

PENDEKATAN TEORI KONTINGENSI DALAM PERSPEKTIF PENGAMBILAN KEPUTUSAN MANAJEMEN

Wiwi Idawati
Dosen STIE TRI BHAKTI & Fak.Ekonomi UHAMKA
e-mail : wiwi_idawati@yahoo.com

ABSTRACT *Strict implementation of the budget may depend on such factors, the business strategy that is used and the external environment in which the company operates. Correspondence between contingency factor to the characteristics of budget management should get attention when making decisions to improve the performance of entities. Thus the contingency theory approach plays an important role in management decision-making perspective.*

Key words : *Ketegasan Anggaran, Faktor Kontingen, Keputusan Manajemen.*

1 PENDAHULUAN

Tulisan ini akan membahas kerangka kerja konseptual dan pendekatan teori kontingensi dalam perspektif pengambilan keputusan manajemen. Fokus kajian antara lain implementasi ketegasan anggaran yang dikaitkan dengan faktor kontingen.

Perbincangannya terbagi kepada enam bagian. Bagian 2 membicarakan tentang pendekatan teori kontingensi dalam bidang akuntansi dan pengambilan keputusan. Bagian 3 membicarakan model tulisan sebagai dasar dalam pembentukan pola pendekatan teori kontingensi dalam perspektif pengambilan keputusan manajemen. Bagian 4 pula membicarakan dua faktor kontingensi yaitu strategi bisnis dan lingkungan eksternal yang dikaji dalam tulisan ini yang dikaitkan dengan implementasi anggaran dan pencapaian kinerja entitas. Seterusnya, bagian 5 membicarakan pembentukan argumen dasar dalam pengambilan keputusan manajemen. Kesimpulan tulisan ini akan disampaikan pada bagian 6.

2. PENDEKATAN TEORI KONTINGENSI

Sistem pengawasan manajemen yang baik, dapat mengindikasikan wujudnya satu sistem pengawasan yang dapat memaksimalkan pengaruh manajemen (Lowe, 1971). Selaras dengan pandangan tersebut, Fisher (1995) menjelaskan pengawasan merupakan suatu aktivitas dalam keadaan tertentu dapat mendorong organisasi untuk mencapai apa yang dicita-citakan atau diharapkan pada waktu tertentu dimasa depan. Seterusnya, menurut Hambrick dan Lei (1985) terdapat tiga asas pendekatan di dalam mengkaji pengaruh sistem pengawasan manajemen ke atas kinerja yaitu *pendekatan kontingensi*, *pendekatan keadaan umum dan pendekatan keadaan khusus*.

Fisher (1998) menyatakan, padanan atau fitting yang sesuai di antara sistem pengawasan dan faktor kontingen diperkirakan membawa kepada peningkatan kinerja entitas atau individu (manajer). Seterusnya Chenhall (2003) menjelaskan “padanan yang baik (*good fit*) meningkat kinerja manakala padanan yang tidak sesuai (*poor fit*) mengganggu pencapaian kinerja”. Secara umum, pendekatan kontingensi memberi fokus yang begitu jelas terhadap konsep padanan antara sistem pengawasan manajemen dengan faktor-faktor kontingen. Namun begitu, ia juga dikritik kerana dikatakan lebih berupaya mengenal pasti faktor-faktor kontingen yang utama tetapi tidak dapat menilai pengaruh ke atas sistem pengawasan (Otley, 1995). Tabel 2 menunjukkan ringkasan faktor-faktor kontingen yang dikenal pasti di dalam tulisan lepas.

TABEL 2 Faktor-faktor Kontingen

Strategi bisnis
Lingkungan eksternal
Teknologi
Ukuran entitas

Sumber: Fisher (1998, hlm. 50).

Berdasarkan tkajian lalu antara lain lingkungan eksternal (Tan dan Litschert, 1994); strategi bisnis (Gupta dan Govindarajan, 1984); teknologi

(Perrow, 1967); dan ukuran entitas (Merchant, 1981) diketahui terdapat beberapa penemuan yang menyokong dan konsisten dengan tulisan sebelumnya, namun ada juga penemuan yang berlawanan dengan tulisan sebelumnya. Keadaan sedemikian diantaranya mungkin disebabkan oleh para peneliti menggunakan data daripada lokasi penelitian yang berbeda, budaya yang berbeda dan konteks entitas yang dikaji juga berbeda (Langfield-Smith, 1997; Chenhall, 2003). Selanjutnya Gerdin dan Greve (2004) menjelaskan keadaan sedemikian dapat juga dipengaruhi oleh pembentukan padanan yang digunakan oleh pengkaji. Kerana setiap satu pendekatan yang digunakan dalam analisis mempunyai asas dan implikasi tersendiri sehingga mempengaruhi cara pandang peneliti terhadap masalah yang dikaji yang pada akhirnya membawa kepada penemuan-penemuan tulisan yang bervariasi pula.

Pendekatan keadaan umum adalah berdasarkan kepada rasional di mana sistem pengawasan optimal sesuai dalam semua keadaan. Dengan kata lain, satu sistem pengawasan dapat digunakan untuk semua keadaan oleh kebanyakan entitas. Namun, beberapa tulisan lepas menjelaskan pendekatan keadaan umum bukanlah satu kaedah yang sah kerana setiap satu jenis industri mempunyai ciri-ciri yang berbeda dengan industri lainnya. Dengan demikian sistem pengawasan manajemen yang digunakan mungkin juga berbeda antara satu industri dengan lainnya. Ini mengindikasikan pendekatan keadaan umum tidak dapat menerangkan semua keadaan di dalam entitas.

Pendekatan keadaan khusus pula menyatakan faktor-faktor yang mempengaruhi setiap satu sistem pengawasan manajemen adalah unik. Di mana setiap satu jenis industri memerlukan satu model pengawasan manajemen yang berbeda dalam pengoperasian, kerana setiap satu jenis industri mempunyai ciri-ciri tersendiri berbanding industri lainnya. Dengan itu peraturan dan model umum tidak dapat diimplementasikan.

3. KONTINGENSI KETEGASAN ANGGARAN

Penggunaan kriteria yang berbeda-beda dalam mengukur tujuan anggaran yang tegas mungkin merupakan antara faktor yang menyebabkan kebervariasian penemuan tulisan-tulisan terdahulu. Perbedaan kriteria ini secara tidak langsung

mempengaruhi perspektif pengkaji sehingga mendapati hasil yang bervariasi pula. Beberapa peneliti juga mendapati perbedaan hasil dipengaruhi oleh faktor kontingen seperti strategi bisnis dan lingkungan eksternal. Govindarajan (1988) mendapati strategi bisnis yang dilaksanakan oleh manajemen entitas mempengaruhi hubungan antara tujuan anggaran yang tegas dengan kinerja. Manakala Govindarajan (1984, 1986) mendapati ketidakpastian lingkungan eksternal berpengaruh ke atas hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja. Di mana Anthony dan Govindarajan (1998) menjelaskan partisipasi anggaran adalah sebagian daripada ketegasan anggaran, kerana partisipasi manajemen bawahan dalam penyusunan anggaran dapat mendorong peningkatan kerja dan komitmen yang tinggi dalam melaksanakan anggaran. Melalui partisipasi yang tinggi, manajemen bawahan merasa dihargai sehingga ia berkerja dengan sungguh-sungguh untuk mencapai sasaran anggaran. Upaya mencapai sasaran anggaran mengindikasikan amalan anggaran yang tegas. Keadaan ini menunjukkan strategi bisnis dan lingkungan eksternal berpengaruh ke atas hubungan antara tujuan anggaran yang tegas dengan kinerja.

Seterusnya, Anthony dan Govindarajan (1998) dan Merchant dan Van der Stede (2003) juga menjelaskan faktor-faktor kontingen seperti strategi bisnis dan lingkungan eksternal mempengaruhi manajemen baik mengamalkan anggaran yang tegas maupun anggaran yang longgar bergantung kepada keadaan operasi entitas. Oleh karena itu manajemen harus mempertimbangkan faktor kontingensi apabila dalam melaksanakan anggaran.

Pendekatan teori kontingensi menjelaskan padanan antara ketegasan anggaran dengan faktor-faktor kontingen dapat memberi pengaruh positif ke atas operasi entitas. Apabila wujud padanan antara ketegasan anggaran dengan faktor kontingensi, diperkirakan tahap pencapaian kinerja entitas akan meningkat (Fisher, 1998; Chenhall, 2003). Misalnya, Simons (1987, 1988) mendapati manajemen entitas yang mengamalkan anggaran yang tegas, tahap pencapaian kinerja meningkat apabila menggunakan strategi prospekter berbanding strategi defender, sebab entitas yang menggunakan strategi prospekter umumnya memfokus kepada penelitian dan pengembangan produk baru dan beroperasi dalam keadaan ketidakpastian lingkungan eksternal. Manakala tulisan

Govindarajan (1986) pula mendapati semakin tinggi ketidakpastian lingkungan eksternal, manajemen entitas perlu mendapatkan partisipasi yang tinggi dari manajemen bawahan dalam penyusunan anggaran agar memberi pengaruh positif kepada tahap pencapaian kinerja. Dengan demikian strategi bisnis dan lingkungan eksternal mengindikasikan sebagai pemoderat ke atas hubungan antara ketegasan anggaran dengan kinerja entitas.

4. FAKTOR-FAKTOR KONTINGEN

Bagian ini akan membahas dan menjabarkan kedua faktor kontingen yang dikaji dalam tulisan ini. Kedua-dua faktor kontingen tersebut adalah strategi bisnis (*business strategic*) dan lingkungan eksternal (*external environment*).

4.1 Strategi Bisnis

Menurut Thompson, Gamble dan Strickland (2004, hlm. 3) strategi adalah:

The game plan management is using to stake out the a market position, attract and please customers, compete successfully, conduct operations, and achieve organizational objectives.

Strategi telah didefinisikan secara luas. Strategi memfokus kepada pengambilan keputusan di waktu akan datang dengan tujuan untuk peningkatan tahap pencapaian objektif entitas. Apabila manajemen entitas menjalankan bisnis dan memperoleh untung yang seimbang kerana manajemen menggunakan bervariasi kemudahan seperti peraturan, teknologi, informasi, kebijakan dan standar untuk mencapai objektifnya. Kesemuanya ini dapat disebut sebagai satu strategi. Oleh karena itu, strategi bisnis adalah bagaimana suatu entitas dibangun, diwujudkan, dilaksanakan, dikawal dan membuat penilaian pretasi serta aktivitas ini menjadi fokus manajemen atasan entitas (Langfield-Smith, 1997).

Terdapat beberapa tipologi strategi yang digunakan di dalam tulisan-tulisan akuntansi manajemen diantaranya tipologi strategi bisnis yang diusulkan oleh Miles dan Snow (1978) yaitu strategi defender (*defender*), prospekter (*prospector*) dan analizer (*analyzer*). Strategi ini memfokus kepada tingkat perubahan produk dan pasar. Kedua, strategi bisnis yang diusulkan oleh Porter

(1985) yaitu strategi *cost leadership*, *product differentiation* dan *focus*. Strategi ini memfokus kepada bagaimana menghasilkan produk dengan biaya yang rendah dan berkualitas tinggi. Ketiga pula, strategi bisnis yang diusulkan oleh Gupta dan Govindarajan (1984) yaitu strategi membangun (*build*), defender (*hold*) dan menuai (*harvest*). Strategi ini memfokus kepada pertumbuhan segmen pasar, aliran kas dan keuntungan jangka pendek.

Seterusnya, Miles dan Snow (1978) menjelaskan strategi prospekter mungkin sulit dilaksanakan apabila perubahan permintaan pelanggan secara umum tinggi. Sementara manajemen entitas didapati tidak berterusan memfokus perhatiannya terhadap strategi yang dilaksanakan dari waktu ke waktu (Hambrick, 1982). Namun demikian, apabila amalan strategi bisnis bersesuaian dengan konteks lingkungan eksternal di mana entitas itu beroperasi dan juga dengan pengawasan manajemen diperkirakan akan memberi pengaruh positif ke atas operasi entitas (Chenhall, 2003).

4.2 Lingkungan eksternal

Menurut Duncan (1972, hlm. 314) lingkungan (*environment*) adalah:
The totality of physical and social factors that are taken directly into consideration in the decision-making behaviors of individuals in the organization.

Lingkungan dapat dikelompokkan kepada dua yaitu lingkungan internal dan lingkungan eksternal (Duncan, 1972). Lingkungan eksternal pula dapat dikelompokkan kepada dua yaitu berdasarkan kepada sumber informasi dan kebutuhan informasi (*source of information and scarcity*). Apabila informasi yang diperlukan ada di pasar, ini bererti lingkungan eksternal dalam keadaan stabil (*munificent*) kerana informasi dapat diperolehi tanpa batas (Lawrence dan Lorsch, 1967; Duncan, 1972). Manakala apabila kurang stabil (*less munificence*) seterusnya lebih menantang (*more hostile*) yang disebabkan wujudnya persaingan entitas di antara manajemen entitas di mana di dalam keadaan sedemikian informasi yang diperlukan menjadi terbatas dan muncullah apa yang disebut ketidakpastian lingkungan eksternal (Pfeffer dan Salancik, 1978).

Duncan (1972) menjelaskan ketidakpastian lingkungan eksternal berlaku secara umumnya apabila;

1. Kurangnya informasi yang tersedia untuk pengambilan keputusan.
2. Ketidakmampuan manajemen untuk mengenal pasti bervariasi kemungkinan yang akan berlaku baik pada waktu sekarang maupun waktu akan datang, apakah ia akan berhasil atau gagal atas keputusan yang telah dibuat.
3. Manajemen tidak dapat mengetahui secara tepat berapa besar kerugian akan timbul jika berlaku kesalahan dalam membuat keputusan.
4. Memerlukan waktu yang lama untuk mengenal pasti dengan tepat sebab akibat terhadap keputusan yang telah dibuat.

Menurut, Ward et al. (1995) menjelaskan, lingkungan eksternal dapat dikelompokkan kepada tiga dimensi yaitu dimensi stabil, dinamik dan kompleks. Lingkungan eksternal stabil adalah lingkungan eksternal yang mendukung kebijakan dan operasi entitas, pertumbuhan entitas yang stabil serta informasi yang diperlukan tersedia di pasar tanpa batas (Dees dan Beard, 1984). Lingkungan eksternal dinamik adalah lingkungan yang stabil, bergolak, dinamis dan tidak dapat diramal ke masa akan datang (Dees dan Beard, 1984; Tan dan Litschert, 1994). Manakala lingkungan eksternal yang kompleks pula adalah lingkungan yang bervariasi, terbatas dan sangat kompleks (Dees dan beard, 1984; Tan dan Litschert, 1994).

5 PEMBAHASAN

5.1 Ketegasan anggaran dan kinerja entitas

Kajian terdahulu mendapati hasil yang tidak konsisten hubungan antara tujuan anggaran yang tegas dengan kinerja. Beberapa pengkaji mendapati wujud hubungan positif antara tujuan anggaran yang tegas dengan kinerja individu (Merchant, 1981; Lau dan Tan, 1998). Brownell (1982) dan Lau et al. (1995) mendapati hubungan negatif. Bahkan lebih ekstrim lagi, Kenis (1979) dan Brownell dan Hirst (1986) mendapati tiada hubungan antara tujuan anggaran yang

tegas dengan kinerja individu. Jumlah indikator dan dimensi yang digunakan mempengaruhi hasil kajian sehingga menyebabkan keputusan manajemen berbeda-beda antara satu peneliti dengan yang lainnya.

Amalan anggaran yang tegas dapat meningkatkan motivasi kerja karyawan yang pada akhirnya menuju kepada pencapaian kinerja meningkat. Amalan anggaran yang tegas pula biasanya pencapaian sasaran anggaran dikaitkan dengan kenaikan pangkat, insentif, tunjangan dan sebagainya (Simons, 1988). Dengan kata lain manajemen yang melaksanakan anggaran dengan baik akan mendapatkan hasil yang baik pula misalnya meningkatnya kinerja.

Manajemen yang bijak biasanya mempertimbangkan banyak hal ketika membuat keputusan melaksanakan anggaran agar anggaran dapat diimplementasikan dengan baik dan harmonis. Disamping itu manajemen harus fokus agar anggaran bisa efisien dan bersinergi dengan semua bagian dan tingkatan manajemen tidak hanya target laba tetapi juga keserasian dan keharmonisan antar divisi dan iklim dunia usaha dan lingkungan eksternal pada umumnya.

5.2 Ketegasan anggaran, strategi bisnis dan kinerja entitas

Kajian Govindarajan (1988) mendapati strategi bisnis mempengaruhi hubungan antara tujuan anggaran yang tegas dengan kinerja individu. Penemuan ini merujuk kepada pendekatan teori kontingensi, apabila wujud padanan dan harmonis antara strategi bisnis dengan ciri-ciri anggaran yang dilaksanakan diperkirakan tingkat pencapaian kinerja entitas akan meningkat atau sebaliknya mungkin kinerja entitas akan menurun apabila antara strategi bisnis dengan ciri-ciri anggaran yang dilaksanakan kurang harmonis (Fisher, 1998; Chenhall, 2003).

Hasil kajian terdahulu tidak konsisten tentang pengaruh strategi bisnis ke atas hubungan antara tujuan anggaran yang tegas dengan kinerja. Di antaranya, Dunk (1995) mendapati pengaruh positif pada strategi produk inovatif di unit penelitian dan pengembangan (R&D), berpengaruh negatif pada bagian pemasaran (Subramaniam dan Mia, 2003). Manakala Miles dan Snow (1978) menjelaskan entitas yang menggunakan strategi defender biasanya mengamalkan anggaran yang tegas kerana memfokus kepada kestabilan harga, kualitas dan

pelayanan pelanggan, sementara entitas yang menggunakan strategi prospekter mengamalkan anggaran yang longgar kerana memfokus kepada penelitian dan pengembangan produk baru, berorientasi kepada permintaan pasar dan struktur organisasi yang fleksibel untuk bertindak lebih cepat dan pantas sehingga berhubungan positif dengan kinerja.

Beberapa penerangan dan penjelasan akan disediakan untuk mengetahui perbedaan hasil kajian dengan Simons (1988). Dent (1990) menjelaskan perbedaan itu mungkin kerana terdapat pengaruh faktor lain terhadap hubungan antara pengawasan dalam bidang akuntansi dengan strategi bisnis, sehingga mempengaruhi amalan anggaran.

5.3 Ketegasan anggaran, lingkungan eksternal dan kinerja entitas

Anthony dan Govindarajan (1998) menjelaskan terdapat beberapa faktor yang dapat mempengaruhi manajemen entitas mengamalkan anggaran yang tegas maupun anggaran yang longgar, misalnya keadaan ketidakpastian lingkungan eksternal. Pandangan ini konsisten dengan Tushman dan Nadler (1978) yang mendapati manajemen entitas yang beroperasi dalam keadaan ketidakpastian lingkungan eksternal akan cenderung mengamalkan anggaran yang tegas dengan tujuan untuk mengenal pasti masa akan datang, sebab keadaan demikian manajemen terbatas mengenal pasti masa akan datang dan pengendalian operasi (Duncan, 1972).

Walau bagaimanapun hasil kajian lalu tidak konsisten, antara lain Govindarajan (1984) mendapati keadaan ketidakpastian lingkungan eksternal yang tinggi berpengaruh negatif, manakala Brownell (1985) mendapati untuk unit penelitian dan pengembangan entitas (R&D) berpengaruh positif dan tiada pengaruh untuk bagian pemasaran, sementara Van Dijk (1999) pula mendapati keadaan ketidakpastian lingkungan eksternal tidak berpengaruh ke atas hubungan antara anggaran yang tegas dengan kinerja. Perbedaan ini mungkin dipengaruhi oleh kriteria yang digunakan bervariasi, waktu dan tempat dalam mengukur anggaran yang tegas sehingga berdampak kepada hasil kajian.

Oleh karena itu, manajemen harus hati-hati bertindak dalam hal menetapkan keputusan anggaran dan kriteria yang diunakan, perlu mempertimbangkan faktor lingkungan eksternal dimana entitas tersebut beroperasi agar efisien dan harmonis dengan semua unit kerja dan tingkatan manajemen yang ada. Keadaan ini akan menuju kepada sinergi pada semua aktifitas operasi yang akhirnya meningkatkan kinerja.

6 KESIMPULAN DAN SARAN

Pendekatan teori kontingensi menjelaskan semakin tinggi padanan (fit) antara amalan pengendalian manajemen dengan faktor-faktor kontingen antara lain strategi bisnis dan lingkungan eksternal yang ada, diperkirakan akan semakin tinggi pula tahap pencapaian kinerja (individu) entitas atau sebaliknya, mungkin kinerja akan menurun apabila antara amalan kawalan manajemen dengan faktor-faktor kontingen adalah kurang berpadanan. Oleh itu manajemen entitas perlu lebih arif dan bijak dalam memilih dan merancang sistem pengawasan manajemen supaya berpadanan dengan faktor-faktor kontingen kerana kemampuan merancang dan memilih pengawasan manajemen yang sesuai menyebabkan operasional entitas menjadi lebih sinergi dan harmonis yang pada akhirnya berpengaruh kepada pencapaian target dan objektif entitas.

Sistem pengawasan manajemen antara satu entitas berbeda dengan yang lainnya, hal ini bisa disebabkan oleh banyak faktor antara lain strategi yang digunakan dan bisa juga lingkungan eksternal dimana entitas itu beroperasi. Artinya manajemen harus mampuni membedakan ciri sistem pengendalian manajemen yang sesuai dan harmonis dengan kondisi entitas yang dihadapinya sehari-hari. Dengan demikian keputusan yang akan dibuat dan diambil lebih mengena kepada sasaran yang dihadapinya dan yang diharapkanya sehari-hari.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N. & Govindarajan, V. 1998. *Management control systems*. Ed. ke-9. New York: McGraw-Hill, Higher Education.
- Brownell, P. 1982. The role of accounting data in performance evaluation, budgetary participation and organizational effectiveness. *Journal of Accounting Research* **20**(1): 12-27.
- Brownell, P. 1985. Budgetary systems and the control of functionality differentiated organizational activities. *Journal of Accounting Research* **23**(2): 502-512.
- Brownell, P. & Hirst, M. 1986. Reliance on accounting information, budgetary participation, and task uncertainty: test of a three-way interaction. *Journal of Accounting Research* **24**(2): 241-249.
- Chenhall, R.H. 2003. Management control systems design within its organizational context: finding from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society* **28**: 127-168.
- Dees, G.G. & Beard, D.W. 1984. Dimensions of organizational task environments. *Administrative Science Quarterly* **29**: 52-73.
- Duncan, R.B. 1972. Characteristics of organizational environments and perceived environmental uncertainty. *Administrative Science Quarterly* **17**: 313-327.
- Dunk, A.S. 1995. The joint effect of participative budgeting and managerial interest in innovation on department performance. *Scandinavian Journal of Management* **11**(1): 75-85.
- Fisher, J.G. 1995. Contingency-based research on management control systems: categorization by level of complexity. *Journal of Accounting Literature* **14**: 24-53.
- Fisher, J.G. 1998. Contingency theory, management control systems and firm outcomes: past results and future directions. *Behavioral Research in Accounting* **10**(supplement): 47-64.
- Gerdin, J. & Greve, J. 2004. Form of contingency fit in management accounting research: a critical review. *Accounting, Organizations and Society* **29**: 303-326.
- Govindarajan, V. 1984. Appropriateness of accounting data in performance evaluation: an empirical examination of environmental uncertainty as an

- intervening variable. *Accounting, Organizations and Society* **9**(2): 125-135.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of participation in the budgetary process on managerial attitudes and performance: universalistic and contingency perspectives. *Decision Science* **17**(4): 496-516.
- Govindarajan, V. 1988. A contingency approach at the business-unit level: integrating administrative mechanisms with strategy. *Academy of Management Journal* **31**(4): 828-853.
- Gupta, A.K. & Govindarajan, V. 1984. Business unit strategy, managerial characteristics and business unit effectiveness at strategy implementation. *Academy of Management Journal* **27**(1): 25-41.
- Hambrick, D.C. 1982. Environmental scanning and organizational strategy. *Strategic Management Journal* **3**(2): 159-174.
- Hambrick, D.C. & Lie, D. 1985. Toward an empirical prioritization of contingency variables for business strategy. *Academy of Management Journal* **28**: 763-788.
- Kenis, I. 1979. Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. *The Accounting Review* **54**(4): 707-721.
- Langfield-Smith, K. 1997. Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, Organizations and Society* **22**(2): 207-232.
- Lau, C.M., Low, L.C. & Eggleton, L.R. 1995. The impact of reliance on accounting performance measures on job-related tension and managers performance: additional evidence. *Accounting, Organizations and Society* **20**(5): 359-381.
- Lau, C.M. & Tan, J.J. 1998. The impact of budget emphasis, participation and task difficulty on managerial performance: a cross-cultural study of the financial service sector. *Management Accounting Research* **9**: 163-183.
- Lawrence, P. & Lorsch, J. 1967. *Organization and environment*. New York: Homewood Ill: Irwin.
- Lowe, E.A. 1971. On the idea of a management control system: integrating accounting and management control. *Journal of Management Studies* **8**(1): 1-12.
- Merchant, K.A. 1981. The design of the corporate budgeting systems: influences on managerial behavior and performance. *The Accounting Review* **54**(4): 813-829.

- Merchant, K.A. & Van der Stede, W.A. 2003. *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentive*. Cet. Ke-1. England: Pearson Education Limited.
- Miles, R.E. & Snow, C.C. 1978. *Organization strategy, structure and process*. New York: McGraw-Hill, Inc.
- Otley, D.T. 1995. The control problem in public accounting firms: an empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, Organizations and Society* **20**(5): 405-420.
- Perrow, C. 1967. A framework for the comparative analysis of organizations. *American Sociological Review* **56**: 194-208.
- Pfeffer, J. & Salancik, G.R. 1978. *The external control of organizations: a resource perspective*. New York: Harper and Row.
- Porter, M.E. 1985. *Competitive strategy*. New York: Free Press.
- Simons, R. 1987. Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society* **12**(4): 357-374.
- Simons, R. 1988. Analysis of the organizational characteristics related to tight budget goals. *Contemporary Accounting Research* **5**(1): 267-283.
- Subramaniam, N. & Mia, L. 2003. A note on work-related values, budget emphasis and manager's organizational commitment. *Management Accounting Research* **14**: 389-408.
- Tan, J.J. & Litschert, R.J. 1994. Environment-strategy relationship and its performance implications: an empirical study of the Chinese electronics industry. *Strategic Management Journal* **15**: 1-20.
- Thompson Jr, A.A., Gamble, J.A. & Strickland III, A. J. 2004. *Strategy: winning in the marketplace*. Ed. Antarabangsa. New York: McGraw-Hill, Inc.
- Tushman, M.L. & Nadler, D.A. 1978. Information processing as an integrating concept in organizational design. *Academy of Management Review* July: 613-624.
- Van Dijk, M. 1999. The impact of budget emphasis on job satisfaction and performance of sales managers: a research note. (atas talian) <http://www.ub.rug.nl/eldoc/som/c.html>. (17 September 2005).
- Ward, P.T., Duray, R., Leong, G.K. & Sum, C.C. 1995. Business environment, operations strategy, and performance: an empirical study of Singapore manufacturers. *Journal of Operations Management* **13**: 99-115.

