitian. Populasi objek dalam penelitian ini adalah keseluruhan kinerja keuangan lembaga PELKESI.

Sampel adalah sebagian ukuran yang lebih kecil dari populasi yang diteliti untuk dianalisis. Sampel dalam penelitian ini bersumber dari populasi objek yaitu kinerja keuangan lembaga PELKESI tahun 2017-2019.

Data Dan Sumber Data

Data yang digunakan didalam penelitian ini adalah data Kuantitatif. Data kuantitatif adalah data dalam bentuk angka atau bilangan. Data ini diperoleh dari laporan keuangan PELKESI serta perhitungan matematika lainnya. Data laporan keuangan yang disajikan adalah laporan posisi keuangan/ neraca, laporan aktivitas dan rencana keja dan anggaran periode 2017- 2019.

Sumber data yang diperoleh dalam penelitian ini adalah sumber primer. Sumber primer adalah pihak pertama dalam hal ini yaitu pihak lembaga PELKESI yang secara langsung memberikan data penelitian kepada peneliti.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data adalah cara yang digunakan dalam mengumpulkan data dalam penelitian. Dalam melakukan pengumpulan data, ada beberapa teknik yang digunakan, yaitu:

a. Observasi

Teknik pengumpulan data dengan cara observasi adalah melakukan pengamatan pada data-data dan laporan keuangan PELKESI.

b. Dokumentasi

Teknik pengumpulan data dengan dokumentasi adalah teknik pengumpulan data dengan cara memperoleh data atau informasi keuangan yang terkait penelitian ini, dokumentasi yang diterima adalah laporan keuangan, laporan aktivitas dan laporan penganggaran periode 2017-2019 dari PELKESI.

Instrumen Pengumpulan Data

Instrumen pengumpulan data penelitian ini adalah sebagai berikut:

a. Laporan observasi, yaitu laporan-laporan informasi keuangan hasil pengamatan langsung terhadap laporan posisi keuangan, laporan aktivitas, dan laporan penganggaran lembaga PELKESI.

b. Dokumentasi laporan keuangan, yaitu rincian laporan keuangan dalam bentuk hardcopy dan softcopy lembaga PELKESI.

Instrumen Analisis Data

Instrumen analisis data yang digunakan untuk menjawab rumusan masalah pada penelitian ini adalah:

a. Untuk menganalisis kinerja keuangan PELKESI dari aspek efisiensi pengelolaan

pendapatan, instrumen analisis data yang digunakan adalah rasio kinerja fiskal dengan persamaan:

$$\text{Rasio Kinerja Fiskal} = \frac{\text{Realisasi pengeluaran}}{\text{Realisasi pendapatan}} \times 100\%$$

Untuk kriteria penilaian rasio kinerja fiskal berdasarkan kriteria penilaian aktivitas program organisasi nirlaba yang mana adalah semakin kecil presentase rasionya maka semakin baik.

b. Untuk menganalisis kinerja keuangan lembaga PELKESI dilihat dari aspek efisiensi aktivitas program, instrumen analisis data yang digunakan adalah rasio aktivitas program dengan persamaan:

$$\text{Rasio Aktivitas Program} = \frac{\text{Realisasi biaya program}}{\text{Anggaran biaya program}} \times 100\%$$

Kriteria penilaian nilai kerja efisiensi menurut tingkat efisiensi anggaran adalah lebih dari 85% adalah sangat efisien, 21%-85% adalah efisien dan kurang dari 20% adalah tidak efisien.

c. Untuk menganalisis kinerja keuangan lembaga PELKESI dilihat dari aspek pembiayaan aktivitas non program, instrumen analisis data yang digunakan adalah rasio aktivitas non program dengan persamaan:

$$\text{Rasio aktivitas non program} = \frac{\text{Total pendapatan}}{\text{Biaya non program}} \times 100\%$$

Untuk kriteria penilaian aktivitas non program pada organisasi nirlaba adalah semakin tinggi presentasinya maka semakin baik, dan untuk penilaian nilai kerja efisiensi terhadap tingkat efisiensi anggaran adalah lebih dari 85% adalah sangat efisien, 21%-85% adalah efisien dan kurang dari 20% adalah tidak efisien.

HASIL DAN PEMBAHASAN

ANALISIS DATA

Analisis data pada penelitian ini menggunakan data-data keuangan yang diperoleh dari laporan keuangan PELKESI periode 2017-2019, yang berasal dari laporan neraca atau posisi keuangan, laporan aktivitas serta laporan rencana kerja dan anggaran serta informasi lainnya yang telah diterima dari bendahara PELKESI melalui persetujuan direktur eksekutif PELKESI.

Dari hasil analisis perhitungan rasio kinerja fiskal untuk mengukur pengelolaan pendapatan terhadap realisasi pengeluaran untuk periode 2017-2019 tergolong masih kurang baik, dikarenakan tingkat pengeluaran

mencapai 99,3% selama periode penelitian yang mana kriteria penilaian untuk rasio kinerja fiskal atau pengelolaan pengeluaran terhadap pendapatan adalah semakin kecil semakin baik. Hasil analisis pada tabel 5.3 pada tahun 2017 hasil analisis realisasi pengeluaran mencapai 90 % dari pendapatan yang diterima, yang artinya setiap Rp 1 pendapatan sebesar Rp 0,90 digunakan untuk membiayai kegiatan organisasi dan selisih sebesar 10% atau sebesar Rp 0,10 tidak digunakan. Kemudian pada tahun 2018 hasil analisis realisasi pengeluaran mengalami kenaikan menjadi 98% dari pendapatan yang diterima, yang artinya setiap Rp 1 pendapatan sebesar Rp 0,98 digunakan untuk membiayai kegiatan organisasi dan selisishnya sebesar Rp 0,02 tidak digunakan. Dan pada tahun 2019 hasil analisis realisasi pengeluaran terhadap pendapatan yang diterima mengalami kenaikan menjadi 110 % yang artinya pendapatan tidak mampu membiayai kegiatan organisasi karena pengeluaran telah melebihi dari pendapatan yang telah diterima.

Tabel 4

Perhitungan Rasio Aktivitas Program (Dalam Miliaran Rupiah)

Tahun	2017	2018	2019
Realisasi Biaya Program	1,339	1,758	1,836
Anggaran Biaya Program	3,083	2,809	3,273
Hasil Rasio	43%	63%	56%
Nilai Kinerja Efisiensi	Efisien	Efisien	Efisien

Sumber : Diolah (2023)

Dari hasil analisis perhitungan rasio aktivitas program pada tabel 8 realisasi biaya program dibagi dengan anggaran biaya program setiap tahun penelitian tergolong efisien, selama periode penelitian 2017-2019 nilai kinerja efisiensi mencapai 54% dilihat dari tahun 2017 hasil analisis perhitungan rasio aktivitas program untuk mengukur pengelolaan efisiensi program sebesar adalah 43% dari anggaran biaya program, yang artinya dari biaya aktivitas program yang dianggarkan, hanya sebesar 43% yang digunakan untuk membiayai kegiatan program

sedangkan 57% tidak digunakan. Kemudian untuk tahun 2018 hasil analisis perhitungan pengelolaan efisiensi program mengalami kenaikan menjadi 63% dari anggaran biaya program, yang artinya hanya 63% yang digunakan untuk membiayai aktivitas program, sedangkan 27% tidak digunakan. Kemudian untuk tahun 2019 hasil analisis perhitungan rasio mengalami penurunan kembali sebanyak 56% dari anggaran biaya program yang telah dianggarkan, yang artinya hanya 56% yang digunakan untuk membiayai kegiatan program dan selisihnya 44% tidak digunakan.

Tabel 9
Perhitungan Rasio Aktivitas Non Program (Dalam Miliaran Rupiah)

Tahun	2017	2018	2019
Realisasi Biaya Non Program	4,614	4,491	5,100
Anggaran Biaya Non Program	5,827	4,892	6,645
Hasil Rasio	79%	101%	77%
Nilai Kinerja Efisiensi	Efisien	Efisien	Efisien

Sumber : Diolah (2023)

Dari hasil analisis perhitungan rasio efisiensi non program pada tabel 5.5 yaitu realisasi biaya non program dibagi dengan anggaran non program, terlihat setiap tahunnya mengalami hasil analisis yang tergolong sangat efisien, yang mana selama periode tahun penelitian pengelolaan pembiayaan aktivitas non program

mencapai hasil 87% yang mana penilaian nilai kerja efisiensi diatas 85% dikatakan sangat efisien. Pengelolaan pembiayaan aktivitas non program pada tahun 2017 adalah sebesar 79 % dari total anggaran yang disediakan, yang artinya dari anggaran biaya yang telah dianggarkan hanya 79% yang digunakan untuk membiayai kegiatan non program dan

selisihnya 21% tidak digunakan, untuk nilai kinerja efisiensi tergolong efisien. Kemudian pada tahun 2018 mengalami peningkatan menjadi 101% yang mana telah melewati anggaran yang disediakan, yang artinya dari anggaran non program yang telah dianggarkan tidak mampu membiayai kegiatan non program organisasi, tetapi dari nilai kinerja efisiensi tergolong sangat efisien karena semakin besar hasil analisis rasio maka semakin sangat efisien. Dan hasil analisis rasio pada tahun 2019 mengalami penurunan menjadi 77% yang dari anggaran yang disediakan 73% yang digunakan untuk membiayai kegiatan non program dan selisih 27% tidak digunakan, sementara untuk nilai kinerja efisiensi tergolong efisien.

Pembahasan Hasil Analisis

Berdasarkan hasil analisis perhitungan rasio sebelumnya, berikut pembahasan hasil analisis perhitungan yang diperoleh terhadap masing-masing rasio efisiensi sebagai berikut :

- a. Hasil Analisis Rasio Efisiensi Pengelolaan Pendapatan
Dari hasil analisis rasio kinerja fiskal terhadap pengelolaan pendapatan menurut kriteria penilaian organisasi nirlaba tergolong kurang baik dikarenakan tingkat pengeluaran yang terlalu tinggi.

Tingginya pengeluaran dikarenakan biaya-biaya pada aktivitas non program, contohnya pada tahun 2017, untuk biaya *overhead* kantor telah melebihi anggaran yang telah ditetapkan, kemudian pada tahun 2018, biaya sewa kantor, biaya *overhead* kantor, biaya perjalanan staf, biaya sewa penginapan dikampung, biaya sewa mobil, biaya perlengkapan kantor, biaya seragam dan biaya manajemen telah melebihi anggaran yang telah ditetapkan. Kemudian pada tahun 2019 untuk biaya *overhead*, biaya sewa truk dan biaya manajemen juga mengalami *overhead*. Aktivitas non program merupakan aktivitas pendukung pelayanan PELKESI yang sangat penting, seperti pelayanan ke daerah intervensi yang memerlukan sarana transportasi laut maupun transportasi udara untuk mencapai masing-masing daerah intervensi, juga kebutuhan untuk sarana logistik pendukung seperti alat-alat kesehatan, bahan makanan, obat-obatan, dan logistik pendukung pelayanan lainnya. Untuk membatasi pengeluaran yang tergolong tinggi ini, PELKESI perlu menyiapkan perencanaan penganggaran yang lebih akurat terkait aktivitas non program dan perlu membatasi pengeluaran-pengeluaran yang tidak

berdampak langsung pada program-program terkait, sebab jika pengeluaran terlalu tinggi dan melebihi anggaran yang telah ditetapkan akan berdampak terhadap kas dan pos-pos anggaran lainnya.

b. Hasil Analisis Efisiensi

Pengelolaan Aktivitas Program
 Dari hasil analisis perhitungan rasio efisiensi pengelolaan aktivitas program PELKESI menurut tingkat efisiensi anggaran adalah tergolong efisien, hasil ini dipengaruhi dari realisasi aktivitas program yang terjadi belum optimal dan hanya mencapai kurang lebih dari setengah anggaran yang telah ditetapkan. Hal ini terjadi disebabkan oleh adanya penganggaran untuk aktivitas program yang dibuat dengan estimasi yang cukup besar tetapi banyak realisasi program yang tidak mencapai target anggaran yang telah ditetapkan contohnya seperti pada tahun 2017 untuk program pertemuan koordinasi rutin, pertemuan rutin kader, pelatihan guru disekolah, penyedia informasi, logistik, pemantauan program kehamilan, rehabilitasi gizi balita, bakti bersih kampung, pertemuan koordinasi field fasilitator dan monitoring akhir tahun tidak mencapai 50% dari penganggaran yang telah ditetapkan. Kemudian untuk tahun 2018 untuk aktivitas program coaching kader

kesehatan, penyedia media informasi, penyuluhan pemicuan STBM, pertemuan koordinasi field fasilitator, monitoring tengah tahun dan monitoring akhir tahun hanya mencapai kurang dari 50% anggaran yang telah ditetapkan. Dan untuk tahun 2019 aktivitas program seperti penyedia informasi, logistik, penjangkauan suspek TB-HIV dan penyuluhan dimasyarakat hanya memakai kurang lebih 50% anggaran yang ditetapkan. Faktor-faktor penyebab kurangnya penyerapan anggaran juga bisa terjadi dikarenakan jumlah pasien, jumlah peserta kegiatan, jumlah rehabilitasi bayi balita malnutrisi, jumlah ibu hamil, jumlah pasien TB, dll yang berada pada tiap kampung intervensi terkait aktivitas program adalah tidak pasti atau tidak menentu, Sehingga aktivitas program mengalami ketidakstabilan atau ketidakpastian dalam merealisasikan aktivitas program. Hal ini tentu saja akan berdampak pada kas program yang akan meninggalkan sisa dana berlebih dan akan mempengaruhi kinerja keuangan PELKESI dilihat dari efisiensi aktivitas program. Untuk mencermati hal ini PELKESI perlu menyiapkan perencanaan anggaran yang lebih akurat, dalam arti tidak terlalu kecil tetapi juga tidak

terlalu berlebihan, dan lebih meningkatkan koordinasi dalam bekerja sama dengan mitra seperti puskesmas pembantu yang berada di kampung, dinas kesehatan dan mitra-mitra terkait dalam memvalidasi data-data masyarakat, baik jumlah jiwa, jumlah bayi balita, jumlah ibu hamil, dsb sehingga proses penyusunan anggaran menjadi lebih akurat dan tidak meninggalkan sisa anggaran yang berlebihan pada kas dan dapat mengoptimalkan program-program kerjanya.

c. Hasil Analisis Pembiayaan Aktivitas Non Program

Dari hasil analisis perhitungan rasio aktivitas non program terhadap pembiayaan aktivitas non program menurut tingkat efisiensi anggaran adalah sangat efisien, dimana hasil analisis rasio aktivitas non program yang mencapai 77% - 101% pada periode penelitian. Hal ini dipengaruhi oleh tingginya realisasi anggaran yang terjadi bahkan beberapa aktivitas non program telah melebihi dari pos anggaran yang telah ditetapkan, Tingginya realisasi dapat dilihat pada tahun 2017 dimana realisasi *overhead* kantor mengalami *overbudget* anggaran dari yang telah dianggarkan, sementara pada tahun 2018 realisasi aktivitas non program seperti biaya sewa kantor, biaya *overhead* kantor,

biaya perjalanan staf, biaya sewa penginapan dikampung, biaya sewa mobil, biaya perlengkapan kantor, biaya seragam kantor, dan biaya manajemen juga telah melebihi anggaran yang telah ditetapkan. Dan untuk tahun 2019 realisasi aktivitas non program seperti penyedia media informasi, logistik, penjangkauan suspek TB-HIV, penyuluhan di masyarakat, monitoting STBM 1, Rehabilitasi balita malnutrisi dan demplot kebun gizi serta supervisi area kordinator telah melebihi anggaran dari anggaran yang ditetapkan. Aktivitas non program adalah aktivitas *supporting* yang mempunyai *impact* pelayanan yang besar terhadap PELKESI yang akan mendatangkan penerimaan atau pendapatan kembali dari realisasi yang terjadi, sebagai contoh biaya gaji karyawan akan mendatangkan loyalitas dalam bekerja yang tentu saja akan meningkatkan pelayanan PELKESI terhadap masyarakat, biaya transportasi yang tinggi akan mendatangkan pelayan kesehatan kepada masyarakat dan akan kembali kepada pencapaian kinerja PELKESI dan seterusnya. Jika realisasi aktivitas non program tinggi tentu akan berdampak juga dengan meningkatnya aktivitas program, dan dengan meningkat aktivitas program,

maka penganggaran dan target program juga tercapai. Tetapi PELKESI perlu mencermati dengan lebih bijak untuk pengeluaran-pengeluaran aktivitas non program jangan sampai menjadi *overbudget* sebab biaya-biaya untuk aktivitas ini tergolong tinggi sehingga jangan sampai mempengaruhi pos anggaran lainnya yang nantinya akan berdampak kembali kepada kas.

PENUTUP

Kesimpulan

Beberapa kesimpulan yang bisa dikemukakan penulis adalah sebagai berikut :

- a. Kinerja keuangan PELKESI tahun 2017-2019 dilihat dari aspek pengelolaan pendapatan terhadap realisasi pengeluaran dikatakan masih tergolong kurang baik yang mana menurut hasil penilaian rasio kinerja fikal organisasi nirlaba yang mana semakin kecil presentase penilaiannya maka semakin baik, dan juga pada tahun 2019 pengeluaran masih melebihi dari pendapatan yang telah diterima dan realisasi aktivitas non program yang tergolong tinggi.
- b. Kinerja keuangan PELKESI tahun 2017-2019 dilihat dari aspek pengelolaan efisiensi aktivitas program dikatakan tergolong efisien, tetapi hasil ini belum optimal sebab pada tahun 2017 sebanyak 57% aktivitas program tidak

terrealisasi, tahun 2018 sebanyak 37% yang tidak terealisasi dan tahun 2019 sebanyak 44% aktivitas program yang tidak terealisasi.

- c. Dan kinerja keuangan PELKESI tahun 2017-2019 dilihat dari aspek efisiensi pembiayaan aktivitas non program dikatakan sangat efisien, sebab untuk pembiayaan aktivitas non program tergolong lebih tinggi dibandingkan aktivitas program karena daerah intervensi yang sulit untuk dicapai sehingga alat kesehatan, kebutuhan logistik, bahan makanan, dan sarana penunjang lain ikut meningkat.

Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas, berikut beberapa saran yang dapat penulis sarankan sebagai berikut :

- a. Diharapkan melalui penelitian ini manajemen PELKESI dapat terus menyeimbangkan pendapatan terhadap pengeluaran agar tidak melebihi anggaran-anggaran yang telah disediakan dan juga menjaga penyerapan anggaran jangan terlalu kecil sehingga meninggalkan kas yang berlebih maupun pengeluaran yang *overbudget*.
- b. Diharapkan juga kepada manajemen PELKESI agar tetap mengusahakan untuk aktivitas program agar lebih maksimal dan optimal dalam penyerapan anggaran yang telah disediakan, agar tidak meninggalkan sisa dana yang

terlalu berlebihan, dan juga untuk mendukung tercapainya visi dan misi lembaga dalam pelayanan kesehatan.

- c. Diharapkan kepada manajemen PELKESI terkait aktivitas non program agar jangan sampai anggaran yang telah disediakan melewati dari anggaran yang telah ditetapkan, karena dengan tingginya biaya aktivitas non program ini akan sangat mempengaruhi pos anggaran lain jika sampai mengalami *overbudget*.

DAFTAR PUSTAKA

- Andayani, A., & Soehari, T. D. (2019). Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Kinerja Karyawan. *Akademika Jurnal Teknologi Pendidikan*, 8(02), 129–145. <https://doi.org/10.34005/akademika.v8i02.366>
- Gunawan, A., & Ishak, J. F. (2021). Model Anggaran Perusahaan Berbasis Laporan Keuangan. *Indonesian Accounting Research Journal*, 1(2), 386–395.
- Haryanto, Sahmuddin, & Arifuddin. (2007). *Akutansi Sektor Publik*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Hasanah, U. (2020). Analisis Perbandingan Kinerja Keuangan Organisasi Nirlaba: Studi Kasus Pada Badan Amil Zakat Berskala Nasional. *Jurnal Ilmiah Kohesi*, 4(1), 1–14.
- IAI. (2011a). PSAK 45. In IAI (Ed.), *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 45* (2011 ed., Vol. 45, Nomor 45).
- IAI. (2011b). PSAK 45. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 45*, 45(45), 45.1-45.2.
- IAI. (2022). *ISAK 35 Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nirlaba* (IAI (ed.); 2022 ed.).
- Mikoshi, M. S. (2020). Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja (Studi Empiris Koni Se Sumatera Barat). *Ekonomis: Journal of Economics and Business*, 4(1), 192–199. <https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.116>
- Muttaqin, G. F. (2016). Senjangan Anggaran : Studi Atas Pengendalian Anggaran, Iklim Kerja Etis Dan Persepsi Keadilan Prosedural. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 9(1), 1–12. <https://doi.org/10.35448/jrat.v9i1.4277>
- Polii, I. R. A., Saerang, D. P. E., & Tangkuman, S. J. (2020). Analisis Pengukuran Kinerja Keuangan Pemerintah Provinsi Sulawesi Utara Berdasarkan Konsep Value for Money. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 8(4), 781–788.

- <https://doi.org/https://doi.org/10.35794/emba.v8i4.31072>
- Prasetyo, A., Dewi, R. R., & Masitoh, E. (2022). Analisis Kinerja Berdasarkan Konsep Value for Money Pada Badan Layanan Umum Daerah (Blud) Puskesmas Penumping Kota Surakarta. *Equilibrium*, 11(2), 21–27. <https://doi.org/10.35906/equilibrium.v11i2.1100>
- Ramadhan, A. Z., & Suryaningrum, D. H. (2020). Analisis penerapan prinsip good governance pada kinerja keuangan organisasi nirlaba. *Public Management and Accounting Review*, 1(1), 1–9.
- Rampengan, M., Nangoi, G. B., & Manossoh, H. (2016). Analisis Efektifitas Dan Efisiensi Pelaksanaan Anggaran Belanja Badan Perencanaan Pembangunan Daerah (Bappeda) Kota Manado. *Jurnal Berkala Ilmiah Efisiensi*, 16(3), 616–623. <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/jbie/article/view/13530>
- Tinungki, A. N. M., & Pusung, R. J. (2018). Penerapan Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba Berdasarkan PSAK No.45 Pada Panti Sosial Tresna Werdha Hana. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 2(1), 1–8. <https://doi.org/https://doi.org/10.35794/emba.2.2.2014.4417>