

《关于上市公司重大资产重组前发生业绩
“变脸”或本次重组存在拟置出资产情形
的相关问题与解答》的专项核查意见

天职业字[2018]14994-1号

目 录

《关于上市公司重大资产重组前发生业绩“变脸”或本次重组存在拟置出资产情形的相关问题与解答》的专项核查意见	1
--	---

天职国际会计师事务所（特殊普通合伙）对上海证券交易所 《关于上市公司重大资产重组前发生业绩“变脸”或本次重组存在拟 置出资产情形的相关问题与解答》的专项核查意见

天职业字[2018]14994-1号

上海证券交易所上市公司监管一部：

根据中国证券监督管理委员会上市公司监管部 2016 年 6 月 24 日《关于上市公司重大资产重组前发生业绩“变脸”或本次重组存在拟置出资产情形的相关问题与解答》（以下简称“问题与解答”）的相关要求，我们对览海医疗产业投资股份有限公司（以下简称“览海投资”、“本公司”或“公司”）进行了逐项的落实与说明。建立健全财务会计管理体系，并保证账簿记录的真实、完整是公司的责任我们的责任是依据《中国注册会计师执业准则》的规定，并根据问题与解答中需要我们专项核查的事项出具真实、准确的专项核查意见。现说明如下：

一、执行的核查程序

（一）最近三年年报审计情况

览海投资最近三年年度会计报表均由我所进行审计，我们分别于 2016 年 3 月 25 日、2017 年 4 月 21 日、2018 年 4 月 26 日天职业字[2016]6772 号、天职业字[2017]8862 号、天职业字[2018]5674 号，审计报告意见均为标准无保留意见。

（二）本次核查情况

我们对览海投资最近三年财务业绩真实性和会计处理合规性进行了专项核查，执行了以下核查程序：

- 1、复核览海投资最近三年间会计政策、会计估计是否存在变更以及是否存在被滥用情况。
- 2、复核览海投资最近三年间重大交易及会计处理，关注是否存在虚构交易，虚构利润；关注是否存在调节会计利润情况，相关会计处理是否符合企业会计准则的规定。
- 3、复核览海投资最近三年间应收账款、存货、商誉计提减值准备的情况以及其依据充分性。
- 4、复核览海投资最近三年间关联方交易，关注是否存在关联方利润输送的情况。
- 5、复核览海投资最近三年间资金使用、对外提供担保是否存在违规情形。

二、核查结论

经核查，我们注意到：

（一）近三年会计政策变更、会计差错更正和会计估计变更如下：

1、2015 年度

无。

2、2016 年度

2017年3月16日，公司召开第八届董事会第四十一次（临时）会议及八届监事会第二十二次（临时）会议，审议通过了《关于公司会计政策、会计估计变更的议案》。

本公司重大资产重组已经实施完成，经营范围及主营业务均发生变化，为真实、准确地反映公司的财务状况和经营成果，根据《企业会计准则》等的相关规定，本着谨慎性会计原则，公司拟变更原有的会计政策与会计估计，而将继续执行本次重大资产重组置入标的资产现行的相关会计政策、会计估计。

（1）会计政策变更

1) 存货

变更前：

存货主要包括原材料、库存商品、燃料油、备品备件及其他。

存货的取得按实际成本计价，原材料和库存商品的发出采用加权平均法核算，低值易耗品在领用时采用一次摊销法核算。

变更后：

存货主要包括医疗药品、植入性医疗材料、医用材料、器械、其他。

取得的医疗药品按售价法计价同时确认进销差价，取得的其他存货按成本进行初始计量；医疗药品的发出成本按售价结转并同时按加权平均法结转进销差价，植入性医疗材料采用个别计价法确定发出的成本，医用材料、器械、其他采用加权平均法确定发出成本。

低值易耗品在领用时采用一次摊销法核算。

2) 内部开发支出的核算方法

变更前：

未制定开发支出的核算方法

变更后：

内部自行开发的无形资产，其成本包括：开发该无形资产时耗用的材料、劳务成本、注册费、在开发过程中使用的其他专利权和特许权的摊销以及满足资本化条件的利息费用，以及为使该无形资产达到预定用途前所发生的其他直接费用。

开发阶段支出符合资本化的具体标准：

内部研究开发项目开发阶段的支出，同时满足下列条件时确认为无形资产：

①完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性；

②具有完成该无形资产并使用或出售的意图；

③无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，能够证明其有用性；

④有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产；

⑤归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

不满足上述条件的开发阶段的支出，于发生时计入当期损益。已资本化的开发阶段的支出在资产负债表上列示为开发支出，自该项目达到预定用途之日起转为无形资产。

3) 收入确认

变更后：

新增融资租赁业务收入确认原则：

①融资租赁收入的确认方法

公司融资租赁收入主要包括融资租赁业务产生的利息收入和提供融资租赁业务收取的手续费收入。

a. 租赁期开始日的处理

在租赁期开始日，本公司按最低租赁收款额与初始直接费用之和作为应收融资租赁款的入账价值，同时记录未担保余值；将应收融资租赁款、未担保余值之和与其现值、未实现融资租赁增值税的差额确认为未实现融资收益，在将来收到租金的各期内确认为租赁收入。公司发生的初始直接费用，应包括在应收融资租赁款的初始计量中，并减少租赁期内确认的收益金额。

b. 未实现融资收益的分配

未实现融资收益在租赁期内各个期间进行分配，确认各期的租赁收入和销项税金。分配时，公司采用实际利率法计算当期应确认的租赁收入。

实际利率是指租赁开始日，使最低融资租赁收款额的现值与未担保余值的现值之和等于融资租赁资产公允价值与公司发生的初始直接费用之和的折现率。

最低融资租赁收款额，是指最低租赁付款额加上独立于承租人和出租人的第三方对出租人担保的资产余值。

最低租赁付款额，是指在租赁期内，承租人应支付或可能被要求支付的款项（不包括或有租金和履约成本），加上由承租人或其有关的第三方担保的资产余值。最低租赁付款额包含公司向承租人收取的融资租赁手续费。

c. 未担保余值发生变动时的处理

在未担保余值发生减少和已确认损失的未担保余值得以恢复的情况下，均重新计算租赁内含利率（实际利率）以后各期根据修正后的租赁投资净额和重新计算的租赁内含利率确定应确认的租赁收入。在未担保余值增加时，不做任何调整。

未担保余值，指租赁资产余值中扣除就出租人而言的担保余值以后的资产余值。

d. 或有租金的处理

本公司在融资租赁下收到的或有租金计入当期损益。

4) 执行《增值税会计处理规定》

财政部于2016年12月3日发布了《增值税会计处理规定》（财会[2016]22号），适用于2016年5月1日起发生的相关交易。

会计政策变更的内容和原因	受影响的报表项目名称和金额
将合并利润表及母公司利润表中的“营业税金及附加”项目调整为“税金及附加”项目。	税金及附加
将自2016年5月1日起本公司经营活动发生的房产税、土地使用税、印花税、车船使用税从“管理费用”项目重分类至“税金及附加”项目，2016年5月1日之前发生的税费不予调整。比较数据不予调整。	调整合并利润表税金及附加本年金额 2,496,467.70 元，调减合并利润表管理费用本年金额 2,496,467.70 元。调整母公司利润表税金及附加本年金额 1,157,039.04 元，调减母公司利润表管理费用本年金额 1,157,039.04 元。

上述会计政策变更一方面是针对重大资产重组后公司现有业务的会计政策，是为了真实、准确地反映公司的财务状况和经营成果；同时，本次会计政策变更也是为了执行《增值税会

计处理规定》，而进行的损益科目间的调整，不涉及往年度的追溯调整。因此，本次会计政策变更对公司财务状况和经营成果不构成影响。

(2) 会计估计的变更

1) 2016年3月25日召开览海投资（原中海海盛）第八届董事会第二十六次会议，会议审议并通过了公司关于船舶固定资产残值会计估计变更的议案，本次会计估计变更后，公司船舶净残值的会计估计为：船舶净残值按照280美元/轻吨（按照1美元=6.4936元折算为人民币1,818.21元/轻吨）确定。自2016年1月1日起执行。将导致公司2016年1-12月合并利润总额、2016年12月31日合并净资产均减少人民币607.85万元。

2) 2017年3月16日，公司召开第八届董事会第四十一次（临时）会议及八届监事会第二十二次（临时）会议，审议通过了《关于公司会计政策、会计估计变更的议案》。

① 应收及其他应收坏账准备

变更前：

a. 单项金额重大并单项计提坏账准备的应收款项

单项金额重大的判断依据或金额标准	本公司将期末余额 500 万元及以上的应收账款和期末余额 200 万元及以上的其他应收款确认为单项金额重大的应收款项。
单项金额重大并单项计提坏账准备的计提方法	对于单项金额重大的应收款项单独进行减值测试，如有客观证据表明其发生了减值的，根据其未来现金流量现值低于其账面价值的差额，确认减值损失，计提坏账准备。

b. 按组合计提坏账准备的应收款项

(a) 确定组合的依据及坏账准备的计提方法

a) 账龄分析组合：根据以前年度的实际损失率为基础，结合现时实际情况，对单项金额非重大的应收款项，采用与经单独测试后未减值的应收款项一起在具有类似信用风险特征的应收款项组合中进行减值测试，对于按信用风险特殊组合后风险一般的应收款项，按应收款项期末余额的一定比例计提坏账准备。具体比例如下：

账龄	计提比例(%)
1 年以内（包括 1 年）	3.00
1 至 2 年（包括 2 年）	10.00
2 至 3 年（包括 3 年）	25.00
3 至 4 年（包括 4 年）	50.00
4 至 5 年（包括 5 年）	80.00

账龄	计提比例(%)
5年以上	100.00

b) 个别认定组合：如果某项应收款项的可收回性与其他各项应收款项存在明显差别，导致该应收款项如果按照账龄组合计提坏账准备，将无法真实反映其可收回金额的，公司将该类应收款项确定为同类风险组合，采用个别认定法，根据实际情况确定是否计提坏账准备及其计提比例。

c. 单项金额虽不重大但单项计提坏账准备的应收款项

单项计提坏账准备的理由	对于单项金额虽不重大的应收款项单独进行减值测试，如有客观证据表明其发生了减值的，根据其未来现金流量现值低于其账面价值的差额，确认减值损失，计提坏账准备。
坏账准备的计提方法	因债务人破产或死亡，以其破产财产或遗产清偿后，仍然不能收回的应收款项；因债务人逾期未履行偿债义务超过三年确实不能收回。上述坏账的确认需经董事会批准。

变更后：

a. 单项金额重大并单项计提坏账准备的应收款项

单项金额重大的判断依据或金额标准	本公司将期末余额 200 万元及以上的应收账款和其他应收款确认为单项金额重大的应收款项。
单项金额重大并单项计提坏账准备的计提方法	本公司对单项金额重大的应收款项单独进行减值测试，单独测试未发生减值的，包括在具有类似信用风险特征的应收款项组合中进行减值测试。单项测试已确认减值损失的应收款项，不再包括在具有类似信用风险特征的应收款项组合中进行减值测试。

b. 按组合计提坏账准备的应收款项

(a) 确定组合的依据及坏账准备的计提方法

a) 账龄分析组合：根据以前年度的实际损失率为基础，结合现时实际情况，对单项金额非重大的应收款项，采用与经单独测试后未减值的应收款项一起在具有类似信用风险特征的应收款项组合中进行减值测试，对于按信用风险特殊组合后风险一般的应收款项，按应收款项期末余额的一定比例计提坏账准备。具体比例如下：

账龄	计提比例(%)
1 年以内（包括 1 年）	3.00
1 至 2 年（包括 2 年）	10.00
2 至 3 年（包括 3 年）	25.00

账龄	计提比例(%)
3至4年(包括4年)	50.00
4至5年(包括5年)	80.00
5年以上	100.00

b)个别认定组合：如果某项应收款项的可收回性与其他各项应收款项存在明显差别，导致该应收款项如果按照账龄组合计提坏账准备，将无法真实反映其可收回金额的，公司将该类应收款项确定为同类风险组合，采用个别认定法，根据实际情况确定是否计提坏账准备及其计提比例。

c. 单项金额虽不重大但单项计提坏账准备的应收款项

单项计提坏账准备的理由	对于单项金额虽不重大的应收款项单独进行减值测试，如有客观证据表明其发生了减值的，根据其未来现金流量现值低于其账面价值的差额，确认减值损失，计提坏账准备。
坏账准备的计提方法	因债务人破产或死亡，以其破产财产或遗产清偿后，仍然不能收回的应收款项；因债务人逾期未履行偿债义务超过三年确实不能收回。上述坏账的确认需经董事会批准。

新增应收融资租赁款坏账准备计提方法：应收融资租赁款的坏账按期末应收融资租赁款余额扣减未实现融资收益后的 0.5%计提，如有确凿证据表明不能收回或收回的可能性不大，则按其不可收回的金额计提坏账准备。

②固定资产折旧政策

变更前：

固定资产折旧采用直线法平均计算，并按各类固定资产的原值和估计的经济使用年限扣除残值确定其折旧率，各类固定资产的使用年限及年折旧率如下：

资产类别	估计使用年限	年折旧率
房屋及建筑物	15-45 年	2.13%—6.40%
机器设备	5-12 年	8.00%—19.20%
运输工具	8-25 年	3.84%—12.00%
其他	5 年	19.20%

注：固定资产中运输船舶按 1,818.21 元/轻吨，确定船舶的残值，其余均按 4%预留净残值。

变更后：

资产类别	估计使用年限	年折旧率
房屋及建筑物	20-45 年	2.11%-4.75%
医疗设备	5-8 年	11.88%-19%
运输工具	5-18 年	5.28%-19%
其他	3-5 年	19%-31.67%

注：固定资产中运输船舶按 1,818.21 元/轻吨，确定船舶的残值，其余均按 5%预留净残值。

3、2017 年度

1. 会计政策的变更

(1) 本公司经董事会（或类似机构）会议批准，自 2017 年 1 月 1 日采用《企业会计准则第 16 号——政府补助》（财会〔2017〕15 号）相关规定，采用未来适用法处理。会计政策变更导致影响如下：

会计政策变更的内容和原因	受影响的报表项目名称和金额
与公司日常活动有关的政府补助计入“其他收益”或冲减相关成本费用，与公司日常活动无关的政府补助计入营业外收入。	其他收益 0 元，增加营业利润 0 元
本公司对 2017 年 1 月 1 日存在的政府补助采用未来适用法处理，对 2017 年 1 月 1 日至本准则施行日之间新增的政府补助根据本准则进行调整。因本公司本期未收到的政府补助，“其他收益”项目为零，故本次会计政策变更对本期无影响。	“营业外收入”与“其他收益”科目本期无调整。

(2) 本公司自 2017 年 5 月 28 日采用《企业会计准则第 42 号——持有待售的非流动资产、处置组及终止经营》（财会〔2017〕13 号）相关规定，采用未来适用法处理。会计政策变更导致影响如下：

会计政策变更的内容和原因	受影响的报表项目名称和金额
区分终止经营损益、持续经营损益列报	本期减少持续经营净利润 694,452,746.49 元，增加终止经营利润 45,326.11 元；上期减少持续经营净利润 327,171,654.81 元，减少终止经营利润 105,233,842.29 元。
新增持有待售资产、持有待售负债	增加持有待售资产（或负债）0 元，增加流动资产 0 元
调整持有待售资产减值	增加（或减少）持有待售资产账面价值 0 元，增加（或减少）资产减值损失 0 元

(3) 本公司自 2017 年 1 月 1 日采用财政部《关于修订印发一般企业财务报表格式的通知》(财会〔2017〕30 号) 相关规定。会计政策变更导致影响如下:

会计政策变更的内容和原因	受影响的报表项目名称和金额
利润表新增“资产处置收益”行项目, 并追溯调整。	本期增加资产处置收益-23, 445. 21 元; 追溯调整 2016 年: 增加 2016 年资产处置收益-39, 378, 906. 60 元
非流动资产毁损报废按利得、损失总额分别列示, 并追溯调整。	本期营业外收入-非流动资产处置利得减少 842. 04 元, 营业外支出-非流动资产处置损失减少 24, 287. 25 元; 追溯调整 2016 年: 营业外收入-非流动资产处置利得减少 13, 775, 044. 05 元, 营业外支出-非流动资产处置损失减少 53, 153, 950. 65 元

除上述事项外, 近三年未发生其他会计政策变更、会计差错更正和会计估计变更, 不存在滥用会计政策、会计差错更正和会计估计变更等对上市公司进行“大洗澡”的情形。

(二) 经核查览海投资最近三年间重大交易及会计处理, 未发现览海投资存在通过虚假交易虚构利润情况, 相关会计处理符合企业会计准则规定。

(三) 经核查览海投资最近三年间应收款项、存货、固定资产、商誉计提减值准备的情况, 览海投资按照其会计政策、并根据最新的情况或进展计提或确认资产减值准备, 不存在通过大幅不正当减值准备调节利润的情况, 最近三年因计提减值准备而产生的资产减值损失情况如下:

项目	2017 年度	2016 年度	2015 年度
坏账损失	3, 261, 684. 45	8, 981, 676. 91	-1, 635, 448. 80
可供出售金融资产减值损失		2, 460, 994. 24	4, 018, 250. 68
固定资产减值损失		629, 694, 531. 74	295, 272, 978. 43
合计	<u>3, 261, 684. 45</u>	<u>641, 137, 202. 89</u>	<u>297, 655, 780. 31</u>

(四) 经核查览海投资最近三年的关联交易, 未发现览海投资与关联方的交易定价明显易于可比市场价的情况, 未发现通过关联方输送利益的情况。

(五) 经核查览海投资最近三年的资金使用、对外担保, 未发现违规占用资金和违规对外提供担保的情况。

基于以上核查, 我们未发现览海投资最近三年间存在影响财务业绩真实性和会计处理合规性的事项。

[此页无正文]



中国注册会计师:



中国注册会计师:

