

**立信会计师事务所（特殊普通合伙）关于
江苏康众数字医疗科技股份有限公司
首次公开发行股票并在科创板上市申请文件的
第二轮审核问询函的回复**

信会师函字[2020]第 ZA550 号

上海证券交易所：

本所接受江苏康众数字医疗科技股份有限公司（以下简称“康众医疗”、“发行人”或“公司”）的委托，对公司包括 2017 年 12 月 31 日、2018 年 12 月 31 日和 2019 年 12 月 31 日的合并资产负债表和资产负债表，2017 年度、2018 年度和 2019 年度的合并利润表和利润表，2017 年度、2018 年度和 2019 年度的合并现金流量表和现金流量表，2017 年度、2018 年度和 2019 年度的合并所有者权益变动表和所有者权益变动表以及其他相关财务资料进行审计（核）。康众医疗的责任是提供真实、合法、有效、完整的相关资料，本所的责任是依据《中国注册会计师审计准则》的有关规定进行相关的审计（核），并已出具了相应的审计（核）报告。

根据贵所《关于江苏康众数字医疗科技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第二轮审核问询函》（上证科审（审核）（2020）541 号）（以下简称“第二轮审核问询函”）的要求，本所对贵所要求申报会计师核查的问题进行了审慎核查，现答复如下：

5.关于收购 CI

问题 5

根据问询回复，发行人先后聘请两家评估机构对 CI 公司全部权益价值进行评估，其中 Eric Zhang & Associates LLP 以 2018 年 2 月 28 日为评估基准日对 CI 的股东全部权益价值进行了评估，评估结果为 163.53 万美元。2020 年 2 月 20 日中企华评估出具评估报告，在评估基准日 2018 年 10 月 31 日，CI 股东全部权益为 240.08 万美元。根据谨慎性原则，公司将因评估增值产生的应纳税暂时性差异确认递延所得税负债，调整后 CI 股东全部权益公允价值为 163.63 万美元。收购双方依据评估值，确定收购 CI 交易对价为 163.53 万美元。

请发行人补充说明：（1）Eric Zhang & Associates LLP 出具评估报告的时间，2018 年 10 月 31 日 CI 公司账面净资产价值，两次评估值差异较大的原因，CI 公司各资产负债科目的评估值和账面的差异情况；（2）根据两次评估结果，将“基于非晶硅技术的 TFT/PD 平板制造、测试和分析技术”的公允价值确认为 240 万美元，同时将因评估增值产生的应纳税暂时性差异确认递延所得税负债，最终确定 CI 股东全部权益公允价值为 163.63 万美元的原因，发行人根据评估结果直接调整 CI 权益公允价值是否符合会计准则和税法规定，是属于免税合并还是应税合并；（3）说明发行人收购 CI 公司时母子公司及合并层面的会计处理分录，说明会计处理的合规性；（4）发行人以接近于评估值的对价收购 CI 公司，并确认营业外收入，是否说明 CI 公司合并前后均由同一实际控制人控制。

请保荐机构、申报会计师核查以上情况，并对发行人收购 CI 公司的会计处理合规性发表意见。

回复：

发行人说明：

一、Eric Zhang & Associates LLP 出具评估报告的时间，2018 年 10 月 31 日 CI 公司账面净资产价值，两次评估值差异较大的原因，CI 公司各资产负债科目的评估值和账面的差异情况

（一）Eric Zhang & Associates LLP 出具评估报告的时间，2018 年 10 月 31 日 CI 公司账面净资产价值，两次评估值差异较大的原因

1、评估报告出具情况

Eric Zhang & Associates LLP 对 CI 股东全部权益在评估基准日 2018 年 2 月 28 日的市场价值进行了评估，并于 2018 年 5 月出具了资产评估报告，采用收益法评估后，评估基准日 2018 年 2 月 28 日 CI 股东全部权益价值为 163.53 万美元。

中企华评估对 CI 股东全部权益在评估基准日 2018 年 10 月 31 日的市场价值进行了评估，并于 2020 年 2 月出具了资产评估报告，采用资产基础法评估后，评估基准日 2018 年 10 月 31 日 CI 股东全部权益为 240.08 万美元。

2、2018 年 10 月 31 日 CI 账面净资产价值

2018 年 10 月 31 日，CI 合并报表账面净资产为-6.04 万美元。

3、两次评估值差异原因分析

Eric Zhang & Associates LLP 和中企华评估分别以 2018 年 2 月 28 日和 2018 年 10 月 31 日为基准日，对 CI 股东全部权益市场价值进行了评估，评估结论分别为 163.53 万美元和 240.08 万美元，差异金额为 76.55 万美元，主要差异原因系两次评估基准日 CI 持有 OmniXray 的股权发生了变化，具体情况如下：

评估基准日 2018 年 2 月 28 日，CI 持有 OmniXray 40% 的股权，Eric Zhang & Associates LLP 采用收益法对 CI 进行评估时，仅考虑了 OmniXray 拥有的非专利技术带来的部分收益。

2018 年 8 月，CBRITE 由于破产以减资方式退出了对 OmniXray 的投资，OmniXray 成为 CI 的全资子公司，中企华评估采用收益法对评估基准日 2018 年 10 月 31 日“基于非晶硅技术的 TFT/PD 平板制造、测试和分析技术”进行评估时，考虑了彼时该非专利技术预计将带来的全部收益。

综上，Eric Zhang & Associates LLP 和中企华评估两次评估的差异主要系评估基准日不同导致的评估范围发生了变化。

（二）CI 公司各资产负债科目的评估值和账面的差异情况

根据中企华评估出具的以 2018 年 10 月 31 日为评估基准日的《资产评估报告》（苏中资评报字[2020]第 3008 号）及《评估说明》，CI 单体报表各资产负债科目的评估值和账面值的差异情况具体如下：

单位：万美元

科目名称	账面价值	评估价值	差异额	差异原因
货币资金	40.03	40.03	-	-
应收账款	20.21	21.28	1.06	截至评估报告出具日，应收账款全部收回，故而将计提的应收账款坏账准备评估为零
存货	13.33	14.28	0.96	存货增值原因主要为部分产成品按预计销售价格减去销售费用来确定评估值，评估值中包含了账面价值未体现的利润
流动资产合计	73.57	75.59	2.02	-
长期股权投资	1.38	245.68	244.30	长期股权投资系 CI 持有 OmniXray 100% 股权。OmniXray 评估增值系将“基于非晶硅技术的 TFT/PD 平板制造、测试和分析技术”识别为无形资产所致
固定资产	9.11	9.98	0.87	固定资产评估增值的主要系评估时所用的设备经济使用年限大于会计折旧年限所致
其他非流动资产	2.06	2.06	-	-
非流动资产合计	12.55	257.72	245.17	-
资产总计	86.12	333.31	247.19	-
短期借款	1.45	1.45	-	-
应付账款	85.79	85.79	-	-
应交税费	5.94	5.94	-	-
其他流动负债	0.05	0.05	-	-
流动负债合计	93.23	93.23	-	-
非流动负债合计	-	-	-	-
负债总计	93.23	93.23	-	-
净资产	-7.11	240.08	247.19	净资产评估增值主要是由于应收账款、存货、长期股权投资、固定资产评估增值所致

二、根据两次评估结果，将“基于非晶硅技术的 TFT/PD 平板制造、测试和分析技术”的公允价值确认为 240 万美元，同时将因评估增值产生的应纳税暂时性差异确认递延所得税负债，最终确定 CI 股东全部权益公允价值为 163.63 万美元的原因，发行人根据评估结果直接调整 CI 权益公允价值是否符合会计准

则和税法规定，是属于免税合并还是应税合并

（一）根据两次评估结果，将“基于非晶硅技术的 TFT/PD 平板制造、测试和分析技术”的公允价值确认为 240 万美元，同时将因评估增值产生的应纳税暂时性差异确认递延所得税负债，最终确定 CI 股东全部权益公允价值为 163.63 万美元的原因

公司 2018 年 11 月将 CI 纳入合并报表范围。公司聘请中企华评估对 CI 股东全部权益在评估基准日 2018 年 10 月 31 日的股东权益的市场价值进行了评估，并出具了评估报告（苏中资评报字[2020]第 3008 号），鉴于该评估价值公允，公司将“基于非晶硅技术的 TFT/PD 平板制造、测试和分析技术”初始金额确认为 240.00 万美元，同时根据会计准则和所得税相关规定，在合并日对合并范围内的子公司进行并表处理，将 CI 股东全部权益的评估价值 240.08 万美元进行调整，并入合并报表的 CI 全部权益价值为 163.63 万美元，该调整主要系因评估增值产生的应纳税暂时性差异确认了递延所得税负债所致。

公司在合并报表确认递延所得税负债符合会计准则和税法规定符合相关规定，具体分析如下：

《企业会计准则第 20 号——企业合并》及其应用指南的规定：非同一控制下的控股合并，母公司在购买日编制合并资产负债表时，对于被购买方可辨认资产、负债应当按照合并中确定的公允价值列示；取得的被购买方各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值与其计税基础之间存在差额的，应当按照《企业会计准则第 18 号——所得税》的规定确认相应的递延所得税资产或递延所得税负债。

根据《企业会计准则第 18 号——所得税》应用指南第一条，企业应于资产负债表日，分析比较资产、负债的账面价值与其计税基础，两者之间存在差异的，确认递延所得税资产、递延所得税负债及相应的递延所得税费用（或收益）。企业合并等特殊交易或事项中取得的资产和负债，应于购买日比较其入账价值与计税基础，按照本准则规定计算确认相关的递延所得税资产或递延所得税负债。

此外，会计监管工作通讯 2013 年第七期《证监会：2013 年上半年事务所提交专业问题讨论与分析情况通报》第一项，企业合并、合并财务报表和长期股权投资相关问题中通报：对于非同一控制下企业合并，如果存在评估增值但被购买

方未按评估值调账且计税基础未发生变化时，合并报表中应考虑评估增值部分的递延所得税影响。

基于上述规定，公司在购买日编制合并报表时以中企华评估出具的《资产评估报告》（苏中资评报字[2020]第 3008 号）的评估结果确认 CI 的可辨认资产、负债的公允价值，上述公允价值和计税基础的差额即列示为递延所得税资产或负债。因此，公司将因评估增值产生的应纳税暂时性差异确认递延所得税负债符合会计准则和税法规定。

（二）公司根据评估结果直接调整 CI 权益公允价值是否符合会计准则和税法规定

根据《企业会计准则第 20 号——企业合并》“第三章 非同一控制下的企业合并”第十四条规定：被购买方可辨认净资产公允价值，是指合并中取得的被购买方可辨认资产的公允价值减去负债及或有负债公允价值后的余额。被购买方各项可辨认资产、负债及或有负债，符合下列条件的，应当单独予以确认。

第十五条规定：企业合并形成母子公司关系的，母公司应当设置备查簿，记录企业合并中取得的子公司各项可辨认资产、负债及或有负债等在购买日的公允价值。编制合并财务报表时，应当以购买日确定的各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值为基础对子公司的财务报表进行调整。

根据《企业所得税法》及其实施条例的规定，企业所得税的纳税人是法人，即企业所得税实际上是对法人的所得课征的税种。根据《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009]59 号），在股权收购采用一般性税务处理规定下，“收购方取得股权或资产的计税基础应以公允价值为基础确定”，“被收购企业的相关所得税事项原则上保持不变”。

根据上述税法规定，在非同一控制下的控股合并中，如果采用一般性税务处理，则母公司由此形成的长期股权投资的计税基础是以该项股权投资于购买日的公允价值确定的，但是由于被购买方并不因此改变其企业所得税独立纳税人的地位，因此在所得税税务处理方面，其各项可辨认资产、负债的折旧、摊销、成本结转等，仍然以其原先的计税基础为依据计算确定。

基于上述规定，公司根据评估结果直接调整 CI 权益公允价值，即编制合并财务报表时对购买日确定的各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值为基础对子公司的财务报表进行调整，符合会计准则和税法规定。

（三）公司收购 CI 属于应税合并

公司收购 CI 系以现金收购其全部股权的控股合并，根据《财政部、国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税[2009]59 号）等相关法律法规适用一般性税务处理规定，故而为应税合并。

三、说明发行人收购 CI 公司时母子公司及合并层面的会计处理分录，说明会计处理的合规性

（一）单体层面会计处理分录

1、子公司会计分录处理

单体层面子公司无需进行会计处理。

2、母公司会计分录处理（单位：万元）

借：长期股权投资	1,125.86
贷：银行存款	1,125.86

（二）合并层面会计处理分录

因购买日 CI 全部股权公允价值高于收购对价，故而不存在商誉，购买日 CI 全部股权公允价值与收购对价的差额 17.52 万元计入营业外收入。

1、子公司相关会计处理分录

将 CI 的账面价值调整到合并日审定数据（单位：万元）如下：

借：存货	6.66
固定资产	0.35
无形资产	1,671.50
长期待摊费用	5.70

贷：递延所得税负债	502.57
资本公积-其他资本公积	1,181.64

2、母公司相关会计处理分录

将康众医疗长期股权投资和 CI 股东权益抵消（单位：万元）

借：实收资本	31.08
资本公积	1,181.65
未分配利润	-69.35
贷：长期股权投资	1,125.86
营业外收入	17.52

上述借方实收资本、资本公积和未分配利润为收购时点 CI 的权益审定公允价值，长期股权投资为收购时点康众医疗账面金额。

综上，公司在收购时的会计处理符合《企业会计准则第 18 号——所得税》和《企业会计准则第 20 号——企业合并》的规定。

四、发行人以接近于评估值的对价收购 CI 公司，并确认营业外收入，是否说明 CI 公司合并前后均由同一实际控制人控制

（一）收购 CI 价格公允，收购内部程序完整，公司以接近于评估值的对价收购 CI 公司符合收购交易惯例

Eric Zhang & Associates LLP 以 2018 年 2 月 28 日为评估基准日对 CI 的股东全部权益价值进行了评估，评估结果为 163.53 万美元。收购双方依据该评估值，经友好协商后，确定以该评估结果为本次收购的交易对价。本次收购经公司 2018 年 6 月 27 日召开的第一届董事会第二次会议和 2018 年 7 月 18 日召开的 2018 年第一次临时股东大会审议通过。关联董事、关联股东回避表决。独立董事就本次关联交易事项发表事前认可意见及独立董事意见。

该交易定价系根据评估报告作出，符合收购交易的惯例。

（二）营业外收入金额较小

公司本次收购中，因合并成本小于取得的被购买方可辨认净资产公允价值而确认营业外收入的处理符合会计准则的规定。营业外收入属于非经常性损益，且金额较小，为 17.52 万元，仅占总收购额 1,125.86 万元的 1.56%。

(三) 结合一致行动协议说明合并前后非同一控制的合理性

2017 年 10 月和 2019 年 12 月，JIANQIANG LIU 和高鹏及其员工持股平台康诚企管、同驰投资分别签署《江苏康众数字医疗设备有限公司一致行动协议书》和《补充协议》；2018 年 11 月，公司将 CI 纳入合并报表范围，故而在公司收购 CI 的时点，《补充协议》的签署不影响公司对该收购交易性质的认定。此外，《补充协议》中关于纠纷解决机制的约定不影响公司由 JIANQIANG LIU 和高鹏共同控制的认定，二人均深度参与公司生产经营管理，仍需通过协商共同决定公司日常生产经营中的决策事项，JIANQIANG LIU 无法单独直接主导高鹏的表决权。因此，公司将收购 CI 认定为非同一控制下的企业合并具有合理性。具体分析如下：

1、JIANQIANG LIU 及高鹏个人单独持股比例较低，均无法实现单独控制公司

JIANQIANG LIU 和高鹏系公司的创始人。自公司设立至今，JIANQIANG LIU 和高鹏一直为康众医疗的主要股东，并担任公司的董事和高管，二人共同决定公司日常生产经营中的决策事项。

JIANQIANG LIU 及高鹏个人单独持股比例均较低，其中 JIANQIANG LIU 通过直接持股及通过对康诚企管的控制合计控制公司 24.7289% 的股份，未超过 30%，无法实现单独控制公司。JIANQIANG LIU 和高鹏合计控制公司的表决权的比例高于 30%，且在历次股东大会上均持相同的表决意见，对股东大会的决议具有重大影响，能够共同实际支配公司行为。

2、二人签署一致行动协议，对公司进行共同控制，公司收购 CI 认定为非同一控制下企业合并具有合理性

(1) 2017 年 10 月签署《一致行动协议书》

2017 年 10 月，为保持控制权的稳定，JIANQIANG LIU 和高鹏及其员工持

股平台康诚企管、同驰投资签署《江苏康众数字医疗设备有限公司一致行动协议书》，协议各方于协议签署之日起确立一致行动关系，作为一致行动人对公司的决策及经营管理实施控制。在公司的董事会、股东大会表决投票时，针对各方直接持有以及间接控制的公司股权采取一致行动，以共同扩大各方所能够支配的公司表决权数量。

(2) 2018年11月公司将CI纳入合并报表范围

2018年11月，公司将CI纳入合并报表范围。自CI成立之日起至购买日前，CI的股东为JIANQIANG LIU一人，主要生产经营活动的重要事项均由JIANQIANG LIU一人决策，购买日后系由JIANQIANG LIU和高鹏共同控制，二人共同决定重大财务经营事项，JIANQIANG LIU无法实现对其的单独控制。

高鹏作为公司创始人之一，自公司成立以来一直深度参与公司的生产经营管理。报告期内，高鹏担任公司董事、副总经理、核心技术人员。高鹏的背景与公司主营业务相契合，对公司的发展作出了核心贡献。高鹏曾经从事医疗诊断影像设备的开发和销售，目前高鹏负责及参与的具体工作包括结合市场上的竞品信息、竞争对手动态等进行市场调研分析，深入挖掘客户需求并为公司的产品开发提供研发方向，参与平板探测器的功能测试并结合客户反馈提出改进意见等。高鹏作为发明人之一已取得的授权专利合计6项。因此，JIANQIANG LIU和高鹏均深度参与公司生产经营管理，二人需通过协商共同决定公司日常生产经营中的决策事项，JIANQIANG LIU无法单独主导高鹏的表决权，无法实现单独控制公司。

因此，公司将收购CI认定为非同一控制下企业合并符合会计准则的规定。

(3) 2019年2月签署《一致行动协议书之补充协议》

为了进一步明确各方的权利义务关系及发生意见分歧或纠纷时的解决机制，JIANQIANG LIU、高鹏、康诚企管和同驰投资根据相关法律、法规及规范性文件的规定，经友好协商，2019年12月签署《江苏康众数字医疗设备有限公司一致行动协议书之补充协议》，协议各方同意，如公司发出召开董事会、股东大会通知时，各方将于公司董事会、股东大会召开前对拟审议事项进行提前沟通，并迟于会议召开前2日内达成一致意见。一致意见的形成方式如下：“（1）各方对拟审议事项进行讨论协商，并达成“赞成”、“反对”或“弃权”的一致意

见。(2)若经讨论协商无法达成一致意见,各方同意,应以 JIANQIANG LIU 意见为准。(3)发生前述第(2)项情形时,应书面记录表决情况并由各方签字确认。”

上述共同控制纠纷解决机制约定系为避免各方无法得出一致意见时影响决策效率,保证了公司决策的稳定性和一贯性,不影响公司为 JIANQIANG LIU 和高鹏共同控制的认定,不影响公司收购 CI 属于非同一控制的认定。

综上,公司将收购 CI 认定为非同一控制下的企业合并具有合理性。

(四) 假设认定为同一控制下的企业合并,模拟对财务报表的影响情况

认定为同一控制下企业合并和认定为非同一控制下企业合并,公司报告期内合并财务报表的差异如下:

1、2017 年合并财务报表主要数据差异

单位:万元

项目	非同控合并 ①	同控合并模拟 ②	差异金额 ②-①	差异比例 (②-①)/①	差异原因
总资产	25,553.22	25,394.02	-159.20	-0.62%	同一控制下企业合并的合并范围包含 CI 财务报表,非同一控制企业合并无需对公司合并财务报表追溯调整,不包含 CI 财务报表
总负债	6,144.22	6,410.25	266.04	4.33%	
所有者权益	19,409.00	18,983.77	-425.24	-2.19%	
归属于母公司所有者权益	19,409.00	18,983.77	-425.24	-2.19%	
净利润	2,158.65	1,950.64	-208.01	-9.64%	
归属于母公司所有者的净利润	2,158.65	1,950.64	-208.01	-9.64%	
扣除非经常性损益后归属于母公司所有者的净利润	3,429.71	3,459.00	29.29	0.85%	

根据《企业会计准则 20 号——企业合并》的规定,同一控制下企业合并需要追溯调整前期比较财务报表,在编制比较报表时,应将被合并方的有关资产、负债并入,同时因合并而增加的净资产在比较报表中调整所有者权益项下的资本公积。因此上述差异主要系 2017 年同一控制下企业合并的模拟合并报表金额包含 CI 2017 年末资产负债表余额、2017 年度利润表发生额;而非同一控制下企业合并无需对合并报表进行追溯调整,2017 年 CI 不在合并范围内。此外,根据中

国证监会发布的《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益》第十二条规定，同一控制下企业合并产生的子公司期初至合并日的当期净损益均属于非经常性损益，对扣非后净利润不构成重大影响。

2、2018年合并财务报表主要数据差异

单位：万元

项目	非同控合并 ①	同控合并模 拟 ②	差异金额 ②-①	差异比例 (②-①)/①	差异原因
总资产	29,573.90	27,961.51	-1,612.38	-5.45%	非同一控制下企业合并识别确认的无形资产
总负债	5,053.09	4,578.98	-474.12	-9.38%	非同一控制下企业合并确认的递延所得税负债
所有者权益	24,520.80	23,382.53	-1,138.27	-4.64%	-
归属于母公司所有者权益	24,520.80	23,382.53	-1,138.27	-4.64%	-
净利润	4,928.52	5,046.36	117.85	2.39%	1) 非同一控制下企业合并识别确认的无形资产需进行摊销而减少当期利润； 2) 合并期间的差异
归属于母公司所有者的净利润	4,928.52	5,046.36	117.85	2.39%	
扣除非经常性损益后归属于母公司所有者的净利润	4,669.20	4,656.33	-12.87	-0.28%	-

(1) 总资产差异原因：公司采取非同一控制下企业合并编制合并财务报表时，应当以购买日确定的各项可辨认资产、负债的公允价值为基础对子公司 CI 的财务报表进行调整，公司将 CI 可识别的无形资产等按公允价值确认资产；而同一控制下企业合并编制合并财务报表时，对 CI 的各项资产、负债、应按其账面价值计量，无需确认识别出其他资产。

(2) 总负债差异原因：公司采取非同一控制下企业合并编制合并财务报表时，应当于企业合并发生时确认递延所得税负债；而同一控制下企业合并编制合并财务报表时，CI 的账面价值与计税基础一致，无需确认递延所得税负债。

(3) 净利润差异原因：1) 公司采取非同一控制下企业合并编制合并财务报

表时，需对购买日识别确认的无形资产进行摊销，增加当期费用，减少当期净利润；而同一控制下企业合并编制合并财务报表时无需做相关调整处理；2) 同一控制下企业合并的合并利润表包含当期 CI 的利润表，而非同一控制下企业合并的合并利润表仅包含合并日至期末的 CI 的利润表。

3、2019 年合并财务报表主要数据差异

单位：万元

项目	非同控合并 ①	同控合并模拟 ②	差异金额 ②-①	差异比例 (②-①) / ①	差异原因
总资产	38,305.64	37,021.65	-1,283.99	-3.35%	非同一控制下企业合并识别确认的无形资产
总负债	8,944.16	8,560.38	-383.78	-4.29%	非同一控制下企业合并确认的递延所得负债
所有者权益	29,361.49	28,461.28	-900.21	-3.07%	-
归属于母公司所有者权益	29,354.62	28,454.41	-900.21	-3.07%	-
净利润	4,818.10	5,046.15	228.05	4.73%	非同一控制下企业合并识别确认的无形资产需进行摊销而减少当期利润
归属于母公司所有者的净利润	4,818.10	5,046.15	228.05	4.73%	
扣除非经常性损益后归属于母公司所有者的净利润	3,511.93	3,739.98	228.05	6.49%	-

除 2019 年净利润的差异原因不包括“合并期间的差异”外，2019 年各主要科目的差异原因与上述 2018 年的差异原因相同，可参见本问询函回复本题之“四、发行人以接近于评估值的对价收购 CI 公司，并确认营业外收入，是否说明 CI 公司合并前后均由同一实际控制人控制”之“(四) 假设认定为同一控制下的企业合并，模拟对财务报表的影响情况”之“2、2018 年合并财务报表主要数据差异”。

(五) 相关案例的说明

目前市场上公开案例中，涉及收购方为多人控制、收购标的为其中一人控制的收购交易且认定为同一控制下企业合并的若干案例，其具体情况与公司的情况有所差异，根据相关案例的信息披露文件具体分析如下：

1、杭州奥泰生物技术股份有限公司

奥泰生物的实际控制人为高飞和赵华芳，其中高飞控制奥泰生物的股份比例为 39.0164%，超过 30%，赵华芳系财务投资者，控制公司的股份比例为 30.9250%。

赵华芳长期从事房地产行业，对奥泰生物所在的体外诊断试剂行业并不熟悉，其主要精力集中于房地产相关业务，无意参与奥泰生物的具体生产经营管理，投资奥泰生物主要是看好体外诊断试剂行业的发展及对高中同学高飞的信任，目的在于获取投资回报，为财务投资者。报告期内，赵华芳仅担任公司董事，未曾担任公司高管或核心技术人员，不参与奥泰生物的生产经营管理，不在奥泰生物及其子公司领取薪酬或津贴。

奥泰生物将赵华芳认定为实际控制人之一，主要是因为竞冠投资持股比例最高，赵华芳通过竞冠投资控制表决权比例达到 30% 以上。根据《上海证券交易所科创板股票发行上市审核问答（二）》（上证发[2019]36 号）第 5 条的规定，“发行人股权较为分散但存在单一股东控制比例达到 30% 的情形的，若无相反的证据，原则上应将该股东认定为控股股东或实际控制人”。

基于上述情况，2017 年 7 月，奥泰生物收购高飞配偶吴卫群持有的傲锐生物 90% 股权、通过全资子公司收购高飞持有的奥拓生物 100% 的股权和加拿大 Citest 100% 的股权，该类交易认定为同一控制下企业合并。

奥泰生物的上述情况与公司不同：JIANQIANG LIU 直接持有公司股份比例为 19.3807%，通过康诚企管控制公司股份比例为 5.3482%，合计控制公司股份比例为 24.7289%，未超过 30%；高鹏为公司创始人之一，自公司成立以来一直深度参与公司的生产经营管理。

2、江苏柯菲平医药股份有限公司

柯菲平的实际控制人为秦引林、颜培玲，其中秦引林控制柯菲平的股份比例超过 50%。二人曾系夫妻关系，2017 年 11 月协议离婚，并于同月签署《一致行动人协议》。

2020 年 3 月，柯菲平与秦引林签署了《股权收购意向协议》，约定柯菲平拟以支付现金的方式收购秦引林持有的德康生物和德康细胞 100% 股权或全部资产，并将其认定为同一控制下企业合并。

因秦引林控制柯菲平的股权比例超过 50%，处于对柯菲平的绝对控制地位，可单独对柯菲平形成控制，故而与康众医疗 JIANQIANG LIU 控制比例低于 30%、无法单独对公司形成控制的实际情况存在差异。

3、悦康药业集团股份有限公司

悦康药业的实际控制人于伟仕、马桂英，二人系夫妻关系，属于天然一致行动人。于伟仕与其配偶马桂英通过京悦永顺、阜阳宇达及霍尔果斯德仁（有限合伙）间接持股的方式合计持有悦康药业 52.57% 股权/股份，因京悦永顺、阜阳宇达及霍尔果斯德仁（有限合伙）的法定代表人均为于伟仕，于伟仕均持有其 90% 股权/出资份额，故而于伟仕单独即可控制悦康药业 52.57% 股权/股份，处于对悦康药业的绝对控制地位。

报告期内悦康药业收购了其实际控制人及其近亲属拥有的相同、相似及上下游资产，并认定为同一控制下企业合并，主要系于伟仕夫妇在家族生活及财富分配中有强话语权，故而将该系列资产重组认定为同一控制下企业合并。

因悦康药业的实际控制人于伟仕、马桂英为夫妻关系，系天然一致行动人，于伟仕处于对悦康药业的绝对控制地位，并且 8 个由于伟仕、马桂英及其家族成员亲属控制的股东已出具确认函确认：“于伟仕是公司的领导核心，对公司日常生产经营活动、重大投资、重大资产处置、人事任免及薪酬、企业发展方向等具有决定性影响力，为公司的实际控制人。”故而悦康药业与康众医疗的实际情况存在差异：JIANQIANG LIU 和高鹏不属于天然一致行动人，需签署一致行动协议以达到共同控制，JIANQIANG LIU 控制公司的股权比例低于 30%，且二人均深度参与公司生产经营管理。

申报会计师核查过程与核查意见：

一、核查过程

申报会计师执行了包括但不限于以下核查程序：

- 1、取得并查阅合并日前后发行人及 CI 的公司章程等文件；
- 2、取得并查阅一致行动人协议；

- 3、取得并查阅收购协议及合并日相关会计处理分录；
- 4、取得并查阅合并日 CI 的财务报表；
- 5、取得并查阅收购 CI 相关的董事会和股东会决议；
- 6、取得并复核 Eric Zhang & Associates LLP 出具的 CI 股东权益评估报告；
- 7、取得并复核中企华评估出具的 CI 股东权益评估报告；
- 8、取得并查阅收购 CI 产生的相关税务申报文件。

二、核查意见

经核查，申报会计师认为：发行人收购 CI 公司的会计处理合规，符合相关会计准则及税法规定。

6.关于同 SharpLogixx 公司的合作

问题 6

根据问询回复，2019 年第一季度拥有一笔订单，金额为 3.61 万元，但 2019 年一季度发行人并未确认收入。另外，根据订单、发货和签收日期，订单至发货周期天数差异较大。2018 年和 2019 年，SharpLogixx 向公司采购的平板探测器分别对外销售 187 台、114 台，占当期采购数量的比例分别为 64.04%、43.02%。

请发行人补充说明：（1）2019 年一季度获得订单的时间，结合发行人交货周期分析一季度未确认收入的原因；（2）针对部分发货周期较长的订单（超过 30 天以上），逐一分析发货时间较长的原因；（3）2019 年 SharpLogixx 库存的平板探测器在 2020 年实现对外销售的情况，是否仍存在积压甚至退回的情况。

请保荐机构、申报会计师核查以上情况，进一步分析发行人对 SharpLogixx 公司销售真实性。

回复：

发行人说明：

一、2019 年一季度获得订单的时间，结合发行人交货周期分析一季度未确认收入的原因

2019 年一季度，公司获得 SharpLogixx 订单的日期为 2019 年 2 月 28 日，金额为 3.61 万美元。该笔订单公司发货日期为 2019 年 5 月 14 日，SharpLogixx 签收日期为 2019 年 5 月 21 日，根据公司收入确认政策，公司在 SharpLogixx 完成签收时确认销售收入。因此，公司 2019 年一季度获取的 SharpLogixx 的订单未在 2019 年一季度未确认收入。

二、针对部分发货周期较长的订单（超过 30 天以上），逐一分析发货时间较长的原因

2018 年度和 2019 年度，公司对 SharpLogixx 销售收入对应的订单发货周期超过 30 天的情况及原因如下：

订单日期	订单量 (台)	发货日期	发货量 (台)	订单至发货 周期 (天)	发货周期超过 30 天原因
2017.12.13	65	2017.12.28	30	16	该笔订单的订单量较大，且生产受到春节假期影响，公司分批次完成交货
		2018.01.30	20	49	
		2018.02.28	15	78	
2018.04.27	30	2018.05.24	10	28	该笔订单系客户临时新增需求，公司未及时备货，需组织生产，导致交货周期较长
		2018.05.28	10	32	
		2018.05.31	10	35	
2019.02.28	2	2019.05.14	2	76	自 2019 年起公司将部分美国订单的组装或生产环节逐步转移至 CI，转移初期需进行备料、招工、培训等工作，导致生产及交货周期较长
2019.04.12	5	2019.05.14	5	33	同上
2019.05.20	53	2019.06.24	53	36	该笔订单的订单量较大，公司需组织生产，导致交货周期较长
2019.10.18	200	2019.12.12	100	56	同上
		2019.12.20	100	64	

三、2019 年 SharpLogixx 库存的平板探测器在 2020 年实现对外销售的情况，是否仍存在积压甚至退回的情况

报告期内，SharpLogixx 采购公司的平板探测器用于其 X 射线影像系统的制造，产品终端均应用于安检领域。SharpLogixx 对公司平板探测器的采购主要系根据其终端客户对其 X 射线影像系统的订单或预期订单、以及 SharpLogixx 自身的原材料库存情况而定。为保证及时供货，SharpLogixx 在日常经营中会储备一定的平板探测器库存。

根据 SharpLogixx 出具的书面确认，其平板探测器 2019 年末库存及 2020 年 1-6 月的对外销售情况如下：

单位：台

项目	2020 年 1-6 月				2019 年
	期末库存量	当期对外销量	当期退回量	当期采购量	期末库存量
平板探测器	156	135	-	19	272

2019 年末，SharpLogixx 平板探测器的库存量为 272 台；2020 年 1-6 月，SharpLogixx 当期用于 X 射线影像系统制造并对外销售的数量为 135 台，当期向公司的采购量为 19 台，当期未发生退回，期末库存量为 156 台。

根据 SharpLogixx 出具的书面确认，2020 年 6 月末，SharpLogixx 的平板探测器库存量为 156 台，大部分的库存量均有终端客户订单覆盖，尚未完成对外销售的主要原因系 SharpLogixx 与终端客户的订单约定了具体交货周期，SharpLogixx 在约定期限内分批次完成交货。除上述已有订单覆盖的期末库存量外，SharpLogixx 在日常经营中会保留一定的安全库存以应对临时性的终端需求。

中介机构核查过程与核查意见：

一、核查程序

申报会计师执行了包括但不限于以下核查程序：

1、获取 2019 年一季度 SharpLogixx 对发行人的订单，以及订单相关的发货单、物流单据、报关单、签收记录、发票，判断发行人收入是否被记录于恰当的期间，分析该笔订单未于 2019 年一季度确认收入的原因；

2、获取并核查了 SharpLogixx 2018 年度和 2019 年度的销售明细表、订单，以及订单相关的发货单、物流单据等，针对部分发货周期超过 30 天以上的订单

分析发货时间较长的原因及合理性；

3、访谈了 SharpLogixx 的股东，SharpLogixx 出具了书面确认，确认了 SharpLogixx 的平板探测器 2019 年末库存量，2020 年 1-6 月的对外销量、对发行人的采购量、退回量、期末库存量，以及期末库存对应的终端客户订单情况。

二、核查意见

经核查，申报会计师认为：发行人对 SharpLogixx 公司销售真实、准确。

7.关于同 OmniXray 与凌巨科技的合作

问题 7.2

根据问询回复，在 OmniXray 与凌巨科技 2018 年 8 月 20 日签订的合作协议中约定了最低订购额。OmniXray 同意在非晶硅工艺授权项目成功完成后，向凌巨科技提供标的产品的以下最低订购额：①非晶硅工艺授权项目成功完成后第 12 至 24 个月，共计 750,000 美元；②非晶硅工艺授权项目成功完成后第 25 至 36 个月，共计 1,000,000 美元。在标的产品供应阶段，OmniXray 还承诺至少向凌巨科技采购其所需标的产品的 80%。

请发行人说明：（1）以上最低订购额是否构成发行人向凌巨科技的采购承诺，如果未能达成是否必须支付相应采购款，是否涉及现时义务；（2）在目前相关技术已经实现量产的情况下，发行人预计达到以上最低订购额是否存在障碍，是否能够履行以上义务，是否存在潜在纠纷。

请保荐机构、申报会计师核查以上情况，对协议确定的义务是否构成承诺及现时义务，是否涉及确认预计负债，发表意见。

回复：

发行人说明：

一、以上最低订购额是否构成发行人向凌巨科技的采购承诺，如果未能达成是否必须支付相应采购款，是否涉及现时义务；

OmniXray 与凌巨科技签署的协议是在经双方友好协商后达成的，根据协议约定，上述最低订购额系公司向凌巨科技的采购承诺，在满足协议约定的相关条

件后公司有义务向凌巨科技进行采购并支付采购额。双方协议中对未完成最低订购额之事项未约定相关违约责任。

由于最低订购额的执行须以约定的“非晶硅工艺授权项目成功完成”为前提，相关项目是否能够成功完成尚待未来的研发和生产确定，故该约定尚不构成现时义务，根据《企业会计准则第 13 号——或有事项》的相关规定，不满足预计负债确认条件，不涉及预计负债。

二、在目前相关技术已经实现量产的情况下，发行人预计达到以上最低订购额是否存在障碍，是否能够履行以上义务，是否存在潜在纠纷。

(一) 在目前相关技术已经实现量产的情况下，发行人预计达到以上最低订购额是否存在障碍，是否能够履行以上义务

1、目前尚未达到协议约定的“非晶硅工艺授权项目成功完成”的时间点

根据 OmniXray 与凌巨科技签署的协议，双方约定 OmniXray 和凌巨科技需共同开发的 TFT/PD 包括多种规格，即 6×6 英寸、9×9 英寸、17×14 英寸、12×12 英寸、17×17 英寸等。

根据公司出具的《可靠性评估报告》和《TFT/PD 测试验证报告》，2020 年 3 月，凌巨科技制造的 6×6 英寸、9×9 英寸、15×5 英寸 TFT/PD 已通过功能性能测试和可靠性测试，满足量产条件；17×14 英寸、12×12 英寸、17×17 英寸等型号尚未满足量产条件，故目前未达到协议约定的“非晶硅工艺授权项目成功完成”的时间点，因此目前尚无需满足最低订购额及合格的采购承诺。

2、未来达到协议约定的“非晶硅工艺授权项目成功完成”的时间点后，预计公司达到最低订购额不存在障碍

根据 OmniXray 与凌巨科技签署的协议，双方约定 OmniXray 和凌巨科技需共同开发的 TFT/PD 包括多种规格，即 6×6 英寸、9×9 英寸、17×14 英寸、12×12 英寸、17×17 英寸等。一方面公司特定型号的高性能动态、超大尺寸等报告期内或目前处于研发的新平板探测器产品中未来预计将全部或主要使用凌巨科技生产的 TFT/PD，另一方面报告期内原有成熟平板探测器产品中未来将部分使用凌巨科技制造的 TFT/PD，具体如下：

1) 凌巨科技 TFT/PD 配套的公司报告期内新增平板探测器产品未来销售市场潜力较大, 该类平板探测器产品未来预计将全部或主要使用凌巨科技生产的 TFT/PD

因公司收购 CI 的主要目的之一系 OmniXray 与凌巨科技约定的独家供应条款可降低公司重要产品相关设计工艺和产品参数对外泄露的风险, 对于特定型号的高性能动态、超大尺寸平板探测器等重要产品, 公司预计将全部或主要(视产品型号而定)使用以 OmniXray 的制造技术生产的 TFT/PD。因符合公司的战略规划, 故而在凌巨科技有能力满足与产品交付相关的要求时, 公司该类产品对于 TFT/PD 的需求中 80% 以上将采购自凌巨科技。

同时, 凌巨科技 TFT/PD 配套的该类报告期内新增平板探测器产品的未来市场潜力较大, 销售收入未来将进一步增长, 相应的 TFT/PD 采购需求也将相应增加。截至目前, 该类平板探测器产品均已研制出样机。报告期内部分平板探测器产品已实现了销售, 销售数量分别为 16 台、49 台和 89 台, 对应的使用的凌巨科技 TFT/PD 的数量分别为 18 片、53 片和 92 片, 增长速度较快; 部分型号平板探测器产品目前尚在研发改进中。

2) 凌巨科技部分型号 TFT/PD 未来亦拟用于公司原有平板探测器产品中, 实现对原有产品使用的 TFT/PD 的部分替代, 替代市场广阔

若凌巨科技制造的 17x14 英寸和 17x17 英寸 TFT/PD 达到公司的要求, 公司市场前景较好的特定型号原有产品将部分使用采购自凌巨科技的 TFT/PD, 报告期内公司向其他供应商采购的同规格 TFT/PD 金额如下:

单位: 万元

2019 年采购金额	2018 年采购金额	2017 年采购金额
3,020.66	2,743.81	3,452.34

由上表可知, 公司每年向其他供应商采购同型号 TFT/PD 金额较大, 平均每年采购金额为 3,072.27 万元, 公司预计未来向凌巨科技采购该型号 TFT/PD 的数量会占到同型号 TFT/PD 的 5% 以上, 假设公司向凌巨科技的采购价格与报告期内向其他供应商采购价格相同, 未来公司向凌巨科技采购该规格 TFT/PD 的金额预计每年不低于 153.61 万元, 替代市场较为广阔。

综上，在目前相关技术已经实现部分规格 TFT/PD 量产的情况下，当未来达到协议约定的“非晶硅工艺授权项目成功完成”的时间点后，预计公司达到最低订购额及合格的不存在障碍。

（二）是否存在潜在纠纷

目前尚未达到协议约定的“非晶硅工艺授权项目成功完成”的时间点。根据凌巨科技的访谈确认，双方不存在争议、纠纷及潜在的争议、纠纷。

三、上述事项是否涉及确认预计负债

《企业会计准则第 13 号——或有事项》中规定与或有事项相关的义务同时满足下列条件的，应当确认为预计负债：

1、该义务是企业承担的现时义务。企业没有其他现实的选择，只能履行该义务；

2、履行该义务很可能导致经济利益流出企业，通常是指履行与或有事项相关的现时义务时，导致经济利益流出企业的可能性超过 50%；

3、该义务的金额能够可靠地计量。

由于公司向凌巨科技的采购承诺属于一项潜在义务，不属于现时义务，不满足预计负债确认条件中的第 1 条。故而协议确定的义务不满足预计负债的确认条件，不涉及确认预计负债。

申报会计师核查过程与核查意见：

一、核查过程

申报会计师执行了包括但不限于以下核查程序：

- 1、取得并查阅了 OmniXray 与凌巨科技签署的合作协议；
- 2、取得并查阅了发行人对凌巨科技产品出具的《可靠性评估报告》《TFT/PD 测试验证报告》；
- 3、对凌巨科技进行了访谈，了解发行人与凌巨科技的业务合作情况；
- 4、取得并核查了发行人报告期内 TFT/PD 采购明细、采购订单、付款凭证

等，履行了函证等核查程序。

二、核查意见

经核查，申报会计师认为：

发行人与凌巨科技签订的合作协议中确定的义务构成承诺，但不构成现时义务，不涉及确认预计负债。

(本页无正文，为《立信会计师事务所（特殊普通合伙）关于江苏康众数字医疗科技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第二轮审核问询函的回复》之签字盖章页)



中国注册会计师：



中国注册会计师：



中国·上海

二〇二〇年八月十八日