

# Wykorzystanie teorii agencji w publikacjach polskich autorów – potrzeba rozszerzenia badań z zakresu rachunkowości behawioralnej

## The appearance of agency theory in the publications of Polish authors – the need to expand research in behavioral accounting

MACIEJ ANDRZEJ TUSZKIEWICZ\*, EWA WANDA MARUSZEWSKA\*\*

### Streszczenie

**Cel:** Celem artykułu jest ocena wykorzystania teorii agencji przez polskich autorów w artykułach z zakresu rachunkowości opublikowanych do końca 2020 roku.


**Metodyka/podejście badawcze:** Badanie przeprowadzono z wykorzystaniem strukturyzowanego przeglądu literatury, który jest uznaną metodą przeprowadzania analiz literatury, również z zakresu rachunkowości.


**Wyniki:** Wyniki przeglądu wskazują na niewielkie wykorzystanie relacji agencji w badaniach empirycznych. Zarówno w badaniach teoretycznych, jak i empirycznych najczęściej podejmowano zagadnienia w ramach sprawozdawczości finansowej. W większości publikacji teoria agencji stanowi tło teoretyczne do przeprowadzanych rozważań, brakuje natomiast badań koncentrujących się na wpływie relacji agencji między właścicielem a zarządzającym lub między pracownikami różnych szczebli na rachunkowość. W badaniach empirycznych analizowano praktycznie wyłącznie bodźce zewnętrzne wpływające na podejmowanie decyzji, występuje natomiast luka dotycząca opracowań skupiających się na cechach indywidualnych człowieka.

**Ograniczenia/implikacje badawcze:** Strukturyzowany przegląd literatury obejmuje lata 1993–2020 oraz prace wyłącznie polskich autorów.

**Oryginalność/wartość:** Oryginalność artykułu dotyczy wskazania niedostatków publikacji polskich autorów na tle dorobku światowego, w szczególności w obszarze rachunkowości zarządczej oraz w zakresie badań behawioralnych. Tym samym autorzy wskazują kierunki dalszego rozwoju badań już prowadzonych przez nielicznych polskich autorów. Wskazówki dotyczą rozwinięcia badań z zakresu rachunkowości behawioralnej, które pogłębią wiedzę o wpływie relacji pryncypał – agent na decyzje podejmowane przez ludzi przy tworzeniu informacji sprawozdawczej i zarządczej.

**Słowa kluczowe:** teoria agencji, relacja agencji, rachunkowość behawioralna, SLR, przegląd literatury.

\* Mgr Maciej Andrzej Tuskiewicz, asystent, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Informatyki i Rachunkowości Międzynarodowej,  <https://orcid.org/0000-0001-8373-6942> maciej.tuskiewicz@uekat.pl

\*\* Dr hab. Ewa Wanda Maruszewska, profesor uczelni, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Informatyki i Rachunkowości Międzynarodowej,  <https://orcid.org/0000-0003-0461-4133>, ewa.maruszewska@ue.katowice.pl

## Abstract

**Purpose:** The aim of the article is to assess the use of agency theory by Polish authors in articles in the field of accounting published by the end of 2020.

**Methodology/approach:** The study was carried out using a structured literature review, which is a recognized method of conducting literature analysis, also in the field of accounting.

**Findings:** The results of the review show little use of agency relations in empirical research. Both in theoretical and empirical research, the issues in financial reporting were most often addressed. In most publications, agency theory constitutes the theoretical background for the considerations, while there is a lack of research that focuses on the impact of the agency relationship between the owner and manager or between employees at various levels on accounting. The empirical studies analyzed only external factors that influence decision-making, while there is a gap in studies that focused on individual human characteristics.

**Research limitations/implications:** The structured literature review covers articles published between 1993 and 2020 written by Polish authors.

**Originality/value:** The originality of the article arises from the identification of shortcomings in the publications of Polish authors in contrast to global achievements, in particular in the fields of management accounting and behavioral accounting. Thus, we indicate the directions of further development of research already carried out by the few Polish authors. The guidelines concern the development of research in the field of behavioral accounting, which will deepen the knowledge about the impact of the principal-agent relationship on the decisions people make in creating reporting and management information.

**Keywords:** agency theory, agency relation, behavioral accounting, SLR, literature review.

## Wprowadzenie

Kluczowym elementem teorii agencji jest aspekt relacji między pryncypałem (delegującym uprawnienia) a agentem (przyjmującym uprawnienia). Relacja ta obejmuje strony kontraktu, których interesy nie są tożsame przy podejmowaniu decyzji (Jensen, Meckling, 1976) oraz które mają zróżnicowany dostęp do informacji (asymetria informacji). Badania w ramach teorii agencji prowadzone są według jednego z dwóch nurtów: pozytywnej teorii agencji oraz teorii pryncypał – agent (Rudolf i in., 2002, s. 38). Dodatkowo bada się konkretne relacje między stronami identyfikowanymi z teoretyczną postawą pryncypała lub agenta. Początkowo badano jedynie relację zarządzający – właściciel, aby w kolejnych latach przeprowadzić badania dotyczące relacji osób zarządzających wyższego szczebla z pracownikami niższego szczebla czy właścicielami a podmiotami zewnętrznymi (Hatch, 2002, s. 329). W konsekwencji już od lat 90. ubiegłego wieku uznaje się, że każda relacja hierarchiczna występująca w gospodarce może być przedmiotem badań z zakresu teorii agencji.

Ponadto przez wiele lat, prowadząc badania, w ekonomii przyjmowano paradygmat *homo oeconomicus*. Pod wpływem krytyki tego paradygmatu ze względu na fakt, że człowiek nie pozostaje w oddzieleniu od otaczającego go świata, lecz podejmuje decyzje pod wpływem niezliczonej ilości czynników (Artienwicz, 2013), powstał w rachunkowości nurt badań behawioralnych oparty na paradygmacie racjonalności ograniczonej. Prace badawcze z zakresu rachunkowości behawioralnej na świecie sięgają lat 50. XX wieku, a na szeroką skalę pojawiły się już w latach

70. XX wieku. Według klasyfikacji koncepcji wykorzystywanych w badaniach nad aspektami behawioralnymi w rachunkowości (Chapman i in., 2007) jedną z czterech głównych koncepcji jest teoria agencji. Wykorzystanie teorii agencji do badań w rachunkowości jest uzasadnione faktem, że umożliwia ona zrozumienie tych elementów zachowania człowieka, które wynikają z jego cech indywidualnych, jak i z jego otoczenia wzbogacając klasyczne podejście do rachunkowości (Artienwicz, 2018a), które nie uwzględnia motywów działania, cech osobowościowych księgowego i innych ogniw ludzkich systemu informacyjnego rachunkowości.

Polski dorobek naukowy z zakresu rachunkowości behawioralnej jest ubogi i dopiero w ostatnich latach okresu objętego badaniem odnotowano wzrost publikacji w tym zakresie (Artienwicz, 2018b). N. Artienwicz (2018a) trafnie opisuje m.in. stan badań rachunkowości behawioralnej w Polsce i na świecie, jednak jej monografia nie jest ukierunkowana na poznanie zakresu wykorzystania teorii agencji do badań w rachunkowości. Z kolei niniejsze opracowanie stanowi opis wykorzystania teorii agencji w badaniach polskich autorów, w tym podejmujących badania z zakresu rachunkowości behawioralnej.

Celem opracowania jest usystematyzowanie artykułów naukowych polskich autorów, w których wykorzystywano teorię agencji, w tym zidentyfikowanie badań z zakresu rachunkowości behawioralnej, które zostały opublikowane do końca 2020 roku.

Dla osiągnięcia celu postawiono trzy pytania badawcze:

- 1) Jak polscy autorzy wykorzystują teorię agencji do badań z zakresu rachunkowości w Polsce do końca 2020 roku?
- 2) Jakie relacje agencji są przedmiotem dociekań polskich autorów w ramach empirycznych badań rachunkowości behawioralnej?
- 3) Jakie są możliwe kierunki dalszego rozwoju badań empirycznych nad teorią agencji w rachunkowości behawioralnej w Polsce?

Uwzględniając wnioski z monografii Artienwicz (2018a) oraz uznając znaczenie badań empirycznych dla poznawania relacji agencji, której występowanie może wpływać na decyzje podejmowane na różnych etapach tworzenia informacji w systemie rachunkowości, autorzy sformułowali następującą tezę: teoria agencji w artykułach naukowych polskich autorów w niewielkim zakresie została włączona w empiryczne badania rachunkowości behawioralnej.

## 1. Metodyka badania

Badanie przeprowadzono z zastosowaniem metody strukturyzowanego przeglądu literatury (*structured literature review*, SLR) (Massaro i in., 2016), którą niejednokrotnie wskazuje się w literaturze jako właściwą dla rzetelnych przeglądów literatury (Petticrew, Roberts, 2008, s. 5, 10; Glass, 1976, s. 4; Orłowska i in., 2017; Mazur, Orłowska, 2018; Hensel, 2020). W rachunkowości badania SLR nie są jeszcze upowszechnione, można jednak odnaleźć ich przykłady (Broadbent, Guthrie, 1992; Shields, 1997; Chendall, Smith, 2011; Englund, Gerdin, 2014).

Autorzy zdecydowali na wybór następujących parametrów ograniczających wyszukiwanie publikacji:

- co najmniej jeden z autorów musi wskazywać polską afiliację;
- artykuł został napisany w języku polskim lub angielskim;
- artykuł został opublikowany w polskim lub zagranicznym czasopiśmie;
- pomijane są zwarte pozycje literaturowe;
- artykuł został opublikowany do końca 2020 roku.

Potencjalne artykuły wyszukiwano kolejno w bazach: BazEkon<sup>1</sup>, ProQuest, oraz EBSCO wpisując terminy pozwalające na ograniczenie rezultatów do artykułów, które wykorzystują teorię agencji oraz dotyczą rachunkowości. Dążono do zachowania jak największej inkluzywności, dlatego ograniczano wyszukiwanie na podstawie znalezienia w dowolnym miejscu w artykule kombinacji słów:

- „teoria agencji”, „agencji” albo „agent” oraz
- „rachunkowość” albo „rachunkowości”.

Wyszukując za pomocą kolejnych kombinacji słownych oraz w kolejnych bazach usuwano wszelkie duplikujące się artykuły. Liczbę uzyskanych nowych wyników w każdym kroku przedstawiono w tabeli 1.

**Tabela 1.** Liczba wyszukanych artykułów na podstawie przyjętych ograniczeń

Baza danych	BazEkon	ProQuest	EBSCO	Łącznie
Liczba wyszukanych artykułów	25	42	195	<b>262</b>

Źródło: opracowanie własne.

W następnym kroku dokonano analizy wykluczeniowej artykułów. Zapoznając się z treścią każdego artykułu autorzy odnotowali, czy w artykule podejmuje się tematykę teorii agencji oraz czy dotyczy rachunkowości. Jedynie w przypadku spełnienia obydwu powyższych kryteriów, artykuł kwalifikowano do przeglądu literaturowego. W związku z tym wykluczono artykuły, które wprawdzie poruszają problem agencji, jednak jest on jedynie przytoczony, a nie jest przedmiotem badań (m. in. Dyczkowska, 2014; Grabińska, Grabiński, 2017; Waniak-Michalak i in., 2020), jak też te publikacje, które w ogóle nie poruszają tematu agencji, a ze względu na działanie wyszukiwarki zostały ujęte w zestawieniu. Ponadto usunięto z zestawienia artykuły, które podejmowały tematykę agencji, w obszarze szerszej pojętych finansów lub innych dziedzin nauki (m. in. Biernacki i in., 2016; Czerwonka, Jaworski, 2017; Brzeska, Mazurczak-Mąka, 2019).

W wyniku opisanej wyżej eliminacji otrzymano bazę 38 artykułów (14,5%). W następnym kroku autorzy dokonali analizy bibliografii oraz cytowań zebranych 38 artykułów celem wyszukania publikacji, które mogły nie zostać wskazane we wcześniejszych krokach. W ten sposób zakwalifikowano dodatkowo trzy publikacje. W konsekwencji baza artykułów stanowiąca przedmiot przeglądu literaturowego stanowi zbiór 41 artykułów.

<sup>1</sup> <https://bazekon.uek.krakow.pl>

## 2. Analiza trafności i ograniczenia badania

W celu zbadania jakości przeprowadzonego SLR dokonano analizy trafności wewnętrznej, zewnętrznej i konstrukcyjnej zgodnie z zasadmi określonymi przez Massario i in. (2016). Wyniki testów oraz czynniki wpływające na daną trafność zawarto w tabeli 2. Testy trafności są jednocześnie uwypukleniem ograniczeń badania, które w związku z tym nie zostały przedstawione osobno.

**Tabela 2.** Wyniki analizy trafności SLR

Trafność	Czynniki podnoszące trafność	Czynniki obniżające trafność	Ogólna ocena poziomu trafności
Wewnętrzna	<ul style="list-style-type: none"> <li>Wyszukiwanie jednego dnia przez jedną osobę</li> <li>Decyzja o kwalifikowaniu podejmowana przez dwie osoby</li> <li>Wiedza merytoryczna osoby dokonującej wyszukiwania i kwalifikacji</li> <li>Klarownie postawione wytyczne wykluczające publikację</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Subiektywizm osoby dokonującej kwalifikacji artykułów</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Wysoki</li> </ul>
Zewnętrzna	<ul style="list-style-type: none"> <li>Szczegółowy opis metody, kryteriów oraz podejmowanych kroków</li> <li>Opieranie się na podobnym badaniu z przeszłości</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Brak badań pilotażowych</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Bardzo wysoki</li> </ul>
Konstrukcyjna	<ul style="list-style-type: none"> <li>Wyszukiwanie w kilku bazach</li> <li>Dobór baz niezależnych od siebie</li> <li>Wybór zarówno polskich jak i zagranicznych baz</li> <li>Dobór jak najogólniejszych słów wyszukiwania</li> <li>Dodatkowe ręczne wyszukiwanie po bibliografii i cytowaniach</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Brak ujęcia większej liczby baz, np. Google Scholar</li> <li>Brak ujęcia pozycji zwartych i prac promocyjnych</li> <li>Brak badań pilotażowych sprawdzających trafność terminów wykorzystanych do wyszukiwania</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Umiarkowany</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne.

Z danych zawartych w tabeli 2 wynika, że przeprowadzone SLR spełnia warunki rzetelności stawiane SLR. W konsekwencji można przyjąć, że wyselekcjonowane 41 artykułów trafnie przedstawia dorobek polskich naukowców w zakresie zastosowania teorii agencji do badań z zakresu rachunkowości.

### 3. Analiza ilościowa publikacji

41 zakwalifikowanych artykułów zestawiono w tabeli 3. W dalszej części opracowania autorzy posługują się liczbą porządkową przydzieloną danemu artykułowi.

**Tabela 3.** Wykaz publikacji wykorzystujących teorię agencji

Lp.	Rok	Autor	Tytuł
1	1993	Szychta A.	<i>Paradygmaty w nauce rachunkowości w świetle koncepcji Thomasa S. Kuhna</i>
2	2007	Wójtowicz P.	<i>Kształtowanie zysków w celu unikania strat w spółkach niepublicznych</i>
3	2008	Synak K.	<i>Rola rachunkowości w ograniczaniu zjawiska asymetrii informacji z perspektywy teorii agencji</i>
4	2009	Wójtowicz P.	<i>Oszukańcza sprawozdawczość finansowa wobec teorii kontraktów i teorii agencji</i>
5	2009	Wójtowicz T.	<i>Zarządzanie informacją w sprawozdaniu finansowym spółki</i>
6	2010	Polowczyk J.	<i>Kreacja wartości przedsiębiorstwa w perspektywie ekonomii behawioralnej</i>
7	2010	Wójtowicz P.	<i>Funkcje rachunkowości wobec funkcji celu przedsiębiorstwa</i>
8	2011	Kędzior M.	<i>Pozytywna Teoria Rachunkowości – założenia, koncepcje, badania</i>
9	2011	Turzyński M.	<i>Zastosowanie teorii agencji w badaniu historii rachunkowości: perspektywa ziem polskich w XVII i XVIII wieku</i>
10	2011	Dobija D.	<i>Audytting jako element ładu korporacyjnego</i>
11	2012	Urbanek P.	<i>Rachunkowość odpowiedzialności. Teoria a praktyka biznesowa</i>
12	2012	Wierziński M.	<i>Teoria agencji w teorii rachunkowości</i>
13	2012	Lisiecka K.	<i>Modele pomiaru wyników w organizacjach</i>
14	2012	Michalczyk L.	<i>Model of accounting engineering in view of earnings management in Poland</i>
15	2012	Zarzycka E. Firkowska-Jakobsze Z.	<i>Wpływ metod prywatyzacji na kształt systemu rachunkowości zarządczej w przedsiębiorstwach</i>
16	2012	Zarzycka E., Michalak M.	<i>Pomiar dokonań w jednostkach sektora publicznego w Polsce w kontekście wdrażania koncepcji New Public Management – badanie pilotażowe</i>
17	2013	Czyczerski M.	<i>Wpływ funkcji personalnej na efektywność controllingu</i>
18	2013	Remlein M.	<i>Regulacje rachunkowości i audyttingu – projekty, zmiany, opinie</i>

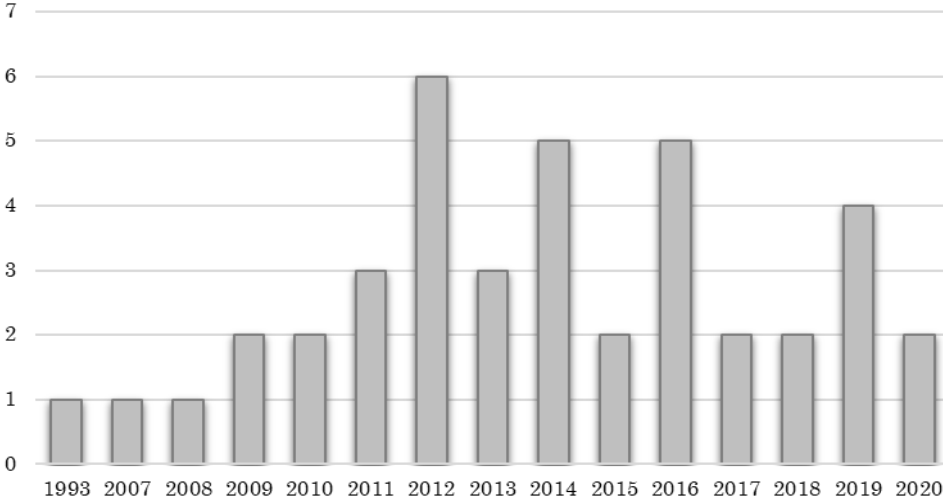
Lp.	Rok	Autor	Tytuł
19	2013	Zarzycka E.	<i>Wykorzystanie teorii instytucjonalnej w badaniach z zakresu rachunkowości zarządczej</i>
20	2014	Gad J.	<i>Atrybuty użytkowników wewnętrznych i zewnętrznych systemu informacyjnego rachunkowości – perspektywa asymetrii informacji</i>
21	2014	Urbanek P.	<i>Problem agencji w warunkach zdecentralizowanego modelu zarządzania uczelnia publiczną</i>
22	2014	Gad J.	<i>Artykuły nawiązujące do nurtów badawczych rachunkowości rozwijanych przez Profesor Alicję Jarugową</i>
23	2014	Dworniak J., Pietrzak M.	<i>Spółdzielczość mleczarska – specyfika ekonomiczna i rola rewizji finansowej w nadzorze korporacyjnym</i>
24	2014	Gad J.	<i>Rachunkowość a nadzór korporacyjny jako obszary badań naukowych w Polsce i na świecie</i>
25	2015	Maruszewska E.W.	<i>Etyczne aspekty zarządzania z punktu widzenia rachunkowości w świetle teorii agencji oraz teorii interesariuszy</i>
26	2015	Szychta A.	<i>Pozytywna teoria rachunkowości jako koncepcja głównego nurtu badawczego</i>
27	2016	Iwasieczko B.	<i>Challenges of Modern Financial Reporting in the Context of Corporate Governance Trends and Information Resources</i>
28	2016	Remlein M.	<i>Współkontrola przedsiębiorstwa w ujęciu nowej ekonomii instytucjonalnej</i>
29	2016	Grzesiak L., Kabalski P.	<i>Audyt wewnętrzny w świetle wybranych teorii</i>
30	2016	Hadro D., Pauka M.	<i>Jakość raportów finansowych a zmiana na rynku notowań z Newconnect na rynek regulowany</i>
31	2016	Kubiak J.	<i>The use of quality measures of accounting information to approximate information asymmetry</i>
32	2017	Comporek M.	<i>Strategie zarządzania zyskiem z perspektywy struktury własnościowej przedsiębiorstw przemysłowych</i>
33	2017	Korzeniowska D.	<i>Pionierzy i wybrane teorie istotne dla rozwoju rachunkowości behawioralnej.</i>
34	2018	Kędzior M.	<i>Zależności między wybranymi charakterystykami corporate governance a ujawnieniami w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu</i>
35	2018	Ferens A.	<i>The influence of behavioural factors on environmental data reporting – research review</i>
36	2019	Białek-Jaworska A., Dec K.	<i>Pożyczki od jednostek powiązanych a wygładzanie zysków przez polskie przedsiębiorstwa prywatne</i>
37	2019	Piosik A.	<i>Struktura własnościowa przedsiębiorstw a księgowe kształtowanie wyniku finansowego</i>

Lp.	Rok	Autor	Tytuł
38	2019	Gołębiowski B.	<i>The impact of international financial reporting standards on the quality of financial information</i>
39	2019	Zyznarska-Dworczak B.	<i>The Impact Of The Accountability On Accounting Development As The Essence Of Sustainability Accounting</i>
40	2020	Maruszewska E.W.	<i>The Effect of Agency Relationships and Individual Ethical Ideology on Decision Duplication with Regard to Questionable Accounting Policy Choice: an Experimental Study</i>
41	2020	Urbański M., Ayu M., Lindrianasari G.R.R.	<i>The Impact of Environmental and Social costs disclosure on Financial Performance Mediating by Earning Management</i>

Źródło: opracowanie własne.

Artykuły zakwalifikowane do SLR analizowano przyjmując różne kryteria. Pierwszym jest rok opublikowania artykułu zaprezentowany na rysunku 1.

**Rysunek 1.** Zestawienie liczby artykułów opublikowanych w poszczególnych latach uwzględnionych w SLR



Źródło: opracowanie własne.

Teoria agencji w publikacjach z rachunkowości regularnie pojawia się dopiero od 2007 roku. W kolejnych latach widać stopniowy wzrost zainteresowania tematyką, który osiągnął szczyt w 2012 roku, kiedy opublikowano sześć artykułów. Począwszy od 2009 roku, corocznie ukazują się co najmniej dwa artykuły zajmujące się relacją agencji w rachunkowości. Najwięcej artykułów opublikowali J. Gad, E. Zarzycka oraz P. Wójtowicz (po trzy prace), z czego dwóch pierwszych autorów



wskazuje w afiliacji Uniwersytet Łódzki, z którego pochodzi najwięcej publikacji (13 artykułów, 32% wszystkich publikacji). Następnie po sześć artykułów opublikowali pracownicy UE w Krakowie oraz UE w Poznaniu (15%). Łącznie trzy wymienione uczelnie odpowiadają za 62% publikacji.

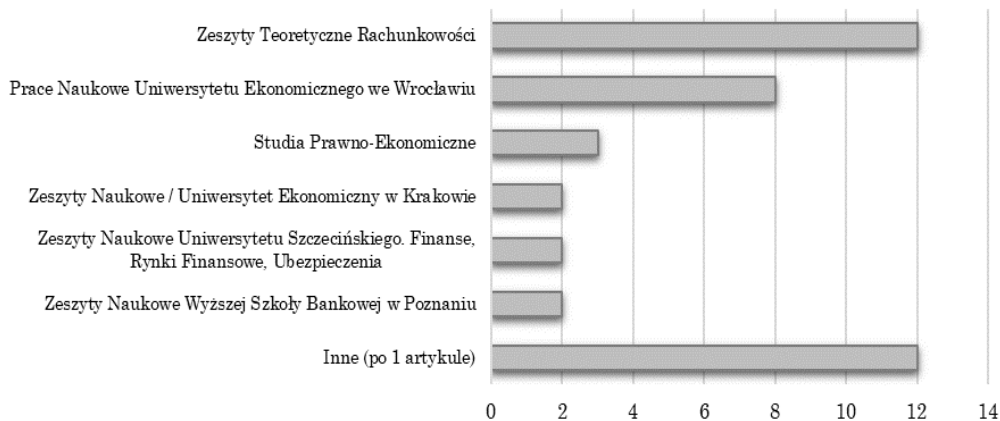
**Tabela 4.** Zestawienie afiliacji autorów publikacji będących przedmiotem SLR

Liczba artykułów przypadająca na każdy podmiot	Afiliacja
13	Uniwersytet Łódzki
6	UE w Krakowie, UE w Poznaniu
5	UE w Katowicach
2	UE we Wrocławiu
1	Akademia Leona Koźmińskiego w Warszawie, Politechnika Częstochowska, Politechnika Krakowska, Społeczna Akademia Nauk w Łodzi, SGGW, Uniwersytet Szczeciński, Uniwersytet Warszawski, Wyższa Szkoła Informatyki i Ekonomii Towarzystwa Wiedzy Powszechniej w Olsztynie, spółka prywatna

Źródło: opracowanie własne.

Najwięcej (rys. 2), bo aż 12 artykułów opublikowano w „Zeszytach Teoretycznych Rachunkowości” (29%). Następnie 8 artykułów opublikowano w „Pracach Naukowych UE we Wrocławiu” (20%). Te dwa czasopisma odpowiadają za prawie 50% wszystkich opublikowanych artykułów.

**Rysunek 2.** Zestawienie czasopism, w których opublikowano artykuły będące przedmiotem SLR



Źródło: opracowanie własne.

Analizując język publikacji artykułów wykorzystujących teorię agencji, należy zauważyć, że 33 artykuły (80%) były napisane w języku polskim, a jedynie osiem (20%) artykułów pisano w języku angielskim, z czego tylko dwa artykuły zostały opublikowane w zagranicznym czasopiśmie. Ponadto cztery z ośmiu artykułów w języku angielskim (50%) napisano w ostatnich dwóch badanych latach (2019–2020).

Analiza ilościowa publikacji z rachunkowości wykorzystujących teorię agencji wskazuje na niewielkie jej zastosowanie w pracach polskich autorów oraz dominację autorów afiliowanych w Uniwersytecie Łódzkim, jak również dominację publikowania artykułów w języku polskim przede wszystkim w „Zeszytach Teoretycznych Rachunkowości”.

#### 4. Analiza treści publikacji

Analizując treść publikacji autorzy skupili się na dwóch cechach szczególnych:

- opracowaniach teoretycznych oraz prezentacji wyników badań empirycznych;
- obszarze rachunkowości, w którym wykorzystano teorię agencji.

Analiza charakteru publikacji wyraźnie wskazuje na przewagę (31 artykułów, 76%) artykułów teoretycznych. Większość opublikowanych opracowań teoretycznych stanowią przeglądy literaturowe lub wstępy teoretyczne przedstawiające historię lub tematykę danego zagadnienia oraz możliwe kierunki dalszego rozwoju (31 artykułów; 76% publikacji ujętych w SLR). W ostatnich dwóch latach analizy można zaobserwować zmianę, ponieważ w latach 2019–2020 łącznie opublikowano sześć artykułów, z czego cztery publikacje prezentują wyniki badań empirycznych (40% artykułów empirycznych). W dalszej części analiza treści jest prowadzona z przedstawionym podziałem na opracowania teoretyczne i empiryczne z oznaczeniem w tabelach T/E.

**Tabela 5.** Obszary rachunkowości, w których wykorzystano teorię agencji

Obszar rachunkowości	Artykuły teoretyczne (T)	Artykuły empiryczne (E)	Liczba artykułów T/E
Badanie sprawozdań finansowych	10, 18, 23		3 / 0
Etyka w rachunkowości	25	40	1 / 1
Historia rachunkowości	9		1 / 0
Rachunkowość zarządca	11, 13, 17, 19, 29	15, 16, 21	5 / 3
Sprawozdawczość finansowa	3, 4, 5, 6, 7, 14, 18, 24, 25, 27, 28, 31, 34, 35, 38	2, 30, 32, 36, 37, 40, 41	15 / 7
Systemy informatyczne w rachunkowości	20		1 / 0
Teoria rachunkowości	1, 8, 12, 22, 26, 33		6 / 0

Obszar rachunkowości	Artykuły teoretyczne (T)	Artykuły empiryczne (E)	Liczba artykułów T/E
Tworzenie informacji w rachunkowości na potrzeby raportowania społecznej odpowiedzialności	35, 39	41	2 / 1

Źródło: opracowanie własne, numeracja artykułów według tabeli 3.

Analiza treści publikacji zakwalifikowanych do SLR pozwoliła na wyróżnienie ośmiu obszarów tematycznych, przy czym autorzy przyjęli możliwość zakwalifikowania danej publikacji do więcej niż do jednego obszaru. Choć wyróżniono osiem obszarów, to aż w pięciu obszarach tematycznych liczba publikacji nie przekracza trzech w całym okresie ujętym w SLR. Z kolei liczba obszarów rachunkowości poruszanych w badaniach empirycznych jest znacząco węższa (cztery obszary z ośmiu).

Dominującym obszarem rachunkowości, do której implementowano teorię agencji jest sprawozdawczość finansowa (22 artykuły) najczęściej łączona z zagadnieniami nadzoru korporacyjnego, społecznej odpowiedzialności czy zarządzaniem zyskami. W następnej kolejności teorię agencji włączano do publikacji z zakresu rachunkowości zarządczej (osiem artykułów) i teorii rachunkowości (sześć artykułów). Zagadnienia rachunkowości zarządczej dotyczyły zagadnień prywatyzacji, zarządzania uczelniami publicznymi, odpowiedzialności za tworzone informacje oraz modeli pomiaru dokonań. Z kolei w rozważaniach dotyczących teorii rachunkowości najczęściej nawiązuje się do pozytywnej teorii rachunkowości, także łącząc rozważania z zagadnieniem zarządzania zyskami.

Należy zwrócić uwagę, że spośród dziesięciu artykułów prezentujących wyniki badań empirycznych tylko dwie publikacje wykorzystują badania jakościowe (wywiady<sup>2</sup>), a pozostałe oparte są na badaniach ilościowych, wśród których wymienić można badania kwestionariuszowe<sup>3</sup>, eksperyment<sup>4</sup>, opis przypadków<sup>5</sup> (tzw. *case study*). Jednak większość (sześć publikacji<sup>6</sup>) opiera się na analizie danych liczbowych zaczerpniętych ze sprawozdań finansowych, czy rynków kapitałowych i koncentruje się na zagadnieniu zarządzania zyskami i relacjach właścicielskich, jak np. stopniu koncentracji własności, rozmiarach udziałów menedżerskich czy występowaniu właściciela w podwójnej roli agenta i pryncypała jednocześnie. Autorzy wnioskuje o czynnikach z otoczenia agenta, które mogą kształtować decyzje agenta. Poza określonymi relacjami właścicielskimi wskazują na istotność kompleksowego systemu informacyjnego wspomagającego zarządzanie i łagodzącego istniejącą asymetrię informacyjną, czy obserwację nieetycznego zachowania, jako

<sup>2</sup> Artykuły nr 15, 16.

<sup>3</sup> Artykuł nr 16.

<sup>4</sup> Artykuł nr 40.

<sup>5</sup> Artykuły nr 15, 21.

<sup>6</sup> Artykuły nr 2, 30, 32, 36, 37, 41.

czynnika zmniejszającego skłonność do powielenia dyskrecjonalnych decyzji. Wymienione czynniki dotyczą otoczenia, w którym działa agent, podczas gdy rachunkowość behawioralna bada również cechy indywidualne człowieka. Tylko w jednym badaniu podjęto się badania takiego uwarunkowania, tj. indywidualnej orientacji etycznej.

Relacje opisywane za pomocą teorii agencji podzielono na cztery kategorie (tab. 6), przy czym wystąpiły publikacje, w których odnotowano więcej niż jeden rodzaj analizowanych relacji pryncypał – agent.

**Tabela 6.** Relacje agencji będące przedmiotem badań polskich autorów w artykułach ujętych w SLR

Ogólny zakres relacji agencji	Wskazani agent – pryncypał	Artykuły teoretyczne (T)	Artykuły empiryczne (E)	Liczba artykułów T/E
Spółka – otoczenie zewnętrzne	Zarządzający – właściciel	1,3,4,6,9,12,14,19,20,22,23,24,25,26,29,33,34,35	2, 30, 32, 37, 41	18 / 5
	Zarządzający – zewnętrzni odbiorcy informacji	5,7		2 / 0
	Jednostki publiczne – organ kontroli		16	0 / 1
	Audytor – właściciel	10		1 / 0
Wewnętrzne relacje w spółce	Pracownik niższego szczebla – pracownik wyższego szczebla/zarządzający	11, 13, 19, 22	15, 16, 21	4 / 3
	Księgowy – zarządzający		40	0 / 1
Relacje między inwestorami	Aktywny wspólnik – bierny wspólnik	28		1 / 0
	Właściciel większościowy – właściciel mniejszościowy		32, 37	0 / 2
	Spółki zależne – spółka matka	17, 18		2 / 0
	Użytkownicy (inwestorzy) wewnętrzni – użytkownicy (inwestorzy) zewnętrzni	20, 31	36	2 / 1
Ogólne	Rozważania ogólne	8, 38, 39		3 / 0

Źródło: opracowanie własne, numeracja artykułów według tabeli 3.

Dominującym ogólnym zakresem relacji agencji jest relacja zarządzający – właściciel, co wynika z faktu, że obszarami rachunkowości, dla których badania wykorzystano teorię agencji są sprawozdawczość finansowa, nadzór korporacyjny

oraz zarządzanie zyskami, w których podnosi się asymetrię informacji jako główny problem relacji agencji. Osiem publikacji skupia uwagę na relacjach wewnętrznych, w tym w jednym artykule zogniskowano uwagę na relacji księgowy – zarządzający. Ostatnim typem relacji były stosunki między właścicielami (osiem artykułów). Trzy artykuły nie zawierają opisu konkretnej relacji w związku z prezentowaniem relacji agencji w bardzo ogólnikowy sposób.

Analiza relacji zamieszczonych wyłącznie w opracowaniach prezentujących wyniki badań empirycznych również wskazuje na dominację relacji zarządzający – właściciel. Uwagę zwraca fakt, że w każdym z trzech zakresów relacji agencji (pomijając ogólny) występuje co najmniej jedno badanie empiryczne, a także, że empirycznie badano dość dużo przykładów relacji agent – pryncypał (pięć na osiem). Istnieją relacje, które są zbadane tylko empirycznie (jednostki publiczne – organ kontroli oraz księgowy – zarządzający), a w jednej publikacji badano zarówno relacje osoby wewnątrz jednostki i podmiotów z otoczenia zewnętrznego, jak też relacje pojawiające się wewnątrz jednostki, tj. pomiędzy pracownikami zajmującymi różne szczeble na drabinie organizacyjnej.

## 5. Dyskusja nad wynikami przeglądu literatury

Przeprowadzony przegląd literatury wskazuje na niewielką liczbę publikacji polskich autorów (w tym empirycznych), w których wykorzystano teorię agencji oraz na krótką historię takich publikacji (od 2007 r.) w porównaniu z artykułami z tego zakresu opublikowanymi w literaturze światowej (Reckers, Solomon, 2005).

Jedną grupę opracowań teoretycznych stanowią publikacje przeglądowe, które prezentują rozważania metodologiczne (głównie w zakresie pozytywnej teorii rachunkowości) lub prezentują dotychczasowy dorobek z zakresu rachunkowości behawioralnej. Wyluczając wspomnianą grupę, większość publikacji ma charakter teoretyczny, w których teoria agencji stanowi jedynie tło do rozważań z zakresu zarządzania zyskami, uwarunkowań prawnych sprawozdawczości finansowej czy nadzoru korporacyjnego. Ponadto artykuły teoretyczne podnoszą tylko uwarunkowania z otoczenia agenta, takie jak wykorzystanie rachunkowości dla społecznej odpowiedzialności, określone rozwiązania legislacyjne, charakterystyki komitetów audytu czy kontroli wewnętrznej, atrybuty użytkowników wewnętrznych i zewnętrznych informacji tworzonej w systemie rachunkowości. Tym samym można uznać, że rozważania teoretyczne to badania pośrednio analizujące ogniwa ludzkie systemu rachunkowości, tj. za pomocą rozumowania dedukcyjnego poprzedzonego wcześniejszym opisem założonego zbioru uwarunkowań. W związku z powyższym, choć publikacje o charakterze teoretycznym wykorzystują do swoich rozważań teorię agencji, wpisują się one w klasyczne podejście rachunkowości, a nie w interdyscyplinarny nurt rachunkowości właściwy dla rachunkowości behawioralnej<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> Wyjątkiem są artykuły teoretyczne nr 20, 25, 33, 35, które stanowią przegląd literatury lub wprost odnoszą się do ludzi jako uczestników tworzenia informacji sprawozdawczej.

Odmienne można ocenić publikacje prezentujące wyniki badań empirycznych. W części publikacji struktura właścicielska, rola rewizji finansowej czy zasady rozrachunku menedżerskiego stanowią badane cechy otoczenia, w którym agent podejmuje decyzje, a dane dotyczące wyniku finansowego, rentowności, czy wielkość przepływów pieniężnych obrazują konsekwencje decyzji podejmowanych przez ludzi zaangażowanych w tworzenie informacji w systemie rachunkowości. Należy podkreślić, że choć są to badania z zakresu rachunkowości behawioralnej<sup>8</sup>, to także w tej grupie publikacji badanie ogniw ludzkich systemu rachunkowości odbywa się pośrednio, za pomocą pomiaru skutków finansowych zachowań i decyzji podejmowanych przez agentów, z pominięciem cech indywidualnych ludzi zaangażowanych w systemie rachunkowości. Z kolei publikacje empiryczne, które wykorzystują badania z udziałem ludzi – oprócz analizy uwarunkowań otoczenia, w którym podejmowane są decyzje – próbują również zmierzyć wpływ cech indywidualnych człowieka na podejmowane decyzje.

Zaprezentowana dyskusja prowadzi do wniosku, że wykorzystanie teorii agencji w artykułach naukowych polskich autorów w niewielkim zakresie obejmuje empiryczne badania rachunkowości behawioralnej, co jest potwierdzeniem postawionej hipotezy i wskazuje się na potrzebę rozwoju badań empirycznych służących zrozumieniu relacji agencji, w tym dotyczących relacji wewnątrz jednostki i tych, które mogą być specyficzne dla polskich przedsiębiorstw.

## Wnioski

Przeprowadzony SLR wykazał wiele obszarów rachunkowości z wykorzystaniem teorii agencji dotychczas rozważanych jedynie teoretycznie, co nie daje możliwości pełnego badania ogniw ludzkich systemu rachunkowości. Potrzebne jest przeprowadzenie badań wśród użytkowników informacji, aby zrozumieć jak relacja agencji wpływa na osądy i decyzje odbiorcy informacji finansowej. Dlatego konieczne jest pogłębienie badań o istniejących relacjach agent – pryncypał, np. pomiędzy pracownikami na różnych szczeblach organizacyjnych (dyrektor finansowy – kierownik jednostki, dyrektor finansowy – pracownik działu księgowości, służby rachunkowości spółki zależnej *vs* spółki dominującej). Należy przy tym zwrócić uwagę na fakt, że dana osoba może w jednej relacji występować w roli agenta, a w drugiej w roli pryncypała. W istniejących badaniach brak odniesienia się do relacji biegły rewident – przełożony (partner) audytora, albo biegły rewident – księgowy jednostki badanej. Również poznanie wpływu osobistych przekonań moralnych czy ideologii etycznych na decyzje podejmowane przez służby rachunkowości może mieć znaczenie dla wiedzy o procesie podejmowania decyzji w przypadku występowania relacji agencji.

Właściwym kierunkiem dalszego rozwoju rachunkowości behawioralnej dla poznawania relacji agencji powinny być nie tylko badania ilościowe, ale również

---

<sup>8</sup> Artykuły nr: 2, 21, 30, 32, 34, 36, 37, 40, 41.

jakościowe w postaci np. wywiadów pogłębionych rzadko praktykowanych w rachunkowości. Takie podejście pozwoli na lepsze zrozumienie nie tylko relacji agencji implikującej zachowania osób wewnątrz jednostki w relacjach z osobami (instytucjami) w otoczeniu jednostki, ale również może służyć przewidywaniu zachowań pracowników podejmujących decyzje na różnych szczeblach i odpowiedzialnych za odmienne obszary prowadzenia i organizacji rachunkowości.

### Literatura

- Artienwicz N. (2013), *Rachunkowość behawioralna jako interdyscyplinarny nurt rachunkowości i społecznych nauk o zachowaniu*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 71 (127), s. 7–23.
- Artienwicz N. (2018a), *Problematyka psychologiczna w polskich artykułach naukowych z obszaru rachunkowości – analiza publikacji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 100 (156), s. 11–29, DOI: 10.5604/01.3001.0012.7309.
- Artienwicz N. (2018b), *Rachunkowość behawioralna*, CeDeWu, Warszawa.
- Białek-Jaworska A., Dec K. (2019), *Pożyczki od jednostek powiązanych a wygładzanie zysków przez polskie przedsiębiorstwa prywatne*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 102 (158), s. 11–34, DOI: 10.5604/01.3001.0013.2499.
- Biernacki K., Brodzka A., Chodorek M. (2016), *Efektynne stawki podatku dochodowego w Polsce – na przykładzie spółek indeksu Wig20*, „Financial Sciences / Nauki o Finansach”, 1 (26), s. 9–23, DOI: 10.15611/nof.2016.1.01.
- Broadbent J., Guthrie J. (1992) *Changes in the public sector: a review of recent ‘alternative’ accounting research*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, 5 (2), s. 3–31, DOI: 10.1108/09513579210011835.
- Brzeska A., Mazurczak-Mąka A. (2019), *Corporate Governance Mechanisms in Theory and Practice of Housing Cooperatives*, „Management Sciences / Nauki o Zarządzaniu”, 24 (4), s. 10–17, DOI: 10.15611/ms.2019.4.02.
- Chendall R.H., Smith D.J. (2011), *A review of Australian management accounting research: 1980–2009*, „Accounting and Finance”, 51, s. 173–206, DOI: 10.1111/j.1467-629X.2010.0371.x.
- Comporek M. (2017), *Strategie zarządzania zyskiem z perspektywy struktury własnościowej przedsiębiorstw przemysłowych*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej. Organizacja i Zarządzanie”, 113, s. 35–51.
- Czerwonka L., Jaworski J. (2017), *Determinanty struktury kapitału przedsiębiorstw*. Przegląd literatury, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego We Wrocławiu”, 478, s. 91–98, DOI: 10.15611/pn.2017.478.08.
- Czyczerski M. (2013), *Wpływ funkcji personalnej na efektywność controllingu*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 291, s. 106–114.
- Dobjija D. (2011), *Audytowanie jako element ładu korporacyjnego*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 64 (120), s. 25–37.
- Dworniak J., Pietrzak M. (2014), *Spółdzielczość mleczarska – specyfika ekonomiczna i rola rewizji finansowej w nadzorze korporacyjnym*, „Studia Prawno-Ekonomiczne”, 91 (cz. 2), s. 53–71.
- Dyczkowska J. (2014), *Assessment of quality of internet financial disclosures using a scoring system. A case of Polish stock issuers*, „Accounting & Management Information Systems / Contabilitate Si Informatica de Gestiune”, 13 (1), s. 50–81.

- Englund H., Gerdin J. (2014), *Structuration theory in accounting research” applications and applicability*, “Critical Perspectives on Accounting”, 25 (2), s. 162–180, DOI: 10.1016/j.cpa.2012.10.001.
- Ferens A. (2018), *The Influence of Behavioural Factors on Environmental Data Reporting – Research Review*, [w:] *Economic and Social Development: Book of Proceedings*, “Varazdin Development and Entrepreneurship Agency”, Varazdin, s. 38–47.
- Gad J. (2014), *Artykuły nawiązujące do nurtów badawczych rachunkowości rozwijanych przez Profesor Alicję Jarugową*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 80 (136), s. 89–105.
- Gad J. (2014b), *Atrybuty użytkowników wewnętrznych i zewnętrznych systemu informacyjnego rachunkowości – perspektywa asymetrii informacji*, „Problemy Zarządzania”, 12 (2/46), s. 114–128, DOI: 10.7172/1644-9584.46.7.
- Gad J. (2014c), *Rachunkowość a nadzór korporacyjny jako obszary badań naukowych w Polsce i na świecie*, „Studia Prawno-Ekonomiczne”, 91, s. 105–123.
- Glass G.V. (1976), *Primary, secondary and meta-analysis of research*, “Educational Researcher”, 5 (10), s. 3–8, DOI: 10.2307/1174772.
- Gołębiowski B. (2019), *The impact of international financial reporting standards on the quality of financial information*, „Studia Prawno-Ekonomiczne”, (112), s. 241–259, DOI: 10.26485/SPE/2019/112/14.
- Grabińska B., Grabiński K. (2017), *The Impact of R&D Expenditures on Earnings Management*, “Argumenta Oeconomica Cracoviensia”, 17, s. 53–72, DOI: 10.15678/AOC.2017.1704.
- Grzesiak L., Kabalski P. (2016), *Audyt wewnętrzny w świetle wybranych teorii*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 87 (143), s. 19–28, DOI: 10.5604/16414381.1207430.
- Hadro D., Pauka M. (2016), *Jakość raportów finansowych a zmiana rynku notowań z new-connect na rynek regulowany*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego We Wrocławiu”, 462, s. 61–71, DOI: 10.15611/pn.2016.462.04.
- Chapman C.S., Hopwood A.G., Shields M.D. eds. (2007), *Handbook of Management Accounting Research*, Elsevier Ltd, Oxford.
- Hatch M.J. (2002), *Teoria organizacji*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Hensel P. (2020), *Systematyczny przegląd literatury w naukach zarządzaniu i jakości*, Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa.
- Iwasieczko B. (2016), *Challenges of Modern Financial Reporting in the Context of Corporate Governance Trends and Information Resources*, „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu”, 66 (1), s. 65–75.
- Jensen M.C., Meckling W.H. (1976), *Theory of the firm: Managerial behaviour, agency costs and ownership structure*, “Journal of Financial Economics”, 3 (4), s. 305–360, DOI: 10.1016/0304-405X(76)90026-X.
- Kędzior M. (2011), *Pozytywna Teoria Rachunkowości – założenia, koncepcje, badania*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego”, nr 1 (1), s. 33–42.
- Kędzior M. (2018), *Zależności między wybranymi charakterystykami corporate governance a ujawnieniami w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego We Wrocławiu”, 503, s. 207–215, DOI: 10.15611/pn.2018.503.18.
- Korzeniowska D. (2017), *Pionierzy i wybrane teorie istotne dla rozwoju rachunkowości behawioralnej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 92 (148), s. 71–83, DOI: 10.5604/01.3001.0010.0990
- Kubiak J. (2016), *The use of quality measures of accounting information to approximate information asymmetry*, „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu”, 66 (1), s. 89–105.
- Lisiecka K. (2012), *Modele pomiaru wyników w organizacjach*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego We Wrocławiu”, 264, s. 252–270.



- Maruszewska E. W. (2015), *Etyczne aspekty zarządzania z punktu widzenia rachunkowości w świetle teorii agencji oraz teorii interesariuszy*, „Zeszyty Naukowe. Organizacja i Zarządzanie”, z. 79, s. 179–190.
- Maruszewska E. W. (2020), *The Effect of Agency Relationships and Individual Ethical Ideology on Decision Duplication with Regard to Questionable Accounting Policy Choice: an Experimental Study*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 107 (163), s. 159–182, DOI: 10.5604/01.3001.0014.2468.
- Massaro M., Dumay J., Guthrie J. (2016), *On the shoulders of giants: undertaking a structured literature review in accounting*, “Accounting, Auditing & Accountability Journal”, 29 (5), s. 767–801, DOI: 10.1108/AAAJ-01-2015-1939.
- Mazur Z., Orłowska A. (2018), *Jak zaplanować i przeprowadzić systematyczny przegląd literatury*, „Polskie Forum Psychologiczne”, XXIII (2), s. 235–251, DOI: 10.14656/PFP20180202.
- Michalczyk L. (2012), *Model of Accounting Engineering in View of Earnings Management in Poland*, “Financial Internet Quarterly e-Finanse”, 8 (3), s. 37–54.
- Orłowska A., Mazur Z., Łaguna M. (2017), *Systematyczny przegląd literatury: Na czym polega i czym różni się od innych przeglądów?*, „Ogrody Nauk i Sztuk”, 7 (7), s. 350–363, DOI: 10.15503/onis2017.350.363.
- Petticrew M., Roberts H. (2008), *Systematic Reviews in the Social Sciences: A Practical Guide*, Wiley-Blackwell, Oxford.
- Piosik A. (2019), *Struktura własnościowa przedsiębiorstw a księgowe kształtowanie wyniku finansowego*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 103 (159), s. 135–150, DOI: 10.5604/01.3001.0013.3079.
- Powolczyk J. (2010), *Kreacja wartości przedsiębiorstwa w perspektywie ekonomii behawioralnej*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 35, s. 589–608.
- Reckers P.M., Solomon S. (2005), *High impact behavioral accounting articles and authors*, “Advances in Accounting”, 21, s. 359–366.
- Remlein M. (2013), *Regulacje rachunkowości i audytingu – projekty, zmiany, opinie*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 74 (130), s. 167–180.
- Remlein M. (2016), *Współkontrola przedsiębiorstwa w ujęciu nowej ekonomii instytucjonalnej*, „Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 2 (80, cz. 2), s. 377–384, DOI: 10.18276/frf u.2016.2.80/2-39.
- Rudolf S., Janusz T., Stos D., Urbanek P. (2002), *Efektywny nadzór korporacyjny*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Shields M.D. (1997), *Research in management accounting by North Americans in the 1990s*, “Journal of Management Accounting Research”, 9, s. 3–61.
- Synak K. (2008), *Rola rachunkowości w ograniczaniu zjawiska asymetrii informacji z perspektywy teorii agencji*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 14, s. 404–409.
- Szychta A. (1993), *Paradygmaty w nauce rachunkowości w świetle koncepcji Thomasa S. Kuhna*, “Acta Universitatis Lodziensis. Folia Oeconomica”, 127, s. 101–126.
- Szychta A. (2015), *Pozytywna teoria rachunkowości jako koncepcja głównego nurtu badawczego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 388, s. 176–188.
- Turzyński M. (2011), *Zastosowanie teorii agencji w badaniu historii rachunkowości: perspektywa ziem polskich w XVII i XVIII wieku*, „Przegląd Organizacji”, 2011, 7–8, s. 54–57, DOI: 10.33141/po.2011.78.12.
- Urbanek P. (2012), *Rachunkowość odpowiedzialności. Teoria a praktyka biznesowa*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 252, s. 489–501.

- Urbanek P. (2014), *Problem agencji w warunkach zdecentralizowanego modelu zarządzania uczelnią publiczną*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 343, s. 550–558, DOI: 10.15611/pn.2014.343.51.
- Urbański M., Ayu M., Lindrianasari Gamayuni R.R. (2020), *The Impact of Environmental and Social costs disclosure on Financial Performance Mediating by Earning Management*, “Polish Journal of Management Studies”, 21 (2), s. 74–86, DOI: 10.17512/pjms.2020.21.2.06.
- Waniak-Michalak H., Perica I., Leitonienie S., (2020), *From NGOs’ accountability to social trust. The evidence from CEE countries*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 109 (165), s. 173–192, DOI: 10.5604/01.3001.0014.4347.
- Wierzbński M. (2012), *Teoria agencji w teorii rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu”, 248, s. 120–127.
- Wójtowicz P. (2007), *Kształtowanie zysków w celu unikania strat w spółkach niepublicznych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 38 (94), s. 249–264.
- Wójtowicz P. (2009), *Oszukańcza sprawozdawczość finansowa wobec teorii kontraktów i teorii agencji*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, 796, s. 93–108.
- Wójtowicz P. (2010), *Funkcje rachunkowości wobec funkcji celu przedsiębiorstwa*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, 829, s. 21–33.
- Wójtowicz T. (2009), *Zarządzanie informacją w sprawozdaniu finansowym spółki*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia”, 19, s. 511–526.
- Zarzycka E. (2013), *Wykorzystanie teorii instytucjonalnej w badaniach z zakresu rachunkowości zarządczej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 70 (126), s. 141–156.
- Zarzycka E., Firkowska-Jakobsze Z. (2012), *Wpływ metod prywatyzacji na kształt systemu rachunkowości zarządczej w przedsiębiorstwach*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 67 (123), s. 135–153.
- Zarzycka E., Michalak M. (2012), *Pomiar dokonań w jednostkach sektora publicznego w Polsce w kontekście wdrażania koncepcji New Public Management – badanie pilotażowe*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 69 (125), s. 61–80.
- Zyznarska-Dworczak B. (2019), *The impact of the accountability on accounting development as the essence of sustainability accounting*, “Problems of Management in the 21st Century”, 14 (1), s. 73–83, DOI: 10.33225/pmc/19.14.73.