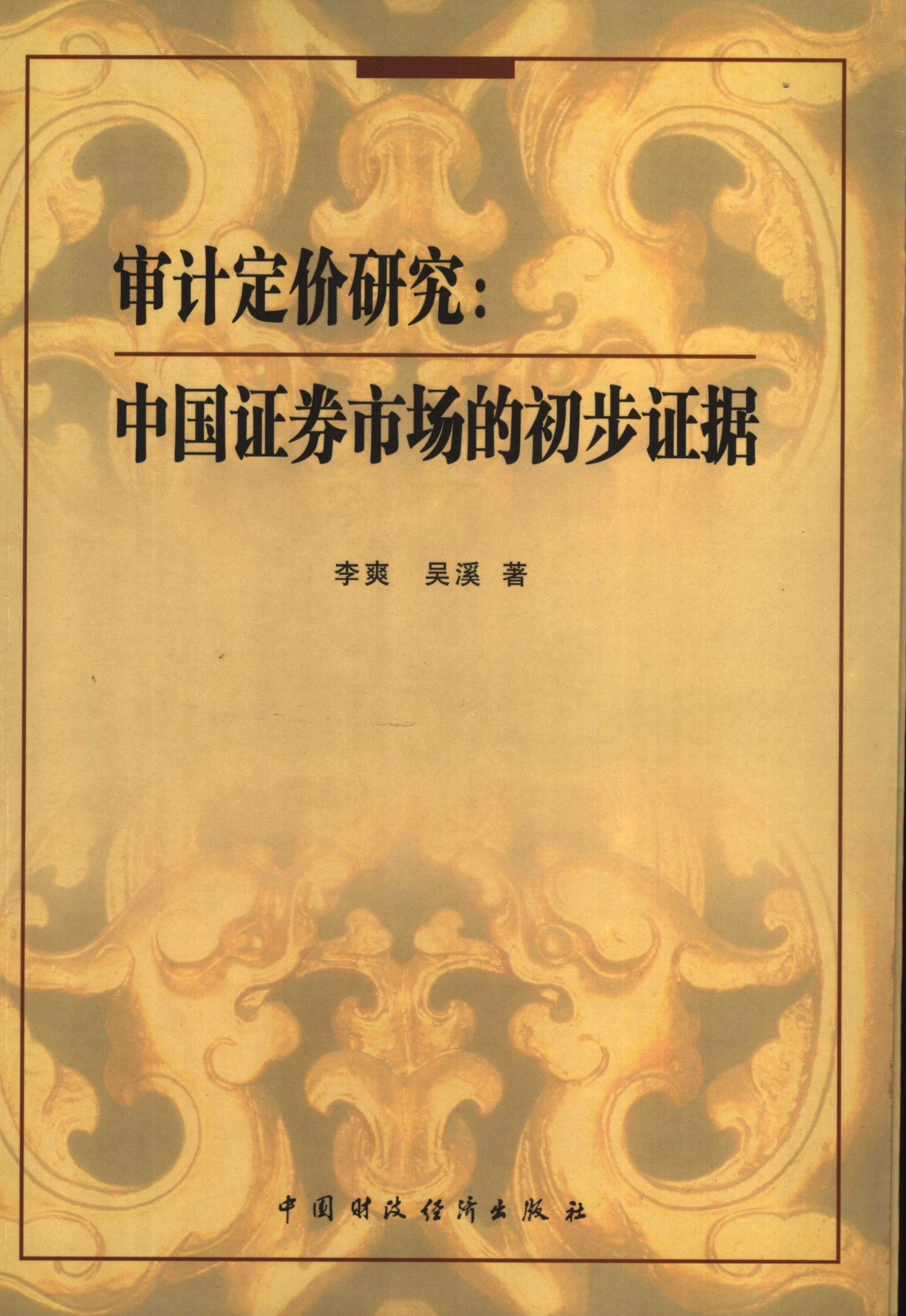




审计定价研究：

中国证券市场的初步证据

李爽 吴溪 著

中国财政经济出版社

审计定价研究： 中国证券市场的初步证据

Audit Pricing: Tentative Evidence from
Chinese Securities Market

李爽 吴溪 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计定价研究：中国证券市场的初步证据/李爽，吴溪著．—北京：中国财政经济出版社，2004.3

ISBN 7-5005-7017-1

I. 审… II. ①李…②吴… III. 审计-咨询服务-收费-研究-中国
IV. F239.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 002240 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com.cn>

E-mail: cfeph@drc.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100036

发行处电话：88190406 财经书店电话：64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 12.5 印张 240 000 字

2004 年 2 月第 1 版 2004 年 2 月北京第 1 次印刷

印数：1—3 000 定价：20.00 元

ISBN 7-5005-7017-1/F·6141

(图书出现印装问题，本社负责调换)

前 言

审计定价是注册会计师审计机制在具体运行过程中的重要一环，与会计师事务所的市场竞争行为和审计执业行为有着紧密的联系，因此在审计学术和实务研究中有着重要的位置。审计定价问题的研究，特别是经验研究和分析性研究，在西方审计学界已经有了很长的一段历史，也产生了一大批有影响的文献。随着美国证券监管法规要求美国上市公司自2001年2月5日起公开披露审计及相关服务收费后，西方的审计定价研究再次掀起了新的高潮。

在我国，自2001年底中国证监会要求上市公司在年度报告中披露审计及相关服务报酬后，审计定价方面的经验研究也成为可能，并在这两年陆续出现了一些研究成果。这些成果总体上吸收了西方相关文献的先进理论和研究方法，体现了我国学术界对西方相关研究积极借鉴的一面。另一方面，我们也需要意识到，在美国证券市场审计定价研究迎来新的春天的同时，中国本土的审计定价研究应当发掘更具创新性的研究主题，关注目前我国审计定价实务中存在的问题，以及如何对这些问题做出具体规范。

出于对审计定价学术研究的兴趣和对审计定价实务的关注，我们自2002年年中开始系统收集2001年所有上市公司在年度报告中关于审计及相关服务报酬支付情况的信息，并进行了细致的整理和加工。除了对审计收费相关信息在首次披露中存在的问题加以分析外，我们还利用有用的审计收费数据，从不同的研究角度对审计定价问题进行了初步的经验考察。通过这些尝试和努力，我们希望笃实本领域研究的可靠性，拓展新视角，加深对中国本土审计定价问题的认识，并为以后的研究提供一些线索和基

础。我们感觉到，对审计定价问题的研究是复杂的，在分析问题时需要紧密联系实际，准确把握中国审计市场的现实环境和审计定价实务。我们的研究尽量地遵循了这些原则和方法论，但做得还很不够，希望得到大家的批评指正。

著 者

二〇〇三年十二月

目 录

■ 引 言	(1)
■ 第一章 审计及相关服务收费信息在中国证券市场的首次披露：特征及其含义	(5)
第一节 研究机会与动机	(5)
第二节 新增信息的披露规则与披露特征考察对象设定	(6)
第三节 对 2001 年年度报告审计收费相关信息的披露考察	(10)
第四节 审计及相关服务收费信息披露特征的含义	(18)
本章小结	(23)
■ 第二章 审计定价与审计任期的经验关系：来自中国证券市场的证据	(24)
第一节 研究动机	(24)
第二节 研究样本	(27)
第三节 研究方法	(29)
第四节 初步的统计结果	(33)
第五节 不同审计任期下审计定价对审计风险的敏感性比较	(40)
第六节 回归结果的分析与讨论	(46)
第七节 相关政策讨论与研究局限	(49)
本章小结	(51)
■ 第三章 监管信号、风险评价与审计定价：来自审计师变更的证据	(52)
第一节 研究动机	(52)
第二节 研究样本	(54)
第三节 研究方法	(55)

第四节	统计结果·····	(57)
第五节	经验证据的含义与引申·····	(62)
本章小结	·····	(64)
■ 第四章	上市公司再融资动机与审计定价：来自中期审计的证据·····	(65)
第一节	研究动机·····	(65)
第二节	中期审计的制度背景·····	(66)
第三节	研究假设、数据与方法·····	(73)
第四节	初步的统计结果·····	(79)
第五节	进一步的测试·····	(85)
第六节	经验证据的含义·····	(93)
本章小结	·····	(95)
■ 第五章	年度审计定价与中期审计定价之比较·····	(96)
第一节	基本研究问题·····	(96)
第二节	研究样本与方法·····	(98)
第三节	统计结果·····	(101)
第四节	经验证据的含义分析与讨论·····	(108)
第五节	在年度审计定价中补充测试中期审计的影响·····	(111)
本章小结	·····	(120)
■ 结束语	·····	(121)
■ 附 录	·····	(125)
■ 参考文献	·····	(190)
■ 致 谢	·····	(194)

引 言

一、研究背景

审计定价 (audit pricing) 或审计收费 (audit fee) 研究是审计研究中一个十分重要而又有趣的领域。

(一) 西方研究概述

早在 20 世纪 70 年代末、80 年代初, 西方学者便开始对审计定价问题展开研究, 如 Simunic (1980) 发表在《会计研究杂志》(Journal of Accounting Research) 上的经典论文 “The pricing of audit services: Theory and evidence”, 该论文引发了大量学者随后不断围绕审计定价的影响因素展开研究 (例如, 针对不同国家、不同时期、不同数据来源、不同解释变量等等), 因此, 这一领域可谓是审计定价研究中的一大传统流派。

审计定价研究的另一个重要分支涉及审计市场竞争与审计师变更。在这种特殊环境下, 审计定价问题变得更加复杂和有趣 (因为可能还涉及审计独立性问题), 从而也吸引了相当多的学者参与研究。DeAngelo (1981) 围绕该专题写成的论文 “Auditor independence, ‘low balling’, and disclosure regulation” 同样成为经典文献。在此后至今的二十余年内, 围绕审计师变更环境下的审计定价问题展开的分析性研究^① (analytical study)、实验研究^② (experimental study) 或经验 (档案) 研究^③ (empirical or archival study) 也时而出现, 不断创新。

此外, 在西方发达审计市场中, 随着会计师事务所业务范围的不拓展, 非审计

① 例如 Magee and Tseng (1990), Dye (1991), Kanodia and Mukherji (1994)。

② 例如 Schatzberg (1990), Schatzberg and Sevcik (1994)。

③ 例如 Simon and Francis (1988), Craswell and Francis (1999)。

服务占会计师事务所业务收入的比重日益加大。相应地，一个容易引起争议的研究领域——非审计服务收费对审计定价乃至审计质量的影响程度和影响方向——也已经引起了许多讨论，并构成了近期焦点^①。

事实上，在美国证券委员会（SEC）于2000年11月要求美国上市公司公开披露审计及相关服务收费（自2001年2月5日起）后，针对美国审计市场的审计定价研究无疑会进入一个新的历史阶段，审计定价信息的公开披露将大大提高该领域研究的可行性。

（二）中国的本土研究

我国的独立审计行业的发展历史很短，审计行为和审计定价行为在很大程度上还不成熟，行业内外的许多观点都认为会计师事务所的低价竞争是制约行业良性发展的一个重要问题。自1998年具有证券期货业务许可证的会计师事务所率先脱钩改制以来，会计师事务所的审计收费或定价逐渐开始走向市场化。近年来，我国会计、审计学界也开始关注审计定价或收费问题，并陆续引介国外研究成果（如李树华，2000，第二章；廖洪和白华，2001；王振林，2002，第三章），为将来的本土研究做出了初步的理论准备。

据我们所知，王振林（2002）的博士学位论文是第一部系统地采用实证方法研究我国本土审计定价问题的文献。其中，审计定价数据来源于中国证监会向上市公司获取的调查问卷数据^②。王振林（2002）的研究方法和研究思路属于传统的或主流的审计定价研究，即将Simunic（1980）的审计定价影响因素模型拓展至中国上市公司当中。

中国上市公司自2001年年度报告起强制公开披露审计及相关服务收费信息无疑是中国本土审计定价研究的转折点。审计收费信息的公开披露大大提高了使用经验研究方法的现实性。相应地，与审计定价相关的经验研究成果非常集中地自2002年底开始陆续发表^③。除了夏冬林和林震昆（2003）的研究属于与审计定价相关的审计市场研究外，其他研究仍然属于传统审计定价研究，基本思路都是利用公开披露的中国

① 例如Simunic（1984），Palmrose（1986），Parkash and Venable（1993），Davis、Ricchiute and Trompeter（1993），Barkess and Simnett（1994），Sharma（2001）以及Frankel、Johnson and Nelson（2002）。

② 王振林（2002）的数据来源方式较为特殊，不具有公开性和可验证性，因此也难以评价研究所用基础数据的质量特征。这一点对实证研究提倡的可重复和可验证要求具有一定影响。

③ 如罗栋梁（2002）发表于2002年12月；刘斌、叶建中和廖莹毅（2003）发表于2003年2月；夏冬林和林震昆（2003）发表于2003年3月；伍利娜（2003）发表于2003年7月。

上市公司审计定价数据,采用 Simunic (1980) 的审计定价影响因素模型进行验证性研究,这一点从几篇文献的标题都能够十分明显地得到体现^①;但就研究新意和中国特色而言,似乎尚可进一步发掘^②。

二、我们的研究目标与选题

在目前已有的、针对中国审计市场的审计定价研究文献的基础上,我们在本书中进一步考虑了若干问题,目的有三个:其一,笃实本领域研究的可靠性和可信性;其二,拓展审计定价研究领域的新视角,例如以往主流的审计定价研究文献并没有考虑或没有实施研究的问题;其三,加深我们对中国本土审计定价问题的深入认识和理解。

第一个最为基础的问题是审计定价的数据质量到底如何?因为审计定价研究的关键数据在与审计定价数据本身,如果研究人员忽视了目前数据披露中存在的一些缺陷,或者没有采取必要措施加以克服,很可能对研究结果造成重大影响。作为中国证券市场的一个新增信息披露内容,审计收费信息的首次公开披露必然有其自身特点,值得我们细致考察,并引以为鉴。这一问题的研究主要是为了实现我们的第一项研究目标,将在本书第一章进行。

第二章探讨的问题涉及审计定价与审计任期的经验关系,或者说是为了考察审计师与审计客户之间的关系长短对审计师的主要经济利益有何影响。由于并不能获得同样本公司的时序审计定价数据,我们的研究方法是通过不同公司的截面定价数据考察审计定价的时序特征^③。这一论题的结果可以在一定程度上为审计任期长度对审计独立性的潜在影响提供某一个角度的证据,从而也与一个颇具争议的审计政策思路——会计师事务所强制定期轮换制——有关。在这个论题中,审计师变更也被纳入考察对象,因为审计师变更可以视为审计任期为 1 的特殊审计任期状态。但与大部分以往的西方研究文献相比,我们还进一步区分了连续任期情况下的不同长度,即短任期

① 例如罗栋梁 (2002) 题为“上市公司审计费用决定因素的一般性研究”;刘斌、叶建中和廖莹毅 (2003) 题为“我国上市公司审计收费影响因素的实证研究”;伍利娜 (2003) 题为“审计定价影响因素研究”。

② 类似的观点如耿建新 (2003, p.130), 他认为,可以考虑“进一步开阔眼界,拓展一些新的研究层面”,“着眼于中国特色,提出一些于国有利的政策性建议……比如,我国有关审计收费信息披露应当朝什么样的方向发展,……如何完善审计收费的相关规范”。

③ 一个无法通过目前中国数据实现、但可以通过外国数据实现的实证问题是,采用时序审计定价数据研究审计定价的时序特征与采用截面审计定价数据研究审计定价的时序特征对研究结果有何影响。就目前情况而言,我们无法确定采用截面定价数据研究审计定价时序特征在结果可靠性方面的局限。

(如2—4年)与中长任期(5年及五年以上)。尽管这种划分可能并不精确,但毕竟能够相对准确地反映审计师与审计客户之间的关系密切程度。

第三章希望考察某种特定风险因素对审计定价的影响。因为我们注意到,在2001年度上市公司会计报表审计中,证券监管部门对部分原具有证券许可证会计师事务所的市场禁入措施很可能向后任审计师传递了更强烈的监管风险信号,我们预测此类审计师变更的审计定价可能会高于其他观察值。这一章的特点在于纳入了一个有中国特色的风险解释变量。

第四章的研究对象不再是年度会计报表审计定价,而是中期会计报表审计定价。如果两者在审计要求上完全一致,那么研究中期审计定价似乎并无太多新意。但值得注意的是,根据我国目前证券监管法规的规定,所有上市公司的年度会计报表都必须经过审计,而中期会计报表并不都要求审计。在中期报表须经审计的多种情形中,有一个特别要求是,上市公司拟在下半年办理配股和公募增发申报事宜。一个合理的推测是,具有明确再融资动机的上市公司将会希望审计师在中期报表审计中提供“便利”,至少要尽可能地减少审计师可能带来的“麻烦”(尽管中期报表的会计信息通常并不直接纳入上市公司申请再融资的财务指标条件)。在这种特定情形下,也就可以预测审计定价可能显著高于其他情形的中期审计定价了。这一章的特点在于纳入了一个反映管理当局利益驱动的实验变量,通过这个变量可以考察管理当局利益驱动对审计师经济利益的作用方向和影响程度。

第五章将传统的审计定价决定模型应用到了一个十分特殊的环境中,即比较年度审计和中期审计的定价差异。为了比较两者差异而同时又能尽量控制公司的其他特征差异,在样本构成上需要选取进行了中期审计和年度审计的同一家上市公司。通过进行这样的比较,我们的目的是考虑传统审计定价决定模型在设计上可能存在的问题以及两种环境下的审计定价特征差异。

总体而言,我们的上述选题(除第一题外)都是在传统的审计定价决定模型的基础上,结合中国特色的实验变量或新的研究角度展开讨论。在本书正文的最后部分,我们总结了上述论题的初步结果与结论,也讨论了我们在研究过程中发现但尚难以解决的一些问题。可以说,和以往国内学者已经做过的一样,我们的研究刚刚揭开了中国本土审计定价研究的序幕,更深入、更有说服力的研究仍然有待于未来进一步展开。

第一章 审计及相关服务收费信息在中国证券市场的首次披露：特征及其含义

中国上市公司自 2001 年年度报告起强制公开披露审计及相关服务收费信息是中国本土审计定价研究的转折点。作为中国证券市场的一个新增信息披露内容，审计收费信息的首次公开披露必然有其自身特点，同时可能也存在着一些缺陷。研究审计定价的首次信息披露特征，既有助于信息披露的规范与监管，也对未来的学术研究具有重要的借鉴意义。本章通过对相关信息首次披露情况的考察，展示了相关信息披露的特征，并分析了其中的含义。

第一节 研究机会与动机

一、新的研究机会

作为加强中国证券市场监管的措施之一，中国证监会于 2001 年 12 月 24 日发布了《公开发行证券的公司信息披露规范问答第 6 号——支付会计师事务所报酬及其披露》（以下简称《问答第 6 号》）^①，并在 2001 年修订的上市公司年度报告内容与格式准则中，明确要求上市公司在年度报告中将支付给会计师事务所的报酬作为重要事项加以披露。该规范的出台意味着包括监管部门在内的广大信息使用者可以公开获得注册会计师为上市公司提供的审计及相关服务收费信息，从而有助于考察会计师事务所独立性和遵守职业道德的情况，尤其是对审计执业过程中潜在的恶性竞争行为和审计

^① 关于政策背景和具体内容，详见本书附录一“中国证券监督管理委员会关于发布《公开发行证券的公司信息披露规范问答》第 6 号的通知”。

质量减损情况加以遏制^①。除了上述作用，审计及相关服务收费信息也可为外界（尤其是学术界）了解和研究审计行业及市场特征提供机会。

二、研究动机

鉴于以上考虑，审计及相关服务收费信息的有用性就成为信息使用者首要关注的问题。由于审计及相关服务收费信息的一个突出特点是信息的直观有用性不强，即信息使用人往往难以通过直接观察审计收费的披露发现问题（如是否存在低价竞争，是否存在不正当收费），因此，这类信息的使用往往需要专业研究机构或人员收集一定规模的样本进行截面或时序比较，其中通常还需运用数理统计等经验研究方法。可以想见，如果公开披露的收费信息有相当部分缺乏可靠性或可比性，主要的信息使用者（如证券市场监管部门、审计行业监管部门、行业自律组织以及学术界）就很难在此基础上进行可靠的分析研究并得出有说服力的结论，从而影响了信息使用者的决策，最终的结果可能是新增信息披露的冗余与无效。因此，研究审计及相关服务收费信息的首次披露特征是十分必要的。

在分析审计及相关服务收费信息首次披露特征的基础上，本章希望在以下三方面提供政策建议或学术建议：

- （1）相关信息披露规则的完善问题；
- （2）相关信息披露的监管问题；
- （3）目前的信息披露特征对相关学术研究的潜在影响。

第二节 新增信息的披露规则与披露特征考察对象设定

一、基本披露要求

首先，根据中国证监会的有关规定，自 2001 年度起上市公司应在年度报告中将支付给会计师事务所的报酬作为重要事项加以披露^②。至于如何披露，则遵循《问答第 6 号》。相应地，我们将是否在年度报告中披露相关信息作为第一项考察对象。连带

^① 参见李爽、吴溪（2002a，p.33—34）的相关讨论。

考察内容还包括：如果未在年度报告中披露（或披露不充分），是否在随后的补充公告中进行了披露？

二、《问答第6号》解读

具体来看，《问答第6号》共有三条。第一条涉及与审计收费有关的职业道德和质量控制要求；第二条规范审计收费的决策程序与治理结构；第三条涉及了审计收费相关信息的披露内容和格式，分为7款。

（一）职业道德和质量控制要求

根据我们的理解，第一条相当于对注册会计师及会计师事务所在审计收费行为上的职业道德和质量控制要求^①，该条本身并不包含对信息披露内容或格式的要求，因此，不设置具体考察对象。

（二）报酬决策程序与治理结构

第二条要求“上市公司应当在披露支付会计师事务所报酬前，披露确定会计师事务所报酬的决策程序，以及公司审计委员会或类似机构、独立董事对这一决策程序的相应意见。”相应地，我们设置两项考察对象，其中第二项为是否披露确定会计师事务所报酬的决策程序（及标准）；连带考察对象是：披露的决策程序及标准具有何种特征？第三项为是否披露公司审计委员会或类似机构、独立董事对这一决策程序的相应意见；连带考察对象是：这种意见具有何种特征？

（三）收付实现制与权责发生制的混合

在进一步解读《问答第6号》之前，有必要分析该规则的核心概念——“支付会计师事务所的报酬”。这是一个同时包含了收付实现制（“支付”）与权责发生制（“报酬”）的概念。我们认为，这一概念的潜在局限是有可能在信息披露过程中造成无意或有意的表述不清，从而导致信息使用者难以分辨某笔报酬的期间归属，降低收费信息的有用性。相应地，我们的第四项考察对象是：有多少信息披露在阅读时难以被确定期间归属？

^① 第一条指出：“按照我国有关法律、行政法规以及注册会计师行业执业标准的要求，注册会计师及其会计师事务所向客户收取费用方面不得采取有损职业道德和质量控制的做法，例如以或有收费的方式为客户提供鉴证服务，以向他人支付佣金等方式招揽业务，获取客户股票及服务费之外的其他利益，采用内部承包分成等做法。”

（四）披露内容与格式的基本划分

第三条第一款要求，“对于支付给会计师事务所的报酬，上市公司应当分别按照财务审计费用和财务审计以外的其他费用进行披露”。第二款则分别界定了“财务审计费用”和“财务审计以外的其他费用”。按照该款的界定，财务审计费用是一个包含了审计、审核、审阅等鉴证业务的广义收费概念，而财务审计以外的其他费用则主要指包括评估、咨询等非鉴证服务的收费。按照这样的披露要求，上市公司只需要区分鉴证业务和非鉴证业务的收费情况加以披露。这种披露方式的潜在局限是：当注册会计师提供多种鉴证服务时，上市公司披露的收费信息很可能是一个混合收费信息，而信息使用者则无法进一步获取分项信息。当在某些情况下对分项信息（尤其是年度会计报表审计收费信息）的需求大于混合信息时，信息使用者的这种需求将得不到满足。事实上，无论是监管者还是学术研究，甚至是社会公众，对年度会计报表审计的收费信息都具有不可替代的突出需求，因此我们的第五项考察对象是：在目前的信息披露中，多少上市公司仅提供了笼统的报酬信息，多少提供了笼统的“财务审计费用”信息，而多少公司明确提供了年度会计报表审计的收费信息？

（五）差旅费承担方式与欠费情况

第三条第三款规定，“上市公司披露支付给会计师事务所的报酬，应列明差旅费等费用的承担方式，支付会计师事务所的报酬中包括应付未付款项的也应同时列明。”显然，差旅费的承担方式和欠费情况在这里都被认为可能对审计独立性产生影响，因此要求作出披露。我们的第六项考察对象是：是否披露了差旅费的承担方式？连带考察对象是：差旅费的承担方式在目前的上市公司审计及相关服务中是如何分布的？第七项考察对象是：上市公司对审计及相关服务的欠费情况如何？

（六）比较收费信息

第三条第四款要求，“上市公司披露支付给会计师事务所的报酬，应当以表格或其他适当的方式披露报告年度和前一会计年度的比较数字，在上述期间内曾更换过会计师事务所的应当分别披露。”这一款实际上是要求上市公司提供比较收费信息，而且还特别强调了审计师变更情况下的比较信息披露要求。相应地，第八项考察对象是：有多少上市公司提供了比较收费信息（尤其是年度会计报表审计收费的比较信息）？连带考察对象是：在发生了审计师变更的上市公司中，有多少提供了比较收费信息（尤其是年度会计报表审计收费的比较信息）？

(七) 披露董事会关于其他服务收费是否影响注册会计师审计独立性的意见

第三条第七款要求，“为上市公司担任财务审计业务的会计师事务所，如同时为上市公司提供了其他收费服务（如咨询服务），上市公司董事会应当在披露支付会计师事务所报酬后，同时披露董事会关于其他服务收费是否影响注册会计师审计独立性的意见。”我们将设置第九项考察对象：多少家上市公司的董事会披露了其关于其他服务收费是否影响注册会计师审计独立性的意见？是如何披露的？

(八) 其他

第三条第五款要求，“如果上市公司和其子公司聘任了不同的会计师事务所，应当分别披露支付给不同会计师事务所的报酬。”对这一款，我们不设置考察对象。第三条第六款要求，“上市公司披露支付给会计师事务所的报酬，应当取得该会计师事务所的确认。”由于这一条款并未明确要求会计师事务所的确认是否需要公开披露，或以何种方式披露（如同时在年度报告中披露或事务所单独披露），因此在实际的信息披露中罕见对此条款的履行，个别上市公司则在年度报告中披露：“上市公司披露支付给会计师事务所的报酬，已经取得该会计师事务所的确认。”显然，这样的披露仍然没有太大的实际意义。对这一款，我们也不再额外设置考察对象。

三、考察对象汇总表

根据对《问答第6号》的上述解释说明，表1-1汇总列示了具体的信息披露规则与相应的考察对象。

表 1-1 审计收费信息披露规则与考察对象

项次	考察对象	披露要求与具体规则解读
1	是否在年度报告中披露审计收费的相关信息？如果未在年度报告中披露（或披露不充分），是否在随后的补充公告中进行了披露？	自2001年度起，上市公司应在年度报告中将支付给会计师事务所的报酬作为重要事项加以披露。
2	是否披露确定会计师事务所报酬的决策程序（及标准）？	上市公司应当在披露支付会计师事务所报酬前，披露确定会计师事务所报酬的决策程序。
3	是否披露公司审计委员会或类似机构、独立董事对这一决策程序的相应意见？如果披露，这种意见具有何种特征？	上市公司应当在披露支付会计师事务所报酬前，披露公司审计委员会或类似机构、独立董事对这一决策程序的相应意见。
4	有多少信息披露在阅读时难以被确定期间归属？	《问答第6号》中，“支付会计师事务所的报酬”是一个同时包含了收付实现制（“支付”）与权责发生制（“报酬”）的概念，其潜在局限是有可能在信息披露过程中造成无意或有意的表述不清，从而导致信息使用者难以分辨某笔报酬的期间归属，降低收费信息的使用性。

续表

项次	考察对象	披露要求与具体规则解读
5	多少上市公司仅提供了笼统的报酬信息，多少提供了笼统的“财务审计费用”信息，而多少提供了年度会计报表审计的收费信息？	对于支付给会计师事务所的报酬，上市公司应当分别按照财务审计费用和财务审计以外的其他费用进行披露。因此，上市公司只需要区分鉴证业务和非鉴证业务的收费情况加以披露，从而难以进一步获取分项信息（尤其是年度会计报表审计收费信息）。
6	是否披露了差旅费的承担方式？ 差旅费的承担方式在目前的上市公司审计及相关服务中是如何分布的？	上市公司披露支付给会计师事务所的报酬，应列明差旅费等费用的承担方式。
7	上市公司对审计及相关服务的欠费情况如何？	支付会计师事务所的报酬中包括应付未付款项的，也应同时列明。
8	有多少上市公司提供了比较收费信息（尤其是年度会计报表审计收费的比较信息）？ 在发生了审计师变更的上市公司中，有多少提供了比较收费信息（尤其是年度会计报表审计收费的比较信息）？	上市公司披露支付给会计师事务所的报酬，应当以表格或其他适当的方式披露报告年度和前一会计年度的比较数字，在上述期间内曾更换过会计师事务所的应当分别披露。
9	多少家上市公司的董事会披露了其关于其他服务收费是否影响注册会计师审计独立性的意见？ 是如何披露的？	为上市公司担任财务审计业务的会计师事务所，如同时为上市公司提供了其他收费服务（如咨询服务），上市公司董事会应当在披露支付会计师事务所报酬后，同时披露董事会关于其他服务收费是否影响注册会计师审计独立性的意见。

第三节 对 2001 年年度报告审计收费 相关信息的披露考察

通过阅读 2001 年度 1174 家上市公司的年度报告及补充公告，我们按照第二节提出的各项考察对象进行描述分析。

一、是否在年度报告中披露审计及相关服务收费信息

表 1-2 列示了上市公司披露审计及相关服务收费信息的情况。

根据表 1-2，在不考虑补充公告所增加信息披露数量的情况下，未披露任何审计及相关服务收费信息的公司有 28 家，违规率为 $(14 + 14) / (1174 - 8) = 2.4\%$ ；通过补充公告，有 14 家公司由不披露纠正为作出一定披露，使得违规率降至 1.2%。总体而言，中国证监会的该项新增信息披露要求得到了普遍的执行，当然这还只是在最起码的规则层面的执行。