

**深圳久安会计师事务所（特殊普通合伙）**  
**《关于对山东未名生物医药股份有限公司 2021 年年报**  
**的问询函》的回复**

**深圳证券交易所上市公司管理二部：**

根据贵部 2022 年 5 月 16 日出具的《关于对山东未名生物医药股份有限公司 2021 年年报的问询函》（公司部年报问询函〔2022〕第 294 号）（以下简称“《问询函》”）的要求，深圳久安会计师事务所（特殊普通合伙）（以下简称“深圳久安”、“会计师”或“我们”）作为山东未名生物医药股份有限公司（以下简称“未名医药”、“公司”）聘任的 2021 年度财务报表审计机构，对问询函中需要会计师说明或发表意见的问题，进行了逐项落实、核查，现将有关情况回复如下：

**问题 1**

1、你公司于 2022 年 4 月 27 日召开股东会审议通过聘任深圳久安会计师事务所（特殊普通合伙）（以下简称“久安所”）为你公司年审机构。久安所对你公司 2021 年财务报告出具了保留意见的审计报告，主要涉及事项为长期股权投资及投资收益的确认、控股股东抵债资产价值确定。你公司 2019、2020 年度财务报表均因上述事项被出具保留意见的审计报告。

（1）请年审会计师结合审计团队进场时间、团队人数、对于重要会计科目和重要子公司执行的审计程序等，详细说明对于公司 2021 年年审工作是否已执行充分必要的审计程序、获取了充分适当的审计证据，是否与前任会计师、公司治理层和审计委员会等进行了充分的沟通，是否存在以保留意见代替无法表示意见的情况。

**【会计师回复】**

一、本所执行未名医药 2021 年度审计工作的具体情况如下：

（一）初步业务活动阶段

2021 年 10 月 15 日，本所与未名医药沟通 2021 年报审计承接事宜。

2021 年 10 月 15-17 日，在查阅公司近五年公开信息，并在征得公司同意后，我们与公司 2019 年度审计机构中喜会计师事务所（特殊普通合伙）及签字注册会

计师进行了当面沟通。

2021年10月19日，针对公司保留意见中的吉林未名事项，我们前往吉林未名露水河野山参抚育基地（以下简称“野山参基地”），会同外部专家吉林省鑫茂林业调查规划设计有限公司（以下简称“林调公司”）进行现场调查，并对野山参进行预审盘点。我们与林调公司专家进行了沟通，林调公司出具《吉林未名天人中药材科技发展有限公司2021年露水河野山参抚育基地调查报告》确认了本次盘点数据。

2021年11月4日，本所与公司2020年度审计机构中兴财光华会计师事务所（特殊普通合伙）及签字注册会计师进行了电话沟通，同时以发送电子邮件及邮寄书面沟通函的方式进行了沟通。

2021年11月5日，经过上述初步业务活动，经本所质量风险控制委员会审批通过，同意承接未名医药2021年度审计业务。

2021年11月5日，未名医药董事会通过了聘任深圳久安作为2021年度审计会计师事务所的议案。2021年11月24日未名医药股东会表决未能通过该议案。

## （二）风险评估阶段

2021年12月24日，由于本所已执行了必要的初步业务活动，为了不影响公司2021年报工作的进度，未名医药委托深圳久安进场进行预审计。

同日，本所就未名医药2021年审进行立项，并根据项目性质、时间安排及审计范围，委派了12名具备专业胜任能力且满足独立性要求的人员组成项目组。

2021年12月24日至2022年1月3日，项目组制订了总体审计策略和具体审计计划并在后续审计过程中根据实际情况持续更新。2022年1月3日至与未名医药签订正式审计业务约定书之时，本所对未名医药的宏观环境持续进行风险评估。

## （三）实质性审计程序阶段

2022年1月3日，项目组分为三个小组，分别负责厦门、合肥、天津、北京、上海、山东、吉林等重要组成部分的预审计，各组于2022年1月3日起分别陆续进场执行预审计工作。

2022年4月10日，董事会通过聘任深圳久安议案后，进一步补充执行了相关审计程序。项目组的现场审计工作，从2022年1月3日一直持续到2022年4月19日。

## （四）完成阶段

2022年4月19日，审计现场工作完成，编制审计总结，审计工作底稿提交进

行质量控制复核和审核。

2022年4月27日，股东大会通过聘任深圳久安议案后，公司与本所签订审计业务约定书。至出具报告前，我们执行了完成阶段与管理层、治理层沟通工作。

2022年4月29日，经质量控制复核与质量控制审核，并经深圳久安风控委同意，正式出具报告。

## 二、项目组团队的人员安排情况

本所委派了12名具备专业胜任能力且满足独立性要求的人员组成项目组。

其中合伙人徐大为及签字注册会计师周文昌，负责对未名医药2021年度审计全过程进行整体了解和控制，底稿复核、合并报表编制及财务报表附注披露内容的复核，对重要问题与公司及事务所质量控制部的沟通。

签字注册会计师周文昌及另3名不同级别的项目经理人员，负责对未名医药2021年度审计现场的管理和各项目组成员审计工作底稿的详细复核、合并报表及财务报表附注披露内容的复核，对重要问题与公司及事务所质量控制部的沟通。

除了以上5名人员，另7名不同级别的审计员分别负责对未名医药母公司及各重要子公司的报表项目进行审计、对各子公司审定后的会计报表附注内容的复核以及底稿编制等。

## 三、确定重要组成部分及执行的主要审计程序

根据未名医药2021年审总体审计策略，我们确定的重要子公司为厦门未名、天津未名、合肥未名，以及重要联营企业北京科兴。对重要会计科目执行的审计程序包括：

### 1、针对营业收入执行的主要审计程序

(1) 了解和评价与收入确认相关的关键内部控制设计和运行有效性，并进行内部控制测试。

(2) 检查主要客户合同相关条款，并评价公司收入确认是否符合企业会计准则的要求。

(3) 执行分析程序，将本期营业收入与上期进行比较，将本期毛利率与上期毛利率进行比较，将未名医药收入与同行业同类型产品进行比较，查明异常现象和重大波动。

(4) 对本年记录的收入交易选取样本，核对销售合同、出库单、物流单据、客户收货依据等与收入确认相关单据，评价相关收入确认是否符合收入确认的会计

政策。

(5) 针对资产负债表日前后一定期间内的营业收入抽取样本进行检查，以评估销售收入是否在恰当的期间确认。

(6) 结合对应收账款的审计，对重大、新增主要客户和与关联方的业务发生情况实施函证程序，并对这些客户进行关注，检查相关业务的真实性及交易的合理性。结合应收账款核对期后回款情况。

## **2、针对销售费用执行的主要审计程序**

(1) 了解和评估、测试相关的内部控制的设计及运行的有效性。

(2) 复核销售费用确认的会计政策及具体方法是否正确且一贯地运用。

(3) 执行分析性程序，结合业务进行对比分析，分析各项销售费用变动的合理性，判断本年销售费用金额是否出现异常波动的情况。

(4) 选择重要或异常的销售费用，检查是否有费用预算，是否超过预算；对超预算支付的费用，了解超预算支付的原因，检查审批流程是否恰当。

(5) 结合职工薪酬检查计入销售费用的人工费用的合理性；获取业务系统数据，与财务系统确认的相关费用数据进行核对，确认是否一致。

(6) 检查销售费用各项目开支标准是否符合公司规定，开支内容是否真实、合理，是否有相关的证据来支持费用发生的真实性和合理性，原始凭证是否合法，会计处理是否正确。

(7) 检查推广商产品市场推广服务合作协议，对其协议内容项目检查支持性文件，查看推广费用支付凭证及审批流程。

(8) 进行截止性测试，关注是否存在重大跨期的情形。

## **3、针对控股股东抵债资产执行的主要审计程序**

(1) 针对四项药品技术，获取评估报告、评估底稿，检查评估方法的合理性、估值模型、关键假设、新药收入规模及增长率等关键数据；检查可比公司无形资产提成率、无形资产回报率是否具有代表性和适当性；评估预测期相关新药收入规模及单支产品定价是否适当。(2) 获取并查看吉林未名股权抵偿的相关协议、股东会 and 董事会决议，财产权转移手续等文件，检查相关法律手续是否完成。

(3) 检查吉林未名经营、管理资料、会计凭证、实施访谈、函证等审计程序。参与吉林未名人参盘点工作，获取人参数量的调查报告，与林调专家沟通，评价林调专家的资格、专业胜任能力及独立性；获取并查看吉林未名的评估报告，评价资

产评估师的资格、专业胜任能力及独立性，进而对吉林未名的评估结果进行复核。

#### **4、针对投资收益执行的主要审计程序**

- (1) 获取参股公司财务数据，对主要报表科目进行审计，形成审计工作底稿。
- (2) 获取参股公司审计报告，对审计报告进行核查，复核审计调整是否异常。
- (3) 对参股公司执行分析程序，核查是否存在异常。

上述对未名医药 2021 年度审计中重要组成部分和重要会计科目执行的审计程序，除保留意见涉及的事项外，其他项目均已取得充分、适当的审计证据。

#### **四、与前任会计师的沟通情况**

在初步业务活动阶段，我们分别与前两任会计师事务所及签字注册会计师进行了充分沟通，对以前年度审计工作的详细情况，以及导致保留意见的事项进行了充分了解。

#### **五、与公司管理层、治理层的沟通情况**

在初步业务活动阶段，我们与公司管理层沟通了 2021 年报审计承接事宜。

自 2021 年 12 月 24 日公司委托深圳久安进场进行预审计，直至 2022 年 4 月审计工作全过程中，与公司管理层就审计工作的具体事项，如存货监盘、银行与往来函证安排、资料获取等进行持续沟通。

2022 年 4 月 10 日，董事会通过聘任深圳久安议案后，我们于 14 日与公司的管理层、治理层进行了审计过程中的沟通。

2022 年 4 月 29 日，与公司治理层和审计委员会进行了完成阶段的沟通。

#### **六、发表保留意见的理由和依据**

1、保留意见事项 1，未名医药的参股公司北京科兴生物制品有限公司（以下简称“北京科兴公司”）的主要股东因公司重大发展问题产生矛盾，在对北京科兴公司 2021 年度财务报表审计时，我们无法获得充分、适当的审计证据确认对北京科兴公司的期末长期股权投资账面价值 1,144,652,668.93 元和本期投资收益 470,481,063.68 元的计量、列报是否恰当以及对财务报表长期股权投资期初数 674,171,605.25 元的影响。

2、保留意见事项 2，2019 年 12 月，未名集团以其所持有的四项药品技术及吉林未名公司 100%的股权抵偿未名集团占用的资金及利息。我们无法获得充分、适当的审计证据确认对抵债资产期末无形资产账面价值 47,808,235.26 元确认、计量、列报是否恰当以及对财务报表抵债资产无形资产期初数 50,324,458.14 元、抵债资产

吉林未名公司股权作价金额与账面净值冲减资本公积 498,772,215.80 元的影响。

上述事项对未名医药 2021 年度财务报表的影响仅限于特定要素、账户或项目，可能存在的未发现的错报对公司 2021 年度财务报表可能产生的影响重大但不具有广泛性，但由于审计范围受到限制，我们无法就此获取充分、适当的审计证据，以确定是否有必要对未名医药公司 2021 年度财务报表作出相应调整。《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》第七条规定，当无法获取充分、适当的审计证据，不能得出财务报表整体不存在重大错报的结论时，注册会计师应当发表非无保留意见；第八条规定，当无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，但认为未发现的错报(如存在)对财务报表可能产生的影响重大，但不具有广泛性时，注册会计师应当发表保留意见。

因此我们认为出具保留意见的审计报告是恰当的，不存在以保留意见代替无法表示意见的情况。

综上所述，本所针对未名医药 2021 年度审计的实际情况，开展了充分的初步业务调查活动，委派了具备专业胜任能力且满足独立性要求的足够人员组成项目组，整个未名医药 2021 年度审计工作时间充裕，我们已对未名医药 2021 年年审工作执行了充分必要的审计程序、获取了充分适当的审计证据，与前任会计师、公司管理层、治理层和审计委员会等进行了充分的沟通，不存在以保留意见代替无法表示意见的情况。

(4) 请年审会计师详细说明针对长期股权投资已执行的审计程序、审计过程如何受限、尚需获取的审计证据及审计意见的恰当性。

**【会计师回复】**

未名医药对北京科兴公司长期股权投资账面价值为 1,144,652,668.93 元，持股比例 26.91%，采用权益法核算。2021 年度确认了对北京科兴公司的投资收益 470,481,063.68 元，该投资收益占未名医药 2021 年度净利润 168.82%，此部分投资收益对财务报表产生重大影响。

**针对该项长期股权投资及投资收益，我们已执行了以下审计程序：**

1) 获取了中诚信安瑞（北京）会计师事务所有限公司于 2022 年 4 月 6 日出具的北京科兴 2021 年度财务报表审计报告。将该审计报告与北京科兴公司提供的会计报表进行核对，对未名医药确认的投资收益的准确性进行复核。

2) 2022年4月6日至13日,我们进场北京科兴公司,获取了北京科兴2021年度会计报表,查阅了2021年1月-12月的会计账簿,对会计账簿与会计报表进行了核对。

**针对该项长期股权投资及投资收益,我们未能执行的审计程序有:**

我们通过未名医药向北京科兴公司提供了2021年年审相关的资料清单。我们要求对北京科兴公司的管理层执行访谈程序,对银行账户执行函证程序,对存货和固定资产执行监盘程序,查阅原始凭证资料,查阅销售与采购的重要合同、订单、发票、运输单及签收单等。北京科兴公司作为未名医药的重要组成部分,我们要求对重要组成部分会计师执行沟通程序。

2022年4月6日,我们通过未名医药与北京科兴公司进行邮件沟通要求执行上述审计程序。北京科兴公司明确回复:“我司可以配合的工作包括:提供2021年度财务报表、审计报告和接待会计师现场查阅资料。”北京科兴公司实际仅提供了2021年度财务报表、审计报告和总账、明细账供我们查阅,拒绝了我们的其他要求。

2022年4月12日,我们再次通过未名医药与北京科兴公司进行邮件沟通要求执行上述审计程序。北京科兴公司再次明确回复:“如上次邮件回复,我司可以配合的工作包括:提供2021年度财务报表、审计报告和接待会计师现场查阅资料。我司可以配合的工作已全部配合提供。”北京科兴公司实际仅提供了2021年度财务报表、审计报告和总账、明细账供我们查阅,拒绝了我们的其他要求。

由于作为参股公司获取资料权利的限制,我们未能执行上述审计程序,也未能执行其他满意的替代程序,就该项股权投资的账面价值以及2021年度对北京科兴公司的投资收益未能获取充分、适当的审计证据。

根据《中国注册会计师审计准则第1502号——在审计报告中发表非无保留意见》第四章第二节第八条规定:“当存在下列情形之一时,注册会计师应当发表保留意见”,其中第二项情形为:(二)注册会计师无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础,但认为未发现的错报(如存在)对财务报表可能产生的影响重大,但不具有广泛性。”第十四条规定:“如果无法获取充分、适当的审计证据,注册会计师应当通过下列方式确定其影响:(一)如果未发现的错报(如存在)可能对财务报表产生的影响重大,但不具有广泛性,注册会计师应当发表保留意见。”

《中国注册会计师审计准则第1502号——在审计报告中发表非无保留意见》

第二章第五条规定：“广泛性，是描述错报影响的术语，用以说明错报对财务报表的影响，或者由于无法获取充分、适当的审计证据而未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响。根据注册会计师的判断，对财务报表的影响具有广泛性的情形包括下列方面：1）不限于对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响；2）虽然仅对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响，但这些要素、账户或项目是或可能是财务报表的主要组成部分；3）当与披露相关时，产生的影响对财务报表使用者理解财务报表至关重要。”

经核查，北京科兴公司为未名医药参股公司，按照权益法核算。我们认为该事项对财务报表产生的影响仅限于对特定要素、账户或项目，不构成财务报表的广泛性影响。因此，根据上述准则要求，如果未发现的错报（如存在）可能对财务报表产生的影响重大，但不具有审计准则所述的广泛性影响，因此我们认为出具保留意见的审计报告是恰当的。

**（5）请年审会计师详细说明针对资产抵债事项已执行的审计程序、审计过程如何受限、尚需获取的审计证据及审计意见的恰当性。**

**【会计师回复】**

我们了解并核查 2019 年度发生的资产抵债事项过程、会计处理以及查阅前任注册会计师发表保留意见的相关描述。2019 年 12 月，未名医药控股股东北京北大未名生物工程集团有限公司（以下简称“未名集团”）以其所持有的四项药品技术及吉林未名天人中药材科技发展有限公司（以下简称“吉林未名”）100%的股权抵偿其占用的资金及利息，该抵债事项已经在 2019 年度进行了账务处理，中喜会计师事务所（特殊普通合伙）（以下简称“中喜”）就该抵债资产的价值确定对未名医药公司 2019 年度财务报表发表了保留意见，中兴财光华会计师事务所（特殊普通合伙）（以下简称“中兴财”）就该抵债资产的价值确定对未名医药公司 2020 年度财务报表发表了保留意见。

**1、针对上述抵债事项的四项药品技术已经执行的审计程序和获取的审计证据情况，及无法判断其公允价值是否恰当的原因：**

与前任注册会计师沟通了该保留事项的性质以及向前任注册会计师发送调阅相关项目工作底稿的沟通函，并查阅了前任会计师的审计工作底稿，包括评估基准日为 2019 年 9 月 30 日的四项药品技术评估报告、评估师的评估工作底稿等，以评



价分析该事项的性质，对本期财务报表及审计意见的影响。

通过查阅评估基准日为 2019 年 9 月 30 日的四项药品技术评估报告、评估师的评估工作底稿等，了解其工作方法，评价其在评估过程中所使用的评估方法、估值模型、关键假设、参数的选择等的合理性。

经核查，四项药品技术公允价值的评估方法为收益法，是通过估算资产寿命期内预期收益并以适当的折现率折算成现值，以此确定资产价值的一种方法。

收益法估值模型：采用收益法对四项药品技术进行评估，具体采用销售收入分成法，根据销售净利润与销售净利润分成率测算其技术贡献收益，确定无形资产能够为资产拥有人带来的利益，得出该无形资产在一定的经营规模下于评估基准日的投资价值。基本计算公式为：

评估值=未来收益期内各期的收益额现值之和

$$P = \alpha \sum_{t=1}^n [F_t / (1 + i)^t]$$

式中：

F<sub>t</sub>——技术产品未来各年收益额

α ——分成率

i——折现率

n——委估技术的经济年限

t——序列年期

根据估值模型及评估计算过程分析，可比公司无形资产提成率（影响分成率）、无形资产回报率（影响折现率）、预测期相关新药收入规模及单支产品定价（影响技术产品未来各年收益额）是影响药品技术公允价值的关键因素。

经阅读评估报告，四项药品技术均处于国内领先水平、应用时间不长，中国药企与四项药品技术相关的研发主要处于临床试验阶段，在评估基准日前均未上市。在此条件下，未能确定选取的可比公司无形资产提成率、无形资产回报率是否具有代表性和适当性。

药品技术研发具有难度大、周期长、风险高的行业特点，四项药品技术的研发均处于临床试验阶段，根据其预测的经营计划，产品于评估基准日到上市均尚需 5 年左右时间，其预测的四项药品技术的经济寿命为 25 年，未能确定在此基础上确定的评估预测期相关新药收入规模及单支产品定价是否适当。

核查目前四项药品技术临床试验进展及产生收益情况，四项药品技术除了重组抗 CD3 人源化单克隆抗体于 2021 年技术转让实现收益，其他的三项药品技术截止 2021 年 12 月 31 日尚未产生相关收益。

基于上述原因，我们无法对抵债的四项药品技术的价值确定获得充分、适当的证据。

## 2、针对上述抵债事项的吉林未名 100%的吉林未名入账价值和公允价值已执行的审计程序和获取的审计证据情况，及无法判断是否准确的原因：

(1) 与前任注册会计师沟通了该保留事项的性质以及向前任注册会计师发送调阅相关项目工作底稿的沟通函，并查阅了前任会计师的审计工作底稿，以评价分析该事项的性质，对本期财务报表及审计意见的影响。

(2) 获取股权转让协议书、股权转让的股东会决议、工商变更证明资料。

(3) 对吉林未名进行审计，包括检查经营、管理资料、会计凭证、访谈、函证等审计程序。

(4) 获取未名医药聘请的具有证券期货资质的评估机构北京经纬仁达资产评估有限公司（以下简称“评估公司”）出具的吉林未名股东全部权益市场价值的评估报告（以下简称“评估报告”），与外部评估专家进行讨论，评价其胜任能力、专业素质和客观性，了解其工作方法。评价其在评估过程中所使用的评估方法、估值模型、关键假设、参数的选择等的合理性。

(5) 我们于 2021 年 10 月会同吉林省鑫茂林业调查规划设计有限公司（以下简称“林调公司”）对吉林未名的野山参实施了现场调查，抽样挖取了野山参样本，到抚松县万良人参交易市场找相关专家进行了鉴定，询问了人参市场的价格，获取了本次盘点数据。

在执行上述审计程序和获得的审计证据时，我们注意到：

(1) 对于评估报告，我们无法确认以下几点：

1) 评估方法为资产基础法是否适用；

资产评估通常有三种方法，即资产基础法（成本法）、市场法和收益法。

①市场法是以现实市场上的参照物来评价评估对象的现行公平市场价值，它具有评估角度和评估途径直接、评估过程直观、评估数据直接取材于市场、评估结果说服力强的特点。

②收益法的基础是经济学的预期效用理论，即对投资者来讲，企业的价值在于

预期企业未来所能够产生的收益。收益法虽然没有直接利用现实市场上的参照物来说明评估对象的现行公平市场价值，但它是从决定资产现行公平市场价值的基本依据——资产的预期获利能力的角度评价资产，能完整体现企业的整体价值，其评估结论具有较好的可靠性和说服力。

③资产基础法（成本法）是以资产负债表为基础，合理评估企业表内及表外各项资产、负债价值，确定评估对象价值的评估方法，运用资产基础法得出的结果是100%的权益价值，适用于具有控股权的公司或投资公司、资本密集型的企业、经营不善的企业、非赢利性实体的整体价值评估。

上述三种评估方法各有利弊，公司应当适当选择一种或者多种资产评估方法对评估对象进行评估。用于抵债的吉林未名的野山参资产的变现方式不同可能导致评估值存在较大差异。因此我们无法确定评估方法为资产基础法是否适用。

2) 交易价格为资产评估人员根据对抚松县万良人参交易市场进行走访获得，取得的交易价格是否具有代表性；

我们阅读了评估报告并与评估人员沟通，其根据对抚松县万良人参交易市场进行走访取得的交易价格作为野山参的交易价格。由于不同品种、不同参龄的野山参价格差异较大，不同季节市场价格存在较大的波动，因此我们无法确定通过对抚松县万良人参交易市场进行走访取得的交易价格，是否具有代表性。

3) 对于评估师关于股东全部权益市场价值的公开市场假设及相关参数取值依据是否合理。

公开市场假设是指资产可以在充分竞争的市场上自由买卖，其价格高低取决于一定市场的供给状况下独立的买卖双方对资产的价值判断。所谓公开市场，是指一个有众多买者和卖者的充分竞争性的市场。在这个市场上，买者和卖者的地位是平等的。资产交易双方都有获取足够市场信息的机会和时间，买卖双方的交易行为都是自愿的、理智的，而非在强制或受限制的条件下进行。买卖双方都能对资产的功能、用途及其交易价格等作出理智的判断。

由于吉林未名的股权交易并非处于完全公开的市场环境，我们无法确定对于评估师关于股东全部权益市场价值适用于公开市场假设以及相关参数取值依据是否合理。

(2) 对于评估报告采用的野山参数量，我们无法确认的理由：

1) 林调公司于2020年6月和2020年9月对野山参数量采用的调查方法：

### ①面积调查

现地依据种植野山参的不同品种和年份的边界，采用卫星 GPS 坐标定位，结合奥维软件，利用 ACGIS 软件计算林下参种植面积。绘制种植基地不同林班和地块的电子版平面图，绘制的布局图和现状图能够显示林班边界、地块边界及不同品种和不同年份野山参的面积。面积调查精度 95% 以上。

### ②地点、株数、种植年份调查

野山参的地点依据种植野山参的品种和年份区划不同的地块，并分别将地块编号。在调查不同品种和不同年份野山参的面积基础上，在野山参种植范围内布设样方，分不同地块各布设样方 2 个，样方规格 5 米×5 米，调查样方内野山参的数量、种植年份，根据每个地块野山参 2 个样方内的数量取平均值，依据样方内的数量平均值与种植面积计算野山参的总数量。野山参的种植年份依据种植的时间和现地野山参的长势判断。野山参的数量和种植年份调查精度 95% 以上。

#### 2) 林调公司于 2021 年 10 月对野山参数量采用的调查方法：

由于受气候条件的限制，2021 年 10 月的野山参基地现场调查，无法采用 5 米×5 米样地生物调查方法。林调公司以 2020 年 6 月和 2020 年 9 月野山参基地的调查数据为基础，调查各种植区林地郁闭度、风倒木、水灾、火灾、动物对野山参的损坏情况，推算 2021 年野山参基地的野山参数量。

我们取得了吉林未名的野山参种植台账，经阅读调查报告并与林调人员进行沟通，吉林未名种植的野山参基本采用籽播的方式，生长过程基本没有人工干预。我们对林调公司基于上述野山参的养护方式下，运用样方内的人参数量来推断野山参总体数量的方法是否合理无法确认，因此无法取得有关参龄、出苗率、参种的充分、适当的审计证据。

基于上述原因，我们无法取得有关参龄、出苗率、参种的充分、适当的审计证据；无法确认评估方法是否适用、交易价格是否具有代表性、评估师关于股东全部权益市场价值的公开市场假设及相关参数取值依据是否合理。因此我们对抵债的吉林未名公司 100% 的股权抵账价值是否公允无法确认。

综上所述，我们认为资产抵债事项对财务报表产生的影响仅限于对特定要素、账户或项目，不构成财务报表的广泛性影响，因此我们认为出具保留意见的审计报告是恰当的。

## 问题 5

5、你公司在年报中称全资子公司吉林未名主营野山参、野生西洋参的种植抚育，目前吉林未名野山参及野生西洋参种植面积 120 余公顷，存苗 332 万余株，参龄在 6~22 年。请说明你公司对于上述参类资产进行会计确认和计量的方式，是否符合企业会计准则的规定。请年审会计师核查并发表意见。

### 【会计师回复】

公司的全资子公司吉林未名天人中药材科技发展有限公司（以下简称“吉林未名”）种植的野山参、野生西洋参基本采用籽播的方式，不移栽、不搭棚、不施肥、不打药、不锄草、不动土，没有人工干预。截止 2021 年 12 月 31 日，上述人参列示的报表项目为存货，明细项目为消耗性生物资产，以成本计量，账面价值为 13,343,978.18 元。

#### 一、参类资产的会计确认分类方式

根据《企业会计准则第 5 号——生物资产》第三条的规定：

“生物资产分为消耗性生物资产、生产性生物资产和公益性生物资产。

消耗性生物资产，是指为出售而持有的、或在将来收获为农产品的生物资产，包括生长中的大田作物、蔬菜、用材林以及存栏待售的牲畜等。

生产性生物资产，是指为产出农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产，包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等。

公益性生物资产，是指以防护、环境保护为主要目的的生物资产，包括防风固沙林、水土保持林和水源涵养林等。”

公司的人参资产，属于公司为出售而持有，且将来可以收获为农产品的生物资产，因此属于消耗性生物资产。

#### 二、参类资产的会计计量方式

根据《企业会计准则第 5 号——生物资产》第八条的规定：

“自行栽培、营造、繁殖或养殖的消耗性生物资产的成本，应当按照下列规定确定：

（一）自行栽培的大田作物和蔬菜的成本，包括在收获前耗用的种子、肥料、农药等材料费、人工费和应分摊的间接费用等必要支出。

（二）自行营造的林木类消耗性生物资产的成本，包括郁闭前发生的造林费、抚育费、营林设施费、良种试验费、调查设计费和应分摊的间接费用等必要支出。

（三）自行繁殖的育肥畜的成本，包括出售前发生的饲料费、人工费和应分摊的间接费用等必要支出。

（四）水产养殖的动物和植物的成本，包括在出售或入库前耗用的苗种、饲料、肥料等材料费、人工费和应分摊的间接费用等必要支出。”

公司的人参资产，基本采用籽播的方式，不移栽、不搭棚、不施肥、不打药、不锄草、不动土，没有人工干预。账面价值为人参种子采购成本、播种人工费用，日常养护费用（防止动物损坏，防火、防盗挖等），因人参年限越长价值越高，因此不涉及林木类消耗性生物资产郁闭后，间接费用需费用化的问题。

### 三、参类资产的减值测试

根据《企业会计准则第 5 号——生物资产》第二十一条的规定：

“企业至少应当于每年年度终了对消耗性生物资产和生产性生物资产进行检查，有确凿证据表明由于遭受自然灾害、病虫害、动物疫病侵袭或市场需求变化等原因，使消耗性生物资产的可变现净值或生产性生物资产的可收回金额低于其账面价值的，应当按照可变现净值或可收回金额低于账面价值的差额，计提生物资产跌价准备或减值准备，并计入当期损益。上述可变现净值和可收回金额，应当分别按照《企业会计准则第 1 号——存货》和《企业会计准则第 8 号——资产减值》确定。

消耗性生物资产减值的影响因素已经消失的，减记金额应当予以恢复，并在原已计提的跌价准备金额内转回，转回的金额计入当期损益。

生产性生物资产减值准备一经计提，不得转回。

公益性生物资产不计提减值准备。”

公司的人参资产，参考 2020 年北京经纬仁达资产评估有限公司为吉林未名出具的评估报告，其市场价值远高于账面成本。根据吉林省鑫茂林业调查规划设计有限公司（以下简称“林调公司”）出具的《吉林未名天人中药材科技发展有限公司 2021 年露水河野山参抚育基地调查报告》（以下简称“调查报告”）显示，2021 年人参数量因自然灾害等因素相比 2020 年有少量减少，但其整体可变现净值仍远高于账面成本，因此不需要计提减值准备。

我们通过前往吉林未名露水河野山参抚育基地，会同林调公司专家进行了现场调查，并对野山参进行预审盘点。我们与林调公司专家进行了沟通，获取了林调公司出具的调查报告确认人参数量。我们查阅了《企业会计准则》有关参类资产的规定。

我们认为，公司的野山参及野生西洋参资产采用的会计确认和计量的方式，符合企业会计准则的规定。

## 问题 7

7、因执行新租赁准则，你公司调减期初在建工程中 CMO 生产基地余额 1 亿元，增加使用权资产余额 1 亿元。请说明作出该笔会计调整的原因、具体调整过程。请年审会计师核查会计处理的合规性并发表意见。

### 【会计师回复】

未名医药的孙公司北大未名(合肥)生物制药有限公司(以下简称“北大合肥”)于 2018 年作为承租人，采用融资租赁方式租入出租人北银金融租赁有限公司从出卖人安徽未名生物医药有限公司受让的生产设备，生产设备用于建设 CMO 生产基地，北大合肥租赁期满后以 100 元购买该生产设备。在租赁期开始日，该用于建设 CMO 生产基地需要安装的生产设备，计入“在建工程”科目，具体会计处理为借记在建工程、未确认融资费用，贷记长期应付款。按照实际利率法以摊余成本对该长期应付款进行后续计量，确认利息支出和支付租金，具体会计处理为借记长期应付款，贷记货币资金；借记财务费用，贷记未确认融资费用。

根据 2018 年修订的《企业会计准则第 21 号——租赁》相关规定：

第四条在合同开始日，企业应当评估合同是否为租赁或者包含租赁。如果合同中一方让渡了在一定期间内控制一项或多项已识别资产使用的权利以换取对价，则该合同为租赁或者包含租赁。

第五条为确定合同是否让渡了在一定期间内控制已识别资产使用的权利，企业应当评估合同中的客户是否有权获得在使用期间内因使用已识别资产所产生的几乎全部经济利益，并有权在该使用期间主导已识别资产的使用。

第六条已识别资产通常由合同明确指定，也可以在资产可供客户使用时隐性指定。但是，即使合同已对资产进行指定，如果资产的供应方在整个使用期间拥有对该资产的实质性替换权，则该资产不属于已识别资产。

第七条在评估是否有权获得因使用已识别资产所产生的几乎全部经济利益时，企业应当在约定的客户可使用资产的权利范围内考虑其所产生的经济利益。

第八条存在下列情况之一的，可视为客户有权主导对已识别资产在整个使用期间内的使用：

(一) 客户有权在整个使用期间主导已识别资产的使用目的和使用方式。

(二) 已识别资产的使用目的和使用方式在使用期开始前已预先确定，并且客户有权在整个使用期间自行或主导他人按照其确定的方式运营该资产，或者客户设计了已识别资产并在设计时已预先确定了该资产在整个使用期间的使用目的和使用方式。

北大合肥租入的生产设备由租赁合同明确指定，指定为安装建设 CMO 生产基地的生产线设备，北大合肥有权获得因使用生产设备所产生的几乎全部经济利益，并且能够在整个使用期间主导该生产设备的使用目的和使用方式，符合租赁的定义。在租赁期届满时，因生产设备的性质特殊，北大合肥作为承租人有购买租赁资产的选择权，约定的购买价款 100 元远低于行使选择权时租赁资产的公允价值，租赁业务分类为融资租赁。

同时，根据《企业会计准则第 21 号——租赁》应用指南（2019）的第六十一条，承租人应当选择下列方法之一对租赁进行衔接会计处理，并一致应用于其作为承租人的所有租赁：（1）按照《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》的规定采用追溯调整法处理。（2）根据首次执行本准则的累积影响数，调整首次执行本准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，不调整可比期间信息（简称“简化的追溯调整法”）。其中简化的追溯调整法下具体衔接规定：对于首次执行日前的融资租赁，承租人在首次执行日应当按照融资租入资产和应付融资租赁款的原账面价值，分别计量使用权资产和租赁负债。

公司自 2021 年 1 月 1 日起执行财政部于 2018 年修订的《企业会计准则第 21 号——租赁》，公司选择简化的追溯调整法进行衔接会计处理。公司作为承租人在首次执行日按照在建工程的融资租入资产和长期应付款的应付融资租赁款的原账面价值，分别计量使用权资产和租赁负债。因此执行新租赁准则，公司因选择简化的追溯调整法对 2021 年 1 月 1 日合并资产负债表相关项目影响是减少在建工程的融资租入资产 1 亿元，增加使用权资产金额 1 亿元。调整的依据合理，会计处理、财务报表的列报和披露符合企业会计准则以及应用指南的相关规定。

我们执行的核查程序如下：

(1) 查阅公司适用新租赁准则对使用权资产进行会计政策变更的审批资料。

(2) 查阅公司已签订的租赁合同，对合同主要条款进行分析，检查已签订的租赁合同执行情况，核查使用权资产确认、计量依据的充分性。



(3) 检查公司执行新租赁准则后使用权资产会计处理及列报是否符合企业会计准则的规定。

经核查，我们认为公司的会计处理、列报和披露符合企业会计准则相关规定。

深圳久安会计师事务所（特殊普通合伙）

2022年6月7日