

关于《深圳证券交易所关于对獐子岛集团股份
有限公司的关注函》
有关财务事项的核查说明

大华核字[2018]000702号

大华会计师事务所(特殊普通合伙)

Da Hua Certified Public Accountants (Special General Partnership)

关于《深圳证券交易所关于对獐子岛集团股份有
限公司的关注函》
有关财务事项的核查说明

大华核字[2018]000702号

深圳证券交易所中小板公司管理部：

大华会计师事务所（特殊普通合伙）（以下简称“本所”、“我们”）收到獐子岛集团股份有限公司（以下简称“獐子岛”、“公司”）转来的《深圳证券交易所关于对獐子岛集团股份有限公司的关注函》（中小板关注函【2018】第 46 号，以下简称“关注函”）。我们已对关注函所提及的獐子岛有关财务事项进行了审慎核查，现汇报如下：

【关注函问题 2、（4）】……请年审会计师对本次核销并计提存货减值准备是否符合《企业会计准则》的相关规定发表明确意见。

回复：

一、本次消耗性生物资产核销及计提存货跌价准备的会计政策依据

根据企业会计准则讲解（2010）第六章生物资产中的规定：

“生物资产盘亏或死亡、毁损时，应当将处置收入扣除其账面价值和相关税费后的余额先记入“待处理财产损益”科目，待查明原因后，根据企业的管理权限，经股东大会、董事会、经理（场长）会议或类似机构批准后，在期末结账前处理完毕。生物资产因盘亏或死亡、毁损造成的损失，在减去过失人或者保险公司等的赔款和残余价值之后，计入当期管理费用；属于自然灾害等非常损失的，计入营业外支出。”

“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，有确凿证据表明上述生物资产发生减值的，应当计提生物资产跌价准备或减值准备。企业首先应当注意消耗性生物资产和生产性生物资产是否有发生减值的迹象，在此基础上计算确定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。”

二、本次大额核销及计提存货跌价准备的原因

2018年1月，公司按相关制度进行底播虾夷扇贝的年末存量盘点工作，大华会计师事务所同步实施监盘，在盘点过程中发现部分海域的底播虾夷扇贝存货异常。公司紧急与海洋专家、年审会计师共同研究修订盘点计划，将盘点点位由原计划的131个点位修改至最终确定的334个，并相应增加盘点船只及人员，以提高盘点数据的准确性，截至2018年2月8日，公司已全部完成底播虾夷扇贝存货的盘点工作。

根据盘点结果，部分养殖海域底播虾夷扇贝死亡严重，亩产过低，不足以弥补采捕成本，放弃采捕，需进行核销处理；部分养殖海域底播虾夷扇贝亩产下降，经测算，存货成本高于可变现净值，需计提存货跌价准备。

按照《企业会计准则》的相关规定，公司拟对107.16万亩海域平均亩产过低，不足以弥补采捕成本，账面成本为57,757.95万元的底播虾夷扇贝存货进行核销处理，对24.3万亩海域账面成本为12,591.54万元的底播虾夷扇贝存货计提跌价准备5,135.60万元，上述两项合计影响净利润62,893.55万元，全部计入2017年度损益。

三、本次大额核销、计提存货跌价准备及可变现净值依据及测算过程

1、核销成本部分

根据盘点结果，2014年度投苗的虾夷扇贝211,403亩，抽测整体亩产为0.49公斤/亩，亩产过低，放弃采捕，账面成本13,322.79万元需全部核销。

2015年度投苗的虾夷扇贝495,231亩，其中304,231亩抽测平均亩产为0.88公斤，亩产过低，放弃采捕，该304,231亩底播虾夷扇贝账面成本15,788.37万元需全部核销。

2016年度投苗的虾夷扇贝608,000亩，其中556,000亩抽测平均亩产为0.8公斤，亩产过低，放弃采捕，该556,000亩底播虾夷扇贝账面成本28,646.79万元需全部核销。

合计核销底播虾夷扇贝面积1,071,634亩，核销成本57,757.95万元。

2、计提存货跌价准备部分

(1) 根据盘点结果，2015年度投苗的虾夷扇贝中的191,000亩，抽测亩产

为 24.32 公斤，经测算，需计提存货跌价准备金额 3,121.33 万元。

此部分 19.1 万亩虾夷扇贝养殖区域亩产 24.32 公斤与 2017 年度收获虾夷扇贝平均亩产水平 27 公斤相近，但需要计提存货跌价准备的原因：根据公司獐子岛区域现有底播虾夷扇贝存量情况，2018 年度收获面积仅有此区域 19.1 万亩，与 2017 年收获面积 60.7 万亩相比大幅减少，养殖及看护等相关固定成本无法摊薄，造成单位成本增加，需计提存货跌价准备。

2016 年度投苗的虾夷扇贝 52,000 亩，抽测亩产为 18.63 公斤，经测算，需计提存货跌价准备 2,014.27 万元。

以上合计计提存货跌价准备底播虾夷扇贝面积 243,000 亩，计提存货跌价准备金额 5,135.60 万元。

(2) 底播虾夷扇贝可变现净值测算表：

存货名称	播苗年度	抽点面积(亩)	抽点重量(kg)	抽点枚数(枚)	平均体重(g)	平均壳高(cm)	现平均亩存量(kg)	至收获期成活率	预计期末平均体重(g)	预计期末亩存量(kg)	养殖面积(亩)	可收获量(吨)	销售净价(元)	预计收入(万元)
底播虾夷贝	2015 年	153.35	3,729.84	46,620	80	8.8	24.32			24.32	191,000	4,645.12	34.00	15,793.41
底播虾夷贝	2016 年	9.08	169.12	3,203	53	7.7	18.63	65%	80	18.34	52,000	953.68	34.00	3,242.51
合计											243,000	5,598.80		19,035.92

(续表)：

存货名称	播苗年度	账面成本(万元)	收获期费用(万元)	可变现净值(万元)	收获期费用构成(万元)									
					小计	海域使用金	采捕费	运输费	看护费	其他费用	管理费用	暂养费用	销售费用	包装费
底播虾夷贝	2015 年	9,912.16	9,002.58	6,790.83	9,002.58	974.10	2,690.98	650.94	2,597.00	456.68	211.00	513.29	536.98	371.61
底播虾夷贝	2016 年	2,679.38	2,577.40	665.11	2,577.40	530.40	732.62	133.64	707.04	124.33	57.45	105.38	110.25	76.29
合计		12,591.54	11,579.98	7,455.94	11,579.98	1,504.50	3,423.60	784.58	3,304.04	581.01	268.45	618.67	647.23	447.90

(3) 可变现净值的计算过程

公司按照消耗性生物资产的品种类别、养殖年度分别测算其可变现净值。

具体测算过程为：

某类在养产品的可变现净值 = 某类产品的预计销售价格(元/公斤) × 年末实有存量(公斤) — 继续养殖费用 — 销售费用等预计费用。具体计算依据：

A. 某类产品预计销售价格。

根据同类产品年末市场销售价格或最近市场销售价格确定。养殖新品种，在未大量上市销售没有稳定销售价格参照的情况下，按意向销售区域的市场价格较

低值做为预计销售价格。

B. 年末在养产品的实有存量。

以年末存货盘点数量为依据，考虑自然生长及成活率等因素进行调整确定。

已到收获期的底播在养产品，按年末抽查盘点的平均亩产（公斤）及期末在养面积（亩）直接测算；未到收获期的底播在养产品，按年末抽查盘点的数量（枚、个）及到采捕期时的预计成活率，测算单位亩产数量（枚、个），再根据到采捕期时的预计单位体重（公斤/枚），测算其平均亩产（公斤），乘以期末在养面积（亩）测算出年末实有存量（公斤）。

已到收获期的浮筏养殖在养产品，年末测算实有存量时，按年末抽查盘点养殖笼吊的平均量及期末总挂养的笼吊数直接测算出年末实有存量（公斤）；如果未到收获期，依据年末抽盘的养殖笼吊的平均存量数乘以在养的笼吊数，测算出在养的年末数量，再以年末数量乘以到收获期时的成活率以及平均体重，测算出年末实有存量（公斤）。

C. 继续养殖费用的确定。

底播在养产品的继续养殖费用包括：海域使用金、借款的资本化利息、运费、暂养费用、看护费、采捕费等。其中：海域使用金以底播亩数及每亩海域使用金标准测算；借款利息资本化按占用资金及利率测算（已到收获期的底播产品不再承担利息）；运费是用活水运输船把产品从獐子岛运输到大连活品暂养厂发生的费用；活品暂养费用为对产品分拣、暂养的费用。运费及活品暂养厂费用是参照预计采捕重量占本年采捕重量的比例，乘以本年该项费用的实际发生额来测算。

浮筏养殖产品的继续养殖费用，包括浮筏摊销、养殖期内发生的职工薪酬、能源成本、海域使用金、资本化利息等。鲍鱼养殖还要考虑到饵料费用。

D. 销售费用的确定。

根据公司本年及以前年度实际发生的销售费用占销售收入的比例以及预计销售收入来测算。

四、会计师意见

我们在审计过程中执行的核查程序及结果：

1、与海洋产业专家共同参与公司 2017 年末存货的盘点工作，执行了监盘程序，根据盘点结果判断底播虾夷扇贝亩产较低，存货存在减值迹象；

2、对公司存货核销和计提跌价准备的方法进行复核，公司已按照单个存货项目计提存货跌价准备，对亩产过低不足以弥补采捕费等变动成本的养殖区域存货进行了核销处理，对存在减值迹象的养殖区域存货按照会计准则的规定计算其可变现净值，对可变现净值低于账面成本的部分计提了减值准备；

3、复核公司计算预计可变现净值时选取的各种数据，分析其合理性；

4、查阅公司 2018 年 1 月的采捕数量，印证本次拟减值区域的推测亩产是否合理。

经核查，根据盘点结果、目前公司计划的经营方针策略和目前的市场环境，我们认为，公司本次拟核销和计提存货跌价准备符合企业会计准则的规定。

截止本专项报告出具日，我们对獐子岛 2017 年度的审计工作仍在进行中，随着审计工作的进行，我们可能获得新的或者进一步的审计证据，由此可能导致本专项说明与我们对獐子岛 2017 年度财务报表发表的审计意见之间存在差异，具体审计意见以本所出具的 2017 年度财务报表审计报告为准。

【关注函问题 3】2016 年 4 月，你公司披露《内部控制鉴证报告》，年审会计师认为你公司已按照《内部会计控制规范-基本规范（试行）》及相关规定于 2015 年 12 月 31 日在所有重大方面保持了与财务报表相关的有效的内部控制。请你公司年审会计师说明对你公司 2015 年度内部控制进行鉴证时所采取的审计程序、获取的审计证据、发现的具体问题并评估相关审计工作是否能有效发现存货可能存在的重大错报风险，并请年审会计师说明 2017 年度内部控制鉴证工作截至目前的进展，包括但不限于已采取的审计程序、获取审计证据以及发现的主要问题。

一、对截止 2015 年 12 月 31 日内部控制鉴证的情况

本所对獐子岛公司管理层《内部控制自我评价报告》涉及的与 2015 年 12 月 31 日财务报表相关的内部控制有效性进行了鉴证，并出具了大华核字[2016]002801 号内部控制鉴证报告。

在鉴证过程中，我们实施了包括了解、测试和评价与财务报表相关的内部控制制度设计的完整性、合理性和执行的有效性，具体范围包括整体层面内部控制

和业务层面内部控制。

(一) 针对整体层面内部控制，包括公司的控制环境、公司的风险评估、公司与财务报告相关的信息系统与沟通、公司对控制的监督、公司的财务报告流程，我们执行的主要鉴证程序如下：

(1) 了解公司整体层面内部控制的设计，并记录所获得的了解。

(2) 针对公司整体层面内部控制的控制目标，记录相关的控制活动。

(3) 执行询问、观察和检查程序，评价控制的执行情况。

(4) 记录在了解和评价整体层面内部控制的设计和执行过程中存在的缺陷以及拟采取的应对措施。

在对整体层面内部控制鉴证过程中，我们获取的审计证据主要有：公司制定的各项内控文件、相关访谈记录、对内控文件及访谈记录的分析及核对、对内部控制制度的穿行测试记录等。我们通过实施前述鉴证程序，未发现公司内部控制存在重大缺陷和重要缺陷。

(二) 针对业务层面内部控制，包括采购与付款循环内部控制、工薪与人事循环内部控制、生产与仓储循环内部控制、销售与收款循环内部控制、筹资与投资循环内部控制、固定资产与其他长期资产循环内部控制、货币资金循环内部控制，我们执行的主要鉴证程序如下：

(1) 了解公司各循环中与财务报告相关的业务流程，并记录获得的了解。

(2) 了解公司与审计相关的内部控制，并记录相关控制活动及控制目标，以及受该控制活动影响的交易类别、账户余额和披露及其认定。

(3) 执行穿行测试等程序，证实对业务流程和相关控制活动的了解，并确定相关控制是否得到执行。

(4) 记录在了解和评价各循环的控制设计和执行过程中识别的风险，以及拟采取的应对措施。

(5) 针对了解的公司各循环的控制活动，确定拟进行测试的关键节点的控制活动；选取一定样本量进行各业务循环进行控制测试，测试控制运行的有效性，记录测试过程和结论；根据控制测试结论，确定对实质性程序的性质、时间安排和范围的影响。

在对业务层面内部控制鉴证过程中，我们获取的审计证据主要有：公司制定

的各项内控文件、相关访谈记录、对内控文件及访谈记录的分析及核对、对内部控制制度的穿行测试记录、控制测试记录等。我们通过实施前述鉴证程序，未发现公司各业务循环执行的内部控制中存在重大缺陷和重要缺陷。发现的具体问题如下：

(1) 因系统设置原因，在 ERP 系统的采购流程中流转的个别单据存在制单人和审批人为一人的现象；

(2) 个别下属公司存在采购验收单个别签字人缺失的现象；

(3) 个别品种采购方式需要完善；

针对上述问题，在鉴证过程中已与公司相关部门人员进行沟通交流，并提出了整改建议，公司也及时进行了整改。

(三) 针对底播虾夷扇贝存货可能存在的重大错报风险的鉴证情况

獐子岛公司所涉及到的底播虾夷扇贝存货内控管理文件主要有《确权海域变动管理规定》、《底播虾夷扇贝存货管理规定》、《虾夷扇贝存量抽测管理规定》、《虾夷扇贝三级苗种采购管理规定》、《虾夷三级苗种采购流程手册》、《苗种采（收）购验收标准》、《苗种抽样操作指导书》等。我们主要从虾夷扇贝三级苗种的采购、底播、日常抽测、盘点、采捕这几项主要环节逐项检查了内控制度的建立健全及执行情况：

1、虾夷扇贝三级苗种采购与底播

(1) 底播计划履行董事会审批程序并经专家论证。獐子岛公司于 2015 年 4 月 25 日召开的第五届董事会第二十五次会议审议通过了《海洋牧场可持续发展规划编制情况报告》，报告中提出：依据水深、底质、水温、洋流、饵料等生态因素与扇贝生长、生存情况的关联度，拟从 2015 年秋季规划“3+1”可持续耕作模式。獐子岛公司 2015 年度虾夷扇贝苗种底播计划经总裁办公会批准后并以单独议案的形式履行了董事会审批程序。2015 年 10 月 30 日，公司召开了海洋牧场“3+1”可持续耕作规划专家评审会议，对海洋牧场生态系统、养殖容量、避险防灾等因素进行会诊评估。

(2) 虾夷扇贝三级苗种采购、验收、计量符合《虾夷扇贝三级苗种采购管理规定》等制度的规定。海洋牧场业务群综合服务部负责对三级苗种市场进行调查、签订苗种采购合同、进行苗种收购，财务管理部负责苗种采购现场的计量及

核算。

经检查，獐子岛公司对外采购三级苗种均签订了《虾夷扇贝商品苗种采购合同》，公司内部自育苗种填写了《公司内部调配记录表》。验收过程中按照《苗种采（收）购验收标准》进行检验和验收，填写《采购苗种验收记录表》，苗种过秤时主秤员、复秤员、苗种供应商同时在场，填写《苗种收购过秤单》，相关人员签字确认。

（3）虾夷扇贝三级苗种运输、底播遵守了《苗种运输、底播作业指导书》的相关规定。底播苗种异地运输，一律采用活水船运输。增殖模块各单位对苗种底播过程全程跟踪记录，按照《虾夷扇贝底播增殖作业指导书》要求播苗负责人填写《苗种运输底播记录表》，2015年底播完成后，汇总形成《2015年底播图》。

2、底播虾夷扇贝日常抽测

根据《虾夷扇贝存量抽测管理规定》，存量抽测每年二次，春季抽测在每年的4月到5月，秋季抽测在9月到10月。抽测船舶主要是科研19号，抽测范围在海洋牧场当年未采捕区域。2015年度獐子岛公司实际抽测情况为：2015年5月完成春季底播虾夷扇贝存量抽测活动，2015年10月完成秋季底播虾夷扇贝存量抽测活动。

3、年底消耗性生物资产盘点

獐子岛公司《底播虾夷扇贝存货管理规定》中关于对虾夷扇贝年底盘点规定：年末由会计核算部组织盘点，外部专家、外审会计师参与监盘。盘点结果形成《盘点表》、《盘点报告》、《可变现净值测算》。

实际盘点情况为：獐子岛公司组织研发人员、财务人员、生产人员对年底消耗性生物资产进行了盘点，同时我所审计人员及大连海洋大学外部专家参与了监盘工作。本次盘点范围：獐子岛区域增殖分公司、庄河分公司、广鹿分公司、乌蟒岛分公司；盘点品种包括底播虾夷扇贝、底播海参、围堰海参、底播鲍鱼、底播魁蚶、浮筏牡蛎等。盘点结果形成《存量定点采集记录》、《盘点报告》，獐子岛公司依据盘点情况编制了《可变现净值测算》，外部专家出具《2015年末獐子岛集团公司消耗性生物资产存量调查盘点的监盘情况总结》，我所根据监盘情况形成了《2015年度消耗性生物资产监盘总结》。

4、底播虾夷扇贝的采捕

獐子岛公司制定了《虾夷扇贝拖网采捕作业指导书》对采捕行为进行规范。拖网船长要在指定的区域（公司年度计划采捕区）进行采捕生产，严禁超区、超线作业。当市场需求变化需要对采捕区域进行调整时，由增殖分公司经理提出调整申请，经海洋牧场执行总裁及公司总裁批准后方可进行调整。拖网船完成作业移交给贝类净化单位时，填写用友 NC 供应链系统的《调拨入库单》。月末，形成《x 年 x 月底播贝采捕记录表》，记录本月采捕区域坐标、采捕亩数、采捕重量。年末，根据《x 年 x 月底播贝采捕记录表》，最终形成《2015 年采捕图》。经我们对 2015 年度的底播贝采捕记录表、2015 年采捕图及对应年度的底播图进行检查核对，未发现公司有超出年度采捕计划量进行采捕的情况。通过对采捕量统计表、调拨入库单等进行检查核对，未发现公司采捕量存在较大差异情况。

综上，我们按照《中国注册会计师其他鉴证业务准则第 3101 号—历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》和《内部控制审核指导意见》的规定执行鉴证业务。该准则要求我们计划和执行鉴证工作，以对獐子岛公司对内部控制自我评价报告是否不存在重大错报获取合理保证。在鉴证过程中，我们实施了包括了解、测试和评价内部控制制度设计的完整性、合理性和执行的有效性，以及我们认为必要的其他程序。我们认为，通过执行上述鉴证工作，可以有效发现存货可能存在的重大错报风险。

二、对截止 2017 年 12 月 31 日内部控制鉴证的情况

本所接受獐子岛委托，对獐子岛公司管理层编制的《内部控制自我评价报告》涉及的与 2017 年 12 月 31 日财务报表相关的内部控制有效性进行鉴证，并发表鉴证意见。

根据本所 2017 獐子岛项目组制订并经签字合伙人批准的审计计划，本所于 2017 年 11 月 7 日部分项目组成员进驻现场，计划监盘程序的时间为 2017 年 11 月 7 日-2018 年 2 月 13 日，其中：部分围堰海参与 2017 年 11 月上中旬监盘，鲍鱼、底播海参、牡蛎、海鞘、海螺于 2017 年 11 月下旬至 2017 年 12 月下旬监盘，库存商品及原材料于 2017 年 12 月末监盘，固定资产于 2018 年 1 月初监盘，底播虾夷扇贝于 2018 年 1 月中旬-2 月中旬监盘；于 2018 年 1 月 10 日-1 月 20 日执行银行函证及往来函证的发送工作，执行内部控制制度的收集工作；计划于

2018年2月22日-2月28日执行内部控制的了解、测试和评价工作。截止本专项说明报告出具日，本所已经完成内部控制制度的收集，尚未开展相关测试和评价工作。

专此说明，请予察核。

大华会计师事务所(特殊普通合伙)



中国注册会计师：



中国注册会计师：



二〇一八年二月十一日