

แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2552-2561

CONCEPTS AND THEORIES TO DESCRIBE THE RESEARCH ARTICLES PUBLISHED IN
THE JOURNAL OF ACCOUNTING PROFESSIONS, THAMMASAT UNIVERSITY
SINCE B.E. 2009-2018

สุมินทร เป้าธรรม¹ ดวงฤดี อุ¹ เกษสินี เพรงมา¹ และ วัชรารภรณ์ อักษรจรรยา¹

¹ คณะอุตสาหกรรมและเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเทคโนโลยีราชมงคลอีสาน วิทยาเขตสกลนคร

Sumintorn Baotham¹ Duangrudee Wu¹ Katesinee Phrangma¹ and Watcharaporn Aksornchanya¹

¹ Faculty of Industry and Technology, Rajamangala University of Technology Isan,
Sakon-Nakhon Campus

(Received: May 21, 2020; Revised: Jun 8, 2020; Accepted: Jul 20, 2020)

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2552 ถึง พ.ศ. 2561 รวมทั้งสิ้น 143 บทความวิจัย เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือ แบบสำรวจรายการด้วยตนเอง ผลการศึกษาพบว่า มีแนวคิดจำนวน 40 แนวคิด และมีทฤษฎีจำนวน 44 ทฤษฎี ที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยในวารสารวิชาชีพบัญชี โดยแนวคิดที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุด ได้แก่ แนวคิดการตกแต่งกำไรและแนวคิดเสถียรภาพของกำไร รองลงมาคือ แนวคิดความระมัดระวังทางบัญชีและความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ ส่วนทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุดคือ ทฤษฎีตัวแทน รองลงมาคือ ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย และทฤษฎีความคาดหวัง สารสนเทศที่ได้จากงานวิจัยนี้ เป็นการยืนยันแนวคิดและทฤษฎีที่ยังคงอยู่และถูกนำไปใช้อย่างแพร่หลายในวารสารวิชาการชั้นนำของประเทศ

คำสำคัญ: แนวคิด, ทฤษฎี, บทความวิจัย, วารสารวิชาชีพบัญชี

ABSTRACT

This research aims to survey the concepts and theories used to describe the research articles published in the Journal of Accounting Professions (JAP) since B.E. 2009-2018, including 143 articles. The tool used for collecting data is a self-checklist. The results showed that 40 concepts and 44 theories used to describe the research articles published in the JAP. The concept is used to describe most research articles are earnings management and earnings persistence, accounting conservatism, and corporate social responsibility, respectively. The theory that is used to describe the most research articles are agency theory, stakeholder theory, and expected theory, respectively. Information from this research confirms the concept and theory that remains and is widely used in the country's leading academic journals.

Keywords: Concept, Theory, Research Article, Journal of Accounting Professions

บทนำ

ในการอธิบายปรากฏการณ์ต่างๆ ที่เกิดขึ้นไม่ว่าจะเป็นศาสตร์สาขาใดก็ตาม วิธีการหนึ่งที่ทำให้เกิดความน่าเชื่อถือทางวิชาการ คือการใช้แนวคิดหรือทฤษฎีในการอธิบายปรากฏการณ์นั้นๆ เพื่อยืนยันกรอบแนวคิดของงานวิจัยดังกล่าว ดังนั้น แนวคิดหรือทฤษฎีจึงมีความสำคัญต่อการสร้างกรอบแนวคิดในการวิจัย ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องจะช่วยให้การจัดระเบียบความรู้ในเรื่องนั้นๆ ให้เป็นระบบ รวมถึงการแยกประเภทของปรากฏการณ์ที่เกิดขึ้นในงานวิจัย นอกจากนี้ทฤษฎีช่วยสรุปข้อเท็จจริงของศาสตร์แต่ละสาขา ซึ่งแนวคิดหรือทฤษฎีที่นำมาอ้างอิงจะมีความสำคัญอย่างยิ่งในตอนสรุปและอภิปรายผลในตอนท้าย ว่ามีความสอดคล้องหรือขัดแย้งกับแนวทฤษฎีที่นำมาอ้างอิงอย่างไร ทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง จึงเป็นการอธิบายถึงปรากฏการณ์ที่เป็นประโยชน์และสอดคล้องกับกระบวนการค้นคว้าที่นักวิจัยดำเนินการวิจัย ถ้าทฤษฎีไม่เกี่ยวข้องกับงานวิจัย ความทั่วถึงของทฤษฎีและผลลัพธ์ที่ได้จากการทดสอบก็จะไม่สืบเนื่องกัน (ธกานต์ ชาติวงศ์, 2560)

วารสารวิชาชีพบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ เป็นวารสารด้านการบัญชีที่มีวัตถุประสงค์เพื่อเผยแพร่ความรู้ทางด้านการบัญชี เพื่อนำเสนอประเด็นปัญหาทางวิชาชีพและปัญหาทางสังคมธุรกิจที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งแนวทางการปฏิบัติงานทั้งทางด้านการบัญชีการเงิน การบัญชีสำหรับผู้บริหาร ผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจสอบภายใน การบัญชีภาษีอากร และผู้ประกอบการอาชีพการสอนด้านวิชาการบัญชี รวมถึงเพื่อให้บริการทางวิชาการแก่สังคมในรูปแบบต่างๆ ในอันที่จะเป็นศูนย์กลางในการเผยแพร่เรื่องราวเชิงวิชาชีพบัญชี ตลอดจนเป็นสื่อกลางในการแลกเปลี่ยนความคิดเห็นตลอดจนประสบการณ์ระหว่างคณาจารย์ นักวิชาการ ผู้บริหาร นักบัญชี นักศึกษา และประชาชนผู้สนใจในด้านการบัญชีทั่วไป โดยฉบับปฐมฤกษ์ได้ตีพิมพ์เผยแพร่ขึ้นเมื่อปี พ.ศ. 2548 ในปัจจุบันวารสารวิชาชีพบัญชี ได้รับการรับรองคุณภาพจากศูนย์ดัชนีการอ้างอิงวารสารไทย (Thai-Journal Citation Index Centre) ให้เป็นวารสารกลุ่มที่ 1 ทางด้านมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ (TCI-1) และได้ผ่านการพิจารณาคัดเลือกให้เข้าสู่ฐานฐานข้อมูล ASEAN-Citation Index (ACI) ตั้งแต่วันที่ 14 พฤศจิกายน พ.ศ. 2560 ที่ผ่านมา (วารสารวิชาชีพบัญชี, 2562)

จากการศึกษางานวิจัยในอดีต พบว่าทฤษฎีต่างๆ ถูกนำไปใช้ในการอ้างอิงงานวิจัยทางวิชาชีพบัญชี เช่น แนวคิดการตกแต่งกำไร (พรพรรณ ดำรงค์สุขนิวัฒน์ และ ปิณญา อิศระรวาณิช, 2556) แนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคม (ศจีรัตน์ เมธีสุภาพ, 2561; บุรณภพ สมเศรษฐ และคณะ, 2556) ทฤษฎีตัวแทน (เกรียงไกร บุญเลิศอุทัย และ อนุวัฒน์ ภักดี, 2561) ดังนั้น การศึกษาแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยทางวิชาชีพบัญชี จึงเป็นประโยชน์ต่อการทบทวนความแกร่งของแนวคิดและทฤษฎีนั้นๆ ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี 10 ปี ย้อนหลัง ตั้งแต่ ปี พ.ศ. 2552-2561 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่ตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ตั้งแต่ปี 2552-2561 สารสนเทศที่ได้จากงานวิจัยนี้ เป็นการยืนยันแนวคิดและทฤษฎีที่ยังคงอยู่ และถูกนำไปใช้อย่างแพร่หลายในวารสารวิชาการชั้นนำของประเทศ

วัตถุประสงค์การวิจัย

สำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่ตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ตั้งแต่ปี 2552-2561

แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง

จากการทบทวนวรรณกรรมพบว่า มีแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยในวารสารทางวิชาการ พอสรุปได้ดังนี้

1. Positive Accounting Theory

เป็นการอธิบายว่า เพื่อให้บรรลุนโยบายอันเกิดจากการสัญญาที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทและผู้มีส่วนได้เสีย ผู้บริหารมักจะมีพฤติกรรมฉวยโอกาสผ่านการเลือกใช้นโยบายการบัญชีภายใต้สถานการณ์ที่แตกต่างกันไป (Watt and Zimmerman, 1986) โดยแบ่งออกเป็น 3 สมมติฐาน ได้แก่

สมมติฐานที่ 1 สมมติฐานการให้ผลตอบแทน (The Bonus Plan Hypothesis) เป็นสมมติฐานที่กล่าวถึง การให้แรงจูงใจด้วยผลตอบแทนพิเศษ (Bonus Plan) แก่ผู้บริหาร โดยผลตอบแทนดังกล่าว ขึ้นอยู่กับผลประกอบการของบริษัทที่สะท้อนศักยภาพในการทำงานของผู้บริหาร งบการเงินในส่วนของการกำไร จึงมักใช้เป็นเกณฑ์อ้างอิงในสัญญาผลตอบแทนที่ได้ทำไว้กับผู้บริหาร ผู้บริหารจึงมีแนวโน้มจะรับนโยบายที่หละหลวม เพื่อสร้างผลตอบแทนที่สูงขึ้นให้กับตัวเอง

สมมติฐานที่ 2 สมมติฐานข้อตกลงในสัญญา (The Debt Covenant Hypothesis) เป็นสมมติฐานที่กล่าวถึง การกำหนดกฎเกณฑ์บางอย่างไว้ในเงื่อนไขของสัญญาเงินกู้ของผู้ถือหุ้นและผู้เป็นเจ้าหนี้ เช่น การจ่ายเงินปันผล การซื้อหุ้นทุนกลับคืน การควบคุมบริษัท การจำหน่ายสินทรัพย์ และการก่อหนี้ใหม่เป็นการเพิ่มเติม เพื่อป้องกันความเสี่ยงต่อการผิดนัดชำระหนี้และสร้างความเชื่อมั่นว่า บริษัทจะสามารถจ่ายชำระเงินต้นและดอกเบี้ยเมื่อครบกำหนด ซึ่งกฎเกณฑ์ต่างๆ เหล่านี้ มักอยู่ในรูปของมูลค่าของรายการบัญชีและอัตราส่วนทางการเงิน ทำให้บริษัทจำเป็นต้องดำรงอัตราส่วนทุนหมุนเวียน อัตราความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ย ส่วนของผู้ถือหุ้น และตัวแปรอื่นๆ ในระดับที่ผู้ให้กู้จะสามารถยอมรับได้ ดังนั้น ผู้บริหารจึงมักเลือกวิธีการทางบัญชีที่สามารถช่วยลดโอกาสที่บริษัทจะมีอัตราส่วนหนี้สินต่อทุนสูงจนฝ่าฝืนข้อตกลงสัญญาเงินกู้ เพราะผลกระทบจากการฝ่าฝืนข้อตกลงในสัญญา อาจถูกเจ้าหนี้พิจารณาเงื่อนไขการให้กู้ใหม่ ซึ่งจะทำให้ต้นทุนทางการเงินของบริษัทเพิ่มขึ้น หรือเจ้าหนี้อาจเข้าแทรกแซงการบริหารงานได้

สมมติฐานที่ 3 สมมติฐานต้นทุนทางการเมือง (The Political Cost Hypothesis) เป็นสมมติฐานที่กล่าวถึง บริษัทที่รัฐบาลเชื่อว่า กำลังเอารัดเอาเปรียบสาธารณชนและสร้างกำไรจอมปลอม ด้วยเหตุนี้ รัฐบาลจึงเข้าตรวจสอบบริษัทว่ากำไรสูงเกินกว่าความเป็นจริงหรือไม่ เท่ากับเป็นการสร้างแรงกดดันให้กับบริษัทที่จะต้องปรับลดราคาสินค้าลง ดังนั้น เมื่อบริษัทต้องเผชิญหน้ากับต้นทุนทางการเงิน ผู้บริหารย่อมมีแนวโน้มที่จะเลือกนโยบายการบัญชีที่จะช่วยลดกำไรลง เพื่อลดความเสี่ยงทางการเมือง ไม่ให้เป็นที่สนใจของรัฐบาล

2. ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder Theory)

เป็นการอธิบายว่า ผู้บริหารไม่ควรใส่ใจเพียงผู้มีส่วนได้เสียภายในองค์กรเท่านั้น แต่ควรสนับสนุนความรับผิดชอบต่อสังคมด้วย และได้ขยายผู้มีส่วนได้เสียในมุมมองของบริษัทที่กว้างขึ้นว่า เป็นผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มอื่นที่ไม่ได้มีสิทธิหรือมีเสียงในการดำเนินกิจการ ไม่ว่าจะเป็นพนักงาน ลูกค้า ผู้ขายปัจจัยการผลิต ชุมชนในท้องถิ่น รวมถึงรัฐบาลด้วย (Barnard, 1983)

3. ทฤษฎีตัวแทน (Agency Theory)

โดย Jensen and Meckling (1976) ได้อธิบายถึงความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นภายใต้สัญญาระหว่างบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่เป็นตัวการ (Principal) ในการแสวงหาผลประโยชน์สูงสุดจากการลงทุน โดยการว่าจ้างตัวแทน (Agent) ให้ดำเนินการบริหารจัดการแทนตัวเอง และในขณะเดียวกันก็พยายามควบคุมไม่ให้ตัวแทนดำเนินการไม่เหมาะสม ดังนั้น ตัวการจึงต้องให้ผลตอบแทนที่สามารถจูงใจตัวแทนได้ มิฉะนั้น อาจก่อให้เกิดปัญหาความขัดแย้งทางผลประโยชน์ เนื่องจากตัวแทนหรือฝ่ายบริหารจะพยายามหาหนทางในการสร้างมูลค่าสูงสุดให้ตัวการ ก็ต่อเมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่า หนทางนั้นเอื้อประโยชน์ให้กับตัวเองหรือเกิดดุลภาพในผลตอบแทนที่ทั้งสองฝ่ายจะได้รับตามสัญญา มิฉะนั้นอาจเป็นไปได้ที่ตัวแทนจะปกปิด ซ่อนเร้นข้อมูลมูล หลีกเลี่ยงความรับผิดชอบต่อผู้ถือหุ้น และกระทำการที่ผิดต่อศีลธรรม เช่น การตกแต่งกำไร โดยใช้ดุลยพินิจของตัวเอง ซึ่งการกระทำดังกล่าวของผู้บริหารก่อให้เกิดแนวคิดเกี่ยวกับการจัดการกำไร (Earnings Management)

4. แนวคิดการตกแต่งกำไร (Earnings Management)

โดย Healy and Wahlen (1999) ได้อธิบายความหมายของการจัดการกำไรไว้ว่า เป็นกระบวนการปรับแต่งตัวเลขทางบัญชี โดยอาศัยช่องโหว่หรือทางเลือกในการบันทึกการรายการตามมาตรฐานการบัญชีแบบต่างๆ จากการเลือกใช้ดุลยพินิจของผู้บริหาร เช่น การวัดประเมินมูลค่าสินทรัพย์ การสร้างรายการบัญชีในเชิงธุรกิจ และวิธีการเปิดเผยข้อมูลทางบัญชี เพื่อนำเสนอข้อมูลที่ปรากฏในรายงานทางการเงินให้เปลี่ยนไปสู่ผลลัพธ์ในทิศทางที่ต้องการ เป็นผลทำให้ผู้ใช้ข้อมูลหรือผู้มีส่วนได้เสียต่างๆ เกิดความเข้าใจที่คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง ซึ่งตามแม่แบบมาตรฐานการบัญชีที่มีการเลือกใช้เกณฑ์รายการคงค้าง (Accrual Basis) สำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินมิได้กำหนดให้กิจการจะต้องบันทึกการรับรู้เหตุการณ์ทางบัญชี ทั้งรายได้และค่าใช้จ่ายตามช่วงเวลาที่เกิดรายการทางธุรกิจนั้นๆ ทันที แม้ว่าในความเป็นจริงจะยังไม่ได้รับหรือจ่ายเงินสดเกิดขึ้นก็ตาม ผลจึงกลายเป็นช่องว่างบริหารสามารถทำการจัดการกำไรได้ ทั้งนี้ โดยทั่วไปรายการคงค้างรวม (Total Accruals) จะประกอบด้วยองค์ประกอบ 2 ส่วน คือ รายการคงค้างที่ไม่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร (Non-discretionary Accruals) และรายการคงค้างที่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร (Discretionary Accruals) โดยค่า Discretionary Accruals นั้น จะถูกนำไปใช้เป็นตัวแทนในการวัดค่าของการจัดการกำไร แต่เนื่องจาก Discretionary Accruals เป็นค่าที่ไม่สามารถตรวจวัดจากรายการทางบัญชีได้โดยตรง เนื่องจากเป็นค่าประมาณที่เกิดขึ้นจากการตัดสินใจทางบัญชีของผู้บริหาร ดังนั้น วิธีการตรวจสอบจึงต้องคำนวณจากผลต่างของรายการคงค้างรวมกับรายการคงค้างที่ไม่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหาร

5. แนวคิดคุณภาพกำไร (Earning of Quality)

โดย Ayres and Hethcox (1994) มีแนวคิดว่าการตระหนักถึงปัจจัยต่างๆ ที่มีผลต่อคุณภาพกำไร เป็นสิ่งสำคัญสำหรับผู้บริหารที่ต้องตัดสินใจว่าจะเลือกใช้นโยบายบัญชี เนื่องจากปัจจัยต่างๆ จะส่งผลกระทบต่อนักลงทุน และเจ้าหน้าที่ ผู้บริหารจึงต้องพิจารณาข้อดีข้อเสียของการทำให้กำไรของกิจการปรับตัวไปในทางที่ดี ขึ้นอยู่กับคุณภาพกำไรในทางลบ ซึ่งเป็นข้อสังเกตว่า การปรับตัวไปในทางที่ดีที่จริงคือเป็นการทำกำไรลดลง

6. แนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ (Corporate Social Responsibility: CSR)

โดย Carroll (1991) ได้อธิบายว่า ในการดำเนินการและจัดการด้านความรับผิดชอบต่อสังคมต้องเน้น 1) ทำกำไร 2) ปฏิบัติตามกฎหมาย 3) มีจริยธรรม และ 4) เป็นกลุ่มคนที่ปฏิบัติการธุรกิจที่ดี ทั้งนี้ เพื่อเป็นการแสดงให้เห็นถึงความรับผิดชอบต่อสังคม ดังนั้น การทำกิจกรรม CSR จึงเป็นการสร้างชื่อเสียงและความสามารถในการแข่งขันขององค์กร (Aqueveque and Ravasi, 2006) ในช่วงทศวรรษที่ผ่านมาแนวคิดของ CSR ยังคงเติบโตอย่างต่อเนื่องและมีความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจขององค์กร (Carroll and Shabana, 2010)

คณะทำงานส่งเสริมความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียน (2551) อธิบายว่า การปฏิบัติตามหลัก CSR ที่ควบคู่ไปกับการดำเนินธุรกิจนั้นแบ่งออกเป็น 4 ชั้น โดยชั้นที่ 1 ซึ่งเป็นข้อกำหนดตามกฎหมาย (Legislation) นั้น เป็นชั้นที่ธุรกิจต้องดำเนินการ ตามเกณฑ์นี้ให้ได้เป็นอย่างน้อย นั่นคือการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมายและกฎเกณฑ์ต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ส่วนการดำเนินการในชั้นที่ 2-4 นั้นขึ้นอยู่กับความพร้อมของธุรกิจแต่ละแห่ง ได้แก่ ชั้นที่ 2 ประโยชน์ทางเศรษฐกิจ (Economic Profit) ซึ่งเป็นการดำเนินการเพื่อให้ธุรกิจอยู่รอด และให้ผลตอบแทนแก่ผู้ถือหุ้น โดยผลตอบแทนดังกล่าวไม่ได้เกิดจากการเบียดเบียนสังคม ชั้นที่ 3 จรรยาบรรณทางธุรกิจ (Business Code of Conduct) นั่นคือ ธุรกิจสามารถสร้างกำไรแก่ผู้ถือหุ้นได้ในอัตราที่เหมาะสม รวมทั้งให้ประโยชน์ตอบแทนแก่สังคมมากขึ้น และชั้นที่ 4 ความสมัครใจ (Voluntary Action) ซึ่งหมายถึงการที่องค์กรมีการดำเนินธุรกิจควบคู่กับการปฏิบัติตามแนวทาง CSR ด้วยความสมัครใจ โดยการประกอบธุรกิจตั้งอยู่บนพื้นฐานของการมุ่งประโยชน์ของสังคมเป็นสำคัญ ซึ่งการดำเนินการใน ชั้นที่ 4 นี้เป็นส่วนที่ควรได้รับการยกย่องจากสังคมอย่างแท้จริง

7. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

รัฐิวดา แสงสว่าง และคณะ (2562) ทำการสำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ผลการศึกษาพบว่า มีแนวคิดจำนวน 36 แนวคิด และมีทฤษฎีจำนวน 52 ทฤษฎี ที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยในวารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ โดยแนวคิดที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุด ได้แก่ แนวคิดคุณภาพบริการ และแนวคิดภาพลักษณ์ ตราสินค้า รองลงมาคือ แนวคิดการจัดการห่วงโซ่อุปทาน แนวคิดการบริหารทรัพยากรมนุษย์ และแนวคิดการวัดประสิทธิภาพขององค์กร ส่วนทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุดคือ ทฤษฎีฐานทรัพยากร รองลงมาคือ ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย และทฤษฎีประสิทธิภาพของตลาด

ธกานต์ ชาตวงศ์ (2560) ทำการศึกษาเรื่องทฤษฎีที่ใช้อธิบายงานวิจัยทางบัญชีจากอดีตถึงอนาคต โดยได้อธิบายตัวอย่างของทฤษฎีที่ใช้ในงานวิจัยบัญชี เช่น Positive Accounting Theory ทฤษฎีตัวแทน ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย ทฤษฎีผู้พิทักษ์ ผลประโยชน์ ทฤษฎีต้นทุนธุรกรรม ทฤษฎีการส่งสัญญาณ และทฤษฎีความชอบธรรม เป็นต้น

สัญญา เคนาภูมิ (2558) ทำการศึกษาเรื่องการสร้างกรอบแนวคิดการวิจัยโดยใช้ทฤษฎีจากฐานราก ซึ่งถือว่าเป็นการสร้างองค์ความรู้ใหม่ที่มีองค์ความรู้ที่ถูกบันทึกไว้ในสื่อต่างๆ แต่เป็นองค์ความรู้ที่อยู่ในปรากฏการณ์จริง (Phenomena) และความรู้ในตัวคน (Tacit Knowledge) มักจะใช้วิธีการศึกษานำร่อง (Pilot Studies) ซึ่งสามารถดำเนินการดังนี้ 1) กำหนดประเด็นปัญหาข้อสงสัยในที่นี้ควรตั้งไว้อย่างน้อย 2 ประเด็นหลัก คือ องค์ประกอบและตัวบ่งชี้ของตัวแปรตามและตัวแปรอิสระ 2) กำหนดกลุ่มเป้าหมายผู้ให้ข้อมูลโดยเน้นผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholder) เช่น Best Practice ผู้ที่อยู่ในเหตุการณ์นั้นๆ เป็นต้น 3) เลือกวิธีการศึกษา เช่น การสัมภาษณ์ การสนทนากลุ่ม การสัมภาษณ์กลุ่ม การสังเกต ฯลฯ ซึ่งอยู่พื้นฐานว่าจะต้องได้ความจริงที่แท้จริงมากที่สุด 4) ลงพื้นที่ทำการเก็บข้อมูล 5) วิเคราะห์หาค่าที่แปรที่ได้จากการศึกษาปรากฏการณ์ 6) สังเคราะห์ตัวแปร โดยนำประเด็นต่างๆ มาจัดหมวดหมู่ ซึ่งประกอบด้วยอย่างน้อย 2 ประเด็นกล่าวคือ ตัวแปรอิสระและตัวแปรตามจากนั้นนำมาเขียนเป็นกรอบแนวคิดการวิจัยในเชิงความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปร (Variable Relevance Conceptual Framework) เขียนนิยามศัพท์ปฏิบัติการ (Operation Definition)

วิธีดำเนินการวิจัย

1. ประชากรกลุ่มตัวอย่าง

ได้แก่ จำนวนบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี จำนวน 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2552-2561 รวมทั้งสิ้น 143 เรื่อง

2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษาในครั้งนี้ใช้แบบสำรวจรายการด้วยตนเอง (Checklist) ซึ่งผู้ศึกษาได้สร้างขึ้นในรูปแบบตารางการสำรวจ โดยได้ทำการปรับเนื้อหาและรูปแบบของตารางตามข้อเสนอแนะของผู้เชี่ยวชาญจำนวน 3 ท่าน เพื่อตรวจสอบความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

การศึกษานี้เก็บรวบรวมจำนวนแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี ย้อนหลัง 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2552 - 2561 โดยการสืบค้นข้อมูลจาก <http://www.jap.tbs.tu.ac.th>

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

4.1 สืบค้นแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี ย้อนหลัง 10 ปี ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2552-2561

4.2 นำแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสาร
วิชาชีพบัญชี ย้อนหลัง 10 ปี ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2552-2561 มาทำการ Checklist ตามตารางที่ 1-3

4.3 สรุปผลการสำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่
เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี ย้อนหลัง 10 ปี ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2552-2561 โดยใช้ค่าความถี่
(Frequency) และร้อยละ (Percentage)

ผลการวิจัย

สรุปผลการสำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ใน
วารสารวิชาชีพบัญชี สรุปได้ดังตารางที่ 1 – 3

ตารางที่ 1 แสดงจำนวนบทความวิจัยที่มีการนำแนวคิดและทฤษฎีไปใช้ในการอธิบายงานวิจัยที่
เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ปี พ.ศ.2552-2561

พ.ศ.	บทความวิจัยที่ เผยแพร่ในวารสาร วิชาชีพบัญชี 10 ปี ย้อนหลัง		บทความวิจัยที่มีการ นำแนวคิดไปใช้ใน การอธิบายงานวิจัย		บทความวิจัยที่มีการ นำทฤษฎีไปใช้ในการ อธิบายงานวิจัย		ภาพรวม บทความวิจัยที่มี การนำแนวคิดและ ทฤษฎีไปใช้ในการ อธิบายงานวิจัย	
	จำนวน (เรื่อง)	ร้อยละ (%)	จำนวน (เรื่อง)	ร้อยละ (%)	จำนวน (เรื่อง)	ร้อยละ (%)	จำนวน (เรื่อง)	ร้อยละ (%)
2552	11	7.69	8	14.81	6	6.52	14	9.59
2553	12	8.39	4	7.41	3	3.26	7	4.80
2554	6	4.19	1	1.85	4	4.35	5	3.43
2555	11	7.69	4	7.41	18	19.57	22	15.07
2556	14	9.79	1	1.85	14	15.22	15	10.27
2557	12	8.39	6	11.11	11	11.96	17	11.64
2558	17	11.89	5	9.26	10	10.87	15	10.27
2559	16	11.19	3	5.56	9	9.78	12	8.22
2560	22	15.39	9	16.67	12	13.04	21	14.38
2561	22	15.39	13	24.07	5	5.43	18	12.33
รวม	143	100	54	100	92	100	146	100
จำนวนบทความวิจัยที่มีการ นำแนวคิดและทฤษฎีไปใช้ ในการอธิบายงานวิจัย			54	37	92	63	146	100

จากตารางที่ 1 แสดงจำนวนบทความวิจัยที่มีการนำแนวคิดและทฤษฎีไปใช้ในการอธิบายงานวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ พ.ศ.2552-2561 พบว่ามีจำนวนบทความวิจัยที่มีการนำแนวคิดไปใช้ในการอธิบายงานวิจัยจำนวน 54 เรื่อง คิดเป็นร้อยละ 37 และมีจำนวนบทความวิจัยที่มีการนำทฤษฎีไปใช้ในการอธิบายงานวิจัยจำนวน 92 เรื่อง คิดเป็นร้อยละ 63 จึงสรุปได้ว่าบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี มีการนำทฤษฎีไปใช้ในการอธิบายงานวิจัยมากกว่าการนำแนวคิดไปใช้ในการอธิบายงานวิจัย

ตารางที่ 2 แสดงรายละเอียดของแนวคิดที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ปี พ.ศ.2552-2561

ชื่อแนวคิด		จำนวนแนวคิด	ชื่อแนวคิด		จำนวนแนวคิด
1	แนวคิดการตกแต่งกำไร	4	21	แนวคิดการวัดผลการผูกพันทางการเงิน	1
2	แนวคิดเสถียรภาพของกำไร	4	22	แนวคิดการตัดสินใจ	1
3	แนวคิดความระมัดระวังทางบัญชี	3	23	แนวคิดการกำกับดูแลกิจการ	1
4	แนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ	3	24	แนวคิดระบบการควบคุมเชิงบริหาร	1
5	แนวคิดคุณภาพกำไร	2	25	แนวคิดทุนทางปัญญา	1
6	แนวคิดข้อมูลทางการเงินบัญชี	2	26	แนวคิดความยืดหยุ่นต่อองค์กร	1
7	แนวคิดประสิทธิภาพขององค์กร	2	27	แนวคิดการจัดการทรัพยากรมนุษย์	1
8	แนวคิดความสัมพันธ์ของกำไร-ผลตอบแทน	2	28	แนวคิดการจัดการความรู้	1
9	แนวคิดเกี่ยวกับรายการนอกงบดุล	1	29	แนวคิดนวัตกรรม	1
10	แนวคิดเกี่ยวกับงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ	1	30	แนวคิดเกี่ยวกับแบบจำลองการยอมรับเทคโนโลยี	1
11	แนวคิดเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี	1	31	แนวคิดเทคโนโลยีคลาวด์คอมพิวเตอร์	1
12	แนวคิดการวางแผนภาษี	1	32	แนวคิดเกี่ยวกับโปรแกรมสำเร็จทางการบัญชี	1
13	แนวคิดการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน	1	33	แนวคิดเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้ทำงานบริการ	1
14	แนวคิดการวิเคราะห์ปัจจัยพื้นฐานที่เกี่ยวข้องกับการลงทุน	1	34	แนวคิดต้นทุนเงินทุน	1
15	แนวคิดความล้มเหลวทางธุรกิจ	1	35	แนวคิดพฤติกรรมต้นทุน	1
16	แนวคิดเกี่ยวกับขนาดของกิจการ	1	36	แนวคิดประโยชน์ของข้อมูลทางการเงินบัญชี	1
17	แนวคิดหน้าที่งานและทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างภายใต้มุมมองด้านทรัพยากรของบริษัท	1	37	แนวคิดการบริหารเพื่อสิ่งแวดล้อม	1
18	แนวคิดแบบจำลองการกำหนดราคาทุน	1	38	แนวคิดการใช้กำไรของอุตสาหกรรม	1
19	แนวคิดกลยุทธ์ทางธุรกิจและอุตสาหกรรม	1	39	แนวคิดการพยากรณ์กำไร	1
20	แนวคิดแบบผสม	1	40	แนวคิดการเปิดเผยโดยสมัครใจ	1

จากตารางที่ 2 แสดงจำนวนแนวคิดที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ พ.ศ.2552-2561 พบว่า มีแนวคิดที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุด ได้แก่ แนวคิดการตกแต่งกำไรและแนวคิดเสถียรภาพของกำไร รองลงมาคือ แนวคิดความระมัดระวังและความรับผิดชอบต่อสังคม

ตารางที่ 3 แสดงรายละเอียดของทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสาร
วิชาชีพบัญชี 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ปี พ.ศ.2552-2561

ชื่อทฤษฎี		จำนวน ทฤษฎี	ชื่อทฤษฎี		จำนวน ทฤษฎี
1	ทฤษฎีตัวแทน	17	23	ทฤษฎีการยอมรับเทคโนโลยี	1
2	ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย	9	24	ทฤษฎีเศรษฐศาสตร์นีโอคลาสสิก	1
3	ทฤษฎีความคาดหวัง	7	25	ทฤษฎีรูปแบบความคิด	1
4	ทฤษฎีการบัญชีเชิงบวก	4	26	ทฤษฎีเชิงพรรณนา	1
5	ทฤษฎีการลงทุนตามลำดับขั้น	4	27	ทฤษฎีความจำ	1
6	ทฤษฎีการส่งสัญญาณ	3	28	ทฤษฎีการเรียนรู้-ความรู้ความเข้าใจ	1
7	ทฤษฎีประสิทธิภาพของตลาด	3	29	ทฤษฎีต้นทุนรายการ	1
8	ทฤษฎีเชิงสถานการณ์	2	30	ทฤษฎีทางนิติศาสตร์และเศรษฐศาสตร์	1
9	ทฤษฎีความชอบธรรม	2	31	ทฤษฎีอายุของกิจการ	1
10	ทฤษฎีว่าด้วยสัญญา	2	32	ทฤษฎีวงจรชีวิต	1
11	ทฤษฎีโครงสร้างเงินทุน	2	33	ทฤษฎีการเรียนรู้ของของโคค	1
12	ทฤษฎีพฤติกรรมตามแผน	2	34	ทฤษฎีการแลกเปลี่ยน	1
13	ทฤษฎีจิตวิทยาสังคม	2	35	ทฤษฎีทางเลือก	1
14	ทฤษฎีการปรับผลประโยชน์เข้าหากัน	2	36	ทฤษฎีการวางแผนภาษี	1
15	ทฤษฎีการปฏิบัติกิจกรรมเพื่อสังคม	2	37	ทฤษฎีพื้นฐานทางสังคมวิทยา	1
16	ทฤษฎีทางคณิตศาสตร์การสื่อสาร	1	38	ทฤษฎีความขัดแย้งของผลประโยชน์	1
17	ทฤษฎีประมวลผลข้อมูลของมนุษย์	1	39	ทฤษฎีการวิเคราะห์หลักทรัพย์	1
18	ทฤษฎีความต้องการ	1	40	ทฤษฎีฐานทรัพยากร	1
19	ทฤษฎีคำตอบแทน	1	41	ทฤษฎีฐานราก	1
20	ทฤษฎีความล้มเหลวทางธุรกิจ	1	42	ทฤษฎีกระบวนการทางการเมือง	1
21	ทฤษฎีพลเมืองบริษัท	1	43	ทฤษฎีต้นทุนในการปรับตัว	1
22	ทฤษฎีการกระทำด้วยเหตุผล	1	44	ทฤษฎีการรักษาผลประโยชน์ อย่างเหนียวแน่น	1

จากตารางที่ 3 แสดงจำนวนทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ พ.ศ.2552-2561 พบว่า มีทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุด ได้แก่ ทฤษฎีตัวแทน รองลงมาคือ ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย และทฤษฎีความคาดหวังตามลำดับ

อภิปรายผล

จากการศึกษาพบว่า มีแนวคิดจำนวน 40 แนวคิด และมีทฤษฎีจำนวน 44 ทฤษฎี ที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยในวารสารวิชาชีพบัญชี โดยแนวคิดที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุด ได้แก่ แนวคิดการตกแต่งกำไร และแนวคิดเสถียรภาพของกำไร รองลงมาคือ แนวคิดความระมัดระวัง และความรับผิดชอบต่อสังคม ส่วนทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุดคือ ทฤษฎีตัวแทน รองลงมาคือ ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย และทฤษฎีความคาดหวัง สอดคล้อง

กับงานวิจัยของ จิตติวรดา แสงสว่าง และคณะ (2562) ที่ได้การสำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ก็พบว่า ทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยมากที่สุดคือ ทฤษฎีฐานทรัพยากร รองลงมาคือ ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย และทฤษฎีประสิทธิภาพของตลาด และ ธกานต์ ขาดิวงค์ (2560) ที่ได้การศึกษาทฤษฎีที่ใช้อธิบายงานวิจัยทางบัญชีจากอดีตถึงอนาคต ก็พบว่า ทฤษฎีที่ใช้ในงานวิจัยบัญชี ได้แก่ Positive Accounting Theory ทฤษฎีตัวแทน ทฤษฎีผู้มีส่วนได้เสีย เช่นกัน

ข้อเสนอแนะ

1. ข้อเสนอแนะสำหรับการนำผลการวิจัยไปใช้

จากการศึกษาพบว่า มีจำนวน 40 แนวคิด และจำนวน 44 ทฤษฎี ที่ถูกใช้ในการอธิบายงานวิจัย ทั้งนี้ การนำแนวคิดและทฤษฎีมาใช้ในการอธิบายบทความวิจัย ถือเป็นสิ่งสำคัญต่อการทบทวนวรรณกรรม เพื่อการตรวจสอบและศึกษาทฤษฎีพื้นฐาน หรือแนวคิดเบื้องหลังของตัวแปรที่ศึกษา ในการนำไปสู่การสร้างกรอบแนวคิดการวิจัยและการออกแบบการวิจัยที่ถูกต้อง ดังนั้นงานวิจัยที่ดี จึงต้องมีการอ้างอิงแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกต้อง เพื่อให้ได้กรอบแนวคิดและการออกแบบการวิจัยที่ดี ที่นำไปสู่การอภิปรายผลการวิจัย/ปรากฏการณ์ที่เป็นประโยชน์ สอดคล้อง ทัวถึงและสืบเนื่องกับกระบวนการที่ผู้วิจัยดำเนินการวิจัย

2. ข้อเสนอแนะสำหรับการทำวิจัยครั้งต่อไป

งานวิจัยนี้ เป็นเพียงการสำรวจแนวคิดและทฤษฎีที่ถูกนำไปใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารวิชาชีพบัญชี 10 ปีย้อนหลัง ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2552-2561 เท่านั้น ในอนาคตควรขยายขอบเขตการศึกษาให้ครอบคลุมวารสารทางบริหารธุรกิจอื่นๆ ที่อยู่ในศูนย์ดัชนีการอ้างอิงวารสารไทยอื่นๆ เช่น วารสารการบัญชีและการจัดการ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม เป็นต้น เพื่อตรวจสอบสภาพการณ์ของการวิจัยด้านบัญชีให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้น

เอกสารอ้างอิง

- เกรียงไกร บุญเลิศสุทัย และ อนุวัฒน์ ภักดี. (2561). คุณลักษณะของคณะกรรมการ ความระมัดระวังทางบัญชีและผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 14(43), 27-47.
- จิตติวรดา แสงสว่าง, สุมินทร เป้าธรรม, กนกกาญจน์ วิชาศิลป์, ดวงฤดี อู่, กุลสตรี บุณนัท และ ปวีณา ดวงดาว. (2562). แนวคิดและทฤษฎีที่ใช้ในการอธิบายบทความวิจัยที่เผยแพร่ในวารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. *วารสารบัญชีปริทัศน์ มหาวิทยาลัยราชภัฏเชียงราย*, 4(2), 53-72.
- ธกานต์ ขาดิวงค์. (2560). ทฤษฎีที่ใช้อธิบายงานวิจัยทางบัญชี: จากอดีตถึงอนาคต. *วารสารวิชาการบริหารธุรกิจ สมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทยในพระราชูปถัมภ์ สมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี*, 6(2), 189-198.

- บุรณภพ สมเศรษฐ์, ภิรายุ แสนบุตดา และ มนวิภา ผดุงสิทธิ์. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างขนาดขององค์กร ความรับผิดชอบต่อทางสังคม และผลการดำเนินงานด้านการเงิน. **วารสารวิชาชีพบัญชี**, 9(24), 37-58.
- พรพรรณ ดำรงค์สุขนิวัฒน์ และ ปัญญา อิศระวรวาณิช. (2556). ความสัมพันธ์ระหว่างขนาดของกิจการกับการตกต่างกำไรของกิจการในอุตสาหกรรมพัฒนาอสังหาริมทรัพย์: หลักฐานเชิงประจักษ์จากประเทศไทย. **วารสารวิชาชีพบัญชี**, 9(26), 61-73.
- วารสารวิชาชีพบัญชี. (2562). รายชื่อบทความที่ลงตีพิมพ์ในวารสารวิชาชีพบัญชี. สืบค้นเมื่อ 18 ตุลาคม 2562, จาก: <http://www.jap.tbs.tu.ac.th/index.php?page=Article-List>.
- ศจิรัตน์ เมธิสุภาพ. (2561). ก้าวต่อไปของสำนักงานบัญชีไทยในยุคแห่ง AEC. **วารสารวิชาชีพบัญชี**, 14(44), 77-87.
- สัญญา เคนาภูมิ. (2558). การสร้างกรอบแนวคิดการวิจัยโดยใช้ทฤษฎีจากฐานราก. **วารสารวิจัยและพัฒนา**, 8(3), 93-103.
- Aqueveque, C., and Ravasi, D. (2006). **Corporate Reputation, Affect and Trustworthiness: An Explanation for the Reputation-Performance Relationship**. Milan, Italy: University Commercial Luigi Bocconi.
- Ayres, F. L., and Hethcox, K. B. (1994). Accuracy Differences as a Function of Preparer Status: An Analysis of Money's Tax Test. **Financial Counseling and Planning, Vol.5**, 117-126.
- Barnard, C. L. (1983). **Functions of the Executive**. Cambridge, MA: Harvard University.
- Carroll, A. B. (1991). The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders. **Business Horizons**, 34(4), 39-48.
- Carroll, A. B., and Shabana, K. M. (2010). The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Review of Concepts, Research and Practice. **International Journal of Management Reviews**, 12(1), 85-105.
- Healy, P. M., and Wahlen, J. M. (1999). A Review of Earnings Management Literature and Its Implications for Standard Setting. **Accounting Horizons**, 13(4), 365-383.
- Jensen, M. C., and Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Management Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. **Journal of Financial Economics**, 3(4), 305-360.
- Watt, R. L., and Zimmerman, J. L. (1986). **Positive Accounting Theory**. London: Prentice-Hall.

