（上接C80版）

③普通债权

普通债权以债权人为单位，每家债权人10万元以下（含10万元）的部分，由东方海洋在重整计划被裁定批准之日起三个月内以现金方式清偿完毕；每家普通债权人超过10万元的债权部分，由东方海洋在重整计划获得法院批准之日起三个月内以现金及股票抵债的方式进行清偿，其中以现金清偿8%，剩余部分每家普通债权人每100元债权分得8.33股东方海洋股票（若股数出现小数位，则去掉拟分配股票数小数点右侧的数字，并在个位数上加"1"），股票抵债价格为12元／股。该债权以现金清偿债务不产生重整收益，普通债权股票清偿部分按照股票公允价值与债权价值的差额计入重组收益。

3、债务重组收益的具体测算过程和会计处理情况

单位：万元、万股

序号	内容	计算依据/公式	金额	备注
①	公司以股抵债公司清偿债务	普通债权金额	36,728.50	公司以股抵债向债权人清偿
②		股票的抵债价格（元/股）	12.00	重整计划股票抵债价格
③		实际清偿股票数量=①/②	3,060.71	1、公司实际清偿股数；2、股票分配差额为若股数出现小数位，则去掉拟分配股票数小数点右侧的数字，并在个位数上加"1"
④		股票的公允价值	2.81	转赠股份登记日2023年12月28日前20日交易的收盘均价
⑤	公司以股抵债清偿债务产生的重组收益	=①-(③*④)	28,127.88	尾差为股数尾差计算产生
⑥	重整投资人解决违规担保债务	违规担保债权人已诉讼，公司原账面已计提预计负债，由重整投资人以股票向债权人清偿部分	105,793.44	
⑦		违规担保债权人未诉讼，公司原账面未计提预计负债，由重整投资人以股票向债权人清偿部分	2,730.58	
⑧		违规担保债权人未诉讼，公司原账面未计提预计负债，由重整投资人以现金向债权人清偿部分	237.44	
⑨		实际清偿数量=(⑥+⑦)/②	9,043.68	1、投资人实际清偿股数；2、股票分配差额为若股数出现小数位，则去掉拟分配股票数小数点右侧的数字，并在个位数上加"1"
⑩	重整投资人解决违规担保产生的重组收益	=⑥-⑨*④-⑧	80,143.29	尾差为股数尾差计算产生
⑪	非经营性资金占用清偿产生的重组收益		137,081.10	公司原控股股东非经营性资金占用已计提减值准备137,081.10万元，根据债务重组准则结转已计提的减值准备
⑫	重整费用		7,584.30	重整过程中发生的重整案件受理费、管理人报酬、聘请中介机构的费用等
⑬	债务重组收益	=⑤+⑩+⑪-⑫	237,767.97	

如上表所示，公司2023年因破产重整产生的债务重组收益最终金额=以股抵债产生的重组收益28,127.91万元+重整投资人解决违规担保产生的重组收益80,143.26万元+对原控股股东非经营性资金占用已计提减值准备冲回产生的重组收益137,081.10万元-破产重整相关费用7,584.30万元=237,767.97万元。

4、债权重组收益的确认依据

（1）依据《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》第十二条 金融负债（或其一部分）的现时义务已经解除的，企业应当终止确认该金融负债（或该部分金融负债）。第十四条 金融负债（或其一部分）终止确认的，企业应当将其账面价值与支付的对价（包括转出的非现金资产或承担的负债）之间的差额，计入当期损益。

（2）依据《企业会计准则第12号——债务重组》第十条 以资产清偿债务方式进行债务重组的，债务人应当在相关资产和所清偿债务符合终止确认条件时予以终止确认，所清偿债务账面价值与转让资产账面价值之间的差额计入当期损益。第十一条：将债务转为权益工具方式进行债务重组的，债务人应当在所清偿债务符合终止确认条件时予以终止确认。债务人初始确认权益工具时应当按照权益工具的公允价值计量，权益工具的公允价值不能可靠计量的，应当按照所清偿债务的公允价值计量。所清偿债务账面价值与权益工具确认金额之间的差额，应当计入当期损益。

（3）依据《会计准则解释——5号》企业接受非控股股东（或非控股股东的子公司）直接或间接代为偿债、债务豁免或捐赠的，按照企业会计准则规定符合确认条件的，通常应当确认为当期收益；但是，企业接受非控股股东（或非控股股东的子公司）直接或间接代为偿债、债务豁免或捐赠，经济实质表明属于非控股股东对企业的资本性投入，应当将相关利得计入所有者权益（资本公积）。

企业发生破产重整，其非控股股东因执行人民法院批准的破产重整计划，通过让渡所持有的该企业部分股份向企业债权人偿债的，企业应将非控股股东所让渡股份按照其在让渡之日的公允价值计入所有者权益（资本公积），减少所豁免债务的账面价值，并将让渡股份公允价值与被豁免的债务账面价值之间的差额计入当期损益。控股股东按照破产重整计划让渡了所持有的部分该企业股权向企业债权人偿债的，该企业也按此原则处理。

（4）依据中国证监会《监管规则适用指引——会计类第1号》之问题"1-20债务重组收益的确认"："对于上市公司因破产重整而进行的债务重组交易，由于涉及破产重整的债务重组协议执行过程及结果存在重大不确定性，因此，上市公司通常应在破产重整协议履行完毕后确认债务重组收益，除非有确凿证据表明上述重大不确定性已经消除"。

依据《上市公司执行企业会计准则案例解析（2024）》（P502）的相关规定或解释："如果公司已将需以现金清偿的债务对应的现金支付至管理人账户，需清偿给债权人的股票也过户到管理人指定账户，可以视为存在确凿证据表明司法重整协议执行过程及结果的重大不确定性消除，确认为债务重组收益。"

综上所述，莱山区法院于2023年12月29日裁定公司《重整计划》执行完毕并终结公司重整程序，重整投资人应支付的受让股票资金已经全额支付到管理人指定的账户；用于引入重整投资人的转增股票已登记至重整投资人指定证券账户；破产费用已支付完毕或已经提存至管理人账户；需清偿债权人的现金及股票也已经支付或者过户到管理人账户或管理人开立的证券账户；符合债务终止确认及破产重整收益确认的条件。公司根据《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》、《企业会计准则第12号——债务重组》相关规定确认债务重组收益，其计算过程及依据符合《企业会计准则》相关规定。

请年审会计师就上述问题进行核查并发表明确意见。

年审会计师回复：

1、针对上述情况事项，我们执行了以下核查程序：

（1）获取公司破产重整涉及的关键资料，包括《民事裁定书》、《重整计划》、法院批准重整计划文件、法院裁定重整计划执行完毕文件等资料；

（2）与公司管理层及其重整管理人进行访谈，了解重整计划的执行情况（包括但不限于法院对重整相关事项的裁定情况、债权人申报债权情况、管理人确认和暂缓确认债权情况、偿债的股份及资金到位情况、重整投资人履约情况等），讨论重整计划执行的重大不确定性因素及消除时点；

（3）获取重整管理人提供的债权表及主要债权申报材料，并与法院裁定文件、公司账面数据等进行核对；

（4）获取重整管理人银行账户对账单并实施函证，与重整计划和公司账面进行核对；获取中国证券登记结算有限责任公司关于转增股票、以股抵债的过户登记确认书，并与账面记录核对，以判断公司重整计划的执行过程及结果是否存在重大不确定性，以及是否有确凿证据表明上述重大不确定性已经消除，以确认公司债务重组收益的确认时点是否恰当；

（5）复核公司对债务重整损益金额的计算过程，以确认金额是否准确；

（6）检查资产负债表日后《重整计划》的执行情况；

（7）检查公司本次债务重组在财务报告中的列报是否适当，披露是否充分。

2、核查意见

经核查，我们认为公司债务重组收益于2023年度确认及相关债务重组收益的计算过程、确认时间及依据是充分、合理的，相关会计处理符合《企业会计准则》的规定。

5.关于扣非净利润。年报显示，你公司报告期第一至四季度扣非净利润分别为-56.53万元、-6,105.94万元、-1,509.06万元、-55,917.22万元，第一至四季度营业收入分别为1.36亿元、0.98亿元、0.92亿元、1.12亿元，四季度扣非净利润发生大幅下滑，并且变动方向与营业收入相反。

请你公司结合实际经营业务特点及同行业可比公司情况说明四季度扣非净利润发生大幅下滑的原因及合理性，并说明公司是否存在跨年调节利润的行为。

公司回复：

1、公司四季度扣非净利润发生大幅下滑的原因及合理性

影响公司第四季度扣非净利润发生大幅下滑的主要事项如下所示：

单位：万元

项目	影响净利润的金额
存货跌价准备	-5,784.91
应收账款单项计提坏账准备的减值损失	-24,463.95
固定资产减值损失	-4,675.12
无形资产减值损失	-2,250.23
开发支出减值损失	-503.54
财务费用	-6,909.02
管理费用及职工薪酬	-1,964.39

由上表可以看出，影响公司第四季度扣非净利润发生大幅下滑的主要系计提减值准备事项、财务费用、管理费用及职工薪酬增加影响，同时受公司各季度间营业收入结构不同所致，具体原因分析如下：

（1）存货跌价准备

公司报告期第四季度计提存货跌价准备的主要对象为消耗性生物资产（海参和鱼类等）和体外诊断产品（检测试剂盒及其他相关材料）。

公司对消耗性生物资产计提存货跌价准备的原因为近年海参苗种的投入量较以往年度大幅减少，产能利用率不足，导致产量降低，同时受近年自然灾害的持续影响，海参成活率仍处于下降趋势。上述原因导致消耗性生物资产的可变现净值低于养殖成本，公司对此计提存货跌价准备。

公司对体外诊断产品计提存货跌价准备的原因为2023年对用于国内的检测试剂盒及其他相关材料的需求量大幅度下降，导致公司2023年的检测试剂盒及其他相关物资的销售收入大幅度下降；同时因公司未能预料到检测需求的大幅下降，导致与之相关的检测试剂盒及其他相关材料的库存积压，公司根据目前的市场行情预计该类产品很难再对外销售，基于谨慎性原则，对该类体外诊断产品全额计提存货跌价准备。

（2）应收账款单项计提坏账准备的减值损失

公司报告期第四季度对国内体外诊断客户预计无法全额收回的应收账款计提减值损失24,463.95万元。近几年公司承担了部分客户的检验需求，该部分客户未能及时向公司支付检测款，公司参考目前的回款情况及客户未来的回款计划，基于谨慎性原则，对于检测业务的客户的应收账款余额按单项计提坏账准备。

（3）固定资产减值损失

公司报告期第四季度对海阳分公司的资产组计提减值损失4,662.06万元。公司判断海阳分公司的资产组存在减值迹象的原因为两个方面：一是海阳养殖基地主要用于海参养殖，海阳分公司养殖基地所在区域规划调整导致公司围堰进排水系统不畅，影响了海参生产海域环境。目前该区域规划调整已经因其他原因停工，其是否继续施工具有不确定性，且如果需要继续养殖海参，公司需要对该海域进行清淤及排水系统修复，由于该项投资金额较大，公司暂无进行养殖基地改造计划。二是海阳核电项目在海阳分公司养殖基地附近开工建设，根据规划预计建设时间为5-10年左右。该项目建成会影响海水温度，很可能导致公司的养殖海域永久性不适合海参养殖。

综上所述，海阳分公司发生海域环境的变化、海域水质的变化等外界不可抗力的情况，导致其资产组未来的使用用途存在极大不确定性，资产组的使用价值降低；同时公司暂不会对该养殖基地进行较大资产改造以用于海参养殖，导致资产组的产能利用率降低，养殖固定成本较高，未来可能无法用于海参等海产品养殖，故公司对海阳分公司的资产组计提减值损失。

（4）无形资产减值损失

公司报告期第四季度对美国公司的非专利技术和国内子公司自主研发免疫诊断类产品计提减值损失2,250.23万元。其中对美国公司计提减值损失的无形资产主要为新一代Vio-HIV产品的非专利技术，该非专利技术已于2020年取得美国的FDA认证，并准许产品在美国上市销售，但公司因销售渠道的局限性以及同类竞品已有很高的市场占有率的原因，导致该类新产品基本无销售业务。公司2022年度利用专家工作，对已存在减值迹象的该项资产进行减值测试，计提无形资产减值2,121.72万元。至2023年末该类产品仍然处于基本无销售业务的状态，管理层根据目前的市场情况预测该项产品未来短期内无法打开市场并保持一定的市场占有率，公司基于谨慎性原则对这项非专利技术全额计提减值准备，2023年度补充计提无形资产减值损失2,193.70万元。

（5）开发支出减值损失

公司报告期第四季度对自主研发的免疫诊断类产品-琥珀酰丙酮和多种氨基酸、肉碱测定试剂盒（串联质谱法）计提减值损失503.54万元。该类产品旨在使用质谱法开展新生儿遗传代谢病筛查以保障我国出生人口素质。目前该项手段在我国已经得到全面推广，一些较强省份例如山东已经将此纳入政府免费筛查范围，未来市场将得到充分保障。公司对此项开发支出项目计提减值的原因存在以下几个方面：

一是目标客户群体的数量减少。2018年以前我国每年出生人口在1600万人/年左右，但近几年国内人口出生率有所下降，若按照2023年出生人口902万计算，新生儿遗传代谢病筛查普及率按照80%估算，则每年新生儿遗传代谢病筛查人数仅为721.6万，在出生人口总量仍有下降的趋势下，根据目前的市场行情，公司的目标客户群体的数量可能少于公司研发初期预估的数量；二是市场竞争激烈。2023年公司的该类产品正处于临床试验阶段，预计2024年达到产品注册阶段，但该产品注册难度大，且市场份额已由多家企业占据，市场竞争较为激烈，公司预计想要达到的市场占用率具有不确定性；三是从产品取得注册证到正式进入医疗机构使用的时间周期较长，在此过程中随着竞争加剧市场价格可能会进一步下降。

综上考虑，管理层判断该项资产存在减值迹象，对该项资产进行减值测试，公司依据该类产品目前的市场价格、未来占据市场份额后的预计销售额等因素，对该项开发支出计提减值损失503.54万元。

（6）财务费用

根据重整管理人最终债权确认金额补提金融机构关于逾期罚息、复利计息、利息调整等情况共计6,909.02万元。

（7）管理费用及职工薪酬增加

公司第四季度管理费用大幅度增加。管理费用增加主要项目为：一是计提公司涉及违规担保等涉诉案件的律师费用658.72万元；二是重整期间相关人员住宿、会议等相关费用190.68万元；公司计提员工奖金支出1,114.99万元。

（8）收入结构不同导致净利润下降

公司主营业务中海参销售业务，捕捞季节为春季和秋季，公司的成参销售以底播养殖为主，根据公司海参养殖的海域位置特点春季捕捞量居多，第四季度秋季海参捕捞量下降导致收入下降，其对应单位固定成本较高，导致秋季海参毛利较春季下降；另外公司的高毛利检测业务，因第一季度检测需求大幅下降，导致该检测业务在第二至四季度的销售毛利大幅度下降。

综上所述，公司第四季度扣非净利润发生大幅下滑主要因计提多项减值事项、特殊事项导致公司费用增加以及各季度收入结构不同造成。公司不存在跨年调节利润的行为。

2、公司与同行业可比公司情况

公司与同行业公司2023年第一至四季度扣非净利润对比情况如下所示：

单位：万元

公司名称	项目	第一季度	第二季度	第三季度	第四季度
獐子岛	营业收入	37,854.34	46,349.73	43,919.17	39,624.12
	扣非净利润	-835.29	1,430.33	1,336.02	-1,576.62
好当家	营业收入	24,284.88	57,913.51	24,682.32	49,499.75
	扣非净利润	244.18	1,395.33	1,037.23	-1,004.24
公司	营业收入	13,560.24	9,775.10	9,187.05	11,200.95
	扣非净利润	-56.53	-6,105.94	-1,509.06	-55,917.22

由上表可以看出，公司和同行业公司（獐子岛）相比第四季度营业收入和扣非净利润的变动趋势存在差异，但第四季度獐子岛扣非净利润也出现较大幅度下降；公司和同行业公司（好当家）相比第四季度均存在营业收入上升但扣非净利润下滑的趋势，但公司扣非净利润下滑幅度较同行业公司变动更大。公司与同行业公司存在上述差异的主要原因为：一是公司与可比公司的营业收入结构、产品结构不同导致公司盈利能力存在一定的季节波动；二是海产品养殖的区域不同、面临的自然环境不同，导致产品毛利水平存在一定的差异；三是由于公司目前面临的特殊经营情况，资金不足导致的苗种投入不足，单位固定成本增加；四是受公司第四季度发生的多项减值业务的影响，导致公司第四季度的扣非净利润下滑幅度远大于同行业可比公司。

请和信所核查并发表明确意见。

年审会计师回复：

1、针对上述情况事项，我们执行了以下核查程序：

（1）结合报告期内公司经营业绩的各项财务指标，分析影响公司业绩波动的主要原因及合理性；

（2）查阅同行业可比公司的年度报告及季度报告等公开信息，了解各公司产品类别、毛利率差异、业绩波动原因并与公司进行对比分析

（3）针对影响经营业绩存货跌价准备事项，执行的审计程序详见本问询问题9之年审会计师回复内容；

（4）针对影响经营业绩应收账款单项计提坏账准备事项，执行的审计程序详见本问询问题8之年审会计师回复内容；

（5）针对影响经营业绩固定资产、无形资产、开发支出计提减值准备事项，我们主要执行了以下核查程序：

①了解和评价公司与资产减值相关的内部控制的设计及执行有效性；

②获取管理层对资产减值情况的计提依据，判断公司计提资产减值准备的依据是否充分、会计处理是否正确、资产减值准备计提的方法是否符合规定；

③复核管理层对未来现金流量现值的预测和实际经营结果的具体情况；

④复核存在减值迹象的资产可收回金额与账面价值，检查资产减值准备已计提金额是否正确，复核资产已计提的减值准备的合理性和充分性。

（6）针对影响经营业绩管理费用增加事项，我们主要执行了以下核查程序：

①获取公司管理费用明细表，分析各项费用的构成是否合理；

②获取大额费用合同、发票、报销单，了解相关业务实质，检查入账的真实性、完整性；

③实施细节测试，抽查费用发生的原始凭证，以及相关费用支付记录，复核费用用途、性质及真实性。

④获取公司工资薪酬计提表，检查期后工资实际发放情况。

（7）针对影响经营业绩债权申报事项，我们主要对重整管理人关于债券申报情况进行函证、获取债权人申报资料并对确认债权金额重新计算；

2、核查意见：

在充分考虑公司目前的生产经营状况、资产使用情况等因素的基础上，依据企业会计准则的规定对公司第四季度扣非净利润发生大幅下滑的各项原因进行逐一核实，经核查，我们认为公司第四季度扣非净利润发生大幅下滑符合实际情况，变动原因具有合理性，公司不存在跨年调节利润的行为。

6.关于海外业务。年报显示，你公司报告期内实现海外业务收入1.92亿元，占营业收入比重为43.87%。公司在中国大陆、亚洲其他地区、美国及加拿大地区的业务毛利率分别为4.09%、-1.97%、54.67%，毛利率分别较上年变动-22.74%、-2.46%、5.92%，美国及加拿大地区毛利率明显高于其他地区，并且在其他地区毛利率下降的情况下该地区毛利率仍在上升。

请你公司：

（1）分产品列示各地区的销售收入、销售单价、销售成本、毛利率，并结合产品类别、同行业可比公司情况说明美国及加拿大地区毛利率偏高、报告期内毛利率上升的合理性。

公司回复：

1、报告期内，公司分产品列示各地区的销售收入、销售单价、销售成本、毛利率如下表所示：

单位：万元

产品类型	地区	单价单位	单价（不含税）	销售收入	销售成本	毛利	毛利率（%）
来料加工及进料加工	中国大陆	元/KG	6.46	1,634.94	1,393.08	241.85	14.79%
	亚洲其他地区	元/KG	16.60	9,410.01	9,611.05	-201.04	-2.14%
	欧洲地区	元/KG	30.97	230.81	241.70	-10.89	-4.72%
	合计			11,275.76	11,245.83	29.92	0.27%
国内贸易	中国大陆	元/KG	24.31注①	4,830.40	3,357.46	1,472.94	30.49%
	合计			4,830.40	3,357.46	1,472.94	30.49%
海参	中国大陆	元/KG	170.97注②	5,631.48	14,236.09	-8,604.60	-152.79%
	合计			5,631.48	14,236.09	-8,604.60	-152.79%
检测费	中国大陆		注③	8,943.10	2,344.03	6,599.07	73.79%
	合计			8,943.10	2,344.03	6,599.07	73.79%
试剂盒	美国、加拿大	美元/人次	0.99注④	8,227.44	4,133.51	4,093.94	49.76%
	中国大陆	元/人次	3.75注④	1,833.50	900.69	932.80	50.88%
	亚洲其他地区	美元/人次	1.77注④	5.84	2.94	2.91	49.76%
	合计			10,066.78	5,037.13	5,029.65	49.96%
其他	美国、加拿大		注⑤	1,261.46	167.48	1,093.98	86.72%
	中国大陆		注⑤	1,668.50	1,307.67	360.83	29.35%
	亚洲其他地区		注⑤	40.21	28.03	12.17	30.27%
	欧洲地区		注⑤	5.66	3.78	1.88	33.15%
	合计			2,975.82	1,506.97	1,468.85	49.36%

注：①国内贸易主要为中国大陆除海参外的其他水产品的销售，该单价为除海参外水产品的销售单价。

②海参单价主要为成品海参的销售单价，不包括海参苗、海参卵。

③检测费主要为提供检测服务。公司根据相关文件的指导的收费标准进行收费，2023年1月，混检的价格最高为3元/人次（含试剂等耗材），2.1元/人次（不含试剂等耗材）；单人单检最高15元/人次（含试剂等耗材）。2023年2-12月，混检的价格最高为2.5元/人次（含试剂等耗材），1.75元/人次（不含试剂等耗材）；单人单检最高12元/人次（含试剂等耗材）。

④美国、加拿大以及亚洲其他地区销售单价为其主要销售HTLV试剂盒等产品的销售单价；中国大陆的销售单价为其主要销售检测试剂盒等产品的销售的单价。

⑤美国、加拿大的其他业务收入主要为部分委托方依据其研发要求开展的研发实验费收入（CD-MO业务）以及实验室租赁收入；中国大陆的其他业务收入主要为保税仓库的租赁费、仓储费收入；亚洲其他地区及欧洲地区的其他业务收入主要为境外客户仓储服务收入，上述业务单价不适用。

2、报告期内，公司海外业务前五大客户的销售情况如下

单位：万元

客户名称	产品类型	地区	销售金额
客户一	HTLV试剂盒	美国、加拿大	7,233.76
客户二	水产品加工	亚洲其他地区	3,974.33
客户三	水产品加工	亚洲其他地区	1,271.76
客户四	水产品加工	亚洲其他地区	1,244.16
客户五	水产品加工	亚洲其他地区	1,043.83
合计			14,767.84
销售占比			76.99%

报告期内，美国、加拿大地区的销售毛利率为54.67%，中国大陆地区的销售毛利率为4.09%，亚洲其他地区的销售毛利率为-1.97%。美国及加拿大地区毛利率偏高的主要原因为该地区销售产品的结构不同于其他地区：美国、加拿大地区的主要收入来源来自于体外诊断试剂盒产品的销售、CDMO服务，其毛利率水平较高；而中国大陆的主要销售产品分别为检测费、海参、国内贸易及试剂盒，占该地区收入的比重分别为36.44%、22.95%、19.68%以及7.47%，由于占收入比重第二高的海参销售毛利率较低为-152.79%，使得中国大陆整体毛利率水平降低。亚洲其他地区主要销售产品为来料加工及进料加工，占该地区的收入的比重为99.51%，其毛利率为-2.14%。综上，因公司在美国、加拿大地区销售产品的结构有别于其他地区导致其毛利率偏高。

3、报告期内，公司美国、加拿大地区的主要业务为体外诊断业务，其毛利率与同行业可比公司的匹配情况如下：

项目	公司	BioMerieux SA	Abbott Laboratories	Bio-Rad Laboratories	九安医疗
2023年度毛利率	54.67%	56.00%	55.18%	53.42%	65.32%

注：BioMerieux SA（生物梅里埃公司）是一家全球领先的微生物诊断企业，公司研发并提供用于医疗和工业用途的体外诊断产品，2023年度在北美销售比例为46.42%。

Bio-Rad Laboratories（伯乐生物科技）是一家总部位于美国的体外诊断供应商，作为一家全球性公司在美国及世界其他国家及地区均有销售。

Abbott Laboratories（雅培公司）是一家总部位于美国的全球性医疗保健公司，其主营业务涵盖了医疗器械、诊断仪器及试剂食品药品等领域。

九安医疗为一家全球体外诊断（IVD）产品供应商，其主要的iHealth系列产品在美销售比例较大。

由上表可以看出，公司美国、加拿大地区的毛利率水平与同行业可比公司之间差异较小。

本期美国、加拿大地区的销售毛利率为54.67%，较上年增加5.92%，毛利较上年增加583.48万元，毛利率较去年增加的主要原因系本期公司在美的CDMO业务量增加所致，本期该业务销售收入金额为736.19万元，较去年增加68.64%，毛利率为85.04%，毛利较上期增加416.02万元。CDMO业务是指公司为特定客户的研发需求提供定制化服务，该业务需要企业有足够强的研究开发能力，能够提供从研发、工艺开发到生产的一站式服务，业务的技术壁垒高，因此该业务的毛利率较高。本期公司在美国地区加强了与客户在CDMO业务的合作并积极开拓新客户，为客户开发人体尿液中曲霉菌检测方法以及开发血清检测方法检测梭状芽孢杆菌等CDMO业务。综上，本期公司美国、加拿大地区的销售毛利率上升具有合理性。

（2）结合问题（1）的回复进一步说明海外业务是否面临所在国家、地区的政策风险等不利影响因素，是否会对公司持续经营情况造成重大影响。

公司回复：

公司海外业务主要为亚洲其他地区的水产品加工业务以及美国、加拿大地区的体外诊断试剂盒业务。

公司在亚洲其他地区的水产品加工业务目前主要集中在日本，市场阶段性低迷，部分小型水产品加工企业可能会逐步退出市场竞争，水产品加工行业预计未来会迎来行业整合，业务会逐步向有规模及有影响力的企业集中，公司目前合作的客户均为海外知名企业，合作的方式以来料加工为主，经营风险较低，业务整体稳定，且随着公司资金情况改善，未来公司将逐步由来料加工转向自主性更强的进料加工。同时，公司将利用同线、同标、同质的"三同"优势以及公司自身的品牌优势大力的发展国内市场，努力实现内外贸并举，降低出口业务带来的风险。因此，尽管水产加工业务的外部形势对公司有一定影响，但不会对公司的持续经营情况造成重大影响。

公司在美国、加拿大地区销售的试剂盒业务主要由公司的美国子公司Avioq开展，美国Avioq公司于2016年被公司收购，属于美国的本土生物医学行业，目前该行业在美国未受到政策风险的影响，公司在美国的业务主要集中在体外诊断领域以及CDMO业务，主要客户群体需求稳定，主营业务收入平稳，产品及服务的毛利率高，公司整体的经营状况良好且美国国家政策目前支持生物医学领域的发展，提供给相关领域公司如免除销售税等政策优惠。因此美国、加拿大地区的业务受当地政策风险的影响小，不会对公司持续经营情况造成重大影响。

请和信所说明对海外业务收入的真实性、完整性、截止性所执行的审计程序及获取的审计证据，说明针对海外业务收入的发函数量、回函数量，发函金额比例、回函金额比例，若存在回函金额差异较大的情况，请详细说明原因。

年审会计师回复：

1、针对海外业务收入的真实性、完整性、截止性所执行的审计程序

公司的海外业务收入主要包括国内出口业务收入及境外生产销售业务收入。针对公司海外业务收入真实性、完整性实施的审计程序：

①与公司国内出口部门及境外子公司相关负责人进行访谈，了解公司报告期的经营情况及客户变化情况；了解并分析公司海外业务开展过程中受相关政策和贸易摩擦的影响。

②了解公司境外销售相关的内部控制制度，评价与境外销售收入确认相关的关键内部控制设计是否有效，并测试相关内部控制运行的有效性；

③对境外收入实施分析程序，识别是否存在重大或异常波动，并查明波动原因；

④选取境外主要客户，通过公开信息查询客户的基本情况；

⑤获取了公司与境外客户签署的销售合同或订单，对销售合同销售内容、结算方式、结算账期等具体条款进行审阅；

⑥实施细节测试：针对出口业务抽样核查与境外销售收入确认相关的支持性文件，包括销售合同或订单、发货单、出口报关单、货运提单、海关电子口岸信息、销售发票、提货单或签收单等；针对境外销售业务检查销售合同或订单、发货单、销售发票、签收单等；

⑦查阅报告期内出口退税申报表，并将其与境外销售收入进行核对；

⑧对本期的销售回款、期后回款情况，包括回款人、回款金额、回款时间等信息进行核查；

⑨对主要客户报告期内的销售金额及往来款期末余额进行函证，询证函由审计人员通过电子邮件直接发送给客户或由公司业务人员发送并抄送给审计人员，我们检查并核对了公司提供的客户邮箱地址，全程对函证过程保持控制。

针对公司境外业务收入的截止性测试执行了以下程序：

①复核资产负债表日前后销售和发货水平，确定业务活动水平是否异常；

②选取资产负债表日前后一个月且金额较为重大的发货单据、出口报关单，与应收账款和收入明细账进行核对；同时，从应收账款和收入明细账选取在资产负债表日前后一个月且金额较为重大的会计凭证，与发货单据、出口报关单核对，判断收入确认是否存在提前或推后情况。

公司海外业务收入的函证情况如下：

公司本期海外业务收入共计19,181.44万元，我们针对公司本期海外业务收入共计发出15份询证函，函证销售金额合计人民币17,835.60万元，占境外收入的比例为92.98%；收到13份询证函，回函确认金额16,903.25万元，占发出函证金额的比例94.77%，其中回函相符12份，金额14,908.93万元，占回函确认金额的比例为88.20%，对回函不符的函证已执行差异调节程序，已回函的函证不存在回函金额差异较大的情况，回函存在差异的主要原因为入账时间差异。差异调节的方式为检查客户回复的明细并与账面核对，确认收入已计入正确的期间。针对未回函金额全部实施替代程序，替代程序包括①查看与交易相关的销售明细并核对合同、发票、发货单、签收单等文件，以验证交易的完整性、存在和准确性。②检查交易的回款单据，确认交易的真实性。③互联网信息查询，通过互联网查询客户的存在及经营状况，以验证客户的信息的真实性。④检查公司与客户来往的邮件及对账单，以验证交易的真实性。

（2）获得的相关证据

通过执行上述程序，针对出口业务部分我们取得了以下证据：

①出口业务销售台账；

②主要客户报告期内及部分期后的销售合同或订单、出库单、出口报关单、销售发票、回款银行回单；

③报告期内及报告期后的海关电子口岸信息表；

④出口退税申报表、出口退税收入明细表；

⑤主要客户的销售函证回函。

通过执行上述程序，针对境外生产销售业务我们取得了以下证据：

①美国Avioq,Inc.收入明细账；

②美国Avioq,Inc.主要客户报告期前及部分期后的销售合同或订单、销售发票、回款银行回单；

③美国Avioq,Inc.主要客户的销售函证回函。

（3）核查意见

经核查，我们认为针对公司海外业务收入的截止性测试及海外业务收入完整性、真实性已获得充分、适当的审计证据，公司海外业务收入确认符合《企业会计准则》相关规定。

7.关于主要客户。年报显示，公司向前五名客户合计销售金额约2亿元，占公司营业收入的45.66%。

请你公司：

（1）列示2022年度、2023年度前五大客户的名称、成立时间、销售产品类别、合作历史，说明两年度前五大客户的变动情况、变动原因及合理性。

公司回复：

公司2023年前五名客户情况如下表：

单位：万元

客户名称	销售额	比例（%）	成立时间	销售产品类别	合作历史
客户一	7,233.76	16.54	1987年	试剂盒销售	2012年开始
客户二	5,512.58	12.61	2019年	检测服务	2020年开始
客户三	3,974.33	9.09	1948年	明太鱼籽、鲭鱼等水产品加工	2021年开始
客户四	1,973.01	4.51	2019年	检测服务	2021年开始
客户五	1,271.76	2.91	1942年	贝类、蟹类等水产品加工	2010年开始
合计	19,965.44	45.66			

公司2022年前五名客户情况如下表：

单位：万元

客户名称	销售额	比例（%）	成立时间	销售产品类别	合作历史
客户一	12,353.07	19.63	2019年	检测服务	2020年开始
客户二	7,352.18	11.68	1987年	试剂盒销售	2012年开始
客户三	6,584.87	10.46	2019年	检测服务	2021年开始
客户四	3,362.47	5.34	1954年	明太鱼籽、鲭鱼等水产品加工	2008年开始
客户五	2,680.73	4.26	2019年	检测服务	2021年开始
合计	32,333.31	51.38			

公司近两年的前五名销售数据共涉及七位客户，交易内容包括水产品加工、试剂盒销售、检测服务。前五名客户变化主要系公司主营业务面临的行业形式与发展机遇、公司自身经营战略所致。水产品加工为公司的老牌业务，通过长期的积累和沉淀，已收获一大批长期合作关系良好的稳定客户，但受需求波动等影响，对各期水产品加工收入存在一定影响。而近些年公司在体外诊断业务上的投入也取得了一定成绩，体外诊断行业涉及的试剂盒销售业务客户长期合作良好，收入较为稳定；检测服务业务受需求影响，收入变动较大，对公司各年度客户排名有较大影响。因此，2022年度、2023年度前五大客户的变动具有合理性。

（2）说明报告期内前五大客户与公司董事、监事、高级管理人员、5%以上股东是否存在关联关系或可能造成利益倾斜的其他关系，说明是否存在成立后较短时间内即成为公司前五大客户的情况。

公司回复：

经核查，报告期内前五大客户均与公司董事、监事、高级管理人员、持股5%以上股东均不存在关联关系或其他可能造成利益倾斜的关系，不存在成立后较短时间内即成为公司前五大客户的情况。

（3）说明你公司是否存在对大客户的依赖，是否影响你公司后续日常经营的稳定性。

公司回复：

公司2022年度、2023年度客户集中度较高主要系检测服务业务收入较高所致，随着政府政策的调整，相关市场需求回归常态，公司客户集中度也会随之降低。

目前公司从事海水苗种繁育、养殖，水产品加工，生物科技，保税仓储物流以及体外诊断试剂的研发、生产与销售和检测服务等业务。未来公司将继续大力推进海洋产业和大健康产业的共同发展，加快推动公司产业转型、升级，实现企业双轮驱动、科技创新的可持续发展，因此，公司不存在对大客户的依赖，不影响公司后续日常经营的稳定性。

请和信所对上述问题（1）、（2）进行核查并发表明确意见，并说明针对主要客户（不限于前五大客户）营业收入真实性执行的审计程序、获取的审计证据，是否发现通过体外资金循环等方式虚增营业收入的情况。

年审会计师回复：

1、针对上述问题（1）、（2），进行核查并发表明确意见

（1）针对上述情况事项，我们执行了以下核查程序：

①通过公开信息查询公司2022年度、2023年度前五大客户的名称、成立时间、股权信息、历史沿革、经营业务范围、主营产品等基本情况；

②访谈公司业务人员，了解上述客户与公司的合作背景、合作历史、主要业务往来、业务稳定性及可持续性、关联关系等合作情况；

③获取上述客户的销售合同和销售明细表，检查销售产品类型、定价、交货、结算等主要合同条款，并与同类型其他客户对比，判断其商业理由的合理性。

④对上述前五大客户执行函证程序。

（2）核查意见

经核查，我们认为，公司2022年度、2023年度前五大客户变动情况及其原因具有合理性，上述客户均与公司董事、监事、高级管理人员、持股5%以上股东、实际控制人均不存在关联关系或其他可能造成利益倾斜的关系，不存在成立后较短时间内即成为公司前五大客户的情况。

2、