

天职国际会计师事务所（特殊普通合伙）
关于飞天诚信科技股份有限公司申请向特定
对象发行股票的审核中心意见落实函的回复
天职业字[2020]35988号

关于飞天诚信科技股份有限公司 申请向特定对象发行股票的审核中心 意见落实函的回复

天职业字[2020]35988号

深圳证券交易所：

贵所于2020年9月4日出具的《关于飞天诚信科技股份有限公司申请向特定对象发行股票的审核中心意见落实函》（审核函〔2020〕020184号，以下简称“《落实函》”）已收悉。在收悉《落实函》后，现就《落实函》中提出的问题，逐一进行落实。将《落实函》有关问题的落实情况回复如下，请审核。

本《落实函》的回复中若出现合计数尾数与所列数值总和尾数不符的情况，均为四舍五入所致。

问题：研发支出资本化政策

本次募投项目“安全芯片、设备、系统的研发及产业化项目”研发支出资本化率为23.52%。最近三年，发行人研发支出资本化率分别为0.97%、0.21%和0.00%。

请发行人补充说明：（1）公司研发支出资本化政策及具体依据，是否符合《企业会计准则第6号——无形资产》中对于资本化的有关规定，资本化政策是否与同行业可比公司一致，是否在本次募投项目实施前后发生变化；（2）详细说明本次募投项目研发项目与报告期内研发项目的具体内容、阶段及差异，并结合上述情况说明本次募投项目与报告期内公司研发支出资本化率存在较大差异的原因及合理性。

请保荐人和会计师核查并发表明确意见。

回复：

一公司研发支出资本化政策及具体依据，是否符合《企业会计准则第 6 号——无形资产》中对于资本化的有关规定，资本化政策是否与同行业可比公司一致，是否在本次募投项目实施前后发生变化；

（一）公司研发支出资本化政策及具体依据

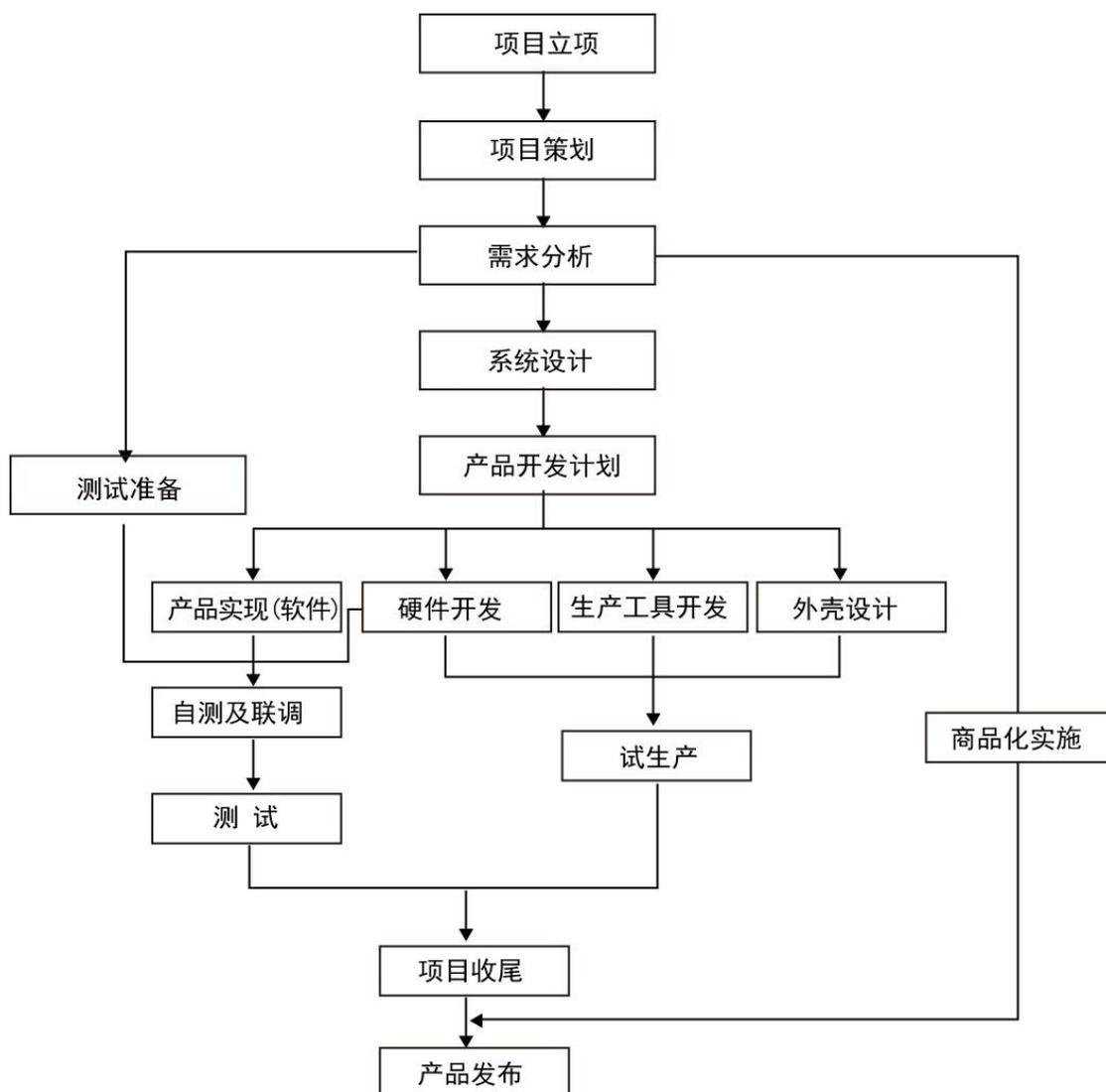
1、公司研发支出资本化政策

公司内部研究开发项目研究阶段的支出，于发生时计入当期损益。内部研究开发项目开发阶段的支出，同时满足下列条件的，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。

无法区分研究阶段支出和开发阶段支出的，将发生的研发支出全部计入当期损益。

2、公司研发支出资本化政策的具体依据

公司设立了完善的研发体系，从产品的前期研究、项目立项、项目策划、需求分析、系统设计、确立产品开发计划、组织产品软件、硬件开发，以及相应的生产工具开发，外观设计、测试、联调、试生产、项目结项及产品发布等环节均建立了相应的流程和制度，建立了相应的控制措施和识别标识，确保资本化的准确。公司产品研发除前期研究外，项目研发的流程图如下：



(1) 公司将产品研究与开发阶段按照以下进行划分

A、研究阶段：公司研发项目研究阶段一般包括技术及经济可行性分析论证、技术前期验证、功能需求分析、产品定位设计、项目设计等环节。

B、开发阶段：公司研发项目开发阶段一般包括项目立项、项目策划、系统设计、确立产品开发计划、组织产品软件、硬件开发，以及相应的生产工具开发，外观设计、测试、联调、试生产、项目结项及产品发布。

(2) 开发阶段以项目立项审批通过作为开发支出核算起始点，其项目立项是在可行性分析完成的情况下，出具功能需求分析说明书、设计说明书和立项评审，按项目审批流程批准后，进行项目立项。

(3) 开发完成的标志产品发布，新产品相应的功能需求分析说明书、设计说明书等文件记录的功能实现并通过测试、试生产和项目结项/产品发布。在项目立项审批前发生的费用计入当期损益；项目立项审批后发生的费用计入开发支出，在满足会计准则要求的资本化

条件后予以资本化处理。

综上，公司研发项目在进展到项目立项审批后，后续就是开展具体的、硬件电路设计、软件代码编写，外观设计，测试、试生产等产品开发工作的具体环节了，这些环节形成的知识产权易于辨认和区分，因此，公司以研发项目通过立项审批为划分研发支出和开发支出，根据会计准则要求的资本化条件作为资本化的分割时点依据充分、合理。

(二) 公司研发支出资本化政策符合《企业会计准则第 6 号——无形资产》中对于资本化的有关规定

报告期内，公司研发支出进行资本化处理的主要是芯片产品的研发，公司研发支出资本化政策符合《企业会计准则第 6 号——无形资产》中对于资本化的有关规定。具体如下：

芯片产品的研发过程在项目立项审批通过后，芯片研发工作由研究阶段转入开发阶段。公司本次募投项目中纳入资本化处理的研发支出主要是与芯片开发相关的流片测试验证、购买 IP 和 EDA 软件使用等支出，上述费用均在芯片的开发阶段发生，主要集中在系统开发和原型验证阶段，满足《企业会计准则第六号-无形资产》第九条要求的研发支出的资本化条件，具体如下：

会计准则	对比	是否符合
(一) 完成该无形资产使其能够使用或出售在技术上具有可行性；	芯片完成设计开发后，可以在现有技术的基础上实现产业化开发，故该研发项目在技术上具有可行性。	是
(二) 具有完成该无形资产并使用或出售的意图	公司管理层具有继续推动芯片研发、完成该款芯片研发直至使用或出售的意图	是
(三) 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，应当证明其有用性	芯片完成设计开发后，便确定了该款芯片的使用场景、目标客户等因素，该芯片的产品市场已经明晰，具备了有用性。	是
(四) 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；	在芯片研发立项时，便已经规划了后期的支出，公司管理层有意愿提供人力、财务支持，以推动芯片研发完成，达到出售的状态	是
(五) 归属于该无形资产开	公司将研究开发项目按照项目进度分为研究阶	是

会计准则	对比	是否符合
发阶段的支出能够可靠地计量	段和开发阶段，研究阶段及不满足资本化条件的研发支出通过“研发支出-费用化支出”核算，开发阶段的研发支出通过“研发支出-资本化支出”进行核算，公司能够可靠地计量归属于该无形资产开发阶段的支出。 公司研发项目通过项目辅助核算方式进行账目独立核算，依据公司的财务核算要求、专项资金管理办法等要求进行审批、资金开支、账务处理等，在研发项目成本核算及归集上可以准确、可靠地进行计量。	

(三) 公司资本化政策与同行业可比公司一致，在本次募投项目实施前后保持一致。

发行人及保荐机构查阅了同行业可比上市公司财务报告中披露的资本化会计政策，并与发行人的情形进行对比：

同行业上市公司	同行业上市公司公开披露的相关信息	与发行人是否一致
证通电子 (002197)	<p>3、划分研究阶段和开发阶段的具体标准</p> <p>公司内部研究开发项目的支出分为研究阶段支出和开发阶段支出。</p> <p>研究阶段：为获取并理解新的科学或技术知识等而进行的独创性的有计划调查、研究活动的阶段。</p> <p>开发阶段：在进行商业性生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等活动的阶段。</p> <p>4、开发阶段支出资本化的具体条件</p> <p>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：</p> <p>(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。</p> <p>开发阶段的支出，若不满足上列条件的，于发生时计入当期损益。研究阶段的支出，在发生时计入当期损益。</p>	是
旋极信息	4、划分研究阶段和开发阶段的具体标准	是

<p>(300324)</p>	<p>公司内部研究开发项目的支出分为研究阶段支出和开发阶段支出。</p> <p>研究阶段：为获取并理解新的科学或技术知识等而进行的独创性的有计划调查、研究活动的阶段。</p> <p>开发阶段：在进行商业性生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等活动的阶段。</p> <p>5、开发阶段支出资本化的具体条件</p> <p>(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。</p> <p>开发阶段的支出，若不满足上列条件的，于发生时计入当期损益。研究阶段的支出，在发生时计入当期损益。</p>	
<p>国盾量子 (688027)</p>	<p>(3)划分内部研究开发项目的研究阶段和开发阶段具体标准</p> <p>①本公司将为进一步开发活动进行的资料及相关方面的准备活动作为研究阶段，无形资产研究阶段的支出在发生时计入当期损益。</p> <p>②在本公司已完成研究阶段的工作后再进行的开发活动作为开发阶段。</p> <p>(4)开发阶段支出资本化的具体条件</p> <p>开发阶段的支出同时满足下列条件时，才能确认为无形资产：</p> <p>A.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；B.具有完成该无形资产并使用或出售的意图；C.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；D.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；E.归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。</p> <p>(5)研发支出核算方法</p> <p>公司内部研究开发项目的支出分为研究阶段支出和开发阶段支出。</p> <p>研究阶段：是指为获取新的量子科学技术知识而进行的独创性的有计划的研究活动阶段。</p> <p>开发阶段：是指在量子科学和技术知识研究的基础上，将该技术应用于某项计划或设计，以获取实用性的量子通信保密、存储等新技术的阶段。</p>	<p>是</p>

	<p>公司研发项目内控流程主要包括项目立项、调用技术资料、项目变更、项目里程碑/计划变更、项目结项等节点。公司在项目立项、项目里程碑节点召集专家人员对研发项目的技术成熟度进行评审，以此来区分各项目所处阶段。</p> <p>公司将技术成熟度设置了9个等级，对于被评定为5级以上（含5级）项目界定为开发阶段。</p> <p>对于被评价为开发阶段的研发项目，公司同时组织多部门召开会议对是否符合资本化5个具体条件进行评审。如果会议评审认为该项目符合资本化条件，则将会议最后审批时点界定为资本化起始时点。</p> <p>对于处于研究阶段的项目，相关研发投入在发生时计入当期损益；对于处于开发阶段但不符合资本化条件的项目，相关研发投入在发生时计入当期损益；对于处于开发阶段且符合资本化条件的项目，相关研发投入在发生时予以资本化，计入开发支出。资本化项目研发完成时，发行人就项目是否达成预定目标召开结项评审会议，对于会议评审达到研发既定目标的项目，于结项完成时点结转无形资产。</p>	
<p>卫士通 (002268)</p>	<p>3. 划分公司内部研究开发项目的研究阶段和开发阶段具体标准</p> <p>研究阶段：为获取并理解新的科学或技术知识等而进行的独创性的有计划调查、研究活动的阶段。</p> <p>开发阶段：在进行商业性生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等活动的阶段。</p> <p>内部研究开发项目研究阶段的支出，在发生时计入当期损益。</p> <p>4. 开发阶段支出符合资本化的具体标准</p> <p>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：</p> <p>(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。</p> <p>内部研究开发支出的资本化时点：研发项目经过前期市场调研和项目可行性论证，报经公司批准立项后发生的开发费用计入开发支出，予以转资本化。</p> <p>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。以前期间已计入损益的开发支出不在以后期间重新确认为资产。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。</p>	<p>是</p>

公司研发支出资本化政策符合《企业会计准则第 6 号——无形资产》中对于资本化的有关规定，资本化政策与同行业可比公司一致；在本次募投项目实施前后保持一致。

二、详细说明本次募投项目研发项目与报告期内研发项目的具体内容、阶段及差异，并结合上述情况说明本次募投项目与报告期内公司研发支出资本化率存在较大差异的原因及合理性。

（一）本次募投项目研发项目的具体内容及阶段

本次募投项目的研发支出，主要投向安全芯片的研发，其中资本性支出和费用性支出的具体情况如下：

单位：万元

序号	项目	投资金额	资本性支出金额	费用性支出	拟投入募集资金	资本化率	资本性支出用途
1	模具开发、软件使用费	5,700	3,000	2,700	3,000	-	EDA 软件每年支付的版本升级等
2	工程样片测试验证费	9,396	7,000	2,396	7,000	-	芯片原型开发完毕后在晶圆厂进行工程样片的流片、验证
3	量产测试费	4,800	3,000	1,800	3,000	-	在芯片量产前委托晶圆厂进行全面的测试
4	知识产权费	2,200	2,000	200	2,000	-	购买芯片 IP 模块
5	研发人员薪酬	41,687	0	41,687	12,000	-	
	合计	63,783	15,000	48,783	27,000	23.52%	

芯片产品的研发过程可以分为设计开发阶段、芯片版图设计实现阶段、系统开发和原型验证阶段、市场推广和销售阶段四个阶段。在进入芯片版图设计实现阶段后，芯片的功能定义工作便已完成，芯片研发工作由研究阶段转入开发阶段。公司本次募投项目中纳入资本化处理的研发支出主要是与芯片开发相关的流片测试验证、购买 IP 和 EDA 软件使用等支出，上述费用均在芯片的开发阶段发生，主要集中在系统开发和原型验证阶段。

本次募集项目研发投入中，资本性支出为 15,000 万元，拟全部使用募集资金投入，主要用于安全芯片开发阶段向第三方的支出。

（二）公司报告期内的研发项目内容及阶段

公司报告期内的研发项目一类为传统产品的技术改进工作，主要为针对不同客户的需求，结合新技术、新标准的要求，对 USB-key 和动态令牌产品进行相关的改型或配套工作，属于在销售和生产过程中伴生的研发活动，此类研发活动难以准确区分研究阶段支出和开发阶段支出，因此公司将发生的研发支出全部计入当期损益。

公司报告期内的另一类研发项目为新产品的研发工作，此类工作多为前期研究阶段，尚未进入确定具体开发计划阶段，未来发展具备较大的不确定性；或者公司难以准确区分研究阶段支出和开发阶段，针对此类业务，公司也将发生的研发支出全部计入当期损益。

（三）本次募投项目研发项目与报告期内研发项目的有比较明显的差异

1、报告期内的研发投入，以传统产品的技术改造为主；而本次募投项目以新产品、新设备、新系统的研发为主，其中芯片开发为本次募投项目的重点投资方向。

2、报告期的研发投入，以零星项目为主，服务于公司日常业务，难以准确区分研究阶段和开发阶段；而本次募投项目规模大、成体系化，以安全芯片研发为基础，呈现出“芯片—设备—系统”三位一体、递进式推进的特点，研究阶段和开发阶段比较容易区分。

3、本次募投项目中芯片相关的投入为 92,702 万元，占本项目投资总额的 55.06%，而 2017-2019 年公司芯片相关的研发投入为 1,066.65 万元、1,523.65 万元和 2,207.14 万元，占公司研发投入比例为 8.86%、12.87%和 24.15%，报告期内芯片相关的研发活动不是公司研发投入的重点。本次募投项目实施后，公司的研发活动将发生较大的结构性变化，芯片相关的研发活动将成为公司的投资重点。

（四）本次募投项目与报告期内公司研发支出资本化率存在较大差异的原因及合理性

1、报告期内公司研发活动以既有产品升级改造为主，难以准确区分研究阶段支出和开发阶段，公司将发生的研发支出全部计入当期损益，导致报告期内研发支出资本化率较低。

2、2017-2019 年属于宏思电子并购的业绩对赌期，公司为保护上市公司中小股东利益，

对其研发支出资本化进行了严格的审计，避免研发费用资本化的滥用，确保宏思电子对赌业绩的准确性和谨慎性；而且宏思电子报告期内的研发活动也以芯片的升级改造为主，研发投入较小，导致报告期内研发支出资本化率较低。

3、本次募投项目实施后，公司的研发活动将发生较大的结构性变化，芯片相关的研发活动将成为公司的投资重点，芯片设计公司部分研发费用予以资本化是行业惯例。本次募投项目研发投入中进行资本化处理的费用主要为芯片开发活动中用于向第三方支付的费用、流片费、测试费、IP 购买费和 EDA 软件使用费等，与同行业其他芯片设计企业研发费用资本化政策基本一致。由于本次募投中芯片研发投入占比较大，导致本次募投项目研发支出资本化率高于报告期的相应指标。

综合上述情况，公司报告期内以传统产品的技术改造升级为主，可资本化的部分不多，而零星定制化项目难以区分研究阶段和开发阶段，相关研发支出均计入了当期损益，因此资本化率较低。而本次募投项目以安全芯片研发为基础，芯片研发工作由研究阶段转入开发阶段能够清晰界定，公司在本次募投项目实施后，芯片相关的研发投入大幅度增加，整体的研发投入资本化率较报告期内有较大提高，符合公司的客观情况及业务发展规律，具备合理性，与同行业可比公司一致。

四、保荐人和会计师核查程序及意见

（一）会计师主要履行了如下核查程序：

1、访谈发行人管理层，了解发行人募投项目与发行人现有业务的联系与区别，了解并分析募投项目具体建设内容及测算依据、效益测算情况等；

2、访谈发行人管理层，查阅发行人员工花名册、知识产权、在研项目情况，了解并分析发行人募投项目的技术和人员储备，了解并分析募投项目的实施计划；

3、访谈发行人管理层，查看发行人会计政策中对于研发支出的相关会计政策以及财务报表附注中已披露的研发支出相关会计政策，了解发行人研究阶段和开发阶段的划分标准及开发支出资本化的会计政策；

4、访谈发行人管理层，了解研发活动流程，查阅发行人内部研发相关的管理制度、研发项目会计核算政策；评估其会计政策符合《企业会计准则》的相关规定，是否遵循了正常研发活动的周期及行业惯例，并一贯运用，研究阶段与开发阶段划分的依据是否完整、准确

披露；分析本次募投项目研发投入中资本性支出和费用性支出的合理性；

5、访谈发行人管理层，查看可比上市公司财务报告中已披露的研发支出相关会计政策，与发行人研究阶段和开发阶段的划分标准及开发支出资本化的会计政策进行对比。

（二）核查意见

1、公司研发支出资本化政策符合《企业会计准则第6号——无形资产》中对于资本化的有关规定；

2、公司资本化政策与同行业可比公司一致；

3、公司资本化政策在本次募投项目实施前后未发生变化；

4、公司本次募投项目与报告期内公司研发支出资本化率存在较大差异具备合理性。

（本页无正文，为天职国际会计师事务所（特殊普通合伙）《关于飞天诚信科技股份有限公司申请向特定对象发行股票的审核问询函》的回复之签字盖章页）

中国注册会计师：

王清峰

中国注册会计师：

苏菊荣

天职国际会计师事务所（特殊普通合伙）

2020年9月14日