

PERAN PENGGUNAAN *BALANCED SCORECARD* TERHADAP PENGUKURAN KINERJA PADA SEKTOR PUBLIK

Alven Zulfi

Universitas Riau, Pekanbaru

Email Korespondensi: alven16juni@yahoo.co.id

ABSTRAK

Tujuan dari makalah ini adalah membahas penggunaan *balanced scorecard* terhadap kinerja sektor publik berdasarkan beberapa literatur yang sebelumnya digunakan oleh peneliti lain. Penelitian ini lebih khusus pada peran *Balanced Scorecard* terhadap kinerja sektor publik. Sample yang digunakan oleh penulis bersumber dari beberapa *platform* seperti *Science Direct*, *Emerald* maupun *Google Scholar* dengan rentan waktu tahun 2016 hingga 2023. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *balanced scorecard* berperan sebagai pedoman untuk menentukan arah kebijakan dimasa yang akan datang, dapat menyelaraskan visi, misi dan tujuan organisasi dan alat yang memiliki tingkat keberhasilan tinggi dalam meningkatkan kinerja organisasi maupun mengelola organisasi.

Kata Kunci: Balance Scorecard, Performance Measurement, Public Sector Organizations.

ABSTRACT

The purpose of this paper is to discuss the use of the Balanced Scorecard on public sector performance based on some of the literature previously used by other researchers. This research is more specific on the role of the Balanced Scorecard on public sector performance. The samples used by the authors come from several platforms such as Science Direct, Emerald and Google Scholar with a timeframe of 2016 to 2022. Results of research the balanced scorecard acts as a guideline for determining future policy directions, can align the vision, mission and goals of the organization and is a tool that has a high level of success in improving organizational performance and managing the organization.

Keywords: Balance Scorecard, Performance Measurement, Public Sector Organizations.

PENDAHULUAN

Pada saat ini, masing-masing perusahaan atau organisasi pasti memiliki tujuan, visi dan misi yang telah diatur sedemikian rupa untuk bersama sama dilaksanakan oleh setiap insan perusahaan. Tujuan, visi maupun misi dari tiap perusahaan bisa berbeda-beda tergantung kondisi yang ada pada perusahaan tersebut. Perusahaan yang beorientasi pada profit (*profit oriented*) mengarahkan tujuan, visi dan misinya dalam mengusahakan keberhasilan organisasinya untuk memperoleh keuntungan, sedangkan perusahaan yang berorientasi tidak pada profit (*non-profit oriented*) mengarahkan tujuan, visi dan misinya untuk melakukan pelayanan terhadap masyarakat tanpa mengharapkan profit atau laba. Tujuan, visi dan misi tersebut, dapat diketahui telah tercapai dengan melakukan pertimbangan dan penganalisisan terkait dengan manajemen maupun lingkungan. Salah satu yang dapat dilakukan oleh perusahaan untuk mengetahui tercapainya perencanaan tujuan tersebut telah tercapai adalah dengan melakukan pengukuran kinerja perusahaan.

Pengukuran kinerja menjadi salah satu aspek penting yang harus dilakukan oleh

perusahaan. Disebutkan bahwa yang dimaksud dengan pengukuran kinerja adalah proses evaluasi kemajuan pekerjaan dalam mencapai tujuan atau sasaran terkait dengan mengelola *human resource*, dan hal tersebut sudah termasuk mengenai informasi tentang keefisienan dan keefektifan suatu tindakan untuk menggapai tujuan organisasi. (Oktania et al., 2021). Dinyatakan oleh (Nur, 2020) “bahwa “penilaian kerja pegawai sangat penting dilakukan dalam arti disamping mengetahui kemajuan tentang hasil yang dicapai pegawai secara keseluruhan juga sangat bermanfaat bagi organisasi terutama dalam pemberian penghargaan”. Pengukuran kinerja tidak hanya dilakukan oleh perusahaan swasta atau perusahaan BUMN saja, tetapi pengukuran kinerja juga diperlukan untuk menilai kinerja perusahaan atau organisasi dalam sektor publik. Menurut Nordiawan, (2011) “Organisasi sektor publik adalah entitas ekonomi yang menyediakan barang dan/atau jasa publik untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat daripada mencari keuntungan ekonomi”. Pengukuran kinerja dalam sektor publik diperlukan untuk menilai akuntabilitas organisasi serta membantu manajer dalam melakukan penilaian pencapaian strategi agar menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Mardiasmo (2002) menyatakan dalam Sarwenda Biduri et al., (2018) sistem penilaian kinerja pada sektor publik merupakan suatu sistem yang memiliki tujuan dalam membantu manajer publik dalam pencapaian strategi melalui *measurement tool* berupa *financial* maupun *nonfinancial tool*. Menurut Yusra (2016) terdapat tiga maksud yang dapat dipenuhi saat melakukan penilaian kinerja pada sektor publik. Pertama, untuk melakukan perbaikan kinerja pemerintah, penilaian kinerja publik dapat dilakukan tentu untuk membantu para sumber daya manusia yang ada di pemerintahan tersebut. Kemudian selanjutnya yang kedua selain dilakukan untuk membantu pemerintah, penilaian kinerja ini juga dapat dipakai dalam mengalokasikan sumber daya dan sebagai alat pembantu dalam mengambil keputusan. Selanjutnya maksud ketiga adalah hal ini dimaksudkan untuk melakukan perwujudan tanggung jawab publik terhadap organisasi serta perbaikan dalam komunikasi antar lembaga. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pengukuran kinerja yang andal dapat menjadi faktor kesuksesan dalam sektor publik.

Salah satu konsep yang dapat digunakan dalam melakukan pengukuran kinerja dalam sektor publik adalah dengan menggunakan *Balanced Scorecard*. Hal ini sejalan dengan pernyataan bahwa terdapat teknik pengukuran kinerja yang cukup memiliki kekuatan dalam menghasilkan hasil kinerja yang baik saat ini, yaitu teknik *Balanced Scorecard* (Yuesti et al., 2020). *Balanced Scorecard* sendiri dapat dikatakan sebagai konsep manajemen kinerja masa kini yang saat ini telah digunakan oleh mayoritas perusahaan sektor publik. (Rahmanto & Karen, 2018). Banyak perusahaan terkemuka mulai mengadopsi *Balanced Scorecard* ketika mereka memvalidasi bahwa konsep *Balanced Scorecard* memungkinkan mereka untuk meningkatkan kinerja dengan menghubungkan subunit dan anggota mereka untuk bekerja sama untuk meningkatkan tujuan organisasi dan global. (Quesado et al., 2018). Beberapa perusahaan Indonesia yang telah menerapkan konsep ini adalah PT Pindad (Persero) (Andari, 2016) dan Rumah Sakit Mata Cicendo yang telah mengadaptasi pendekatan *Balanced Scorecard* (Utami & Hastuti, 2018). Disebutkan oleh Kaplan & Atkinson, (1998) bahwa konsep dari *Balanced Scorecard* dikembangkan untuk mengomunikasikan berbagai tujuan terkait yang harus dicapai perusahaan untuk bersaing berdasarkan kemampuan dan inovasi, bukan hanya aset fisik yang berwujud. Konsep *Balanced Scorecard* mengukur kinerja perusahaan dengan

menyeimbangkan dua aspek, yaitu aspek keuangan dan aspek nonkeuangan. Pendekatan *Balanced Scorecard* memiliki empat perspektif atau aspek krusial untuk mengukur kinerja organisasi, yaitu: aspek keuangan, aspek pelanggan, aspek proses bisnis internal, dan aspek pembelajaran pertumbuhan. Aspek-aspek tersebut dapat digunakan oleh perusahaan untuk mengartikan visi, misi, maupun strategi dari sebuah organisasi ke dalam suatu tujuan yang hendak dicapai terkait dengan penilaian kinerja (Oktania et al., 2021).

Pada praktiknya, ternyata masih ada beberapa organisasi di sektor publik yang belum menerapkan *Balanced Scorecard*. Seperti dalam beberapa organisasi sektor publik yang berada di kota-kota Indonesia misalnya pada Pengukuran kinerja pada Dinas Kesehatan Kabupaten Bondowoso selama ini melalui Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) yang merupakan wujud akuntabilitas pencapaian kinerja instansi dalam pelaksanaan rencana strategis (Renstra) dan rencana kinerja yang telah ditetapkan melalui penetapan kinerja di awal tahun anggaran (Setyawan, 2018). Kemudian di sektor rumah sakit pada Rumah Sakit Ibu dan Anak Dwi Sari Lubuklinggau juga menyatakan hal yang sama dalam penerapan konsep *Balanced Scorecard* (Yudha Wiguna & Marliza, 2019). Selanjutnya pada Dinas Pendidikan Kota Surabaya dan Badan Pengelola Keuangan dan Aset Kota Daerah (BPKAD) Kota Padang. Pada hal ini disebutkan bahwa Dinas Pendidikan Kota Surabaya selama ini belum menerapkan konsep *Balanced Scorecard* dalam melakukan penilaian kinerjanya, dalam hal ini Dinas tersebut hanya menggunakan analisis anggaran (Alimudin, 2017). Begitupun dengan Mohammad Natsir, (2021) yang menyatakan bahwa selama ini pengukuran kinerja BPKAD Kota Padang dilakukan bersumber dari Laporan Akuntabilitas Kinerja (LAKIP), namun pada hakikatnya LAKIP ini belum bisa menjadi pedoman dalam penentuan kualitas kinerja di sektor publik. Sehingga penulis mengasumsikan bahwa penting untuk mengetahui bagaimana peran penggunaan *Balanced Scorecard* terhadap penilaian kinerja pada sektor publik agar para fungsionaris di sektor publik lebih menyadari bahwa penilaian kinerja suatu organisasi penting untuk ditelisik lebih jauh dengan menggunakan beberapa aspek yang terdapat pada konsep *Balanced Scorecard*.

METODE PENELITIAN

Metode yang diterapkan dalam artikel ini berupa Tinjauan Literatur Sistematis. Terkait dengan sample yang digunakan oleh penulis, kami menggunakan artikel-artikel dalam mensintesis hasil dalam keseluruhan artikel ini. Artikel yang digunakan oleh penulis bersumber dari beberapa *platform* seperti *Science Direct*, *Emerald* maupun *Google Scholar*. Penulis mendapatkan artikel pada platform tersebut dengan menggunakan *keyword* berupa *Balanced Scorecard* pada Sektor Publik atau *Balanced Scorecard in Public Sector*. Penulis juga mengedepankan pembaruan pada artikel-artikel yang digunakan sehingga penulis hanya memasukkan artikel sejak tahun 2016 hingga 2022. Artikel yang digunakan oleh penulis juga tidak terbatas pada artikel yang menggunakan bahasa Indonesia, tetapi penulis juga menggunakan artikel berbahasa Inggris. Sehingga penulis memutuskan untuk mengambil sample sebanyak 13 artikel untuk dijadikan dasar dalam menganalisis hasil dari artikel ini.

Pustaka yang digunakan tidak terbatas pada artikel, tetapi penulis juga menggunakan

beberapa buku dalam mendefinisikan beberapa literatur yang ada. Artikel yang digunakan oleh penulis juga tidak terbatas pada artikel yang menggunakan bahasa Indonesia, tetapi penulis juga menggunakan artikel berbahasa Inggris. Begitupun dengan buku yang digunakan oleh penulis, tidak hanya buku dengan berbahasa Indonesia namun buku berbahasa Inggris pun digunakan oleh penulis. Buku tersebut dipilih berdasarkan keterkaitannya dengan topik artikel sehingga penulis tidak hanya mengambil literatur dari buku akuntansi sektor publik tetapi penulis juga mengutip literatur dari buku manajemen yang membahas *Balanced Scorecard* secara rinci.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisis Empiris

Pada tahapan ini, beberapa penelitian sebelumnya telah memaparkan hasil dari penggunaan *Balanced Scorecard* yang memiliki peran penting dalam peningkatan kinerja sebuah perusahaan. Berdasarkan literatur yang diperoleh dapat dikatakan bahwa *Balanced Scorecard* merupakan *tool* atau alat ukur yang membantu organisasi sektor publik dalam melakukan penilaian kinerja seperti yang disebutkan sebelumnya oleh Alimudin, (2017). Lebih jelasnya, hasil dari penelitian sebelumnya akan dipaparkan dalam tabel 1 dibawah ini:

Tabel 1. Analisis Empiris *Balanced Scorecard*

<i>Author</i>	Metode Penelitian	Hasil
(Rahayu et al., 2023)	Kualitatif Deskriptif	Hasil penelitian ini menunjukkan penerapan balanced scorecard secara keseluruhan ditunjukkan dengan penentuan perspektif dan capaian Indikator Kinerja Utama (IKU), yang telah diselaraskan dengan strategi organisasi dan penerapannya mendorong pencapaian target kinerja sehingga mendorong perbaikan dan peningkatan kinerja yang lebih baik dimasa yang akan datang
(Kasun & Hidayah, 2021)	Mini Literature Review	Penelitian ini menggambarkan kinerja balance scorecard di rumah sakit yang mampu memberikan arahan yang cermat dalam memastikan kebijakan, sumber daya, maupun tujuan dari rumah sakit
(Kurniati, 2021)	Literatur Review	Hasil dari penelitian ini menggambarkan terjadinya peningkatan kinerja rumah sakit sehingga hasil tersebut mampu untuk menyatakan arahan dalam penentuan kebijakan yang ada di rumah sakit. Selain itu, penelitian ini juga menghasilkan konsep <i>Balanced Scorecard</i> sebagai alat yang digunakan dalam melakukan pengukuran kinerja rumah sakit serta sebagai pedoman atau bahan evaluasi dalam pembuatan kebijakan dan rencana kerja di masa yang akan datang.
(Riwu et al., 2021)	Systematic Review	Penelitian ini menghasilkan penerapan <i>Balanced Scorecard</i> pada rumah sakit dapat bermanfaat sebagai bahan evaluasi perencanaan strategis untuk menilai kinerja manajemen, selain itu konsep ini juga berguna untuk menyeimbangkan kinerja

		finansial maupun non finansial serta konsep ini juga dapat membantu dalam penyalarsan visi, misi dan tujuan organisasi.
(Taufik et al., 2018)	Kualitatif dan Kuantitatif	Pada penelitian ini, dijelaskan bahwa kinerja rumah sakit yang menjadi sampel dengan menggunakan alat ukur <i>Balanced Scorecard</i> menunjukkan hasil yang baik. Dapat dikatakan bahwa rumah sakit ini selalu berupaya dalam perwujudan visi, misi maupun tujuan organisasi yang diharuskan memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan optimal.
(Nugrahini et al., 2016)	Kuantitatif Non Statistik	Pada penelitian ini dikemukakan hasil analisis yang menunjukkan kinerja yang cukup baik dalam penerapan <i>Balance Scorecard</i> pada BPMPD Kab. Tabanan.
(Bobe et al., 2017)	Metode Studi Kasus	Melalui keputusan pemerintah yang terpusat, BSC dibingkai sebagai sistem sektoral yang bertujuan untuk menyalarskan tujuan kebijakan strategis sektor kesehatan dengan prioritas strategis dan tujuan operasional organisasi di sektor tersebut, dan menyatukan pemantauan kinerja sektor organisasi dengan memungkinkan agregasi informasi kinerja ke tingkat sektor secara tepat waktu untuk memfasilitasi implementasi kebijakan sektor kesehatan.
(Ratnaningrum et al., 2020)	Literature Study	Hasil penelitian berdasarkan studi literatur dalam artikel ini menunjukkan bawa penerapan <i>Balanced Scorecard</i> pada sektor swasta hingga publik memperlihatkan keberhasilan yang sangat baik dan kegagalan yang sangat rendah.
(Benková et al., 2020)	Kuantitatif (<i>statistical methods</i>)	Hasil utama dari penelitian ini adalah temuan bahwa ada hubungan yang signifikan secara statistik antara perusahaan dengan mempertimbangkan indikator non-keuangan dan penggunaan metodologi <i>Balanced Scorecard</i> .
(Rompho, 2020)	Kuantitatif	Penelitian ini menggambarkan model <i>Balanced Scorecard</i> yang dapat digunakan dalam sekolah umum yang mampu membantu mengelola organisasi mereka dalam hal ini sekolah.
(Setyawan, 2018)	Deskriptif Kualitatif, Studi Kasus	Implikasi dari hasil penelitian ini setelah menggunakan <i>Balanced Scorecard</i> dapat digunakan sebagai pedoman untuk Dinas Kesehatan Kabupaten Bondowoso dalam hal melakukan peningkatan bobot servis maupun kinerjanya dengan membantu kebutuhan publik dan melakukan peningkatan semangat serta <i>skill</i> pegawainya dalam memberikan servis maupun kinerja optimalnya.
(Alimudin, 2017)	Deskriptif Kualitatif	Konsep yang digunakan pada Dinas Pendidikan Kota Surabaya yaitu <i>Balanced Scorecard</i> dapat dipakai sebagai tolak ukur pencapaian kinerja dalam sektor publik yang selanjutnya hasil penilaian kinerja organisasi tersebut dapat digunakan sebagai pedoman untuk mengomunikasikan berbagai tujuan terkait yang harus dicapai oleh perusahaan
(Biswan & Andika, 2020)	Deskriptif Kualitatif	Penerapan <i>Balanced Scorecard</i> pada organisasi sektor publik, dapat digunakan untuk melakukan pemantauan dan pengevaluasian kinerja perusahaan yang ada terkait dengan beberapa perspektif mulai dari perspektif proses, kepuasan pelanggan, keuangan, hingga pada perspektif lainnya yang juga dapat dikatakan mampu untuk membantu organisasi dalam memenuhi target kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya

Peningkatan transparansi dan akuntabilitas terhadap organisasi dipaparkan oleh Fijałkowska & Oliveira, (2018) dalam artikelnya terkait dengan *Balanced Scorecard in University* sebagai dampak dari penerapan *Balanced Scorecard*. Selain itu Kasun & Hidayah, (2021) dan Kurniati, (2021) berpendapat bahwa penerapan *Balanced Scorecard* ini dapat memberikan arahan dalam menentukan kebijakan dan konsep ini dapat dijadikan sebagai pedoman untuk membuat kebijakan dan rencana kerja di masa mendatang. Begitupun yang disampaikan oleh (Alimudin, 2017; Biswan & Andika, 2020; Riwu et al., 2021; Setyawan, 2018) bahwa *Balanced Scorecard* dapat dijadikan sebagai pedoman dalam melakukan peningkatan pelayanan maupun kinerja dimasa yang akan datang dalam arti lain bahwa *Balanced Scorecard* dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi pada organisasi sektor publik. Selain itu, disebutkan pula bahwa *Balanced Scorecard* dapat digunakan sebagai alat untuk menyelaraskan visi, misi dan tujuan organisasi (Bobe et al., 2017; Riwu et al., 2021; Taufik et al., 2018). Akhirnya, *Balanced Scorecard* dapat dikatakan sebagai alat yang signifikan berpengaruh dengan tingkat keberhasilan yang tinggi dalam penerapannya untuk meningkatkan kinerja organisasi maupun mengelola organisasinya (Nugrahini et al., 2016; Benková et al., 2020; Ratnaningrum et al., 2020; Rompho, 2020).

Peran *Balanced Scorecard*

Balanced Scorecard berperan sebagai pedoman untuk menentukan arah kebijakan dimasa yang akan datang. Alimudin, (2017) dalam artikelnya yang menyatakan bahwa dengan digunakannya konsep *Balanced Scorecard* terhadap strategi Dinas Pendidikan Kota Surabaya dalam melakukan peningkatan mutu pendidikan menghasilkan pencapaian yang cukup baik. Sebagai kesimpulan bahwa konsep yang digunakan pada Dinas Pendidikan Kota Surabaya yaitu *Balanced Scorecard* dapat dipakai sebagai tolak ukur pencapaian kinerja dalam sektor publik yang selanjutnya hasil penilaian kinerja organisasi tersebut dapat digunakan sebagai pedoman untuk mengomunikasikan berbagai tujuan terkait yang harus dicapai oleh perusahaan. Hal ini sesuai dengan pandangan bahwa *Balanced Scorecard* dapat dijadikan sebagai pedoman dalam melakukan peningkatan pelayanan maupun kinerja dimasa yang akan datang dalam arti lain bahwa *Balanced Scorecard* dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi pada organisasi sektor publik (Alimudin, 2017; Biswan & Andika, 2020; Riwu et al., 2021; Setyawan, 2018)

Selain itu, *Balanced Scorecard* juga berperan dalam menyelaraskan visi, misi dan tujuan organisasi. Disebutkan dalam sebuah artikel bahwa “*The Balanced Scorecard is a tool that translates an organization's mission and strategy into a comprehensive set of performance measures that provides a framework for strategic measurement and management systems*” (Kasun & Hidayah, 2021). Ini dapat diartikan bahwa konsep ini mampu untuk menerjemahkan misi dan strategi organisasi sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Bobe et al., (2017); Riwu et al., (2021); dan Taufik et al., (2018).

Balanced Scorecard dapat dikatakan sebagai alat yang memiliki tingkat keberhasilan yang tinggi dalam meningkatkan kinerja organisasi maupun mengelola organisasinya. Dalam sebuah artikel yang disampaikan oleh Anggraini et al., (2020) mengenai penilaian menggunakan *Balanced Scorecard* yang dilakukan, setiap pegawai desa diminta untuk melakukan peningkatan bobot pelayanannya terhadap publik hingga publik akan merasakan perasaan puas dengan pelayanan pegawai desa. Tentu hal ini dapat dilakukan dengan

melakukan perbaikan kelemahan yang didasarkan pada kritik dan saran dari publik. Sehingga *Balanced Scorecard* dapat dikatakan sebagai suatu sarana yang dapat digunakan sebagai alat yang berperan dalam mengembangkan dan meningkatkan organisasi sektor publik. Sesuai dengan apa yang dihasilkan oleh peneliti sebelumnya bahwa *Balanced Scorecard* sebagai alat yang signifikan berpengaruh dengan tingkat keberhasilan yang tinggi dalam penerapannya untuk meningkatkan kinerja organisasi maupun dalam mengelola organisasinya (Nugrahini et al., 2016; Benková et al., 2020; Ratnaningrum et al., 2020; Rompho, 2020).

KESIMPULAN

Berdasarkan beberapa literatur yang telah dijelaskan sebelumnya dapat ditarik kesimpulan bahwa *Balanced Scorecard* perlu digunakan oleh organisasi sektor publik yang masih melakukan penilaian kinerja menggunakan cara tradisional (LAKIP atau Laporan Keuangan). Hal ini disebabkan karena peran penting dalam penggunaan *Balanced Scorecard* berperan sebagai pedoman untuk menentukan arah kebijakan dimasa yang akan datang, dapat menyelaraskan visi, misi dan tujuan organisasi dan alat yang memiliki tingkat keberhasilan tinggi dalam meningkatkan kinerja organisasi maupun mengelola organisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Alimudin, A. 2017. Analisis Pencapaian Strategi Menggunakan Balanced Scorecard. *Jurnal Pendidikan Ekonomi Dan Bisnis (JPED)*, 5(2), 194–205. <https://doi.org/10.21009/jped.005.2.6>
- Andari, D. 2016. Evaluasi Kinerja Pt. Pindad (Persero) dengan Balanced Scorecard. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(1), 43–61.
- Anggraini, A. M., Murni Sari, R., & Fristiani, N. 2020. Implementasi Metode Balanced Scorecard sebagai Tolok Ukur Pengukuran Kinerja pada Organisasi Sektor Publik. *Jurnal Cendekia Akuntansi*, 1(2).
- Benková, E., Gallo, P., Balogová, B., & Nemeč, J. 2020. Factors affecting the use of balanced scorecard in measuring company performance. *Sustainability (Switzerland)*, 12(3). <https://doi.org/10.3390/su12031178>
- Biswan, A. T., & Andika, W. 2020. Balanced Scorecard Sektor Publik: Sebuah Pelajaran Berharga. *InFestasi*, 16(2). <https://doi.org/10.21107/infestasi.v16i2.8570>
- Bobé, B. J., Mihret, D. G., & Obo, D. D. 2017. Public-sector reforms and balanced scorecard adoption: an Ethiopian case study. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(6), 1230–1256. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2484>