

## Pelaporan Pengaturan Kerjasama Awam Swasta: Satu Analisis Keperluan (Reporting on Public-Private Partnership Arrangements: A Needs Analysis)

JULIANA SALEH, NORIDA BASNAN, AINOL BASIRAH ABDUL WAHAB, AZLINA AHMAD &  
AMIZAWATI MOHD AMIR

### ABSTRAK

*Pelaporan merupakan medium penting dalam menzahirkan akauntabiliti entiti sektor awam. Namun tahap pelaporan sedia ada masih tidak memadai untuk memenuhi tuntutan akauntabiliti pihak berkepentingan. Terutamanya aktiviti yang kompleks seperti Pengaturan Kerjasama Awam Swasta atau dikenali sebagai Public-Private Partnership (PPP). Kekurangan ini boleh memberikan indikasi terhadap ketidaktelusan dan berpotensi mengancam kelestarian pelaksanaan projek-projek di bawah pengaturan PPP. Sehubungan itu, kajian ini meneroka pandangan pihak berkepentingan dalaman mengenai keperluan penyediaan laporan khusus berkaitan pengaturan PPP bagi memperkukuh akauntabiliti. Secara khusus, kajian ini berusaha mendapatkan perspektif pihak berkepentingan terhadap amalan pelaporan sedia ada dan mengesahkan keperluan untuk membangunkan satu kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP yang komprehensif. Dengan memfokuskan kepada projek-projek infrastruktur, kajian ini mengaplikasikan pendekatan kualitatif melalui kaedah temu bual melibatkan pihak berkepentingan dalaman di lapangan yang dipilih secara pensampelan bertujuan. Dapatan kajian menunjukkan bahawa sehingga kini belum terdapat laporan yang mendedahkan maklumat projek PPP secara menyeluruh kepada pihak awam. Hasil kajian turut melaporkan keperluan penyediaan laporan khusus dan pembangunan satu kerangka kerja pelaporan yang bersesuaian sejajar dengan keunikan dan kompleksiti pelaksanaan pengaturan PPP. Kajian ini menyumbang kepada bidang pengurusan dan pelaporan PPP serta berpotensi menjadi asas bagi penyediaan panduan pelaporan yang efektif dalam usaha memperkukuh akauntabiliti sektor awam, khususnya di kalangan pihak yang terlibat dalam projek PPP.*

*Kata kunci: Akauntabiliti; kerangka kerja pelaporan; kerjasama awam swasta; pelaporan sektor awam*

### ABSTRACT

*Reporting is an essential medium for manifesting accountability in public sector entities. However, the existing reporting is insufficient to meet the accountability demands of stakeholders. Particularly complicated operations, such as Public-Private Partnership (PPP) arrangements. This deficiency may indicate a lack of transparency and potentially threaten the sustainability of projects under PPP arrangements. Therefore, this study was conducted to explore the perspectives of internal stakeholders regarding the need for specific reporting related to PPP arrangements to strengthen accountability. Specifically, the study aims to gather stakeholder perspectives on existing reporting practices and to validate the need to develop a comprehensive reporting framework for PPP arrangements. Focusing on infrastructure projects, this study adopts a qualitative approach through interviews with internal stakeholders selected through purposive sampling. The findings indicate that, to date, there is no proper comprehensive reporting about PPP projects to the public. The findings further highlight the necessity for specific reporting and developing an appropriate reporting framework, given the uniqueness and complexity of PPP implementation. This research contributes to the management and reporting and may serve as a foundation for preparing effective reporting guidelines to enhance accountability in the public sector, particularly among those involved in PPP projects.*

*Keywords: Accountability; reporting framework; public-private partnership; public sector reporting*

### PENGENALAN

Mekanisme Pengaturan Kerjasama Awam Swasta atau lebih dikenali sebagai *Public-Private Partnerships (PPP)* merupakan perluasan inisiatif kepada proses reformasi Pengurusan Awam Baru (Milenkovic & Duric 2020). Ia adalah satu alternatif bagi pihak kerajaan untuk menyediakan kemudahan dan perkhidmatan kepada rakyat dalam situasi kedudukan kewangan negara yang terhad (Ahmad et al. 2021; Lee et al. 2020). Berbeza dengan kaedah perolehan tradisional, pengaturan PPP memberi tanggungjawab kepada sektor swasta untuk membangun dan menanggung kemudahan awam, yang lazimnya merupakan tanggungjawab sektor awam.

Pengaturan PPP dalam kajian ini ditakrifkan sebagai satu bentuk kerjasama antara sektor awam dan swasta melalui pewujudan satu perniagaan tersendiri yang dikenali sebagai Syarikat Tujuan Khas (SPV) yang bertindak

bagi mereka bentuk, membina, membiayai, mengurus, mengendali serta menyenggara kemudahan atau perkhidmatan awam. Takrifan ini selaras dengan definisi yang ditetapkan oleh Unit Kerjasama Awam Swasta (UKAS) iaitu unit yang berperanan selaku fasilitator kepada pengaturan PPP di Malaysia. Pewujudan SPV mewakili pihak swasta berfungsi sebagai entiti undang-undang berasingan yang memainkan peranan penting dalam memastikan kejayaan sesuatu pengaturan PPP melalui penyediaan rangka kerja berstruktur dari aspek kewangan dan pengurusan operasi projek (Chowdhury et al. 2012).

Selaras dengan perkembangan di peringkat global, pelaksanaan PPP di Malaysia juga didapati semakin berkembang baik sehingga mencatatkan sejumlah 320 projek yang telah mencipta aktiviti ekonomi bernilai RM232.468 billion (Aziz & Mohamad 2020). Pertumbuhan projek PPP yang kian pesat ini telah memberi cabaran kepada pelaksanaan akauntabiliti (Reyes-Gonzalez & Esteve 2020; Voorwinden 2021) termasuk dalam memenuhi kepelbagaian tuntutan maklumat PPP oleh pelbagai kumpulan pihak berkepentingan (Węgrzyn & Wojewnik-filipkowska 2022). Namun, berdasarkan kajian lepas didapati terdapat banyak kritikan terhadap isu penzahiran akauntabiliti PPP melalui medium pelaporan. Pendedahan maklumat PPP disifatkan tidak telus, terhad dan berada pada tahap minimum (Agyenim-Boateng et al. 2017; Giorgiantonio 2019; Viana et al. 2023). Maklumat yang didedahkan juga didapati lebih cenderung mengutamakan maklumat mandatori berbanding maklumat sukarela (Shaoul et al. 2010). Selain itu, pendedahan maklumat juga didapati tidak konsisten, tidak jelas dan sukar difahami (Fombad 2014; Shaoul et al. 2010). Situasi yang sama turut berlaku di Malaysia yang mana pelaksanaan projek-projek PPP masih diselubungi isu kerahsiaan (Thillainathan & Cheong 2019) dan secara keseluruhan pelaporannya masih lemah dan kurang meyakinkan (Ismail et al. 2019; Musawa et al. 2017). Kesemua isu tersebut telah menghalang usaha untuk maklumat diterjemahkan dengan cara yang lebih berkesan, sedangkan pihak berkepentingan dalam kalangan masyarakat awam didapati semakin memberi perhatian terhadap kepentingan pendedahan maklumat PPP (Beh 2010; O'Shea et al. 2020). Pelaksanaan PPP yang melibatkan tempoh kontrak jangka panjang (Cruz & Marques 2013; Lee et al. 2020) dan jumlah pelaburan berskala besar (Liu et al. 2021; Wang et al. 2018) turut mewajarkan kepentingan maklumat PPP didedahkan secara komprehensif bagi mempamerkan ketelusan dan seterusnya menzahirkan akauntabiliti. Justeru bagi meningkatkan keberkesanan pelaporan ia seharusnya disediakan selaras tuntutan maklumat oleh pihak-pihak berkepentingan (Mustafa & Mohammed 2023; Othman et al. 2022).

Kajian ini dilaksanakan dengan tiga (3) objektif iaitu pertama, bagi mendapatkan input dan pandangan pihak berkepentingan dalaman yang mempunyai akses langsung kepada maklumat projek PPP berhubung amalan pelaporan semasa. Kedua adalah untuk mendapatkan pandangan pihak berkepentingan berkenaan, tentang keperluan penyediaan pelaporan pengaturan PPP yang khusus dan keperluan pembangunan satu kerangka kerja sebagai panduan bagi penyediaan pelaporan tersebut. Ketiga adalah untuk mengenal pasti ciri dan komponen maklumat pelaporan pengaturan PPP. Secara khusus kajian ini menjawab tiga (3) persoalan iaitu (i) Apakah status pendedahan maklumat sedia ada berkaitan pengaturan PPP oleh entiti sektor awam kepada pihak berkepentingan?, (ii) Adakah terdapat keperluan penyediaan pelaporan pengaturan PPP secara khusus dan keperluan pembangunan kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP? dan (iii) Apakah ciri dan komponen maklumat pelaporan pengaturan PPP untuk didedahkan kepada pihak berkepentingan bagi memperkasakan akauntabiliti sektor awam? Walaupun skop pelaksanaan projek PPP adalah meluas meliputi pelbagai bidang seperti penyelenggaraan, pembangunan sistem dan program pengawasan kualiti alam sekitar, kajian ini hanya memfokuskan kepada konteks pelaksanaan projek infrastruktur disebabkan ia merupakan projek PPP terbesar yang telah dilaksanakan sehingga kini (Ismail et al. 2019).

Artikel ini dibahagikan kepada empat bahagian. Bahagian pengenalan ini disusuli dengan ulasan karya yang menjelaskan tentang konsep penting berkaitan konteks kajian serta perbincangan kajian-kajian lepas yang relevan. Seterusnya artikel ini menjelaskan tentang metodologi kajian dan melaporkan dapatan kajian. Artikel ini diakhiri dengan kesimpulan yang turut mencadangkan perluasan skop bagi kajian masa depan.

## ULASAN KARYA

Ulasan karya dalam bahagian ini menjelaskan tentang konsep penting dalam konteks kajian iaitu akauntabiliti PPP, pihak berkepentingan PPP dan pelaporan pengaturan PPP serta membincangkan kajian-kajian lepas yang berkaitan.

### AKAUNTABILITI PPP

Secara umumnya, akauntabiliti dalam sektor awam merujuk kepada kewajiban individu dan entiti untuk bertindak demi kepentingan awam serta telus dalam proses membuat keputusan. Menurut Bovens (2007), sesebuah perhubungan sosial atas prinsip akauntabiliti menuntut pihak yang bertanggungjawab untuk menjelaskan dan mewajarkan kelakuannya kepada pihak berkepentingan yang mempunyai hak untuk mengemukakan soalan serta memberi penghakiman, sama ada dalam bentuk sekatan atau ganjaran. Bagi pelaksanaan PPP, hubungan kerjasama antara sektor awam dan swasta telah menjadikan kedua-dua pihak sebagai pihak yang berkewajiban untuk memaklumkan, menjelaskan dan menjustifikasikan tingkah laku kepada pihak berkepentingan masing-

masing. Meskipun dalam pelaksanaan PPP kemudahan dan perkhidmatan disediakan oleh sektor swasta, namun sektor awam masih merupakan pihak yang akhirnya perlu bertanggungjawab dalam memastikan matlamat keseluruhan dasar yang dirancang bagi sesuatu projek PPP tercapai (Sarmiento & Renneboog 2016; Wu et al. 2016).

Penzahiran akauntabiliti memerlukan pihak yang bertanggungjawab untuk responsif dalam memberi penjelasan yang telus tentang keputusan dan tindakan yang telah diambil (Witvliet et al. 2022) yang dalam konteks kajian ini merujuk kepada Kerajaan Persekutuan Malaysia. Berikutan itu, pendedahan maklumat melalui medium pelaporan dilihat sebagai mekanisme terbaik bagi menzahirkan akauntabiliti kepada pihak berkepentingan (Ebrahim 2003; Ghazali et al. 2022). Usaha pendedahan maklumat PPP disifatkan lebih mencabar kerana pelaksanaannya melibatkan pengaturan kontrak yang kompleks (Cruz & Marques 2013) dan hubungan dengan pihak berkepentingan yang lebih meluas (Lee et al. 2020; Sanda et al. 2022).

#### PIHAK BERKEPENTINGAN PPP

Ciri utama pendedahan maklumat bagi organisasi bukan berasaskan keuntungan seperti sektor awam adalah untuk memenuhi tuntutan akauntabiliti pihak-pihak berkepentingan (Othman et al. 2022). Melalui pendedahan maklumat yang relevan, ia berupaya membawa kepada komunikasi yang lebih baik dan meningkatkan kepercayaan pihak berkepentingan kepada entiti sektor awam. Pihak berkepentingan menurut Freeman (1984) terdiri daripada pihak-pihak yang berupaya mempengaruhi atau dipengaruhi oleh pencapaian objektif entiti. Bagi pengaturan PPP, ia melibatkan rangkaian perhubungan pihak berkepentingan yang lebih meluas, unik dan kompleks yang masing-masing mempunyai keperluan dan jangkaan yang berbeza terhadap pelaksanaan projek PPP. Ini kerana pelaksanaannya melibatkan gabungan beberapa entiti yang mempunyai kepentingan yang pelbagai dan boleh jadi mempunyai fokus yang saling bersaing. Contohnya, pihak swasta adalah dijangka mementingkan aspek keuntungan, manakala pihak sektor awam lebih menitikberatkan elemen nilai-untuk-wang (*value-for-money*) dalam penyediaan kemudahan dan penyampaian perkhidmatan yang lebih berkesan dan cekap. Selain itu, pihak berkepentingan yang lain seperti pemeriksa bebas mungkin lebih berminat kepada maklumat prestasi PPP.

Oleh kerana aspek kepuasan pihak berkepentingan telah dikenal pasti sebagai antara faktor kejayaan sesuatu projek PPP (Ahmad et al. 2021), maka pengenalpastian pihak-pihak yang mempunyai kepentingan ke atas maklumat PPP sama ada secara langsung mahupun tidak langsung perlu dirungkaikan bagi memahami dan mengimbangi keperluan maklumat kepada semua pihak yang terlibat. Ketidakupayaan pihak-pihak berkepentingan untuk memperoleh maklumat yang sempurna akan menyebabkan pihak tertentu mempunyai kawalan ke atas pelaksanaan sesuatu projek (Sanda et al. 2022) dan mengabaikan kepentingan pihak yang lain.

Pihak berkepentingan PPP diklasifikasikan Wojewnik-Filipkowska dan Węgrzyn (2019) kepada pihak berkepentingan yang mempunyai hubungan langsung (fokus dalaman) dan yang mempunyai hubungan tidak langsung (fokus luaran) dalam pelaksanaan PPP. Mereka mentakrifkan pihak yang mempunyai hubungan langsung sebagai pihak utama yang mana sekiranya sokongan oleh pihak ini ditarik, ia boleh menyebabkan kegagalan projek. Bagi perhubungan tidak langsung pula, ia merujuk kepada penglibatan pihak tertentu yang mungkin berubah di sepanjang fasa pelaksanaan, namun pengunduran pihak tersebut tidak akan menyebabkan penamatan sesuatu pengaturan PPP dan tidak mendatangkan kemudaratan besar kepada pelaksanaan projek. Ia turut terdiri daripada pihak yang mampu mempengaruhi persepsi kejayaan PPP dalam konteks yang lebih luas tanpa sebarang kepentingan kewangan langsung dalam projek, selain turut merangkumi pengawal selia dan agensi pemantau dalam menilai keberkesanan, ketahanan dan kesan sosio-ekonomi PPP.

Kajian ini yang menekankan aspek pemantapan akauntabiliti melalui pelaporan, telah mengenal pasti 23 pihak berkepentingan PPP yang telah dikelaskan berdasarkan dimensi hubungan dan skop, selaras pelaksanaan kajian oleh Subroto (2015) seperti yang ditunjukkan pada Jadual 1. Pengenalpastian pihak-pihak berkepentingan PPP bagi kajian ini dilakukan berdasarkan penelitian terhadap dokumen dan karya lepas yang telah disesuaikan dalam konteks pelaksanaan PPP di Malaysia. Selaras saranan Mulgan (2017), dimensi hubungan telah dirungkaikan melalui persoalan 'akauntabiliti kepada siapa' dengan mengenal pasti hubungan antara Kerajaan Persekutuan Malaysia (selaku penyedia laporan) dengan pihak-pihak berkepentingan PPP (selaku pengguna laporan). Manakala pertimbangan kepada dimensi skop pula dirungkaikan melalui persoalan 'akauntabiliti untuk apa' yang memfokuskan kandungan pelaporan bagi menjelaskan tindakan dan keputusan yang diambil oleh Kerajaan Persekutuan Malaysia dalam menjayakan sesuatu projek infrastruktur PPP. Pengenalpastian pihak-pihak berkepentingan secara menyeluruh bagi kajian ini adalah penting dalam memastikan komponen maklumat pelaporan projek infrastruktur telah merangkumi keperluan pelbagai kumpulan pihak berkepentingan PPP (dimensi hubungan) dan semua fasa pelaksanaan PPP (dimensi skop).

JADUAL 1. Pengkelasan pihak berkepentingan PPP

Dimensi hubungan (Akauntabiliti kepada siapa?)		Dimensi skop (Akauntabiliti untuk apa?)	
Pihak berkepentingan PPP		Tanggungjawab	
Pihak berkepentingan sektor awam  Akauntabiliti organisasi (Karunakaran et al. 2022)	1	Kementerian	Mewakili entiti kerajaan yang terlibat dalam pelaksanaan PPP.
	2	Unit Kerjasama Awam Swasta (UKAS)	
	3	Pejabat Belanjawan Negara	
	4	Unit Perancang Ekonomi (EPU)	Bertanggungjawab untuk memastikan bahawa PPP sejajar dengan objektif dasar awam, menggalakkan pembangunan ekonomi, menggalakkan ketelusan dan akauntabiliti serta mengurus risiko berkaitan PPP.
	5	Jabatan Akauntan Negara Malaysia (JANM)	
	6	Jabatan Kerja Raya	
	7	Jabatan Ketua Pengarah Tanah dan Galian Persekutuan	
Pihak berkepentingan sektor swasta  Akauntabiliti kontraktual (Fombad 2013)	8	Syarikat Tujuan Khas	Mewakili entiti swasta yang mengambil bahagian dalam pengaturanan PPP.
	9	Kontraktor Utama	
	10	Operator Pengurusan Fasiliti	Bertanggungjawab memastikan PPP menjana pulangan pelaburan yang munasabah, memenuhi obligasi kontrak serta mengurus risiko berkaitan PPP.
	11	Sub Kontraktor	
12	Pembekal		
Pihak berkepentingan komuniti  Akauntabiliti sosial (Bovens 2007)	13	Perunding	Mewakili komuniti yang terkesan dengan pelaksanaan PPP.  Bertanggungjawab untuk menggalakkan kelestarian sosial dan alam sekitar, menangani kebimbangan serta rungutan masyarakat dan memastikan PPP memberi manfaat kepada masyarakat.
	14	Pemberi Pinjaman	
	15	Pelanggan	
	16	Ahli Parlimen	
Pihak berkepentingan pemantau bebas  Akauntabiliti pentadbiran (Bovens 2007)	17	Ahli Akademik	Mewakili badan atau organisasi bebas yang bertindak memantau dan menilai prestasi pelaksanaan PPP.  Bertanggungjawab untuk memastikan pelaksanaan PPP mematuhi keperluan undang-undang dan peraturan, melindungi kepentingan awam serta menggalakkan ketelusan dan akauntabiliti.
	18	Pihak Media	
	19	Badan Bukan Kerajaan	
	20	Jawatankuasa Kira-kira Wang Negara	
	21	Audit	
	22	Pihak Perundangan	
	23	Suruhanjaya Pencegahan Rasuah Malaysia	

Sumber: Adaptasi daripada Subroto (2015)

## PELAPORAN PENGATURAN PPP

Pelaporan merupakan medium utama bagi menzahirkan akauntabiliti kepada pihak berkepentingan secara meluas dan lebih baik (Bovens 2005; Monfardini 2010). Dalam konteks pengaturanan PPP pelaporan adalah lebih kompleks kerana ia melibatkan pelbagai pihak berkepentingan dengan matlamat yang berbeza-beza (Osei-Kyei & Chan 2018; Queiroz et al. 2017). Kajian lepas berkaitan pelaporan PPP menunjukkan pendedahan maklumat PPP masih terhad yang lazimnya disediakan selaras keperluan mandatori piawai perakaunan misalnya (Ismail et al. 2019; Mustafa & Mohammed, 2023). Meskipun terdapat kajian terdahulu yang menilai penzahiran akauntabiliti melalui medium pelaporan, namun didapati ia lebih memfokuskan kepada kandungan maklumat pada laporan tahunan yang bersifat holistik (Bakar 2013; Basnan 2010; Coy & Dixon 2004; Hermosa del Vasto et al. 2019; Subroto 2015). Oleh kerana itu laporan tahunan menurut Michalski-Karl et al. (2009) tidak berupaya untuk memenuhi obligasi pelaporan PPP.

Pendedahan maklumat khusus berkaitan PPP secara menyeluruh adalah penting bagi memperkasakan dan menzahirkan dengan baik akauntabiliti tentang prestasi bagi setiap fasa pelaksanaan projek PPP (World Bank 2016). Walau bagaimanapun, kajian terdahulu dalam konteks pelaporan PPP secara spesifik didapati tidak merangkumi keseluruhan fasa pelaksanaan PPP yang terdiri daripada fasa persediaan, fasa perolehan, fasa pelaksanaan dan pemantauan serta fasa pemindahan. Contohnya kajian oleh Musawa et al. (2017) yang hanya fokus kepada pendedahan maklumat bagi fasa pra dan pasca perolehan PPP di Malaysia. Kajian di peringkat

antarabangsa oleh Chatterjee et al. (2017) berkaitan pelaporan infrastruktur juga didapati tidak merangkumi keperluan pendedahan bagi keseluruhan fasa pelaksanaan PPP. Kelemahan pelaporan PPP sedia ada ini telah mendorong pengkaji untuk melaksanakan kajian bagi mendukung hasrat Kerajaan Persekutuan Malaysia yang sedang mempertimbangkan penggubalan Akta Kebebasan Maklumat (*Freedom of Information Act*) untuk memberi hak kepada rakyat dalam mencari dan menerima maklumat melalui pelbagai medium atau platform (Bernama 2024; Rahim et al. 2020). Justeru, kajian analisis keperluan ini dilaksanakan sebagai kajian peringkat awal daripada satu kajian utama untuk mencadangkan kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP yang merangkumi keseluruhan fasa pelaksanaan bagi memenuhi keperluan maklumat oleh pelbagai kumpulan pihak berkepentingan.

## METODOLOGI KAJIAN

Bahagian ini menerangkan tentang reka bentuk kajian dan menjelaskan tentang proses kajian dijalankan serta bagaimana data kajian dikumpul dan dianalisis.

### REKA BENTUK KAJIAN

Kajian ini mengguna pakai pendekatan Reka Bentuk dan Pembangunan atau lebih dikenali sebagai *Design and Development Research (DDR)* yang diperkenalkan oleh Richey dan Klein (2007). Pendekatan DDR perlu melalui tiga (3) fasa iaitu (1) fasa analisis keperluan, (2) fasa reka bentuk dan pembangunan serta (3) fasa penilaian, yang menjadikannya satu proses yang sistematik bagi mewujudkan asas empirikal untuk menghasilkan sesuatu produk bagi menangani masalah dalam konteks yang spesifik (Jamil & Noh 2020; Richey & Klien 2007). Modul, pelan strategik atau kerangka kerja adalah antara bentuk produk yang boleh dibangunkan sebagai cadangan penyelesaian kepada sesuatu permasalahan (Yaakob 2017).

Pendekatan DDR lazim diaplikasikan dalam bidang pendidikan untuk menghasilkan modul pembelajaran baru bagi menambah baik proses pengajaran dan pembelajaran sedia ada (misalnya Arif et al. 2021; Arsad & Janan 2022). Namun, dalam konteks kajian ini, pengkaji telah menerapkan pendekatan DDR bagi menilai keperluan untuk dibangunkan satu kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP sebagai panduan kepada sektor awam untuk menyediakan kandungan pelaporan yang komprehensif dan mendedahkannya selaras tuntutan akauntabiliti pelbagai kumpulan pihak berkepentingan. Untuk itu, analisis keperluan kajian ini telah dijalankan sebagai langkah pertama yang perlu dilaksanakan mengikut proses penyelidikan berlandaskan pendekatan DDR yang diaplikasikan dalam kajian ini.

### ANALISIS KEPERLUAN

Fasa analisis keperluan yang berbentuk kajian penerokaan telah dilaksanakan bersandarkan Model Pembuatan Keputusan yang diperkenalkan oleh McKillip (1987). Model tersebut merangkumi peringkat pemodelan masalah, kuantifikasi dan sintesis yang telah diaplikasikan untuk mengenal pasti solusi daripada perspektif nilai pihak-pihak pembuat keputusan yang diyakini dapat meningkatkan tahap kebolehgunaan cadangan solusi yang bakal dikemukakan (Weiss & Bucuvalas 1980). Analisis keperluan menurut Altschuld dan Watkins (2014) merupakan satu kaedah untuk mengenal pasti jurang di antara situasi yang wujud sekarang dengan situasi yang dikehendaki bagi membimbing keputusan tentang perkara yang perlu dilakukan seterusnya. Pelaksanaannya penting bagi mengenal pasti dan memahami masalah atau isu yang timbul dalam persekitaran kerja bagi menentukan sama ada penambahbaikan adalah tindakan yang tepat untuk dilakukan atau sebaliknya (McArdle 1998).

Analisis keperluan yang merupakan fasa permulaan bagi penyelidikan DDR dalam konteks kajian ini, dilaksanakan bagi mengenal pasti status pendedahan maklumat projek-projek infrastruktur PPP sedia ada oleh entiti sektor awam kepada pihak berkepentingan. Selain itu, kajian turut dilakukan untuk menentukan sejauh manakah pihak berkepentingan PPP di Malaysia memerlukan pelaporan pengaturan PPP bagi memperkasa dan menzahirkan akauntabiliti. Kajian ini juga bertindak untuk menyiasat keperluan untuk dibangunkan satu kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP sebagai panduan kepada entiti sektor awam dalam memastikan kecukupan maklumat untuk didedahkan kepada pihak-pihak berkepentingan. Untuk itu, input berkaitan ciri dan komponen kandungan pelaporan pengaturan PPP juga dikumpul melalui fasa analisis keperluan ini sebagai panduan kepada pengkaji bagi membangunkan kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP yang komprehensif. Jamil dan Noh (2020) amat menekankan kepentingan pelaksanaan fasa analisis keperluan bagi penyelidikan DDR, sebagai langkah bagi memperoleh bukti empirikal daripada pihak-pihak di lapangan untuk mengesahkan segala andaian awal pengkaji yang diperolehi daripada pemerhatian dan pembacaan, di samping memperoleh input kepada pelaksanaan proses reka bentuk dan pembangunan dalam fasa selanjutnya.

## PROSEDUR KAJIAN

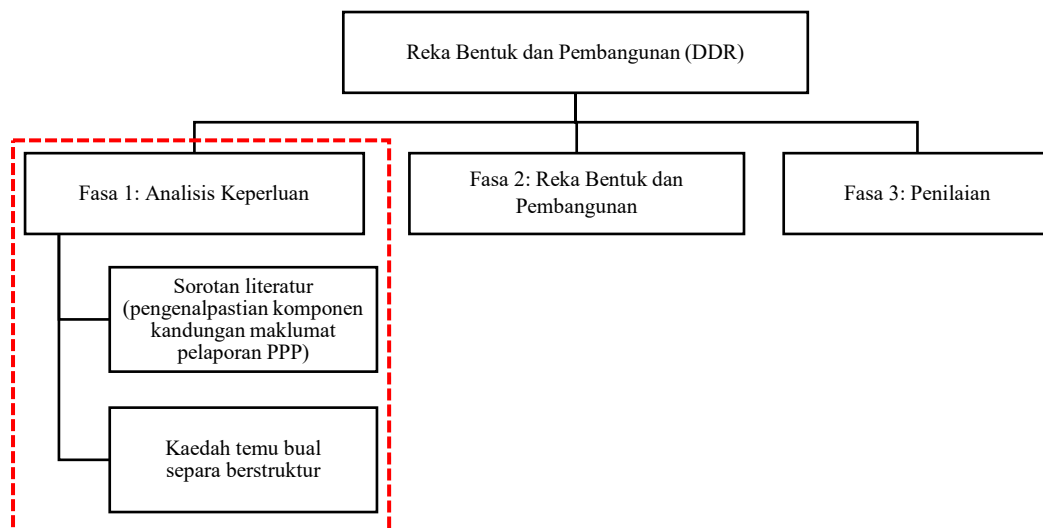
Pengumpulan maklumat bagi analisis keperluan kajian ini telah dilaksanakan secara kualitatif melalui kaedah temu bual separa berstruktur, berpandukan instrumen protokol temu bual. Kaedah temu bual separa berstruktur dipilih kerana ia lebih fleksibel bagi mengakses pandangan, pengetahuan dan pengalaman informan. Kaedah ini mampu menawarkan maklumat yang lebih banyak bagi memahami sesuatu konteks kajian dan menggalakkan informan berkongsi informasi baru (Merriam 1998). Oleh kerana kajian ini turut dilaksanakan bagi mendapatkan pandangan informan terhadap cadangan komponen kandungan pelaporan pengatur PPP, maka pengkaji terlebih dahulu melakukan semakan terhadap sumber rujukan terdahulu dalam dan luar negara seperti yang disenaraikan di Jadual 2. Pengenalpastian komponen hasil adaptasi daripada sumber terdahulu merupakan pendekatan yang lazim diamalkan oleh pengkaji lepas (misalnya Songini et al. 2020).

Senarai awal komponen yang dikenal pasti telah melalui proses penggabungan dan pemurnian bagi memastikan setiap komponen berupaya memfokuskan aspek yang berbeza dengan jelas dan disesuaikan dengan konteks kajian. Ia turut diperhalusi oleh ahli akademik bagi mengelakkan sebarang pertindihan serta penggunaan istilah yang sukar difahami. Turut dipastikan agar komponen yang disenaraikan berupaya mewakili keperluan maklumat bagi keseluruhan fasa pelaksanaan PPP.

JADUAL 2. Sumber rujukan

Kategori sumber rujukan	Bilangan
Saranan Organisasi Antarabangsa	4
Garis Panduan dan Polisi Kerajaan (luar negara)	6
Penyata Kewangan Kerajaan (luar negara)	5
Piawaian Perakaunan Sektor Awam Malaysia	9
Karya Lepas (luar negara dan tempatan)	23
Jumlah	47

Instrumen protokol temu bual yang disediakan pula telah disemak oleh tiga orang ahli akademik dan seorang wakil dari entiti sektor awam untuk memastikan kandungan soalan dan penggunaan bahasa adalah jelas serta bertepatan dengan objektif kajian. Penyediaan protokol temu bual ini penting sebagai panduan kepada pengkaji untuk mengendalikan sesi temu bual dan mengajukan soalan secara konsisten (Krauss et al. 2009). Berpandukan protokol temu bual, temu bual sebenar telah dilaksanakan selama tiga bulan dengan melibatkan sembilan (9) informan daripada pelbagai bidang tugas berkaitan PPP. Penglibatan informan daripada kumpulan yang heterogen (*heterogeneous*) yang melibatkan pihak-pihak pembuatan keputusan ini amat penting untuk memastikan penyiasatan dan penjanaan maklumat adalah menyeluruh dalam mendalami situasi serta keperluan pendedahan maklumat bagi semua fasa pelaksanaan pengatur PPP. Rajah 1 menggambarkan prosedur keseluruhan fasa analisis keperluan yang dilaksanakan dalam konteks kajian ini.



RAJAH 1. Prosedur pelaksanaan fasa analisis keperluan

## SAMPEL KAJIAN

Pemilihan sampel dilaksanakan menggunakan kaedah pensampelan bertujuan. Teknik pensampelan bertujuan amat berkesan bagi diaplikasikan dalam penyelidikan yang memerlukan pandangan pihak yang berpengetahuan tentang situasi yang dikaji (Tongco 2007). Sehubungan itu, informan yang heterogen berdasarkan kriteria pihak berkepentingan dalaman yang terlibat secara langsung dalam merancang, melaksana, melapor dan memantau projek-projek PPP di Malaysia telah dilibatkan dalam kajian ini. Mereka terdiri daripada pihak penggubal dasar pengaturanan PPP dan penganalisis kewangan dari UKAS, pelaksana projek dari kementerian dan penggubal dasar perakaunan serta penyedia laporan penyata kewangan dari JANM, yang diperincikan pada Jadual 3. Pengetahuan dan pengalaman meluas informan, meletakkan mereka sebagai pihak yang arif tentang isu dan permasalahan berkaitan status pendedahan maklumat pengaturanan PPP sedia ada, yang diyakini mampu memberikan pandangan mendalam tentang situasi yang dikaji. Sejumlah sembilan (9) informan yang dilibatkan dalam temu bual ini adalah mencukupi berikutan siri temu bual yang dijalankan telah mencapai ketepuan data. Menurut Cobern dan Adams (2020), apabila dapatan telah mencapai tahap ketepuan maklumat, pengkaji tidak perlu lagi menambah bilangan informan untuk ditemu bual.

JADUAL 3. Latar belakang informan

Informan	Bidang Tugas	Tempoh pengalaman berkaitan PPP	Tempoh berkhidmat dalam sektor awam
Informan 1	Pelaporan penyata kewangan	< 5 tahun	> 30 tahun
Informan 2	Dasar perakaunan	5-10 tahun	26-30 tahun
Informan 3	Pelaksana projek PPP	5-10 tahun	21-25 tahun
Informan 4	Pelaporan penyata kewangan	5-10 tahun	21-25 tahun
Informan 5	Dasar perakaunan	5-10 tahun	> 30 tahun
Informan 6	Pelaporan penyata kewangan	< 5 tahun	26-30 tahun
Informan 7	Pelaksana projek PPP	5-10 tahun	16-20 tahun
Informan 8	Penganalisis kewangan projek PPP	< 5 tahun	16-20 tahun
Informan 9	Dasar Pengaturanan PPP	> 10 tahun	26-30 tahun

## ANALISIS DATA

Proses analisis bagi data kualitatif bermula dengan proses transkripsi data temu bual. Transkripsi temu bual dibuat menggunakan pakai aplikasi Sonix dan disemak oleh pengkaji bagi menjamin ketepatan transkripsi. Bagi memastikan kesahan dan kebolehpercayaan data, transkripsi temu bual dihantar kepada informan untuk semakan dan pengesahan. Data seterusnya dianalisis melalui perisian Atlas.ti 9 menggunakan kaedah analisis tema untuk mengenal pasti corak persamaan, perbezaan dan perspektif baru yang muncul daripada data kajian. Kaedah analisis tema adalah bersesuaian diaplikasikan dalam kajian ini kerana ia berupaya untuk menganalisis data kualitatif dengan cara yang fleksibel bagi memahami konteks yang diteliti (Saunders et al. 2019).

## DAPATAN KAJIAN DAN PERBINCANGAN

### AMALAN SEMASA PELAPORAN DAN PENDEDAHAN PENGATURAN PPP DI MALAYSIA

#### PELAPORAN LUARAN YANG TERHAD DAN TIDAK KOMPRESIF

Dapatan kajian menunjukkan bahawa pelaporan maklumat berhubung projek infrastruktur PPP di Malaysia masih terhad dan tidak komprehensif. Pelaporan sedia ada hanyalah bersifat umum yang menengahkan aspek dasar fiskal berkaitan PPP yang didedahkan melalui laman sesawang UKAS dan yang terkandung dalam Penyata Kewangan Kerajaan Persekutuan. Maklumat pengaturanan PPP secara terperinci yang dapat diakses oleh pihak awam masih belum wujud. Hal ini dibuktikan berdasarkan maklum balas daripada beberapa informan yang menyatakan seperti berikut:

*“Setakat ini saya rasa pelaporan yang khusus itu tidak ada tetapi maklumat itu mungkin kita boleh kata dia sebahagian daripada maklumat fiskal tetapi tidak terperinci. Pelaporan khusus sebagai maklumat awam tu rasanya tak ada lagi kecuali kita pun dah cuba dedahkan melalui penyata kewangan tetapi terhad lah setakat maklumat kewangan je” (Informan 2)*

*“Apa yang saya perhatikan setakat ini, pelaporan yang disebut itu belum wujud lagi. Malah antara kementerian dan UKAS sendiri pun amat terhad dari segi maklumat untuk projek-projek berstatus PPP ni” (Informan 6)*

Justeru, amalan pelaporan PPP sedia ada yang terlalu terhad tidak dapat mencapai tujuan akauntabiliti bagi memenuhi keperluan pihak-pihak berkepentingan. Tambahan pula, entiti sektor awam yang terlibat dalam pengatur PPP tidak membuat pelaporan luaran yang boleh diakses secara terbuka oleh masyarakat awam. Kewujudan pelaporan didapati hanyalah bersifat dalaman semata-mata. Hal ini memberikan indikasi bahawa tahap ketelusan melalui pelaporan sedia ada amat membimbangkan kerana pelaporan luaran kepada pihak berkepentingan merupakan medium yang penting dalam penzahiran akauntabiliti. Salah seorang informan menyatakan:

*“Pelaporan kepada umum setahu saya tak ada, yang ada pun hanya untuk pihak pengurusan atasan... yang untuk pihak berkepentingan tu tak ada” (Informan 4)*

Situasi tersebut seterusnya disokong oleh beberapa informan lain yang menyatakan bahawa pihak UKAS yang merupakan sebuah entiti yang bertindak sebagai fasilitator kepada pengatur PPP di Malaysia masih belum mengamalkan sistem pelaporan yang komprehensif. Sebaliknya, pendedahan maklumat sedia ada hanyalah berbentuk senarai projek-projek PPP yang dilaksanakan oleh kementerian yang terlibat. Hal ini diterangkan melalui maklum balas daripada beberapa informan yang menekankan bahawa pelaporan projek PPP amalan sedia ada adalah sangat terhad.

*“Setakat ni pelaporan untuk kegunaan awam tak ada” (Informan 7)*

*“Pada ketika ini tidak ada, selain daripada maklumat yang UKAS nyatakan di dalam laman web yang memaklumkan apakah projek-projek PPP yang dilaksanakan oleh kementerian” (Informan 8)*

Selain itu, maklum balas informan menjelaskan bahawa pelaporan sedia ada lebih bersifat *ad hoc* yang disediakan hanya apabila diminta untuk tujuan tertentu seperti permohonan peruntukan dan pemantauan. Amalan pelaporan dalaman tersebut adalah lebih kepada untuk mencapai tujuan pembuatan keputusan oleh pihak pengurusan. Oleh itu, ia jelas menunjukkan bahawa pelaporan bagi tujuan akauntabiliti yang kebiasaannya boleh dicapai melalui pelaporan luaran masih tidak dilaksanakan.

*“Kerajaan tak terbitkan laporan spesifik tetapi ada berkongsi juga maklumat dengan pihak-pihak tertentu sekiranya dimohon” (Informan 9)*

*“Kalau rujuk laporan... masa peringkat tender misalnya... pendedahan komitmen kerajaan hanya dibuat dalam kertas Jemaah Menteri dan Mesyuarat Jawatankuasa Kerjasama Awam Swasta... jadi pada asasnya lebih kepada pelaporan mesyuarat. Maklumat untuk kegunaan dalaman juga ada disediakan bagi tujuan pemantauan dan bajet” (Informan 3)*

Tambahan pula garis panduan berkenaan pelaporan PPP masih belum wujud walaupun bagi penyediaan pelaporan dalaman, yang mengakibatkan amalan pelaporan tidak seragam. Dalam konteks sektor awam, garis panduan yang memperincikan keperluan pendedahan maklumat adalah suatu perkara yang kritikal yang mencerminkan tahap akauntabiliti entiti sektor awam. Namun, dapatan kajian ini memberikan indikasi bahawa isu pelaporan PPP menjadi suatu yang membimbangkan disebabkan kekurangan panduan asas dalam penyediaan pelaporan dalaman mahupun pelaporan luaran. Contohnya, salah seorang informan menyatakan:

*“...buat masa ini belum ada garis panduan atau pekeliling yang memerlukan pihak kementerian melaporkan secara berkala kepada pihak UKAS atau pun kepada agensi-agensi lain. Buat masa ini laporan yang disediakan kepada EPU, MOF dan JANM adalah berdasarkan kepada keperluan ad hoc sahaja. Sebab tiada garis panduan pelaporan maka setiap kementerian ada format tersendiri” (Informan 7)*

Justeru, berdasarkan dapatan temu bual dapat dirumuskan bahawa tahap pelaporan PPP adalah amat lemah dan perlu ditambah baik. Pelaporan sedia ada tidak mencapai matlamat untuk memenuhi tuntutan akauntabiliti kepada pihak berkepentingan. Tanpa ketelusan dan akauntabiliti melalui pelaporan yang komprehensif, keraguan dan ketidakpercayaan pihak berkepentingan terhadap entiti yang bertanggungjawab melaksanakan dan memantau PPP akan wujud. Tambahan pula, ketiadaan pelaporan luaran yang dibuat secara telus dan sistematik akan membuka ruang penyelewengan dan seterusnya boleh mengancam kelestarian pelaksanaan pengatur PPP (Queiroz & Reddel 2017).

Keunikan pengatur PPP yang bersifat kompleks dan perlu memenuhi tuntutan akauntabiliti kepada pelbagai kumpulan pihak berkepentingan pastinya memberi implikasi kepada penyeragaman pelaporan. Tambahan pula, tanpa garis panduan yang jelas dan terperinci, pihak-pihak yang terlibat mungkin tidak mengetahui apakah



maklumat penting yang perlu didedahkan bagi mencapai tujuan akauntabiliti dan bagaimana seharusnya maklumat tersebut didedahkan. Kelompongan dari segi amalan pelaporan sedia ada menunjukkan bahawa satu kerangka kerja pelaporan yang komprehensif khusus bagi pengaturan PPP perlu diwujudkan bagi memastikan aspek akauntabiliti pihak-pihak yang terlibat dapat dipelihara dan diperkasakan. Sehubungan itu, dapatan kajian selanjutnya akan membahaskan aspek keperluan pelaporan khusus bagi PPP berdasarkan input daripada informan kajian.

#### KEPERLUAN PELAPORAN KHUSUS DAN PEMBANGUNAN KERANGKA KERJA PELAPORAN PENGATURAN PPP

Kajian ini juga dilaksanakan bagi mendapatkan input daripada pihak berkepentingan dalaman berhubung keperluan untuk menyediakan pelaporan khusus dan membangunkan satu kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP yang komprehensif. Pandangan daripada informan yang ditemui bual merumuskan bahawa wujudnya keperluan untuk disediakan pelaporan khusus yang dapat memenuhi tuntutan akauntabiliti oleh pelbagai kumpulan pihak berkepentingan. Pelaporan tersebut perlu mengambil kira pelbagai elemen termasuk keperluan kepada maklumat kewangan dan bukan kewangan, pelaporan prestasi untuk tujuan pemantauan dan operasi, serta keperluan pelaporan pencapaian matlamat pembangunan mampan (*Sustainability Development Goals - SDGs*).

#### KEPERLUAN MAKLUMAT YANG KOMPREHENSIF BAGI TUJUAN AKAUNTABILITI

Berdasarkan maklum balas dan penerangan daripada informan yang ditemui, keperluan pelaporan PPP adalah penting dengan memberi fokus kepada suatu maklumat yang komprehensif yang meliputi maklumat kewangan dan bukan kewangan. Penekanan kepada maklumat kewangan semata-mata dilihat tidak mampu mencapai matlamat akauntabiliti. Justeru, pelaporan PPP yang khusus adalah perlu dan harus meliputi elemen bukan kewangan terutamanya daripada aspek sejauh mana kesan pelaksanaan projek PPP dapat memberi impak kepada pembangunan sosio-ekonomi negara. Contohnya, beberapa informan menyatakan pandangan seperti berikut:

*“Pada pendapat saya perlu ada... sebab kalau hanya didedahkan maklumat kewangan... macam orang tak dapat maklumat yang banyak... perincian tentang sesuatu projek tu tak ada. Jadi bagi saya perlu kepada pendedahan maklumat kewangan dan bukan kewangan. Terlalu banyak sangat maklumat pun tak la juga...tapi maklumat-maklumat tertentu yang dirasakan perlu” (Informan 4)*

*“Kalau nak laporkan semua maklumat dalam penyata kewangan memang tak sesuai. Ia perlu ada satu pelaporan yang berbeza untuk membentangkan maklumat kewangan dan bukan kewangan yang boleh menunjukkan sejauh mana manfaat boleh didapati daripada pelaksanaan sesuatu projek PPP... Jadi saya rasa telah tiba masanya untuk kerajaan menyediakan laporan seperti ini” (Informan 8)*

Pelaporan PPP dilihat tidak wajar untuk dibuat hanya melalui penyata kewangan yang bersifat rumusan dan berfokuskan maklumat agregat sesebuah entiti. Justeru, pelaporan PPP yang ideal dicadangkan perlu meliputi pelbagai fasa pelaksanaan PPP bagi mencerminkan ketelusan dan akauntabiliti pihak yang terlibat. Hal ini dibuktikan berdasarkan pandangan seorang informan yang menjelaskan keperluan tersebut seperti berikut:

*“Maklumat kewangan dan bukan kewangan perlu didedahkan dan sebaiknya kalau boleh pendedahan tu di peringkat awal. Setelah perjanjian ditandatangani, status kemajuan projek perlu didedahkan bagi tujuan pemantauan dan pemakluman kepada semua pihak berkepentingan dalaman dan luaran supaya semua pihak berkepentingan tahu apa yang berlaku kepada projek PPP di Malaysia” (Informan 5)*

Maklumat berhubung proses pelaksanaan PPP bagi setiap fasa walaupun bersifat dalaman, tetapi dilihat penting untuk didedahkan kepada pihak berkepentingan luaran bagi memperkasakan akauntabiliti dan mengelak penyelewengan. Ini kerana pelaksanaan projek-projek infrastruktur di bawah mekanisme PPP adalah unik yang melibatkan dana yang besar dan terdedah kepada risiko yang tinggi. Justeru, maklumat di sepanjang pelaksanaan projek infrastruktur PPP perlu didedahkan kepada umum agar ketelusan dan kelestarian pelaksanaan sesuatu projek dapat dipelihara.

#### MAKLUMAT PEMANTAUAN BAGI MENYOKONG PENAMBAHBAIKAN OPERASI

Keperluan kepada suatu pelaporan khusus berdasarkan kerangka kerja pelaporan PPP yang komprehensif adalah penting bagi tujuan pemantauan untuk menyokong penambahbaikan operasi PPP. Pelaporan yang terperinci yang meliputi pelbagai aspek dilihat dapat menyumbang kepada kelancaran pengoperasian pengaturan PPP dalam menilai serta memantau prestasi projek dan memudahkan penyediaan pelaporan secara efisien. Berikut merupakan

input daripada pihak berkepentingan yang membahaskan perlunya ada panduan khusus bagi penyediaan pelaporan PPP yang dapat menyokong dan memperbaiki pelaksanaan PPP itu sendiri:

*“Semasa terlibat sebagai penyelar di UKAS, saya tidak nampak akan keperluan pelaporan yang terperinci kerana tugas pada masa itu adalah untuk meneliti permohonan sampai ke peringkat tender dan dari semasa ke semasa apabila diperlukan, membuat pelaporan terhadap prestasi sesuatu projek tetapi bukan secara berkala... ia lebih kepada ad hoc basis. Sebaliknya bila berkhidmat di agensi pelaksana... fokus berbeza. Di peringkat kementerian, sebagai pegawai yang bertanggungjawab dalam memantau projek, peranannya lebih. Jadi satu set pelaporan khusus tu memang perlu.” (Informan 3)*

*“Ia sangat perlu... ia akan jadi sangat membantu... supaya ada panduan... dan pelaporan boleh seragam... bila seragam ia boleh dibuat perbandingan di antara entiti” (Informan 1)*

Justeru, panduan pelaporan khusus bukan hanya perlu bagi tujuan akauntabiliti kepada pihak berkepentingan luaran, namun turut berguna sebagai rujukan penyediaan laporan untuk tujuan pemantauan dan operasi.

#### MEMENUHI TUNTUTAN PELAPORAN MATLAMAT PEMBANGUNAN MAMPAN

Informan yang ditemu bual juga mengetengahkan bahawa pelaporan khusus berdasarkan kerangka kerja pelaporan PPP yang dibangunkan secara komprehensif amat perlu bagi memenuhi tuntutan pencapaian matlamat pembangunan mampan (SDG) serta maklumat pelaporan alam sekitar, sosial dan tadbir urus (ESG). Elemen tersebut merupakan cabaran terkini bagi semua entiti di peringkat global termasuk bagi entiti sektor awam. Tambahan pula, pengatur PPP sememangnya mempunyai signifikan yang tersendiri terhadap isu-isu kelestarian dan alam sekitar kerana ianya amat berkait rapat dengan projek infrastruktur jangka panjang (Marx 2019; Wang & Ma 2021). Justeru, kerangka pelaporan khusus bagi PPP amat diperlukan agar elemen implikasi dan pencapaian matlamat pembangunan mampan dapat ditunjukkan melalui pelaporan. Hal ini dibuktikan melalui kenyataan salah seorang informan yang berpandangan bahawa keperluan pelaporan PPP yang khusus adalah perlu bagi mengetengahkan elemen pencapaian SDG dan ESG:

*“Ya ada keperluan. Kita dah tengok sekarang ni orang dah mula melihat kepada Sustainable Development Goals (SDG) serta Environmental, Social and Governance (ESG)” (Informan 2)*

Hujah informan jelas menunjukkan akan keperluan untuk sektor awam mula menyediakan pelaporan pengatur PPP secara khusus dan mendedahkan maklumat pelaporan tersebut kepada pihak-pihak berkepentingan. Maklumat yang didedahkan seharusnya merangkumi maklumat kewangan dan bukan kewangan berkaitan pelaksanaan, kemajuan dan prestasi projek. Dapatan kajian turut mengesahkan keperluan untuk membangunkan satu kerangka kerja pelaporan pengatur PPP bagi dirujuk oleh sektor awam untuk menyediakan intipati laporan selaras keperluan pihak berkepentingan.

#### CIRI DAN KOMPONEN MAKLUMAT PELAPORAN PENGATURAN PPP

##### CIRI PELAPORAN YANG KOMPREHENSIF DAN TELUS

Dapatan kajian menunjukkan ciri pelaporan yang komprehensif dan telus adalah penting bagi membolehkan sesuatu pelaporan dapat berperanan sebagai medium penzahiran akauntabiliti. Dapatan ini didapati selari dengan hasil kajian oleh Bouten et al. (2011) yang menitikberatkan ciri komprehensif dan ketelusan dalam membangunkan kerangka kerja analisis kandungan bagi pelaporan tanggungjawab sosial korporat. Selain itu, hasil kajian ini turut mengetengahkan aspek praktikal, relevan dan kos efektif yang perlu diberi perhatian dalam proses penyediaan laporan PPP bagi didedahkan kepada pihak-pihak berkepentingan. Keadaan ini dibuktikan berdasarkan maklum balas daripada beberapa informan yang menyatakan seperti berikut:

*“Perlu komprehensif, telus dan praktikal. Kadang kala telus tetapi tak praktikal pun akan menimbulkan kekeliruan” (Informan 3)*

*“Saya rasa yang paling penting maklumat yang disenaraikan dalam kerangka kerja itu perlu relevan. Kita tak nak membazir wang bagi mendedahkan sesuatu yang tak akan digunakan.. tapi kalau relevan kita tak ada pilihan.. kita perlu dedahkan” (Informan 8)*

*“Bagi saya panduan tu mestilah praktikal.. macam tak libatkan kos tambahan yang besar dan mudah untuk disediakan.. Apa-apa pun mesti kos efektif.. elok juga ada kerangka pelaporan tu sebagai panduan” (Informan 9)*

KOMPONEN MAKLUMAT KEWANGAN DAN BUKAN KEWANGAN

Perkara yang paling asas bagi penyediaan sesuatu laporan adalah penentuan kandungannya. Ia seharusnya dirangka bagi tujuan pembuatan keputusan serta penzahiran akauntabiliti oleh pihak pengurusan (Noaman et al. 2018). Hasil sorotan terhadap kajian terdahulu, sebanyak 21 komponen maklumat telah dikenal pasti berpotensi untuk didedahkan kepada pihak-pihak berkepentingan, seperti yang disenaraikan pada Jadual 4. Berdasarkan tindakan pengesahan semasa sesi temu bual, didapati majoriti informan bersetuju bahawa senarai komponen tersebut adalah komprehensif dan mencukupi bagi penzahiran akauntabiliti sektor awam berkaitan pelaksanaan pengaturan PPP.

JADUAL 4. Komponen maklumat yang berpotensi untuk didedahkan kepada pihak berkepentingan

Bil.	Komponen maklumat kerangka kerja pelaporan pengaturan PPP
1	Maklumat Asas Projek
2	Carta Perbatuan Kontrak
3	Maklumat Perolehan
4	Perunding Projek
5	Penilaian Pilihan PPP
6	Sokongan Kerajaan
7	Tarif
8	Keperluan Perakaunan
9	Maklumat Kewangan Berkaitan Penyelenggaraan
10	Maklumat Prestasi Kewangan
11	Lain-lain Maklumat Kewangan
12	Pelaksanaan Projek
13	Maklumat Prestasi Bukan Kewangan
14	Maklumat Kejuruteraan
15	Maklumat Keselamatan
16	Lain-lain Maklumat Bukan Kewangan
17	Pihak Berkaitan Kontrak
18	Agihan Risiko
19	Rundingan Semula / Perubahan dalam Pengaturan PPP
20	Penamatan / Pembaharuan Kontrak
21	Pemindahan Projek

Perkara ini dijelaskan melalui maklum balas daripada beberapa informan yang bersetuju dengan senarai komponen tersebut tanpa mengesyorkan sebarang pindaan atau tambahan maklumat baru.

*“Saya setuju dengan maklumat yang disenaraikan.. cuma maklumat prestasi perlu menunjukkan prestasi sebenar berbanding perancangan” (Informan 4)*

*“Nampak ok komponen-komponen ni.. apa-apa pun perlu kenal pasti pihak berkepentingan yang berkenaan bagi setiap komponen maklumat tersebut agar maklumat yang disediakan bermakna dan relevan kepada pihak-pihak yang berkenaan” (Informan 5)*

*“Ok.. semua yang disenaraikan telah memadai.. tapi perlu dipecahkan ikut kategori pihak berkepentingan” (Informan 7)*

Walau bagaimanapun terdapat pandangan bahawa senarai komponen tersebut terlalu banyak dan perlu ditentukan keperluan minimum.

*“Terlalu banyak.. tentukan keperluan minimum” (Informan 2)*

*“Kita tak mahu maklumat yang terlampau banyak tetapi pada masa yang sama tak digunakan.. takut orang sarat dengan data” (Informan 8)*

Meskipun secara dasarnya majoriti informan bersetuju dengan senarai komponen maklumat yang dicadangkan namun ia masih perlu diteliti bagi mengenal pasti maklumat yang benar-benar relevan untuk didedahkan bagi mengelakkan laporan yang terlalu sarat dengan data. Justeru pendedahan maklumat perlu disesuaikan selaras keperluan maklumat oleh setiap kumpulan pihak berkepentingan sebagaimana yang disarankan oleh Shaoul et al. (2012).

## KESIMPULAN

Kajian bagi fasa analisis keperluan ini telah berjaya menjawab tiga persoalan kajian yang telah ditetapkan. Pertama, dapatan kajian mengesahkan bahawa buat masa ini belum wujud peraturan atau garis panduan yang mewajibkan entiti sektor awam untuk menyediakan pelaporan pengatur PPP bagi didedahkan kepada mana-mana pihak berkepentingan terutamanya pihak berkepentingan luaran. Tiada juga pendedahan secara sukarela dilakukan memandangkan menurut maklum balas informan, laporan hanya disediakan untuk tujuan dalaman seperti bagi tujuan pembuatan keputusan dalam mesyuarat. Kandungan laporan yang disediakan bagi tujuan kegunaan dalaman juga didapati tidak seragam di antara sesuatu projek, berikutan tiada format yang ditetapkan bagi penyediaan laporan.

Kedua, kajian ini berjaya memperoleh kesepakatan informan mengenai keperluan untuk entiti sektor awam mula menyediakan pelaporan khusus bagi projek infrastruktur PPP serta keperluan untuk dibangunkan satu kerangka kerja sebagai panduan bagi penyediaan pelaporan tersebut. Kerangka kerja pelaporan yang lengkap perlu merangkumi komponen maklumat kewangan dan bukan kewangan bagi keseluruhan fasa pelaksanaan PPP, serta mengambil kira keperluan maklumat yang berbeza oleh pelbagai kumpulan pihak berkepentingan. Kerangka kerja pelaporan pengatur PPP yang bakal dibangunkan pada fasa kedua bagi penyelidikan DDR ini dijangka mampu memberi dimensi baru dalam usaha kerajaan untuk memperkasakan akauntabiliti sektor awam yang dilihat selari dengan keutamaan Kerajaan Malaysia dalam usaha untuk memperkukuh pelaporan kepada pihak awam (Pejabat Perdana Menteri 2022). Usaha ke arah pelaporan awam yang lebih baik ini merupakan sebahagian daripada strategi kerajaan untuk mempertingkatkan akauntabiliti kepada pihak berkepentingan (Kementerian Hal Ehwal Ekonomi 2018).

Akhir sekali, kajian ini turut berjaya menonjolkan ciri-ciri yang perlu diberi perhatian dalam membangunkan kerangka kerja pelaporan pengatur PPP iaitu komprehensif, telus, praktikal, relevan dan kos efektif. Kesepakatan informan terhadap senarai komponen maklumat yang dicadangkan turut menyediakan input penting bagi pelaksanaan kajian peringkat seterusnya sebagai asas untuk menentukan kandungan pelaporan yang wajar didedahkan bagi meningkatkan penzahiran akauntabiliti sektor awam.

Secara keseluruhan, bukti empirikal yang dilaporkan dalam artikel ini telah memberi implikasi signifikan terhadap aspek pengurusan khususnya berkaitan dengan akauntabiliti. Dengan pemahaman yang jelas tentang isu dan permasalahan sedia ada dalam konteks kajian, tindakan strategik dapat diambil untuk menangani kelemahan yang wujud (Sminia & de Rond 2012). Dari perspektif akademik, dapatan analisis keperluan ini telah memperkayakan literatur mengenai PPP dengan menawarkan data empirikal yang mengesahkan permasalahan utama yang perlu ditangani melalui pembangunan solusi dalam kajian selanjutnya. Selain itu, ia turut menyediakan input untuk merangsang lebih banyak kajian ilmiah dan membimbing arah kajian masa depan berkaitan pelaporan pengatur PPP yang mengambil kira keperluan pelbagai pihak berkepentingan dalaman dan luaran.

Kesimpulannya, kerangka kerja pelaporan pengatur PPP amat penting untuk dibangunkan sebagai panduan kepada Kerajaan Persekutuan Malaysia selaku penyedia laporan, agar lebih banyak maklumat yang relevan dan praktikal dapat dilaporkan kepada pihak-pihak berkepentingan. Usaha tersebut diyakini berpotensi untuk diketengahkan sebagai satu solusi bagi menangani kritikan akauntabiliti terhadap pelaksanaan projek-projek PPP susulan perkongsian maklumatnya yang buat masa ini didapati sangat terhad.

Walaupun kajian ini mampu menyumbang kepada bidang ilmu pengurusan dan tadbir urus PPP, namun terdapat beberapa limitasi kajian yang perlu diambil kira. Pertama, fokus kajian ini terutamanya dalam aspek pembangunan maklumat pendedahan adalah dikhususkan kepada projek infrastruktur sahaja. Maka, kajian lanjut perlu dijalankan untuk meneliti keperluan pendedahan yang mungkin unik untuk skop projek PPP yang lain. Kedua, informan kajian yang dipilih adalah terdiri daripada pihak berkepentingan dalaman utama yang berkhidmat dalam entiti sektor awam. Justeru, kajian lanjutan boleh melihat kepada perspektif pihak berkepentingan yang lebih meluas meliputi pihak berkepentingan awam dan juga entiti swasta yang terlibat dengan pengatur PPP. Ketiga, dapatan kajian yang dilaporkan adalah bersifat kajian awal yang perlu diperhalusi melalui kajian lanjutan. Terdapat isu-isu yang diketengahkan perlu ditangani dengan lebih mendalam melalui kajian lanjut seperti isu pelaporan PPP bagi mencapai matlamat pembangunan mampan dan juga pengesahan pakar bagi membangunkan kerangka kerja pelaporan pengatur PPP yang jitu.

## RUJUKAN

- Agyenim-Boateng, C., Stafford, A. & Stapleton, P. 2017. The role of structure in manipulating PPP accountability. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 30(1): 119–144.
- Ahmad, U., Waqas, H. & Akram, K. 2021. Relationship between project success and the success factors in public–private partnership projects: A structural equation model. *Cogent Business & Management* 8: 1–31.
- Altschuld, J.W. & Watkins, R. 2014. A primer on needs assessment: More than 40 years of research and practice. In *In Needs assessment: Trends and a View Toward The Future*. J. W. Altschuld & R. Watkins (Eds.). New Directions for Evaluation.
- Arif, A.H., Tho, S.W. & Ayop, S.K. 2021. Pembangunan modul pembelajaran STEM berintegrasikan BYOD (bring your own device) untuk pendidikan fizik di kolej matrikulasi: Satu analisis keperluan. *Practitioner Research* 3: 171–190.
- Arsad, A. & Janan, D. 2022. Pembangunan modul bacaan ekstensif bagi murid sekolah rendah: Satu analisis keperluan. *Evaluation Studies in Social Sciences* 3: 59–74.
- Aziz, M.A. & Mohamad, H.F. 2020. Usaha sama awam-swasta jadi pemangkin. *Berita Harian*. <https://www.pressreader.com/malaysia/berita-harian-malaysia/20200721>
- Bakar, N.B.A. 2013. *Disclosure of Accountability Information in Public Sector Annual Report: The Case of Malaysian Federal Statutory Bodies*. Tesis Dr. Fal, Universiti Malaya.
- Basnan, N. 2010. *An Investigation Into the Performance Reporting Practices and Accountability of Malaysian Local Authorities*. Tesis Dr. Fal, Massey University Wellington.
- Beh, L.-S. 2010. Development and distortion of Malaysian public-private partnerships - patronage, privatised profits and pitfalls. *Australian Journal of Public Administration* 69(S1): S74–S84.
- Bernama. 2024. Akta kebebasan maklumat: Rakyat perlu diberi hak cari, terima dan beri maklumat. *Astroawani*. <https://www.astroawani.com/berita-malaysia/akta-kebebasan-maklumat-rakyat-perlu-diberi-hak-cari-terima-dan-beri-maklumat>
- Bouten, L., Everaert, P., Van Liedekerke, L., De Moor, L. & Christiaens, J. 2011. Corporate social responsibility reporting: A comprehensive picture? *Accounting Forum* 35: 187–204.
- Bovens, M. 2005. Public accountability. In *The Oxford Handbook of Public Management*. 182–208. Oxford.
- Bovens, M. 2007. Analysing and assessing accountability: A conceptual framework. *European Law Journal* 13(4): 447–468.
- Chatterjee, B., Mir, M.Z., Eddie, I.A. & Wise, V. 2017. Infrastructure reporting by New Zealand local authorities – perceptions and expectations. *Accounting Research Journal* 30(1): 36–57.
- Chowdhury, A.N., Chen, P.H. & Tiong, R.L.K. 2012. Establishing SPV for power projects in Asia: An analysis of critical financial and legal factors. *Journal of Business Economics and Management* 13(3): 546–566.
- Cobern, W.W. & Adams, B.A. 2020. When interviewing: How many is enough? *International Journal of Assessment Tools in Education* 7(1): 73–79.
- Coy, D. & Dixon, K. 2004. The public accountability index: Crafting a parametric disclosure index for annual reports. *The British Accounting Review* 36: 79–106.
- Cruz, C.O. & Marques, R.C. 2013. Flexible contracts to cope with uncertainty in public-private partnerships. *International Journal of Project Management* 31: 473–483.
- Ebrahim, A. 2003. Accountability in practice: Mechanisms for NGOs. *World Development* 31(5): 813–829.
- Fombad, M.C. 2013. Accountability challenges in public-private partnerships from a South African perspective. *African Journal of Business Ethics* 7(1): 11–25.
- Fombad, M. C. (2014). Enhancing accountability in public–private partnerships in South Africa. *Southern African Business Review* 18(3): 66–92.
- Freeman, R.E. 1984. *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Pitman, Boston.
- Ghazali, N.I., Osman, A.Z. & Ismail, R.F. 2022. Accountability through reporting: The case of foundations in Malaysia. *Asia-Pacific Management Accounting Journal* 17(2): 37–68.
- Giorgiantonio, C. 2019. Infrastructure and PPP in Italy: The role of regulation. *Journal of Infrastructure, Policy and Development* 3(2): 204–219.
- Hermosa del Vasto, P., del Campo, C., Urquía-Grande, E. & Jorge, S. 2019. Designing an accountability index: A case study of South America central governments. *Central European Journal of Public Policy* 13(2): 1–14.
- Ismail, S., Musawa, M.S. & Ahmad, H. 2019. Transparency of public private partnership (PPP): The extent of mandatory information disclosure. *Built Environment Project and Asset Management* 9(5): 655–668.
- Jamil, M.R.M. & Noh, N.R.M. 2020. *Kepelbagaian Metodologi Dalam Penyelidikan Reka Bentuk dan Pembangunan*. Shah Alam: Qaisar Prestige Resources.
- Karunakaran, A., Orlikowski, W. & Scott, S. 2022. Crowd-based accountability: Examining how social media commentary reconfigures organizational accountability. *Organization Science* 33(1).
- Kementerian Hal Ehwal Ekonomi. 2018. Ringkasan eksekutif kajian separuh penggal Rancangan Malaysia

- Kesebelas 2016-2020: Keutamaan dan penekanan baharu. *Kementerian Hal Ehwal Ekonomi Malaysia*.
- Krauss, S.E., Hamzah, A., Omar, Z., Suandi, T., Ismail, I.A., Zahari, M.Z. & Nor, Z.M. 2009. Preliminary investigation and interview guide development for studying how Malaysian farmers form their mental models of farming. *The Qualitative Report* 14(2): 245–260.
- Lee, M., Han, X., Quising, P.F. & Villaruel, M.L. 2020. Hazard analysis on public-private partnership projects in developing Asia. *Journal of Infrastructure, Policy and Development* 4(1): 50–72.
- Liu, Z., Jiao, Y., Li, A. & Liu, X. 2021. Risk assessment of urban rail transit PPP project construction based on bayesian network. *Sustainability* 13: 1–23.
- Marx, A. 2019. Public-private partnerships for sustainable development: Exploring their design and its impact on effectiveness. *Sustainability* 11(4).
- McArdle, G.E.H. 1998. *Conducting a Needs Analysis*. Crisp Publications.
- McKillip, J. 1987. *Need Analysis: Tools for the Human Services and Education* (1st ed.). USA: SAGE Publications Inc.
- Merriam, S.B. 1998. *Qualitative Research and Case Study Applications in Education: Revised and Expanded From Case Study Research in Education*. Jossey-Bass Publishers.
- Michalski-Karl, R., Pernsteiner, S.M. & Schaffhauser-Linzatti, M.M. 2009. Signaling public private partnership activities: Reporting behavior within annual reports. *International Advances in Economic Research* 15: 178–185.
- Milenkovic, D. & Duric, V. 2020. Value for money in public-private partnership projects in the field of street lighting in the Republic of Serbia. *Economy and Market Communication Review* 20(2): 391–412.
- Monfardini, P. 2010. Accountability in the new public sector: A comparative case study. *International Journal of Public Sector Management* 23(7): 632–646.
- Mulgan, R. 2017. Accountability in multi-level governance: The example of Australian federalism. In *Multi-level Governance: Conceptual Challenges and Case Studies from Australia*. 81–100. ANU Press.
- Musawa, M.S., Ismail, S. & Ahmad, H. 2017. Disclosure of public private partnership (PPP) voluntary information: Case of Malaysian PPP projects. *Asia-Pacific Journal of Business Administration* 9(2): 146–163.
- Mustafa, S.A. & Mohammed, A.H. 2023. A disclosure framework to enhance accountability and transparency for public-private partnership (PPP) in Egypt: With a case study. *Scientific Journal for Financial and Commercial Studies and Research* 4(1): 1–35.
- Noaman, N., Ouda, H. & Christiaens, J. 2018. Indexing financial reporting information for heritage management. *Economics and Management* 21(2): 186–207.
- O’Shea, C., Palcic, D. & Reeves, E. (2020). Using PPP to procure social infrastructure: Lessons from 20 years of experience in Ireland. *Public Works Management & Policy* 1–13.
- Osei-Kyei, R. & Chan, A.P.C. 2018. Stakeholders’ perspectives on the success criteria for public-private partnership projects. *International Journal of Strategic Property Management* 22(2): 131–142.
- Othman, M., Basnan, N. & Ahmad, A. 2022. Pelaporan bersepadu menurut perspektif pihak berkepentingan badan berkanun persekutuan Malaysia: Cadangan item pendedahan. *Jurnal Pengurusan* 65: 1–16.
- Pejabat Perdana Menteri. 2022. *Kenyataan media YAB Perdana Menteri: Memperkasa agenda pembangunan mampan negara melalui penubuhan pusat SDG negara dan penyediaan laporan semakan tempatan (VLR)*. Pejabat Perdana Menteri.
- Queiroz, C., Astesiano, G. & Serebrisky, T. 2017. A stakeholders’ assessment of the Brazilian PPP enabling environment. *Advances in Public-Private Partnerships* 549–559.
- Queiroz, C. & Reddel, P. 2017. Transparency and good governance as success factors in public private partnerships. *Transport Infrastructure and Systems* 39–46.
- Rahim, R., Sivanandam, H., Tan, T. & Carvalho, M. 2020. Freedom of info? Need to strike balance between public and private interest, says law minister. *The Star*. <https://www.nst.com.my/news/nation/2019/07/505404/govt-draft-freedom-information-act-replace-official-secrets-act>
- Reyes-Gonzalez, J.A. & Esteve, M. 2020. Key mechanisms of the accountability process in public-private partnerships. *Revista de Contabilidad Spanish Accounting Review* 23(2): 210–223.
- Richey, R.C. & Klien, J.D. 2007. *Design and Development Research: Methods, Strategies and Issues* (1st ed.). NJ:Lawrence Erlbaum Associates.
- Sanda, Y.N., Anigbogu, N.A., Izam, Y.D. & Nuhu, L.Y. 2022. Managing stakeholder opportunism in public-private partnership (PPP) housing projects. *Journal of Construction in Developing Countries* 27(1): 213–228.
- Sarmiento, J.M. & Renneboog, L. 2016. Anatomy of public-private partnerships: Their creation, financing and renegotiations. *International Journal of Managing Projects in Business* 9(1): 94–122.
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. 2019. *Research Methods For Business Students*. Pearson Education Limited.
- Shaoul, J., Stafford, A. & Stapleton, P. 2010. Financial black holes: The disclosure and transparency of privately

- financed roads in the UK. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 23(2): 229–255.
- Shaoul, J., Stafford, A. & Stapleton, P. 2012. Accountability and corporate governance of public private partnerships. *Critical Perspectives on Accounting* 23(3): 213–229.
- Sminia, H. & de Rond, M. 2012. Context and action in the transformation of strategy scholarship. *Journal of Management Studies* 49(7): 1329–1349.
- Songini, L., Pistoni, A., Bavagnoli, F. & Minutiello, V. 2020. Integrated reporting quality: An analysis of key determinants. In *Non-Financial Disclosure and Integrated Reporting: Practices and Critical Issues*. 175–196. Emerald Publishing Limited.
- Subroto, M. 2015. *Memperkasakan Akauntabiliti Kerajaan Persekutuan Malaysia Melalui Pelaporan dan Perundangan*. Tesis Dr. Fal, Universiti Kebangsaan Malaysia.
- Thillainathan, R. & Cheong, K.-C. 2019. Malaysian public-private partnerships – Incentivising private sector participation or facilitating rent-seeking? *Malaysian Journal of Economic Studies* 56(2): 177–200.
- Tongco, M.D.C. 2007. Purposive sampling as a tool for informant selection. *Ethnobotany Research and Applications* 5: 147–158.
- Viana, L.C., Moreira, J.A.C. & Alves, P. 2023. Disclosure of information and transparency in public-private partnerships: A comparative study between Portugal and the UK. *Accounting in Europe* 20(1): 37–63.
- Voorwinden, A. 2021. The privatised city: Technology and public-private partnerships in the smart city. *Law, Innovation and Technology* 13(2): 439–463.
- Wang, L., Zhang, P., Zhang, P., Li, R., Zhang, Y. & Wu, Y. 2018. A systematic approach for public-private partnership projects CSFs evaluation. *Engineering, Construction and Architectural Management* 25(9): 1127–1145.
- Wang, N. & Ma, M. 2021. Public-private partnership as a tool for sustainable development-what literatures say? *Sustainable Development* 29(1): 243–258.
- Węgrzyn, J. & Wojewnik-filipkowska, A. 2022. Stakeholder analysis and their attitude towards PPP Success. *Sustainability* 14(3): 1-17.
- Weiss, C.H. & Bucuvalas, M.J. 1980. *Social Science Research and Decision Making*. New York: Columbia University Press.
- Witvliet, C.V.O., Jang, S.J., Johnson, B.R., Evans, C.S., Berry, J.W., Leman, J., Roberts, R.C., Peteet, J., Torrance, A.B. & Hayden, A.N. 2022. Accountability: Construct definition and measurement of a virtue vital to flourishing. *The Journal of Positive Psychology* 1–14.
- Wojewnik-Filipkowska, A. & Węgrzyn, J. 2019. Understanding of public-private partnership stakeholders as a condition of sustainable development. *Sustainability* 11: 1–16.
- World Bank. 2016. *A Framework for Disclosure in Public-Private Partnerships*. World Bank Publications.
- Wu, J., Liu, J., Jin, X. & Sing, M.C.P. 2016. Government accountability within infrastructure public-private partnerships. *International Journal of Project Management* 34: 1471–1478.
- Yaakob, M.N. 2017. *Pembangunan Model Kurikulum M-Pembelajaran Kursus Teknologi Dalam Pengajaran Dan Pembelajaran Di Institut Pendidikan Guru*. Tesis Dr. Fal, Universiti Utara Malaysia.

Juliana Saleh\*

Fakulti Ekonomi dan Pengurusan  
Universiti Kebangsaan Malaysia  
43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.  
E-mel: p102512@siswa.ukm.edu.my

Norida Basnan

Fakulti Ekonomi dan Pengurusan  
Universiti Kebangsaan Malaysia  
43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.  
E-mel: norida@ukm.edu.my

Ainol Basirah Abdul Wahab

Fakulti Ekonomi dan Pengurusan  
Universiti Kebangsaan Malaysia  
43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.  
E-mel: ainolbasirah@ukm.edu.my

Azlina Ahmad  
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan  
Universiti Kebangsaan Malaysia  
43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.  
E-mel: azlina@ukm.edu.my

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

\* Penulis koresponden