

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎีและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาค้นคว้าความคิดเห็นต่อการเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี (CPD) ในเขตกรุงเทพมหานคร จะกล่าวถึง แนวคิด ทฤษฎี และวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

#### 1. แนวความคิดด้านการพัฒนาความรู้

Nadler, (1980) อธิบายว่า การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์เป็นเรื่องของการนำกิจกรรม การพัฒนา มาใช้กับทรัพยากรมนุษย์ในองค์กร เพื่อให้เกิดผลในการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรม ซึ่งได้แบ่งกิจกรรม การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ออกเป็น 3 กลุ่มใหญ่ ๆ คือ

1. การฝึกอบรม (Training) มีเจเนนอยู่ทำงานของพนักงานในขณะนั้นที่ต้องการเรียนรู้ และมีประสบการณ์ที่เกี่ยวข้องกับการยกระดับความสามารถในการทำงานเพื่อมุ่งให้สามารถทำงานในตำแหน่งนั้น ๆ ได้ หรือทำงานที่ต้องใช้ความรู้ความสามารถที่มีความยากมากยิ่งขึ้น

2. การศึกษา (Education) แนนเดอร์ อธิบายว่าจุดเน้นของการศึกษาก็เพื่อเตรียมพนักงานให้มีความพร้อมที่จะทำงานเฉพาะกิจ หรือกลุ่มงานบางอย่างตามความต้องการขององค์กร ในอนาคต แต่จะแตกต่างจากการฝึกอบรม เนื่องจากการเตรียมเรื่องงานในอนาคตที่แตกต่างไป จากงานปัจจุบัน การศึกษาที่องค์กรใช้เสมอ ๆ ก็เพื่อเตรียมพนักงานเพื่อการเลื่อนตำแหน่งงานหรือทำงานในหน้าที่ใหม่ การศึกษามักจะดำเนินการโดยใช้ระยะเวลาที่ยาวนาน ซึ่งจะต้องมีการกำหนด เป็นแผนพัฒนาพนักงานที่ชัดเจนรองรับ เพื่อไม่ให้เกิดความสูญเปล่าเนื่องจากการลงทุนอย่าง หนึ่งขององค์กร ในการเตรียมพนักงานของตนให้มีความพร้อมที่จะปฏิบัติงานให้กับองค์กรใน อนาคต

3. การพัฒนา (Development) จุดเน้นของการพัฒนาอยู่ที่มุ่งให้เกิดการเปลี่ยนแปลง ตามความต้องการขององค์กรที่ต้องการเติบโต มีการเปลี่ยนแปลงไม่หยุดนิ่ง การพัฒนา มีความ เกี่ยวข้องกับการจัดโปรแกรมเพื่อให้เกิดการเรียนรู้ และประสบการณ์แก่บุคลากรขององค์กร เพื่อให้ พนักงานเหล่านี้มีความพร้อมที่จะปรับปรุงเปลี่ยนแปลงตามความต้องการขององค์กรนั่นเอง

#### 2. แนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาวิชาชีพการบัญชีของไทย

ผลกระทบของการเจรจาเปิดเสรีการค้าบริการของ WTO ดังกล่าว วิชาชีพการบัญชีของ ไทย ต้องมีการพัฒนาและปรับตัวให้มีคุณภาพเพื่อเพิ่มโอกาสในการแข่งขันกับต่างประเทศ และ

ไทยจำเป็น อย่างยิ่งที่ควรเข้าไปมีส่วนร่วมในการเจรจาทุกระดับ เพื่อรักษาและปกป้องผลประโยชน์ที่พึงจะได้รับจาก ขบวนการเจรจา การส่งเสริมและพัฒนาวิชาชีพการบัญชีของไทย ต้องคำนึงถึงปัญหาภายในประเทศ ประกอบกับต้องดำเนินการให้มีแนวทางปฏิบัติที่เป็นสากล ซึ่งมุ่งเน้นการยกระดับมาตรฐานของวิชาชีพ เพื่อรองรับต่อผลกระทบของการเปิดเสรีด้านการค้าบริการ เนื่องจากการที่ WTO ได้ดำเนินการจัดทำแนวทางการทำความตกลงยอมรับหรือข้อตกลงยอมรับร่วมกันในสาขาการบัญชีและวินยาด้วยกฎระเบียบภายใน ประเทศสาขาการบัญชี ตลอดจนสนับสนุนให้ใช้มาตรฐานวิชาชีพระหว่างประเทศซึ่งเท่ากับว่าไทยถูก ผลักดันให้ใช้บรรทัดฐานที่สอดคล้องหรือใกล้เคียงกับแนวทางที่เป็นสากลอย่างแน่นอน ผลกระทบที่เห็น ได้ชัด คือข้อกำหนดเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีจะต้องมีความโปร่งใส มีหลักเกณฑ์ และไม่สร้างภาระเกินความจำเป็น ตลอดจนต้องสอดคล้องกับแนวทางที่เป็นสากลด้วย ซึ่งได้แก่ มาตรฐานการศึกษา ซึ่งประเทศส่วนใหญ่รวมทั้งไทยกำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชี ต้องสำเร็จการศึกษาในระดับปริญญาตรีทางการบัญชี

การศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพ ซึ่งแนวทางของ IFAC ได้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพทุกคน ควรได้รับการศึกษาต่อเนื่องทางวิชาชีพอย่างน้อย 30 ชั่วโมงต่อปี หรืออย่างน้อย 90 ชั่วโมง ตลอดระยะเวลา 3 ปี และประเทศพัฒนาแล้ว กำหนดไว้ 120 ชั่วโมง ภายใน 3 ปี ก่อนต่ออายุใบอนุญาตในการ ประกอบวิชาชีพ ซึ่งไทยยังไม่ได้บังคับในเรื่องดังกล่าวไว้เพียงแต่สนับสนุนให้ผู้ประกอบวิชาชีพควรศึกษา และติดตามความก้าวหน้าของวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานและการให้บริการที่มี คุณภาพต่อลูกค้า ซึ่งในอนาคตไทยจะต้องพิจารณาปรับปรุงหลักเกณฑ์ดังกล่าวให้สอดคล้องกับสากลด้วย

อย่างไรก็ตามแนวทางการปรับปรุงและพัฒนาโครงสร้างของวิชาชีพการบัญชีจะดำเนินไปได้ อย่างรวดเร็วหรือเป็นรูปธรรมเพียงใด ขึ้นอยู่กับการแก้ไขร่างกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพ ดังกล่าวว่าจะใช้ระยะเวลายาวนานเพียงใดที่จะบรรลุผลสำเร็จ ซึ่งเป็นเรื่องที่ท้าทายต่อผู้บริหารระดับสูง หน่วยงาน ที่เกี่ยวข้อง และรัฐบาลที่จะให้สนับสนุนและเร่งผลักดันการแก้ไขกฎหมายดังกล่าว ซึ่งนอกจากจะมีส่วน ในการยกระดับและพัฒนาโครงสร้างวิชาชีพการบัญชีอย่างยั่งยืนแล้ว ยังมีส่วนสร้างแนวทางปฏิบัติที่เป็น สากลเพื่อเพิ่ม โอกาสการแข่งขันสำหรับรองรับการเปิดเสรีการค้าบริการด้านบัญชีด้วย

### 3. แนวคิดเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี

การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี เป็นผลมาจากการประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดคุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชี (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2547 ที่ บังคับให้ผู้ทำบัญชีจะต้องมีการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ โดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้าได้

ออกประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2547 ขึ้น โดยประกาศฉบับนี้ให้บังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2547 เป็นต้นไป ทำให้ผู้ทำบัญชีทุกคนต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ โดยกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ได้ออกคำชี้แจงประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี พ.ศ. 2547 ซึ่งผู้ทำบัญชี ต้องปฏิบัติตามคำชี้แจงฉบับนี้ โดยประกอบด้วยรายละเอียดดังนี้

## 1. หลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาในการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี มีดังนี้

### 1.1 จำนวนชั่วโมงขั้นต่ำและหลักเกณฑ์ในการนับชั่วโมง

ผู้ทำบัญชีจะต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพตามหลักสูตรหรือสถาบันที่อธิบดีให้ความเห็นชอบไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมงในทุกรอบ 3 ปี โดยจะต้องเป็นหัวข้อทางการบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง และในแต่ละปีผู้ทำบัญชีจะต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง ในกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งหรือหลายกิจกรรมรวมกันได้ ดังต่อไปนี้

1. การอบรมหรือสัมมนา
2. การเป็นวิทยากร ผู้บรรยาย ผู้ดำเนินการสัมมนา
3. การเป็นอาจารย์ในสถาบันการศึกษา
4. การสำเร็จการศึกษาในคุณวุฒิที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี
5. การผ่านการศึกษาเฉพาะรายวิชาที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพบัญชี
6. กิจกรรมอื่นที่อธิบดีประกาศกำหนด

### 1.2 การปฏิบัติตามข้อกำหนดในประกาศฉบับนี้ของผู้ทำบัญชี

ผู้ทำบัญชีที่แจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีตามแบบ ส.บช. 5 (ภาคผนวก) หรือแบบ ส.บช. 5-ก ก่อนหรือภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2547 ผู้ทำบัญชีสามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดในประกาศฉบับนี้ตั้งแต่วันที่ 10 สิงหาคม 2547 เป็นต้นไป ส่วนผู้ทำบัญชีที่แจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีตามแบบ ส.บช. 5 ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2548 เป็นต้นไป สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวในประกาศฉบับนี้ ตั้งแต่วันที่ได้แจ้งการเป็นผู้ทำบัญชีตามแบบ ส.บช. 5

### 1.3 หลักฐานการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ

ผู้ทำบัญชีต้องแจ้งรายละเอียดกิจกรรมการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพตามแบบฟอร์มที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนดทางอินเทอร์เน็ตใน [www.dbd.go.th](http://www.dbd.go.th)

### 1.4 การตรวจสอบหลักฐานการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ

ผู้ทำบัญชีต้องจัดเก็บหลักฐานการพัฒนารู้เกี่ยวกับวิชาชีพบัญชีไว้กับตนเองเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันสิ้นปีปฏิทินของวันที่สิ้นสุดการอบรมพัฒนารู้ต่อเนื่อง เช่นกรณีผู้ทำบัญชีเข้ารับการอบรมในวันที่ 10 มกราคม 2548 ผู้ทำบัญชีต้องจัดเก็บหลักฐานการอบรมนั้นไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับจากวันสิ้นปีปฏิทินของวันที่สิ้นสุดการอบรม (31 ธันวาคม 2548) ซึ่งต้องเก็บไว้จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2553

หากผู้ทำบัญชีได้รับหนังสือแจ้งจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้าให้จัดส่งหลักฐานการพัฒนารู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพเพื่อการตรวจสอบ ให้ผู้ทำบัญชีนำส่งหลักฐานดังกล่าว โดยดำเนินการด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้

1. นำส่งด้วยตนเองที่หน่วยรับแจ้งผู้ทำ บัญชี สำ นักกำ กับดูแลธุรกิจ ชั้น 14 กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เลขที่ 44/100 ถนนนนทบุรี 1 ตำบลบางกระสอ อำเภอเมือง จังหวัดนนทบุรี 11000

2. นำส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียนส่งไปยังสำนักกำกับดูแลธุรกิจ ตามที่อยู่ข้างต้น โดยใช้วันที่ที่ไปรษณีย์ต้นทางประทับตราเป็นวันรับแจ้ง ในกรณีที่ผู้ทำบัญชีปฏิบัติไม่ถูกต้องหรือไม่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และ ระยะเวลา การพัฒนารู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี กรมพัฒนาธุรกิจการค้า จะถือเป็นกรณีฝ่าฝืนมาตรา (79) แห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ซึ่งต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 10,000 บาท

2. หลักเกณฑ์การให้ความเห็นชอบหลักสูตร รวมทั้งสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานผู้จัดอบรม มีดังนี้

2.1 การขอรับความเห็นชอบจากอธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ในหลักสูตรการพัฒนารู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพ หรือการขอความเห็นชอบเป็นสถาบันหรือหน่วยงานผู้จัดอบรม

2.1.1 กรณีสถาบันการศึกษาของรัฐ สถาบันการศึกษาของเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถานศึกษาเอกชน ซึ่งมีการสอนไม่ต่ำกว่าระดับอนุปริญญาหรือประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.)ทางการบัญชี หรือเทียบเท่า สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย หอการค้าไทย หรือ สถาบันผู้จัดอบรมที่เคยได้รับความเห็นชอบจากอธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าแล้ว ให้ยื่นหลักฐานการขอรับความเห็นชอบในหลักสูตรการอบรม/สัมมนา เพื่อให้สามารถนับเป็นชั่วโมงการพัฒนารู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพได้ โดยต้องทำเป็นหนังสือยื่นต่ออธิบดีพร้อมแนบหลักฐาน ดังนี้

2.1.1.1) รายละเอียดหลักสูตร เนื้อหา ขอบเขตวิชา

2.1.1.2) ระยะเวลา และค่าธรรมเนียมในการจัดอบรม/สัมมนา

2.1.1.3) ชื่อ คุณวุฒิ และประสบการณ์ในการทำงานของวิทยากรผู้บรรยาย ทั้งนี้ วิทยากรผู้บรรยายจะต้องมีคุณวุฒิไม่ต่ำกว่าระดับปริญญาตรีในสาขาที่ให้การอบรม/สัมมนา หรือ มีประสบการณ์ในเรื่องที่จะให้การอบรม/สัมมนาอย่างเพียงพอ

2.1.2 กรณีสถาบันหรือหน่วยงานอื่นนอกเหนือจากข้อ 1.1 ต้องยื่นความประสงค์ขอรับความเห็นชอบจากอธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นผู้จัดอบรม/สัมมนาและขอความเห็นชอบหลักสูตรการอบรม/สัมมนาในแต่ละหลักสูตรเพื่อให้สามารถนับเป็นชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพได้ โดยต้องทำเป็นหนังสือยื่นต่ออธิบดีพร้อมแนบหลักฐาน ดังนี้

2.1.2.1) สำเนาบัตรประจำตัวประชาชนของผู้มีอำนาจกระทำการแทนสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานนั้น

2.1.2.2) สำเนาบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีอากรและสำเนาหนังสือรับรองการจัดตั้งสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงาน (ถ้ามี)

2.1.2.3) รายละเอียดหลักสูตร เนื้อหา ขอบเขตวิชา

2.1.2.4) ระยะเวลาและค่าธรรมเนียมในการจัดอบรม/สัมมนา

2.1.2.5) ชื่อ คุณวุฒิ และประสบการณ์ในการทำงานของวิทยากรผู้บรรยาย ทั้งนี้วิทยากรผู้บรรยายจะต้องมีคุณวุฒิไม่ต่ำกว่าระดับปริญญาตรีในสาขาที่ให้การอบรม/สัมมนา หรือมีประสบการณ์ในเรื่องที่จะให้การอบรม/สัมมนาอย่างเพียงพอ

2.2 การเปลี่ยนแปลงหลักสูตรการอบรม/สัมมนาไปจากที่อธิบดีได้ให้ความเห็นชอบไว้หรือมีการจัดทำหลักสูตรขึ้นใหม่หรือวิทยากรใหม่

ในกรณีที่อธิบดีได้ให้ความเห็นชอบสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานใดแล้ว หากมีการเปลี่ยนแปลงหลักสูตรการอบรม/สัมมนาไปจากที่อธิบดีได้ให้ความเห็นชอบไว้หรือมีการจัดทำหลักสูตรขึ้นใหม่ จะต้องขอรับความเห็นชอบหลักสูตรนั้นจากอธิบดีก่อนการจัดอบรม/สัมมนา โดยให้จัดส่งรายละเอียดตามข้อ 1.1 (1) (2) (3) หรือ 1.2 (3) (4) (5) เพื่อประกอบการพิจารณา เว้นแต่ในกรณีที่เป็นการอบรม/สัมมนาในหัวข้อที่เป็น เรื่องเร่งด่วน หรือนำสมัย ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้ทำบัญชี และไม่สามารถยื่นเรื่องเพื่อขอรับความเห็นชอบได้ทันสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานนั้น อาจจัดอบรม/สัมมนาในเรื่องดังกล่าวไปก่อนได้แต่ต้องจัดส่งรายละเอียดดังกล่าว ต่ออธิบดี เพื่อขอรับความเห็นชอบภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันสิ้นสุดการอบรม/สัมมนา ทั้งนี้ สถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานนั้นต้องแจ้งให้ผู้ทำบัญชีที่สมัครเข้ารับการอบรม/สัมมนาทราบด้วยว่าหลักสูตรดังกล่าวอยู่ระหว่างการขอรับความเห็นชอบจากอธิบดี

### 2.3 การเก็บหลักฐานการลงทะเบียนเข้ารับการอบรม/สัมมนา

สถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานผู้จัดอบรมต้องจัดเก็บหลักฐานการลงทะเบียนเข้ารับการอบรม/สัมมนาของผู้ทำบัญชีทุกรายไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 5 ปี นับแต่วันสิ้นปีปฏิทินของวันที่สิ้นสุดการอบรม/สัมมนา และจะต้องออกหนังสือรับรองการเข้ารับการอบรม/สัมมนาในแต่ละครั้งให้แก่ผู้ทำบัญชี โดยหนังสือรับรองดังกล่าวจะต้องมีรายการอย่างน้อย ดังต่อไปนี้

1. ชื่อ ที่อยู่ และเลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของสถาบันวิชาชีพบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงาน (ถ้ามี)
2. ชื่อผู้เข้ารับการอบรม/สัมมนาและรหัสเลขที่ผู้ทำบัญชี
3. หลักสูตรที่อบรม/สัมมนา และวันที่ที่หลักสูตรนั้นได้รับความเห็นชอบจากอธิบดี
4. วัน เวลา และจำนวนชั่วโมงที่เข้ารับการอบรม/สัมมนา
5. ลายมือชื่อของผู้มีอำนาจกระทำการแทน หรือผู้ได้รับมอบหมายให้กระทำการแทนพร้อมทั้งประทับตรา (ถ้ามี)
6. วันที่ออกหนังสือรับรอง

### 2.4 การพิจารณายกเลิกการให้ความเห็นชอบสถาบันวิชาชีพการบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหน่วยงานผู้จัดอบรม

สถาบันวิชาชีพหรือสถาบันการศึกษา หรือหน่วยงานที่ได้รับความเห็นชอบใด ไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในข้อ 2 และข้อ 3 อธิบดีกรมพัฒนาธุรกิจการค้าอาจพิจารณายกเลิกการให้ความเห็นชอบสถาบันวิชาชีพการบัญชีหรือสถาบันการศึกษาหรือหน่วยงานนั้น (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์, 2549: ออนไลน์)

## 4. ทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับความต้องการ (Hierarchy of Needs – Maslow)

ทฤษฎีนี้เกี่ยวกับการจำแนกความต้องการของมนุษย์ออกเป็นชั้น ๆ โดยเชื่อว่าหากความต้องการในแต่ละชั้นของเขาได้รับการตอบสนอง เขาก็จะเกิดความพึงพอใจ ในขณะที่เดียวกันเขาก็จะมีความต้องการที่สูงขึ้นในลำดับถัดไป

Maslow (1943) ได้เสนอว่า ความต้องการของมนุษย์มีอยู่ด้วยกัน 5 ชั้น โดยจะเริ่มจากชั้นแรกก่อน จนกระทั่งถึงขั้นที่ห้า หลังจากที่มีความต้องการในชั้นแรกได้รับการตอบสนองแล้วมนุษย์ก็จะมีความต้องการในลำดับขั้นที่สูงขึ้นต่อไปตามลำดับ จะอยู่บนพื้นฐานของสมมุติฐาน 3 ข้อ คือ

1. บุคคล คือ สิ่งมีชีวิตที่มีความต้องการ ความต้องการของบุคคลสามารถมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของพวกเขาได้ ความต้องการที่ยังไม่ถูกตอบสนองเท่านั้นสามารถมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมความต้องการที่ถูกตอบสนองแล้วจะไม่ใช่สิ่งจูงใจ

2. ความต้องการของบุคคลจะถูกเรียงลำดับตามความสำคัญ หรือเป็นลำดับชั้น จากความต้องการพื้นฐานไปจนถึงความต้องการที่ซับซ้อน

3. บุคคลจะก้าวไปสู่ความต้องการระดับต่อไป ต่อเมื่อความต้องการระดับต่ำลงมาได้ถูกตอบสนองอย่างดีแล้วเท่านั้น นั่นคือ ผู้ปฏิบัติงานจะมุ่งการตอบสนองความต้องการทางสังคม

ฉะนั้นถ้าความต้องการเหล่านี้ได้รับการตอบสนองตามลำดับแล้ว มนุษย์ก็จะตั้งใจทำงานที่เขาได้รับมอบหมาย ซึ่งความต้องการของมนุษย์ แบ่งออกเป็น 5 ชั้น ดังนี้

1. ความต้องการทางร่างกาย (Physiological Needs) ความต้องการทางด้านร่างกายเป็นความต้องการเบื้องต้นเพื่อความอยู่รอด เช่น ความต้องการเรื่องอาหาร น้ำ ที่อยู่อาศัย เครื่องนุ่งห่ม ยา รักษาโรค ความต้องการพักผ่อน และความต้องการทางเพศ ฯลฯ ความต้องการทางด้านร่างกายจะมีอิทธิพลต่อพฤติกรรมของคน ก็ต่อเมื่อความต้องการทางด้านร่างกายที่ยังไม่ได้รับการตอบสนองเลย ในด้านนี้โดยปกติแล้วองค์กรทุกแห่งมักจะตอบสนองความต้องการของแต่ละ

2. ความต้องการความปลอดภัยหรือความมั่นคง (Security or Safety Needs) ถ้าหากความต้องการทางด้านร่างกายได้รับการตอบสนองตามสมควรแล้ว มนุษย์ก็จะมีความต้องการในขั้นต่อไปที่สูงขึ้น คือความต้องการทางด้านความปลอดภัยหรือความมั่นคงต่างๆ ความต้องการทางด้านความปลอดภัย จะเป็นเรื่องเกี่ยวกับการป้องกันเพื่อให้เกิดความปลอดภัยจากอันตรายต่างๆที่เกิดขึ้นกับร่างกาย ความสูญเสียทางด้านเศรษฐกิจ ส่วนความมั่นคงนั้น หมายถึง ความต้องการความมั่นคงในการดำรงชีพ เช่น ความมั่นคงในหน้าที่งาน สถานะทางสังคม

3. ความต้องการทางด้านสังคม (Social Needs) ภายหลังจากที่ได้รับการสนองในสองขั้นดังกล่าวข้างต้นแล้วก็จะมีความต้องการที่สูงขึ้นคือความต้องการทางด้านสังคม จะเริ่มเป็นสิ่งจูงใจที่สำคัญต่อพฤติกรรมของคน ความต้องการทางด้านนี้จะเป็นความต้องการเกี่ยวกับการอยู่ร่วมกัน และการได้รับการยอมรับจากบุคคลอื่น และมีความรู้สึกว่ามันเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มทางสังคมอยู่เสมอ

4. ความต้องการที่จะมีฐานะเด่นในสังคม (Esteem or Status Needs) ความต้องการขั้นต่อมาจะเป็นความต้องการที่ประกอบด้วยสิ่งต่าง ๆ ดังนี้ คือ ความมั่นใจในตัวเอง ในเรื่องความสามารถความรู้และความสำคัญในตัวของตัวเอง รวมตลอดทั้งความต้องการที่จะมีฐานะเด่นเป็นที่ยอมรับของบุคคลอื่น หรืออยากที่จะให้บุคคลอื่นยกย่องสรรเสริญในความรับผิดชอบในหน้าที่การงาน การดำรงตำแหน่งที่สำคัญในองค์กร

5. ความต้องการที่จะประสบความสำเร็จในชีวิต (Self-Actualization or Self-Realization) ลำดับขั้นความต้องการที่สูงสุดของมนุษย์ ก็คือความต้องการที่จะประสบความสำเร็จในชีวิตตามความนึกคิด หรือ ความคาดหวัง ทะเยอทะยานใฝ่ฝันที่อยากได้รับผลสำเร็จในสิ่งอันสูงส่งในทัศนะของคน

### ทฤษฎี ERG ของแอลเดอร์เฟอร์ (Alderfer's ERG Theory)

ลำดับความต้องการดังนี้

1. ความต้องการการดำรงชีวิตอยู่ (Existence Needs) คือ ความต้องการทางร่างกาย และความปลอดภัย ความต้องการเหล่านี้เปรียบเทียบกับความต้องการระดับต่ำที่ได้ถูกกล่าวถึงภายในทฤษฎีของมาสโลว์ ความต้องการรายได้ สวัสดิการ และสภาพแวดล้อมการทำงานจะเป็นความต้องการประเภทนี้

2. ความต้องการความสัมพันธ์ (Relatedness Needs) คือ ความต้องการทุกอย่างที่เกี่ยวข้องกันระหว่างบุคคลภายในสถานที่ทำงาน ความต้องการความสัมพันธ์จะเหมือนกับความต้องการทางสังคมของมาสโลว์

3. ความต้องการเจริญเติบโต (Growth Needs) คือ ความต้องการภายในเพื่อการพัฒนาส่วนบุคคล ความต้องการของบุคคลที่จะเจริญเติบโตพัฒนาและใช้ความสามารถของพวกเขาอย่างเต็มที่ด้วยการแสวงหาโอกาสและการเอาชนะความท้าทายใหม่ๆ ความต้องการเหล่านี้จะถูกตอบสนองด้วยการมีส่วนร่วมของบุคคลภายในสภาพแวดล้อมของงาน ความต้องการเจริญเติบโตจะตรงกับความต้องการเกียรติยศชื่อเสียง และความต้องการความสมหวังของชีวิตของมาสโลว์

จากทฤษฎีของมาสโลว์ ข้อที่ 2 3 และ 4 ทฤษฎีของ Alderfer ข้อที่ 1 2 และ 3 ผู้ศึกษาเห็นว่า เป็นทฤษฎีที่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาความคิดเห็นต่อการเข้ารับการพัฒนาความรู้ เนื่องจากมนุษย์เราย่อมต้องการเป็นที่ยอมรับจากสังคม ดังนั้น การที่จะเกิดการยอมรับได้ก็ต้องมีการสร้างคุณค่าให้แก่ตัวเอง ซึ่งวิธีการที่จะสร้างคุณค่าให้กับตัวเองสามารถทำได้หลายทาง การพัฒนาความรู้เป็นอีกหนทางหนึ่งที่นิยมปฏิบัติ เมื่อมนุษย์ได้รับการยอมรับจากสังคมแล้วก็นำมาซึ่งชื่อเสียง เกียรติยศ ต้องการให้คนเคารพนับถือ อย่างเช่น พนักงานบัญชีทั่วไปก็ต้องอยากที่จะได้รับการยอมรับ และยกย่องให้เป็นสมุหบัญชีเพื่อตนจะได้เป็นที่เคารพนับถือ เมื่อได้รับเกียรติยศชื่อเสียง แล้วก็จะส่งผลให้เกิดความสมหวังของชีวิต

## 6. งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ธิดารัตน์ วนพฤชาศิลป์ (2543) ศึกษาเรื่อง ทักษะคตินักบัญชีของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์กลุ่มธนาคารและกลุ่มเงินทุนหลักทรัพย์ที่มีต่อคณะกรรมการตรวจสอบ พบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจอย่างถูกต้องต่อคุณสมบัติและแนวปฏิบัติที่ดีของคณะกรรมการตรวจสอบว่า คณะกรรมการตรวจสอบต้องจัดทำรายงานการกำกับดูแลกิจการของตนโดยเปิดเผยไว้ในรายงานประจำปีของบริษัทและคณะกรรมการตรวจสอบต้องไม่เป็นผู้ที่เกี่ยวข้องหรือเป็นญาติสนิทของกรรมการบริหาร ผู้บริหาร หรือผู้ถือหุ้นรายใหญ่ของบริษัทจดทะเบียน และผู้ตอบแบบสอบถามมีความรู้สึกทางด้านบวกต่อคณะกรรมการตรวจสอบ เพราะส่วนใหญ่เห็นด้วยกับประโยชน์ของการมีคณะกรรมการตรวจสอบ โดยเชื่อมั่นว่าคณะกรรมการตรวจสอบจะทำให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลกิจการที่ดี และทำให้งบการเงินและสารสนเทศทางการเงินที่ออกสู่สาธารณะเกิดความน่าเชื่อถือมากขึ้น แต่ไม่เห็นด้วยที่การจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบทำให้เสียค่าใช้จ่ายสูง โดยส่วนใหญ่มีความเห็นว่าคณะกรรมการตรวจสอบมีความจำเป็นต่อบริษัทของตนอีกทั้งยังมีความเห็นว่า คณะกรรมการ 3619 ตรวจสอบเหมาะสมสำหรับบริษัทขนาดใหญ่มากกว่าธุรกิจขนาดย่อม อย่างไรก็ตามมีผู้ตอบแบบสอบถามจำนวนมากเชื่อว่าเป็นไปได้ที่คณะกรรมการตรวจสอบจะขาดความเป็นอิสระจากฝ่ายจัดการหรือกรรมการบริษัท และผู้ตอบแบบสอบถามส่วนมากต้องการให้คณะกรรมการตรวจสอบเข้ามาดูแลบริษัทในด้านต่าง ๆ โดยเฉพาะต้องการให้คณะกรรมการตรวจสอบเข้ามาดูแลระบบการควบคุมภายในของบริษัทให้มีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น รวมทั้งดูแลให้บริษัทดำเนินงานตามข้อกำหนดและกฎหมายที่เกี่ยวข้องมากกว่าความต้องการด้านอื่น ๆ

รัชณี แสงศิริ (2544) ศึกษาเรื่อง ความต้องการในการพัฒนาความรู้ทางการบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีในเขตอำเภอเมือง จังหวัดลำปาง พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่มีความต้องการพัฒนาความรู้ทางการบัญชี โดยเรื่องที่ต้องการพัฒนามากที่สุดคือมาตรฐานการบัญชี ทั้งนี้เนื่องจากปี 2542 มาตรฐานการบัญชีมีการเปลี่ยนแปลงเพิ่มเติม จึงทำให้ผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีมีความสนใจที่จะพัฒนาความรู้ด้านนี้ สำหรับปัญหาของการพัฒนาความรู้โดยการอบรม/สัมมนาพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีมีความไม่สะดวกในการเดินทางไปอบรม/สัมมนา ส่วนปัญหาในการศึกษาต่อคือ การขาดเงินทุนและการเดินทางมาศึกษา สำหรับเนื้อหาของการบัญชีที่เป็นปัญหาต่อผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี คือ มาตรฐานการสอบบัญชีและการควบคุมภายใน ทั้งนี้เนื่องจากส่วนใหญ่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้ความสำคัญและสนใจในด้านบัญชีการเงิน แต่ไม่ค่อยสนใจในด้านการบริหารและการควบคุม ส่วนสถานภาพของการพัฒนาความรู้จะเห็นได้ว่าในปัจจุบันผู้ประกอบวิชาชีพการบัญชีไม่ได้เข้ารับการอบรม/สัมมนาเท่าที่ควร ทั้งนี้อาจเนื่องจากปัญหา

ที่ กล่าวมาคือ ความไม่พร้อมในเรื่องเวลาและการขาดเงินทุนในการพัฒนาความรู้ ดังนั้นในหน่วยงานต่าง ๆ ควรหันมาแก้ไขปัญหาดังกล่าว เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีจะได้มีเวลาในการพัฒนาความรู้ เพราะการที่ผู้ประกอบการบัญชีได้รับการพัฒนาความรู้จะส่งผลให้การทำงานขององค์กรมีประสิทธิภาพมากขึ้น

เสาวลักษณ์ หนูสุวรรณ (2544) ศึกษาเรื่อง ทักษะคติของผู้ประกอบวิชาชีพในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ที่มีต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาถึงทักษะคติของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 พบว่า ทักษะคติทางด้านความรู้และความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพ ส่วนใหญ่มีการรับรู้และเข้าใจต่อพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ก่อนข้างดี ส่วนทักษะคติด้านความรู้เกี่ยวกับการประกาศใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยในการประกาศใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 จะมีผลทำให้การจัดทำบัญชีมีความถูกต้องและโปร่งใสมากขึ้น แต่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีต่างเห็นด้วยกับข้อกำหนดในเรื่อง คุณวุฒิการศึกษาของผู้ทำบัญชีตามประกาศกรมทะเบียนการค้าที่กำหนดให้ผู้ทำบัญชีจะต้องมีคุณวุฒิขั้นต่ำคือปริญญาตรี ส่วนทักษะคติด้านพฤติกรรมถึงแม้ว่าผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่จะไม่เห็นด้วยเกี่ยวกับข้อกำหนดบางประการหรือผลที่คาดว่าจะได้รับจากประกาศใช้พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 แต่ผู้ประกอบการวิชาชีพต้องปฏิบัติตามประกาศ เนื่องจากพระราชบัญญัตินี้ถือเป็นกฎหมายที่ทุกคนต้องปฏิบัติตาม หากไม่ปฏิบัติตามถือว่าทำผิดกฎหมายต้องรับโทษตามที่พระราชบัญญัติกำหนดไว้ ดังนั้นผู้ประกอบการวิชาชีพจึงจำเป็นต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่าง ๆ ของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543

สุพจน์ คำมะนิด (2548) ศึกษาเรื่อง ทักษะคติของพนักงานปฏิบัติการบัญชี ที่มีต่อการทำงานด้านบัญชีของธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน) ในจังหวัดเชียงใหม่ พบว่า พนักงานปฏิบัติการบัญชีของธนาคารมีทัศนคติที่ดีและให้ความสำคัญต่อการทำงานด้านบัญชีของธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน) ซึ่งได้แก่ ระบบการจัดทำบัญชีของธนาคารที่จัดทำบัญชีตามหลักการบัญชี, เครื่องมือ-อุปกรณ์ในการทำงานที่อำนวยความสะดวกในการทำงานให้กับพนักงาน, การบังคับบัญชาของหัวหน้าสายงานที่หัวหน้างานมีความเที่ยงธรรมต่อผู้ใต้บังคับบัญชาและสอนงานให้กับผู้ใต้บังคับบัญชารองอยู่เสมอ, ความทันสมัยของโปรแกรมบัญชีที่มีความแม่นยำในการประมวลผล ตลอดจนการจัดเก็บข้อมูลทางบัญชี เพื่อให้ข้อมูลทางบัญชีของธนาคารมีความเชื่อถือมากที่สุด, ความก้าวหน้าในหน้าที่การงานของธนาคารคือ มีการเลื่อนตำแหน่งหน้าที่การงานให้พนักงานทุก ๆ

ปี , การพัฒนาฝึกอบรมพนักงาน โดยการจัดอบรมหลักสูตรระยะสั้นต่างๆอย่างสม่ำเสมอเพื่อเป็นการพัฒนาศักยภาพของพนักงานธนาคาร

ณพิชญา อภิวงค์งาม (2551) ศึกษาเรื่องทัศนคติของผู้ทำบัญชีในจังหวัดลำพูนต่อการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี พบว่า ผู้สอบแบบสอบถามส่วนใหญ่เป็นเพศหญิง มีอายุระหว่าง 26 – 30 ปีสำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี สาขาการบัญชี มีอาชีพทำงานในธุรกิจอุตสาหกรรม มีอายุการทำงานในหน่วยงานปัจจุบันน้อยกว่า 6 ปี และได้รับข่าวสารเกี่ยวกับการอบรม/สัมมนาการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพทางจดหมายจากหน่วยงานที่จัดอบรม/สัมมนา

ด้านความรู้ ความเข้าใจของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า การรับรู้ข้อมูลของเรื่องการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี ทราบเรื่อง ผู้ทำบัญชีต้องเข้ารับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพทุกกรอบสามปี โดยในแต่ละรอบต้องมีจำนวนชั่วโมงไม่น้อยกว่า 27 ชั่วโมง และต้องเป็นกิจกรรมที่มีเนื้อหาที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีไม่น้อยกว่า 18 ชั่วโมง และมีความเข้าใจเกี่ยวกับเรื่องการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชีเกี่ยวกับ เนื้อหาเรื่องกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการภาษีอากร

ด้านความคิดเห็นของผู้ตอบแบบสอบถาม พบว่า มีความคิดเห็นอยู่ในระดับเห็นด้วยกับการประกาศใช้ เรื่อง การพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี โดยเห็นด้วยกับเรื่องผู้ทำบัญชีควรมีคุณวุฒิขั้นต่ำปริญญาตรีมากที่สุด โดยผู้ทำบัญชีควรที่จะเข้ารับการอบรมพัฒนาความรู้ทางวิชาชีพอย่างน้อยปีละ 6 ชั่วโมง

ด้านพฤติกรรมพบว่า ผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ ปฏิบัติตามระเบียบของประกาศเกี่ยวกับการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี คือ การสมัครเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพตามที่ประกาศกำหนด โดยผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนเป็นผู้ทำบัญชีเรียบร้อยแล้วจะต้องสมัครเป็นสมาชิกของสภาวิชาชีพตามข้อบังคับของสภาวิชาชีพ และผู้ตอบแบบสอบถามได้เข้ารับการอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชีและแจ้งชั่วโมงการอบรมพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชีต่อกรมพัฒนาธุรกิจการค้าตามที่ประกาศได้กำหนดไว้อีกด้วย ซึ่งแสดงให้เห็นว่า ผู้ตอบแบบสอบถามมีทัศนคติที่ดีต่อการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพของผู้ทำบัญชี