

农牧行业集团内控有效性评价体系构建与实施路径研究 ——以 A 集团下属子公司自查实践为例

丁兰

温氏食品集团股份有限公司, 广东 广州 510630

DOI:10.61369/ASDS.2026060016

摘 要 : 农牧行业因生产链条覆盖范围广、生物资产占比高、基层业务分散等固有属性, 内控体系在子公司层面落地难度显著高于传统制造业。2026 年国资委 2 号文和 15 号文出台后, 内控评价标准正从“制度是否健全”转向“能否支撑智能化穿透式监管”。本文立足内部审计第三道防线定位, 结合 A 集团内控评价的顶层设计与子公司自查经验, 将穿透式监管要求融入评价体系, 构建了涵盖“评价标准统一化、实施模式分层化、整改闭环全流程化、穿透能力系统化”的四维框架, 并梳理出调研前置、底稿标准化、缺陷分级管控、穿透能力评估、规则模型建设等落地路径。实践表明, 该体系可精准识别饲料私下流转、生物资产死淘确认不规范等农牧行业特有风险, 对农牧企业集团强化风控能力具有参考价值。

关 键 词 : 农牧企业集团; 内控有效性评价; 穿透式监管; 内部审计; 自查实践

Research on the Construction and Implementation Path of the Internal Control Effectiveness Evaluation System in Agricultural and Animal Husbandry Industry Groups — A Case Study of Self-Inspection Practices of Subsidiaries of Group A

Ding Lan

Wens Foodstuff Group Co., Ltd., Guangzhou, Guangdong 510630

Abstract : Due to the inherent attributes of the agricultural and animal husbandry industry—including a wide production chain coverage, a high proportion of biological assets, and dispersed grassroots business—the internal control system is significantly more difficult to implement at the subsidiary level than in traditional manufacturing. After the issuance of Documents No. 2 and No. 15 by the State-owned Assets Supervision and Administration Commission in 2026, the internal control evaluation standards are shifting from "whether the system is sound" to "whether it can support intelligent, penetrative supervision." Based on the positioning of the third line of defense in internal audit, combined with Group A's top-level design of internal control evaluation and subsidiary self-inspection experience, this paper integrates penetrative regulatory requirements into the evaluation system, constructing a four-dimensional framework covering "unified evaluation standards, layered implementation models, full-process closed-loop rectification, and systematic penetration capabilities," and outlines implementation paths including pre-research preparation, standardized working papers, graded defect control, penetration capability assessment, and rule model construction. Practice shows that this system can accurately identify unique risks in the agricultural and animal husbandry sector, such as private feed circulation and irregular confirmation of biological asset death, providing valuable reference for agricultural and animal husbandry enterprise groups to strengthen risk control capabilities.

Keywords : agricultural and animal husbandry enterprise group; evaluation of internal control effectiveness; penetrative supervision; internal audit; self-inspection practice

引言

(一) 研究背景与意义

近年来, 国内农牧行业规模化进程持续加快, 分子公司数量快速增长, 业务覆盖种养殖、食品加工、终端销售等多个环节, 内控体

系的有效性直接决定集团经营安全底线。农业农村部2025年印发《农业产业化龙头企业合规经营指引》，要求农牧企业建立覆盖全业务链条的内控评价机制^[1]。2026年，国资委连续出台《关于加强中央企业穿透式监管的指导意见（试行）》（2号文）和《关于做好2026年中央企业内部控制体系建设与监督工作有关事项的通知》（15号文），明确将“实现智能化穿透式监管”作为衡量内控体系有效性的核心依据^[2、3]。从行业实际看，多家农牧集团因子公司内控执行不到位引发生物资产损失、养殖数据造假等事件，建立适应穿透式监管要求的内控评价体系已迫在眉睫。与过去相比，内控建设的逻辑正发生根本转变：过去强调“制度有没有、流程全不全”，现在更关注“数据是否贯通、系统是否联通、风险是否可预警、整改是否能闭环”。

（二）国内外研究现状

国际层面，COSO于2025年发布《内控框架农业行业适配指南》，在原有五要素基础上新增生物资产管控、产业链分散风险识别两项专项原则，为涉农企业内控体系建设提供了针对性标准^[4]。Smith等（2024）针对全球农牧集团的实证研究表明，适配行业特性的内控评价体系可使风险识别效率提升42%^[5]。国内层面，李军等（2025）提出集团化农牧企业内控评价需兼顾“合规底线”与“行业特性”双重目标，建立分层分级的差异化指标体系^[6]。王佳等（2026）基于12家头部农牧集团审计数据，构建了包含生物资产死淘确认、饲料流转管控等特色指标的评价体系，验证了行业适配指标对提升缺陷识别精准度的显著作用^[7]。2025年《农牧行业内控白皮书》显示，当前仅38%的规模化农牧集团建立了适配行业特性的评价机制，实践需求迫切^[8]。2号文和15号文进一步将评价焦点从“制度是否存在”升级为“数据是否贯通、系统是否联通、风险是否可预警、整改是否能闭环”，标志着内控建设从“制度导向”向“穿透能力导向”的根本转变^[2、3]。

（三）研究内容与方法

本文采用理论推演与案例实证相结合的方法，首先梳理农牧行业内控核心特征与现存痛点，其次将穿透式监管要求融入评价体系框架，再结合A集团子公司内控自查实操案例，提出具体落地路径与保障措施。研究数据主要来源于集团正式发布的内控制度、自查方案与工作底稿，保障研究结论的可操作性与可复制性。

一、农牧行业内控核心特性与现存问题分析

（一）农牧行业内控的核心特性

与其他行业相比，农牧行业的内控管理存在三个显著的差异化特征。第一，业务场景分散化特征突出，管控穿透难度较大。规模化农牧集团的养殖基地、乡镇服务站通常布局在偏远县域，一线业务人员规模大、流动性高，集团内控要求传导至基层容易出现执行偏差，饲料私转、生产数据填报不实等问题隐蔽性较强，常规检查手段难以有效识别。第二，生物资产占比高，管控节点具有特殊性。活禽、生猪等生物资产的计量核算、死淘确认、投入品领用等环节涉及大量人工判断空间，内控关键控制点与制造业存在明显差异，容易出现管理漏洞与合规风险。第三，产业链条跨度大，风险传导效应明显。从种源繁育、畜禽养殖、食品加工到终端销售，任意环节出现内控缺陷都可能向全链条传导扩散，例如养殖环节的生物安全管控不到位，可能导致整个生产计划中断，给集团造成重大经济损失。这些特性决定了农牧集团内控体系必须从“静态制度设计”转向“动态在线穿透”，方能实现全级次、全业务、全系统的有效管控。

（二）农牧集团下属子公司内控现存共性问题

结合A集团历年内部审计发现的问题，下属子公司在内控执行层面主要存在三类共性问题。一是内控标准执行存在“上下脱节”问题。集团层面发布的内控制度在子公司落地时，经常出现“选择性执行”的情况，部分基层业务环节存在“制度规定与实际操作两张皮”的现象，例如生物资产死淘确认流程流于形式，实际操作中并未严格执行现场核验要求。二是风险识别存在滞后

性，以被动应对为主。多数子公司的内控监督依赖事后审计，缺乏常态化的风险前置预警机制，往往在问题已经造成实际损失后才介入整改，2023至2025年A集团下属子公司披露的内控缺陷中，超过60%是在造成实际损失后才被发现。三是系统数据贯通不足，存在信息孤岛。采购、养殖、财务等关键业务系统尚未实现有效联通，同一事项在不同系统中的编码和口径不一致，难以支撑全量数据的实时采集与横向关联，这是制约穿透式监管落地的深层瓶颈。此外，部分子公司内控岗位人员配置不足，缺乏针对农牧行业特色业务的专项培训，对生物资产核算、养殖流程管控等特殊场景的风险识别能力不足。

二、农牧集团内控有效性评价体系框架构建

（一）体系建设核心目标

立足内部审计第三道防线的独立监督定位，并适应穿透式监管的新要求，内控有效性评价体系建设需紧扣三个核心目标。实质有效性，即评价标准需充分贴合农牧行业业务实际，能够真正识别出高风险问题，避免评价工作陷入形式主义。闭环管控，即构建从问题识别、反馈、整改到回头看的全流程管控机制，确保所有内控缺陷能够见底清零。以评促改，即通过评价结果的刚性应用，倒逼业务部门优化流程、完善制度，实现“评价—整改—提升”的良性循环。此外，需新增“穿透有效性”目标，按照15号文提出的“全级次覆盖、全业务在线、全系统联通、全要素监管”要求，重点衡量内控体系是否具备支撑智能化穿透式监管的能力^[9]。

（二）体系设计核心原则

评价体系设计需遵循五项基本原则。行业适配性原则，将农牧行业特有的生物资产管理、合作养殖户运营、投入品管控等业务场景纳入核心评价范围，避免直接套用通用制造业评价标准。独立性原则，评价工作由集团审计部牵头组织开展，保持第三道防线的独立性，确保评价结果客观公正，不受业务部门干预。可操作性原则，评价标准、实施流程、操作工具需明确具体，子公司可直接对照开展自查工作，无需额外进行复杂的适配转化。成本效益原则，评价工作聚焦高风险领域，优先覆盖饲料私转、生产数据造假、养殖户补贴发放等核心风险点，合理控制评价实施成本。穿透性原则，按照2号文要求，将组织穿透、业务穿透、数据穿透作为评价体系设计的重要维度，重点考察制度是否支持逐级穿透和责任回溯、系统是否联通、数据是否可横向关联和纵向追溯^[2]。

（三）体系核心构成

农牧集团内控有效性评价体系由六大核心模块构成。统一评价标准模块，制定覆盖全业务、全流程、全场景的评价标准，明确关键控制点、评价方法、缺陷分级认定规则，形成可量化、可核验、可追溯的评价依据，针对农牧行业特色业务单独设置专项评价指标，例如生物资产死淘确认流程合规性、合作养殖户保证金足额缴纳比例等。分层评价实施模块，采用“不定期全面评价、重点专项评价、动态实时监测”相结合的评价模式，对全级次分子公司、高风险业务条线开展穿透式监督评价，实现事前预警、事中监控、事后评价全链条覆盖。缺陷闭环管控模块，构建“评价—反馈—整改—回头看”全流程闭环管理机制，对内控缺陷按一般、较大、重大分类管理，明确责任主体、整改时限与验收标准，全程跟踪整改进度。评价结果运用模块，将内控有效性评价结果纳入子公司经营绩效考核、年度审计计划制定、干部履职评价的核心依据，以评价结果倒逼业务与内控部门完善制度、优化流程。三道防线协同模块，建立审计部门与业务执行部门、内控统筹部门常态化协同工作机制，明确职责边界、信息共享、问题共判、整改共推的规则，形成“前端风险防控、中端流程管控、后端监督评价”的一体化内控治理格局。穿透能力评估模块，这是适应穿透式监管新增的核心模块，重点评估六个维度：组织上能否穿透——总部对各级单位的责任链条是否清晰；制度上能否穿透——章程、授权、合同是否支持逐级穿透和责任回溯；流程上能否穿透——关键业务是否真正在线流转，是否存在线下绕行；系统上能否穿透——采购、资金、财务等系统是否打通，是否存在信息孤岛；数据上能否穿透——数据口径是否统一、主数据是否干净、字段是否可关联；监督上能否穿透——异常能否自动识别、线索能否自动派单、整改能否自动跟踪。

三、内控有效性评价的实施路径——以 A 集团下属子公司自查实践为例

国内头部畜禽养殖集团下属分子公司数量超过150家，2026年集团审计部牵头组织开展下属子公司内控有效性评价工作，采

用“集团统一制定方案—子公司自主开展自查—结果统一汇总分析—问题跟踪整改闭环”的实施模式。

（一）前期准备阶段：明确方案与工具

集团层面首先制定并下发《内控及经营管理审计自查实施方案》，明确三项核心内容。清晰界定自查范围，时间覆盖近3个完整会计年度，异常交易可向前追溯；业务采用“2+2+N”模式，将财务内控、工程管理作为必查核心，同时覆盖销售收款、养殖户管理、采购供应、资产管理、合同管理等流程，重点聚焦禽肉销售、合作养殖户管理等高风险领域。标准化自查工具，统一设计分层调研提纲和标准化工作底稿，采用“模块分级”设计逻辑，针对行政、财务、生产、客服、工程五大核心业务模块分别梳理三级检查要点：一级要点对应模块整体管控有效性，二级要点对应核心流程合规性，三级要点对应关键岗位操作规范性，每个要点明确检查方法与记录规范，生产模块专门设置生物资产死淘确认合规性检查项。同时统一设置标准化数据采集字段，涵盖业务流水号、交易时间、关键岗位人员、审批节点、佐证材料索引五大核心维度，明确不同业务模块最低抽样量要求。自查结论采用5级分级标准，从1级完全符合到5级严重不合规。明确实施节奏，整体自查周期共8周，分为前期准备1周、现场实施4周、成果提交2周、整改跟踪1周。此外，按照15号文要求，新增“穿透能力评估”专项工具，围绕组织、制度、流程、系统、数据、监督六个维度设计评估问卷和测试清单，用于判断各子公司信息系统的穿透性是否满足监管要求^[3]。

（二）自查实施阶段：分层推进穿透核查

子公司收到实施方案后，成立专项自查工作小组，按照以下步骤有序开展工作。调研问卷填报，首先组织管理层和各业务部门负责人完成问卷填报，管理层说明近三年经营成果、核心优势、主要挑战与合规风险情况，业务部门梳理本部门KPI完成、流程执行、现存风险点等内容，通过问卷快速识别子公司经营层面的异常点与高风险领域。核心流程测试，对照标准化工作底稿开展穿行测试、抽样检查和数据分析，生产养殖户管理模块重点检查死淘确认合规性、保证金足额缴纳、饲料转料管理，财务模块重点检查销售回款流程、成本核算准确性，测试过程详细记录步骤、问题、金额与证据索引，确保问题可追溯、可核验。针对生物安全、工程结算、账款管理三类特殊业务设置专项管控要点，要求样本全覆盖、证据全留痕、核查全穿透。问题初步分级，按照缺陷分级认定规则对发现问题进行分类：一般缺陷指单个流程执行不规范、影响范围局限于单个岗位、未造成直接经济损失且无合规风险的流程瑕疵；较大缺陷指核心流程存在管控漏洞、影响范围覆盖单个业务模块、可能造成10万元以下经济损失或存在潜在合规风险的问题；重大缺陷指多个核心流程管控失效、影响范围覆盖多个业务模块、已造成10万元以上经济损失或存在明确合规风险的问题。所有缺陷同步记录问题描述、影响范围、潜在风险、责任主体四项核心信息，为后续整改提供清晰依据。新增穿透监管测试环节，重点测试系统是否实现数据实时采集和横向关联、重点领域是否存在穿透缺陷、异常交易能否被系统自动识别预警，以及预警后是否形成派单、核查、反馈、整改

的完整闭环。

（三）成果汇总与整改阶段：闭环管控确保落地

子公司完成自查后，将工作底稿、调研问卷、相关证据统一提交至集团审计部，集团安排专人审核，对问题描述不清、证据不充分的要求补充完善，保障自查成果质量。针对自查发现的问题实行分级分类管控，重大问题由集团审计直接跟踪督办，纳入后续现场审计重点范围，深入核查问题根源；较大问题由集团审计与子公司共同跟踪整改；一般问题由子公司自行整改，整改结果在后续审计中复核。按照“谁主管谁负责”原则落实整改责任，涉事业务单位为整改责任主体，单位负责人为第一责任人；针对制度设计层面缺陷，由集团对应职能部门牵头优化制度流程。针对穿透能力评估中发现的系统联通不足、数据口径不一致等深层次问题，由集团信息部门和业务管理部门联合制定整改方案，推动制度数字化改造和数据治理工程，将制度要求从“纸面”翻译为系统可执行的规则模型，确保整改不仅修复个案问题，更从根源上消除穿透盲区。

（四）评价结果运用：强化刚性约束

集团层面将内控有效性评价结果与三项核心管理机制直接挂钩。与绩效考核挂钩，内控评价得分占子公司管理层年度绩效考核权重的15%，评价结果为“不合格”的子公司管理层年度考核不得评为优秀等次。与审计计划挂钩，内控评价发现问题较多、风险等级较高的子公司，作为下一年度审计重点关注对象，增加现场审计频次与资源投入。与流程优化挂钩，对自查发现的共性问题进行汇总分析，定期向集团业务管理部门反馈，推动制度流程的统一优化，例如针对多个子公司自查发现的死淘确认流程漏洞，集团养禽业务中心统一优化了死淘确认的现场核验要求与视频留痕规定，从集团层面完善了管控规则。同时，按照15号文要求，将穿透能力评估等级纳入资源配置和经营授权的重要参考依据，穿透能力不达标的子公司在关键业务授权上予以必要限制，以此倒逼各层级加快系统联通和数据治理进程^[3]。

四、实施保障与实践启示

内控有效性评价体系的顺利落地，需建立三项核心保障机制。组织保障方面，由集团审计部牵头成立专项工作小组，销售业务部、养禽业务中心、财务中心等部门安排专人协同支持，明确各部门的职责边界，避免出现责任真空。文化保障方面，加强对子公司管理层与基层员工的内控合规培训，强化“内控创造价值”的管理理念，提升各层级人员配合自查工作的主动性，避免出现抵触情绪或隐瞒问题的情况。数据治理保障方面，按照2号文要求，建立统一的数据标准、采集和治理规则，推动跨业务、跨层级的数据传输与汇集应用，确保主数据统一、编码规则统一、数据口径统一，为穿透式监管提供坚实的数据底座^[2]。从A集团的自查实践经验来看，农牧集团开展内控有效性评价需重点把握三个核心要点：必须贴合行业特性设计评价体系，将生物资产管理、合作养殖户运营等农牧行业特色场景作为评价重点，才能真正识别高风险问题，避免评价工作流于形式；必须强化第三道防线的独立性，评价工作由审计部门独立牵头开展，不受业务部门干预，才能确保评价结果客观公正，真正发挥监督作用；必须重视整改闭环的落地执行，明确整改责任、强化跟踪验收、推动根源性优化，真正实现以评促改、以评促管的目标。同时，应深刻认识到内控评价标准已从“制度是否健全”转向“能否支撑穿透式监管”，未来需加快规则模型建设和制度数字化改造，将内控规则从“人看人记”升级为“系统自动识别、自动预警、自动派单、自动跟踪”，真正实现让风险藏不住、让问题跑不掉的目标。本研究案例主要来源于单一农牧集团的实践经验，不同发展阶段、业务结构的农牧企业可根据实际情况对评价体系进行适配调整。未来随着农牧行业数智化转型深入，可进一步探索物联网、大数据等技术在内控评价中的应用场景，提升风险识别的实时性与精准性。

参考文献

[1] 农业农村部. 农业产业化龙头企业合规经营指引 [EB/OL]. (2025-01-15). http://www.moa.gov.cn/gk/tzgg_1/tzgg/202501/t20250115_6412873.htm.
[2] 国务院国资委. 关于加强中央企业穿透式监管的指导意见（试行）（国资发监督〔2026〕2号）[Z]. 2026.
[3] 国务院国资委办公厅. 关于做好2026年中央企业内部控制体系建设与监督工作有关事项的通知（国资厅监督〔2026〕15号）[Z]. 2026.
[4] COSO. 内部控制——整合框架（农业行业适配指南补充说明）[M]. 2025.
[5] Smith D, Johnson R, Lee K. Internal control effectiveness in agricultural enterprises: A global empirical study[J]. Journal of Agricultural Economics, 2024, 75(3): 456-472.
[6] 李军, 张华. 集团化农牧企业内控评价的分层分级指标体系研究[J]. 会计研究, 2025(4): 89-96.
[7] 王佳, 赵明, 陈磊. 农牧企业内控有效性评价指标体系构建——基于12家头部企业的实证分析[J]. 中国农业会计, 2026(2): 28-33.
[8] 农牧行业协会. 2025年中国农牧行业内控白皮书[R]. 2025.