

提升決策使用之 ESG資訊品質指引

制定公司路徑圖

目錄

前言 | 3

簡介 | 4

①
企業應用 | 7

②
設定目標及發展規劃 | 10

③
了解公司需要改善之處 | 12

④
為改善數據品質做出改變 | 15

⑤
報導內部控制 | 24

⑥
監督並持續進步 | 27

⑦
確信 | 32

⑧
總結 | 36

附錄 | 37

詞彙表 | 40

參考文獻 | 42

前言

今日有關使用及報導「環境、社會和公司治理(ESG)^a」的討論，已經從資訊的相關性轉移至討論資訊的可靠度(reliability)。

投資人越來越常要求投資項目提出ESG評比，財務系統正逐漸轉型成符合聯合國2030永續發展目標及其細項(SDGs)。同時，歐盟委員會(EU Commission)已發行關於永續金融的行動方案，並已頒布「非財務資訊報導指令(Non-Financial Reporting Directive)」¹。上述行動皆顯出ESG報導正蔚為主流。

當把ESG納入營運和投資者決策時不可或缺的考慮因素，數據的品質(quality)變得越來越重要。無論是內部管理還是提供其他外部資本的利益關係人，對資訊使用者而言，他們需要值得信任且可以依賴的數據。

財務資訊的重要性、合規要求以及監管機關嚴格審查，顯示是否需要可靠的資料和準確的資訊是無庸置疑。所有大型上市公司的管理層定期向利害關係人對財務資訊完整及正確性的相關聲明，且通常需要實施外部確信/保證。但現在ESG資訊尚未採用和財務資訊同樣嚴格的標準。

ESG資訊快速的發展，但是今天許多發行的報告書以自願出版、法規要求為主，若沒有標準化，資訊使用者在比較時將面臨困難。我們認為在財務和ESG資訊的呈現方式間明顯需要統一，好實施綜合績效評估並改變財務系統以鼓勵永續發展的公司。

為支持這項改變，世界企業永續發展協會(World Business Council for Sustainable Development, 簡稱WBCSD)和FSR(丹麥審計事務所)共同出版這份建議指南能提供公司有關如何提高資訊品質和使用信心，透過內部控制的基本模組建置來獲得ESG訊息。

該指南依照不同公司的成熟度，提供如何透過內部控制措施和確信，達到持續進步、提供可靠的ESG資訊、最終獲得ESG投資評等的路徑。

世界企業永續發展協會(WBCSD)
資深管理團隊之常務董事，
Rodney Irwin博士

FSR-丹麥審計事務所執行長，
Charlotte Jepsen

^a ESG資訊有時會被引用為非財務(non-financial)、財務前(pre-financial)或財務外(extra-financial)資訊，大多數的情形下，為審計財務狀況外的資訊子集。

簡介

對一家好公司來說，可靠的資訊十分重要。資訊管理階層經由資訊做出有助於達成公司目標的決策。同時，資訊也為投資者和其他資金投資人提供公司的分配資源及創造價值模式的方式。

簡介

隨著ESG資訊的內容開始涵蓋公司策略目標、獲得資金及其成本的因素，公司意識到蒐集零散數據及缺乏效率、不完整的控制流程是不足的。這些疏漏將帶來風險，且可能會衝擊公司的無形資產，例如品牌和聲譽。

因此，高階管理人、董事會和投資者開始質疑公司所提供的ESG資訊、其資訊是否可以被信賴，或提供的資訊是否具有投資級評等的資格。

倫敦證券交易所集團對ESG的投資級評等分為：

- **準確性**：部署嚴格的數據蒐集系統
- **邊界**：與會計年度和企業所有權保持一致
- **可比較性和一致性**：使用一致的全球標準增加可比較性
- **數據提供**：提供原始數據和標準化數據
- **及時性**：提供與年度報導週期一致的數據
- **外部保證**：通過確保數據的可靠性來增強數據的可信度
- **平衡報導**：提供客觀的觀點，包括對公司有利和不利的資訊¹

要成就可靠的ESG數據沒有捷徑。雖然為決策提供可靠的資訊而進行內部控制顯然是必要的，但從WBCSD和其他機構的大量研究中可知：ESG資訊通常不受財務資訊般嚴格的內稽內控。因此若流程有缺失或不完整，則資訊陳述的內容有重大錯誤的風險非常高，並可能影響決策。

通過該指南的介紹，重新檢視COSO委員會(Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission，以下簡稱COSO)對內部控制的定義：

「內部控制為一流程 (*process*)。此流程受企業董事會、管理階層，及其他人影響。此過程之設計是為包括營運之效果及效率、財務報導之可靠度及相關法令遵循等目標之達成提供合理確信 (*reasonable assurance*)。」²

該指南描述蔚獲得更好ESG資訊品質的公司架構，並為組織提供基本知識，以確保內部和外部利害關係人皆可依ESG資訊進行決策。

我們建議公司為實現公司目標擬定策略藍圖，並致力改善其ESG訊息的品質。

該指南透過幫助公司了解其數據蒐集的成熟度、控制環境和控制作業，使企業理解數據變化和蒐集更實用之報導資訊所需的流程，最終轉化為ESG投資評等。上述觀點建立在由數位會計專家協作的概念性議題的成果；使用《COSO內部控制整合架構以提升對永續發展績效數據的信心 (2017)》³的架構。

探索指南

本指南主要是為大型上市公司制定，但指南中有許多工具和流程與小型組織及公營企業和非政府組織 (NGO) 相關且一樣重要。

《COSO內部控制架構(COSO Internal Control Framework)》中的工具以5大要素完整建立起架構，而公司在實際執行時可能會使用其他架構或方法學。

值得特別注意的是，企業在ESG數據和內部控制的品質有不同成熟度之分。本指南是依照企業之成熟程度並支持企業所發展出來的工具。對於已建立控制環境和ESG數據控制流程的公司，第4章及第6章可能可以提供其他額外的工具來精進現有流程。

對於尚未開始或剛起步的企業，第1章和第2章提供企業應用和背景介紹，讓您開始這趟發展內部控制的旅程。第3章提供一系列的問題，幫助您定義和為改善範圍排定優先順序。以上皆是為解決公司本身問題所做的準備，以便產生更多財務及營運利益。

簡介

當基礎建立好後，第4、5、6章能提供精進公司控制及資訊品質的應用工具。

也就是說，內部控制不是一個線性過程。內部控制是來回反覆的，且無論公司處於哪一個成熟階段，其改善過程都會持續進行。基於測量或蒐集數據的複雜性，它的發展速度可能比其他數據組更快。本指南旨在支持公司朝更穩固的ESG數據邁進。

制定發展指南所作的假設

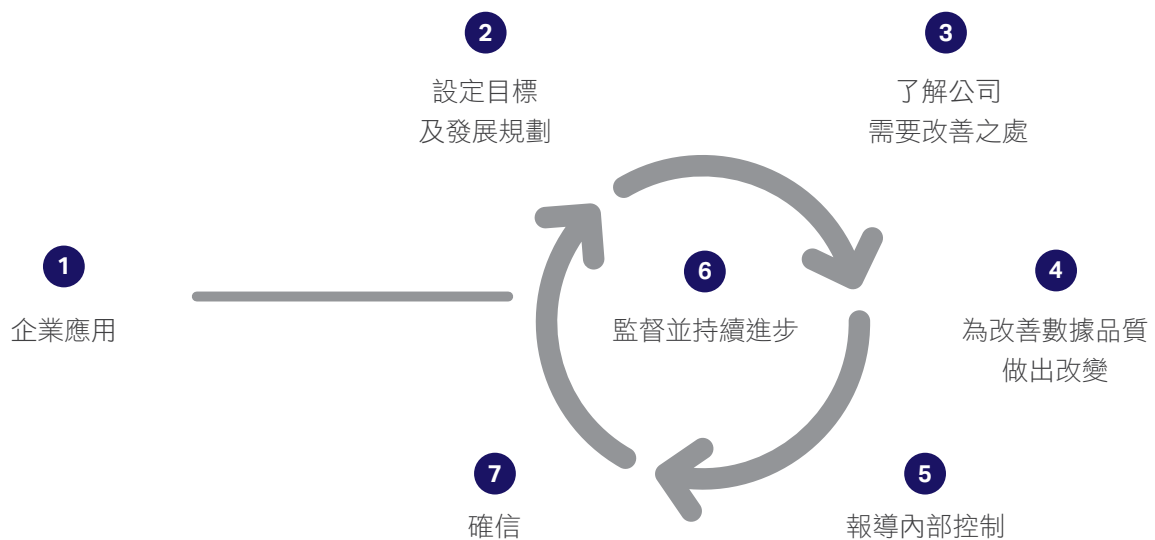
本份文件不可能涵蓋內部控制的所有面向或所有提高ESG資訊品質的方法。

文件最後的參考列表提供一些資源，這些資源可以說明此指南未處理、包含的面向。

在閱讀本指南時，請記得以下假設：

- 本文件著重在控制量化之ESG資訊（和相關的歷史數據）；儘管同樣的原則可能適用於質性描述(qualitative statements)。
- 高階管理層承諾改善ESG資訊的品質。沒有高階承諾將很難獲得推動改善流程的資源和相應的領導力。
- 已經為每項報導項目設立數據邊界。這些數據邊界可能與財務報表的邊界一致，便於財務資訊和ESG數據相互比較，例如：將GHG排放量與營業額交叉比較，可能有助於內部管理，因為它有助於理解營運生產對排放量所造成的影響。為了滿足利害關係人的需求，報導資訊可以使用不同邊界（例如，供應鏈內的人權問題可能超出傳統財務報表的邊界）。
- 報導實體^b已建立其主題並選擇適當的ESG指標，且了解其在該領域^c之績效表現。

圖 1
增進ESG數據品質的步驟



^b根據此文件的宗旨，「報導實體(reporting entity)」係指由母公司組成的「集團(group)」、會計概念下所控制的實體。

^c關於重大性、指標、揭露更多資訊，請見WBCSD《ESG Disclosure Handbook》和FSR(丹麥審計事務所、哥本哈根NASDAQ交易所及丹麥社會特許財務分析師發布年報中的ESG關鍵數字)。

①

企業應用

要成為一家成功、具韌性且永續的公司，必須了解對公司商業模式的衝擊及相依性。企業必須管理在營運環境中的風險並把握機會。這需要全面性的資訊，首先應從公司內可靠的資訊流通以支持內部決策開始。

① 企業應用

研究顯示就算是在如丹麥強力支持ESG報導的國家，實際報導水準仍不及財務報告⁴。

公司需加強報告的穩健性及可靠性

研究丹麥50家大型企業的年度永續報告書，其中所有企業的報導內容均涵蓋ESG資訊，但：

- 僅58%的企業清楚定義報導範圍所涵蓋的部分；在上述企業中16%的企業使用和年度財務報告相同的邊界
- 僅46%在會計政策中清楚描述KPI的資料來源及計算方法
- 僅60%揭露前一年的數據以比較兩年表現
- 僅36%清楚解釋公司KPI的正面發展；又20%清楚解釋公司KPI的負面發展
- 僅22%指出其報告具第三方保證/確信聲明⁵

報告顯示公司的信用度低且投資人對資訊缺乏信任⁶。

缺乏穩健的資訊及嚴格的內部流程，公司可能無法辨識、管理、降低風險。為了使投資人可以做出更好的資產配置並管理財務，其對資訊的可靠度及品質提升的需求日益增加。對許多企業來說代表：建立適當的控制環境、採取控管措施，令企業能夠蒐集並整合可靠的數據，最後提供資本投入者品質更好的資訊。上述流程將由資金流入，證明企業投入產生長期價值與公司商業模式韌性的回報。

公司董事負責報導資訊的整合性。在某些地區，董事會負責簽署年度報告中ESG報導資訊，以表示這項資訊是重要的，且是可以用於決策的。

同時應注意的是，雖然很多資訊會針對不同利害關係人，而進行不同方式的計算及分析，但應有一組數字、一個數據源應保持統一並經由嚴格的控制，以增加資訊之完整性及準確性。WBCSD研究證實企業報導現況並非如此，在不同的公開報告⁷中，有關風險的資訊仍彼此存在重大差異。這使企業將暴露於潛在訴訟風險並將混淆報告使用者，使用者需在不同報告中嘗試拼湊理解公司之重大性。

驅動商業價值的原因

雖然驅動ESG資訊進步的原因可能不盡相同，如來自管理層級、投資人或法規的壓力，但相關活動將帶來財務和營運效益。當整個組織的數據管理方法一致時，一致的管理方式也將讓剛到職的新同事可以有效、迅速的參與。新進人員迅速且有效的參與可能會減少資訊錯誤和更正的發生，並有助於避免重大誤述。

可能驅動價值的因素

- **建立一組數據基礎：**雖然很多資訊將針對不同利害關係人，進行不同方式的計算及分析，應維持一組數字是組織可以信賴的。組織可以信賴的數據應維持在數據源相同且經過嚴格控制的情形下，以增進其完整性及準確性。
- **增加透明度：**簡化流程能協助職責區分、加強流程的當責性並記錄可靠的證據給內/外部審計師。會計政策及流程應作為報導實務對外揭露，提供投資人及其他利害關係人更多資訊。

① 企業應用

- **用整合績效衡量機制：**整合ESG至公司風險管理的流程、適當的治理及內部監督，能作為整合績效管理的基礎。同時也是支持決策、薪酬和當責制的投入。
- **獲得較低的資本成本：**將ESG問題整合到更廣泛的商業模式、策略和組織流程中，可帶來財務收益，其中包含降低資本成本⁸。

風險和績效管理、公司治理和內部控制

追求高品質的數據沒有終點。數據應整合到商業流程以管理風險並作為綜合績效管理的基準；還應能進行適當的治理和監督。

有品質的數據及實用的資訊是穩健、有效率的風險管理基礎。WBCSD和COSO於2018年發行了指南《將企業風險管理用

於環境、社會和治理(ESG)相關(enterprise risk management to environmental, social and governance related)》，鼓勵公司改善內部決策和外部揭露¹⁰。缺乏相關、可靠且即時的資訊，管理階層無法有效定義及評估公司的風險狀況。

CFA協會表示若公司缺乏穩健的ESG數據代表：「其產生的結果：市場發展未有效率地進行、錯失Alpha機會、風險狀況不夠透明且資產配置效率不足¹¹。」可信賴的數據和內部控制環境是有效企業風險管理流程的基本投入。

歐盟非財務性報導指令要求揭露非財務性

《歐盟非財務性報導指令》要求大型公司發表與公司相關之非財務性資訊及關鍵績效指標(KPIs)的聲明⁹。

公司被期望在報導與商業相關的重大KPIs時，使用的衡量指標應與公司內部管理和風險評估流程一致，讓揭露的內容與使用者更加相關且增加透

明度。該指令也表示揭露高品質、被廣泛認可的KPIs能增加同產業與公司價值鏈的可比較性。此外，考慮公司特殊情形和投資人及其他利害關係人對資訊的需求，也希望公司能使用通用、符合產業特性和公司特定的KPIs，並提出公平且平衡的觀點。

組織治理也仰賴有效率的內部控制流程。審計委員會通常會審核與財務資訊相關的審計效率和內部控制流程。這種監督機制應擴展到ESG資訊品質和程序的管理上。

②

設定目標及 發展規劃

改進數據品質的決策須了解數據將如何被使用。這會協助決定精準程度和發展方向。

② 設定目標及發展規劃

設定目標

公司有不同的內/外部利害關係人和報導資訊需求，商業目的須作為公司設定的目標核心，並以此改善資訊品質。商業模式、如何創造、獲得、分配價值及其重大性評估要能支持公司所設定的目標。

發展一套策略藍圖對計畫如何達成目標十分有幫助。考慮公司的抱負、現狀、資源和技能，此策略應符合現況且實用的原則，並在高階管理人認可的情形下徵召組織內所有適合的人員參與。作為藍圖的一部分，企業應思考如何強化數據治理以減緩任何重大誤述的發生是非常重要的。

為什麼需要設定目標

決定改善數據品質的前提：需先了解數據將如何被應用，了解用處會幫助公司決定數據的精確程度。無論是出於合乎法規標準亦或是為了投資人決策，所有報告都應具其目的，並成為重要利害關係人證明公司績效的證據。一旦資訊公開發布，報導實體就應為其發表的資訊負責。

公司應透過參考報導實體特定議題及與預期使用者之攸關性，以決定資訊的重大性為何。舉例來

說，對飲料製造商來說，取得乾淨的用水是重大且關乎商業模式成功運行的關鍵。對於取得水資源相關且可靠的資訊對決策來說就是非常重要的。財務、法律和投資人關係工作小組的參與對於確保該目標的適用性至關重要。

設定的目標是否被所有高階管理人接受非常重要，理想的情形下，這份目標應作為公司整體策略的一環由董事會簽核，並報導、透明。設定目標之後，應與負責蒐集、審查、整合和報告數據的主要人員溝通。

為改善措施建立發展規劃

當目標設定後，一套如何達成目標的計畫也應著手擬定。依據團隊的性質跟大小，達成目標的規劃可能會橫跨好幾個報告循環。理想狀態下，發展規劃應讓報導供應鏈內的內部利害關係人一同參與，使團隊能解決關鍵性的挑戰和機會。綜合所有組織內驅動企業價值的原因，將有助於把規畫發展分為短、中、長期的價值創造¹²。思考這些行動目標以及為什麼需要提升ESG資訊品質以支持決策是非常重要的。與員工互動也十分重要，因為與員工互動能增強流程的重要性以及對高質量數據的追求。

為定義出公司想改善的範圍，公司可以：

1. 運用三道防線模型(three lines of defense model, 詳見附錄3)檢視公司是如何管理數據，同時發掘加強數據的方法。
2. 思考第3章中分析問題的差異是否反映出近期ESG相關資訊的品質。
3. 評估內部控制的現況並向內部審計小組、外部驗證單位(如致管理階層函文的內容)徵詢改善控制上的建議。

排定改善計畫的優先順序，公司可以：

1. 盤點可用於改進的資源，及是否需要更動系統或流程。
2. 考慮現有內部控制與報導週期的時間，建立一個合適且可執行的時間表。

規劃執行的過程，需每年追蹤檢討並從每個發展階段學習經驗。同樣的，數據品質需要改善並向內部利害關係人報告說明。因此，執行計畫時應清楚定義各個角色及其職責，此公司文化為推動改變的主要動力。若資訊不被用於決策中，改善資訊品質將很容易被忽略、失去關注或優先順序。

3

了解公司需要 改善之處

企業應了解改善組織數據品質的驅動力或目標。本章列出以下問題提供您做出差距分析的基礎，以進一步與管理階層溝通。

③ 了解公司需要改善之處

兩大挑戰：數據品質和報導流程的品質。這兩項挑戰皆可能複雜且耗時。透過建立關鍵的操作流程，組織將可以改善數據品質和內部控制流程。以下問題為建議性質，並非全面性列表。

職責與報導架構

定義蒐集數據的職責和將報導架構準備就序，確保負責蒐集數據的人員知道資訊的重要性為何。

職責可能會分為成不同等級，因此如何定義組織從上到下、不同職位階層的責任十分重要。在報導週期結束時，宜要求每位提供數據的員工簽署內部管理聲明，以示對報導資訊負責。

- 請問您決定指標的負責人了嗎？
- 請問您決定應該由哪一位負責向集團層級報告？
- 這是以公司為單位或以國家/地區為單位製作的？
- 您曾經請數據蒐集負責人簽署內部管理聲明書嗎？

定義

把所有的指標定義出來，需要清楚說明每項指標內所包含的內容。確保資料蒐集的負責人能理解報導內容為何；舉例來說，整個組織內的廢棄物該如何計算？

- 請問您有分別定義各績效/指標嗎？
- 請問有描述方法學的假設及估算的方法嗎？
- 請問您有定義指標該如何計算嗎？

範圍

在蒐集數據之前，需要先定義組織層級的指標報導範圍—這是非常重要的會計原則，如此一來決策者們才能理解數據的完整性。

雖然每項指標的報導範圍不一定一樣，但數據的負責人必須知道指標內需涵蓋的內容，以及向組織報告此指標的目的。使用不同範圍的指標需要有正當理由—理由可能為這項指標採用的方法學是專為供應鏈設計的，因此範圍將延伸至組織外。值得注意的是，數據使用者須清楚知道哪些數據的範圍不同，避免造成刻意誤導。例如，國內所有營運據點的數據都包含在內嗎？所有子公司的數據皆會包含在內嗎？

- 每個績效/指標所包含的範圍為何？
- 營運活動除了法律和財務相關的責任外，您是否還假設這些活動需承擔其他責任(例如範疇三溫室氣體排放)？
- 您是否有排除任何國家或營運活動？如果有，原因為何？
- 若行政管理與生產設施相關，是否將行政管理一同納入考量？

對商業模式的重大性

在評估數據完整性的時候，一併將此措施對商業模式的重大性考慮進去十分重要。完整性當然越高越好，但100%涵蓋所有範圍通常是不太可行的一或者其比例不會對數字或決策產生重大影響。

因此決定一個恰當的完整性比率是十分重要的，必要情形下可以將具完整性之比例之外的部分以估計的方式進行。重大性之程度會依照個別指標與公司更廣泛的策略目標間的連結有關。如果公司選擇使用財務邊界來蒐集ESG資訊，則需要達完整性100%；若不使用財務邊界，則在可以滿足利害關係人需求的情形下，以較低的完整性實施。

管理階層應每年重新審視措施的完整性，以確保措施仍然適當。例如，零售商進行廢物計算包含所有大型商店，但是可以排除較

③ 了解公司需要改善之處

小的便利商店，然後估算這些商店的數字。例如，大型商店的數據佔所有商店帳戶的90%，而較小商店的百分比不足以影響總體數字或影響決策，這是合理的作法。

- 您是否考慮過各指標對您的商業模式之重要性？
- 您是否定義了每個數據點的完整性百分比計算，包含估計的百分比？

報導頻率及格式

確定報告訊息的頻率和格式是關鍵，而將資訊的受眾納入思考也十分重要。如果這是一份管理報告和策略目標，報導頻率應該會較高。報導的格式可能會因當地法規、習慣、監督系統而有所變化。

- 報導和監督這項資訊的目的為何？是為了內部決策或者外部報導用？這些問題將協助組織如何制定報導頻率。
- 這項資訊應該多久被報告一次？應該每年、每兩年或者每月？

- 數據的格式應為何種形式？
- 數據品質是否受到確認和整合？

資訊流與辨識風險

整個組織的數據蒐集需要靠集團層級為單位，來建立並讓這些數據成為對管理階層決策有幫助的資訊。因此，必須制訂數據追蹤機制，以顯示從來源到整理成各集團數據間的資訊流，包括辨識數據源。

當數據追蹤機制確定後，就可以從機制過程的步驟中找到可能具錯誤風險之處。風險可能隨著手動傳輸、轉換、合併與計算時產生，也可能會產生與數據來源、完整性、所有權、時間軸和分類相關的風險。

- 數據是如何取得的？例如從電腦系統、發票、個別資料、外部數據供應者。
- 是否有紀錄數據從最初來源到各集團層級、到作為有用的決策資訊之間的過程？
- 請問您是否有定義對各ESG指標可容忍的錯誤？
- 請問您是否有鑑別數據蒐集流程步驟中對數據品質的風險？
- 請問您是否覺得現在的資訊流及風險辨識實際運行良好，且可以支持總體目標達成？

建立控制

一旦在數據追蹤機制中的潛在風險被辨識後，如何描述風險並建立控制以確保數據品質是關鍵。這將協助管理階層在審視數據時，可以確保採用合宜的方法，以減少錯誤。控制可能由手動、自動、預防、偵測等措施搭配使用，且應該在資訊開始交流時，即設置幾個投入控制(input controls)以監督、驗證數據。

- 請問您有定義並描述現有控制，以降低已識別的風險？
- 每一項控制您是否皆有定義其職責、頻率、內容及檔案存放處，該如何進行？
- 是由集團或當地共同完成的嗎？

④

為改善數據品質 做出改變

需要確保採取合適的流程及措施，避免或減低重大錯誤陳述發生。雖然沒有一體適用的方法，但有一些流程和前置措施仍可以支持數據品質提升。公司可能需要考慮開發其他工具來支持改善策略。

④ 為改善數據品質做出改變

無論程序是否有依循特定架構或個別定義流程步驟，都必須有控制系統並貫徹公司整體一致。公司通過統一流程，更有可能提高數據品質。這不僅包括監督，還應確保負責人員以可以在整個團隊中以分析的角度蒐集和處理數據。

數據本身可以透過多個不同的系統蒐集—只要遵循相同流程—但仍建議將所有數據合併到中央系統，助於促進外部報導和確信。

數據

數據是組織管理的基礎項目之一。它紀錄企業內的活動及交易，也建構企業內部分析、處理及計算績效的基礎。ESG相關數據可直接與營收指標連結並將其結果用於永續性問卷填寫，而ESG相關數據也能協助管理階層決定公司策略方向。此外，在外部報告中ESG相關數據能提供投資者關於公司如何使用手中資源為範圍內的利害關係人創造長期價值。

公司發布的財務資訊必須「忠實表述(faithful representation)」，這代表資訊須為中立且完整、無誤的，並忠實呈現其資訊所代表的現象，而ESG相關訊息也應該如此。

人員

公司文化是改善所有流程的關鍵。控制流程涵蓋很多人員合作，因此組織內的文化中定義出控制的重要性、高品質的ESG相關訊息非常重要。

負責人員需要了解蒐集數據的目的，他們對數據正確具有責任和當責性。管理階層是否支持也是重點—若高層表示並不需要為高品質的數據努力，那ESG相關資訊品質提升將很難推行。

若是組織溝通環境屬於開放且透明，改善措施將容易一些。如果蒐集可靠的ESG相關數據僅被視為一項滿足小組報告要求的技術性工作，則可能無法有效地改變負責人員的行為。

圖 2
改善ESG相關資訊品質的投入



④ 為改善數據品質做出改變

管理階層應建立注重ESG相關資訊重要性的文化，進而讓大家對ESG相關訊息像對財務資訊一樣注意。

許多改進方法已經在財務部門的財務資訊中提及。使財務和ESG相關資訊的控制流程一致，可能會提高效率。雖然不是所有公司皆適用，但公司必須找出適合自己的最佳方案。統一永續發展和財務團隊是一個不錯的起點，但是在處理ESG相關資訊時需要了解主題所需的專業知識。

此外，**工作簽核信件(sign-off letter)**可能有助於跨團隊的蒐集數據當責度，對數據正確性的當責度及責任感將加強控制環境。若組織能要求每位員工為其蒐集的數據及程序負責以達成總體目標，這會使資訊更加正確及可靠。簽核流程可透過工作流程系統或較低規格的專門系統來執行，但前提是能記錄下所有數據審核歷史過程。

組織所使用的系統及架構，很可能定義了數據被蒐集及保存的方法，公司可以選擇單一或多重系統，關鍵在於所有附屬機構和負責蒐集數據的人員遵循同一套流程。公司可以選擇依照特定架構執行評估成熟度和提高ESG訊息品質的過程。**COSO**提供一套設計內部控制環境的方法，其中使用**5項核心要素**和**17個原則**，公司也可以選擇使用**ISO**系統或自行設計方法。同樣地，重點在於公司必須證明其使用與財務訊息和報告使用不同架構的合理性。

COSO 內部控制架構

於1992年首次出版並於2013年修訂，**COSO**內部控制架構旨在讓「組織能有效且有效率的发展及維持內部控制的系統，使達成實體目標的可能性提升並適應商業環境和營運環境的變化」¹³。該架構旨在協助管理層和其他利害關係人履行各自的職責，以管理和監督內部控制。同時也提供所有公司都能利用的概念及架構與一項以原則為基礎的方法學，為一種門檻低的鑑別和分析風險方式，使內部控制系統的效率可被辨識，並讓管理階層得以適當的方式回應風險。

該框架包含5個部分：

1. 控制環境 (Control Environment)：設定組織標準及流程。

2. 風險管理 (Risk Management)：與監督同時運行的流程，並改進活動以確保內部控制流程是有效率的。

3. 控制作業 (The Control Activities)：有助於目標改善非財務資訊品質的政策和程序。

4. 資訊與溝通 (Information & Communication)：在整個組織中水平、垂直共享及時、相關且可靠數據的過程。

5. 監督 (Monitoring)：一種持續評估的方法，以確保控制和流程對實現總體目標的有效性及其效率。

更多詳細內容請見**COSO**內部控制架構於附錄1、附錄2。

④ 為改善數據品質做出改變

流程

以下我們列出一些可能會用來改善ESG相關資訊品質的不同流程。

建立控制環境

控制環境設定組織標準及流程。這項流程常由負責建立組織文化及行為標準的董事會決定。因此，高級管理人或董事會的支持對改變內部控制行為非常重要。

在數據被蒐集或被控管之前，需要先定義幾個元素。這些元素包含：組織設定的目標、管理架構、組織的價值觀和流程範圍。蒐集和合併流程之前，還應定義數據指標和計算方法。

會計科目表

除了建立組織文化和定義可改善ESG相關資訊品質的因子外，建立**會計科目表(chart of accounts)**也能提供蒐集數據一個架構，使其以系統性的方式進行。

會計科目表以一種可以合併的形式從集團內所有企業統一蒐集數據，並降低數據不一致的風險。

會計科目表以理解集團內分公司可能以不同方法蒐集數據為前提，因而設立集團層級預期報導的最低要求。透過定義特定的數據、時間分期和適當的格式，組織將能夠更準確地協調各公司的數據，這將使整個組織中的績效和流程更加可靠。對公司而言，建議將蒐集的數據以最原始的格式紀錄，使集團能進行複雜的運算，這將協助在地公司把錯誤計算的風險降到最低。例如，會計科目表可能定義「用水量」是該集團測量收集的項目。

會計科目表

會計編號

82100

會計名稱

用水量 (m³)

科目類型

投入

集團的ESG數據手冊

為提供更多關於會計科目表的資訊和內容給報導實體內所有子公司，發展**集團ESG數據手冊**或**範圍界定檔案**定義參數和細節，以提供必要、相關的數據。

集團ESG數據手冊能將對項目的定義方式產生共識，並提供相關的數據蒐集政策以減少不一致之處。

包括數據類型和適當的證明格式。同時必須說明公司蒐集數據的需求並解釋集團計算數據的重要性。權責單位必須確保其扮演的角色有受到定義、制定流程及期限、每個人都應了解其數據蒐集和報告職責。

對於組織來說發展和分享包含這些所有定義的手冊非常有幫助，幫助整個組織進行統一而有效的報告流程。如果公司意識到其向集團提供數據的義務，則可以幫助確保接收到準確、及時的數據。該手冊類似於集團的《會計政策手冊》，只是內容涉及ESG報導政策和原則。理想狀況下，這兩本手冊未來應該合併成一本涵蓋所有數據的手冊。

④ 為改善數據品質做出改變

集團ESG數據手冊也應包含重要假設和加強報導資訊透明度的政策，上述資訊也應該在組織年度、永續、整合的外部揭露中再次呈現。在報告中揭露這些資訊可以提供報告使用者更加理解整個組織的數據是如何被蒐集、計算、整合的。投資人及分析師將能夠在必要時與其他公司共同評估、比較、標準化數據¹⁴。集團ESG數據手冊將提供第三方確信業者更多系統化流程的證據。

手冊通常包含以下內容：

- 標準、法規和治理結構
- 角色、任務和職責，包含負責手冊更改內容編纂及當地、公司為單位、集團管理者
- 報導架構
- 數據邊界及整合流程
- 關於各實體報導之資訊以及這些數據如何整合至集團層級。(例如公司是否遵循IFRS 10 整合財務狀況和IFRS 11 聯合協議中的財務報導整合原則)¹⁵
- 適用於與自有資產、租賃資產有關的消耗、排放和事件的數據規則。(例如公司是否有遵循IAS 17 租賃/IFRS 16 租賃為財務報告的目的定義租賃方式?)¹⁶
- 處理來自待售資產和已終止業務的數據
- 與當地法規要求不相符的解釋(例如特定區域的法規要求可能與母公司和集團會計和發行報告的區域不相同)
- 所有數據指標蒐集的報導截止日期
- 數據的驗證流程
- 任何證據要求或相關存檔需求
- 報導實體、公司和集團的總體控制程序和要求
- 會計科目表
- 每個項目的數據定義。定義應包含科目名稱、定義、單位、數據蒐集方法及資料來源、相關報導要求的來源(例如全球報告倡議組織(GRI準則))

請見參閱以下關於全時約當數並以GRI準則做為參考資料的範例。

圖 3
以FTE在集團ESG數據手冊中的呈現為例

全時約當數(FTEs)	
公式	FTE=(加班總時數/全時員工一般工時)各國
單位	#
說明	FTE應該與潛在資本化前之總員工成本相當比較，因此，加班時數會驅動FTEs的數值。一般工時會因國家/地區而異。故應該依國家/地區計算FTEs，然後將其合併到公司數據中。FTEs不應包括臨時員工，因為這些工時的費用不包括在員工成本中。
參考資料	GRI: 102-7

④ 為改善數據品質做出改變

辦公室準則

集團ESG手冊也應包含不同組織據點應提交與流程和計算相關的資訊。例如，辦公室標準為不具現場生產的消費據點。建議辦公室準則根據地理區域計算以避免異常現象。這項資訊提供被報導數據比較的控制。

理想下，辦公室準則應以歷史訊息為基礎。了解公司不同區域每一全時員工公司的用電量、用水量 and 廢棄物，這項資訊可以協助公司檢查當地實體報導的數據。

需特別注意的是，這些準則不能使用在生產據點、倉庫或其他進行特殊活動的據點。圖4說明了可能包含在集團ESG數據手冊中的資訊，以表達每一名員工的效用和其他使用量。

子公司的資料蒐集

當會計科目表及集團ESG數據手冊定義一個項目的意義大過於僅作為一個準則，他同時指向其指標、完整性和準確性。

上述的會計科目表格中用水量可能紀錄了公司內兩家子公司的資料。例如，有很大一部分的用水量用於罐頭食品的公司。

公司有三個生產廠房各在城市A、城市B、城市C。用水量依不同地點有不同的衡量方式。在城市A透過從水庫集水的讀泵數蒐集用水量，城市B和城市C則透過抄表蒐集用水量。集團ESG數據手冊須包含當地要求的翻譯以確保蒐集數據的準確性。在各廠房的用水量會基於不同證據來源並匯總以報告對集團的用水量的標準計量單位，例如生產每噸所使用的水量(m³)。

管理層還可以考慮該時期是否有相關賬單，其讀泵數是否準確以及是否有預估值。在這項資訊上內部控制提供系統性解決這些和其他數據品質的方法。

圖5提供集團ESG數據手冊在組織內不同層級的應用方法。

圖 4
辦公室準則的範例

全時約當數(FTEs)	用電量 (kWh)	用水量 (m ³)	非有害廢棄物 (噸)	加班時數 (小時)
歐盟&歐洲自由貿易協定國家	1765	10	0,5	1890
其他歐洲及歐亞大陸國家	1860	10	0,3	1880
亞洲&太平洋	2680	40	0,3	1890
中東	2920	10	0,25	1825
北美	5860	30	0,35	1970
中南美洲	1620	25	0,3	1675
非洲	2965	40	0,3	1685

圖 5
集團ESG數據手冊將如何被子公司應用之舉例



④ 為改善數據品質做出改變

控制作業

控制作業為協助達到ESG資訊進步的政策或流程。

透過集團控管數據的過程，使從子公司回收的數據可以比較和合併。

控制幫助管理數據組的正確性和完整性，並增加年底報導流程的效率及有效性。

當組織定義其控制流程時，建議定義：要控制什麼、什麼時候控制、誰必須執行控制，控制流程中所夾帶的證據也需要被定義。

如同COSO風險管理和控制作業要件的架構，若沒有控制作業就不會有控制環境存在—包含組織必須執行流程、合併和風險評估。

通常集團階層的人員只能獲得集團內企業實體所報告的數據和說明，而不能接觸數據源。依照集團ESG數據手冊的定義，了解設定數據的是否呈現有效且完整，集團層級的人員需對呈交的數據進行多種檢核。

以下為一個有幫助的檢核表。依照集團報導的指標來決定其攸關性。理想狀態下，所有報導財務數據的企業實體皆應報導ESG數據。

- 使用工作簽核，當地主管階層須逐一簽核數據組並提交任何數據改變的原因。
- 包含員工成本的企業實體應報導全時當量(FTEs)—依其性別或職位區分。
- 包含全時當量(FTEs)的企業實體也應(至少)報導用水量、用電量及廢棄物—不論企業或地理區域。
- 包含全時當量(FTEs)的企業實體也應(至少)報導健康及安全數據—不分企業之工傷損工時數。
- 一年中部份有供熱需求的企業實體須報導供熱消耗量(舉例：區域供熱、石油、天然氣、木材供熱)。
- 石油的成本應與石油消耗量一致。
- 依國家區分的用電量和區域供電/冷卻消耗量，會比個別報導實體的地理位置來的實用。例如，瑞典的報導實體極不可能從南非電力公司購電。電力和地區供熱/冷卻的國家/地區決定了二氧化碳排放的轉換公式。
- 石油消耗量應與各種擁有權形式/租賃型資產類型對應—租賃資產的消耗量不應包含在範疇一的碳排中。
- 報導的賄賂和疏通案件與內部審計報告提出的案件數相符。
- 採購部門盡職調查所涵蓋的數據應與財務數據中調出來的數據相符。
- 董事會的出席率應與董事章程相符。
- 應決定數據應使用與財務系統整合或ESG數據的獨立系統，建議有一套數據整併系統。在這一年中，公司應注意交叉持股和子公司少數股東權益的變化，以了解報告子公司和聯營公司之間的報告不同之處的意義¹⁷。

這並不是一個詳細的查核表，而是舉例，它可以在集團上考慮控制目標，具體取決於報告的指標和可用的系統，進而開發和執行這些檢核項目。

若辦公室準則已定義於集團ESG數據手冊中，這些準則將易於使用在報導數據的基礎檢核上。這也可以通過報告系統中的自動數據驗證來檢核，在提交給集團之前標注不正確的數據¹⁸。這些檢查可以減少數據錯誤的可能性，並限制在集團檢查數據和跟進企業實體所需的時間。

④ 為改善數據品質做出改變

整合系統

為了用於決策和報導，擁有一個結構性的流程和匯總數據是非常重要的。儘管整個組織內使用多種不同系統，但一個統一的流程可以提高報告ESG資訊的效率和有效性。

使用整合系統蒐集和報導數據將確保資訊的完整性、利於審計追蹤、減少蒐集數據的時間及成本、提升監督管理的水準。

整合系統與會計科目表、集團ESG手冊一起使用時最為成功—系統越自動化可能發生的錯誤越少。集團的整合系統可以與用於財務報導目的系統相同，或可以是獨立的ESG系統。

使用財務合併系統可能可以幫助確保數據對內部和外部，都是完整且有用的。所有企業實體都將能夠報導財務和ESG數據，且將使用同一套系統。已經有一些組織將ESG數據採用整合系統的例子，他們已發現其在營運及財務上的正面結果。然而，轉移數據

系統可能耗時且需要系統使用者同時理解財務及ESG數據。因此組織選擇適當的系統並與其現有的流程運行良好是十分重要的。

將ESG數據使用財務整合系統時可能會產生的好處：

- 使用同一個報導平台而產生成本效益。
- 減少營運成本：當公司已經購買軟體設備、員工已受訓了解如何操作—備有使用者手冊、文件和IT審計。對於公司而言，唯一額外的費用可能是擴充用戶許可並令人員(內部或外部)擴充系統的數據元。絕大多數情況下，大公司能夠透過自己的技術團隊簡單的自行擴充數據元，並且有可能在短時間內完成。
- 存取控制已就緒，並且該集團中的所有企業實體都可以使用該系統。
- 如果將財務邊界用於ESG數據蒐集，則使用一個合併系統來避免重複和使用單獨一個會計科目表是有幫助的。但是，這是控制數據的進階步驟，許多公司仍在使用分別的系統。

- 當財務及ESG數據儲存在同一資料庫時，公司可以立即整合控制和KPIs。可以建立輸入規則以最小化或防止簡單的報告錯誤。例如：若實體報導員工成本，則該實體還應按性別報導員工人數。

- 單獨使用一個整合系統能協助將使用獨立應用程序的挑戰最小化。在許多情況下，電子表單可能是非常實用的工具，但是它們無法提供審計追蹤且所有表格內容皆可以連續更改。這可能會使數據容易受到攻擊並增加錯誤風險。電子表格還可能存在交叉授權方面的問題¹⁹。

降低風險

若沒有評估和將重大誤述的可能區域優先，將很難確定資源應集中在哪裡。透過風險評估，管理階層可以適當地將資源分配給構成重大誤述可能性最高的風險。

風險評估旨在解決報告錯誤數據的風險以判斷容易出錯的區域並相應地分配工作資源。^d

^d作為實體的一部分進行企業風險管理和重大性評估與針對企業整體評估不相同—本指南並沒有包含這些議題。

④ 為改善數據品質做出改變

風險評估包括兩項輸入：報告指標的定量影響和錯誤報導資訊的可能性。

為了能評估量化影響，需要指標內容才有可能判斷影響會是低、中或高。財務風險評估可以使用營業收入、總資產或營運的現金流，因此通常是直覺且直接的評估，例如作為財務報表中各個表單項目的相互關聯性。

加入ESG數據時，此上下關聯性可能會沒有那麼直接。在這些解決方案中，風險評估將包含很多複雜的資訊，例如公司所屬的產業或系統。將財務資訊作為ESG數據的相關資料；例如，可以將全職員工的數量與員工成本(相對於收入)進行比較。或供熱源的燃燒量/消耗量可以利用供熱成本與收益比較關係²⁰。

當評估定性風險指標時，建議依照兩個步驟。首先，應該評估指標的潛在風險，接著加入公司的特定風險。所有財務和ESG數據都有被錯誤報導的潛在風險，根據集團的系統和習慣，此風險可以被減少或增加。

潛在風險的定義為：在管理階層沒有採取任何直接或重點行動來改變其嚴重性的情形下，對實體之風險危害²¹。

對內部控制而言，通常可以直接對應銀行帳戶：代表其潛在風險低；但若公司有歷史紀錄顯示其不擅長此項目，則定性風險(qualitative risk)會提升至中或甚至高。

潛在風險主要由數據類型主導。舉例來說，石化燃料使用透過購買天然氣、石油的發票記錄，又或者FTE透過加班時數工資單進行記錄，具有低至中的潛在風險。在諸如廢棄物或內部培訓時間之類的指標中，證據通常更複雜且通常沒有第三方出具的書面文件，這使潛在風險落在中至高。

一旦判別了各指標的定量衝擊和定性(可能性)評估，可以將其繪製在傳統的風險管理地圖

上，以幫助管理層決定需要控制哪些指標。

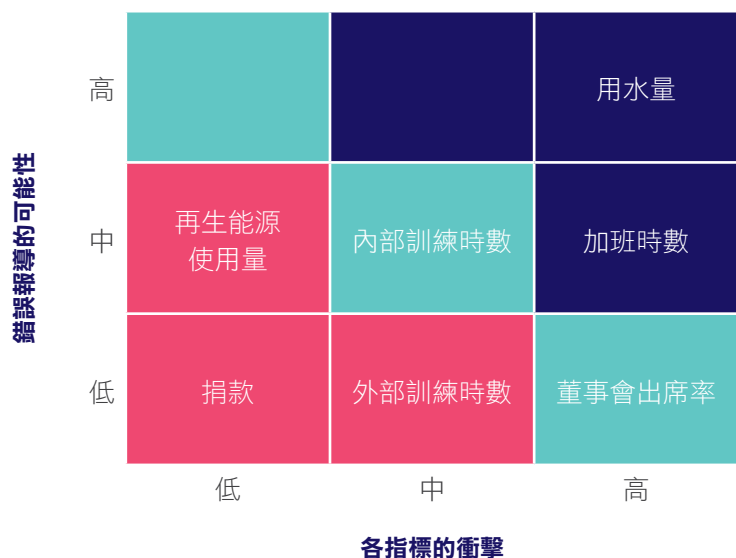
管理階層可以選擇資源分配。資源分配應包含右上象限中的指標，但是如果風險承受能力較低且資源允許的情形下，管理階層還可以涵蓋其他指標。圖6提供一些建議指標的圖示範例。

風險評估應由集團階層實施。然而在許多不同的公司內，集團中的企業實體可能也會自行進行風險評估，以便將時間花在適當的指標上。

決定用於控制個別指標的資源投入程度，可能也與對該指標的錯誤容忍度對應。有關錯誤容忍度的更多資訊，請詳見第26頁。

圖 6
風險評估範例

指標錯誤報導的風險是什麼？



5

報導內部控制

報導應與企業需求和管理階層監管數據的需求一致，以確保合適的將控制嵌入所有層級。

⑤ 報導內部控制

COSO的架構說明組織對於資訊分享的需求以並對內外部報告。在組織的不同階層，對在整個內部控制流程中使用收集和分析的資訊來決定控制環境的效率和有效性有責任。內部稽核功能和審計委員會負責以適當的方式使用這些資訊。

透過與外部溝通、報導流程和數據，此資訊的使用者可以更加了解企業如何降低風險並管理內部流程，以成功實現組織的目標。

如果沒有可靠的流程、數據，管理階層將無法降低商業潛在風險，這可能會影響組織長期成功的能力。

董事會必須了解內部控制環境，並對提供對ESG資訊可靠性和可用性的信心。定期監督此數據和流程至關重要，經過上述流程後才能將此資訊用於決策。

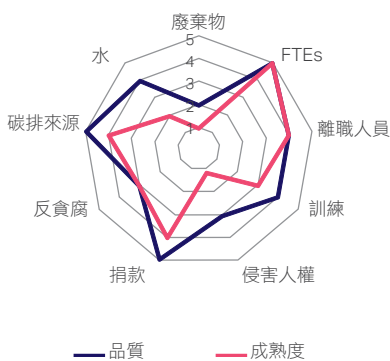
內部稽核團隊有責任定期監督整個組織的控制流程和控制作業，並對其效率和有效性進行改進或評論。但是，在某些情況下他們的工作計畫可能不包含ESG數據。

如果管理階層希望向董事會提出確信，這將需要改變。應定期評估該流程，以確保風險不會限制組織實現其目標。此後，審核委員會應有機會審查對ESG資訊內部控制的有效性，以便能夠向董事會提供建議並向管理層提出疑問（如有必要）。

圖7範例顯示各個業務部門的內部稽核報告中可能包含的內容。此類型的報告可能會作為有關ESG數據品質的總體結論的一部分提交給審計委員會。

圖 7：
提供審計委員會的X商業單位報告範例

X商業單位-控制環境



關鍵

品質代表控制設計的良好程度

成熟度代表控制的執行程度

程度為1-5 —兩者的需求程度皆為4

發展

X於10月併購新的子公司—控制尚未完全就緒

X已努力確保碳排來源、FTEs和捐款有善加執行—已成功

X正在實施新的ERP系統—尚未完成

BU法令遵循主管(compliance officer)將離職

計畫

ERP系統運作於明年3月完成

新任BU法令遵循主管需盡快招募

在明年改善其餘控制的執行

觀察

X於Y國發生一件人權事件—內部稽核仍在調查其衝擊

結論

內部稽核擔心缺乏管理和難以實施的控制。內部稽核強調未來BU法令遵循主管的技能重要性

內部稽核的結論是：由於第二道防線發揮作用，X的數據仍被認為是合理、有效且完整的

⑤ 報導內部控制

避免重大誤述

財務上的重大誤述係指財務報表中的資訊嚴重不正確，因此可能會影響依據該資訊的決定，通常與投資有關。ESG訊息亦可以使用相同定義：如果公司公開揭露的任何資訊不正確，且使用者依靠其資訊進行決策，則可能構成重大誤述。

無論資訊是呈現給管理層還是外部使用者，改善ESG資訊品質的目的便是為了避免誤述情形發生。如果因錯誤資訊而影響了個體根據此資訊做出的決策，則可能對企業的信譽和透明性產生影響。如果要對揭露和指標徵詢確信意見，這一點尤為重要。

數據或資訊可能不正確的程度取決於管理層接受的錯誤容忍度，並為整個公司用於傳達績效設置了不同的指標。錯誤容忍度是在公司遭受重大誤述並必須重新陳述數據點或資訊前可接受的錯誤量。

每項指標的錯誤容忍度應包含在集團ESG手冊裡。社會面的指標可能具有較低的錯誤率，例如健康安全事件或致死人數應為0%；而環境面的指標可能較高，因為二氧化碳排放量5%的偏差值可能不會影響決策。錯誤容許百分比也直接與對使用錯誤陳述數字做決策的個體之影響有關。

⑥

監督並持續進步

COSO架構強調教育訓練、參與和改善為監督內部控制環境和活動效率的整合活動。

⑥ 監督並持續進步

負責內部控制數據蒐集、合併、審查和報告的人員應每年評估流程，以確保流程的效率及有效性。這是日常操作的關鍵。

與跨集團的人員參與，可確保對數據品質對於決策之重要性有相同的看法。如果這方面操作程度不足，可能會導致問題重複發生。數據鏈中的每位人員皆需了解他們對數據蒐集的職責，以及這些從區域層級和集團層級蒐集而來的數據如何化為資訊，最終進而影響決策。

教育訓練工作坊

如上述強調，有效的內部控制依賴良好的數據品質文化之建立，此公司文化優先考慮對實踐有效控制的需求。舉辦**教育訓練工作坊**是員工了解報告流程和數據流的簡易方法。

工作坊是員工參與描述報導流程的步驟，以釐清對於控制在風險評估時降低風險最有效率的工作方式。

在工作坊中讓眾多團隊代表參與可能對同一問題獲得不同的觀點和不同的解決方案有所幫助。這樣的練習在使團隊參與開發新的解決方案並為其活動取得所有權方面也很有用。這種活動對讓團隊參與開發新的解決方案並為負責其方案執行也十分有幫助。工作坊可以ESG數據的品質作為基礎討論，也可以思考*如何加以改進*。這將要求集團定義並描述現行和未來流程。數據會跨功能流動—需一起合作獲得數據需求和數據流的綜合定義，將支持改善品質的過程。

將工作坊與風險評估相結合，可以成為一種定義第一道和第二道防線中如何減少報導錯誤數據風險的方法（請參閱第7章）。

控制目錄與標準作業流程

控制目錄協助提供在特定指標使用不同控制方法的一覽表。圖8呈現一個控制目錄的可能形式範例。控制目錄中的每項要件，都說明了每項控制的**標準作業流程(SOP)**；它概述了所進行的活動、預期的產出和所需的證明。記錄這些措施可作為改善ESG數據品質的控制作業。控制目錄和標準作業流程可以在集團ESG數據手冊中概述和說明。

控制目錄和標準作業流程可能涵蓋的要素有：

- 風險辨識(什麼地方可能出錯—例如：不完全的文件)。
- 控制目標(控制應達到什麼—例如：對於範圍內每個二氧化碳排放來源，應提供消耗量的完整檔案)。
- 控制已達到令人滿意標準的證明。

對於公司而言，最大的挑戰之一就是要確定構成「有效」證據並延伸至此證明是否完整呈現該主題的意義，尤其是當有數據風險不完整的時候。評估完整性和有效性的測試是不同的。

為其完整性，綜合考慮數據是否從外部、已驗證的來源，獲取該主題的重大要件，例如使用一個標準評估主題相關資訊。

為了評估證明的有效性，需思考使用單一數據點來評估數據是否足夠。

另一個常見問題(尤其是標準作業流程)應聚焦在說明流程上，而不必聚焦在控制作業和控制執行的證明上。使用現有的標準作業流程可能會有所幫助，但應包括更多資訊以支持整合ESG數據。這代表公司不一定要改變其流程。

⑥ 監督並持續進步

若集團有相同的作業及系統，則控制可由中央定義，而後於企業實體/公司單位實施；但在很多大型企業內並不是如此操作。WBCSD對其會員的調查結果：更好的解決方案是讓當地員

工進行自身風險評估並建立適當的控制，如此可以確保當地對其控制的掌控並更可能實施。此方法需經由集團核准各地措施，以確保合併時的一致性。

證明內部控制的統一文件是系統有效率的基礎。在整個集團中使用格式化文件是驅動建立有效率的內部控制環境通用又有效的方法。

圖 8：
由公司制定之控制目錄表格範例

內部控制目錄

目標與風險辨識		狀態工具		活動與證明	
控制目標	風險	請問這項控制目標與貴公司相關嗎？	若無，請說明原因	重要控制作業	建議證明

控制一覽表						
流程(如關於流程圖的說明)	檔案證明的名稱或相關文件	預防/發現	自動/手動	控制頻率	控制負責人(職稱)	展現控制成果負責人(職稱)

⑥ 監督並持續進步

監督

為確保控制有效運行，應對其持續進行監督。這提供發現和解決挑戰的機會。

在研究此指南的期間，WBCSD 向外部確信單位進行多次採訪，他們始終強調，可以減少外部確信流程的時間和成本，尤其在具有有效控制下進行合理確信時，是否經過測試、以及內部稽核團隊是否參與ESG數據控制環境有效執行的確信工作。明顯地，這需要內部和外部確信單位之間建立穩固的關係，以加強三道防線。

為了使內部稽核團隊能夠為外部確信流程提供有用的資訊，他們需要能夠評估整年度的數據品質。因此，如果每年至少報告兩次ESG數據將會很有幫助—但有些公司建議，每季或每月報告可能會更好。這可以作為報告企業實體的實踐機會。但是，在許多已經提高數據品質的公司中，提高數據品質也可以包括在個人績效計劃和獎金計劃中，使董事會可以倚賴年度報告。

若外部確信單位要部份依靠內部稽核團隊的工作成果，則內部稽核團隊執行的監督措施應包含對風險評估中確定所有控制目標的成熟度提供**正面意見陳述**(positive statement)。

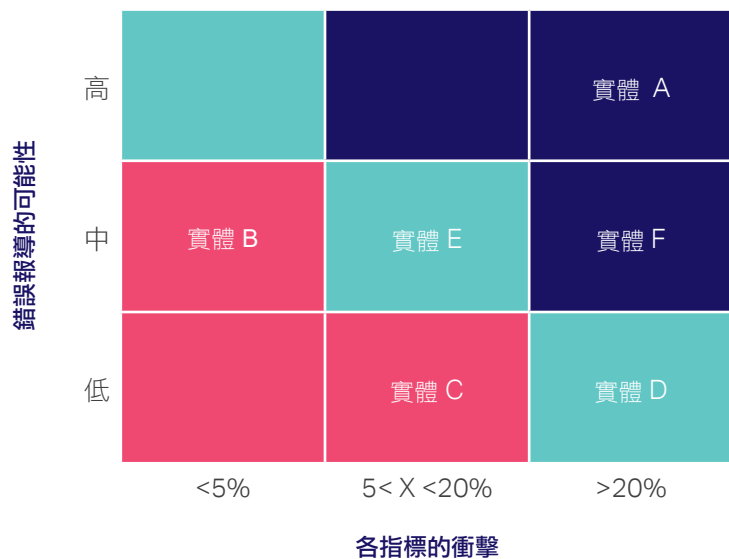
為了使內部稽核建立正面意見陳述，他們可能需要在建議的範圍內展開工作—如同財務審計。公司的審計委員會還應說明簽核數據所需的涵蓋範圍。內部稽核的作用在第7章中有更詳細的介紹。

涵蓋率可以通過以下兩種方式計算：

1. 依指標

組織選擇百分比閾值，並將滿足該要求的企業實體包括在監督範圍內，例如，可能為80%。如果公司有多樣化的活動，而其中某些指標或控制目標僅屬於某些企業實體或企業部門，會非常適用。這可能導致監督的企業實體數量超出財務方法所涵蓋的範圍，但僅限於某些指標。

圖 9：
實體篩選模型



2. 依財務衝擊

涵蓋的企業實體由財務方法決定。例如，合併範圍中包括收入、利潤和總資產的80%。這是一個簡單的計算，但是只有在公司具有相似的活動、風險狀況和全球系統的情況下，它才可以發揮良好的作用。與上面的指標方法相比，此方法通常會導致選擇較少的監督企業實體。

除了定量評估外，還應選擇將控制措施執行未到令人滿意水準的企業實體進行監督。評估會基於各企業實體的歷史、技能、貪腐可能性、活動和技術劣勢。然後，基於此評估，為每一企業實體分配不符合所描述控制的低、中或高可能性，並且可以在**實體篩選模型**(entity selection model)中記錄合併風險評估。圖9描繪了此模型。

⑥ 監督並持續進步

合併實體評估可以遵循以下參數：

- 深藍=實體至少每年接受測試
- 淺藍=實體至少每2年接受測試
- 粉色=實體至少每3年接受測試

設置規則可確保至少每三年對集團中的每個實體進行一次完整監督。但這也代表那些具有附屬實體的集團要輪流接受驗證測試，且可能同樣不實施適當的控制。必須選擇所有要監督的實體，並可以制定**監督計劃**(monitoring plan)。

該計劃需要反映內部和外部審計之間達成的協議，並且可以(例如)：

- 概述監督範圍內包含的實體。
- 決定將在每個實體上測試的控制。
- 為各實體的每個控制定義樣本數和篩選方法。
- 確定由誰執行監督和衡量？
- 確定何時進行測試以及報導要求的基準是什麼？
- 監督將如何記錄歸檔？
- 如何將結果合併到企業部門/集團階層？
- 偏差值應如何處理—關於擴大、糾正措施或實體的自我評估和改善計劃的範圍？²²

最後一點將特別影響回應流程的處理方式及其對未來控制環境的影響。監督評估可以每個實體的結果報告，在企業部門整理並報告給集團。

⑦

確信

蒐集的數據品質仰賴數據治理的效率。良好的公司治理可以從組織分階層的責任以確保整個組織的當責性觀察。

⑦ 確信

在未遵循或破壞流程的情形下，數據治理可提供必要的制衡手段以解決錯誤和缺漏，進而避免報告資訊中出現重大誤述。這提供數據品質當責的基礎，使決策者可以仰賴數據並有信心。

控制環境的成熟度

公司在產生ESG資訊時的控制成熟度可能不一。即使在公司內部，資訊根據是否受外部保證也可能有不同程度的控制。理想下，用於所有ESG資訊的控制程度應該一致，但出於種種原因，可能並非總是如此。因此需要進行評估以確定成熟度，以判斷所需採取的措施。尋求公司報導ESG資訊的確信，可能是進一步提高該資訊可信度的一種方式。這也可能會加強使用者對該資訊的信任度和信心。

內部確信

內部確信旨在使管理階層和董事會充滿信心，相信有一套嚴格、受控制的流程來蒐集、驗證、合併和報導數據。內部稽核在外部確信流程及管理內部控制措施中都扮演非常重要的角色。內部稽核部門應負責監控資訊，這些資訊是商業管理和財務/非財務決策的關鍵。內部稽核還可以幫助企業做好外部確信的準備，在改變流程以及增強財務和營業收益方面的管理上發揮作用。透過與內部稽核部門合作、加強ESG數據品質和流程，使這些數據與財務數據同樣嚴格。這不僅有助外部確信進行，且還可以提高管理階層和其他使用者對此資訊的信心。對選擇將財務和ESG數據邊界調整一致的公司，內部稽核的作用至關重要。

外部確信

外部確信是提高資訊品質的進階。它使ESG資訊的使用者對公司的報告充滿信心，進而增升價值。

如果資訊起初的品質不佳，則第三方獨立保證不能提供額外的信心。研究顯示永續性確信的成果利益超過確信過程的成本、具有顯著的資本市場優勢，包括降低資本成本、增加分析師覆蓋率及降低分析師預測誤差和歧異度²³。

在《會計雜誌》上發表的研究顯示，獲得大型會計師事務所永續發展確信的公司可以在12個月內，將其資本成本降低0.7%並將分析師覆蓋率提高5.8%。研究中明確說明，為資本提供者改善環境資訊的公司可能會提高股票價格並降低借入利率。

⑦ 確信

有限和合理確信

此指南主要參考ISAE 3000（修訂版）作為確信標準。它是由國際審計與認證準則理事會（IAASB）對非財務資訊進行認證所發布且最廣使用的國際標準。根據ISAE 3000（修訂版）提供的兩種保證分為「合理」（正面意見陳述）和「有限」（負面意見陳述）。IAASB之確信參與國際框架的內容規定「合理」保證和「有限」保證之間的區別。

合理認證意見的目的是在正面陳述意見為基礎的情形下，將認證意見風險降低到可接受的水準。有限認證意見的目的在負面陳述意見為基礎的情況下，將認證意見風險降低到可以接受的水準，但驗證單位總結，有限認證意見風險大於合理認證意見的風險。
第11段

<http://www.ifac.org/system/files/downloads/b003-2010-iaasb-handbook-framework.pdf>

2016年2月，WBCSD發布《從永續發展報告書的外部確信中產生價值 (Generating Value from External Assurance of Sustainability Reporting)》，旨在證明外部確信可以為永續發展

報告書增加價值²⁶。此論文利用WBCSD年度研究報告〈報導實務(Reporting matters)〉中搜集到的數據，確定確信狀態並說明了內部控制和外部確信的過程像趟上旅程²⁷。

為了幫助報導者走過這趟旅程，我們開發了一個三階段的確信成熟度模型。該模型著重於有限或合理等級的外部確信。

WBCSD確信成熟度模型旨在幫助尋求確信服務的人了解他們目前的狀態 (where they are)、未來方向(where they want to go) 以及如何透過持續的改善計畫來創造價值。此模型可以幫助報導者評估其內部控制環境現在的狀態，並透過三個階段來引導他們確信過程。

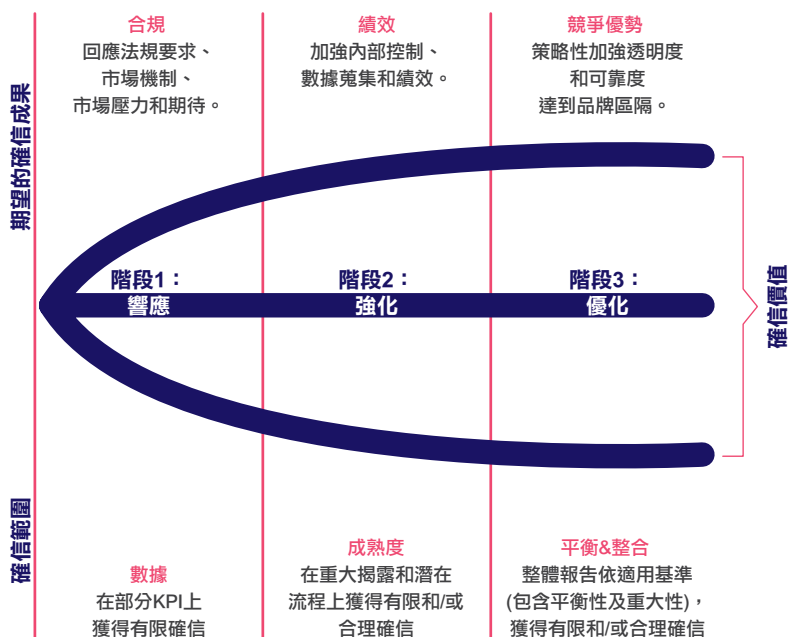
1. 響應

在此階段，報導者通常已了解外部確信的要求，並且可能會選擇一些數據點或指標上尋求有限確信。許多公司在這個階段才剛剛開始確信的旅程，因此不知道如何充分利用外部確信帶來的好處。報導者有機會增強利害關係人的信任和信心。

2. 強化

於此程度的報導者正在尋求對重大揭露和潛在報告流程進行有限或合理等級的外部確信。在此階段，公司正在加強自己的內部控制和數據蒐集，以提高報導數據的品質。強化階段可以幫助公司對報告的資訊有更多信心，進而為內部和外部決策提供判斷依據。

圖 10：
BCSD確信成熟度模型



⑦ 確信

3. 優化

在此階段的報導者希望透過數據的透明度和可靠性以獲得競爭優勢。整體報告尋求外部確信，並滿足包括平衡和成熟度在內的適用基準。在此階段，報導者不僅要獲得資訊準確性的確信，還希望獲得更多信任度和透明度。此確信等級可能是有限或合理。由於整個報告都經過了嚴格的確信程序，因此從此階段可以達到信任度提升。

為了支持確信流程並產生營運和財務利益，您可以選擇建立**客戶提供資料表（PBC）**，這有助於促進外部確信並可以減少確信單位需進行的工作。

一旦確定外部確信的需要，建議集團負責人應事先就外部保證業務所涵蓋的材料達成協議。為了在組織和確信單位之間一致，製作PBC表可能會有所幫助。與確信單位共享集團ESG數據手冊可以進一步支持，使他們更加了解各實體蒐集的數據的定義和範圍。

可以根據組織尋求確信的類型來修改PBC表，這將對提供有限或合理確信的單位有助益。

一個簡單的PBC應包含：

- 永續報告書草稿
- 存貨管理計畫
- 排放係數與轉換係數
- 內部審查/數據簽核文件
- 用於內部報告的證明和數據

以下圖例一個更複雜的列表，該列表提供了有關公司在參與確信之前可能已準備好的詳細資訊，概述取得和使用水的主要來源。

如果確信過程旨在查看各實體的原始數據，則PBC表對集團和實體都可能有用，PBC表將增強確信過程。擁有協議後的PBC表將使年底的確信程序更加有效。

圖 11：
描述PBC表關於水的獲取及使用之範例

水的獲取與使用		
W.1	管理階層準備的據點政策文件，用於報告用水情況（包括程序、職責、定義、主要假設和測量方法）	實地訪查前1-2週
W.2	列出關鍵水源和水錶（注：據點的總體水平衡較容易識別時，則無需單獨提供）	實地訪查前1-2週
W.3	水錶校正清單和校對基準的認知	實地訪查前1-2週
W.4	如果未使用/無法使用儀表，請提供估計方法和準確性陳述。	實地訪查前1-2週
W.5	記錄場地邊界，包括報告排除處（若有）	實地訪查前1-2週
W.6	總體水平衡，包括水的處理流程（例如，顯示水的輸入、使用和輸出）	實地訪查前1-2週

8

總結

公司揭露ESG資訊的壓力，伴隨架構範圍與能滿足這些揭露的指引持續增加。

為了使投資人和管理階層都能對實體做出相關的明智決定，需要高品質、完整、可靠、準確和容易理解的資訊。如果管理階層無法表示支持內部或外部提供的相關資訊，那麼很可能會導致錯誤的決策。

這可能會在營運上、信譽上和最終在財務上，造成嚴重的後果。

根據大量非財務報告調查證據顯示，ESG資訊品質需要大幅提升後公司才能感受到管理長期價值所創造的獎勵。²⁶

這是一個耗費時間和精力但關鍵的過程，公司是否正確辨識其商業模式中須處理的機會和挑戰以保持彈性。

附錄

1. COSO 內部控制架構

更好地信任和理解組織辨識、評估、管理和監控風險的能力，可能會加強外部利害關係人對報告資訊的信心。

有效地應用此架構會增加實體實現其目標的可能性。

目標可分為下列幾類：

- 營運目標與實體營運的有效性和效率有關，包括營運和財務績效目標以及保護資產。
- 涉及內/外部財務和非財務報告，其中可能包括監督機構、標準制定者或實體政策設定的可靠性、即時性和透明度的報導目標。

- 合規目標與實體要遵守的法律、法規有關

此架構包含5個要件；

1. 控制環境
2. 風險評估
3. 控制作業
4. 資訊與溝通
5. 監督

這五個要素可在下圖12「COSO 內控制度組成要素」中看到。許多組織使用COSO架構建立其企業風險管理和內部控制環境。企業風險管理和內部控制環境為組織提供了財務和非財務資訊的架構。

控制環境

控制環境設定組織的標準和流程，其中包括完整性、道德價值觀和已建立的參數，董事會必須監督和治理責任。這些責任包含吸引和留住員工、績效指標、激勵和獎勵，所有這些都對內部控制的整個體制都有幫助。在控制環境的參數中，董事會和高階管理層確定了組織的態度和對流程的期望。

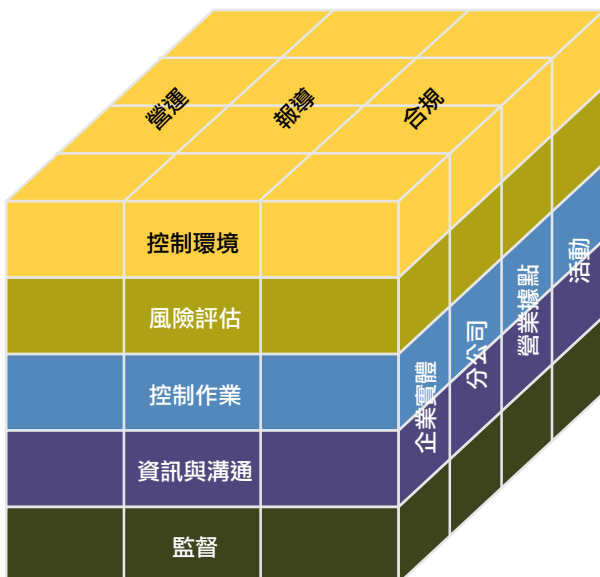
風險評估

風險評估流程是設計、實施和維護有效內部控制環境的核心組成，支持控制財務和非財務績效數據的流程。

“風險的定義為事件將發生並有對目標實現產生不利影響的可能性。”²⁹

管理和減緩風險是一個反覆的過程，管理階層將把目標指派給相關類別。應基於內部或外部因素的影響來處理營運、報告、合規性和風險管理，這些因素可能會限制組織實現目標的能力並導致內部控制流程無效。

圖 12：
COSO 內部控制組成要件



控制作業

控制作業透過建立政策和流程協助減輕風險以達成目標。這些作業活動不僅在整個組織中各級和各部門進行，整體業務流程中也會進行。控制可以是預防性或探測性，或可通過手動或自動執行過程。任務通常分配到需要控制環境相對單位或部門。

資訊與溝通

即時、相關、可靠的資訊是了解內、外部商業環境改變的關鍵。內部控制過程是支持管理層級的內部決策。組織內共享和獲得資訊是一項資訊需要整個實體中垂直和水平持續流動的過程以有效、準確地描述現在實務狀態。與外部各方互動以吸引和理解其期待是必要的。

2. COSO 內部控制架構原則

COSO內部控制架構的5個要件和17項補充原則，補充原則為希望尋找有效內部控制的組織提供額外的支持。原則如下³⁰：

控制環境

- 1.組織出示道德及誠信價值觀之承諾。
- 2.董事會表明其獨立於管理層，並監督發展和績效的內部控制。
- 3.管理階層在董事會的監督下建立、架構、報導為達成目標的防線和合適的權責。
- 4.組織顯現致力於吸引、發展和留住與目標相符人員的承諾。
- 5.組織要求在達成目標時，每位工作人員對其內部控制責任負責。

風險評估

- 6.組織有非常明確的特定目標以便能辨識評估目標相關風險。
- 7.組織辨識其跨實體達成目標的風險並分析，以作為管理風險的基礎。

- 8.組織了解達成目標的風險評估時發生貪腐的可能性。

- 9.組織辨識和評估可能會明顯衝擊內部控制系統的改變。

控制作業

- 10.組織選擇和發展控制作業，其作業有助於降低實現目標的風險至可接受水準。
- 11.組織選擇和發展通用控制作業的技術以支持目標達成。
- 12.組織透過建立期望及政策實施來設置控制作業。

資訊與溝通

- 13.組織獲得或產生並使用相關、品質資訊以支持內部控制的功能。
- 14.組織內部溝通提供支持內部控制所需的資訊，包含內部控制的目標和職責。
- 15.組織與外部單位溝通會影響內部控制運作的事項。

附錄

監督

- 16. 組織選擇、發展和正在進行和/或單獨評估，以確保組成內部控制的要件是否存在並正常運行。
- 17. 組織應即時評估內部控制缺陷並將傳達給負責採取修正措施的單位，包含高級管理層和董事會(視情形而定)。

3. 三道防線

「三道防線」模型是提供組織有效治理和風險管理常見的方法。此模型可用於了解流程管理和控制方式，這可以使內部稽核向審計委員會和管理階層提供保證。³¹ 此模型旨在顯示明確的角色和職責分配以確保不遺漏重大風險，它為應如何劃分職責提供了指南。³² 儘管模型的使用細節可能依組織和部門之間而有所不同，但是主要的功能如圖13所示。

第一道防線

此級的責任和當責制屬於營運管理人員的職責範圍，營運管理人員須直接評估、控制和減緩風險。

第二道防線

此級的控制涵蓋集團功能(風險和合規性)，並著重於監督和實施有效的風險管理。

第三道防線

在此道防線，內部稽核作業向董事會和審計委員會保證了第一、第二道防線中的治理、內部控制和風險管理的有效性。

內部稽核、監督機構和其他外部單位

這些參與者雖然位於組織外部但對組織內部的控制結構和流程很重要，也許在金融和保險部門更

加重要，它們可以為外部利害關係人額外提供信任。三條防線的協調方式可能因組織而異，但所有防線應以某種形式存在，建立有效率的三道防線是關鍵。為了防止重複工作，監督每條防線並在第二和第三條線之間緊密協調也很重要。這有助於定義第一防線的最低要求和邊界，並允許在組織層級監督範圍。

例如，監督用水量有關的控制，在第一道防線中，負責人員可以將用水量與公共事業之水費進行比較。對帳並簽核數據。第二道防線可能會要求提供文件，證明已進行了對帳和簽核。內部稽核可以定期審查和測試內部控制程序作為第三道防線的有效性。

圖 13：
三道防線模型



詞彙表

確信服務：從業者旨在獲得足夠適當證據以設計來呈現增加責任單位外的目標使用者對主題信心程度的結果(即根據標準對基本主題進行測量或評估的結果)。

從業者(同IAASB手冊的定義)：從事活動的個體(們) (通常是業務合作夥伴、業務團隊的其他成員或公司(如適用))。

COSO：全名Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission，為一由五個專業團體共同資助的委員會之一，負責暫時性召集處理特別專案。COSO的任務為透過發展企業風險管理、內部控制和反詐欺之全面性架構和指南，提供思想領袖增進組織表現和治理並減少組織內部詐欺程度。

控制目錄：每項指標的所有控制的完整列表。控制目錄通常可在集團ESG數據手冊中找到。

控制環境：為一組標準、程序和架構，提供有效率的內部控制系統一個建立基礎。董事會及高階管理人會根據內部控制的重要性並考慮行為準則定調控制環境，例如整體態度、董事和管理階層對於內部控制系統及其對公司實體重要性的意識和行動。³³

數據：意指原始數據。

數據邊界：報導資訊應與報導組織的營運邊界完全相關，換言之，報告組織為其蒐集數據的公司實體範圍。選擇這些邊界應考量組織經濟、環境和社會衝擊。此類邊界的定義可能基於財務控制、法律所有權形式、業務關係或其他考量。邊界可能因報導資訊的性質而不同。在某些情形下，最符合其他報告原則期待的邊界內容可能會超出傳統的財務報告範圍。

數據控管：對一家公司內部使用數據的安全性、可得性、可用性、整合性的整體管理及監控。在組織中數據控管是級聯責任，以確保整個組織內都有改善數據質量的當責性。

ESG訊息：環境、社會、治理因素(相關的資訊)以(用來)評估公司和國家在永續發展的先進程度。當這三個指標內的數據蒐集足夠時，它們可以整合到在決定購買哪些股票或債券時的投資過程中。³⁴

證明：意指支持管理報告和確信所需的素材。

外部確信：確信通常由確信單位描述確信方法和流程，根據適當的規範和標準以評估組織公開揭露的表現和基礎系統、數據、流程，以增加其揭露之可信度。外部保證由獨立於公司的組織的人員執行。

IFRS：國際會計準則理事會所發布的國際財務報導準則。

詞彙表

資訊：意指處理、組織、架構或呈現數據的形式，以用於產生決策。

內部控制：內部控制是公司用來確保財務和會計資訊整合性、推動當責度和確保遵循法規和合約的機制、規則和流程。

有限確信：一種確信保證，從業人員將保證風險降低至約定情形下可接受的水平，但該風險大於合理確信的風險，根據執行的程序和獲得的證據為基礎，以表達是否有引起了從業者的注意的問題，以使從業者認為主題重大誤述。與合理確信相比，有限確信中的流程性質、時間和範圍受到限制，但是計劃獲得有意義的確信級別，是由業人員專業的判斷。³⁵

主流決策：決策流程是現代管理的一環，且為管理任一組織或商業活動持續、必要的部分。決策是為了維持所有業務活動和組織功能的活動。

成熟度模型：WBCSD確信成熟度模型協助希望確信的單位了解現在組織狀況、未來目標以及如何透過持續進步產生價值。此模型幫助報導者評估內部控制環境目前的階段並透過三階段引導組織規劃確信計畫；彈性、加強、槓桿。此模型描述各階段所產生的潛在價值和增進成熟度的建議。

合理確信：確信活動為確信從業者為了降低委託案風險(engagement risk)，至根據確信從業者總結之確信範圍的狀況在可承受程度。確信從業者表達他們對主題相關事務標準的衡量或評估結果之觀點的一種形式。

母公司：在另一家公司中擁有控制權並控制其運營的公司。母公司可以介入或不介入子公司營運，取決於母公司給予子公司經理管理控制權的程度。

會計科目表：為一種統一蒐集並報導集團內所有企業實體的方式。其設定數據蒐集的最低標準及邊界。

客戶提供資料清單：指準備者在確信過程開始之前提供的時間表和其他資訊。

三道防線模型：在三道防線模型中，管理控制是風險管理的第一道防線，管理階層建立各種風險控制和合規監控的功能是第二道防線，而獨立確信則是第三道防線。

服務性組織：第三方組織（或第三方組織的一部分），為與企業實體財務報告相關資訊系統中的企業用戶提供服務。

標準作業流程(SOP)：說明各控制應如何及為何如此執行及各控制要件的結果/證據應該為何。這些SOP可在集團ESG數據手冊中查詢到。

參考文獻

1. The London Stock Exchange Group, (2018). Revealing the full picture. Your guide to ESG reporting. Retrieved from The London Stock Exchange Group: https://www.lseg.com/sites/default/files/content/images/Green_Finance/ESG/2018/February/LSEG_ESG_report_January_2018.pdf
2. Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, COSO (2013, May). Internal Control – Integrated Framework Executive Summary. Retrieved at COSO: <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf>
3. Institute of Management Accounts (2017, September 13). Leveraging the COSO Internal Control – Integrated Framework to Improve Confidence in Sustainability Performance Data. Retrieved from IMA: <https://www.imanet.org/insights-and-trends/external-reporting-and-disclosure-management/coso-framework-and-sustainability?ssopc=1>
4. FSR – Danish Auditors (2017). Analysis: Listed companies' reporting on corporate social responsibility. Retrieved at FSR: <https://www.fsr.dk/-/media/Files/Faglig%20viden/CSR/Artikler%20og%20notater/Analysis%20-%20Danish%20listed%20companies%20reporting%20on%20CSR%20-%20FSR%20-%20Danish%20Auditors%202017.ashx?la=da>
5. FSR - Danish Auditors, (2018). De 50 største virksomheders rapportering om samfundsansvar. FSR – danske revisorer. Retrieved from FSR: <https://www.fsr.dk/-/media/Files/Faglig%20viden/CSR/CSR-prisen/CSR%20Prisen%202018/Analyse-brochure%202018.ashx?la=da>
6. Edelman Trust Barometer (2018). The Edelman Trust Barometer Global Report 2018. Retrieved at: <https://www.edelman.com/trust-barometer> & the CFA Institute (2016). From Trust to Loyalty. Retrieved at CFA Institute: <https://www.cfainstitute.org/en/research/survey-reports/from-trust-to-loyalty>
7. WBCSD & COSO, Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks (2018). Retrieved from WBCSD: <https://www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/Business-Decision-Making/Enterprise-Risk-Management/Resources/Applying-Enterprise-Risk-Management-to-Environmental-Social-and-Governance-related-Risks>
8. Schroders (2017, May). ESG & DC: Debunking the myths. Retrieved from Schroders: <https://www.schroders.com/en/syglobalassets/digital/insights/2017/pdf/uk-pensions/dc-conference-2017-jessica-ground.pdf>
9. European Commission, Non-financial reporting directive, Retrieved from European Commission: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/non-financial-reporting_en
10. WBCSD & COSO, Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks (2018). Retrieved from WBCSD: <https://www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/Business-Decision-Making/Enterprise-Risk-Management/Resources/Applying-Enterprise-Risk-Management-to-Environmental-Social-and-Governance-related-Risks>
11. CFA Institute (2016, August). Conflating ESG disclosures out of need not choice. Retrieved from CFA Institute: <https://blogs.cfainstitute.org/investor/2016/08/03/conflating-esg-disclosures-out-of-need-not-choice/>
12. IFAC, Creating Value with Integrated Thinking, (November 2015). Retrieved at: <https://www.ifac.org/publications-resources/creating-value-integrated-thinking>

參考文獻

13. Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, COSO (2013, May). Internal Control – Integrated Framework Executive Summary. Retrieved at COSO: <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf>
14. Sullivan (2011) Valuing Corporate Responsibility: How do Investors Really Use Corporate Responsibility Information? Sheffield: Greenleaf Publishing Limited
15. To follow IFRS 10 + 11 means (regardless of operator-roles and minorities):
 - Subsidiaries are included 100%;
 - Joint operations (but not joint ventures) are included pro rata in proportion to ownership; and
 - Associates, joint ventures and other investments are not included.
 - In this way, it is secured the non-financial data is integrable with, for instance, the revenue, cost, assets and cash flow.
 - If the company wants to include data from operated entities, which are not to be included according to financial consolidation rules, this can happen in Scope 3 for GHG. This will also ensure the data boundaries are comparable across companies – see also CDSB (2014)
16. To follow IAS 17/IFRS 16 means (regardless of operator roles):
 - Consumption and emissions from owned and used assets must be included
 - Consumption and emissions from leased and used assets must be included
 - Consumption and emissions from owned assets leased out to others' use, must not be included
 - IFRS 16 also determines whether the lease truly is a lease – or it is sale of services. See also CDSB (2014)
17. Cross-ownership is when several subsidiaries owns a minority share of a sub-affiliate. Real consolidation systems can cater for that when summarizing the cross ownership shares for the Group, it may in fact be enough to make the affiliate a subsidiary – this is also known as calculating the ultimate ownership. Ownership-by-period is when the consolidation system can cater for that the ownership-share changes during the 12 months of a regular accounting year, whereby an affiliate may change class from associate to subsidiary or vice versa. For large groups this is very common.
18. Jagd, J.T. (2015). Investor Oriented Corporate Social Responsibility Reporting. New York, NY: Routledge
19. See reference 17 for explanation on cross-ownership
20. This requires the data to use the same boundaries
21. WBCSD & COSO, Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks (2018). Retrieved at: <https://www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/Business-Decision-Making/Enterprise-Risk-Management/Resources/Applying-Enterprise-Risk-Management-to-Environmental-Social-and-Governance-related-Risks>
22. See rules for this in SIA (2008) or Institute of Internal Auditors (2013)
23. Journal of Accounting (2018, April 11). Save money by having your sustainability report assured. Retrieved at JoA: <https://www.journalofaccountancy.com/news/2018/apr/sustainability-report-assurance-services-201815361.html>
24. WBCSD Assurance (2016, February). Retrieved at WBCSD: <https://www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/External-Disclosure/Reporting-matters/News/Generating-Value-from-External-Assurance-Sustainability-Reporting> p. 41
25. WBCSD Assurance (2016, February). Retrieved at WBCSD: <https://www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/External-Disclosure/Reporting-matters/News/Generating-Value-from-External-Assurance-Sustainability-Reporting> p. 42

參考文獻

26. WBCSD Reporting Matters (2017 October). Retrieved at WBCSD: <https://www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/External-Disclosure/Reporting-matters>
27. WBCSD Assurance (2016, February). Retrieved at WBCSD: <https://www.wbcsd.org/Programs/Redefining-Value/External-Disclosure/Reporting-matters/News/Generating-Value-from-External-Assurance-Sustainability-Reporting>
28. CFA Institute (2018) <https://www.cfainstitute.org/-/media/documents/survey/esg-survey-2018.ashx> and (2017) <https://www.cfainstitute.org/research/survey-reports/esg-survey-2017>
29. Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, COSO (2013, May). Internal Control – Integrated Framework Executive Summary. Retrieved at COSO: <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf>
30. COSO, Internal Control Framework (2013). Retrieved from COSO: <https://www.coso.org/Pages/ic.aspx>
31. Chartered Institute of Internal Auditors, IIA (2015, December 15). Governance of risk: Three lines of defense. Retrieved at IIA: <https://www.iaa.org.uk/resources/audit-committees/governance-of-risk-three-lines-of-defence/>
32. Chartered Institute of Internal Auditors, IIA (2013, January). IIA Position Paper: The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control. Retrieved at: <https://na.theiaa.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf>
33. Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, COSO (2013, May). Internal Control Integrated Framework Executive Summary. Retrieved at COSO: <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf>
34. Robeco (2018). Sustainability Investing Glossary: ESG definition. Retrieved at <https://www.robeco.com/uk/key-strengths/sustainability-investing/glossary/sustainability-investing-glossary.html>
35. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), (2013), International Standard on Assurance Engagements 3000 Revised. Retrieved at IFAC: <https://www.ifac.org/publications-resources/international-standard-assurance-engagements-isa-3000-revised-assurance-enga>
36. AICPA, (2019), Trust services criteria. Retrieved at AICPA: <https://www.aicpa.org/content/dam/aicpa/interestareas/frc/assuranceadvisoryservices/downloadabledocuments/trust-services-criteria.pdf>

致謝

我們要感謝ESG研究中心，FSR（丹麥審計事務所）和CSR委員會成員對本指南的支持和貢獻。我們還要感謝PwC丹麥分公司和參與試點和諮詢的丹麥公司以及WBCSD確信工作小組成員。

我們要感謝戈登和貝蒂·摩爾基金會(Gordon and Betty Moore Foundation)的慷慨贊助。

關於世界永續發展協會(WBCSD)

WBCSD是由CEO帶領的全球性組織，由200多家領先企業共同努力，加速向永續發展世界的前進。透過著重對股東、環境和社會發揮最大的正面影響，幫助我們的會員公司更加成功和永續。

我們的成員公司來自各產業和所有主要經濟體，合併收入超過8.5萬億美元、擁有1900萬名員工。我們的成員遍布全球，由將近70個國家商業委員會組成的全球網絡使。WBCSD的獨特定位是與價值鏈上下游、跨價值鏈的會員公司攜手，為最具挑戰性的永續問題提供有效的商業解決方案。

我們將一起成為企業實現永續發展的主流：我們因一個願景團結在一起—2050年，世界超過90億人口都在地球美好居住。

www.wbcسد.org

在Twitter 和 LinkedIn上追蹤我們

關於FSR丹麥審計事務所

FSR-丹麥審計事務所是從事審計、會計、稅收和公司融資的丹麥貿易組織。組織有600家會員公司和5,000名個人會員。該組織為丹麥審計行業發聲—該行業的年收入約為170億丹麥克朗。

關於ESG研究中心

ESG研究中心是一個獨立智庫，負責發展和宣傳ESG(環境、社會與治理數據)和金融市場的研究。該中心開發和傳播投資者和商業解決方案，以創造更多ESG價值。

免責聲明

本報告以WBCSD的名義發布。但並不代表每家會員公司都同意所有字詞。

本出版物僅作為您關心的議題之通用指南，並不構成專業建議。在未獲得特別專業建議的情況下，請勿對本出版物中的內容採取行動。對於本出版物中所包含的資訊準確性或完整性，不代表任何保證或承諾(明示或暗示)條款。在法律許可的範圍內，WBCSD、其會員、員工和代理商不須承擔任何依本出版物或基於本出版物所做的決定或不採取行動產生之責任、義務、注意義務或任何後果。

Copyright © WBCSD, June 2019

正體中文版翻譯出版



正體中文版致謝

感謝以下永續夥伴贊助支持：



提升決策使用之ESG資訊品質指引係以英文作為制定與撰寫的語言。儘管已盡力確保翻譯的準確性，為翻譯如有任何問題或差異，英文版仍具有其權威性。英文版發布於WBCSD網站(<https://www.wbcd.org/2ikw>)

發行人 施崇棠
總審訂 莫冬立
翻譯 林芃昀
編輯校閱 陳科里、蘇亭羽
出版單位 中華民國企業永續發展協會
地址 臺北市中山北路二段112號9樓之3
電話 02-7702-8599
傳真 02-7702-8769
出版日期 2021年11月
ISBN 9789579317252 (PDF)

**World Business Council
for Sustainable Development**

Maison de la Paix
Chemin Eugène-Rigot 2B
CP 2075, 1211 Geneva 1
Switzerland
www.wbcsd.org



GORDON AND BETTY
MOORE
FOUNDATION

This publication is funded by the
Gordon and Betty Moore Foundation