



行业发展研究资料 (No. 2024—3)

去芜存菁、做优做宽

——全生命周期理论视角下的注册会计师行业人才培养现状分析

注册会计师行业是专业服务业，人才是行业第一资源。为此，中注协于 2021 年开展了“以人才培养全生命周期为目标·完善注册会计师行业管理服务工作体系和制度体系建设”的专题研究。基于此，本文以全生命周期理论为指导，结合访谈与问卷调研等方法，探寻了行业人才培养周期不同阶段的关键影响因素及最新发展趋势。

研究发现：专业素质、团队协作依然是求职者进入行业，事务所选拔员工及晋升合伙人的重要标准；一体化整合、风险判断与应变则是当前考察合伙人领导能力的新指标；工作压力、薪酬差距以及其他行业的虹吸效应是从业者离开的重要原因。另外，当前行业人才培养还存在行业优势减弱、正面宣传不足的问题。因此，今后行业发展应注重提升行业优势、扎实质量基础与后续教育、引导行业有序竞争、关注行业风险。本研究不仅检验全生命周期理论在行业人才培养中的适用性，也为行业人才培养体系改革实践提供第一手资料和来自一线从业者的心声建议。

中国注册会计师协会编

2024 年 12 月 9 日

去芜存菁、做优做宽

——全生命周期理论视角下的注册会计师行业人才培养现状 分析

一、引言

注册会计师行业是专业服务业，人才是行业的第一资源。2021年中注协开展了“以人才培养全生命周期为目标 完善注册会计师行业管理服务工作体系和制度体系建设”的专题研究。为了探寻行业人才培养周期中不同阶段（进入期、成长期、领导期、退出期）的关键影响因素及最新发展趋势，本课题组对44位事务所合伙人及高级经理进行了半结构化访谈，并由中注协向全国范围内的执业注册会计师发放访谈问卷，收回193份有效匿名问卷。

通过提炼访谈内容与整理问卷数据，本课题组的主要发现包括：（1）在进入期，专业对口是毕业生和其他求职者进入本行业的首要原因，行业吸引力优势随着时间推移有所减弱；（2）在成长期，财会素质、学习能力与团队协调是事务所选拔员工的基本要求，并且员工的IT技术熟练度及大数据分析能力相较于业务拓展能力更重要；（3）在领导期，一体化整合、风险判断与应变成为当前事务所考验合伙人的新指标，但合伙人的组织领导力、个性化专长依然关键；（4）在退出期，工作压力、薪酬差距以及其他行业的虹吸效应是驱使从业者离开的重要原因。

通过调研与问卷，本课题组也发现当前行业人才培养过程存在一些不足。例如：（1）行业吸引力优势减弱、行业风险与收益匹配度低等；（2）行业的正面宣传不够、中国注册会计师职业资格的国际认证程度较低等也常被受访者提及。

因此，建议相关部门不仅在创造行业吸引力、储备专业人才、引领高端人才、提供交流平台上做出相应改善，也可在建立健全法律法规和审计准则的同时，通过激发审计市场自身活力，有序引导行业的健康发展。

二、全生命周期理论与行业人才培养调查设计

（一）全生命周期理论

在“十四五”开局之年，国务院办公厅印发的《关于进一步规范财务审计秩序 促进注册会计师行业健康发展的意见》，对注册会计师行业的高质量发展提出了明确要求。而行业的高质量发展离不开一批高质量的人才队伍，因此打造政治型、职业型、专业型、复合型、国际型“五型”行业高端人才，构建行业全生命周期、全流程闭环管理的高端人才培养体系，成为新时期我国注册会计师行业人才培养的新目标¹。其中，行业全生命周期人才培养体系的建立是关键。

“全生命周期”理论最早于 20 世纪 30 年代提出、运用到家庭工作，并逐步引入到其他学科和领域。2020 年 5 月 24 日，习近平总书记在参加十三届全国人大三次会议湖北代表团的审议

¹https://www.cicpa.org.cn/xxfb/news/202109/t20210929_62980.html

时，指出要“把全生命周期管理理念贯穿城市规划、建设、管理全过程各环节”²。作为一种先进管理方式和科学管理思维，全生命周期管理蕴含的系统治理、可持续发展、“以人为本”的治理理念，立足实际、尊重发展规律、统筹发展全局的系统性思维，以及体现的事前、事中、事后全流程闭环管理的思路，对完善中国注册会计师行业人才培养管理服务支持体系提供了新视角、新思维。

（二）全生命周期下的行业人才培养：从进入到退出

对“全生命周期”的理解，可以简化为事物从诞生到消亡的历程，以及事前、事中、事后全流程闭环管理的思路。因此，课题组将注册会计师行业人才培养大致划分为进入期、成长期、领导期、退出期四个关键阶段。

1. 进入期：指应届生、无审计师经验或经历的社会人员进入注册会计师行业，及至成长为高级经理阶段。在进入期，课题组将重点调研从业人员的入行动机，以及新时期事务所选拔合格注册会计师的基本条件。

2. 成长期：指的是高级经理成长为合伙人前这一阶段。这一阶段的注册会计师往往已经具备了过硬的专业能力与实践经验，但距离成为合伙人还缺乏进一步晋升所需的组织与领导、风险判断与应变、创新决策、市场拓展、公共关系等能力。因此，本课题组将采访事务所高级经理、青年合伙人代表，归纳他/她们成

²https://www.moj.gov.cn/news/content/2020-06/02/460_3249918.html

长中的过人之处，并分析注册会计师在此阶段的职业发展障碍。

3. 领导期：指的是注册会计师成为合伙人，以及担任事务所管理岗位的阶段。此时，对行业风险判断、国际化视野、个人领导力，以及对事务所一体化的掌控能力不仅决定注册会计师个人的前途也往往与事务所的成败相联系。因此，本课题将采访部分事务所的高级合伙人，在总结其个人成功经验的同时，试图找出当前行业顶层人才培养的新方向、整个注册会计师行业未来发展的新趋势。

4. 退出期：指的是除退休、意外事件等原因，相关从业人员离开注册会计师行业的阶段。通过初步访谈，课题组了解到从业人员退出大多发生在进入期与成长期。此时，通过执业获得一定锻炼的中高级审计员或者已经具备了较好专业本领与团队协作能力的事务所经理，常常会因为自身职业发展、客户或者其他金融中介的“邀约”而发生“跳槽”³。因此，课题组将就离开行业的动机与诱因访谈行业代表。

（三）调查设计与对象

围绕注册会计师行业人才培养全生命周期的四个关键阶段，并综合考虑行业人才培养各个环节的工作与制度，课题组按照行业进入、职业发展与瓶颈、事务所管理与领导、其他四个大类问题设计了半结构化访谈。在尽可能降低选择偏误的前提下，课题组分别面向高级经理（含近一年内晋升的青年合伙人）和高级合

³<https://finance.sina.com.cn/china/2021-02-21/doc-ikftssap7957884.shtml>

伙人提供了两份访谈提纲，最终采访了目前在会计师事务所执业的 44 名⁴行业代表人士，受访者基本信息如图 1 所示。

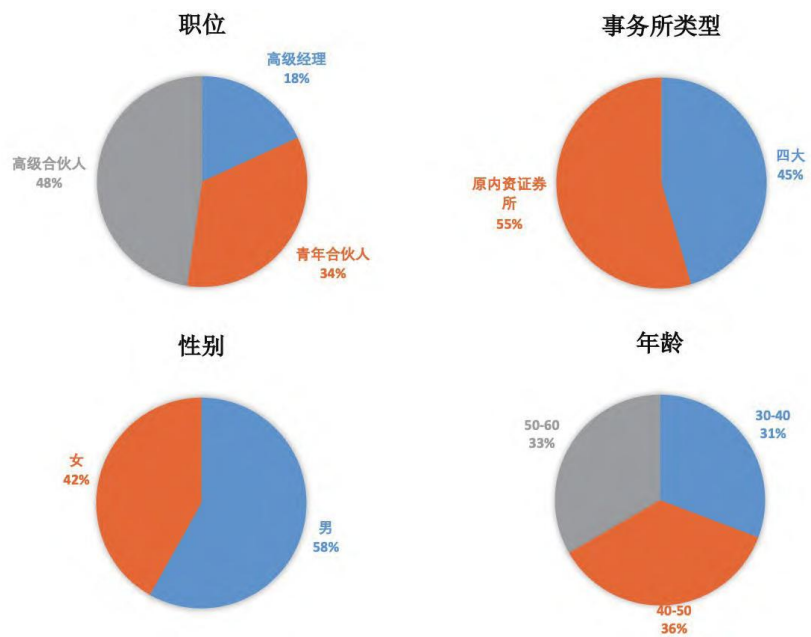


图 1：受访者基本信息

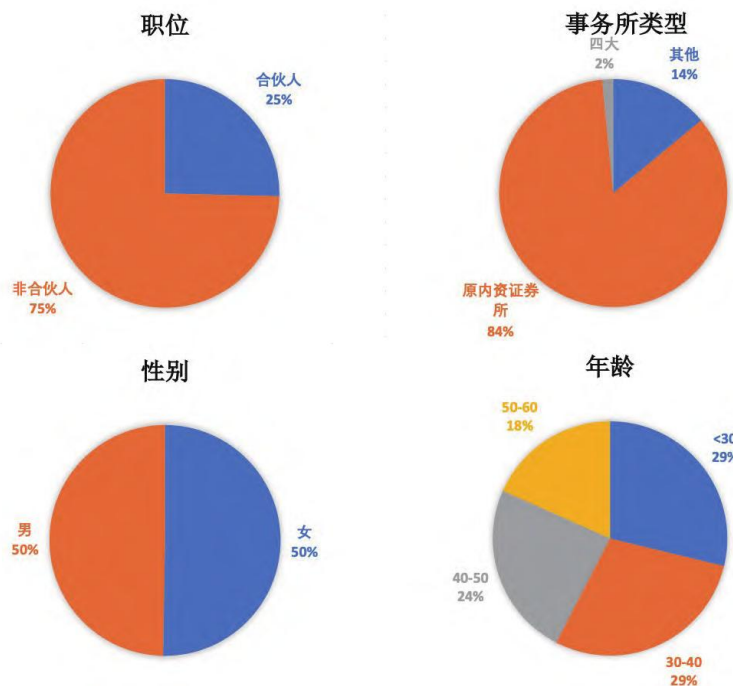


图 2：问卷调查者基本信息

另外，受新冠疫情持续影响，实施线下访谈存在客观难度，

⁴面对面采访 9 人。因疫情原因，采用视频和问卷采访 35 人。

且视频访谈的效果欠佳。本课题组在充分考虑效果后，认为向各大事务所以匿名问卷形式进行调查也基本能够实现预期目标。在中注协的全力支持下，课题组成功回收 193 份有效匿名调查问卷，问卷调查者的基本信息如图 2 所示。

三、全生命周期下的行业人才培养现状

（一）进入期：专业对口是主因，行业优势有所减弱

在进入期，我们发现专业对口依然是毕业生和其他求职者进入注册会计师行业的首要原因。一位来自四大的高级经理表示：“找到和专业对口的工作就不会浪费大学学到的知识，而且相较于非财会专业同事，我结合相关理论知识与实际工作会更加容易。”在采访过程中，亦有多位高级经理与合伙人提及：进入注册会计师行业的一大原因是专业对口，他/她们想做比较纯粹的专业人士，而非从事明显与专业无关的工作。如图 3 所示，在 193 份匿名问卷中，有 97 位受访者认为“专业对口与专业主义”是其进入行业的首要动机，且认为是次要原因的也有 53 位。

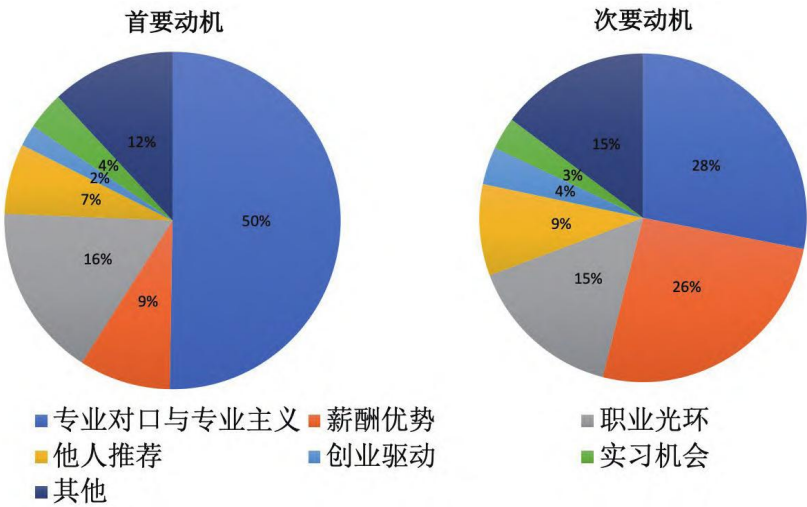


图 3：问卷调查统计——入行原因

在我国注册会计师行业发展的早期阶段，成为注册会计师不仅意味着相对较高的薪酬水平，也有一份为经济社会健康发展保驾护航的使命感：在访谈中，有三位 70 后合伙人提到当时注册会计师行业薪酬水平跟社会平均相比，有相当大的优势；有一位高级合伙人与一位青年合伙人提及进入行业的原因因为“使命感驱动”。

表 1：2011-2020 年注册会计师人数统计

年份	2011	2012 ^①	2013	2014	2015	2016	2017 ^②	2018	2019	2020 ^③
执业	94007	95506	98625	99045	101376	103081	105570	106798	105819	109002
非执业	/	/	95472	103566	113715	121987	131633	143812	164152	170253
总计	/	/	194097	202611	215091	225068	237203	250610	269971	279255

注：①2011-2012 年数据来自《中国注册会计师行业发展报告——基于会计师事务所 2010-2014 年度报备信息的数据分析》

<https://www.cicpa.org.cn/ztzl1/hyghckzl2/hyghckzl5/202003/W020210419762275944613.pdf>

②2013-2017 年数据来自财政部《中国会计年鉴 2018》

https://www.zgcznet.com/cjqk/zgkjinj/zckjsgz/202009/20200916/j_2020091600082100015966845716898342.html

③2018-2020 年数据来自于中注协相关报道 <https://www.cicpa.org.cn/xxfb/news/index.html>

然而，这两个优势却有减弱的迹象。一方面，行业薪酬优势逐渐减弱，特别是相比于其他金融中介机构。另一方面，独立性缺失事件频发对注册会计师资本市场“看门人”的正面形象则有所影响。有业内人士还发出了“现在注会行业的吸引力已经明显下降，现有人员已纷纷离开行业⁵”的声音。如表 1 所示，注册会计师总数已从 2013 年的 19 万扩大至 2020 年的近 28 万，但主

⁵<https://new.qq.com/rain/a/20210810A0CMLK00>

要增长源是非执业会员，执业注册会计师仅从 2011 年的 9 万 4 千人增长至 2020 年的 10 万 9 千人。而如表 2 所示，同期挂牌交易的上市公司数量则从 2363 家翻了一倍至 4264 家，百强所的审计业务收入以及上市公司审计收入也增长了一倍有余。因此，面对我国证券市场的快速发展局面，如何在扩大行业人才储备的同时，抓住审计业务增长机遇，吸引更多优秀人才加入，是保障未来行业健康发展的重要话题。

表 2：2011-2020 年百强所与上市公司审计统计

年份	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
百强所业务收入	279	314	348	395	465	/	463	506	524	586
百强所其他业务收入	18	31	42	52	60	/	144	157	171	157
上市公司审计收入	32	38	40	43	48	54	63	71	74	80
上市公司数	2363	2492	2536	2653	2842	3136	3513	3607	3814	4264

注：①审计业务收入单位为亿元，百强所业务收入、其他业务收入分别指中注协历年《会计师事务所综合评价前百家信息》中前百家事务所本身业务收入之和、与事务所统一经营的其他执业机构业务收入之和。

②上市公司审计收入、上市公司数量来自国泰安（CSMAR）数据库。

（二）成长期：专业能力与团队合作并重，信息技术能力是新要求

在注册会计师的成长期，我们发现财会素质、学习能力与团队合作、协调沟通能力依然是事务所选拔员工的基本要求，如图 4 所示。一方面，作为一项知识密集型产业，过硬的财会本领必不可少，有部分负责招聘的合伙人还表示“财会类知识是不断更新的，特别是新准则越来越多，乃至延伸到非财务如 ESG 报告等领域，还需要从事审计工作的员工有很强的持续学习能力。”另

一方面，审计是典型的团队合作工作（Nelson 和 Tan，2005），大部分受访者认为一名优秀的从业者除应成为审计专家外，还应具备良好的人际协调与团队沟通建设能力。

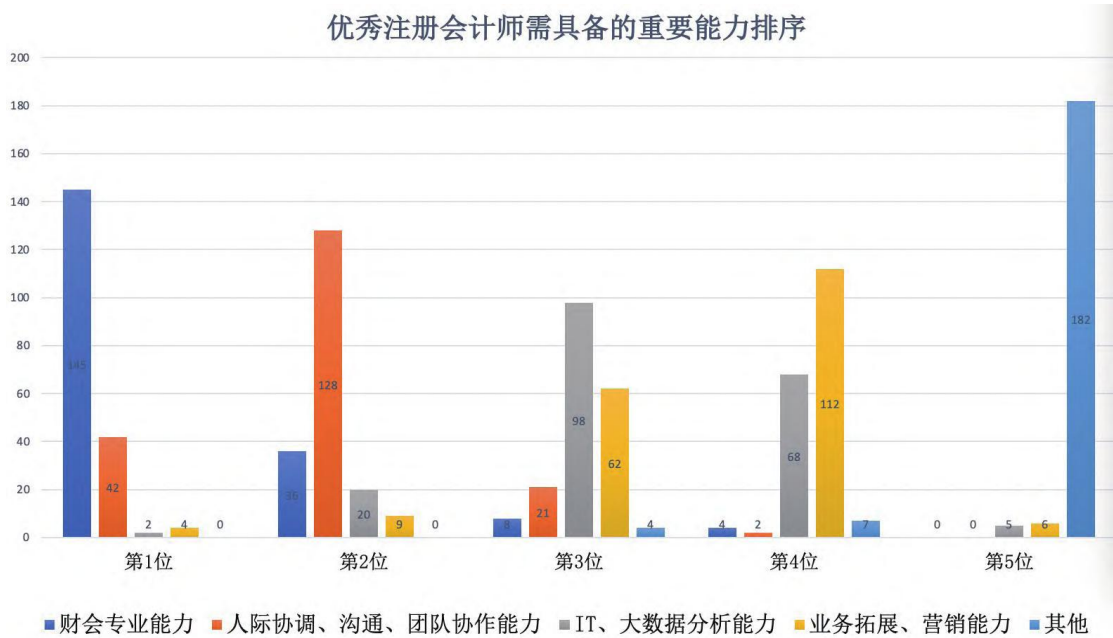


图 4：问卷调查统计——优秀注册会计师重要能力

随着信息技术的不断普及，大数据分析、区块链技术开始在各行各业广泛运用。Gepp 等（2018）指出当前的审计行业对信息技术的运用其实是滞后的。而 2011 年中注协推出《中国注册会计师行业信息化建设总体方案》后，充分利用现代化信息技术，实现数字化转型，提升事务所自身的效率与质量成为新时期行业发展的新目标。一位主管 IT 审计的合伙人表示：“现在的审计越来越多利用到新的科技手段，所以事务所也倾向于招聘更多理工科学生，特别是那些具有 IT 知识背景的新人，培养他们的审计思维要比培养成熟审计员的 IT 能力简单很多。”进一步，一位负责招聘的合伙人指出：“随着技术发展和会计行业的变革，除基本的财务能力外，大学及相关部门还需要在初始人才培养中就加

入如 IT、数据分析等能力的训练，从而更好的对接注册会计师工作。”另外，大部分的受访者均认为以 AI 技术为代表的智能化审计，不仅有助于优化审计流程，也对事务所未来发展至关重要。

（三）领导期：新时期下的事务所一体化整合与风险应对能力

成为合伙人，意味着个人领导能力提升。有两位首席合伙人表示：“领导力即个人的影响力。合伙人的领导力是一个逐渐累积的能力，从普通合伙人到高级合伙人，再到管理合伙人，从小团队的最终责任人到平台的责任人，不同的层级要求的领导力水平不一样。每个合伙人应该努力提升自己的影响力——广泛积累专业知识，提高在平台上的影响力，以身作则。”同时，合伙人也扮演事务所发展领航员的角色。大部分受访的高级合伙人指出：“除自身能力和素质要求相较于一般注册会计师更为严格，合伙人需要进一步培养个性化的能力专长，例如财会技术问题、管理问题、市场问题、国际化问题、不同行业审计问题等。”因此，成为合伙人特别是高级合伙人不仅意味着执业者需要走出一条与众不同的成长路径，也决定了事务所未来的发展方向与竞争优势。

在新时期，尤其是国务院办公厅印发的 30 号文对引导会计师事务所强化内部管理，特别是加强会计师事务所一体化管理提出了明确的要求。绝大多数接受采访的高级合伙人都对一体化管理的看法保持一致，他/她们认为：“总所和分所仅是办公地点不

同，在技术标准、质量控制、人力资源、财务、业务和信息管理等方面均执行事务所的统一政策和程序，而负责领导事务所的合伙人就需要有制定和执行实质性一体化管理的能力”。

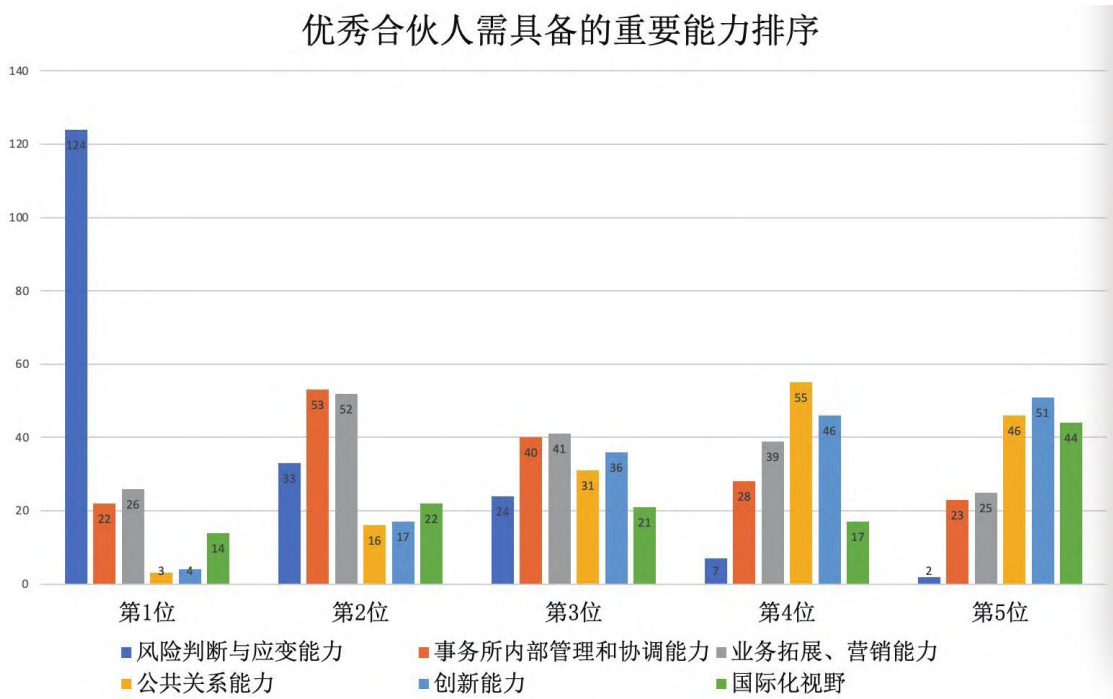


图 5：问卷调查统计——优秀合伙人重要能力

与此同时，随着新《证券法》逐步落实，压实资本市场中介机构“看门人”责任的信号也在不断释放。作为事务所向导的合伙人如何在与日俱增的行业风险与日新月异的行业变革中看清形势，并找到应对之策越来越重要。一位受访的高级合伙人表示：“注册会计师行业确实是一个高风险行业，从三十年前到现在，经济活动的形式和方式发生了很大改变，出现了越来越多的新交易模式，对审计师提出要求也越来越高。审计师应该利用平台的学习机会，集合各合伙人的不同专业所长来规避这些风险，严守职业操守。在高危行业从事高风险工作，审计师就应该不断‘强身健体’、提高抵抗风险的能力。”如图 5 所示，在 193 份匿名问

卷中，有 124 位受访者将风险判断与应变列为当下优秀合伙人需具备能力的首位，远超事务所内部管理协调（22 份）能力以及业务拓展营销能力（26 份）。

（四）退出期：工作压力与薪酬差距、行业间竞争及行业风险

如图 6 所示，工作压力、薪酬差距是年轻受访者们提到最多的“逃离因素”。在匿名问卷中，有一半的受访者将工作压力与薪酬差异列为离开行业的主要动因。有一位合伙人坦言：“类似于近年来出现的新名词‘996’或者‘007’，在审计行业实在是过于普遍，甚至已经持续了十几年。如此繁重的工作压力之下，能够坚持下来的精英确实不多，这也导致了我国注册会计师行业人才流失率普遍偏高。”Persellin 等（2019）的问卷调查则发现过重的工作量会损害审计质量。工作压力的最佳解决方式可能是薪酬激励，而“涨薪”一词也成为了 2021 年行业发展的热门词汇⁶。

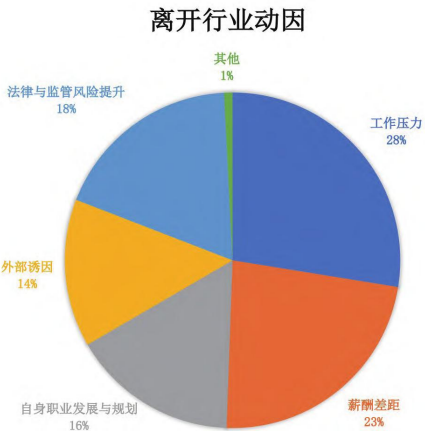


图 6：问卷调查统计——离开行业动因

⁶<https://cj.sina.com.cn/articles/view/6468040956/1818678fc02700xt9v>

另外，其他金融中介机构以及企业也在不断寻找兼具专业知识与实务经验的人才。较多合伙人提及当所内的青年审计师晋升至经理或高级经理后，有一些上市公司、外企客户曾邀请他/她们去担任财务主管、CFO，也有一些企业希望具备专业知识和综合能力的合伙人担任其高管。如果优秀的注册会计师不能获得适当回报，在当前行业监管力度不断加强的背景下，注册会计师在执业时面临的收益和风险不匹配问题可能会进一步凸显，这可能导致一批优秀的从业者离开。

四、对当前行业人才培养的相关建议

通过调研与问卷，我们发现当前行业人才培养也存在诸如行业吸引力优势下降、工作强度与人才流失率较高、行业收益与风险不匹配等不足之处。对于这些问题，我们收集整理了行业代表人士的相关意见，并提出有针对性的应对措施。

（一）坚定职业信念、提升行业优势

在访谈中，我们发现行业吸引力优势下降最先体现在“职业荣誉感”上。一位高级合伙人称“当初自己进入这个职业是带有一种骄傲、自豪与成就感的。但随着互联网以及各种社交媒体的普及，一旦有事务所发生问题，有些媒体为吸引眼球，在没有做详实认证的情况下就会把更有‘知名度’的注册会计师列入负面新闻，这可能会误导社会公众认为整个注册会计师行业都经常出问题。”这一类负面宣传，不仅使注册会计师资本市场“看门人”的形象大打折扣，也会动摇那些有志投身于注册会计师行业年轻

人的信心。因此，如图 7 所示，大部分受访者希望行业主管部门和行业协会能帮助加强注册会计师的正面宣传，这既是为行业发声，也是对审计人初心与信念的肯定。

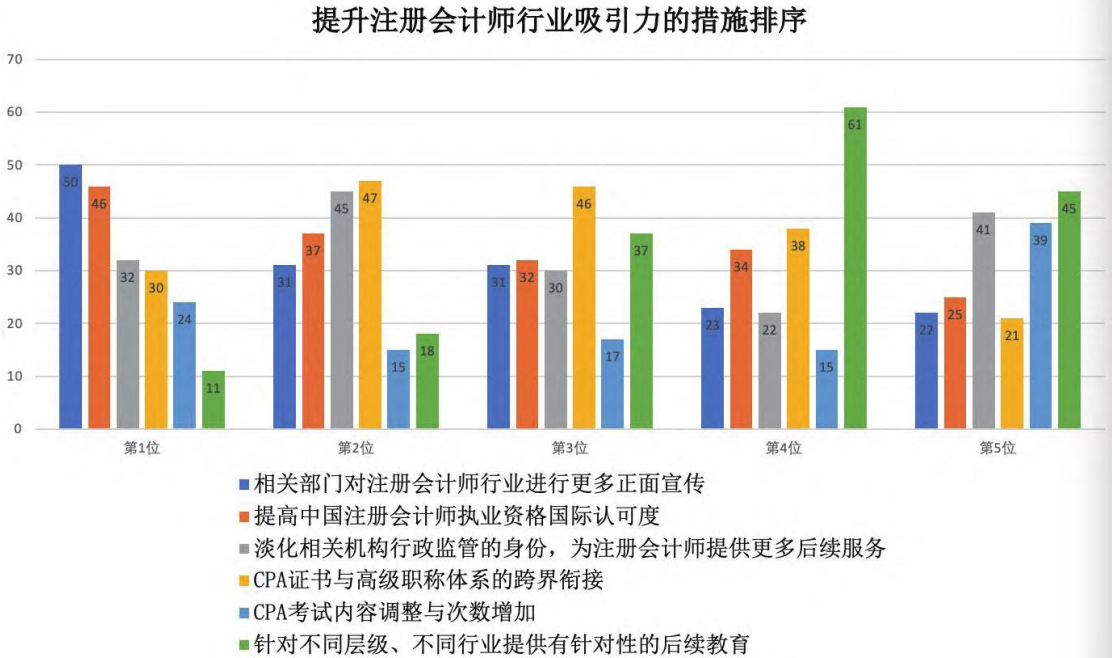


图 7：问卷调查统计——提升行业吸引力措施排序

其次，受访者认为我国注册会计师行业对人才的吸引力优势下降还存在国际化程度不足的原因。有合伙人指出：“在较为发达的国家，其会计行业国际化，主要是‘人’走出去，即注册会计师职业资格在国际上得到其他国家认可。”因此，推动中国注册会计师职业资格的国际认证，实现与其他注会执业资格的互认及豁免，既提升中国会计行业的国际化程度，也能增加注册会计师称号的含金量，从而进一步为行业吸引人才。同时，受访者也期待行业主管部门可以联合各相关部委，考虑将注册会计师资格（CPA 证书）与高级职称体系进行跨界衔接，进一步提升注册会计师的社会地位和认可度。

（二）引导有序竞争、充实后续教育

注册会计师退出行业的现象大多发生在进入期与成长期，这不仅因行业吸引力优势减弱，也由一线审计员工工作压力较强引起。除作为雇主的事务所通过主动“提薪”，改善工作环境来招揽人才外，很多受访者呼吁相关部门应该从严处理行业中长久存在的恶性竞争，对违反规定的企业和压价竞争的会计师事务所严肃追责并公告。或者说，薪酬问题的背后需要的是考虑如何合理提高审计收费、有效改善行业竞争和行业地位情况。

此外，改革后续教育体系也是帮助人才提升自身能力、从而留住人才的方法之一。Che 等（2018）发现注册会计师累积的后续教育时间越长，其努力程度越高。有受访者则认为后续教育不应该仅限于“打卡上课”，而是要为注册会计师们增加价值，进一步强化行业对人才的吸引力。例如，可以区分不同职位层级给予差异化的后续培养甚至补贴；随着注册会计师服务领域越来越宽泛，针对其接触行业的属性提供更多的后续教育不失为一种好办法；注协应尽快从过去扮演的行政监督者转变为行业及从业人员的服务者，避免只宣传失败案例以及惩罚措施，更多地将优秀典型在行业范围内推广学习，只有和更优秀的人一起学习才能留住人才，从而促进整个行业繁荣发展。

（三）扎实质量基础、关注行业风险

注册会计师属于风险相对较高的行业，行业监管加强也将进一步凸显收益和风险不匹配问题。对此，有一位首席合伙人提及其所在的事务所统一通过购买了职业保险，并涵盖总所和分所，

以应对可能遭遇的执业风险，实施执业保护。相应的，在大智慧案、康美药业案件中，注册会计师对客户的虚假陈述行为承担连带赔偿责任引起了投资者和公众的广泛讨论。未来，注册会计师承担民事法律责任的案例将不可避免地越来越多，这背后的核心问题是审计师承担的执业风险与其回报是否能够匹配。若两者不匹配，行业人才流失同样可能不可避免。

由此，一方面，事务所需要强化自身执业能力和独立性，加强内部管理，狠抓审计质量，提高员工风险意识，树立良好的职业观。有合伙人指出：“价值观是一家企业的灵魂，党建工作对于事务所个人成长、事务所管理、价值观均会产生正面积积极的影响，同时还可以鞭策会计师事务所增强危机意识。”另一方面，受访者也期望有关部门能够加强对投资者和公众的宣传教育，特别是厘清注册会计师所需承担的法律风险大小与次序。有受访合伙人指出：“审计师只应对是否履行了的审计工作来担负责任，而正常审计流程没法对公司恶劣的舞弊和虚假报告来负责，所以不应该将所有的责任和压力转移给审计师，这种责任的区分还希望未来能够更多地传达给社会。”因此相关部门在清理整个证券市场的同时，也可考虑为注册会计师提供一个较为弹性的监管制度环境，并从法律制度层面，为注册会计师执业提供法律保障和司法救济。

参考文献

- [1] Che L, Langli J C, Svanström T. Education, experience, and audit effort[J]. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 2018, 37(3): 91-115.
- [2] Gepp A, Linnenluecke M K, O'Neill T J, et al. Big data techniques in auditing research and practice: Current trends and future opportunities[J]. Journal of Accounting Literature, 2018, 40: 102-115.
- [3] Nelson M, Tan H T. Judgment and decision-making research in auditing: A task, person, and interpersonal interaction perspective[J]. Auditing: A journal of practice & theory, 2005, 24(s-1): 41-71.
- [4] Persellin J S, Schmidt J J, Vandervelde S D, et al. Auditor perceptions of audit workloads, audit quality, and job satisfaction[J]. Accounting horizons, 2019, 33(4): 95-117.
- [5] 李丽, 丰景春, 钟云, 薛松. 全生命周期视角下的 PPP 项目风险识别[J]. 工程管理学报, 2016, 30(01): 54-59.
- [6] 王寓辰, 张金隆, 卢新元, 陈艳. 全生命周期下 IT 项目风险识别研究[J]. 管理学报, 2005(S2): 5-9.
- [7] 姚明来, 王艳伟, 刘秦南, 饶碧玉. 基于全生命周期理论的公共基础设施 PPP 项目风险动态评价[J]. 工程管理学报, 2017, 31(04): 65-70.

（外单位署“本文作者为浙江财经大学会计学院史文；厦门大学管理学院会计系张人哲；厦门国家会计学院叶凡；厦门大学会计发展研究中心刘峰；厦门大学管理学院企业管理系成瑾”）

未经中国注册会计师协会许可，任何单位或个人不得将本资料用于商业目的。

作其他目的引用时，请予注明。

网址：<http://www.cicpa.org.cn>

责任编辑：研究发展部张桐菲

地址：北京市海淀区西四环中路
16号院2号楼

邮政编码：100039

电子邮箱：zhangtongfei@cicpa.org.cn
