

# 北京中天华茂会计师事务所（普通合伙）

## 关于深圳证券交易所对美尚生态景观股份有限公司

### 关注函的回复

中天华茂核字【2023】004号

深圳证券交易所创业板公司管理部：

针对贵部于2023年1月31日向美尚生态景观股份有限公司（以下简称“美尚生态”或“公司”）下发的《关于对美尚生态景观股份有限公司的关注函》（创业板关注函[2023]第41号）（以下简称“《关注函》”）中提到的需要会计师发表意见的问题，我们对美尚生态相关资料、数据进行了认真核实，现回复如下：

2023年1月20日，江苏证监局出具的《江苏证监局关于对北京中天华茂会计师事务所（普通合伙）及张清、常媛媛采取出具警示函措施的决定》（以下简称《警示函》）显示，江苏证监局对北京中天华茂会计师事务所（普通合伙）（以下简称“中天华茂”）、张清、常媛媛执业的美尚生态景观股份有限公司（以下简称“公司”）2021年财务报表审计和内部控制审计项目进行了检查，发现中天华茂、张清、常媛媛在执业过程中存在风险评估程序流于形式、内部控制审计程序存在缺陷、实质性审计程序存在缺陷、审计意见不恰当等问题。中天华茂、张清、常媛媛在营业收入、应收款项、合同资产、存货、应交税费、应付账款、预计负债等多个主要报表科目存在大量执业问题，未获得充分适当的审计证据，不能得出财务报表不存在重大错报的结论。此外，中天华茂、张清、常媛媛出具的专项审核报告显示，公司2020年度审计报告无法表示意见涉及的事项中，大股东及关联方占用上市公司资金未偿还完毕和内部控制失效导致的工程项目已完工却不能提供结算单进行确认所产生一系列相关影响仍未消除。以上导致中天华茂、张清、常媛媛发表的无保留审计意见不恰当。我部对此表示关注。

1. 请中天华茂、张清、常媛媛对照《警示函》指出的未获得充分适当审计证据，以及大股东及关联方占用上市公司资金未偿还完毕和内部控制失效导致的工程项目已完工却不能提供结算单进行确认所产生一系列相关影响仍未

消除情况，说明公司 2021 年度财务会计报告是否应被出具保留意见、无法表示意见或者否定意见的审计报告。

**会计师说明：**

根据《警示函》的主要内容，我们对其指出的美尚生态 2021 年度财务报表主要项目执行的审计程序和最终审计意见的判断等情况作出如下说明：

**一、风险评估程序流于形式**

**一是对评估的财务报表层次及部分认定层次重大错报风险，未制定针对性应对措施；二是识别货币资金、收入、应收账款、合同资产等存在特别风险，但在未执行控制测试的情况下即认定相关内部控制运行有效。以上违反了《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》(2019) 第五条、《中国注册会计师审计准则第 1211 号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》(2019) 第三十二条的规定。**

**会计师说明：**

**1、错报风险认定和应对**

我们识别的财务报表层次重大错报风险主要为舞弊风险，识别的认定层次重大错报风险包括货币资金、应收账款（合同资产）与营业收入、存货、营业成本、应付账款、其他应收款、其他应付款、固定资产等多个报表项目的认定。

在编制审计计划时，项目组针对以上风险中提到的舞弊风险和货币资金、应收账款（合同资产）与营业收入、存货等四项关键错报风险编制了具体应对措施，其他报表项目的认定风险未在审计计划中明确应对措施。审计计划的编制在实施进一步审计程序之前，个别应对措施不具有针对性，应对措施与实际执行程序存在偏差，实际执行审计程序未及时对审计计划进行修订。

需要补充说明的是，我们已将美尚生态 2021 年度审计项目整体评估为高风险，在实际执行进一步审计程序时，对各项认定均按照高风险执行了充分的应对程序。风险评估底稿中的不足，未对报告数据和结论产生实质影响。

**2、风险评估中的控制测试**

在风险评估中，项目组识别了货币资金、收入、应收账款、合同资产等存在特别风险，但未在底稿中记录执行的控制测试。造成此种情况的主要原因是：（1）我们自 2021 年 6 月即进驻美尚生态开始执行专项审计工作，一直持续至 2021 年

11月，期间对美尚生态情况进行了较为全面的了解，因此在承接美尚生态2021年度审计业务时，项目组未按照新承接项目的风险评估流程进行全面评价，对风险评估的执行采取了简化程序；（2）项目组在风险评估阶段未执行独立的控制测试程序，而是将对内部控制有效性的测试放至进一步审计程序中的控制测试程序中进行；（3）项目组已将美尚生态2021年年报审计项目定义为高风险，审计程序的执行以此判断为基础，对美尚生态的内部控制仅有限信任，更多采取实质性程序对美尚生态财务数据进行确认。同前述（2），该执行缺陷未对后续进一步审计程序的执行产生实质影响。

## **二、内部控制审计程序存在缺陷**

### **（一）货币资金内控审计流于形式**

*你们执行货币资金内控审计中，未对部分关键控制点进行测试，如未了解公司对开立银行账户的控制情况，未对银行存款收入情况执行控制测试。*

#### **会计师说明：**

我们选择的关键控制点是依据美尚生态货币资金管理业务流程确认，对货币资金识别的关键控制点主要包括现金管理、银行账户开立及核销、银行存款存入管理、大额银行存款支付、票据管理等控制。（1）针对公司对开立银行账户的控制情况，项目组获取了全部银行开户清单，核查证实开户情况与账面记录一致，无控制偏差。项目组控制测试底稿中对货币资金控制点未充分识别，但在实质性程序中对货币资金进行了全面核实，未发现开户和销户存在异常情况。（2）针对银行流水的检查，项目组亲自打印84户银行对账单，占累计银行存款借方发生额的90.10%、贷方发生额的93.26%。对银行流水双向核对，项目组根据不同账户情况设置5000元、1万元、2万元、5万元、6万元、8万元、10万元、20万元的检查标准，检查比例占累计银行存款借方金额的86.40%、贷方金额的84.86%。通过货币资金细节测试，项目组未发现资金账户存在差错。

### **（二）销售与收款相关内控审计执行不当**

*一是销售与收款控制测试中未确定关键控制点，在未对录入合同信息、对账与调节执行控制测试的情况下，即得出相关控制活动运行有效的结论；二是识别出公司存在影响收入及应收款项确认等重要控制偏差，但未考虑对审计意见的*

影响;三是在公司公告上市以来所有年度应收账款回款及收入确认存在大额差错的情况下,不恰当地将应收账款记录相关的风险评价为较低。

#### 会计师说明:

1、在销售与收款控制测试中,我们执行的控制测试的关键控制点分别为订单/合同审批、记录应收账款、收款、对账与调节、计提坏账准备及核销坏账。根据测试了解的情况,我们将美尚生态与客户的对账情况在控制底稿中进行了记录:“由财务部定期与客户对账,发现差异,由工程项目部与客户进行沟通,对于时间较长的应收账款-暂估款项,也由工程项目部或者公司高管与客户沟通与协调,公司对账基本上以电话和当面沟通为主,很少留下对账的书面轨迹”。项目组进一步了解无法形成书面记录的原因是,美尚生态客户多为政府、城建和地产等非上市主体,对方多以发票和实付金额记账,对甲乙双方之间直接的余额对账较为审慎。客观上造成了对账控制无法留痕,也导致无法进行测试抽样。

针对订单/合同审批的控制测试,我们识别的控制目标主要包括:客户采购订单经过适当审批、销售合同经过适当审批和签署、录入的销售合同信息正确。录入合同信息控制即为美尚生态项目台账,我们检查了美尚生态项目台账的记录情况,并抽取项目样本对工程项目的全过程控制进行了穿行测试,涵盖了投标前审批、投标前项目成本预算、合同中标通知、合同会签、合同信息录入、月进度表确认、财务记录、竣工验收、项目收款、计提坏账准备的全过程,该穿行底稿独立归档,未在控制测试底稿中予以描述。

2、我们在控制测试底稿中识别出公司存在个别月份未及时审核工程量,导致收入跨月确认的情形,我们对该样本进行了检查,该样本自身涉及收入金额较小(11.87万元)且不具有普遍性。我们重点对报表日营业收入的截至认定进行了全面检查,美尚生态本部期后1-2月间无新增账面收入,同时我们抽取两个重大项目并进行了穿行测试,没有发现跨年确认收入的情形,因此该控制缺陷不构成重大缺陷,不影响审计报告意见。另外,我们在执行2022年财务报表审计时,再次对跨期收入进行了核查,未发现2021年度收入跨期至2022年度的情形。

3、底稿中将应收账款记录相关的风险评价为较低,系项目组底稿填写错误所致。在实际核查过程中,项目组依据高风险认定对应收账款、营业收入等销售收款循环项目执行相应的审计程序。

### 三、实质性审计程序存在缺陷

#### (一) 审计工作底稿缺失且存在数据不一致

一是未见\*ST美尚本部存货、递延所得税资产、应交税费、所得税费用等重要科目底稿;多个重要科目仅有审定表、明细表;二是底稿中部分科目的明细表、审定表、单体报表金额不一致。

#### 会计师说明:

1、因美尚生态项目底稿归档整理时间仓促,美尚生态本部存货、递延所得税资产、应交税费、所得税费用四项底稿表打印遗漏,未纸质归档,但电子底稿完整。

2、仅有审定表、明细表的报表项目底稿的情形,主要为重庆金点园林有限公司(以下简称“金点园林”)的合同负债、其他流动资产、其他流动负债、所得税费用四项底稿。

其中,合同负债、其他流动资产、其他流动负债三项底稿中仅存在审定表、明细表的原因是,三个科目(项目)均为重分类科目(项目),重分类科目的核对程序是在重分类前的对应科目底稿中执行,核对完成后进行重分类调整。所得税费用底稿仅存在审定表、明细表是因为差错更正后金点园林连年亏损,当期所得税费用为0元,我们判断以前年度亏损预期无法弥补,对递延所得税不予以确认,递延所得税费用为0元。项目组在编制审计底稿时未对以上情况进行详细说明。

3、经核对,审定表与单体报表金额不一致的是美尚生态本部的营业收入、营业成本底稿。具体分析如下:

(1) 收入差异:营业收入底稿审定金额 35,439.45 万元,报表金额为 35,657.80 万元,差额 218.34 万元。该差异为营业收入项目下的其他业务收入 218.34 万元,我们将其归集在其他业务循环并单独在其他业务收入底稿中记录。

(2) 成本差异:营业成本底稿审定金额 35,518.75 万元,报表金额为 35,609.57 万元,差额 90.81 万元,该差异为营业成本项目下的其他业务成本 90.81 万元,我们将其归集在其他业务循环并单独在其他业务成本底稿中记录。

#### (二) 货币资金审计程序执行不当

一是获取的货币资金相关审计证据控制程序缺失,如未见获取企业开立账户清单、银行对账单、部分银行函证的控制过程记录;二是未对获取的相关审计证据进行核对分析。如未对开立账户清单与账面账户明细进行核对,未对信用报告信息与账面记录进行核对,未对银行账户执行有效的双向核对程序;三是部分银行回函显示存在大额资金冻结,与发函金额不符,未执行进一步审计程序;四是未核实部分大额重要收支的业务实质。

#### 会计师说明:

1、项目组亲自前往美尚生态本部及子公司的基本户开户行取得开户清单,重要账户的对账单也是由项目组亲自取得,执行过程在独立的银行程序控制表中进行了记录,能够反映出项目组获取的美尚生态本部及各组成部分的开户清单情况和独立打印银行对账单情况,该统计表归档于货币资金循环底稿。

2、底稿中的发函记录、回函记录、核实地址信息三张表未单独填写,控制过程通过统一的银行函证控制表记录反映。项目组统计的银行函证控制表,是按照开户清单与账面比对后统计记录和发函的。如马鞍山农商行公司账面没有记录(余额为0),但我们已发函且回函。由此可以看出,项目组已对开立账户清单与账面账户明细进行了核对。

美尚本部银行流水核对过程未在货币资金打印底稿中体现,项目组是通过银行对账单纸质单据的比对完成,在打印的银行对账单中能够显示银行日记账和对账单核对过程,但项目组未另行编制 EXCEL 底稿资金核对表。

3、账户冻结金额非实际余额,而函证金额为实际账户余额,对于回函不符的冻结账户,项目组通过查看相关账户网银,核对差异后填写底稿,但未保留相关网银截图。

4、关于大额重要收支的业务实质的核查,项目组主要是在相应业务循环中进行核对,货币资金底稿中未详编底稿索引。

#### (三) 应收款项、合同资产相关审计程序执行不当

一是函证程序执行不当。部分函证无控制过程记录。部分科目回函比例极低,且未执行有效的替代测试。部分回函日期晚于审计报告日,部分客户回函印章异常,部分客户回函与其他审计证据矛盾;二是未对公司部分应收账款债权转让、核销获得充分适当审计证据。未见对单项计提信用减值损失的依据和核实情况。

认可公司不对未完工项目确认的合同资产计提预期信用损失, 但无审计依据。

会计师说明:

1、为了能够全面、系统地反应函证状态, 项目组将应收款项、合同资产函证控制过程全部在汇总的函证统计表中进行了记录, 该汇总统计表能够反映美尚生态本部及各组成部分的函证实施情况, 包括发函过程、回函过程、回函结果等。但是, 项目组在对应项目的实质性审计底稿中未详细编制底稿索引。

金点园林其他应收款回函比例极低是由于:(1)重庆汇福劳务期末余额 3025 万元, 因其与金点园林存在纠纷, 拒绝向项目组提供地址和接收函证, 导致项目组无法发函。我们主要执行了核对发生明细、收付款记录等替代程序, 该笔其他应收款 2021 年末已计提 100%的坏账准备;(2)重庆两江建筑工程期末余额 1060 万元, 因其与金点园林存在纠纷, 拒绝向项目组提供地址和接收函证, 导致项目组无法发函。但我们执行了核对发生明细、收付款记录等替代程序, 且该笔其他应收款 2021 年末已按照账龄组合计提 74%的坏账准备。因 2022 年 4 月份, 金点园林公司已处置, 该事项不再影响 2022 年期末合并报表净资产。

合同资产收到回函原件日期晚于报告日的为:

单位: 元

函证编号	被审计单位	客户名称	项目名称	回函金额	收到回函原件日期
MSHZ-002	美尚生态	蒙城漆园湿地文化旅游开发有限公司	安徽蒙城北淝河国家湿地公园建设 PPP 项目	60,070,149.74	2022/5/4
MSHZ-003	美尚生态	南通城市建设集团有限公司	机场大道两侧景观带(江海大道~金通三大道)	54,349,138.51	2022/5/8
MSHZ-003	美尚生态	南通城市建设集团有限公司	五山森林公园滨江片区景观修复工程	5,396,500.94	2022/5/8
MSHZ-004	美尚生态	中铁十局集团有限公司	滁河流域(来安县汉河)水环境综合治理项目	34,429,764.72	2022/5/30
MSHZ-007	美尚生态	郑州新发展基础设施建设有限公司	郑州市郑东新区石武高铁两侧防护林带景观绿化工程(北区)施工一标段	13,792,551.22	2022/5/4
JDYS-01	金点园林	昆明七彩云南古滇王国投资发展有限公司	古滇项目七彩云南新太阳国际养老生产业-湖景林苑(B区)二期景观工程	2,138,823.66	2022/5/30

合同资产余额测算表中已记录了合同情况、执行进度, 我们也根据进度测算了税金和收款金额。当时, 北京多地快递公司无法正常向北京邮寄回函, 导致以上客户回函较晚, 但我们在报告日前已经取得了被函证单位发送的函证扫描件,

并进行了核对。

经核查，成都市羊安新城开发建设有限公司、怀远县住房和城乡建设局回函印章与前期签订合同的公章存在差异，系该两家单位在签订合同后变更了公章编号而导致。

客户回函内容显示矛盾，个别客户在回函相符处盖章后又写了“具体金额以结算为准”，该情况在工程行业较为普遍，主要是由于上市公司以新收入准则为依据确认收入、应收账款、合同资产，而客户大部分为非上市公司，更多依赖发票、付款等记账，双方对合同资产等事项的认定不一致，故从谨慎角度考虑，在回函中标注“具体以结算金额为准”。

2、2021 年末，前五大单项计提预期信用损失的应收账款列示如下：

单位名称	期末余额			计提理由
	账面余额 (万元)	坏账准备 (万元)	计提比例 (%)	
无锡羿创生态旅游发展有限公司	23,000.23	5,750.06	25	回款预期判断
华夏幸福基业股份有限公司子公司	11,385.05	11,385.05	100	华夏幸福债务危机
无锡古庄创新生态农业发展有限公司	4,000.00	4,000.00	100	债务违约
济南香江置业有限公司	1,217.59	1,217.59	100	债务违约
华夏综合 X	982.95	982.95	100	债务违约
合计	40,585.82	23,335.64		

前五大单项计提信用损失的应收账款占单项计提金额的 91.32%，其中除无锡羿创外计提比例为 100%，是依据客户实际经营情况和资产质量做出的判断。而无锡羿创生态旅游发展有限公司计提比例 25%，是考虑美尚生态与无锡羿创合作的项目系与无锡地方政府合作的古庄现代农业科技园 PPP 项目的组成部分。期后至报告日前，羿创生态已支付公司 7,814.99 万元工程款项，据此判断，其后期仍将具备较好的履约能力，因此按照 25%进行单项计提。

#### **(四) 营业收入、营业成本相关审计程序执行不当**

**一是公司披露收入政策与实际执行不一致，你们未发现该披露有误；二是你们未对营业成本执行重新计算及核对等程序，无法合理保证营业成本账面计价的准确性；三是你们未对部分收入的审计调整获得充分适当审计证据。**

**会计师说明：**

1、收入政策与实际执行不一致

美尚生态 2021 年度审计报告中，已在财务报告附注“四、重要会计政策、



会计估计（三十五）2. 收入确认的具体方法”中对收入政策进行了披露：

“生态修复与重构、市政园林景观以及地产园林景观工程施工采用履约进度来确认收入，对于履约进度确定，公司选用以下方法：

①根据已经完成的合同工作量造价占合同预计总工作量造价的比例确定。

②按照累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定。

其中已完成的工作量是依据经项目部、建设监理方和建设方三方签字、盖章确认的《月进度投资额审核表》来确认，总工作量是由招标文件和合同来决定的。其中公司子公司重庆金点园林有限公司市政园林、地产景观工程施工主要采用第二种方法确认收入，其他公司生态修复与重构、市政园林主要采用第一种方法确定工程完工进度。”

美尚生态本部采用方法①确认收入，原因是其客户主要为政府或城投公司，项目全部能够在期末取得第三方监理签字的进度表，由第三方监理对进度表中的已经完成的合同工作量造价进行确认；

金点园林采用方法②确认收入，原因是金点园林的客户大部分为地产公司，对方难以提供项目期末进度，因此按施工量估计。

2、审计项目组对营业成本执行的审计程序与美尚生态实际的业务操作流程有关，美尚生态收入的确认方式是根据第三方监理审定的工作量确认当期收入。公司项目部会于每月末汇总当月工作量，汇总后分别提交至监理单位 and 公司工程内审部，监理单位根据检查结果对项目工作量进行核增或核减，工程内审部则会根据项目部汇总的工作量与供应商核对当月采购情况。在此过程中，收入与成本的确认进度是一致的，项目组对入库单、出库单、完工成本单、发票、付款等进行了检查并向供应商发函，确认金额准确，因此未再执行营业成本的重新计算。

### 3、美尚生态本部收入调整情况

(1) 2021 年底稿显示的美尚生态本部当期收入调增情况如下：

单位：万元

项目名称	未审数	审计调整	审定数
滁河流域（来安县汊河）水环境综合治理项目	4,251.75	1,707.88	5,959.63
陈巴尔虎旗 PPP 项目	-	6,117.89	6,117.89
瓮安清涟湖工程	-	223.05	223.05
千童东渡公园工程	-	912.15	912.15
总计	4,251.75	8,960.97	13,212.71

以上项目当期收入调增的主要原因是项目组在使用审计软件获取账套数据时，美尚生态尚未完成 2021 年度财务结账工作，以上调整收入暂未入账。项目组在底稿中采用审计调整的方式将未入账事项记入。对于以上调整，项目组全部取得了第三方监理签字的完工进度表，并进行了函证确认。

(2) 美尚生态本部以前年度收入调减情况如下：

单位：万元

项目名称	审计报告	报告日期	调整年份	累计调整收入
张公山景区提升改造工程	蚌审报(2018) 89 号	2018 年 10 月	2018 年	272.32
淮河北岸滨河绿地景观工程设计施工一体化	皖人咨字(2015) 043 号	2016 年 12 月	2016 年	2,723.04
蚌埠市民广场设计施工一体化工程	皖人咨字(2015) 022-GS003 号	2015 年 12 月	2016 年初	1,938.24
市民广场及三馆夜景照明工程	皖人咨字(2015) 022-GS004 号	2016 年 3 月	2016 年	382.39
黄山大道二侧景观绿化工程	合红日(2014) 审字 1402 号	2015 年 11 月	2016 年初	1,900.00
合计				7,215.99

我们对美尚生态本部前期收入的调整，主要是以项目决算审计报告为依据。以报告载明的审定金额作为该项目最终收入确认金额，并将该项目累计账载收入与审计报告审定收入的差额在报告出具年度进行追溯调整。

#### (五) 存货、固定资产相关审计程序执行不当

**一是你们对公司存货监盘均在资产负债表日后，未倒轧至资产负债表日。部分存货监盘程序执行不当，对无法抽盘的存货直接认可账面价值；二是部分固定资产盘点无相关人员签字，部分固定资产无盘点及监盘记录；三是认可公司不对存货及固定资产计提减值的会计处理，但未取得充分适当审计证据。**

#### 会计师说明：

1、项目组未对资产负债表日后存货监盘倒轧至资产负债表日，原因是根据我们的检查，盘点日至资产负债表日间相关存货无增减变化，因此未进行倒轧，审计底稿说明不详细。美尚生态报告期末，消耗性生物资产 11,780.20 万元，主要为生态苗圃。项目组对位于滁州市南谯区章广镇、无锡市惠山区古庄村、滁州市来安县舜山镇、无锡市惠山区古庄村、安徽省滁州市、重庆市铜梁区的 6 处苗圃基地进行存货监盘，6 处苗圃样本总量金额合计 10,362.42 万元，占账面消耗

性生物资产期末余额的 81.65%。项目组选择价值较高苗木进行抽盘，抽盘金额 8,670.91 万元，占监盘样本总量的 83.68%。上海市松江区新浜镇苗圃金额为 1,136.39 万元，因项目组无法前往上海地区，导致无法实施监盘程序。对未监盘存货执行检查采购协议、采购审批记录、验收入库单、采购付款等替代审计程序。

2、针对部分固定资产盘点无相关人员签字情况，我们检查了审计底稿，因盘点表格形式问题，人员签字位于表头处，造成表尾无签字。我们检查了美尚生态固定资产盘点表及盘点报告，未发现重大遗漏。

3、关于存货和固定资产减值的问题，具体分析如下：（1）项目组对期末主要的苗木存货进行了盘点，并对主要苗木按照其生长情况和对外售价进行了测算，未发现减值情况；（2）关于固定资产大棚租金收入无法覆盖折旧成本可能产生减值的问题，2021 年末公司共有大棚 407 个，计划用于种植高附加值花卉、果木。受行业环境变化和公司营运资金短缺影响，大棚使用率不足，用于果木种植的大棚 145 个、出租 244 个、闲置 18 个。为避免资源浪费，公司以较低租金、短期租赁的形式出租给当地农户用于蔬菜种植，根据租赁合同年度出租金额约 218.7 万元（含增值税），公司给予农户约 150.97 万元（含增值税）的租金减免，导致大棚租金收益短期内无法覆盖自身折旧成本，本年租金收入不能全部反应大棚的资产价值，因此公司 2021 年度未对大棚计提减值。

#### **（六）应付账款相关审计程序执行不当**

**一是与大股东还款及相关的债权转让审计证据不充分。未见访谈控制程序，部分供应商视频访谈未核实被访谈对象身份信息。访谈未核实供应商与公司之间债权债务具体构成及真实性。部分供应商访谈结果与公司账务处理矛盾，你们未对相关债权转让的商业合理性保持职业怀疑；二是未对部分应付账款审计调整及抵消取得充分适当的审计证据；三是应付账款函证执行不到位。如部分回函晚于审计报告日，部分函证存在异常，部分回函不符未执行进一步审计程序。**

#### **会计师说明：**

1、我们对参与债权转让的 36 个债权人（项目）进行了访谈（不含重庆高地景观设计有限公司），涵盖 5.22 亿元转让债权，占整体转让金额的 87.74%，各债权人均表示债权转让交易真实，债权转让为自愿参与。

针对邛崃等个别债权转让访谈，原债权人表示仍保留向美尚生态追索的权利

等表述，我们在访谈记录里如实进行了记录，并重点关注了债权转让是否真实、准确，我们检查了全部债权转让通知书，要求美尚生态聘请第三方律师事务所进行了咨询并出具了法律意见书，主要针对事项为已签定债权转让协议的债权人是否仍具有以自身名义向美尚生态主张债权的权力。法律意见书认为：“债权转让的通知书送达贵司后，即发生法律效力，原债权人不得再行撤销，只有在新债权人同意的情况下才能撤销。因此，债权转让的通知经新债权人同意撤销前，原债权人无权再行向贵司主张债权。如贵司已经向新债权人履行完毕，即使原债权人征得新债权人同意撤销债权转让的通知，原债权人同样无权再行向贵司主张债权，即债权转让通知与撤销不得致使债务人错误履行、重复履行或加重履行。” 审计过程中我们未发现债权债务转让存在附加条件，依据法律专家意见前述转让供应商已放弃追索权，因此我们认可了应付账款转让的相关账务处理。

我们对大英县住房和城乡建设局的视频访谈中，未能直接获取对方的身份信息，视频后被访谈人通过微信已将工作证发送至项目组，项目组在装订底稿时未将该记录信息打印装订。

项目组已核实供应商与公司之间债权债务具体构成情况，项目组查看了采购合同，确定合同金额，检查了入库单、完工单、发票和付款信息等，确认余额的真实性。

## 2、对部分应付账款审计调整及抵消

我们检查了多项供应商间调整或抵消情况，出现此情形的主要原因是供应商自身经营情况的变化，如因供应商自身运营或资金困难，无法继续提供项目服务内容，转而是由其下层分包商或供应商直接向美尚生态提供服务，此情形会导致供应商间的变动。我们检查了转让协议，对期末余额进行了函证，未发现重大异常。

## 3、应付账款收到回函原件日期晚于报告日的客户回函情况列示如下：

函证编号	单位	客户名称	回函金额	收到回函原件日期
MSYF-025	美尚生态	南通兴发建设工程有限公司	2,931,832.86	2022/5/4
MSYF-043	美尚生态	芜湖绿森绿化工程有限公司	4,762,854.46	2022/5/5
MSYF-2-010	美尚生态	江苏弘毅园林绿化工程有限公司	1,723,234.00	2022/5/5
MSS-002	美尚生态	武陟县怀庆府苗木有限公司	1,410,062.30	2022/5/10
MSS-003	美尚生态	武陟县有源头苗木家庭农场	2,091,570.38	2022/5/10
JDAP-24	金点园林	蒙城县卫翔渣土运输有限公司	5,217,953.16	2022/5/10
JDAP-34	金点园林	安徽信鑫建筑工程有限公司	3,002,810.06	2022/5/10
JDAP-38	金点园林	重庆森茂园林有限公司	2,558,352.57	2022/4/28

JDAP-44	金点园林	绛县澍雨苗木种植专业合作社	2,022,269.26	2022/6/5
JDAP-57	金点园林	清苑县茂林苗木花卉场	1,468,086.93	2022/5/12
JDAP-65	金点园林	郎溪县君皖苗木种植专业合作社	1,153,192.38	2022/5/4

因多地快递公司无法正常提供向北京邮寄服务，以上供应商回函原件接收较晚，但我们在报告日前已经获取了被函证单位发送的函证扫描件。同时我们也对这些回函较晚的函证执行了替代程序，包括检查上期审计结果、采购合同、采购内容、期后付款等。

#### (七) 税费相关审计程序执行不当

一是未见\*ST 美尚本部所得税费用相关底稿，未考虑国家税务总局无锡市税务局于 2022 年 4 月 8 日发布的公司新增欠税公告，未评估该事项对公司财务报表的影响；二是你们大额调减公司应交企业所得税及应交增值税，但底稿无相关税费测算过程，但未取得税务部门同意退税的文件等审计证据；三是公司在其他流动资产中含暂估进项税(未开票)，你们未发现上述会计处理问题。

#### 会计师说明：

1、如三（一）回复，因底稿归档时间紧张，存货、递延所得税资产、应交税费、所得税费用四项底稿漏打印归档，电子底稿存在。我们对美尚本部所得税费用进行了测算，涵盖以前年度的损益调整影响和本年损益调整影响。我们测算金额为 7,521.69 万元，大于税务系统的 6,304.63 万元，出于谨慎考虑，我们没有对应交税费向下调整。美尚生态期末合并应交税费-企业所得税余额较小，是由于美尚生态及其除金点园林外的下属子公司应交企业所得税余额为 8,214.36 万元，金点园林及下属子公司应交企业所得税余额为-8,115.89 万元，合并余额为 98.47 万元。

2、金点园林受以前年度业绩大幅调减的影响，应交企业所得税也同步大额调减。对于业绩调整和退税事项，美尚生态管理层与重庆沙坪坝区政府进行了接洽，当地政府表示如实在税务系统中更正，进而按照法律规定办理退税事宜即可。我们另要求管理层当面与金点园林所属税务机关通话，对方也表示可按更正后数据退税。我们试图与税务部门独立沟通但未能实现，也未能取得税务文件，但对应交企业所得税进行了调减。

3、关于其他流动资产中的暂估增值税进项税问题，形成该问题的原因是债权转让。美尚生态账面记录的应付账款为不含税金额，即按照《增值税会计处理

规定》（财会[2016]22号）的规定进行账务处理。但在债权转让时，债权人主张的债权金额是包含进项税在内的全部金额。并且根据转让协议，债权人仍需履行建造合同义务，包括按照原合同约定进度开具发票等，根据增值税条例等规定，债权人也负有向美尚生态履行如实开票的义务。因此转让债权金额（含税金额）会与账面记录应付账款（不含税金额）之间形成差额，即为暂估的增值税进项税。该部分差额作为以后年度美尚生态能够取得的合法权利，应确认为一项资产，因此我们认可美尚生态的账面处理方式，计入其他流动资产。

#### **（八）预计负债审计程序执行不当**

**一是公司涉及多起诉讼，你们未将诉讼事项评估为重大错报风险，未对诉讼的完整性、预计负债的合理性获取充分审计证据；二是公司存在大额股份认购款未决诉讼，并就利息计提了预计负债，但未将本金同步调整，你们对同一事项的**职业判断相矛盾**。**

#### **会计师说明：**

1、因风险评估程序的不完整，我们未将诉讼事项和预计负债评估为重大错报风险，但在进一步审计程序执行过程中，我们对诉讼事项和预计负债均按高风险认定执行审计程序。我们对公司法务部门进行访谈，索要诉讼事项清单，了解各案件诉讼进展，询问各案件预期的判决结果；并通过天眼查等第三方平台，查证美尚生态涉诉情况，与公司提供的诉讼清单进行比对，判断公司诉讼清单是否完整，但底稿错放至综合类底稿中而未放在预计负债底稿。

关于预计负债的完整性，截至2022年4月美尚生态累计涉及诉讼10.61亿元，我们对统计的诉讼是否已账面处理进行了全面检查，10.61亿诉讼均已根据业务类型计入相应负债科目。

2、针对无锡文旅诉讼案件，在审计过程中，我们咨询了无锡文旅案件的辩护律师，根据律师意见，无锡文旅要求解除合同、返还股权认购款、支付利息等诉求，不仅涉及无锡文旅和美尚生态双方，还涉及上市公司回购自身股份、上市公司减资、以及股东通过诉讼方式实质要求撤回出资、中小股东保护等多个方面的法律及执行问题，因此向无锡文旅返还股份认购款人民币3.10亿元的诉求具有极高的不确定性。综合判断，我们认为出资退还的概率极小，不符合预计负债确认条件。

又因无锡文旅对利息的诉求不涉及上市公司回购自身股份或减资，属于对投资的补偿性诉求，我们判断无锡文旅会坚持该项主张，出于谨慎性原则对该部分预计负债进行了确认。

#### 四、审计意见方面

一是财务报表审计意见不恰当。你们在营业收入、应收款项、合同资产、存货、应交税费、应付账款、预计负债等多个主要报表科目存在大量执业问题，未获得充分适当的审计证据，不能得出财务报表不存在重大错报的结论。此外，你们出具的专项审核报告显示，公司 2020 年度审计报告无法表示意见涉及的事项中，大股东及关联方占用上市公司资金未偿还完毕和内部控制失效导致的工程项目已完工却不能提供结算单进行确认所产生一系列相关影响仍未消除。以上导致你们发表的无保留审计意见不恰当。

#### 会计师说明：

金点园林部分项目因内部控制失效导致工程项目已完工却不能提供结算单，对于这种情况，我们未依赖金点园林的内部控制。对已完工项目的核查，我们主要通过执行大量的实质性程序加以应对。我们对金点园林项目核查情况如下：

##### 1、对期末应收账款的核查情况

金点园林层面 2021 年末应收账款余额 63,006.33 万元，我们核查情况如下：

核查或处理方式	金额（万元）	比例（占余额）
取得结算单或函证款项	42,803.71	67.94%
取得诉讼等外部材料	2,542.05	4.03%
已全额单项计提项目	6,005.35	9.53%
采用其他替代测试	8,583.47	13.62%
<b>合计核查数量</b>	<b>59,934.59</b>	<b>95.12%</b>

我们采用的替代测试程序主要包括：检查项目合同、销售发票、工程进度报表、问询业务人员项目情况及各期回款、现场核查项目实际情况等。

##### 2、对期末合同资产的核查情况

金点园林 2021 年末合同资产余额 53,257.56 万元，我们核查情况如下：

核查或处理方式	金额（万元）	比例（占余额）
---------	--------	---------

取得结算单或函证款项	27,912.19	52.41%
取得诉讼等外部材料	12,322.26	23.14%
已全额单项计提项目	5,745.66	10.79%
采用其他替代测试	2,921.29	5.49%
<b>合计核查数量</b>	<b>48,901.40</b>	<b>91.82%</b>

我们采用的替代测试主要包括：检查项目合同、销售发票、工程进度报表、询问业务人员项目情况及各期回款等。

3、对期末长期应收款的核查情况，长期应收款期末余额 23,880.23 万元，函证回函比例 100%，因预期无法收回已全额计提减值准备。

4、对其他非流动资产-合同资产的核查情况，其他非流动资产-合同资产期末余额 1,000.00 万元，函证回函比例 100%。

根据以上核查情况，我们认为对金点园林建设项目的核查是充分的，虽然存在金点园林层面内控失效未取得竣工结算单和未回函的工程项目，但不影响已发表的审计意见，我们的审计结论是恰当的。

**二是内控审计意见不恰当。\*ST 美尚存在多项内部控制缺陷,达到了公司披露的重大缺陷标准。如公司多次进行会计差错更正,未能识别 3 亿元的大额资金被划出,公司自我评价存在管理层凌驾于内部控制之上的重大缺陷且截至 2021 年底没有改善。你们未考虑上述重大缺陷的影响,出具的内控审计意见不恰当。**

#### 会计师说明：

##### 1、会计差错更正情况

(1) 2021 年 6 月，我们出具中天华茂审字【2021】第 113 号报告，该报告对前期差错更正的鉴证范围仅局限于美尚生态 2020 年度财务报表审计报告中列示的“十四、其他重要事项 1、前期差错更正”所包含的 2020 年度期初会计差错内容，因此本次差错更正仅将实控人非经营性资金占用确认为差错更正范围，更正期间为 2019 年度。

(2) 2021 年 8 月，我们在对 2020 年期初差错更正后，又继续对美尚生态 2016 年至 2020 年的全部会计差错进行了核查，期间我们关注到包括金点园林多项营收前期差错，并出具了中天华茂审字【2021】第 119 号差错更正报告。因项目负责人变动等原因，该报告存在差错。



(3) 2021年11月，我们对美尚生态2020年执行了全面审计程序，根据全面审计执行过程中发现的问题，对前期差错内容进行了修正和补充。

(4) 2022年4月，我们收到江苏证监局监管措施，根据江苏证监局监管要求对前期美尚生态的相关审计报告进行再次更正，主要涉及金点园林收入追溯调整方法的统一、新补充结算单据的调整、商誉减值时点的调整以及美尚生态欠缴税金和部分结算项目收入期间的调整。我们对该监管措施高度重视，在美尚生态管理层的支持和配合下，我们对多项前期差错事项再次进行了更正。

以上更正均得到了美尚生态管理层的支持，没有迹象表明管理层是出于舞弊故意影响更正金额。多次更正是因前期差错事项繁杂，并非因美尚生态2021年内部控制失效导致。

## 2、关于3亿元的大额资金被划出问题

(1) 如美尚生态关于公司股票交易其他风险警示情形的进展暨致歉的公告（公告编号：2022-003）披露所示，我们在判断该3亿元资金账务处理时，认为“公司对该资金账户未实际控制，该笔款项不具有偿还实质”。3亿元还款不受公司控制，不能为公司带来收益，不符合会计准则对资产的定义，不认可该笔资金的流入和流出，因此未将其纳入内部控制控制点考虑。

(2) 与该3亿元资金相关的划入、划出以及相应的银行账户开立、印鉴保管等控制，是实际控制人解决占用资金过程中的孤立事件，该笔资金划入及划出期间较短，并非持续性的控制，且未对其他正常资金账户的管理产生任何影响。

(3) 我们在2021年年审中，通过大量的实质性程序，包括获取开户清单、信用报告、打印银行对账单、银行流水与账面双向核对、银行账户函证等程序，未发现其他不实记载，证实了公司对其他账户资金控制的有效性。

## 3、关于管理层凌驾于内部控制之上问题

据美尚生态描述：2021年5月，美尚生态独立董事、财务总监、董事会秘书及证券事务代表均提出辞职，因可能存在处罚风险，公司当时无法聘任到相应岗位的负责人。但根据交易规则，财务总监、董事会秘书等关键岗位不能长时间空缺，故由公司实际控制人王迎燕女士同时任职或代职。

我们判断，虽然该情形可能会导致美尚生态在决策、执行、监督等方面的职责、权限、程序存在一定程度的缺失，但根据我们对报表层面相关的实质性程序

的检查，未发现该缺失对 2021 年度财务报表产生影响。

综上所述，我们不认为上述控制缺陷或事项，影响美尚生态 2021 年度内部控制审计意见，因此在鉴证报告中对以上事项进行强调说明。

北京中天华茂会计师事务所（普通合伙）

签字会计师：张清 常媛媛

2023 年 4 月 26 日