

COSO 发布关于可持续发展报告内部控制的补充指南

2023年
4月

全美反虚假财务报告委员会发起组织委员会 (COSO) 发布了补充指南, 就如何将目前适用于财务报告的2013年版《内部控制整合框架》(ICIF) 应用于可持续发展报告中进行了说明。该指南¹ 源于COSO董事会一年前批准的项目, 其目的旨在帮助企业通过应用ICIF在内部决策和对外披露的可持续发展报告中创建有效的内部控制。该指南即适用于自愿报告亦适用于监管要求的强制报告。鉴于监管机构日益加强的报告要求, 以及极高比例的企业为迎合市场热度已自愿向其利益相关者提供可持续发展数据, 该指南的重要性显而易见。

在 COSO 宣布指南的新闻稿中, COSO 主席 Lucia Wind 表示: “此份全球指南的发布可谓 ‘非常及时’, 因为美国证券交易委员会 (Securities and Exchange Commission, SEC) 和国际可持续准则理事会 (International Sustainability Standards Board, ISSB) 即将出台有关气候风险的最终规定。” Wind 女士进一步指出, 有力的内部控制 “有利于业务发展”; 支持企业 “将可持续管理原则纳入核心使命、目标、管治和策略” 的 “学习和成长之旅”; 以及 “对可持续业务² 信息建立信任和信心”。

指南可能成为实际标准

虽然该指南声明其是 “非权威性的”, 且 “仅表达作者的诠释、观点和视角”, 我们仍相信其所提供的指导或会成为可持续发展报告的适用标准和实际标准, 正如 ICIF 对几乎所有上市公司的财务报告内部控制 (ICFR) 的指导作用一样。该指南将适用于上市或私有、大型或小型在内的所有企业, 且以财务报告职能部门所熟悉的方式提供帮助, 而这些职能部门很可能已经或将要被委派承担可持续发展报告的职责。

该指南引用了在 2013 ICIF 开发和发布期间任职的两位 COSO 主席所撰写的序言。他们在序言中指出, 最新版本的 ICIF 删除了报告目标中的 “财务” 一词, 而将适用范围扩大至所有的报告形式, 无论是内部或外部报告, 财务或非财务报告。随着不断变化, 企业报告已远远超越财务报告范畴, 它需包括最近的环境、社会和管治 (ESG) 情况, 从资源保护、绩效和价值创造的方面披露财务和非财务信息。

该指南详细阐述了如何将 2013 ICIF 应用于企业可持续³ 活动和报告中。它提供了与可持续发展报告和 ESG 报告、运营和合规相关的内部控制原则的具体范例。指南指出, 可持续发展报告内部控制 (ICSR) 概念与财务报告内部控制 (ICFR) 概念相当。

ESG 报告的增长

指南作者和 COSO 董事会一致认为, 鉴于 ESG 报告的实际和预期增长量, 而更为重要的是主要利益相关者对此类报告的依赖程度, 这些因素均促成了此次详细版补充性指南的发布。逾 96% 的标准普尔 500 指数公司、逾 80% 的罗素 1000 指数公司和 20 多个国家逾 90% 的最大型公司, 于目前主动发布了关于可持续性和 / 或 ESG 要素的公开报告。大多数情况下, 他们的报告均同时遵循了多项标准和框架。⁴ COSO 发布指南的目的是帮助企业设计、测试和评估 ICSR, 并在监管改革不断推进且日益紧迫的情况下,

¹ “实现对可持续发展报告的有效内部控制 (ICSR) : 通过 COSO 内部控制整合框架建立信心和自信,” COSO, 2023 年 3 月, <https://www.coso.org/Shared Documents/COSO-ICSR-Report.pdf>。

² 指南将可持续业务定义为 “组织为实现持续经营的长期生存而进行的活动和交易, 并同时提供价值, 以满足所有为该组织实现其目标贡献资源的利益相关者的期望。”

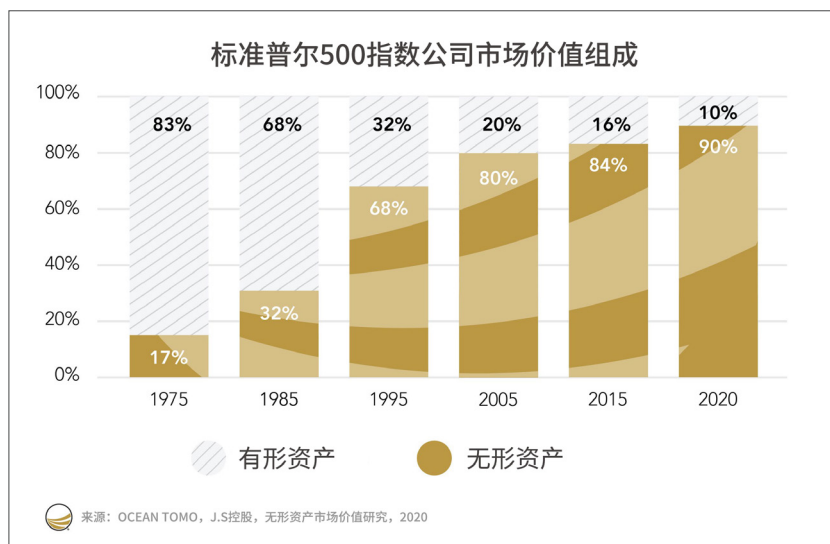
³ 指南将可持续发展定义为 “满足当代人需求的同时, 不影响子孙后代满足他们自身的需求。”

⁴ 例如, 公司依据可持续发展会计准则委员会 (SASB)、碳披露项目 (CDP)、气候相关财务信息披露工作组 (TCFD) 和全球报告倡议组织 (GRI) 等框架进行报告。

提高企业的可持续性和合规性。通过本次更新，COSO 资深作者团队和 COSO 董事会为各企业提供了亟需的明确信息和稳健有力的建议，这些建议为市场提供了价值，且与 COSO 为企业制定指南以评估内部控制、风险管理和防止欺诈的使命相一致。

无形资产成为主要价值来源

指南指出，近几十年来，近几十年来，企业价值的来源已发生显著变化，目前，一家公司 90% 甚至以上的市场价值可能来自于传统财务报表以外的因素。而其中绝大部分可归因于 ESG 要素，如劳动力质量、多元化、企业文化和人才留用、对自然资源的获取和负责任地使用、供应链关系、有效治理架构及其它。



依然适用的 17 项原则

指南逐一解释了 ICIF 的 17 项原则在可持续发展报告和 ESG 报告中的具体应用，提供了实操和说明性案例以及作者的见解。每项原则中还包含了经改写的解释性要点，以具体说明它们在可持续发展报告中的应用。

指南重申了 ICIF 的评估理念，即当所有原则都落实并发挥作用时，企业就已构建了有效的内部控制体系。在指南的结尾，作者提供了三个案例来说明这一点：一家遵循披露规定的上市公司正在考虑其报告议程；一家私营供应商已开启其可持续业务之旅；一家上市公司深化改革以提供更多合理性保证。

核心要点

指南还对 100 多页的文件作出总结，在报告中列出 10 项核心要点。其中与 ICSR 相关度最高的内容如下：

- 将关注重点放在建立有效 ICSR 的最终成果上，这是所有 17 项原则均落实并发挥作用时所能达到的最终结果。基于成熟度、所处行业、资源和要求的差异性，每家企业的实施细则和适应情况亦会不尽相同。
 - 现在就应开始执行 COSO ICIF-2013，无需等待新规出台。
 - 即使不是全部，17 项原则中的大部分可应用于可持续发展报告，与其在传统财务会计报告的应用相当。这也说明了可利用财务交易和财务报告中的控制活动和文档来实现相关内控。
 - 风险评估和确定重要性是关键活动，以强化对重大事项的关注。

- 必须考虑信息技术方面的内部控制问题，⁵ 这是设计和评估任何可持续性信息和 ESG 报告系统内部控制的关键考量因素。
 - 请勿忘记运营和合规方面的相关风险，以及在这些领域实现有效内部控制所需进行的活动。
 - ICIF-2013 可适用于任何领域、职能、地区或具体事项（如薪资、安全问题与采购），其应用范围并不只局限于财务报告和可持续发展报告。
- 应在企业获得外部保证之前，先实现可持续发展报告的内部保证并获得信心。这方面可发挥您所在企业内审部门的作用来提供客观保证和其他建议。
 - 使内外部 ESG 报告成为一种自动、高效和持续的活动，而非是“年度手动”工作。

甫瀚评论

该指南对所有组织都具有价值，可令它们从有效的 ICSR 中受益。无论是已有成熟 ESG 报告的公司亦或是刚刚开启可持续之旅的公司，都将从指南中获得有用信息。最重要的是，随着市场愈发倾向于获得第三方机构的鉴证，上市公司和其它公司在准备鉴证材料的过程和与外部鉴证者沟通时，会发现这份指南起到了十分重要的助力。

通过使用技术和订购特定的软件应用程序来撰写 ESG 报告，或修改现行的 IT 系统，也有利于企业寻求实现流程自动化和有效控制，并从“年度手动”工作转变为自动化、持续性、安全和有保证的工作流程。

目前，评估 ICFR 有效性的流程可同样适用于 ICSR 评估，其中以下特定环节可用于 ESG 报告：

- 确定重大且关键项目的范围
- 确立可持续发展 / ESG 报告的目标
- 确定辅助流程、指标及相关控制措施，以确保可靠性、完整性和一致性
- 制定评估和补救控制措施
- 测试运行有效性，并根据实际需要进行补救和重新测试
- 总结 ICSR 的整体有效性
- 可在自愿或强制披露的情况下公开报告 ICSR 的有效性，也可向需要 ESG 数据的内外部利益相关者私下报告
- 监控和评估 ICSR 变化带来的影响

此外，如前文所述，2013 ICIF 可用于 ICSR 的适用标准，这与评估 ICFR 的方法一致，包括强调了 17 项原则应全部落实并有效发挥作用。

种种理由均已表明企业“无需等待”，应立即行动起来，以此份指南作参考来制定和执行有效的控制措施，并为可持续信息披露和 ESG 报告的第三方鉴证做好准备。执行发起人应确保整个组织的运营、合规、风险管理、内部审计、法务、技术和可持续发展等相关部门，就建立有效内控开展通力合作。应对执行管理层和董事会进行沟通培训，以令他们了解 ICSR 相关活动的状况和定期评估结果。而董事和高级管理层则应确保企业高层对可持续发展工作、ESG 报告和相关内部控制措施的重要性方面有着自上而下的正确基调。

⁵ 这些控制措施包括：基础设施、应用程序和数据的逻辑访问控制；系统开发生命周期控制；程序变更管理控制；数据中心物理安全控制；系统和数据备份和恢复控制；以及计算机操作控制等内容。

总而言之, COSO 主席指出, 目前大多数公司正处于为可持续发展信息收集、审查和报告建立内控和治理流程的不同阶段, 包括建立跨部门团队。可持续发展业务报告有许多方面还有待变革和创新。这解释了为什么所有公司, 无论其规模、行业、所有制和所在地理位置, 在它们创建、成熟化、持续开展其可持续运营、报告和合规工作时, 都能从 COSO 发起的这份指南中获益。

甫瀚可提供的帮助

甫瀚认为, 可持续发展是一段充满着新的风险和机遇的持续旅程。没有通用蓝图或立等可用的解决之道, 每家企业都需要制定个性化、综合性的 ESG 报告和运营方案, 以应对高度复杂化的情况, 并奠定企业获得持续的、长期成功的基础。

甫瀚凭借丰富的报告经验和专业的监管知识, 并联动我们强大的战略合作伙伴关系, 来帮助客户定义和构建流畅连贯的 ESG 报告流程。我们可制定 ESG 指标, 使其符合企业战略并遵循监管机构要求, 我们通过创新数据和分析解决方案支持报告流程, 并协助审计和保证方面的准备工作, 帮助企业自信地面对可持续发展的未来。

关于甫瀚咨询

甫瀚咨询是一家全球性的咨询机构, 为企业带来领先的专业知识、客观的见解、量身定制的方案和卓越的合作体验, 协助企业领导者们充满信心地面对未来。透过甫瀚咨询网络和遍布全球超过25个国家的逾85家分支机构和成员公司, 我们为客户提供财务、信息技术、运营、数据、数字化、环境、社会及管治、治理、风险管理以及内部审计领域的咨询解决方案。

甫瀚咨询荣膺2022年《财富》杂志年度最佳雇主百强, 我们为超过80%的财富100强及近80%的财富500强企业提供咨询服务, 亦与政府机构和成长型中小企业开展合作, 其中包括计划上市的企业。甫瀚咨询是Robert Half International Inc. (纽约证券交易所代码: RHI) 的全资子公司。RHI于1948年成立, 为标准普尔500指数的成员公司。

联系我们

陆慧竑

董事总经理

Claudia.Lu@protiviti.com

张立

董事总经理

Francis.Zhang@protiviti.com

李莹

联席董事

Jessica.Li@protiviti.com

施丽雯

经理

Joy.Shi@protiviti.com

公司地址

北京

朝阳区建国门外大街 1 号

国贸写字楼 1 座 718 室

电话: (86.10) 8515 1233

上海

徐汇区陕西南路 288 号

环贸广场二期 1915-16 室

电话: (86.21) 5153 6900

深圳

福田区中心四路 1 号

嘉里建设广场 1 座 1404 室

电话: (86.755) 2598 2086

香港

中环 干诺道中 41 号

盈置大厦 9 楼

电话: (852) 2238 0499



© 2023 甫瀚咨询 (上海) 有限公司

让每位员工享有平等的发展机会

甫瀚咨询并非一间注册会计师事务所, 故并不就财务报表发表意见或提供鉴证服务。

protiviti®
甫瀚