



บทที่ 2

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

1. แนวคิดและทฤษฎี

ในปัจจุบัน ได้มีการศึกษาเรื่องการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจกันอย่างแพร่หลายและกว้างขวางมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในต่างประเทศ อาจเนื่องมาจากมีผู้ให้ความสนใจ และตระหนักถึงความสำคัญของการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมในการกระทำต่าง ๆ ของธุรกิจที่มีผลกระทบต่อสังคมรอบข้างทั้งในด้านบวกและด้านลบ ซึ่งวัตถุประสงค์ในการศึกษาโดยส่วนใหญ่แล้ว เพื่อพัฒนาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจให้มีความสมบูรณ์และครบถ้วนมากยิ่งขึ้น โดยในต่างประเทศได้มีการศึกษาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมอย่างสม่ำเสมอเรื่อยมา จนกระทั่งปัจจุบันได้มีการพัฒนาขึ้นมาเป็น "การบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม (Social Responsibility Accounting : SRA)" ซึ่งในการศึกษานั้นได้ศึกษาทั้งทางด้านทฤษฎี และด้านการปฏิบัติ ซึ่งทางด้านทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม นั้น Gray, Owen and Adams (1996) ได้กล่าวถึงทฤษฎีที่เกี่ยวข้อง 3 ทฤษฎีด้วยกันคือ Stakeholder Theory, Legitimacy Theory และ Political Economy Theory ซึ่งมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

Stakeholder Theory

Stakeholder Theory ถือได้ว่าเป็นตัวแทนของมนุษย์หรือตัวบุคคล ซึ่งมีอิทธิพลต่อกิจกรรมที่สำคัญขององค์กร และมีความเป็นไปได้ว่าองค์กรหนึ่ง ๆ จะมีผู้มีส่วนได้เสียจำนวนมาก โดยผู้มีส่วนได้เสียดังกล่าวอาจประกอบด้วย กลุ่มพนักงาน กลุ่มชุมชน กลุ่มสังคม กลุ่มรัฐบาล กลุ่มลูกค้า หรือแม้กระทั่งกลุ่มผู้ขาย กลุ่มคู่แข่ง กลุ่มของรัฐบาลท้องถิ่น กลุ่มอุตสาหกรรม หรือกลุ่มรัฐบาลต่างประเทศ เป็นต้น สิ่งแรกที่จะกล่าวถึงที่เกี่ยวข้องกับ Stakeholder Theory นั้นคือการมีความชัดเจนในการมองระบบพื้นฐาน และสภาพแวดล้อมขององค์กร รวมถึงทำให้เกิดการรับรู้ได้ถึงการเปลี่ยนแปลง และลักษณะที่ซับซ้อนของความสัมพันธ์กันระหว่างองค์กรและผู้มีส่วนได้เสีย สำหรับการรับรู้ได้ถึงการเปลี่ยนแปลงของ Stakeholder Theory นั้นมีอยู่ 2 ประการคือ

การเปลี่ยนแปลงแรก เกี่ยวข้องโดยตรงกับตัวแบบของความรับผิดชอบต่อสังคม การมีอิทธิพลซึ่งกันและกันระหว่างองค์กรกับผู้มีส่วนได้เสียนั้น สามารถเห็นได้จากความสัมพันธ์พื้นฐานในทางสังคมซึ่งรวมถึงภาระหน้าที่และความรับผิดชอบต่อผู้มีส่วนได้

เสียทั้งหมด ลักษณะของความรับผิดชอบนั้นกำหนดได้จากความสัมพันธ์ของผู้มีส่วนได้เสียกับองค์กร ด้วยเหตุนี้เอง วัตถุประสงค์และเป้าหมายขององค์กรจึงเป็นมาตรฐานและแบบอย่างของวิธีการที่จะแสดงถึงความรับผิดชอบขององค์กร

การเปลี่ยนแปลงลำดับที่สองใน Stakeholder Theory เป็นเรื่องของการทำงานในวิธีการที่เคร่งครัดขององค์กร ซึ่งข้อมูลที่มีอยู่ขององค์กรทั้งข้อมูลด้านบัญชีการเงิน หรือรายงานเกี่ยวกับสังคมของบริษัท ถือได้ว่าเป็นส่วนประกอบหลักที่ทำให้รู้ถึงวิธีการทำงานขององค์กรซึ่งจะนำไปสู่การควบคุมและตรวจสอบผู้มีส่วนได้เสียในเรื่องการทำกำไร เพื่อสนับสนุนหรือต่อต้านกับการทำกำไรของพวกเขา

Stakeholder Theory ได้สนับสนุนการอธิบายตัวอย่างของความสมัครใจในการรายงานเกี่ยวกับสังคมของบริษัท ซึ่งเป็นการชี้บอกถึงความสำคัญของผู้มีส่วนได้เสียส่วนใหญ่ที่มีต่อองค์กร และองค์กรอาจสืบหาได้ถึงผู้มีอิทธิพลต่อองค์กรจากผู้ถือหุ้นเหล่านั้น

Legitimacy Theory

Legitimacy Theory มีรากฐานมาจากแนวคิดที่ว่า องค์กรนั้นมีสัญญาหรือข้อตกลงกับสังคม และองค์กรต้องทำสัญญาหรือข้อตกลงเหล่านั้นให้สำเร็จโดยวิธีการที่ชอบด้วยกฎหมาย (Cormier and Gordon, 2001)

Rousseau (1975) ได้สรุปไว้ว่า ในปี 1762 สัญญาที่เกี่ยวกับสังคมมีความสัมพันธ์กับผู้คน (หรือองค์กร) ในการเข้าไปเพื่อยกระดับด้านสวัสดิการทั้งหมดในสังคม ซึ่งสัญญาเหล่านี้ใช้เป็นพื้นฐานในการรวมสิทธิพิเศษของสังคม เพื่อให้กลายเป็นสิ่งที่บริษัทต้องปฏิบัติ (Shocker and Sethi, 1974; Mathews, 1997) โดยองค์กรที่ประสบความสำเร็จตามข้อสัญญาจะนำมาสู่ความสอดคล้องและความเข้าใจกันระหว่างองค์กรและสังคม

นอกจากนี้ยังได้มีการชี้แนะในสิ่งที่องค์กรสามารถปฏิบัติเพื่อให้การกระทำต่าง ๆ ขององค์กรนั้นชอบด้วยกฎหมาย หรือเป็นการรักษาไว้ซึ่งความถูกต้องตามกฎหมายขององค์กร ซึ่งได้แก่

1. องค์กรสามารถจะปรับผลลัพธ์ เป้าหมาย และวิธีการในการปฏิบัติให้สอดคล้อง เพื่อให้ได้ผลตามข้อกำหนดของความถูกต้องตามกฎหมาย
2. องค์กรต้องมีความพยายามในการติดต่อสื่อสารในเรื่องการเปลี่ยนแปลงข้อกำหนดตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับสังคม เพื่อให้สอดคล้องกับวิธีปฏิบัติ ผลที่ได้รับ และมูลค่าขององค์กร

3. องค์การต้องพยายามในการติดต่อสื่อสารอีกครั้งในการแสดงถึงสัญลักษณ์คุณค่า หรือประเพณีขององค์การ ซึ่งมีพื้นฐานที่มั่นคงของความถูกต้องตามกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับสังคมขององค์การ

รายงานทางการบัญชีและการเงิน เป็นวิธีการที่แสดงให้เห็นถึงการติดต่อสื่อสารขององค์การกับสังคมและผู้ถือหุ้นขององค์การ ซึ่งการติดต่อสื่อสารขององค์การนั้น เป็นการแสดงถึงความรับผิดชอบที่องค์กรมีต่อสังคม และผู้ถือหุ้น โดยองค์การต้องทำให้ถูกต้องตามกฎหมายด้วยหลายครั้งที่ Legitimacy Theory ถูกนำมาใช้เป็นพื้นฐานในการศึกษาเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมและการเปิดเผยเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม โดยใช้ข้อมูลจากรายงานประจำปีและงบการเงิน ตัวอย่างเช่น ในรายงานของ Patten's (1992) ได้ใช้ Legitimacy Theory ในการศึกษาการเปลี่ยนแปลงการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทน้ำมันในทวีปอเมริกาเหนือ ภายหลังจากเรือน้ำมัน Exxon Valdez มีน้ำมันรั่วสู่มหาสมุทร ซึ่ง Patten เชื่อว่าการรั่วของน้ำมัน เป็นการแสดงถึงสิ่งเตือนภัยสำหรับการที่ต้องทำให้ถูกต้องตามกฎหมายของบริษัทน้ำมัน ซึ่งสิ่งเตือนภัยนี้ เป็นสิ่งที่บังคับให้บริษัทเพิ่มการเปิดเผยเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมในรายงานประจำปีของบริษัทด้วย

นอกจากนี้ยังมีนักวิจัยหลายท่านได้ทำการศึกษา การเปิดเผยเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม และสังคมจากพื้นฐานของ Legitimacy Theory และได้พบว่า Legitimacy Theory สนับสนุนและสามารถอธิบายในเรื่องนี้ได้เป็นอย่างดี

Political Economy Theory

คำจำกัดความของ Political Economy Theory นั้นมีอยู่ว่า "เป็นปฏิกริยาระหว่างอำนาจและวัตถุประสงค์ของผู้ใช้อำนาจ และระบบการแลกเปลี่ยนที่มีประสิทธิภาพ โดย Political Economy Theory ไม่ได้เป็นเฉพาะการแลกเปลี่ยนทางการตลาดเท่านั้น แต่เป็นการวิเคราะห์ถึงการแลกเปลี่ยนในทุก ๆ โครงสร้างสถาบันที่มีการแลกเปลี่ยนเกิดขึ้น โดยอาจมีการวิเคราะห์ความสัมพันธ์ระหว่างสถาบันทางสังคม เช่น กฎหมายของรัฐบาลและสิทธิทางด้านทรัพย์สิน ซึ่งสิ่งเหล่านี้ได้รับการเสริมสร้างความแข็งแกร่งด้วยอำนาจและเศรษฐกิจ นั่นคือระบบของการผลิตและแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการ" (Jackson, 1982 อ้างถึงใน Williams, 1999) โดย Williams (1999) ได้กล่าวไว้ว่า เศรษฐศาสตร์การเมืองของชนชั้นกลาง (Bourgeois Political Economy) ได้รับอิทธิพลมาจากลัทธิเสรีนิยมสมัยใหม่ ซึ่งในปัจจุบันได้มีการใช้ประโยชน์ในเรื่องนี้มากยิ่งขึ้นในงานวิจัยที่เกี่ยวกับความสนใจในการเปิดเผยการบัญชีสิ่งแวดล้อมและสังคม และจากพื้นฐานดั้งเดิมของลัทธิเสรีนิยมแบบกรีกและโรมันโบราณ Political Economy ได้ถูกนำมาใช้ในการกำหนดลักษณะเฉพาะของการรวบรวมแนวความคิดจากความคิดที่เป็นรากฐาน เช่น ความคิดเห็น

เกี่ยวกับความยุติธรรมทางสังคม และความกลมกลืนกันของชุมชน และเป็นที่ยอมรับว่า เศรษฐศาสตร์การเมืองของชนชั้นกลางได้รับอิทธิพลมาจากแนวคิดของ “สัญญาทางสังคม (social contract)” ซึ่งเป็นการกระตุ้นความเชื่อมั่นที่มีอยู่ขององค์กรเพื่อการสนับสนุนสังคมโดยทั่วไป โดยถ้ารู้ว่ากิจกรรมเกี่ยวกับสังคมที่บริษัททำไม่เป็นที่ต้องการของสังคม เมื่อนั้นมีความเป็นไปได้ที่สังคมจะล้มเลิกการสนับสนุนบริษัทดังกล่าว ซึ่งการหลบเลี่ยงสถานการณ์เช่นนี้จะนำมาสู่การรักษาไว้ซึ่งตำแหน่งหรือสถานะทางสังคม และทำให้สามารถคาดเดาได้ถึงการบริหารจัดการที่อาจมีการให้ข้อมูลที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางสังคมและสิ่งแวดล้อมของบริษัท Guthrie and Parker (1990) ได้สนับสนุนความคิดเห็นนี้และได้แสดงให้เห็นว่า เศรษฐศาสตร์การเมืองของชนชั้นกลางมีความสำคัญมากที่จะทำให้เกิดความเข้าใจอย่างลึกซึ้ง สำหรับการอธิบายวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับความสมัครใจในการเปิดเผยการบัญชีสิ่งแวดล้อมและสังคม ซึ่งทฤษฎี Political Economy นี้ได้ให้ความสำคัญกับ “ผู้กระทำ (Actor)” ไม่ว่าพวกเขาจะเป็นตัวบุคคล หรือองค์กร (Clark, 1991) และนอกจากนี้ Political Economy Theory ยังพิจารณาจากบทบาทของรัฐบาลได้ด้วยเหมือนกัน ผู้ที่สนับสนุนคำกล่าวนี้ได้แสดงให้เห็นว่า การกระทำของรัฐบาลมีส่วนสำคัญในการปกป้องผลประโยชน์ของแต่ละบุคคล ถ้ากิจกรรมขององค์กรมีผลกระทบหรือรู้ว่ามีผลกระทบต่อชุมชนอย่างกว้างขวาง รัฐบาลอาจเข้ามาแทรกแซงเพื่อปกป้องให้เกิดความยุติธรรมต่อคนในชุมชน ซึ่งการแทรกแซงนั้นอาจเป็นการทำให้เกิดความเสียหายต่อผลประโยชน์และเป้าหมายของกิจการก็เป็นได้

วิวัฒนาการของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม

การรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจได้มีการพัฒนามาตั้งแต่ปี ค.ศ.1960 โดยมีการรายงานในด้านที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสังคมและผลกระทบโดยรวมด้านชุมชนและผู้บริโภค ด้านพนักงานและสภาพแรงงาน และในระหว่างปี ค.ศ. 1970 ได้มีการพัฒนาและให้ความสนใจในการรายงานเพิ่มขึ้นมาอีกหนึ่งด้าน คือ ด้านสภาพแวดล้อมทางธรรมชาติ ซึ่งจากนั้นก็มีการพัฒนาเรื่อยมาจนถึงปัจจุบัน ดังจะเห็นได้จากงานวิจัยที่ทำการศึกษาเพื่อสำรวจการปฏิบัติในการรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมของแต่ละประเทศ ซึ่งในแต่ละประเทศก็มีการรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมที่แตกต่างกันออกไป อันอาจเนื่องมาจากปัจจัยด้านขนาดและประเภทอุตสาหกรรมของบริษัทที่ทำการศึกษา ตัวอย่างเช่น ในปี ค.ศ.1994 มีการศึกษาเพื่อสำรวจการรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมขององค์การสหประชาชาติ โดยสำรวจรายงานประจำปี 1992-1993 ของบริษัทจำนวน 203 บริษัทที่อยู่ในกลุ่มเคมีและป่าไม้ ซึ่งประกอบด้วย อุตสาหกรรมเครื่องมือเครื่องใช้ โลหะ เครื่องยนต์ ปิโตรเลียม และเภสัชกรรม ผลการสำรวจพบว่าการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ในเรื่องผลิตภัณฑ์และบริการ นโยบายและ

ทรงชนะในความต้องการที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม กิจกรรมการวิจัยและพัฒนา เป้าหมาย มาตรฐาน และการวัดผลการศึกษาที่ได้ รวมถึงข้อมูลการขายของบริษัทด้วย

สำหรับตัวอย่างของงานวิจัยที่ทำการศึกษา เพื่อสำรวจการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทในแต่ละประเทศนั้น มีดังต่อไปนี้

ในทวีปอเมริกาเหนือ ได้มีการสำรวจการรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทในประเทศสหรัฐอเมริกา และแคนาดา การสำรวจที่สำคัญเริ่มตั้งแต่ ปี ค.ศ.1978 โดย Ernst & Ernst ปี ค.ศ. 1990 โดย Guthrie & Parker และ ในปี ค.ศ. 1993 โดย KPMG ซึ่งในรายละเอียดสามารถสรุปได้ดังตารางที่ 2.1 (Gray, Owen and Adams., 1996)

ตารางที่ 2.1 การสำรวจการรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมในทวีปอเมริกาเหนือ

ประเทศที่สำรวจ	สหรัฐอเมริกา	สหรัฐอเมริกา	สหรัฐอเมริกา	แคนาดา
ผู้สำรวจ	Ernst & Ernst (1978)	Guthrie & Parker (1990)	KPMG (1993)	KPMG (1993)
ข้อมูลที่ใช้	ปี 1977	ปี 1983	ปี 1993	ปี 1993
ขนาดตัวอย่าง	500	50	88	98
กรอบในการเลือกตัวอย่าง	จาก Fortune 500	จากรายชื่อของบริษัทที่ใหญ่ที่สุด และสำรวจโดยใช้รายงานประจำปีของบริษัทเท่านั้น	จากรายชื่อของบริษัทที่ใหญ่ที่สุด 100 บริษัท และสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม	จากรายชื่อของบริษัทที่ใหญ่ที่สุด 100 บริษัท และสำรวจโดยใช้แบบสอบถาม
% ของตัวอย่างที่ทำการเปิดเผย :				
ด้านสิ่งแวดล้อม	50	53	67	68
ด้านพลังงาน	53	43	-	-
ด้านทรัพยากรมนุษย์	42	75	-	-
ด้านผลิตภัณฑ์	29	35	-	-
ด้านชุมชน	29	63	-	-
ด้านอื่น ๆ	22	0	-	-
% ของตัวอย่างที่เปิดเผยมากกว่า 1 หน้า	14	26	-	-
% ของตัวอย่างที่เปิดเผยเป็นเอกสารแยกต่างหาก	1	10	16	23

จากตารางที่ 2.1 การสำรวจของ Ernst & Ernst ในปี ค.ศ. 1978 มีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมในด้านพลังงานมากที่สุด รองลงมาคือ ด้านสิ่งแวดล้อมและด้านทรัพยากรมนุษย์ โดยตัวอย่างที่มีการเปิดเผยมากกว่า 1 หน้า คิดเป็นร้อยละ 14 จากตัวอย่างทั้งหมด ส่วนตัวอย่างที่มีการเปิดเผยเป็นเอกสารแยกต่างหากคิดเป็นร้อยละ 1 จากตัวอย่างทั้งหมด ในปี ค.ศ.1990 ที่ทำการสำรวจโดย Guthrie และ Parker นั้นพบว่ามี การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมในด้านทรัพยากรมนุษย์มากที่สุด รองลงมา คือ ด้านชุมชนและด้านสิ่งแวดล้อม ส่วนตัวอย่างที่มีการเปิดเผยมากกว่า 1 หน้า คิดเป็นร้อยละ 26 จากตัวอย่างทั้งหมด และตัวอย่างที่มีการเปิดเผยเป็นเอกสารแยกต่างหากคิดเป็นร้อยละ 10 จากตัวอย่างทั้งหมด และในปี ค.ศ.1993 ซึ่งทำการสำรวจโดย KPMG เป็นการศึกษาการเปิดเผยเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม โดยศึกษาเปรียบเทียบระหว่างประเทศสหรัฐอเมริกาและแคนาดาผลปรากฏว่าในประเทศแคนาดา มีการเปิดเผยเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมากกว่าในประเทศสหรัฐอเมริกา และขณะเดียวกัน ในประเทศแคนาดามีตัวอย่างที่ทำการเปิดเผยข้อมูลเป็นเอกสารแยกต่างหากถึงร้อยละ 23 ของตัวอย่างทั้งหมด ซึ่งมากกว่าในประเทศสหรัฐอเมริกาที่มีตัวอย่างที่ทำการเปิดเผยข้อมูลเป็นเอกสารแยกต่างหากเพียงร้อยละ 16 ของตัวอย่างทั้งหมด

ในประเทศญี่ปุ่น การรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทมีการศึกษาในปี ค.ศ.1991 โดย Yamagami and Kokubu ซึ่งได้ศึกษาวิธีการปฏิบัติในการเปิดเผยเกี่ยวกับสังคมของบริษัทในประเทศญี่ปุ่น สามารถสรุปได้ดังตารางที่ 2.2 (Gray, Owen and Adams., 1996)

ตารางที่ 2.2 การสำรวจการรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศไทยปี

เรื่องที่รายงาน	สิ่งแวดล้อม		ชุมชน		พนักงาน		การวิจัยและพัฒนา		กิจกรรมระหว่างประเทศ	
	จำนวน	%	จำนวน	%	จำนวน	%	จำนวน	%	จำนวน	%
การรายงานการดำเนินงาน(ทั้งหมด 49 บริษัท)	0	0	6	12.2	21	42.9	38	77.6	23	46.9
การรายงานรูปแบบภาษาอังกฤษ (ทั้งหมด 47 บริษัท)	3	6.4	9	19.1	12	25.5	41	87.2	35	74.5
การรายงานในรูปแบบการประชาสัมพันธ์ (ทั้งหมด 49 บริษัท)	13	26.5	25	51.0	17	34.7	41	83.7	39	79.6
จำนวนเปอร์เซ็นต์เฉลี่ยของการรายงานทั้ง 3 รูปแบบ (ทั้งหมด 145 บริษัท)	16	11.0	40	27.6	50	34.5	120	82.8	97	66.9

ที่มา : Gray, Owen and Adams., 1996

จากตารางที่ 2.2 การสำรวจการรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมของประเทศไทยปีที่ทำในปี ค.ศ.1991 นั้น ได้แบ่งการรายงานออกเป็น 3 รูปแบบ คือ การรายงานการดำเนินงาน การรายงานรูปแบบภาษาอังกฤษ และการรายงานในรูปแบบการประชาสัมพันธ์ ซึ่งผลการสำรวจพบว่า การรายงานทั้ง 3 รูปแบบไม่ว่าจะเป็นการรายงานการดำเนินงาน (จากการสำรวจทั้งหมด 49 บริษัท) การรายงานรูปแบบภาษาอังกฤษ (จากการสำรวจทั้งหมด 47 บริษัท) และการรายงานรูปแบบการประชาสัมพันธ์ (จากการสำรวจทั้งหมด 49 บริษัท) รวมถึงจำนวนเปอร์เซ็นต์เฉลี่ยของการรายงานทั้ง 3 รูปแบบ (คำนวณจากจำนวนรวมของบริษัทในการรายงานทั้ง 3 รูปแบบ จำนวน 145 บริษัท) มีความสอดคล้องกัน กล่าวคือ มีการรายงานด้านการวิจัยและพัฒนามากที่สุด รองลงมา คือ ด้านกิจกรรมระหว่างประเทศ ด้านพนักงาน และด้านชุมชน

ในประเทศออสเตรเลีย และนิวซีแลนด์ การรายงานเกี่ยวกับสังคมของบริษัทในออสเตรเลีย ได้เริ่มมีตั้งแต่ปีค.ศ.1979 โดย Trotman ส่วนในนิวซีแลนด์ได้เริ่มมีการศึกษาในปี ค.ศ.1978 โดย Robertson ซึ่งต่อจากนั้นก็มีการศึกษาเรื่อยมาจนถึงปัจจุบัน ซึ่งสามารถสรุปการศึกษาที่สำคัญได้ดังตารางที่ 2.3

ตารางที่ 2.3 การสำรวจการรายงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมในออสเตรเลียและนิวซีแลนด์

ประเทศ	ออสเตรเลีย					นิวซีแลนด์	
	ผู้สำรวจ	Trotman(1979)			Pang(1982)	Guthrie and Parker(1990)	Robertson (1978a)
ข้อมูลที่ใช้	1967	1972	1977	1980	1983	1975-6	1992
ขนาดตัวอย่าง	100			100	50	100	47
กรอบในการเลือกตัวอย่าง	บริษัทใหญ่ในประเทศออสเตรเลีย			บริษัทใหญ่ 70 และอีก 30 บริษัทมาจากการสุ่ม	บริษัทใหญ่ในประเทศออสเตรเลีย	บริษัทใหญ่ในประเทศนิวซีแลนด์	
% ของตัวอย่างที่ทำการเปิดเผย	26	48	69	79	56	54	83
% ของตัวอย่างที่ทำการเปิดเผยในด้าน:							
สิ่งแวดล้อม	6	18	35	19	21	17	23
พลังงาน	1	0	10	12	4	3	6
ทรัพยากรบุคคล	17	30	43	61	93	50	79
ผลิตภัณฑ์	3	3	4	18	0	3	41
ชุมชน	5	19	23	23	29	8	30
อื่น ๆ	5	13	34	20	18	2	19

ที่มา : Gray, Owen and Adams., 1996

จากตารางที่ 2.3 การสำรวจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศออสเตรเลีย ในปี ค.ศ.1979 ที่ทำการสำรวจโดย Trotman ซึ่งใช้ข้อมูลในปี ค.ศ.1967, 1972 และ 1977 พบว่า มีการเปิดเผยข้อมูลด้านทรัพยากรมนุษย์มากที่สุด รองลงมาเป็นด้านสิ่งแวดล้อม และด้านชุมชน ซึ่งผลการสำรวจดังกล่าวมีความสอดคล้องกันกับการสำรวจของ Pang ในปี 1982 และการสำรวจของ Guthrie and Parker ในปี 1990 ซึ่งในการสำรวจของ Pang ในปี 1982 มีตัวอย่างที่ทำการเปิดเผยข้อมูลมากที่สุดคิดเป็น 79% ของตัวอย่าง 100 บริษัท ส่วนในประเทศนิวซีแลนด์ซึ่งทำการสำรวจในปี ค.ศ.1975 และ 1976 โดย Robertson พบว่ามีการเปิดเผยข้อมูลด้านทรัพยากรมนุษย์มากที่สุด รองลงมา คือ ด้านสิ่งแวดล้อม และในปี ค.ศ. 1992 ที่ทำการสำรวจโดย Hackston and Milne พบว่ามีการเปิดเผยด้านทรัพยากรมนุษย์มากที่สุด รองลงมา คือ ด้านชุมชน และด้านสิ่งแวดล้อม

จากการสำรวจการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมในอดีตดังกล่าวข้างต้น ได้แสดงให้เห็นถึงพัฒนาการในการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมที่มีอยู่เรื่อยมา จากอดีตจนถึงปัจจุบัน ซึ่งในการพัฒนาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมนั้น เป็นเสมือนการพัฒนาทางการบัญชีด้วย ซึ่งการพัฒนาทางการบัญชีนี้นั้นจะต้องมาควบคู่กับการเปลี่ยนแปลงทางสังคมโดยตลอด จะเห็นได้ว่า การบัญชีในปัจจุบันยังไม่สามารถตอบสนองต่อความต้องการของสังคมได้อย่างเพียงพอ อันเนื่องมาจากแนวคิดที่คล้ายคลึงกัน (Common theme) ซึ่งทำให้เกิดเรื่องราวหรือกิจกรรมต่าง ๆ เหล่านี้ขึ้น (Mathews., 1993 อ้างถึงใน มนตรี ชวชู, 2539)

1. การรายงานแบบดั้งเดิม (Traditional reporting)

ผู้ถือหุ้นและฝ่ายบริหารเป็นองค์ประกอบที่สำคัญ (Main constituent) ในการจัดเตรียมรายงานภายนอกแบบดั้งเดิม (Traditonal external reports) และบริหารเป้าหมายปกติของการรายงานภายใน (Financial Accounting Standard Board-FASB, 1978) การทำให้ผู้ใช้ข่าวสารข้อมูลมีมุมมองที่แคบและการไม่เปิดเผยโอกาสให้กลุ่มบุคคลซึ่งได้แก่ กลุ่มพนักงาน กลุ่มลูกค้า และสาธารณชนโดยทั่วไปได้รับการพิจารณาอย่างเพียงพอในกระบวนการรายงาน ถึงแม้ว่าการพัฒนาในปัจจุบันนี้จะแสดงให้เห็นว่า นักบัญชีบางส่วนได้ตระหนักถึงความจำเป็นขององค์ประกอบนี้ และผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องอื่น ๆ ก็ตาม (ASSC, 1975; HMSO, 1977)

2. การรายงานในรูปของเงินตรา (Reporting in monetary terms)

วิธีการบัญชีแบบดั้งเดิมใช้การรวบรวมเป็นหน่วยเงินตรา โดยคำนึงถึงการบัญชีที่ไม่เป็นหน่วยเงินตราและการวัดค่าเกี่ยวกับสังคมค่อนข้างน้อยมาก

3. ต้นทุนสาธารณะ (Public costs)

ต้นทุนสาธารณะ (Public costs) เป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นกับสังคมโดยรวมเป็นต้นทุนภายนอกบริษัท ซึ่งบริษัทไม่ได้รับภาระต้นทุนนี้โดยตรง ต้นทุนสาธารณะหรือต้นทุนภายนอกของบริษัทได้แก่ ต้นทุนของพลังงานและทรัพยากรอื่นที่ใช้ไป บริการและสิทธิประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐบาลและทางการ ผลกระทบในทางลบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม และต้นทุนอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นกับสังคมโดยรวม และบริษัทไม่ได้รับภาระต้นทุนนี้โดยตรงจึงเป็นการยากที่จะวัดค่าต้นทุนสาธารณะซึ่งเป็นต้นทุนภายนอกของบริษัท ดังนั้นในการพัฒนาระบบการบัญชีในอดีตจึงฝังติดเกี่ยวกับความยากลำบากในการวัดค่า ทำให้การวัดค่าที่ใช้กับต้นทุนการผลิตและการดำเนินงานไม่ได้รวมต้นทุนสาธารณะเข้าไปด้วยมีเพียงต้นทุนภายในของบริษัท (Private costs) เท่านั้นที่นักบัญชีและฝ่ายบริหารของกิจการให้ความสนใจ ส่วนต้นทุนภายนอกบริษัทได้ถูกละเลยโดยนักบัญชีส่วนใหญ่ สถานการณ์เช่นนี้ไม่สามารถดำเนินไปได้อีกนานนัก เพราะว่ามีต้นทุนภายนอกของบริษัทในรูปของมลภาวะ และกากของเสียจากอุตสาหกรรมที่กำลังใกล้จะถึงจุดวิกฤติในหลายสังคมอุตสาหกรรม (Galbraith, 1958; Beams and Fertig, 1971; Estes, 1972 และ Gray, 1990)

4. บทบาทของนักบัญชี (The role of the accountant)

ความเกี่ยวข้องของนักบัญชีในด้านของรัฐบาล ปรากฏว่าโดยทั่วไปได้ถูกจำกัดบทบาทด้านการพิทักษ์รักษาและการบริหารแบบดั้งเดิมลง อย่างไรก็ตาม เทคนิคในการบริหารที่ถูกแนะนำให้ใช้เมื่อไม่นานมานี้ คือ การมุ่งเน้นไปสู่การใช้ประสิทธิภาพและประสิทธิผลของผลการตรวจสอบ และการวัดผลการปฏิบัติงานในด้านที่ไม่เกี่ยวกับแบบเดิมที่เคยถือปฏิบัติ ซึ่งนักบัญชีจำเป็นต้องเป็นส่วนหนึ่งของการพัฒนานี้ (Likerman and Greasey, 1985 และ Mayston, 1985)

จากแนวคิดที่คล้ายคลึงกัน (Common theme) ที่ทำให้เกิดเรื่องราวหรือกิจกรรมต่าง ๆ ดังกล่าวข้างต้น จำเป็นต้องได้รับการพัฒนาเพื่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในกฎเกณฑ์ทางการบัญชี และต้องตระหนักถึงการให้ความสนใจในองค์ประกอบใหม่ ๆ ทางการบัญชีไม่เพียงแต่ตัวเลขหรือกำไรเท่านั้น ยังต้องมีรูปแบบของการรายงานทางการบัญชีที่แตกต่างออกไปจากเดิมด้วย โดยการให้รายละเอียดหรือข้อมูลที่สำคัญและเป็นที่ต้องการของผู้ใช้ข้อมูลมากที่สุด ทั้งในรูปของข้อมูลเชิงปริมาณและข้อมูลเชิงคุณภาพ

ในการพัฒนาเพื่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในกฎเกณฑ์ทางการบัญชีที่เกี่ยวกับการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจมีหน่วยงานที่เกี่ยวข้องที่มีส่วนสำคัญต่อการพัฒนาอยู่หลายหน่วยงาน ซึ่งหน่วยงานเหล่านี้อยู่นอกเหนืออำนาจการควบคุมของรัฐบาล แต่ก็ได้รับการ

ส่งเสริมจากรัฐบาล โดยมีการริเริ่มจากรัฐบาลต่างประเทศ เช่น องค์การสหประชาชาติ องค์การธุรกิจระหว่างประเทศ เช่น ICC (International Chamber of Commerce) และองค์การระหว่างประเทศที่ไม่ใช่หน่วยงานของรัฐ (International Non-Governmental Organizations : NGO) ซึ่งในหลายปีที่ผ่านมาองค์กรต่าง ๆ เหล่านี้มีบทบาทที่ชัดเจนมากในการพัฒนาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ

องค์กรของรัฐบาลระหว่างประเทศ (International Governmental Organizations) หน่วยงานที่อยู่ภายใต้องค์กรนี้เช่น OECD (Organization for Economic Cooperation and Development) เป็นองค์กรสำหรับความร่วมมือและพัฒนากทางเศรษฐกิจ และ GATT (General Agreement on Tariffs and Trade) เป็นองค์กรที่ทำหน้าที่เกี่ยวกับข้อตกลงทั่วไปของภาษีศุลกากรและการค้า

นอกจากนี้องค์กรธุรกิจระหว่างประเทศก็มีอิทธิพลอย่างมากในการพัฒนาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ ซึ่งหน่วยงานที่อยู่ภายใต้องค์กรนี้เช่น สมาคมการค้าระหว่างประเทศ (ICC : International Chamber of Commerce), สภาอุตสาหกรรมโลกสำหรับสิ่งแวดล้อม (WICE : World Industry Council for the Environment) และ PERI (Public Environmental Reporting Initiative) เป็นต้น ซึ่ง WICE และ PERI เป็นหน่วยงานที่มีความเกี่ยวข้องโดยตรงและมีส่วนสำคัญในการพัฒนาเรื่องนี้อย่างยิ่ง โดย WICE หรือสภาอุตสาหกรรมโลกสำหรับสิ่งแวดล้อม ได้มีการก่อตั้งในปีค.ศ.1993 โดยสมาคมการค้าระหว่างประเทศ (ICC) มีประเทศสมาชิกจากหลากหลายเขตอุตสาหกรรม ทั้งในและนอกองค์กรความร่วมมือและพัฒนาเศรษฐกิจ (OECD) ซึ่ง WICE ได้พัฒนาต้นแบบของการรายงานที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ซึ่งมีเจตนาที่จะสนับสนุนให้บริษัทมีการพิจารณาถึงความเป็นไปได้ของรายการที่จะทำการรายงานสำหรับผู้อ่านหรือผู้ใช้ข้อมูลของบริษัทด้วย โดย WICE ได้ให้เหตุผลสำหรับคำถามที่ว่า "ทำไมต้องรายงาน" ไว้ภายใต้ 3 หัวข้อคือ 1. เพื่อผลประโยชน์ของธุรกิจ (Business Benefit) 2. เพื่อให้มีผลการดำเนินงานที่ดีขึ้น (Improved Performance) และ 3. เพื่อช่วยเพิ่มชื่อเสียง (Enhanced Reputation) ส่วน PERI ได้มีการก่อตั้งในปี ค.ศ.1993 โดยบริษัทข้ามชาติที่อยู่ในทวีปอเมริกาเหนือ 9 บริษัท ซึ่งมีวัตถุประสงค์ที่จะสนับสนุนและพัฒนาการรายงานเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เพื่อให้ครอบคลุมและอยู่ในรูปแบบที่เชื่อถือได้ ในปี ค.ศ.1994 PERI ได้เสนอแนะแนวทางในการรายงานไว้ดังนี้คือ การรายงานข้อมูลโครงสร้างของบริษัท นโยบายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ข้อมูลการปล่อยของเสียต่าง ๆ ที่เป็นพิษต่อสิ่งแวดล้อม ข้อมูลการอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติ การจัดการที่เกี่ยวกับความเสี่ยงด้านสิ่งแวดล้อม การปฏิบัติตามกฎหมาย

และข้อบังคับที่เกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ความรับผิดชอบต่อผลิตภัณฑ์หรือบริการของบริษัท ข้อมูลเกี่ยวกับพนักงาน และข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผู้ถือหุ้น เป็นต้น

จากการพัฒนาการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมที่มีเรื่อยมา จนกระทั่งในปัจจุบันได้พัฒนามาเป็น “การบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม (Social Responsibility Accounting :SRA)” สามารถจัดประเภทย่อยของกิจกรรมทั้งหมดที่รวมอยู่ภายใต้หัวข้อ “การบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม” ได้ดังต่อไปนี้ (Mathews., 1993)

1. Social Responsibility Accounting : SRA

การบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ได้กล่าวถึงการเปิดเผยข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่การเงิน ข้อมูลเชิงปริมาณ และข้อมูลเชิงคุณภาพเกี่ยวกับกิจกรรมของธุรกิจซึ่งประกอบด้วย รายงานเกี่ยวกับพนักงาน (Employee Reports : ER) การบัญชีทรัพยากรมนุษย์ (Human Resource Accounting : HRA) และเรื่องเกี่ยวกับความเสมอภาคทางสังคมของการบัญชีและอุตสาหกรรม ซึ่งนอกจากนี้การบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมยังมีชื่อที่ใช้เรียกอีกคือ การเปิดเผยความรับผิดชอบต่อสังคม (Social Responsibility Disclosures) และการรายงานของบริษัทที่เกี่ยวกับสังคม (Corporate Social Reporting)

2. Total Impact Accounting : TIA

การบัญชีผลกระทบโดยรวม กล่าวถึงผลกระทบทั้งหมดขององค์กรที่มีต่อสิ่งแวดล้อม ผลกระทบที่เกิดขึ้นมานั้นจำเป็นต้องมีการวัดต้นทุนทั้งต้นทุนเอกชน และต้นทุนสาธารณะ (ลักษณะภายนอก) เพราะพื้นฐานของการบัญชีผลกระทบโดยรวมนั้นถูกกล่าวถึงบ่อยครั้งในการวิเคราะห์ต้นทุนและผลประโยชน์ (Cost-Benefit Analysis : CBA) หรือในการบัญชีสังคม จึงทำให้เกิดความสับสนในการเรียก และบางครั้งก็เป็นเหมือนกับการตรวจสอบบัญชีสังคม (social audit) ซึ่งในส่วนี้ปัจจุบันได้มีการขยายเพื่อให้ครอบคลุมถึงเนื้อหาของการบัญชีสำหรับการพัฒนาที่ยั่งยืน

3. Social – Economic Accounting : SEA

การบัญชีเศรษฐศาสตร์สังคม เป็นขั้นตอนของการประเมินค่าของกิจกรรมเงินทุนสาธารณะ โดยในการวัดมูลค่านั้นใช้ทั้งการวัดทางการเงินและการวัดที่ไม่ใช่การเงิน ซึ่งกิจกรรมทั้งหมดจะถูกประเมินค่าจากความคิดเห็นที่ทำได้โดยการพิจารณาอย่างละเอียดรอบคอบเกี่ยวกับมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับผลลัพธ์ที่ได้มา การบัญชีเศรษฐศาสตร์สังคมควรจะรวมหน้าที่ในการตรวจสอบความคุ้มค่าของเงิน (Value-for-Money : VFM) และการตรวจสอบการดำเนินงาน และการปฏิบัติงานด้วย

4. Social Indicators Accounting : SIA

การบัญชีดรรชนีทางสังคมใช้ในการบรรยาย และการวัดเหตุการณ์ทางสังคมระดับมหภาค เพื่อกำหนดวัตถุประสงค์และประเมินขอบเขตของสิ่งที่ได้มาเพิ่มในระยะยาว ผลลัพธ์ที่ได้จากการวิเคราะห์จะเป็นที่สนใจของผู้กำหนดนโยบายระดับชาติ และผู้มีส่วนร่วมอื่น ๆ ในกระบวนการทางการเมืองระดับชาติและระดับภูมิภาค

5. Societal Accounting : SA

การบัญชีเกี่ยวกับชุมชน (SA) เป็นการนำเสนอรูปแบบทางการบัญชีที่ครบถ้วน เป็นรูปแบบหนึ่งของการบัญชีที่รวมรูปแบบอื่น ๆ ทั้งหมดเข้าไว้ในประเภทเดียวกัน ซึ่งได้มีการอภิปรายเกี่ยวกับ SA ว่าเป็นเพียงแค่นำแนวคิด เนื่องจากยังไม่ได้นำไปปฏิบัติและยิ่งไปกว่านั้นไม่มีความเป็นไปได้ที่จะประสบผลสำเร็จ

2. เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการวิจัยครั้งนี้แบ่งออกเป็น 4 ส่วน คือ ความหมายและประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ซึ่งได้แก่ การเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ลักษณะของผู้นำ นโยบายของบริษัท และวัฒนธรรมองค์กรแบบระบบเปิดหรือระบบปิด งานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยอื่นที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมนอกเหนือจากปัจจัยที่ศึกษาในงานวิจัยนี้ และงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ซึ่งรายละเอียดมีดังต่อไปนี้

2.1 ความหมายและประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม

ก. ความหมายของความรับผิดชอบต่อสังคม

จากการทบทวนเอกสารและงานวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสังคมทั้งในประเทศ และต่างประเทศได้มีการให้ความหมายของความรับผิดชอบต่อสังคมไว้หลากหลายความหมาย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในต่างประเทศได้ให้ความสนใจ และมุ่งที่จะศึกษาเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมเป็นอย่างมาก ซึ่งได้มีผู้ให้ความหมายไว้ดังนี้

Gray, Owen and Maunders (1987) ได้ให้คำจำกัดความของการรายงานเกี่ยวกับสังคมของบริษัทไว้ดังนี้คือ "...เป็นขั้นตอนของการสื่อสารเกี่ยวกับสังคมและสิ่งแวดล้อมที่เกิดจากการกระทำทางธุรกิจขององค์กร โดยเฉพาะอย่างยิ่งที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของกลุ่มคนในสังคม ซึ่งบทบาทเดิมของการรายงานทางการเงินคือการรายงานเพื่อนำเสนอต่อเจ้าของเงินลงทุน โดยเฉพาะผู้ถือหุ้น แต่สำหรับการรายงานเกี่ยวกับสังคมในส่วนที่เพิ่มขึ้นมาเป็นการยืนยัน

ว่าบริษัทต้องมีความรับผิดชอบต่อครอบครัวกับบุคคลหลายฝ่ายมากกว่าเป็นเพียงการทำกำไรให้แก่ผู้ถือหุ้นของพวกเขาเท่านั้น...”

Gray and Perks (1992) ได้อธิบายถึงความรับผิดชอบต่อสังคมไว้ว่า “เป็นการเผยแพร่ข่าวสารข้อมูลโดยองค์กรที่จะให้ผู้มีส่วนได้เสียสามารถประเมินถึงผลการดำเนินงานขององค์กรในรูปของผลกระทบต่อสังคม (ทั้งด้านบวกและด้านลบ)”

Mathews (1993) ได้ให้ความหมายของความรับผิดชอบต่อสังคมไว้ในทำนองเดียวกันว่า “...เป็นความสมัครใจในการเปิดเผยข้อมูลข่าวสาร ทั้งเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณที่กระทำโดยองค์กร เพื่อแจ้งให้ผู้รับข้อมูลข่าวสารทราบ ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารเชิงปริมาณอาจจะอยู่ในรูปแบบทางการเงิน หรือไม่ใช้รูปแบบทางการเงินก็ได้...”

Moir (2001) อธิบายไว้ว่า ความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัทนั้นเป็นการทำตามสัญญาข้อผูกมัดในการดำเนินงานของธุรกิจที่บริษัทจะต้องทำให้สอดคล้องกับหลักศีลธรรม และให้การสนับสนุนช่วยเหลือไปพร้อมๆ กับการพัฒนาเศรษฐกิจ ในขณะที่มีการปรับปรุงคุณภาพชีวิตของพนักงานและครอบครัวของพนักงาน รวมถึงชุมชนท้องถิ่นและสังคมด้วย

ในขณะเดียวกัน William (1999) ได้อธิบายถึงความสมัครใจในการเปิดเผยการบัญชีสิ่งแวดล้อมและสังคมไว้ว่า เป็นการอธิบายถึงข้อมูลที่จัดเตรียมด้วยความสมัครใจโดยองค์กร ซึ่งเป็นข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมขององค์กร โครงการ และการใช้ทรัพยากรที่เชื่อว่าจะมีผลกระทบต่อสาธารณชน ซึ่งการเปิดเผยนั้นจะมีเพิ่มขึ้นจากเดิม โดยรวมถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับพนักงาน สินค้าและผู้บริโภค การบริการชุมชน การป้องกันและการลดผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม

สำหรับในประเทศไทยนั้น ได้มีผู้ที่ทำการศึกษาในเรื่องของการนำเสนอรูปแบบรายงานการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมในประเทศไทย โดยได้ให้ความหมายของการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมไว้ว่า หมายถึง การบันทึก จัดประเภท สรุปผล และจัดทำรายงานที่แสดงผลกระทบของกิจกรรมของธุรกิจที่มีต่อสังคม เพื่อเสนอต่อผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทุกฝ่าย เช่น พนักงาน ลูกค้า รัฐบาล และสาธารณชนโดยทั่วไป ข้อมูลที่เปิดเผยมีทั้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการเงินและข้อมูลอื่น ทั้งข้อมูลเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ (มนตรี ช่วยชู, 2539.)

ประจิด หาว์ตร ศรัณย์ ชูเกียรติ และรัตติยา มหัตโกมล (2547) ได้ศึกษาถึงการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ จากบริษัทผู้ผลิตสินค้าที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งได้มีการอธิบายความหมายของความรับผิดชอบต่อสังคมไว้สองความหมาย โดยความหมายแรก หมายถึง แนวคิดที่ว่าบริษัทได้แทรกเรื่องของความห่วงใยต่อสังคม และสิ่งแวดล้อมเข้าไว้ทั้งในการดำเนินธุรกิจของบริษัท และในการปฏิสัมพันธ์ระหว่างบริษัทกับกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียอย่างสมัครใจ (European Commission, 2002.) และความหมายที่สองได้

อธิบายไว้ว่าหมายถึง การที่ธุรกิจหนึ่งควรถูกกำหนดให้รับผิดชอบต่อการกระทำใด ๆ ก็ตามของธุรกิจนั้นที่มีผลกระทบต่อประชาชน ชุมชน และสิ่งแวดล้อม (Post et al., 2002)

จากความหมายดังกล่าวข้างต้น ของนักวิจัยหลาย ๆ ท่านในแต่ละความหมายนั้น มีความสอดคล้องและคล้ายคลึงกันเป็นอย่างมาก ซึ่งสามารถสรุปความหมายของความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจได้ดังนี้คือ ความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ หมายถึง การให้ความสนใจห่วงใย เอาใจใส่ และการแสดงถึงความรับผิดชอบต่อผลกระทบที่อาจเกิดจากการดำเนินงานของธุรกิจที่มีต่อสังคมรอบข้าง ไม่ว่าจะเป็นสิ่งแวดล้อม ชุมชน พนักงาน ทรัพยากรธรรมชาติต่าง ๆ หรือแม้กระทั่งต่อผลิตภัณฑ์หรือบริการของธุรกิจเอง

ข. ประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม

จากการทบทวนเอกสารงานวิจัยที่เกี่ยวข้องได้มีงานวิจัยที่กล่าวถึงการจัดแบ่งประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมดังนี้

การรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมที่บริษัทส่วนใหญ่ในโลกนิยมรายงาน แบ่งออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้ ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านการใช้พลังงาน ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ และด้านความรับผิดชอบต่อชุมชน (ประจิต หาวัตร ศรัณย์ ชูเกียรติ และรัตติยา มหัตโกมล 2547; William, 1999.) ส่วนงานวิจัยของ มนตรี ช่วยชู (2539) ได้แบ่งประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมออกเป็น 5 ด้าน ดังนี้ ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านทรัพยากรมนุษย์ ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ ด้านความรับผิดชอบต่อชุมชน และด้านรัฐบาล

สำหรับงานวิจัยของ Gruthrie and Parker (1989) ได้แบ่งประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมไว้ 4 ด้าน ดังนี้ ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านการใช้พลังงาน ด้านทรัพยากรบุคคล และด้านความรับผิดชอบต่อชุมชน แต่สำหรับงานวิจัยของพวกเขาในปี 1990 ได้แบ่งประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมไว้ 6 ด้าน เพิ่มเติมจากงานวิจัยในปี 1989 จำนวน 2 ด้านคือ ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ และด้านอื่น ๆ ซึ่งมีความสอดคล้องกับงานวิจัยของ ประจิต หาวัตร ศรัณย์ ชูเกียรติ และรัตติยา มหัตโกมล (2547) และ William (1999)

ส่วน Cowen, Ferreri and Parker (1987) ได้แบ่งประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมออกเป็น 7 ด้านคือ ด้านสิ่งแวดล้อม ด้านการใช้พลังงาน ด้านทรัพยากรบุคคล ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ ด้านความรับผิดชอบต่อชุมชน ด้านวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการจ้างงานที่ยุติธรรม และด้านอื่น ๆ และสำหรับงานวิจัยของ Newson and Deegan (2002) ได้แบ่งประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมออกเป็น 8 ด้านด้วยกัน โดยใน 7 ด้านแรกได้แบ่งไว้ใน

ลักษณะเดียวกันกับ Cowen, Ferreri and Parker (1987) แต่จะมีเพิ่มขึ้นมาอีกหนึ่งด้าน คือ ด้านความแตกต่างในการปฏิบัติทางธุรกิจอย่างยุติธรรม

จากการทบทวนเอกสารดังกล่าวข้างต้น ผู้วิจัยได้จัดทำตารางสรุปประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมของงานวิจัยต่าง ๆ ไว้ดังตารางที่ 2.4

ตารางที่ 2.4 สรุปประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคม

ประเภทของการรายงาน	ผู้วิจัย						
	ประจิต หาว์ตร และ คณะ (2547)	มนตรี ชูช่วยชู (2539)	Cowen, et al. (1987)	Guthrie and Parker (1989)	Guthrie and Parker (1990)	Newson and Deegan (2002)	William (1999)
สิ่งแวดล้อม	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
พลังงาน	✓		✓	✓	✓	✓	✓
ทรัพยากรมนุษย์	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
ผลิตภัณฑ์และบริการ	✓	✓	✓		✓	✓	✓
ความรับผิดชอบต่อชุมชน	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
รัฐบาล		✓					
ความแตกต่าง						✓	
การปฏิบัติทางธุรกิจอย่างยุติธรรม						✓	
การจ้างงานที่ยุติธรรม			✓				
อื่น ๆ			✓			✓	

จากตารางที่ 2.4 สามารถจัดประเภทของการรายงานความรับผิดชอบต่อสังคมได้ 5 ประเภท โดยอ้างอิงจากงานวิจัยของประจิต หาว์ตร ศรีณย์ ชูเกียรติ และรัตติยา มหัตโกมล (2547) , Guthrie and Parker (1990) และ Williams (1999) ซึ่งประกอบด้วย

1. ด้านสิ่งแวดล้อม
2. ด้านพลังงาน
3. ด้านทรัพยากรมนุษย์
4. ด้านผลิตภัณฑ์และบริการ
5. ด้านความรับผิดชอบต่อชุมชน

สำหรับงานวิจัยในครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการศึกษาการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม 2 ด้าน คือ ด้านทรัพยากรมนุษย์ และด้านผลิตภัณฑ์และบริการ

2.2 ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม

ในการวิจัยครั้งนี้ ผู้วิจัยได้ทำการทบทวนวรรณกรรมของงานวิจัยในอดีตที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม เพื่อศึกษาถึงปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ นอกจากนั้น ผู้วิจัยยังได้ทำการสัมภาษณ์บริษัทตัวอย่างเพื่อสอบถามความคิดเห็นเกี่ยวกับปัจจัยที่คาดว่าจะมีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมอีกด้วย ซึ่งผลของการศึกษางานวิจัยที่เกี่ยวข้องและจากการสัมภาษณ์ พบว่ามีหลายปัจจัยที่คาดว่าจะมีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ซึ่งผู้วิจัยได้ทำการคัดเลือกปัจจัยที่สำคัญสำหรับการศึกษาในครั้งนี้ จำนวน 4 ปัจจัย คือ ปัจจัยด้านการเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ โดยแบ่งเป็นผู้นำเชิงปฏิรูปและผู้นำเชิงการติดต่อสื่อสาร ปัจจัยด้านนโยบายของบริษัท และปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กรแบบระบบเปิดหรือระบบปิด ซึ่งจากการทบทวนงานวิจัยในอดีตมีงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ และปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กรแบบระบบเปิดหรือระบบปิด ดังต่อไปนี้

ก. ปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ

จากงานวิจัยของ Junquera and Ordiz., 2002 ที่ศึกษาถึง อิทธิพลของลักษณะการบริหารที่มีต่อการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทในประเทศสเปน โดยได้ทำการศึกษาปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ ถึงการมีอิทธิพลต่อการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมด้วย ซึ่งการศึกษานี้ มีวัตถุประสงค์ที่จะแสดงถึงขอบเขตของลักษณะเฉพาะในการบริหารตามประเภทของบริษัทที่มีระดับของการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ดีกว่า โดยแสดงถึงลักษณะเฉพาะที่แน่นอน 2 ลักษณะคือ ลักษณะเฉพาะบุคคล และลักษณะเฉพาะขององค์กรที่จะมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ

กับความสำเร็จในด้านการจัดการสิ่งแวดล้อม ซึ่งลักษณะเฉพาะบุคคลที่ได้กำหนดเป็นปัจจัยในการศึกษาครั้งนี้คือ

1. ลักษณะเฉพาะบุคคลของผู้จัดการ ในด้านความสามารถในการตัดสินใจได้อย่างรวดเร็ว และมีการส่งเสริมการทำงานร่วมกันอย่างเป็นระบบ
2. ลักษณะของผู้นำ โดยแบ่งลักษณะของผู้นำที่ทำการศึกษาคือ 2 ลักษณะคือ Transformational Leadership และ Transactional Leadership
3. ความสามารถเฉพาะตัวของพนักงาน ไม่ว่าจะเป็นในด้านความรู้ทักษะ และประสบการณ์ในการทำงาน
4. การรับรู้ระหว่างประเทศ ผู้จัดการต้องมีการรับรู้ระหว่างประเทศ ในประเด็นที่อาจมีผลกระทบต่อการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัท

ส่วนลักษณะเฉพาะองค์กรที่กำหนดเป็นปัจจัยในการศึกษาครั้งนี้คือ

1. ความสามารถที่มีต่อกลยุทธ์ด้านสิ่งแวดล้อม กล่าวถึงความสามารถของผู้จัดการที่มีต่อกลยุทธ์ทางธุรกิจของบริษัท การตัดสินใจเกี่ยวกับการเข้าร่วมในนโยบายด้านการปกป้องสิ่งแวดล้อม และความกล้าที่จะทำเกี่ยวกับการปรับปรุงวิธีการที่จะนำมาซึ่งการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ดีกว่า
2. สิ่งที่เกี่ยวข้องกับวัฒนธรรมองค์กร การบริหารงานที่มีผลต่อการแสดงถึงวัฒนธรรมองค์กร ซึ่งเป็นลักษณะที่จำเป็นที่จะนำไปสู่วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ดีกว่า
3. การสร้างทีมด้านสิ่งแวดล้อม การมีทีมที่ชัดเจนแสดงให้เห็นถึงความสามารถในการยกระดับวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม

ในการวิจัยของ Junquera and Ordiz., 2002 ได้ทำการทดสอบสมมติฐาน โดยสร้างแบบสอบถามเพื่อส่งไปยังบริษัทตัวอย่างที่ดำเนินงานในประเทศสเปน ในปี 1998 โดยมีประชากรที่ศึกษาทั้งหมด 5,972 บริษัท ซึ่งผลการวิจัยสามารถสรุปได้ดังนี้ บริษัทที่มีผู้จัดการที่สามารถตัดสินใจได้อย่างรวดเร็วจะมีวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมที่ดีกว่า ส่วนลักษณะอื่น ๆ ที่ทำการศึกษา เช่น ความสามารถในการส่งเสริมการทำงานร่วมกันเป็นทีม หรือการควบคุมตนเองในการทำงานไม่ปรากฏว่ามีอิทธิพลต่อการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม ส่วนผู้จัดการที่มีการรับรู้ระหว่างประเทศนั้น ปรากฏว่ามีอิทธิพลต่อการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมของบริษัทด้วยเช่นกัน และสำหรับปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ ผู้จัดการของบริษัทส่วนใหญ่ที่มีความก้าวหน้าด้านการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมเป็นผู้จัดการที่มีลักษณะของ Transformational Leadership มากกว่า Transactional Leadership

จากผลการวิจัยของ Junquera and Ordiz., 2002 ที่พบว่า ผู้จัดการของบริษัท ส่วนใหญ่ที่มีความก้าวหน้าในการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม เป็นผู้จัดการที่มีลักษณะของ Transformational Leadership มากกว่า Transactional Leadership นั้นทำให้ผู้วิจัยเชื่อว่า บริษัทที่มีความก้าวหน้าด้านการปฏิบัติเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม จะมีการเปิดเผยหรือรายงาน ความก้าวหน้าในความสำเร็จของการปฏิบัติให้ทราบไปพร้อม ๆ กันด้วย จากเหตุผลดังกล่าว ได้นำมาซึ่งการศึกษาปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ กับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม โดยมีทฤษฎีที่อธิบายเกี่ยวกับลักษณะของผู้นำตามแนวคิดแบบต่าง ๆ ซึ่งได้อธิบายถึงความหมาย และลักษณะของ Transformational Leadership และ Transactional Leadership โดย รังสรรค์ ประเสริฐศรี (2544) อธิบายถึง Transformational Leadership ไว้ว่า เป็นลักษณะของ ผู้นำที่มีความสามารถนำไปสู่การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ ด้วยการทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลง ใน วิสัยทัศน์ กลยุทธ์ และวัฒนธรรมขององค์กร ตลอดจนการส่งเสริมนวัตกรรมใหม่ ๆ ใน ผลิตภัณฑ์และเทคโนโลยี ซึ่งจะไม่ใช้สิ่งจูงใจที่มีตัวตน เพื่อควบคุมการเปลี่ยนแปลงที่เฉพาะกับ ผู้ใต้บังคับบัญชา แต่จะมุ่งในด้านคุณภาพของวิสัยทัศน์ ค่านิยมร่วม และความคิดเพื่อสร้างความสัมพันธ์ ภาวะผู้นำเชิงปฏิรูปจะขึ้นอยู่กับค่านิยมส่วนบุคคล ความเชื่อ และคุณภาพของผู้นำ ซึ่งผู้นำเชิงปฏิรูปนั้นจะมี คุณลักษณะที่สำคัญ 4 ประการ คือ

1) Transformational Leadership จะเป็นผู้มีความสามารถพิเศษ (Charismatic) หมายถึง มีวิสัยทัศน์และความรู้สึกของภาระหน้าที่ มีการเอาใจใส่ในงาน มีความมั่นใจ ด้วยผลจากประสบการณ์ที่เกี่ยวกับชื่อเสียงของผู้นำ ซึ่งจะทำให้สมาชิกของกลุ่มมีความซื่อสัตย์ มีความภาคภูมิใจ มีศรัทธา มีความภาคภูมิใจและไว้วางใจ

2) Transformational Leadership จะมีลักษณะภาวะผู้นำที่มีความสามารถที่ในการจูงใจผู้ใต้บังคับบัญชาให้กระทำตามที่ตนต้องการ (Inspiration leadership) โดยมีความสามารถในการสื่อสารวิสัยทัศน์ได้อย่างชัดเจนและมั่นใจ สร้างความรู้ความเข้าใจให้ถูกต้องแก่ผู้ใต้บังคับบัญชา เพื่อปลุกกระตุ้นให้ผู้ใต้บังคับบัญชามีความพยายาม

3) Transformational Leadership จะมีแรงกระตุ้นด้านสติปัญญา (Intellectual stimulation) กระตุ้นความคิดสร้างสรรค์ และความคิดที่เกิดขึ้นเองจากการหยั่งรู้ ขณะเดียวกันก็จะเน้นการรับรู้และหาทางแก้ปัญหาอย่างมีประสิทธิภาพ มีการคิดใหม่ การทดสอบสมมติฐานใหม่ และการใช้เหตุผลด้วยความรอบคอบ ซึ่งสิ่งเหล่านี้จะทำให้สมาชิกของกลุ่มเกิดการยอมรับและมีการพัฒนาด้านสติปัญญา

4) Transformational Leadership ให้ความสำคัญเป็นรายบุคคล (Individualized consideration) พัฒนาความสามารถของผู้ใต้บังคับบัญชา ศึกษาความ

ต้องการของแต่ละบุคคล ให้ความสำคัญและความเชื่อถือในแต่ละบุคคล ให้ความสนใจพิเศษแก่สมาชิกของกลุ่มเป็นรายบุคคล ใช้การสื่อสารแบบตัวต่อตัวกับสมาชิกของกลุ่ม และเน้นการพัฒนาสมาชิกของกลุ่มเป็นรายบุคคลด้วยการพูดคุยเกี่ยวกับเป้าหมายอาชีพ และโอกาสในการพัฒนาของแต่ละบุคคล

จากความหมายและคุณลักษณะดังกล่าว มีความสอดคล้องกันอย่างมากกับคำอธิบายของ เนตรพัฒนา ยาวีราช (2546) ที่ได้อธิบายถึงความหมายและลักษณะของ Transformational Leadership ในลักษณะที่คล้ายคลึงกัน นอกจากนี้ยังได้อธิบายถึงลักษณะของ Transactional Leadership ว่าหมายถึง ผู้นำที่ใช้การติดต่อสื่อสารให้พนักงานทราบว่าต้องทำงานอะไรบ้าง มีความรับผิดชอบในงานใดบ้าง ให้อำนาจที่มีตามหน้าที่ อำนาจในการให้คุณให้โทษแก่พนักงานในการสั่งการ โดยมีการแลกเปลี่ยนระหว่างรางวัลที่พนักงานจะได้รับกับการที่พนักงานทำงานให้ ผู้นำแบบนี้แตกต่างจาก Transformational Leadership เพราะผู้นำแบบนี้จะสื่อสารเพื่อให้พนักงานเข้าใจการทำงาน และให้รางวัลแก่พนักงานที่ทำงานได้บรรลุเป้าหมาย (Contingent Reward) โดยผู้นำจะสอดส่องดูแลการทำงานของพนักงานให้เป็นที่ไปตามกฎระเบียบและมาตรฐานการทำงาน

ในงานวิจัยของ Bycio, Hackett and Allen (1995) ก็ได้ศึกษาเกี่ยวกับลักษณะของผู้นำทั้ง 2 ลักษณะนี้เช่นกัน โดยได้ทำการศึกษาเพิ่มเติมถึงการประเมินกระบวนการสร้างแนวความคิดของ Bass (1985) เกี่ยวกับ Transformational Leadership และ Transactional Leadership โดย Bass (1985) ได้นำเสนอแบบสอบถามเกี่ยวกับความเป็นผู้นำในหลายปัจจัย (Multifactor Leadership Questionnaire : MLQ) ซึ่งเป็นแบบสอบถามที่ใช้ในการวัดความเป็นผู้นำทั้ง 2 ลักษณะ ที่ประกอบด้วย ปัจจัยจำนวน 5 ปัจจัย โดยแบ่งเป็นปัจจัยของ Transactional Leadership จำนวน 2 ปัจจัย ได้แก่ การให้รางวัล และการบริหารโดยเอาใจใส่ต่อสิ่งที่ผิดปกติ (Goodwin, Wofford and Whittington., 2001) และปัจจัยของ Transformational Leadership จำนวน 3 ปัจจัย ได้แก่ ผู้นำลักษณะพิเศษ การให้ความสำคัญเป็นรายบุคคล และการกระตุ้นด้านสติปัญญา ในการศึกษาวิจัยได้จัดทำแบบสอบถามเพื่อส่งไปยังตัวอย่างที่เป็นพยาบาลจำนวน 4,000 คน ซึ่งได้มาจากการสุ่ม (จากทั้งหมด 75,000 คน) และได้รับแบบสอบถามที่ตอบกลับมาจำนวน 1,376 ฉบับ โดยมีเครื่องมือที่ใช้ในการวัดตัวแปรความเป็นผู้นำคือ MLQ สำหรับการวัด Transactional Leadership มีจำนวน 13 รายการ โดยแบ่งเป็น การให้รางวัล 7 รายการ และการบริหารโดยเอาใจใส่ต่อสิ่งที่ผิดปกติ 6 รายการ ซึ่งมีรายละเอียดดังตารางที่ 2.2 ส่วนการวัด Transformational Leadership ใน MLQ นั้นมีทั้งหมด 27 รายการ โดยแบ่งเป็นผู้นำลักษณะพิเศษ 17 รายการ การให้ความสำคัญเป็นรายบุคคล 7 รายการ และการกระตุ้นด้านสติปัญญา 3

รายการ ซึ่งผลจากการศึกษาพบว่าประสิทธิภาพของผู้นำ ความสำเร็จของผู้ใต้บังคับบัญชา และความพึงพอใจในตัวผู้นำมีความสัมพันธ์ในทางบวกกับ Transformational Leadership และในขณะเดียวกันก็พบว่าประสิทธิภาพของผู้นำ ความสำเร็จของผู้ใต้บังคับบัญชา และความพึงพอใจในตัวผู้นำมีความสัมพันธ์ในทางลบกับ Transactional Leadership ในด้านการบริหารโดยเอาใจใส่ต่อสิ่งที่ผิดปกติ

นอกจากนี้ในงานวิจัยของ Hinkin and Tracey (1999) ได้ทำการศึกษาลักษณะของ Transformational Leadership โดยศึกษาความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของลักษณะพิเศษ (charisma) ของ Transformational Leadership ในองค์กรที่มั่นคง ซึ่งด้านลักษณะพิเศษ (charisma) เป็นด้านแรกที่สำคัญในแบบสอบถามที่เกี่ยวกับภาวะผู้นำในหลายปัจจัย (MLQ) ที่พัฒนาโดย Bass (1985) และ Bass and Avolio (1994) โดยได้นำเสนอส่วนประกอบของ Transformational Leadership ทั้ง 4 ลักษณะดังนี้ 1. อิทธิพลทางอุดมคติ (idealized influence) 2. การให้ความสำคัญเป็นรายบุคคล (individualized consideration) 3. การกระตุ้นด้านสติปัญญา (intellectual stimulation) 4. ความสามารถในการจูงใจให้ทำตาม (inspirational motivation) [Humphrey and Einstein., 2003; Goodwin, Wofford and Whittington., 2001] ความสำคัญในด้านอิทธิพลทางอุดมคติเป็นลักษณะของผู้นำที่มีความพิเศษ โดยจะปรากฏให้เห็นในช่วงที่เกิดวิกฤติหรือช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ แต่จะไม่ค่อยปรากฏให้เห็นในองค์กรที่มั่นคง งานวิจัยในครั้งนี้ได้ทำการประเมินความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของอิทธิพลทางอุดมคติหรือลักษณะพิเศษของ Transformational Leadership สำหรับการทำงานขององค์กรที่มั่นคง กลุ่มตัวอย่างเป็นผู้จัดการระดับสูงและระดับกลางในองค์กรที่บริหารงานโรงแรมขนาดใหญ่ 2 องค์กร ซึ่งจากผลการวิจัย พบว่า อิทธิพลทางอุดมคติหรือลักษณะพิเศษไม่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้จัดการในสภาพแวดล้อมขององค์กรที่มั่นคง ส่วนอีก 3 ด้าน ซึ่งได้แก่ การให้ความสำคัญเป็นรายบุคคล การกระตุ้นด้านสติปัญญา และความสามารถในการจูงใจให้ทำตามนั้นมีความสำคัญเป็นอย่างมากในความสำเร็จขององค์กร

Lim and Daft. (2004) ได้เปรียบเทียบระหว่าง Transactional Leadership กับ Transformational Leadership โดยได้อธิบายถึง Transactional Leadership ว่าเป็นผู้นำที่ใช้การปฏิสัมพันธ์หรือการโต้ตอบกันระหว่างผู้นำและผู้ใต้บังคับบัญชา ซึ่งผู้นำต้องรับรู้ถึงความต้องการ ความปรารถนาของผู้ใต้บังคับบัญชา และทำให้ความต้องการนั้นมีความชัดเจน ซึ่งความปรารถนาของผู้ใต้บังคับบัญชานั้นจะเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดความพอใจในการโต้ตอบเพื่อความสำเร็จในการกำหนดวัตถุประสงค์ รวมถึงการกำหนดให้มีการปฏิบัติหน้าที่ที่แน่นอน ซึ่งผู้ใต้บังคับบัญชาจะได้รับรางวัลจากการปฏิบัติงาน ในขณะที่ผู้นำก็จะได้รับประโยชน์อันเกิดจากความสำเร็จของการ

ปฏิบัติงานตามภาระหน้าที่ที่รับผิดชอบ โดยที่ Transactional Leadership จะมุ่งเน้นไปที่ความเป็นปัจจุบัน ซึ่งจะมีการบริหารจัดการที่ดี เช่น มีการวางแผน มีงบประมาณ แต่ในขณะเดียวกันจะไม่มีลักษณะเฉพาะตัวในการปฏิบัติงาน ข้อเสนอแนะสำหรับ Transactional Leadership ถึงการเป็นผู้นำที่มีประสิทธิภาพนั้น ทำได้โดยการทำให้สิ่งที่คาดหวังมีความชัดเจน สร้างความเชื่อมั่นให้แก่ผู้ใต้บังคับบัญชา การทำให้ผู้ใต้บังคับบัญชาพอใจในสิ่งที่ต้องการ ซึ่งสิ่งเหล่านี้อาจทำให้ความสามารถในการผลิตและขวัญกำลังใจของผู้ใต้บังคับบัญชาดีขึ้น ส่วน Transformational Leadership นั้นได้อธิบายไว้ว่าเป็นลักษณะของความสามารถที่จะก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญ ทั้งด้านวิสัยทัศน์ กลยุทธ์ และวัฒนธรรมองค์กร เช่น การส่งเสริมเพื่อให้มีการปรับปรุงในสินค้าและเทคโนโลยี มากกว่าการควบคุมผู้ใต้บังคับบัญชา โดยใช้กฎระเบียบ คำสั่ง และสิ่งกระตุ้น โดยผู้นำเชิงปฏิรูปจะเน้นไปที่คุณภาพที่สัมผัสจับต้องไม่ได้ เช่น วิสัยทัศน์ การมีความเห็นร่วมกันในด้านคุณค่า และความคิด ซึ่ง Transformational Leadership จะอยู่บนพื้นฐานของคุณค่าของบุคคล ความเชื่อถือ และคุณภาพของผู้นำ มากกว่าจะเป็นกระบวนการการโต้ตอบกันระหว่างผู้นำและผู้ใต้บังคับบัญชา นอกจากนี้ยังได้กล่าวถึงความแตกต่างของ Transformational Leadership กับ Transactional Leadership ไว้ดังนี้ Transformational Leadership มีการพัฒนาผู้ใต้บังคับบัญชาให้ก้าวเข้าสู่ความเป็นผู้นำ Transformational Leadership ให้ความสำคัญในการยกระดับความต้องการทางกายภาพของผู้ใต้บังคับบัญชา เช่น ความปลอดภัย ความคุ้มครอง ให้ไปสู่ความต้องการทางด้านจิตวิทยา เช่น การมีความเคารพในตนเอง (self-esteem) และความต้องการความสำเร็จ (self-actualization) เป็นต้น อย่างไรก็ตาม Transactional Leadership มีการส่งเสริมความมั่นคง ส่วน Transformational Leadership มีการทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญในผู้ใต้บังคับบัญชาหรือในองค์กร

จากการทบทวนเอกสารที่เกี่ยวข้องกับปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำผู้วิจัยสามารถสรุปลักษณะของผู้นำที่จะทำการศึกษาในงานวิจัยครั้งนี้ได้ 2 ลักษณะคือ

1. Transactional Leadership
 - 1.1 การให้รางวัล (Contingent Reward)
 - 1.2 การบริหารโดยเอาใจใส่ต่อสิ่งที่ผิดปกติ (Management-by-Exception)
2. Transformational Leadership
 - 2.1 อิทธิพลทางอุดมคติ (idealized influence)
 - 2.2 ความสามารถในการจูงใจให้ทำตาม (inspiration motivation)
 - 2.3 การกระตุ้นด้านสติปัญญา (intellectual stimulation)
 - 2.4 การให้ความสำคัญเป็นรายบุคคล (individualized consideration)

สำหรับงานวิจัยครั้งนี้ในส่วนของปัจจัยด้านลักษณะของผู้นำ ด้าน Transactional Leadership ผู้วิจัยได้ใช้ตัววัดจากงานวิจัยของ Bycio, Hackett and Allen (1995) ตามลักษณะของ Transactional Leadership ทั้ง 2 ลักษณะ ซึ่งตัววัดดังกล่าวจะถูกรวมไว้เป็นข้อคำถามในแบบสอบถาม จำนวน 13 ข้อ ส่วนในด้าน Transformational Leadership ผู้วิจัยได้ใช้ตัววัดจากงานวิจัยของ Hinkin and Tracey (1999) ตามลักษณะของ Transformational Leadership ทั้ง 4 ลักษณะ เนื่องจากงานวิจัยของ Hinkin and Tracey (1999) ได้มีการปรับปรุงให้เกิดความสมบูรณ์และชัดเจนมากกว่างานวิจัยของ Bycio, Hackett and Allen (1995) และตัววัดดังกล่าวจะถูกรวมไว้เป็นข้อคำถามในแบบสอบถาม จำนวน 39 ข้อ

ข. ปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กรแบบระบบเปิดหรือระบบปิด (Organizational Cultures—Open System & Closed System)

ในการศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม ได้มีงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยด้านวัฒนธรรม ซึ่งคาดว่าจะมีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม จากการศึกษาวิจัยของ William (1999) ที่ทำการศึกษาวิธีการปฏิบัติสำหรับความสมัครใจในการเปิดเผยการบัญชีสิ่งแวดล้อมและสังคม ในภูมิภาค เอเชีย-แปซิฟิก โดยมีปัจจัยที่ศึกษาหลายปัจจัยที่คาดว่าจะมีความสัมพันธ์กับขนาดของความสมัครใจในการเปิดเผยข้อมูลบัญชีสิ่งแวดล้อม และสังคมที่นำเสนอในรายงานประจำปี ซึ่งปัจจัยที่ศึกษาเหล่านั้นได้รวมปัจจัยด้านวัฒนธรรมไว้ด้วย เนื่องจากงานวิจัยของ William (1999) เป็นการศึกษาระหว่างประเทศ โดยศึกษาจาก 7 ประเทศในภูมิภาคเอเชีย-แปซิฟิก ซึ่งแต่ละประเทศมี วัฒนธรรมที่ความแตกต่างกันอย่างชัดเจน และในการอธิบายปัจจัยด้านวัฒนธรรมในงานวิจัยของ William (1999) ได้อ้างอิงมาจากงานวิจัยของ Hofstede (1980) และ Gray (1988) ซึ่ง Hofstede (1980) ได้ให้คำจำกัดความของคำว่าวัฒนธรรมไว้ว่า "เป็นระเบียบแบบแผนทางด้านจิตใจของสังคมส่วนรวม ซึ่งเป็นสิ่งที่แบ่งแยกองค์ประกอบของมนุษย์กลุ่มหนึ่งออกจากกลุ่มอื่น" โดย Hofstede (1980) ได้แบ่งวัฒนธรรมออกเป็น 4 ด้าน คือ Power Distance, Uncertainty Avoidance, Individualism, Masculinity และ Long-term Orientation ซึ่งจากผลการศึกษาของ Hofstede (1980) ในด้าน Uncertainty Avoidance และ Masculinity ปรากฏว่ามีความสอดคล้องกับประเด็นที่ William (1999) ทำการศึกษา

ส่วน Gray (1988) ได้แสดงให้เห็นว่าวัฒนธรรมในด้าน Uncertainty Avoidance และ Masculinity มีผลกระทบต่อวิธีปฏิบัติในการเปิดเผยทางบัญชี โดยได้เสนอแนะว่าในวัฒนธรรมทั้ง 4 ด้าน ซึ่งได้แก่ Power Distance, Uncertainty Avoidance, Individualism,

Masculinity และ Long-term Orientation สามารถเชื่อมโยงไปสู่ “ความลับ (secrecy)” ได้ ซึ่งความลับนั้นมีความสัมพันธ์ในทางลบกับขนาดของการเปิดเผย ถ้าประเทศที่ศึกษาอยู่ในตำแหน่งที่มี Uncertainty Avoidance และ Power Distance ที่สูงในเวลานั้น และมี Individualism และ Masculinity ที่ต่ำในขณะเดียวกันด้วย มีความเป็นไปได้อย่างมากที่ตำแหน่งของความลับจะอยู่ในระดับสูง (Newson and Deegan., 2002)

โดยในงานวิจัยของ William (1999) ได้ศึกษาปัจจัยทางวัฒนธรรม 2 ด้าน คือ Uncertainty Avoidance และ Masculinity ซึ่งผลการศึกษาพบว่า ระดับของ Uncertainty Avoidance และระดับของ Masculinity มีความสัมพันธ์ในทางลบกับขนาดของความสมัครใจในการเปิดเผยข้อมูลบัญชีสิ่งแวดล้อมและสังคมที่นำเสนอในรายงานประจำปีของบริษัทในภูมิภาคเอเชีย-แปซิฟิก

จากงานวิจัยดังกล่าวนี้เอง ทำให้ผู้วิจัยได้เล็งเห็นถึงความสำคัญของปัจจัยด้านวัฒนธรรมที่จะนำมารวมเป็นอีกหนึ่งปัจจัยในการศึกษา แต่เนื่องจากงานวิจัยในครั้งนี้เป็นการศึกษาภายในประเทศซึ่งมีวัฒนธรรมเดียว จึงไม่สามารถนำปัจจัยด้านวัฒนธรรมมาศึกษาได้ อย่างไรก็ตาม แม้ว่างานวิจัยนี้จะทำการศึกษาภายในประเทศแต่เป็นการศึกษาในหลายบริษัท แต่ละบริษัทต่างมีวัฒนธรรมองค์กรที่แตกต่างกันไป ซึ่งอาจทำให้มีการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมที่แตกต่างกันไปด้วย จากเหตุผลดังกล่าว ทำให้ผู้วิจัยได้นำปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กรมาทำการศึกษาในงานวิจัยครั้งนี้ด้วย

ซึ่งในการอธิบายปัจจัยด้านวัฒนธรรมองค์กร ผู้วิจัยได้อ้างอิงจากงานวิจัยของ Hofstede และคณะ (1990) มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

Hofstede และคณะ (1990) ได้ทำการศึกษาในเรื่องของการวัดวัฒนธรรมองค์กรทั้งในเชิงคุณภาพและเชิงปริมาณ ผ่าน 20 หน่วยงานของ 10 องค์กรที่มีการดำเนินงานที่แตกต่างกัน ซึ่งได้แก่ การผลิต การบริการ และองค์กรสาธารณชน ในประเทศเดนมาร์ก และเนเธอร์แลนด์ ข้อมูลที่ศึกษาได้มาจากการสัมภาษณ์เชิงลึกหน่วยงานละ 9 คน และทำการสำรวจด้วยแบบสอบถาม 1,295 ฉบับ ซึ่งในแบบสอบถามมีคำถามจำนวน 135 คำถาม ในรายละเอียดของการสัมภาษณ์และแบบสอบถามได้รวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับประเภทของวัฒนธรรมไว้ 4 ประเภท คือ สัญลักษณ์ วีรบุรุษ พิธี และคุณค่า ซึ่งใน 3 ประเภทแรก (สัญลักษณ์ วีรบุรุษ และพิธี) ได้ถูกรวมไว้ด้วยกัน โดยใช้ชื่อว่า “การปฏิบัติ (Practices)” จากวัฒนธรรมทั้ง 4 ประเภทจะเหลือเพียงแค่ 2 ประเภทใหญ่ คือ คุณค่า (value) และการปฏิบัติ (Practices) ซึ่งในการวัดการปฏิบัติ (Practices) นั้นได้แบ่งออกเป็น 6 ด้านด้วยกันคือ

- ด้านที่ 1 การมุ่งเน้นกระบวนการ และการมุ่งเน้นผล
- ด้านที่ 2 การมุ่งเน้นที่พนักงาน และการมุ่งเน้นที่งาน
- ด้านที่ 3 การมีเอกลักษณ์ที่โดดเด่นกับการเป็นมืออาชีพในงาน
- ด้านที่ 4 ระบบเปิดกับระบบปิด
- ด้านที่ 5 การควบคุมที่หละหลวมกับการควบคุมที่เข้มงวด
- ด้านที่ 6 มาตรฐานการปฏิบัติงาน กับผลการปฏิบัติงาน

โดยในแต่ละด้านนั้นจะมีรายการที่ใช้ในการวัดดังนี้ ด้านที่ 1 จำนวน 14 รายการ ด้านที่ 2 จำนวน 9 รายการ ด้านที่ 3 จำนวน 5 รายการ ด้านที่ 4 จำนวน 6 รายการ ด้านที่ 5 จำนวน 4 รายการ และด้านที่ 6 จำนวน 5 รายการ รวมทั้งสิ้น 43 รายการ

จากการศึกษารายละเอียดของรายการวัดที่ใช้ในการวัดวัฒนธรรมองค์กรทั้ง 6 ด้าน วัฒนธรรมองค์กรด้านที่ 4 ระบบเปิดกับระบบปิด เป็นด้านที่มีความเกี่ยวข้องกับการเปิดเผยหรือไม่เปิดเผยข้อมูลขององค์กรมากที่สุด ดังนั้น ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยจึงได้นำวัฒนธรรมองค์กรด้านที่ 4 ระบบเปิดกับระบบปิด มารวมเป็นอีกหนึ่งปัจจัยที่ศึกษา โดยมีรายละเอียดของรายการที่ใช้ในการวัดดังต่อไปนี้

1. คนที่พิเศษมากเท่านั้นที่เหมาะสมกับองค์กรของท่าน
2. แผนกของเราเป็นแผนกที่แย่ที่สุดในองค์กร
3. องค์กรของท่านให้ความสนใจน้อยมากต่อสภาพแวดล้อมทางกายภาพในการทำงาน
4. ผู้บริหารมีการจัดการอย่างตระหนี่เกี่ยวกับเรื่องเล็ก ๆ น้อย ๆ
5. องค์กรและคนในองค์กรของท่านมีลักษณะปิดและมีลัทธิลบลมคมใน
6. พนักงานใหม่ต้องการเวลามากกว่าหนึ่งปี ในการที่จะทำให้รู้สึกคุ้นเคยกับองค์กรของท่าน

ค. งานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยอื่นที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชี ความรับผิดชอบต่อสังคมนอกเหนือจากปัจจัยที่ศึกษาในงานวิจัยนี้

นอกจากปัจจัยที่ผู้วิจัยได้กล่าวมาข้างต้นแล้วนั้น ยังมีปัจจัยอื่น ๆ ที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมอีกหลายปัจจัย ปัจจัยที่เห็นได้ชัดเจนและนักวิจัยให้ความสนใจกันมาก คือ ปัจจัยในด้านลักษณะของบริษัท ไม่ว่าจะเป็น ขนาดของบริษัท ประเภทอุตสาหกรรม และความสามารถในการทำกำไร (Adams., 2002; Cormier and Magnan., 1999; Cowen, Ferreri and Parker., 1987; Gray et al., 2001; Hackston and

Markus., 1996; William., 1999) ซึ่งจากงานวิจัยของ Adams (2002) ยังค้นพบว่า ตัวแปรที่เกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในบริษัทที่มีผลต่อขนาด คุณภาพ ปริมาณ และความสำเร็จของกรรงานเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคม ได้แก่ กระบวนการรายงาน และทัศนคติในการรายงาน ซึ่งตัวแปรเหล่านี้ขึ้นอยู่กับ ประเทศแหล่งกำเนิด ขนาดของบริษัท และวัฒนธรรมของบริษัท นอกจากนี้ยังมีปัจจัยอื่น ๆ ที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมอีกด้วย ดังต่อไปนี้ ปัจจัยด้านต้นทุนและผลประโยชน์ ปัจจัยด้านอายุของสินทรัพย์ของบริษัท ปัจจัยด้านการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ (Cormier and Magnan., 1999) ซึ่งรวมถึง ปัจจัยด้านการดำรงอยู่ของคณะกรรมการที่มีหน้าที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัท (Cowen, Ferreri and Parker., 1987) ปัจจัยด้านวัฒนธรรม ได้แก่ การหลีกเลี่ยงความไม่แน่นอน (uncertainty avoidance) และความเป็นเพศชาย (masculinity) ปัจจัยด้านระบบการเมืองและประชากร ระบบกฎหมาย ระดับของการพัฒนาเศรษฐกิจ ขนาดของตลาดทุน อัตราการหมุนของตลาดทุน และ ผลงานทางการเงิน (William., 1999)

ในงานวิจัยนี้ ไม่ได้นำปัจจัยต่าง ๆ ดังที่ได้กล่าวไว้ข้างต้นมาทำการศึกษา เนื่องจาก มีงานวิจัยที่ได้ทำการศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยต่าง ๆ เหล่านี้ไปแล้วเป็นจำนวนมาก ซึ่งผลของการวิจัยก็ออกมาสอดคล้องกัน เช่น ปัจจัยด้านขนาดของบริษัท ปัจจัยด้านความสามารถในการทำกำไร หรือปัจจัยด้านประเภทอุตสาหกรรม พบว่า มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม โดยบริษัทขนาดใหญ่มีการเปิดเผยข้อมูลมากกว่าบริษัทขนาดเล็ก บริษัทที่มีความสามารถในการทำกำไรสูง มีการเปิดเผยข้อมูลมากกว่าบริษัทที่มีความสามารถในการทำกำไรต่ำ เป็นต้น (Adams., 2002; Cormier and Magnan., 1999; Cowen, Ferreri and Parker., 1987; Gray et al., 2001; Hackston and Markus., 1996; William., 1999) ส่วนปัจจัยอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับวัฒนธรรม ระบบการเมืองและประชากร ระบบกฎหมาย หรือระดับการพัฒนาทางเศรษฐกิจเป็นปัจจัยที่ต้องทำการศึกษาระหว่างประเทศ จึงไม่สามารถนำมารวมเป็นปัจจัยที่ศึกษาในงานวิจัยนี้ได้ เนื่องจากเป็นงานวิจัยที่ศึกษาภายในประเทศเท่านั้น

จากการทบทวนงานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยอื่นที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมนอกเหนือจากปัจจัยที่ศึกษาในงานวิจัยนี้ ดังที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น ผู้ทำวิจัยได้จัดทำตารางสรุปรายละเอียดของงานวิจัยเหล่านั้น เพื่อให้เกิดความชัดเจนและเข้าใจได้ง่ายยิ่งขึ้น ซึ่งได้แสดงไว้ใน ตารางที่ 2.5 ดังนี้

ตารางที่ 2.5 สรุปการวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยอื่นที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมนอกเหนือจากปัจจัยที่ศึกษาในงานวิจัยนี้

ผู้วิจัย	ประชากรที่ศึกษา	ปัจจัยที่ศึกษา	ผลการวิจัย
Adams (2002)	บริษัทข้ามชาติ 7 บริษัท โดยแบ่งเป็น ประเทศอังกฤษ 3 บริษัท และ ประเทศเยอรมนี 4 บริษัท ซึ่งบริษัทเหล่านี้ทำธุรกิจเกี่ยวกับเคมีและเภสัชกรรม	ปัจจัยภายในองค์กร ได้แก่ ขนาดของบริษัท ประเภทอุตสาหกรรม และอายุของบริษัท	พบว่า ตัวแปรที่เกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในบริษัทที่มีผลต่อขนาด คุณภาพ ปริมาณ และความสำเร็จของการรายงานนั้น ได้แก่ กระบวนการรายงาน และทัศนคติในการรายงาน ซึ่งตัวแปรเหล่านี้จะขึ้นอยู่กับ ประเทศแหล่งกำเนิด ขนาดของบริษัท และ วัฒนธรรมของบริษัท
Cormier and Magnan (1999)	บริษัทในประเทศแคนาดา จำนวน 212 บริษัท จาก 3 อุตสาหกรรม ซึ่ง ได้แก่ เยื่อกระดาษและกระดาษ การสกัดน้ำมันและปิโตรเคมี และกลุ่มเหล็ก โลหะ เหล็กหล่อ	ต้นทุนและผลประโยชน์ อายุของสินทรัพย์ของบริษัท ขนาดของบริษัท และการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์	พบว่า บริษัทกระดาษและเยื่อกระดาษมีการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมมากกว่าบริษัทสกัดน้ำมันและปิโตรเคมี และกลุ่มเหล็ก โลหะ เหล็กหล่อ ส่วนการจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นั้นพบว่า ทำให้ระดับการเปิดเผยเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อมลดลง สำหรับตัวแปรอื่น ๆ พบว่า ตัวแปรด้านต้นทุนของข้อมูลเป็นหลักฐานที่แสดงถึงความเสี่ยงของบริษัท โดยที่ความน่าเชื่อถือของตลาดทุนและปริมาณการซื้อขายมีความสัมพันธ์กับขอบเขตของการเปิดเผยอย่างแน่นอน
Cowen, Ferreri and Parker (1987)	บริษัทในอเมริกา จำนวน 134 บริษัท	ขนาดของบริษัท ประเภทอุตสาหกรรม ความสามารถในการทำกำไร และการดำรงอยู่ของคณะกรรมการที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัท	พบว่า ขนาดของบริษัทและประเภทอุตสาหกรรมมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญกับการรายงานเกี่ยวกับประเภทของการเปิดเผย ส่วนการดำรงอยู่ของคณะกรรมการด้านความรับผิดชอบต่อสังคมของบริษัท มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผยในด้านทรัพยากรมนุษย์

ตารางที่ 2.5 สรุปการวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับปัจจัยอื่นที่มีอิทธิพลต่อการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมนอกเหนือจากปัจจัยที่ศึกษาในงานวิจัยนี้(ต่อ)

ผู้วิจัย	ประชากรที่ศึกษา	ปัจจัยที่ศึกษา	ผลการวิจัย
Gray et al., (2001)	บริษัทในประเทศอังกฤษ จำนวน 100 บริษัท	ขนาด กำไร และประเภทอุตสาหกรรม	พบว่า การเปิดเผยเกี่ยวกับสังคมและสิ่งแวดล้อมมีความสัมพันธ์โดยตรงกับขนาด กำไร และประเภทอุตสาหกรรม
Hackston and Markus (1996)	บริษัทในประเทศนิวซีแลนด์	ขนาดของบริษัท ประเภทอุตสาหกรรม และความสามารถในการทำกำไร	พบว่า ขนาดและประเภทของอุตสาหกรรมมีความสัมพันธ์กับจำนวนการเปิดเผย ส่วนความสามารถในการทำกำไรนั้นไม่มีความสัมพันธ์กับการเปิดเผย และขนาดของบริษัทกับการเปิดเผย จะมีความสัมพันธ์กับบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมที่มีผลกำไรสูงมากกว่าบริษัทที่อยู่ในอุตสาหกรรมที่มีผลกำไรต่ำ
William (1999)	บริษัทที่เป็นตัวแทนจาก 7 ประเทศ ในภูมิภาคเอเชีย-แปซิฟิก จำนวน 356 บริษัท ได้แก่ออสเตรเลีย สิงคโปร์ ฮองกง ฟิลิปปินส์ ไทย อินโดนีเซีย และมาเลเซีย	<ul style="list-style-type: none"> - การหลบเลี่ยงความไม่แน่นอน (uncertainty avoidance) - ความเป็นเพศชาย (masculinity) - ระบบการเมืองและประชากร - ระบบกฎหมาย - ระดับของการพัฒนาเศรษฐกิจ - ขนาดของตลาดทุน - อัตราการหมุนของตลาดทุน - ผลงานทางการเงิน - ขนาดและประเภทอุตสาหกรรม 	พบว่า วัฒนธรรม (ซึ่งได้แก่ การหลบเลี่ยงความไม่แน่นอน และความเป็นเพศชาย) ระบบการเมืองและประชากร มีนัยสำคัญในการอธิบายตัวแปรต่าง ๆ ถึงความสัมพันธ์กับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อมและสังคม ในทางตรงกันข้ามปัจจัยทางด้านเศรษฐกิจ ได้แก่ การพัฒนาเศรษฐกิจและตลาดทุน ไม่มีนัยสำคัญในการอธิบายตัวแปร

ง. งานวิจัยที่ศึกษาเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคม

ในงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูลการบัญชีความรับผิดชอบต่อสังคมนั้น จะเป็นการอธิบายถึงผลการวิจัยในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการเปิดเผยข้อมูล รวมถึงวิธีการวัดการเปิดเผยข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคม ซึ่งมีงานวิจัยที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

Guthrie and Parker (1990) ได้ทำการวิเคราะห์เปรียบเทียบวิธีปฏิบัติในการเปิดเผยเกี่ยวกับสังคมของบริษัทในประเทศอังกฤษ อเมริกา และออสเตรเลีย โดยศึกษาจากรายงานประจำปีของบริษัทใหญ่จำนวน 50 บริษัทจากบัญชีรายชื่อบริษัทของแต่ละประเทศในปี 1983 ซึ่งเป็นการทบทวนหลักฐานการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม พลังงาน ทรัพยากรมนุษย์ ผลิตภัณฑ์ สิ่งที่มีผลต่อชุมชนและอื่น ๆ โดยค่าเฉลี่ยของการเปิดเผยเกี่ยวกับสังคมของบริษัทในประเทศออสเตรเลียมีจำนวน 0.70 หน้า เป็นการเปิดเผยในปริมาณที่ค่อนข้างต่ำเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศอเมริกาซึ่งมีค่าเฉลี่ยจำนวน 1.26 หน้า ในขณะที่ประเทศอังกฤษได้มีการเตรียมข้อมูลเกี่ยวกับความรับผิดชอบต่อสังคมโดยเฉลี่ย 0.89 หน้า ซึ่งจากการศึกษาพบว่าไม่มีบริษัทใดที่เปิดเผยข้อมูลการกระทำในด้านลบที่เกี่ยวข้องกับสิ่งแวดล้อมของพวกเขาเลย

Newson and Deegan (2002) ได้สำรวจนโยบายการเปิดเผยเกี่ยวกับสังคมของบริษัทข้ามชาติขนาดใหญ่ในประเทศออสเตรเลีย สิงคโปร์ และเกาหลีใต้ จำนวน 148 บริษัท ซึ่งในการวิจัยครั้งนี้ได้ให้คำตอบกับคำถามที่ว่า ทำไมบริษัทข้ามชาติขนาดใหญ่จึงต้องตอบสนองต่อความคาดหวังของโลกมากกว่าที่จะเป็นเพียงแค่การตอบสนองต่อความคาดหวังของคนในประเทศเท่านั้น การสำรวจนี้ทำในปี 1998 -1999 ผลปรากฏว่า จำนวนร้อยละ 95 ของ 148 บริษัทที่ทำการสำรวจใน 3 ประเทศซึ่งได้มีการให้ข้อมูลความรับผิดชอบต่อสังคมบางรูปแบบเท่านั้น โดยมีค่าเฉลี่ยของจำนวนการเปิดเผยที่ศึกษาผ่านตัวอย่างเป็นจำนวน 3.47 หน้า ซึ่งประเทศออสเตรเลียเป็นประเทศที่มีการจัดเตรียมการเปิดเผยข้อมูลสูงที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยของจำนวนการเปิดเผย 5.31 หน้า รองลงมาเป็นประเทศสิงคโปร์ และเกาหลีใต้ ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นการเปิดเผยข้อมูลประเภทที่มีความสัมพันธ์กับทรัพยากรมนุษย์ สิ่งที่มีผลต่อชุมชน และสิ่งแวดล้อม เป็นต้น

Park and Abdeen (1994) ได้ศึกษาถึงความพยายามของบริษัทที่จะปรับปรุงในส่วนของความรับผิดชอบต่อสังคม รวมถึงวิธีการปฏิบัติที่ให้ความเสมอภาคในการจ้างงานและการเลื่อนขั้นของพนักงาน การช่วยเหลือพนักงานด้านที่อยู่อาศัย การให้ความสำคัญกับสุขภาพอนามัยและมาตรฐานความปลอดภัยสำหรับพนักงาน ซึ่งวิธีการศึกษาได้เปรียบเทียบการเปิดเผยของ L.A. Corporation และ U.S. Corporation โดยใช้งบการเงินปี 1990 - 1991 เพื่อเปรียบเทียบกับการศึกษาในครั้งก่อนที่ Park and Abdeen ได้ศึกษาโดยใช้งบการเงินปี 1988 - 1989 ซึ่งการศึกษาในครั้งนี้ได้เปรียบเทียบการเปิดเผยทั้งหมด 5 ด้านได้แก่ ด้านการทำงานและการจ้างงาน

(ทรัพยากรมนุษย์) ด้านการผลิต (ผลิตภัณฑ์) ด้านการลงทุน ด้านโครงสร้างองค์กร และด้านสภาพแวดล้อม ผลการศึกษาพบว่า U.S. Corporation ในอเมริกามีการเปิดเผยข้อมูลในด้านต่าง ๆ ทั้ง 5 ด้านสูงกว่าใน L.A. Corporation

William and Ho Wern Pei (1999) ได้ศึกษาการเปิดเผยเกี่ยวกับสังคมของบริษัทที่อยู่ในเว็บไซต์ ซึ่งเป็นการเปรียบเทียบระหว่าง 4 ประเทศในภูมิภาคเอเชียแปซิฟิก ได้แก่ ประเทศออสเตรเลีย สิงคโปร์ มาเลเซีย และฮ่องกง โดยในการศึกษาได้รวบรวมข้อมูลของบริษัทที่เผยแพร่ผ่านทางเว็บไซต์ที่มีมากกว่าในรายงานประจำปี ตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษามีจำนวน 196 บริษัท ซึ่งงานวิจัยในครั้งนี้ได้ใช้การวิเคราะห์ขนาดในการวัดปริมาณ และลักษณะของการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสังคมของบริษัท หน่วยที่ใช้ในการวัดครั้งนี้ คือ “รูปประโยค ” ใช้เป็นเครื่องมือในการตรวจสอบรายละเอียดประเภทของการเปิดเผยเกี่ยวกับสังคม ทั้ง 5 ด้าน ได้แก่ สิ่งแวดล้อม พลังงาน ทรัพยากรมนุษย์และการจัดการ ผลิตภัณฑ์และผู้บริโภค และชุมชนสังคม โดยแบ่งลักษณะของการเปิดเผย 3 ลักษณะคือ ข้อมูลที่มีหน่วยวัดเป็นเงินตรา ข้อมูลเชิงปริมาณ และข้อมูลที่อยู่ในรูปของการบรรยาย (William., 1999) ซึ่งผลที่ได้จากการศึกษาในครั้งนี้ คือ บริษัทในประเทศออสเตรเลีย และสิงคโปร์มีการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสังคมบนเว็บไซต์มากกว่าในรายงานประจำปี ซึ่งลักษณะของการเปิดเผยส่วนมากจะอยู่ในรูปแบบของการบรรยาย ส่วนในประเทศมาเลเซีย และฮ่องกงไม่มีความแตกต่างกันมากนักระหว่างการเปิดเผยข้อมูลในเว็บไซต์ และใน รายงานประจำปี

จากการศึกษางานวิจัยของ William (1999) และ William and Ho Wern Pei (1999) ถึงวิธีการในการวัดปริมาณการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดชอบต่อสังคม ผู้วิจัยได้นำวิธีการในการวัดดังกล่าวมาใช้ในการวิจัยในครั้งนี้ โดยวิธีการวัดได้แสดงไว้ในบทที่ 3 ที่จะกล่าวถึงในลำดับถัดไป