

**德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)关于
芯原微电子(上海)股份有限公司首次公开发行股票并在科创板上市
申请文件的四轮审核问询函的回复**

德师报(函)字(20)第Q00269号

芯原微电子(上海)股份有限公司：

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)接受委托，对芯原微电子(上海)股份有限公司(以下简称“发行人”或“公司”)2019年年度、2018年度及2017年度财务报表执行了审计工作，并于2020年3月27日出具了德师报(审)字(20)第S00051号无保留意见审计报告。

我们于2020年4月9日收到了发行人转来的上海证券交易所科创板上市审核中心《关于芯原微电子(上海)股份有限公司首次公开发行股票并在科创板上市申请文件的四轮审核问询函》(上证科审(审核)【2020】113号)(以下简称“问询函”)。按照问询函的相关要求和公司的相关说明，基于我们已执行的审计工作，我们对问询函中需由会计师进行说明的相关问题回复如下。

如无特别注明，本回复的释义与招股说明书相同。

4.关于报表项目

根据问询回复，发行人报表格式与《财政部关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会[2019]6 号）及《关于修订印发合并财务报表格式（2019 版）的通知》（财会[2019]16 号）（以下简称《通知》）列示的格式存在较大差异，请发行人进一步论证该种披露方式是否符合《通知》和《企业会计准则》要求及依据。

请申报会计师对上述事项进行核查，并发表明确意见。

回复

4.1 申报会计师及发行人说明

公司原根据《财政部关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会[2019]6 号）及《关于修订印发合并财务报表格式（2019 版）的通知》（财会[2019]16 号）的要求，“企业对不存在相应业务的报表项目可结合本企业的实际情况进行必要删减，企业根据重要性原则并结合本企业的实际情况可以对确需单独列示的内容增加报表项目。”对已完工未结算和已结算未完工进行单独列示，是基于采用完工百分比方法确认芯片设计业务收入，与该业务收入相关的已完工但未与客户进行结算的款项与已经结算但尚未完工部分的款项在公司的财务报表中金额及占比的具有重大性的考量。同时，参考《企业会计准则指南：会计科目和主要账务处理》中“工程施工”和“工程结算”两个科目的核算要求，“工程施工”科目核算企业（建造承包商）实际发生的合同成本和合同毛利，本科目期末借方余额，反映企业尚未完工的建造合同成本和合同毛利。“工程结算”科目核算企业（建造承包商）根据建造合同约定向业主办理结算的累计金额。本科目期末贷方余额，反映企业尚未完工建造合同已办理结算的累计金额。再者，参考 2017 年修订的《企业会计准则第 14 号-收入》中第四十一条对合同资产和合同负债两个科目的定义，企业应当根据本企业履行履约义务与客户付款之间的关系在资产负债表中列示合同资产或合同负债。企业拥有的、无条件（即，仅取决于时间流逝）向客户收取对价的权利应当作为应收款项单独列示。因此，公司原在财务报表中对已完工未结算款项和已结算未实现收入款项进行单独列示。

公司原对未分配利润科目以累计亏损进行表述，是基于芯原目前尚处于亏损阶段，因此以“累计亏损”替代财务报表中“未分配利润”项目。

现对原申报报表的科目项目列示进行修改调整，芯原报表格式与《通知》列示的格式差异比对及修改说明如下：

	发行人报表格式	《通知》列示的格式	修改说明
1	已完工未结算款项	未有此科目	计入其他流动资产科目， 已修改报表及相关附注
2	已结算未实现收入	未有此科目	计入其他流动负债科目， 已修改报表及相关附注
3	资产减值损失、信用减值损失列示在利润表减项科目下	资产减值损失、信用减值损失列示在利润表加项科目下	按报表格式调整列示顺序
4	所有者权益-累计亏损	所有者权益-未分配利润	已修改报表列示

4.2 申报会计师核查过程及核查意见

一、申报会计师核查程序

1、查阅了《财政部关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会[2019]6 号）、《关于修订印发合并财务报表格式（2019 版）的通知》（财会[2019]16 号）及《企业会计准则第 14 号-收入》（财会[2017]22 号）等相关文件；

2、了解发行人在资产负债表中已完工未结算款项及已结算未实现收入款项的性质。

二、申报会计师核查意见

经核查，申报会计师认为：

发行人在报表项目列示上的修改符合《财政部关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会[2019]6 号）及《关于修订印发合并财务报表格式（2019 版）的通知》（财会[2019]16 号）的要求。

5.关于净额法确认收入

根据问询回复，发行人与亿邦国际及其子公司香港比特的交易采用了净额法确认，报告期内只有该笔交易采用了净额法。

请发行人结合亿邦国际项目合同约定与其他芯片量产项目的差异情况以及香港比特向芯原香港而非三星电子要求赔偿事项，说明认定上述订单为代采购业务并且以净额法确认收入的依据及充分性，是否存在符合收入确认原则的一致性。

请申报会计师对上述事项进行核查，并发表明确意见。

回复

5.1 申报会计师及发行人说明

2017 年及 2018 年，芯原香港向三星电子采购晶圆并销售给芯原的客户 Hong Kong Bite Co., Limited（下简称香港比特）。亿邦国际及其子公司香港比特为数字货币芯片厂商，在 2018 年 5 月前尚未成为三星电子认可客户，因此其通过芯原香港采购三星电子生产的晶圆。鉴于该等采购为代采购性质，公司已于 2017 年及 2018 年对与香港比特的相关交易产生的收入采用净额法入账，并在该等期间内对该交易的现金收付以净额列示于现金流量表。

（一）会计准则及相关文件规定

2006 年颁布的《企业会计准则第 14 号-收入》并未明确对总额和净额收入确认给出清晰的指引，仅在《企业会计准则讲解 2010》第十五章收入中提到了支付手续费方式委托代销商品，受托方按合同或协议约定的方法计算确定的手续费确认收入的情况。公司进一步地参考了《企业会计准则第 14 号—收入》（2017 年修订）第三十四条：

“企业应当根据其在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，来判断其从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。企业在向客户转让商品前能够控制该商品的，该企业为主要责任人，应当按照已收或应收对价总额确认收入；否则，该企业为代理人，应当按照预期有权收取的佣金或手续费的金额确认收入，该金额应当按照已收或应收对价总额扣除应支付给其他相关方的价款后的净额，或者按照既定的佣金金额或比例等确定。

企业向客户转让商品前能够控制该商品的情形包括：（一）企业自第三方取得商品或其他资产控制权后，再转让给客户。（二）企业能够主导第三方代表本企业向客户提供服务。（三）企业自第三方取得商品控制权后，通过提供重大的服务将

该商品与其他商品整合成某组合产出转让给客户。

在具体判断向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权时，企业不应仅局限于合同的法律形式，而应当综合考虑所有相关事实和情况，这些事实和情况包括：（一）企业承担向客户转让商品的主要责任。（二）企业在转让商品之前或之后承担了该商品的存货风险。（三）企业有权自主决定所交易商品的价格。（四）其他相关事实和情况。”

（二）亿邦国际项目合同约定与其它芯片量产项目的差异情况

1、亿邦国际项目情况

根据上述会计准则及相关文件，公司综合考虑合同约定及其他相关事实和情况，以确定亿邦国际项目的会计处理。

在亿邦国际项目中，香港比特与芯原香港于 2017 年 4 月先签订框架主合同，后续实际交易通过具体订单、补充约定等对双方权利义务进行进一步明确。香港比特与芯原香港的框架主合同旨在约定双方的基本合作方式，具有一定概括性，因此需结合实际交易中相关事实和情况进行分析。

在实际交易中，由香港比特向芯原香港提交订单，芯原香港根据采购订单中约定型号和标准向三星电子进行采购，并由三星电子直接发货。对于交付义务，按照合同约定的 Ex Works (Incoterms 2000) 的规定，从制造地点直接出货到香港比特指定地点。在交易价款方面，芯原香港采用全额预收货款的形式，并按照交易价格为基础收取服务费。

参照芯原香港与香港比特的项目订单、补充约定等实际业务操作情况，对其收入确认是否符合净额法的具体分析如下：

准则规定	实际业务情况	具体分析	企业向客户转让商品前是否控制该商品
（一）企业承担向客户转让商品的主要责任	1、在该交易执行过程中，芯原香港按照香港比特的芯片订单要求，向三星电子下单，包括约定对芯片的技术要求，三星电子按照订单约定要求完成产品生产后直接发货并将产品运至指定地点，使得香港比特可以及时获取货物。根据合同约定芯原香港不承担任何有关运货的责任，而承运商亦不应被视为芯原香港的代理人。	企业不承担向客户转让商品的主要责任	否
（二）企业在转让商品之前或之后承担了该商品的存货风险		企业在转让商品之前或之后都未承担了该商品的存货风险	否
（三）企业有权自主决定所交易商品的价格	1、实务操作中，芯原香港在该项交易中作为中间人按照香港比特的需求向三星电子下	企业没有权力自主决定所交	否

准则规定	实际业务情况	具体分析	企业向客户转让商品前是否控制该商品
	订单，对期间采购芯原根据单独签订的协议约定收取参照采购金额为基础确定的服务费。	易商品的价格	
(四) 其他相关事实和情况	1、在该项交易中，由三星电子负责产品生产及直接发货，芯原香港协助双方对产品问题进行有效的沟通和联络。（根据过往交易经验，香港比特曾在验收过程中发现产品存在问题，芯原香港作为中间人协调三星电子对问题晶圆进行替换）； 2、香港比特要求采购三星电子生产的芯片，芯原香港不能自主选择供应商。	企业也不能够主导第三方代表本企业向客户提供服务，而是第三方直接向客户提供服务。	否
	1、芯原香港于发货前从香港比特预收全部款项，芯原香港无收取应收款项的信用风险。	企业没有承担向客户收取应收款项的信用风险	否

根据上述分析，芯原香港于 2017 及 2018 年度按净额法确认亿邦国际项目相关收入。

2、其他芯片量产项目情况

其他芯片量产项目以博世、涌现南京、赛诺思为例，其合同条款以及订单的具体约定、销售定价方式、原材料采购过程、委外晶圆厂的选择过程、权责的具体划分如下：

客户名称	合同条款	实际业务情况	对应准则要求		是否符合《企业会计准则第 14 号-收入》总额法确认条件	结论
博世	1、合同第三款要求芯原向博世根据其订单向其提供量产业务产品； 2、合同第十二条约定芯原需将产品交付至博世相关工厂，交付后相关责任转移； 3、根据合同第九款约定每笔订单价格由博世和芯原协商确定； 4、合同并未确定具体由哪家晶圆厂进行生产	博世根据与芯原协商确定的采购价格向芯原下达订单，芯原根据订单独立选择代工厂安排生产并管理生产过程，生产完毕后由运输商从代工厂处向博世进行发货交付。	权责划分	向客户承担主要责任	芯原为首要义务人，负责向客户提供销售商品并承担产品质量责任	总额法确认收入
			风险和报酬转移	自第三方取得商品或其他资产控制权后，再转让给客户，承担存货风险，原材料采购及委外晶圆厂选择	芯原联络晶圆厂给客户安排生产并由晶圆厂发货给客户。产品交付前，相关控制权属于芯原，交付后，相关控制权归属于客户，因此芯原承担了交付前存货的风险	
			销售	自主决定	芯原可以自主决定所交	

客户名称	合同条款	实际业务情况	对应准则要求		是否符合《企业会计准则第14号-收入》总额法确认条件	结论
			定价方式	价格	易商品和服务的价格	
南京涌现	1、合同第五条，芯原根据南京涌现的订单，向其提供合格的产品； 2、合同第七条，产品的所有权和损失风险应在芯原将产品交付给客户指定承运人时转移至客户； 3、合同第六条，客户所购的每一件单价应在芯原承诺接受相关采购订单时即予以确认； 4、合同约定从各个接口到代工厂，芯原将负责管理整个制造过程，并交付产品给客户	南京涌现根据与芯原协商确定的采购价格向芯原下达订单，芯原根据订单独立选择代工厂安排生产并管理生产过程，生产完毕后由运输商从代工厂处向南京涌现进行发货交付。	权责划分	向客户承担主要责任	芯原为首要义务人，负责向客户提供销售商品并承担产品质量责任；	总额法确认收入
			风险报酬和控制转移	自第三方取得商品或其他资产控制权后，再转让给客户，承担存货风险，原材料采购及委外晶圆厂选择	芯原联络晶圆厂给客户安排生产并由晶圆厂发货给客户。产品交付前，相关控制权属于芯原，交付后，相关控制权归属于客户，因此芯原承担了交付前存货的风险；	
			销售定价方式	自主决定价格	芯原可以自主决定所交易商品和服务的价格	
赛诺思	1、合同第五条，芯原根据赛诺思的订单，向其提供合格的产品； 2、合同第七条，产品的所有权和损失风险应在芯原将产品交付给客户指定承运人时转移至客户； 3、合同第六条，客户所购的每一件单价应在芯原承诺接受相关采购订单时即予以确认； 4、合同约定从各个接口到代工厂，芯原将负责管理整个制造过程，并交付产品给客户	赛诺思根据与芯原协商确定的采购价格向芯原下达订单，芯原根据订单独立选择代工厂安排生产并管理生产过程，生产完毕后由运输商从代工厂处向赛诺思进行发货交付。	权责划分	向客户承担主要责任	芯原为首要义务人，负责向客户提供销售商品并承担产品质量责任	总额法确认收入
			风险报酬和控制转移	自第三方取得商品或其他资产控制权后，再转让给客户，承担存货风险，原材料采购及委外晶圆厂选择	芯原联络晶圆厂给客户安排生产并由晶圆厂发货给客户。产品交付前，相关控制权属于芯原，交付后，相关控制权归属于客户，因此芯原承担了交付前存货的风险	
			销售定价方式	自主决定价格	芯原可以自主决定所交易商品和服务的价格	

根据上述分析，博世、涌现南京、赛诺思等芯片量产项目按总额法确认相关收入。

因此，综合考虑相关事实和情况，亿邦国际相关项目与公司其他芯片量产项目在公司是否向客户承担主要责任、是否承担存货风险、是否自主决定价格等方

面均存在差异，在亿邦国际相关项目中公司向客户转让商品前未拥有对该商品的控制权，应按照净额法确认相关收入。

（三）香港比特向芯原香港而非三星电子要求赔偿事项

香港比特向芯原香港而非三星电子要求赔偿是由于与其就三星电子 10nm BTC Miner Wafer 产品采购事宜存在合同法律关系的主体是芯原香港。但如之前所述，公司在确定采用净额法进行收入确认时注重于向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权等业务实质，而需要综合考虑该业务所有相关事实和情况。这与《企业会计准则—基本准则》第十六条“企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据”的要求也是一致的。

综上所述，公司于 2017 年和 2018 年开展的亿邦国际相关项目与公司其他芯片量产项目在是否向客户承担主要责任、是否承担存货风险、是否自主决定价格等方面均存在差异，公司在亿邦国际相关项目中向客户转让商品前未拥有对该商品的控制权；香港比特向芯原香港而非三星电子要求赔偿主要由于合同法律关系，而净额法的收入确认注重于向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权等业务实质，不局限于合同的法律形式，需要综合考虑该业务所有相关事实和情况。因此，公司在亿邦国际相关项目中采用净额法确认收入的依据具有充分性，符合收入确认原则的一致性。

5.2 申报会计师核查过程及核查意见

一、申报会计师核查程序

询问发行人管理层，结合业务合同条款，对亿邦国际的实际业务操作流程进行了解，查看业务过程相关的订单及发票等，评估发行人芯片量产业务收入确认政策是否符合企业会计准则的规定且一贯地运用。

二、申报会计师核查意见

经核查，申报会计师认为：

亿邦国际的芯片业务收入以净额法确认的依据充分，符合企业会计准则中的要求，对收入确认原则保持一致性。

（本页无正文，为《德勤华永会计师事务所（特殊普通合伙）关于芯原微电子（上海）股份有限公司首次公开发行股票并在科创板上市申请文件的四轮审核问询函的回复》之签字盖章页）

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)



签字注册会计师：

吴晓辉



签字注册会计师：

邵艳霞



2020年4月16日