

Tadbir Urus Baik dan Peranan Amalan Perakaunan Pengurusan: Tinjauan di Organisasi Pelancongan Negara (*Good Governance and Role of Management Accounting Practice: Overview in the National Tourism Organization*)

SITI ZURINA AZIZ, AMIZAWATI MOHD AMIR & SOFIAH MD AUZAIR

ABSTRAK

Usaha menegakkan tadbir urus baik menjadi keutamaan semua pihak bagi memperkasakan semula sistem penyampaian perkhidmatan awam. Tadbir urus baik mampu memastikan pertumbuhan ekonomi dan industri baharu seperti industri pelancongan menjadi sumber pendapatan negara yang mampan. Oleh itu, objektif kajian ini adalah untuk mengenal pasti prinsip tadbir urus baik di organisasi pelancongan negara (OPN), sebuah badan berkanun yang menjadi peneraju sektor pelancongan negara. Kajian ini turut melihat perkaitan antara amalan perakaunan pengurusan dengan tadbir urus baik. Data diperolehi menerusi soal selidik yang dihantar kepada 70 buah pusat tanggungjawab (PTJ) yang mengurus dan mengawal sumber. Kadar respon sebanyak 90% iaitu sebanyak 63 soal selidik telah diisi dan dikembalikan. Hasil kajian menunjukkan bahawa faktor penglibatan, pemuatan undang-undang, ketelusan, responsif, berorientasi kesepakatan, ekuiti, kecekapan dan keberkesanan, akauntabiliti dan visi strategik diterima dan dipersetujui sebagai aspek tadbir urus baik dan amalannya telah meningkat secara signifikan disebabkan keberkesanan amalan perakaunan pengurusan. Kajian ini memberi sumbangan daripada segi mempromosikan pencapaian tadbir urus baik bagi mengembalikan keyakinan masyarakat terhadap sistem pentadbiran dan pengurusan sumber terutamanya di Badan-badan Berkanun Persekutuan (BBBP). Seterusnya penemuan ini diharap dapat menyumbang kepada memperkasakan penggunaan amalan perakaunan pengurusan bagi mencapai tadbir urus baik dalam sistem pentadbiran awam.

Kata kunci: Tadbir urus baik; amalan perakaunan pengurusan; pelancongan; sektor awam; Malaysia

ABSTRACT

Efforts to uphold good governance are the priority of all parties to re-galvanize the public service delivery system. Good corporate governance is able to ensure economic growth and new industries such as the tourism industry to be a source of sustainable national income. Therefore, the objective of this study is to identify the governance principles of the national tourism organization (OPN), a statutory body that leads in the national tourism sector. This study also delves into the relationship between management accounting practices and good governance. The data were collected through a questionnaire sent to 70 responsibility centers (PTJs) which manages and controls resources. Response rate is 90%, that is, 63 questionnaires have been completed and returned. The findings show that participation, legal compliance, transparency, responsiveness, agreement-oriented, equity, efficiency and effectiveness, accountability and strategic vision are accepted and agreed as good governance aspects and their practices have significantly increased due to the effectiveness of management accounting practices. This study contributes in promoting good governance achievements to restore public confidence in the administrative and resource management system, especially in the Federal Statutory Bodies (BBBP). Furthermore, the findings are expected to contribute to strengthening the use of management accounting practices to achieve good governance in the public administration system.

Keywords: Good governance; management accounting practices; tourism; public sector; Malaysia

PENGENALAN

Setelah hampir tiga dekad sektor awam Malaysia melaksanakan dasar pembaharuan awam dengan mengadaptasi pendekatan dan teknik yang dipraktikkan di sektor swasta pelbagai perubahan dapat dilihat antaranya sistem penyampaian perkhidmatan awam yang moden dan berteknologi tinggi, sistem kawalan dalaman yang mantap dan struktur pentadbiran yang fleksibel

(Siddiquee 2006, 2010; Samaratunge, Alam & Teicher 2008). Selain bertujuan untuk meningkatkan keberkesanan dan kecekapan sistem pentadbiran awam, objektif utama pembaharuan awam ialah menzahirkan komitmen berterusan kerajaan dalam memperkasakan tadbir urus yang baik, akauntabiliti dan ketelusan (Almquist et al. 2013; Monfardini 2010). Menerusi dasar ini, sebuah kerangka tadbir urus baharu telah diperkenalkan di sektor

awam bagi melaksanakan program pengkorporatan agensi awam. Pelaksanaan dasar ini memberi pendedahan kepada agensi awam untuk mewujudkan satu sistem tadbir urus yang lebih teratur dan bersistematik bagi mengurangkan karenah birokrasi dalam pentadbiran sedia ada. Selain itu, dasar ini memberi ruang kepada agensi awam untuk mempunyai sistem kawalan dalaman sendiri agar akauntabiliti dan ketelusan boleh ditingkatkan (Siddiquee 2006; Samaratunge et al. 2008). Reka bentuk sistem urus tadbir adalah mirip seperti di sektor swasta, dikawal selia oleh sebuah Lembaga Pengarah yang akan memaksimumkan nilai pihak berkepentingan agar ketelusan dan kesamarataan dilaksanakan secara beretika dan mengikut undang-undang. Akan tetapi perkara yang paling utama ialah memastikan setiap agensi awam bertanggungjawab atas setiap sumber yang digunakan menghasilkan output yang berkualiti, cekap dan berkesan serta memberi pulangan yang baik kepada negara. Tadbir urus baik meliputi proses kerja, peraturan, pembuatan keputusan dalam entiti awam bagi mencapai prestasi yang ditetapkan dan mematuhi undang-undang demi kepentingan awam. Dengan adanya pengukuran tahap amalan tadbir urus ini pelbagai pihak boleh menilai dan menentukan prestasi pentadbiran dalam agensi awam dengan lebih jelas. Elemen yang penting dalam menentukan tahap tadbir urus sama ada baik atau sebaliknya, bergantung pada aspek kualiti dan tahap amalan yang diamalkan dalam sistem pentadbiran. Pelaksanaan dasar ini memberi pendedahan kepada agensi awam untuk mempunyai sebuah sistem tadbir urus yang lebih teratur dan bersistematik, serta mengurangkan karenah birokrasi dalam pentadbiran awam. Rentetannya, setiap agensi akan lebih bertanggungjawab atas semua peruntukan yang dilaburkan dengan menghasilkan output yang berkualiti, cekap dan berkesan serta jaminan pulangan yang baik kepada ekonomi demi kesejahteraan rakyat.

Usaha menegakkan tadbir urus baik menjadi keutamaan semua pihak bagi memperkasakan semula sistem penyampaian perkhidmatan awam. Tadbir urus baik mampu memastikan pertumbuhan ekonomi dan industri baru seperti industri pelancongan menjadi sumber pendapatan negara yang mampan. Hampir semua negara mempunyai Organisasi Pelancongan Negara (OPN) berperanan sebagai peneraju yang bertanggungjawab atas sektor pelancongan setiap negara. Di Malaysia, OPN merupakan sebuah badan berkanun yang telah ditubuhkan pada tahun 1972. Hasil program pemasaran agresif yang dimainkan oleh OPN, Malaysia yang mulanya merupakan sebuah negara yang tidak dikenali, kini telah menjadi tumpuan pelancong asing kerana kepelbagaian budaya, keindahan pantai, flora dan fauna serta kestabilan politik dan ekonomi. Berada di kedudukan 10 buah negara di dunia paling banyak dikunjungi bukan sahaja menjadikan Malaysia sebagai destinasi pilihan pelancong malah menarik minat para pelabur asing untuk melabur di Malaysia (Mosbah & Khuja 2014; The Star 2017; Tourism Malaysia 2014). Sejajar dengan kepentingan sektor ini sebagai penjana pendapatan negara kedua terpenting (Bank Negara Malaysia 2016; Kadir & Abd Karim 2012),

kerajaan telah menyalurkan pelaburan yang signifikan nilainya kepada badan ini untuk merancang, memasarkan, menyelidik dan mempromosikan Malaysia sebagai sebuah destinasi pelancongan terbaik di rantau ini (Choy 1993; Chon et al. 1997). Peranan dan usaha OPN telah diiktiraf dan dianugerahkan kecemerlangan pada peringkat kebangsaan mahupun antarabangsa, setanding dengan OPN luar di rantau Asia Tenggara (Mosbah & Khuja 2014). Pencapaian ini membuktikan bahawa dana pembangunan industri ini telah ditadbir dengan baik, yang mana ia mampu memberi impak yang baik kepada ekonomi dan kesejahteraan rakyat. Meskipun pencapaian sebegini mencerminkan tadbir urus yang mantap, banyak pihak berkepentingan mahukan sistem pengurusan sumber kerajaan dan pentadbiran yang adil dan telus dalam menambahbaik pembangunan dan infrastruktur pelancongan di seluruh negara. Oleh itu, tahap amalan tadbir urus baik merupakan elemen penting dalam menterjemahkan kecekapan dan keberkesanan prestasi OPN.

Kebanyakan kod tadbir urus pada awalnya merupakan tatacara pematuhan yang perlu diikuti dan oleh setiap badan kerajaan. Ia merupakan ketetapan peraturan kerja yang merangkumi aspek ketelusan, akauntabiliti, integriti dalam perkongsian maklumat. Namun kelemahan dan kurangnya komitmen pihak pentadbir dalam mematuhi peraturan tersebut menyebabkan pelaksanaan tatacara kod tadbir urus baik ini kurang berjaya. Sehubungan itu banyak pihak (Rotberg 2014; Yosinta 2016) mencadangkan agar tadbir urus baik dilihat sebagai aspek prestasi terhasil daripada amalan pentadbiran yang dilaksanakan oleh warga organisasi. Ia bagi memastikan sistem penyampaian perkhidmatan yang cekap dan berkesan dapat memenuhi keperluan pihak berkepentingan, 'valued for money' dan tiada pembaziran sumber berlaku. Oleh itu, kajian ini berpandangan faktor dalaman seperti keberkesanan Amalan Perakaunan Pengurusan (MAP) sangat penting. Tindakan yang sering diambil oleh kerajaan ialah melaksanakan MAP sebagai alat untuk pembaharuan pengurusan awam (NPM) untuk mencapai tadbir urus yang lebih baik dalam sektor awam. Peranan MAP dijangka dapat menangani isu ketidakcekapan, akauntabiliti dan ketirisan pada setiap peringkat dalaman organisasi sepertimana yang dinyatakan oleh Rahman et al. (2015) bahawa perakaunan pengurusan adalah "sumber kepada tadbir urus baik". Ini seiring dengan beberapa kajian yang menyatakan tadbir urus baik perlu berlandaskan kepada MAP yang cekap dan berkesan (Chan 2014; Seal 2006). Sehubungan itu, objektif kajian ini adalah untuk mengenal pasti tahap pencapaian prinsip tadbir urus baik dan MAP di OPN. Seterusnya, kajian akan turut melihat perkaitan antara MAP dan tadbir urus baik.

Kajian ini akan menyumbang kepada aspek teori dengan merungkai dimensi dan tahap amalan tadbir urus baik di sektor awam, bertepatan dengan tahap kefahaman dan pendedahan mengenai tadbir urus yang rendah terutamanya yang melibatkan entiti awam (Bakar, Saleh & Mohamad 2011; Ali et al. 2015). Seterusnya, peranan dan tahap MAP sebagai mekanisme melaksanakan tadbir urus baik juga diketengahkan. Perbincangan kajian ini juga

akan mengisi lompang ilmu mengenai pengurusan awam baharu, berteraskan kepada penemuan di OPN, sebuah entiti berkanun kerajaan. Hasil kajian juga diharap mampu menjadi input dalam melaksanakan MAP dan tadbir urus baik di agensi awam. Seterusnya, kertas ini mengulas tadbir urus baik dan MAP. Ini diikuti dengan membincangkan kaedah dan penemuan kajian. Manakala, perbincangan dan kesimpulan kajian dikupas di bahagian akhir artikel ini.

ULASAN KARYA

TADBIR URUS BAIK

Tadbir urus baik merupakan konsep yang berasal daripada ‘tadbir urus’ dan merupakan cetusan daripada laporan Bank Dunia bertajuk “Governance and Development” (The World Bank 1994). Tadbir urus merujuk kepada proses pembuatan keputusan dan melaksanakan oleh pihak yang mempunyai kuasa. Manakala, tadbir urus baik merujuk kepada penggunaan dasar dan amalan yang menjamin pengurusan sumber yang baik mengikut peraturan yang ditetapkan dan menegakkan kualiti yang baik seperti akauntabiliti, ketelusan, responsif, kesepakatan, keadilan, membanteras rasuah, cekap dan berkesan untuk memandu operasi sesebuah organisasi (Shiplely & Kovacs 2008; United Nations Economic & Social Commission 2004). Beberapa takrifan tadbir urus baik pada peringkat negara, antaranya sebagai keberkesanan kerajaan (Rindermann, Kodila-Tedika & Christansen 2015), manakala Wiesel dan Modell (2014) dan Rhodes (1996) merujuk tadbir urus kepada beberapa istilah seperti tadbir urus korporat, pengurusan awam baharu, tadbir urus baik, sistem siberatik sosial dan rangkaian pengurusan sendiri. Takrifan tadbir urus baik bukanlah bersifat statik, sebaliknya ia berubah bersesuaian dengan perubahan persekitaran serta proses pengurusan awam baharu. Konsep tadbir urus baik dianggap sebagai “payung” kepada beberapa prinsip yang boleh disesuaikan dengan situasi sesebuah organisasi (Elahi 2009). Dalam konteks negara, Pertubuhan Bangsa-bangsa Bersatu menyatakan tadbir urus baik terdiri daripada prinsip akauntabiliti, kecekapan dan keberkesanan dalam pengurusan sektor awam, ketelusan, undang-undang yang adil bagi memastikan pembangunan sosial dan ekonomi yang seimbang (Habibullah, Din & Hamid 2016; United Nations Economic & Social Commission 2004). The Independent Commission on Good Governance in Public Services (2004) pula menyenaraikan ciri tadbir urus baik adalah a) menggalakan perlakuan nilai yang baik untuk keseluruhan organisasi; b) membangunkan kapasiti dan kebolehan badan tadbir urus yang berkesan; c) responsif, telus dalam membuat keputusan dan menguruskan risiko; dan d) melibatkan pihak berkepentingan bagi menzahirkan akauntabiliti yang sebenar.

Umumnya tadbir urus baik memberi penekanan kepada aspek nilai, menerima tingkah laku pentadbiran yang baik dan menolak tindakan yang tidak beretika atau boleh dipersoalkan. Beberapa kajian mendapati prinsip akauntabiliti ialah komponen yang utama dalam

tadbir urus baik. Antaranya Perego dan Verbeeten (2015) merujuk konsep akauntabiliti sebagai “dasar pengurusan yang baik”. Begitu juga Habibullah et al. (2016) yang menyatakan asas tadbir urus baik ialah memperkasakan akauntabiliti dan ketelusan dalam organisasi. Prinsip kedua adalah efektif dan efisien. Organisasi boleh mempunyai sistem yang dinamik, cepat dan tepat melalui penggunaan sumber yang minimal (efisien) dengan produktiviti yang maksima (efektif). Begitu juga, terdapat kajian merujuk tadbir urus baik sebagai penglibatan orang awam hasil usaha responsif pihak kerajaan bagi meningkatkan taraf hidup rakyat (Popescu 2014). Oleh itu, pihak pentadbiran perlu jelas mengenai peranan dan bersedia memikul tanggungjawab serta mempunyai kemahiran tertentu yang diperlukan. Khalid, Alam dan Said (2016) menggariskan sembilan dimensi tadbir urus baik iaitu pakatan strategik, perancangan strategik, pengurusan risiko, audit, kawalan fraud, prestasi kualiti, sumber-sumber, pengurusan sumber manusia serta kemudahan dan infrastruktur dan mendapati kesemua faktor ini signifikan dalam mengukur amalan tadbir urus baik di sektor awam. Nedd (2008) pula menyatakan polisi tanggungjawab sosial korporat (CSR) merupakan respon organisasi untuk mewujudkan persekitaran pentadbiran yang menggalakan organisasi memenuhi keperluan pihak-pihak berkepentingan secara sukarela dengan mengamalkan tadbir urus baik.

Yosinta (2016) turut menggunakan sembilan dimensi tadbir urus baik iaitu kecekapan dan keberkesanan, akauntabiliti, ketelusan, penglibatan, peruntukan undang-undang, ekuiti, responsif, dan kesepakatan. Manakala Pulido-Fernández dan Pulido-Fernández (2017) menunjukkan komponen tadbir urus bagi sektor pelancongan berasaskan daripada United Nations Development Programme (UNDP) iaitu kecekapan dan keberkesanan, akauntabiliti, ketelusan, penglibatan, kedaulatan undang-undang, ekuiti, responsif, berorientasikan kesepakatan dan visi strategik. Tiada ketetapan khusus mengenai bilangan tadbir urus baik yang ideal bagi sesebuah organisasi. Ada kajian yang menggariskan empat prinsip hingga sembilan dimensi tadbir urus baik, dan ada kajian menyatakan sekurang-kurangnya satu elemen telah menunjukkan komitmen organisasi untuk menegakkan tadbir urus baik. Prinsipnya ialah setiap dimensi tadbir urus baik menyatakan dengan jelas sumbangannya dalam memperbaiki peranan entiti awam seperti membangunkan pengurusan yang cekap dan bertanggungjawab, mewujudkan perancangan strategik yang jelas, menggalakan penglibatan awam dalam semua sektor dan memberikan perkhidmatan awam yang terbaik. Bagaimanapun majoriti penyelidik menggariskan sembilan dimensi tadbir urus baik. Perincian dimensi tadbir urus baik adalah seperti yang berikut.

Penglibatan. Penglibatan merujuk kepada penyertaan semua pihak tanpa mengambil kira jantina, latar belakang dan status untuk bersuara secara langsung atau tidak langsung dalam proses pembuatan keputusan (United Nations Economic and Social Commission 2004).

Pematuhan undang-undang. Pematuhan undang-undang merujuk kepada penguatkuasaan undang-undang yang adil dan saksama, terutamanya berkaitan penguatkuasaan peraturan dalam pengurusan kewangan (Habibullah et al. 2016; The World Bank 2007).

Ketelusan. Ketelusan merupakan aspek yang penting dalam sistem pentadbiran awam. Ia berkaitan dengan kebolehcapaian maklumat yang mencukupi dan relevan bagi tujuan pemantauan, audit atau rujukan. Prinsip umum ini boleh digunakan untuk semua aspek pentadbiran dan kewangan agensi (United Nations Economic and Social Commission 2004; Yosinta 2016).

Responsif. Responsif merupakan tindak balas organisasi dalam melayani dan memberikan perkhidmatan terbaik kepada semua pihak berkepentingan mengikut tempoh masa yang ditetapkan (Yosinta 2016).

Berorientasikan kesepakatan. Kesepakatan merujuk kepada penerimaan pandangan yang dipersetujui sebulat suara mengenai apa yang terbaik untuk kepentingan sesuatu kumpulan, seperti polisi dan prosedur (Elahi 2009; Yosinta 2016).

Ekuiti. Kesaksamaan atau hak sama rata atau tiada diskriminasi (United Nations Economic and Social Commission 2004). Semua pihak berkepentingan mempunyai potensi untuk dilayan dengan sama berdasarkan kapasiti masing-masing dan tidak dikecualikan dalam proses pembuatan keputusan sumber agensi awam (Pulido-Fernández & Pulido-Fernández 2017).

Kecekapan dan Keberkesanan. Kecekapan dan Keberkesanan adalah proses menghasilkan keputusan yang memenuhi keperluan dengan penggunaan sumber secara terbaik (Elahi 2009). Keberkesanan berkaitan sejauhmana hasil yang dicapai memenuhi objektif yang ditetapkan, manakala kecekapan berkaitan menghasilkan produktiviti dengan mengoptimalkan penggunaan sumber. Kedua-dua prinsip bergerak seiring dengan objektif MAP bagi memastikan proses pembuatan keputusan telus dan adil dengan memastikan penggunaan sumber-sumber mengikut peraturan yang ditetapkan.

Akauntabiliti. Akauntabiliti merupakan kunci kepada tadbir urus baik. Akauntabiliti bermaksud setiap pegawai adalah bertanggungjawab ke atas setiap pembuatan keputusan yang dibuat terutamanya dalam pengurusan sumber dan tindakan yang dilakukan perlulah jelas dan telus (United Nations Economic and Social Commission 2004).

Visi strategik. Visi strategik merujuk arah-haluan yang luas dan bersifat jangka panjang mengenai tadbir urus baik dan pembangunan modal insan serta kesedaran untuk menjayakan matlamat (Pulido-Fernández & Pulido-Fernández 2017).

Memandangkan tadbir urus baik berkait rapat dengan NPM (Weiss 2000), maka sesetengah pihak berpandangan tadbir urus baik merupakan hasil ataupun output daripada gaya pengurusan dan pentadbiran. Kajian (sebagai contoh, Klein et al. 2005; Renders, Gaeremynck & Sercu 2010; Gompers, Ishii & Metrick 2003) di sektor swasta mendapati organisasi yang mempunyai tadbir urus baik menunjukkan prestasi yang lebih baik berbanding firma yang lemah tadbir urusnya. Sementara, Rindermann et al. (2015), yang menjalankan kajian di sektor awam, menyatakan bahawa aspek seperti penyertaan awam dan keberkesanan kerajaan ialah penentu kepada kualiti tadbir urus. Penentuan keberkesanan kerajaan dipengaruhi oleh faktor modal insan, tahap intelektual dan gaya kepimpinan. Hasil kajian ini menunjukkan bahawa keberkesanan kerajaan mempunyai memberi impak yang positif kepada inovasi, persaingan, kebebasan perdagangan dan produktiviti negara. Penglibatan awam merupakan pendekatan paling asas dalam tadbir urus (Nurudin et al. 2017). Penemuan ini membuktikan bahawa pencapaian tahap tadbir urus yang baik memerlukan sistem formal yang mampu menyokong ke arah tadbir urus yang baik dan sistem perakaunan pengurusan yang telahpun wujud dalam sistem pentadbiran awam mampu berperanan sebagai mekanisme pemangkin persekitaran tadbir urus yang cemerlang. Menyedari kurangnya perbincangan mengenai perkaitan antara MAP dan pencapaian tadbir urus baik, perbincangan seterusnya akan melihat kemampuan perakaunan pengurusan menyokong pelaksanaan tadbir urus baik di sektor awam.

AMALAN PERAKAUNAN PENGURUSAN

MAP ditakrifkan sebagai alat dan teknik yang digunakan untuk menyediakan maklumat yang relevan untuk pengurusan sumber yang cekap dan berkesan bagi menambah nilai pihak berkepentingan (Langfield-Smith, Thorne & Hilton 2009; Nurudin et al. 2017). Umumnya, MAP merangkumi semua teknik dan sistem pengurusan yang digunakan untuk memastikan bahawa tingkah laku dan keputusan warga organisasi selaras dengan objektif dan strategi organisasi. Amalan ini bukan sahaja penting dalam memantapkan pelaporan prestasi organisasi, malahan yang lebih penting adalah untuk memperoleh sokongan dari semua pihak berkepentingan, terutama warga organisasi dalam melancarkan tadbir urus entiti terlibat. Dalam menghadapi cabaran persekitaran hari ini, MAP semakin dianggap penting bagi memastikan kecekapan pengurusan dan kemampanan sesebuah organisasi, baik di sektor swasta mahupun awam (IFAC 2011).

Di agensi awam, maklumat perakaunan diperlukan bagi menambahbaik penyampaian perkhidmatan melalui pendekatan dan teknik perakaunan pengurusan yang lebih cekap, berkesan dan moden sebagaimana yang dipraktikkan di sektor swasta (Jackson & Lapsley 2003; Samaratunge et al. 2008; Vries & Nemeč 2013). Walaupun

mulanya penggunaan MAP lebih tertumpu kepada sektor swasta dan berfokuskan sektor pembuatan, pembaharuan MAP menyusup masuk menerusi gerakan pengurusan awam baharu. Dasar NPM diperkenalkan sebagai satu proses pembaharuan yang bertujuan untuk meningkatkan kecekapan dan keberkesanan sistem pentadbiran sektor awam (Dunleavy & Hood 1994; Samaratunge et al. 2008) dan menggalakan penyertaan awam semasa proses pembuatan keputusan (Wiesel & Modell 2014). Ia melibatkan pelaksanaan idea, kaedah atau teknik baharu bagi mencari keputusan yang lebih baik. Ini selari dengan kajian kes yang dijalankan oleh Cosimato, Torre dan Troisi (2015) di sektor awam Itali yang menyatakan bahawa perubahan yang ketara selepas pembaharuan awam ialah peningkatan pelaksanaan sistem perakaunan seperti sistem kawalan agar pembuatan keputusan dan proses pengagihan sumber menjadi lebih efektif dan efisien. Selain itu, usaha ini juga merupakan salah satu pendekatan untuk mengurangkan jurang perbezaan prestasi tadbir urus antara sektor awam dan sektor swasta.

Kebanyakan kajian lepas telah menyatakan kepentingan MAP dalam sektor awam, namun tahap pelaksanaan MAP yang digunakan dan dilaksanakan masih kurang diperjelaskan. Brusca dan Montesinos (2013) menyatakan bahawa pelaksanaan perakaunan pengurusan di agensi kerajaan kurang berjaya disebabkan perakaunan pengurusan masih kekal sebagai fungsi tradisional perakaunan iaitu mengenal pasti dan merekod transaksi, dan tidak digunakan bagi tujuan akauntabiliti, pembuatan keputusan dan pelaporan prestasi. Alasannya, MAP didapati tidak diberi perhatian yang mencukupi dalam proses pembuatan keputusan kerana terdapat konflik antara keperluan teknikal dan politik serta minat untuk melaksanakannya (Biondi & Lapsley 2014). Oleh itu, sehingga ke hari ini, masih terdapat kelemahan MAP untuk memenuhi objektif yang ditetapkan. Kebanyakan pelaksanaan tidak mempertimbangkan manfaat pelaksanaan MAP yang mencukupi secara serentak dengan strategi organisasi. Ini kerana inisiatif pembaharuan awam kerap tertumpu kepada aspek teknikal berbanding memberi penekanan kepada manfaat yang luas seperti pencapaian matlamat strategik kerajaan termasuklah prestasi amalan tadbir urus baik (Siddiquee & Mohamed 2007). Kajian lepas (Yahya, Ahmad & Hamid 2008; AbRahman et al. 2016) turut menekankan kepentingan MAP dalam menyokong kepada perubahan kelakuan dan komitmen organisasi seperti akauntabiliti, etika baik dan ketelusan. Ini selari dengan pandangan Isa, Saleh dan Jusoh (2011) yang mahukan MAP diberi penekanan yang tinggi agar reformasi prestasi agensi awam yang diharapkan mampu tercapai. Amalan formal ini merupakan fasilitator kepada pengurusan cekap dan berhemah. Namun faktor yang utama yang menghadkan MAP untuk memperkasakan prestasi agensi awam ialah matlamat penggunaan MAP masih memfokuskan kepada penjimatan kos dan kekurangan dasar yang jelas bagi memperkasakan sepenuhnya penggunaan MAP (Lapsley & Wright 2004). Oleh itu, kebanyakan kajian menekankan

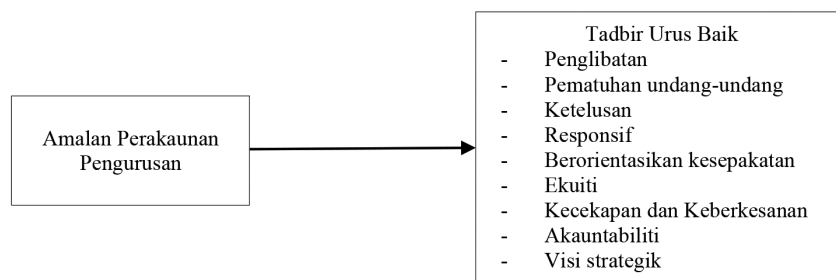
keperluan mengangkat penggunaan MAP ke tahap yang tertinggi agar objektif pembaharuan yang diharapkan iaitu tadbir urus baik dapat ditegakkan (Chia & Koh 2007; Lapsley & Wright 2004).

AMALAN PERAKAUNAN PENGURUSAN DAN TADBIR URUS BAIK

Kebanyakan kajian lepas telah menyatakan kepentingan MAP dalam menegakkan tadbir urus baik (Kuipers et al. 2014; Siddiquee & Mohamed 2007). Antaranya Biondi dan Lapsley (2014) dan Rahman et al. (2015) menyatakan bahawa peranan perakaunan pengurusan penting dalam menegakkan tadbir urus baik. Oleh itu, beberapa kajian telah mula mengorak langkah dalam lapangan ini. Misalannya, Shakya (2015) mendapati sistem perolehan atas talian mempunyai peranan yang signifikan dalam menegakkan tadbir urus baik. Perego dan Verbeeten (2015) mendapati pelaksanaan kod tadbir urus baik menunjukkan kesan yang positif kepada elemen akauntabiliti dan ketelusan dalam pentadbiran institusi bukan berasaskan keuntungan. Selain itu, kajian Egbide dan Ade' Egbude (2012) menunjukkan terdapat hubungan antara belanjawan terbaik dan tadbir urus baik, manakala AbRahman et al. (2016) juga mendapati MAP boleh meningkatkan akauntabiliti pekerja dan prestasi syarikat. Sehubungan itu, MAP diperlukan bagi meningkatkan prestasi, kecekapan dan keberkesanan serta akauntabiliti agensi awam. Ini kerana MAP mampu memberi penekanan kepada kualiti dan pencapaian proses kerja, serta mampu mendorong kepada perubahan nilai dan kelakuan organisasi.

Walaupun kajian secara empirikal mengenai hubungan MAP dan tadbir urus amat terhad berbanding matlamat mencapai prestasi kewangan, akan tetapi kebanyakan kajian lepas sehingga yang terkini telah membuktikan bahawa MAP mempunyai hubungan positif dengan peningkatan prestasi organisasi (Agbejule 2011). Misalnya kajian Nuhu, Baird dan Appuhamilage (2017) menunjukkan pemakaian MAP mempunyai hubungan yang positif dengan kejayaan. Kajian lain juga mendapati hubungan MAP dengan prestasi sama ada kewangan atau bukan kewangan adalah positif (Ahmad 2017). Beberapa kajian juga menekankan kepentingan MAP dalam menyokong kepada perubahan kelakuan dan komitmen organisasi seperti akauntabiliti, etika baik dan telus (AbRahman et al. 2016; Yahya et al. 2008). Oleh yang demikian, berdasarkan teori kontingensi, kajian ini mengandaikan terdapat padanan antara MAP dengan setiap dimensi tadbir urus baik sebagai matlamat jangka pendek dalam usaha ke arah peningkatan prestasi tadbir urus bagi organisasi. Pandangan ini diperjelaskan dalam kerangka kajian dalam Rajah 1.

Justeru itu, keberkesanan MAP tidak harus tertumpu kepada aspek pembaharuan teknik. Sebaliknya pemahaman mengenai peranan teknik-teknik bagi membantu pihak pengurusan dalam proses pengurusan yang terbaik tercapai perlu dijadikan keutamaan (Rashid,



RAJAH 1. Kerangka Kajian

Rahman & Ismail 2011). Pemilihan teknik yang tepat dan betul adalah bergantung kepada matlamat organisasi, supaya MAP menjadi pemandu ke arah pencapaian tadbir urus baik. Sehubungan itu kajian ini memberi perspektif baharu perkaitan MAP sebagai pendorong kepada tadbir urus baik. Berfokuskan kepada MAP yang biasa digunakan di agensi awam seperti belanjawan, pengurusan kos dan tanda aras, pemahaman mengenai peranan amalan perakaunan dalam menghadapi perubahan di sektor awam dipelopori dalam menilai dan memahami tahap MAP dan tadbir urus baik di agensi awam. Seterusnya kajian ini menghipotesiskan bahawa terdapat hubungan antara MAP dan tadbir urus baik yang mana:

- H_1 : MAP adalah berhubungan positif dengan tadbir urus baik
- H_{1a} : MAP adalah berhubungan positif dengan penglibatan
- H_{1b} : MAP adalah berhubungan positif dengan pematuhan undang-undang
- H_{1c} : MAP adalah berhubungan positif dengan ketelusan
- H_{1d} : MAP adalah berhubungan positif dengan responsif
- H_{1e} : MAP adalah berhubungan positif dengan berorientasikan kesepakatan
- H_{1f} : MAP adalah berhubungan positif dengan ekuiti
- H_{1g} : MAP adalah berhubungan positif dengan kecekapan dan keberkesanan
- H_{1h} : MAP adalah berhubungan positif dengan akauntabiliti
- H_{1i} : MAP adalah berhubungan positif dengan visi strategik

METODOLOGI KAJIAN

Populasi kajian ini adalah Pusat Tanggungjawab (PTJ) di OPN, yang mana setiap PTJ yang bertanggungjawab menguruskan agihan sumber dana. Berdasarkan kerangka yang ditetapkan ini, didapati terdapat 70 buah PTJ yang berlainan fungsian, antaranya pemasaran antarabangsa, pemasaran domestik dan perancangan strategik. Terdapat 22 buah PTJ adalah di Putrajaya, 36 PTJ beroperasi di luar negara dan selebihnya adalah di peringkat negeri. Pemilihan PTJ di OPN sebagai unit analisis adalah sama seperti kajian sebelum ini (Morrison et al. 1995; Lin & Goay 2015; Chin-Tsai & Yeok-How 2016) kerana setiap PTJ bertanggungjawab mempromosikan Malaysia sebagai destinasi pelancongan di samping menguruskan aktiviti kewangan dan perolehan. Soal selidik dialamatkan kepada pentadbir bagi setiap PTJ, terdiri daripada pengarah atau

ketua, memandangkan mereka mempunyai kapasiti dalam sistem pentadbiran dan pengurusan sumber. Kutipan data dilaksanakan menggunakan dua pendekatan iaitu serahan langsung kepada PTJ di Putrajaya, sementara PTJ lain menggunakan kaedah atas talian.

Jadual 1 menunjukkan profil organisasi dan responden yang telah menjawab soal selidik kajian ini. Didapati bahawa majoriti PTJ mempunyai tadbir urus dan saiz yang bersesuaian dengan kajian yang mana 51% PTJ menguruskan peruntukan melebihi RM1 juta dengan 75% PTJ mempunyai kakitangan melebihi 6 orang. Selain itu, 68% PTJ diketuai oleh pengarah dengan 94% terdiri daripada responden mempunyai pengalaman bekerja 10 tahun atau lebih di OPN. Ini menunjukkan bahawa responden adalah layak, berpengalaman dan berpengetahuan mengenai isu yang dikaji. Sementara pengujian “non-response bias” menunjukkan tiada perbezaan antara responden awal dan yang lewat.

PENGUKURAN PEMBOLEHUBAH

Tadbir urus baik, diukur dengan menggunakan skala Likert dari “1” (sangat tidak bersetuju) hingga “7” (sangat bersetuju). Skala ini menilai amalan tadbir urus baik dalam konteks pelancongan seperti mana yang dicadangkan oleh Pulido-Fernández dan Pulido-Fernández (2017), serta diubahsuai mengikut pemakaian sektor awam di Malaysia yang dijalankan oleh Khalid et al. (2016). Instrumen mempunyai 51 item yang dipecahkan kepada sembilan dimensi iaitu penglibatan, pematuhan undang-undang, ketelusan, responsif, berorientasi kesepakatan, ekuiti, kecekapan dan keberkesanan, akauntabiliti dan visi strategik (rujuk Jadual 2). Kesesuaian setiap instrumen ini telah mengambil kira kesesuaiannya dalam konteks sektor awam Malaysia dan juga di persekitaran industri pelancongan. Ini selari dengan pandangan Andrews (2010) yang menyarankan bahawa tadbir urus baik perlu mengikut kesesuaian sesebuah organisasi supaya matlamat yang ditetapkan boleh tercapai.

MAP diukur menggunakan instrumen 16 item yang telah dibina oleh Rashid et al. (2011) yang diasaskan daripada rangka kerja IFAC. Responden diminta untuk menilai sejauh mana penggunaan setiap MAP yang digunakan di PTJ masing-masing pada skala Likert lima antara 1 (tahap penggunaan rendah) hingga 5 (tahap penggunaan tinggi). Walaupun rata-rata kajian

JADUAL 1 . Profil organisasi dan responden

Maklumat	Kategori	Kekerapan N=63	Peratusan (%)
Lokasi	Putrajaya	21	33.3
	Pejabat/TIC Negeri	13	20.6
	ASEAN	7	11.1
	China	2	3.2
	Taiwan	1	1.6
	Korea	1	1.6
	Jepun	2	3.2
	Dubai	1	1.6
	Iran	1	1.6
	India	3	4.9
	Eropah	4	6.3
	Amerika Syarikat	1	1.6
	Kanada	1	1.6
	Australia	1	1.6
	New Zealand	1	1.6
	Moscow	1	1.6
	Kazakstan	1	1.6
	Istanbul	1	1.6
	Fungsian	Pemasaran Antarabangsa	29
Pemasaran Domestik		13	20.6
Pengiklanan, Digital & Penerbitan		4	6.3
Perancangan Strategik		7	11.1
Pengurusan & Kawalan Sumber		7	11.1
Undang-undang & Integriti		3	4.9
Belanjawan tahunan	≤ RM1.0 juta	31	49.2
	RM1.0 – RM5.0 juta	18	28.6
	RM5.0 – RM10 juta	4	6.3
	≥ RM10 juta	10	15.9
Bilangan kakitangan	≤ 5 orang	16	25.4
	6 – 50 orang	41	65.1
	51 – 150 orang	5	7.9
	≥ 150 orang	1	1.6
Jawatan	Pengarah	43	68.3
	Pengurus	8	12.7
	Ketua	2	3.2
	Lain-lain	10	15.9
Tempoh bekerja	≤ 3 tahun	1	1.6
	4 – 10 tahun	3	4.9
	11 – 20 tahun	22	34.8
	≥ 20 tahun	37	58.7

JADUAL 2 . Ringkasan analisis dimensi tadbir urus baik

Konstruk	Bilangan item soal selidik	Faktor muatan	Cronbach Alpha
Penglibatan	3	0.729-1.00	0.923
Pematuhan undang-undang	5	0.375-0.772	0.871
Ketelusan	4	0.635-0.705	0.933
Responsif	5	0.581-0.711	0.902
Orientasi kesepakatan	5	0.558-0.772	0.915
Ekuiti	5	0.490-0.697	0.941
Kecekapan dan keberkesanan	16	0.386-0.721	0.962
Akauntabiliti	5	0.553-0.738	0.925
Visi strategik	3	0.705-0.761	0.896

JADUAL 3. Analisis deskriptif dimensi tadbir urus baik

Tadbir Urus Baik	Minimum	Maksima	Purata	Ralat piawai
1. Penglibatan				
Dalam organisasi saya, pihak pengurusan bekerja dengan berkesan.	2	7	5.14	1.38
Organisasi saya boleh membezakan antara tadbir urus dan pengurusan.	2	7	5.19	1.38
Organisasi saya boleh mengukur prestasi pihak pengurusan.	1	7	4.83	1.49
Skor			5.05	1.32
2. Pematuhan undang-undang				
Organisasi saya mempunyai sistem pengawasan yang baik.	2	7	4.92	1.36
Organisasi saya memperluaskan komitmen semua kakitangan untuk mempamerkan prestasi kualiti.	2	7	5.11	1.31
Organisasi saya memastikan pengurus didedahkan amalan terbaik diluar sektor ini.	1	7	5.14	1.40
Organisasi saya menyediakan latihan dan pendidikan untuk pengurusan atasan dan kakitangan.	1	7	5.13	1.43
Organisasi saya mempertimbangkan implikasi undang-undang kerajaan yang berkaitan.	2	7	5.51	1.19
Skor			5.77	0.95
3. Ketelusan				
Organisasi saya melantik seorang juruaudit dalam dan memantau ketepatan dalam kerja-kerja mereka.	3	7	5.98	0.98
Organisasi saya berpuas hati dengan ketelitian Jawatankuasa audit / kewangan.	3	7	5.63	1.07
Organisasi saya memastikan laporan audit adalah jelas dan mengikut masa yang ditetapkan.	3	7	5.86	0.99
Organisasi saya memperuntukan masa yang mencukupi bagi mengambil tindakan ke atas penemuan audit dalam mesyuarat.	3	7	5.62	1.11
Skor			5.77	0.95
4. Responsif				
Organisasi saya mempertimbangkan strategik dan isu risiko yang spesifik.	3	7	5.35	1.11
Organisasi saya memantau keutamaan kerajaan.	3	7	5.71	1.16
Organisasi saya memberi tumpuan khususnya kepada penggerak kejayaan organisasi.	3	7	5.27	1.18
Organisasi saya sentiasa mengikuti perkembangan teknologi terkini di peringkat antarabangsa.	2	7	5.24	1.19
Organisasi saya memastikan rancangan penggantian dijalankan.	1	7	4.84	1.44
Skor			5.28	1.03
5. Orientasi kesepakatan				
Organisasi saya mengekalkan kebebasan dan cabaran pengurusan kanan.	1	7	4.71	1.34
Organisasi saya memastikan kawalan dalaman wujud untuk meminimumkan risiko fraud.	2	7	5.29	1.33
Organisasi saya menekankan pemeriksaan rujukan semasa pengambilan pekerja.	2	7	4.95	1.38
Organisasi saya memastikan proses audit dalaman dan luaran meliputi pencegahan fraud.	3	7	5.57	1.15
Organisasi saya mempunyai proses yang teliti dalam menyasiat dan mengendalikan fraud.	2	7	5.35	1.29
Skor			5.17	1.13

Tadbir Urus Baik	Minimum	Maksima	Purata	Ralat piawai
6. <i>Ekuiti</i>				
Organisasi saya mempunyai perancangan sumber manusia yang profesional.	1	7	4.44	1.66
Organisasi saya menggalakkan penglibatan pekerja dalam perancangan.	1	7	4.51	1.39
Organisasi saya mematuhi keperluan tempat kerja yang moden.	2	7	4.78	1.31
Organisasi saya memastikan program pembangunan kakitangan diadakan dan dinilai.	1	7	4.71	1.48
Organisasi saya memastikan prestasi akauntabiliti di semua peringkat.	1	7	5.08	1.37
Skor			4.70	1.30
6. <i>Kecekapan dan keberkesanan</i>				
Organisasi saya mempunyai mekanisme untuk menilai prestasi ekonomi dari segi pelancongan.	3	7	5.65	1.00
Organisasi saya telah memasukkan teknologi baru untuk meningkatkan pengurusan destinasi.	2	7	5.27	1.14
Organisasi saya menyediakan mekanisme pembelajaran, kemahiran dan pertukaran latihan.	1	7	5.19	1.16
Organisasi saya mempunyai program untuk meningkatkan latihan dan kemahiran pekerja.	1	7	4.98	1.34
Organisasi saya mempunyai prosedur untuk melaksanakan projek-projek yang penting dan kecemasan.	1	7	5.19	1.31
Organisasi saya mempunyai mekanisme yang jelas yang membolehkan perancangan yang cekap.	1	7	4.87	1.31
Organisasi saya mempunyai sumber untuk memastikan kesinambungan pengurusan pada masa akan datang.	1	7	4.78	1.40
Organisasi saya memastikan pelaksanaan projek selaras dengan rancangan yang ditetapkan.	2	7	4.90	1.33
Organisasi saya menyediakan anggaran tahunan untuk program promosi.	1	7	5.32	1.45
Organisasi saya mempunyai tahap pencapaian matlamat yang ditetapkan.	1	7	5.32	1.16
Organisasi saya mempunyai mekanisme untuk menilai keputusan yang diambil dan kesannya.	3	7	5.27	1.05
Organisasi saya mempunyai mekanisme untuk menilai tahap kepuasan penglibatan pemain industri.	2	7	4.97	1.18
Organisasi saya memastikan sumber kewangan yang cekap.	1	7	4.92	1.46
Organisasi saya mempunyai sumber manusia yang cekap dan berkesan.	1	7	4.68	1.45
Organisasi saya memastikan penggunaan fizikal dan teknikal yang cekap.	1	7	4.90	1.28
Organisasi saya mempunyai penggunaan dan pelaksanaan masa yang cekap dan berkesan.	1	7	5.03	1.30
Skor			5.08	1.02
7. <i>Akauntabiliti</i>				
Organisasi saya mengukur tahap kerelevanan perkhidmatan organisasi yang terkini.	2	7	5.17	1.09
Organisasi saya menekankan pendekatan menyeluruh dan profesional untuk perniagaan baru.	2	7	4.98	1.20
Organisasi saya mempraktikkan penganggaran yang baik, dan mewujudkan sistem pengurusan prestasi.	2	7	4.98	1.25
Organisasi saya mempunyai sistem yang boleh dipercayai dan melaksanakan pelaporan deskriptif dengan berkesan.	2	7	5.22	1.16
Organisasi saya mempunyai pendekatan konservatif terhadap risiko.	2	7	4.86	1.26
Skor			5.04	1.04
8. <i>Visi strategik</i>				
Organisasi saya mempunyai perancangan dan keputusan mengikut edaran global.	2	7	5.41	1.29
Organisasi saya mencapai keseimbangan antara pentadbiran sektor dan isu perniagaan.	2	7	4.97	1.20
Organisasi saya mempunyai strategi dan operasi yang jelas dan dan sepakat.	2	7	5.25	1.31
Skor			5.21	1.15

menggunakan instrumen ini di sektor swasta, perlu ditekankan bahawa MAP di sektor awam ialah adaptasi daripada sektor swasta. Malah, penemuan kajian lepas telah membuktikan bahawa instrumen ini mempunyai tahap kesahihan dan kebolehpercayaan yang tinggi. Dalam kajian ini 5 item amalan perakaunan iaitu nilai tambah ekonomik, pengesanan/pengurusan berdasarkan aktiviti, pengesanan standard, penambahbaikan kualiti dan perancangan perniagaan telah digugurkan disebabkan faktor bebanan yang rendah. Tahap kesahan pengukuran kekal tinggi dengan nilai *Cronbach Alpha* 0.968.

PENEMUAN KAJIAN

Analisis deskriptif di Jadual 3 menunjukkan perincian dimensi tadbir urus baik. Menggunakan skala likert 7, kesemua item pengukuran setiap dimensi menunjukkan nilai purata berada pada julat 4 dan 5 memberi indikasi prestasi tadbir urus di OPN berada pada tahap yang baik. Secara relatifnya, ia menunjukkan bahawa kesemua item telah diterima dan wujud dalam operasi organisasi Aspek pematuhan undang-undang dan ketelusan menunjukkan nilai purata yang tertinggi, iaitu skor 5.77. Sementara dimensi ekuiti yang memfokus kepada kesaksamaan layanan dan penglibatan dalam pembuatan keputusan sumber setiap PTJ merekodkan skor 4.70 yang merupakan dimensi tadbir urus baik yang terendah.

Sementara tahap MAP di OPN juga memuaskan. MAP bernilai purata 3.84 menunjukkan bahawa peranan perakaunan pengurusan adalah penting dan kebanyakan teknik digunakan sepenuhnya di OPN. Jadual 4 memberi perincian teknik serta tahap pengamalan yang mana analisis statistik adalah yang paling tinggi digunakan dengan nilai purata 4.16 daripada skala 5. Ini membuktikan bahawa teknik perakaunan pengurusan telahpun menjadi amalan di entiti badan berkanun ini.

Ujian korelasi yang tinggi dan signifikan bagi aspek tadbir urus baik di Jadual 5 menunjukkan kesemua dimensi adalah saling berkait. Ini selari dengan pandangan pengkaji lepas dimensi-dimensi ini penting dan berperanan dalam pembentukan tadbir urus yang baik, cekap dan

bertanggungjawab. Sementara, korelasi yang positif dan signifikan antara MAP dan kesemua dimensi Tadbir urus baik memberi indikasi bahawa MAP mempunyai hubungan dengan pencapaian amalan tadbir urus baik. Penemuan ini disokong melalui analisis permodelan berstruktur PLS (rujuk Rajah 2) yang mana MAP dibuktikan berhubung dengan positif dan signifikan dengan kesemua dimensi tadbir urus baik, bertepatan dengan hipotesis kajian. Justeru itu, H1 disokong.

PERBINCANGAN

Secara umumnya prestasi tadbir urus di OPN adalah baik dengan purata skor bagi setiap dimensi tadbir urus baik berada pada julat ≥ 3.50 pada skala 7.00. Pematuhan undang-undang dan ketelusan merupakan prestasi tadbir urus yang mantap di OPN yang mana pematuhan, penguatkuasaan peraturan, dan ketelusan serta ketelitian pemantauan proses kerja ialah amalan di PTJ OPN. Prestasi enam dimensi tadbir urus yang lain iaitu responsif, visi strategik, orientasi kesepakatan, penglibatan dan akauntabiliti turut berada pada tahap yang baik (5.05-5.28). Walau bagaimanapun prestasi aspek ekuiti adalah kurang berbanding dimensi lain. Nilai skor purata yang dicatatkan (rujuk Jadual 3) memberi indikasi wujud ruang penambahbaikan dalam memastikan layanan sama rata diberikan kepada setiap PTJ berdasarkan kapasiti PTJ itu sendiri. Dimensi ekuiti mengenegahkan kewajaran semua PTJ mempunyai akses dan penggunaan sumber, serta penglibatan dalam proses pembuatan keputusan secara adil bagi memastikan usaha setiap PTJ menepati matlamat OPN (Pulido-Fernández & Pulido-Fernández 2017).

Melalui analisis PLS yang dijalankan peranan MAP dalam mendasari pencapaian tadbir urus baik di OPN khususnya, amnya sektor awam di Malaysia telahpun dibuktikan. Keputusan menunjukkan terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara MAP dan setiap dimensi tadbir urus baik. Perancangan, kawalan, pembuatan keputusan dan pengukuran prestasi adalah sebahagian daripada aktiviti dalam MAP yang mempunyai objektif

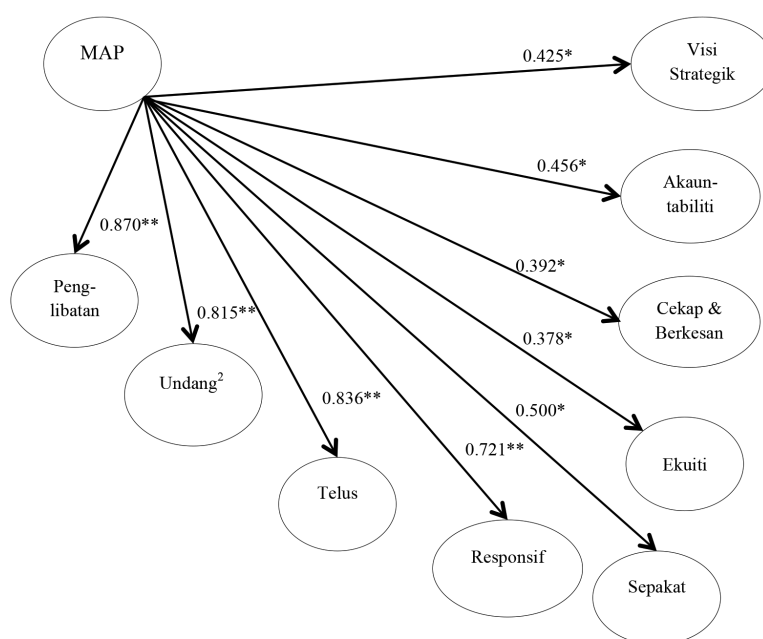
JADUAL 4. Analisis deskriptif MAP

MAP	Minima	Maksima	Purata	Ralat piawai
Analisis kewangan	1	5	3.63	1.08
Belanjawan	1	5	3.92	0.90
Strategi perniagaan	1	5	3.98	0.92
Tanda aras	1	5	3.95	0.94
Analisis produktiviti	1	5	3.73	0.95
Kawalan kos	1	5	3.83	0.99
Analisis statistik	1	5	4.16	0.97
Kos relevan	2	5	3.86	0.86
Kad skorimbangan	1	5	4.00	0.82
Pengurusan perakaunan strategik	1	5	3.63	0.97
Pengurusan kos strategik	1	5	4.08	0.87
Skor			3.84	0.97

JADUAL 5. Ujian Korelasi dan Punca Kuasa Dua AVE

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
MAP	0.80									
Penglibatan	0.44**	0.93								
Pematuhan undang-undang	0.47**	0.72**	0.90							
Ketelusan	0.47**	0.72**	1**	0.91						
Responsif	0.47**	0.76**	0.78**	0.78**	0.85					
Orientasi kesepakatan	0.45**	0.79**	0.79**	0.79**	0.83**	0.87				
Ekuiti	0.36**	0.70**	0.67**	0.67**	0.80**	0.79**	0.91			
Kecekapan dan keberkesanan	0.37**	0.73**	0.79**	0.79**	0.85**	0.80**	0.87**	0.92		
Akauntabiliti	0.43**	0.75**	0.82**	0.82**	0.83**	0.85**	0.83**	0.82**	0.88	
Visi strategik	0.39**	0.83**	0.79**	0.79**	0.84**	0.84**	0.81**	0.87**	0.89**	0.91

** signifikan pada tahap 0.01 (2-tailed)



** signifikan $p < 0.001$, * signifikan $p < 0.05$

RAJAH 2. Model laluan PLS-SEM MAP dan dimensi tadbir urus baik

yang selari dengan rangka kerja tadbir urus baik. Peranan perakaunan pengurusan untuk memastikan penggunaan sumber yang optima, kualiti penyampaian perkhidmatan lebih baik, memperolehi kepercayaan awam dan mengurangkan risiko salah laku dan fraud. Penemuan ini adalah konsisten dengan kajian terdahulu yang menyatakan tadbir urus baik perlu berlandaskan kepada MAP yang moden, cekap dan berkesan (Rahman et al. 2015; Seal 2006; Shakya 2015). Begitu juga Helden dan Uddin (2016) serta Siddiquee (2010) juga menyatakan bahawa MAP merupakan alat sokongan yang penting kepada tadbir urus baik. Oleh itu, semakin baik sesebuah pentadbiran menekankan penggunaan MAP, maka semakin tinggi prestasi yang dihasilkan.

KESIMPULAN

NPM telah memperkenalkan tadbir urus yang baik dalam sektor awam dengan mengadaptasi pendekatan sektor swasta bagi meningkatkan sistem penyampaian awam. Memandangkan ketika ini, aspek tadbir urus kerajaan semakin mendapat perhatian masyarakat, maka konsep tadbir urus baik penting untuk ditegakkan di setiap agensi awam bagi memastikan sumber mengurus dengan cekap dan berkesan dalam mempertingkatkan kredibiliti pengurusan agensi awam. Kajian yang dijalankan memberikan pembuktian empirikal terhadap kewujudan dan kepentingan gabungan nilai yang governan yang baik. Penglibatan semua warga kerja, pematuhan undang-undang, ketelusan, responsif, kesepakatan, kesaksamaan

hak, kecekapan dan keberkesanan, akauntabiliti serta pemikiran strategik terhadap adalah dimensi pencapaian yang mendokong tadbir urus baik. Aspek ini penting untuk dinilai memandangkan agensi awam mempunyai kebertanggungjawaban kepada rakyat. Bagi memastikan semua pengurusan sumber ditadbir mengikut peraturan yang telah ditetapkan. Pengamalan teknik kawalan pengurusan yang mantap adalah perlu bagi memantapkan prestasi setiap agensi. Penekanan kepada nilai tadbir urus adalah penting agar kelangsungan perkhidmatan awam terutamanya industri pelancongan mampu berdaya-saing dan memberi impak yang positif kepada pembangunan sosio-ekonomi negara. Di OPN pengurusan sumber secara cekap merupakan kemestian untuk meningkatkan mutu infrastruktur dan kemudahan prasarana agar mampu menjadikan Malaysia sebagai sebuah negara industri pelancongan yang mempunyai mutu dan maju. Ini seiring dengan situasi dan hala tuju sistem pentadbiran yang baru dimana perkhidmatan awam perlu mematuhi sepenuhnya kedaulatan undang-undang dan menegakkan tadbir urus baik. Pihak pengurusan agensi perlu memastikan pengurusan proses kerja yang cemerlang diambil kira dalam mencapai tadbir urus baik. Penemuan kajian ini memberi implikasi praktikal kepada kesemua pengarah awam yang bertanggungjawab dalam mentadbir dan menguruskan sumber untuk melengkapkan kemahiran dan skil MAP agar dapat memimpin warga kerja ke arah amalan kod tadbir urus baik bagi meningkatkan sistem penyampaian perkhidmatan awam. Oleh itu, setiap organisasi disaran untuk menambahbaik program latihan dalam tugas (on-job training) sedia ada agar setiap pekerja dapat membiasakan penggunaan teknik atau alat perakaunan pengurusan. Manakala daripada aspek teori, kajian ini memperluaskan penyelidikan dan pengetahuan sistem kawalan pengurusan mengenai kaitan antara MAP dan pencapaian tadbir urus baik dalam konteks sektor awam.

Seperti kebanyakan kajian lain, kajian ini mempunyai batasan kajian yang harus diambil kira semasa menilai dapatan kajian. Pertama, pemilihan kajian secara kes atau penumpuan ke atas OPN menghadkan keupayaan mengeneralisasikan hasil kajian dalam sektor awam. Bilangan sampel yang kecil menyebabkan kadar respons rendah tidak boleh dielakkan dan berpotensi memperkenalkan kecenderungan 'non response bias'. Cadangannya kajian lanjut boleh dijalankan melibatkan entiti kerajaan termasuklah lain-lain badan berkanun untuk membuktikan kesahihan keputusan yang diterima bagi tahap MAP dan pencapaian tadbir urus baik di organisasi lain. Di samping itu, untuk mendapatkan pemahaman yang lebih baik tentang pembaharuan perakaunan pengurusan dalam entiti awam, pendekatan penyelidikan kualitatif seperti temu bual boleh digunakan. Walaupun begitu, kajian ini memberi nilai tambah kepada kajian sedia membuktikan dasar NPM turut relevan di persekitaran sektor awam Malaysia.

RUJUKAN

- AbRahman, N.A., Omar, N., Rashid, N.M.N. & Ramli, A. 2016. Improving employees accountability and firm performance through management accounting practices. *Procedia Economics and Finance* 35: 92-98.
- Ahmad, K. 2017. The adoption of management accounting practices in Malaysian small and medium-sized enterprises. *Asian Social Science* 10(2): 236-249.
- Ali, A.R.H., Zain, M.M., Abidin, Z.Z. & Embi, R. 2015. The level of knowledge of corporate governance in federal statutory bodies in Malaysia. *Procedia Economics and Finance* 28(April): 170-175.
- Almquist, R., Grossi, G., Helden, G.J. van & Reichard, C. 2013. Public sector governance and accountability. *Critical Perspectives on Accounting* 24(7-8): 479-487.
- Andrews, M. 2010. Good government means different things in different countries. *An International Journal of Policy, Administration & Institution* 23(1): 7-35.
- Bakar, N.B.A., Saleh, Z. & Mohamad, M.H.S. 2011. Enhancing Malaysian Public Sector Transparency and Accountability: Lessons and Issues. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences* 31(31): 133-145.
- Bank Negara Malaysia. 2016. Laporan Tahunan 2016. Bank Negara Malaysia. Kuala Lumpur.
- Biondi, L. & Lapsley, I. 2014. Accounting, transparency and governance: the heritage assets problem. *Qualitative Research in Accounting & Management* 11(2): 146-164.
- Brusca, I. & Montesinos, V. 2013. From Rhetoric to Practice: The Case of Spanish Local Government Reforms. *Financial Accountability & Management* 29(4): 354-377.
- Chan, Y.-C. L. 2014. Governance and Management Accounting: A Case of Board Governance in Ontario's Hospital Sector. *Advances in Management Accounting* 22: 97-134.
- Chin-Tsai, L. & Yeok-How, G. 2016. Evaluating the Perceived Relational Benefits of Travel Agents on Managing Relationships with National Tourism Organization Abroad Offices: An Empirical Study. *Journal of Testing and Evaluation* 44(5): 1892-1903.
- Choy, D.J.L. 1993. Alternative roles of National Tourism Organizations. *Tourism Management* 14(5): 357-365.
- Chon, K.S., Elgin, B. & Oppermann, M. 1997. Malaysia's tourism development and marketing. *Journal of International Hospitality, Leisure and Tourism Management* 1(1): 79-89.
- Cosimato, S., Torre, C. & Troisi, O. 2015. How to innovate management accounting for public sector: An Italian case study. *Journal of US-China Public Administration* 12(9): 695-705.
- Dunleavy, P. & Hood, C. 1994. From old public administration to new public management. *Public Money Management*, 14(November): 9-16.
- Egbide, B. & Ade' Egbude, g. 2012. Good budgeting and good governance: A comparative discourse. *The Public Administration and Social Policies Review* IV: 49-59.
- Elahi, K.Q.-I. 2009. UNDP on good governance. *International Journal of Social Economics* 36(12): 1167-1180.
- Gompers, P.A., Ishii, J.L. & Metrick, A. 2003. Corporate governance and equity prices. *Quarterly Journal of Economics* 118(1): 107-156.
- Habibullah, M.S., Din, B.H. & Hamid, B.A. 2016. Good governance and crime rates in Malaysia. *International Journal of Social Economics* 43(3): 308-320.
- Helden, J. Van & Uddin, S. 2016. Public sector management accounting in emerging economies: A literature review. *Critical Perspectives on Accounting* 41(2015): 34-62.

- IFAC. 2011. Sustainability Framework 2.0. Professional Accountants as Integrators, International Federation of Accountants, New York, NY.
- Isa, C.I., Saleh, Z. & Jusoh, R. 2011. Management accounting practices among Malaysian local governments: An exploratory study. *Journal of Accounting Perspectives* 4(December): 1-19.
- Jackson, A. & Lapsley, I. 2003. The diffusion of accounting practices in the new "managerial" public sector. *International Journal of Public Sector Management* 16(5): 359-372.
- Kadir, N. & Karim, M. Z. A. 2012. Tourism and economic growth in Malaysia: Evidence from tourist arrivals from Asean-S countries. *Economic Research* 25(4): 1089-1100.
- Khalid, M.A., Alam, M.M. & Said, J. 2016. Empirical assessment of good governance in the public. *Economics and Sociology* 9(4): 289-304.
- Klein P., Shapiro, D. & Young, J. 2005. Corporate governance, family ownership and firm value: The Canadian evidence. *Corporate Governance: an International Review* 13(6): 769-784. Daniel and Jeff Young
- Kuipers, B.S., Higgs, M., Kickert, W., Tummers, L., Grandia, L. & Voet, J. 2014. The management of change in public organizations: A literature review. *Public Administration* 92(1): 1-20.
- Langfield-Smith, K., Thorne, H. & Hilton, R.W. 2009. *Management Accounting: Information for Creating and Managing Value*. 5th Edition. McGraw-Hill Higher Education.
- Lapsley, I. & Wright, E. 2004. The diffusion of management accounting innovations in public sector. A research agenda. *Management Accounting Research* 15(3): 355-374.
- Lin, C.T. & Goay, Y.H. 2015. Measuring National Tourism Organization abroad office competitiveness. *International Journal of Tourism Research* 17(2): 118-129.
- Monfardini, P. 2010. Accountability in the new public sector: a comparative case study. *International Journal of Public Sector Management* 23(7): 632-646.
- Morrison, A.M., Braunlich, C.G., Kamaruddin, N. & Cai, L.A. 1995. National tourist offices in North America: An analysis. *Tourism Management* 16(8): 605-617.
- Mosbah, A. & Khuja, M.S.A. Al. 2014. A review of tourism development in Malaysia. *European Journal of Business and Management* 6(5): 1-9.
- Nedd, R.K.R. 2008. *Good Governance and Corporate Social Responsibility-Rhetoric to Reality*. Howard University.
- Nuhu, N.A., Baird, K. & Appuhamilage, A.B. 2017. The adoption and success of contemporary management accounting practices in the public sector. *Asian Review of Accounting* 25(1): 106-126.
- Nurudin, S.M., Hashim, R., Zulkifli, Z., Rahman, S., Hamik, S.A. & Mohamed, A.S.P. 2017. Good governance practices at local government: Experience from the Seremban Municipal Council. *American Scientific Publishers* 23(1): 457-461.
- Perego, P. & Verbeeten, F. 2015. Do "good governance" codes enhance financial accountability? Evidence from managerial pay in Dutch charities. *Financial Accountability and Management* 31(3): 316-344.
- Popescu, L.G. 2014. Public governance and strategic responsiveness. *Journal of Public Administration, Finance and Law* (5): 144-156.
- Pulido-Fernández, J.I. & Pulido-Fernández, M. de la C. 2017. Proposal for an indicators system of tourism governance at tourism destination level. *Social Indicators Research*: 1-49.
- Rahman, I.K.A., Rahman, N.A.A., Azhar, Z., Omar, N. & Said, J. 2015. Management accounting best practices award for improving corruption in public sector agencies. *Procedia Economics and Finance* 31(31): 503-509.
- Rashid, S.Z.A., Rahman, A.R.A. & Ismail, W.K.W. 2011. Management accounting and risk management in Malaysian financial institutions: An exploratory study. *Managerial Auditing Journal* 26(7): 566-585.
- Renders, A., Gaeremynck, A. & Sercu, P. 2010. Corporate-governance ratings and company performance: A cross-European study. *Corporate Governance an International Review* 18(12): 87-106.
- Rhodes, R.A.W. 1996. The new governance: Governing without government. *Political Studies* 44(4): 652-667.
- Rindermann, H., Kodila-Tedika, O. & Christensen, G. 2015. Cognitive capital, good governance, and the wealth of nations. *Intelligence* 51: 98-108.
- Rotberg, R.I. 2014. Good governance means performance and results. *Governance: An International Journal of Policy, Administration, and Institutions* 27(3): 511-518.
- Samaratunge, R., Alam, Q. & Teicher, J. 2008. The new public management reforms in Asia: A comparison of South and Southeast Asian countries. *International Review of Administrative Sciences* 74(1): 25-46.
- Seal, W. 2006. Management accounting and corporate governance: An institutional interpretation of the agency problem. *Management Accounting Research* 17(4): 389-408.
- Shakya, R.K. 2015. *Good governance in public procurement: an evaluation of the role of an e-procurement system*. Capella University.
- Shiple, R. & Kovacs, J.F. 2008. Good governance principles for the cultural heritage sector: Lessons from international experience. *Corporate Governance* 8(2): 214-228.
- Siddiquee, N.A. 2006. Public management reform in Malaysia: Recent initiatives and experiences. *International Journal of Public Sector Management* 19(4): 339-358.
- Siddiquee, N.A. 2010. Managing for results: Lessons from public management reform in Malaysia. *International Journal of Public Sector Management* 23(3): 38-53.
- Siddiquee, N.A. & Mohamed, M.Z. 2007. Paradox of Public Sector Reforms in Malaysia: A good governance perspective. *Public Administration Quarterly* 31(3): 284-312.
- The Independent Commission on Good Governance in Public Services. 2004. *The Good Governance Standard for Public Services*. London: OPM and CIPFA. London.
- The Star. 2017. Kuala Lumpur top 10 most visited cities. *The Star*, 8 November.
- The World Bank. 1994. *Development in Practice Governance-The World Bank's Experience*, May. Washington, D.C.: A World Bank Publication.
- The World Bank. 2007. *Decade of Measuring the Quality of Governance - Governance Matters 2007: Worldwide Governance Indicators, 1996-2006*. Washington, D.C.
- Tourism Malaysia. 2014. *Laporan Tahunan 2014*. Putrajaya.
- United Nations Economic and Social Commission. 2004. *What is Good Governance?* UNESCAP. Bangkok.
- Vries, M. De & Nemeč, J. 2013. Public sector reform: An overview of recent literature and research on NPM and alternative paths. *International Journal of Public Sector Management* 26(1): 4-16.
- Weiss, T.G. 2000. Governance, good governance and global governance: Conceptual and actual challenges. *Third World Quarterly* 21(5): 795-814.

Wiesel, F. & Modell, S. 2014. From new public management to new public governance? Hybridization and implications for public sector consumerism. *Financial Accountability & Management* 30(2): 175-205.

Yahya, M.N., Ahmad, N.N.A. & Hamid, F.A. 2008. Budgetary participation and performance : Some Malaysian evidence. *International Journal of Public Sector Management* 21(6): 658-673.

Yosinta, O. 2016. *Organizational culture and good governance in the public sector: the case of provincial administration in Thailand*. University of Birmingham.

Siti Zurina Aziz
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia
43600 UKM Bangi Selangor
MALAYSIA
E-mail: ctzurina156@gmail.com

Amizawati Mohd Amir*
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia
43600 UKM Bangi Selangor
MALAYSIA
E-mail: amiza@ukm.edu.my

Sofiah Md Auzair
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia
43600 UKM Bangi Selangor
MALAYSIA
E-mail: sofiah@ukm.edu.my

*Corresponding author