

ESG 風險對企業內部控制之影響及因應措施

企業在法規規範、利害關係人要求，以及自願性揭露等因素影響下，公開報導環境保護（Environmental）、社會責任（Social）以及公司治理（Governance）（以下簡稱 ESG）等資訊已為趨勢。倘利害關係人須依賴企業提供之 ESG 財務及非財務資訊作為決策之判斷參據，則 ESG 資訊品質的可信與可靠度便至關重要。本文簡介企業如何將內部控制及內部稽核思維應用於 ESG 策略，以達到提升 ESG 資訊品質目的。

楊家豪（臺灣證券交易所高級專員）

壹、前言

近年來地球暖化加劇，全球氣候變遷，天然災害頻仍，近 200 個國家於 2021 年 11 月聯合國氣候變化大會（COP26）通過《格拉斯哥氣候協議》（Glasgow Climate Pact）。在此浪潮下，社會大眾要求或期許企業經營者應兼顧企業社會責任，促使企業必須注重環保永續、社會責任和公司治理才

能獲得市場認同。而企業為評估及降低 ESG 風險，實有賴健全的內部控制制度，將有關議題納入企業風險評估作業，再藉由內部稽核的執行，確保相關風險及控制作業妥善管控或運作，以因應外界對企業 ESG 議題的重視，最終符合各利害關係人的期待。

貳、上市櫃公司 ESG 相關規範

一、永續發展路徑圖

為因應氣候變遷風險及國際間對 ESG 議題之關注，促使企業配合政府減碳計畫，訂定及遵循減碳目標，並透過上市櫃公司串聯供應鏈，達成企業永續發展，金融監督管理委員會（以下簡稱金管會）於 2022 年 3 月正式推動「上市櫃公司永續發展路徑圖」（下頁圖 1），分階段強制上市櫃公

司揭露溫室氣體盤查（以下簡稱碳盤查）結果，第一階段要求 118 家資本額達新臺幣 100 億元以上的上市櫃及 45 家鋼鐵、水泥業公司於 2023 年申報年報時，必須揭露個體公司 2022 年碳盤查結果；第二階段進一步要求 101 家資本額新臺幣 50 億元至 100 億元的上市櫃公司進行碳盤查，自 2025 年申報年報起，必須揭露個體公司 2024 年碳盤查結果；第三階段則要求 1,482 家資本額新臺幣 50 億元以下的上市櫃公司進行碳盤查，於 2026 年申報年報時，必須揭露個體公司 2025 年碳盤查結果。另逐步將盤查範圍擴及合併報表子公司，並推

動碳盤查查證，全體上市櫃公司應於 2027 年前完成碳盤查，2029 年前完成碳盤查查證。

二、溫室氣體盤查（碳盤查）

淨零策略路徑圖可概略分為四個階段，首先是導入碳盤查、接著訂定減量目標、第三階段執行減量策略、最後才是達到碳中和宣告，其中又以碳盤查最為困難。目前碳盤查範圍包含 CO₂、CH₄、N₂O、HFCs、PFCs、SF₆、NF₃ 等七大類氣體及 CFCs 物質，相關資料來源、計算標準、內部稽核方式等問題及衍生成本皆使企業舉步維艱，因此為有效展

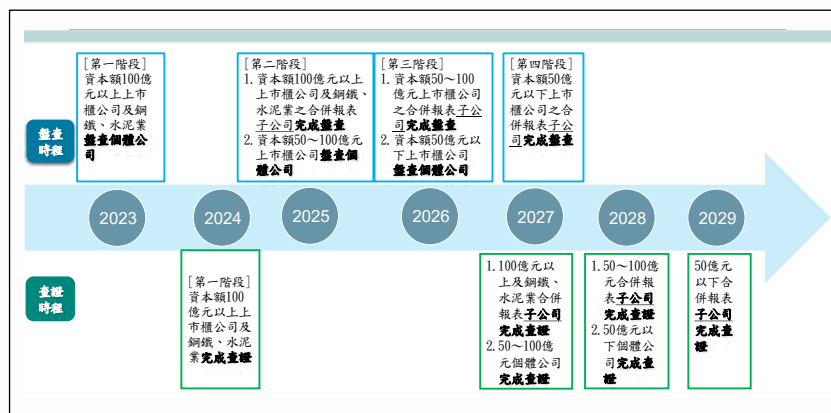
開碳盤查，建議企業成立專責組織，由高階主管承諾並做好內部溝通，建立明確權責分工，聚焦在「邊、源、算、報、查」五大流程，具體執行內容可參考下頁表 1。

目前上市櫃公司碳盤查揭露內容為盤查排放源鑑別範疇一直接排放源，及範疇二能源間接排放源兩類，且揭露及查證範圍必須與公司合併財務報表範圍相同。

三、企業 ESG 資訊揭露

為營造健全 ESG 生態，強化企業永續經營及資本市場競爭力，金管會已強化 ESG 資訊揭露相關措施（第 35 頁圖 2），藉由於公開資訊觀測站揭露資訊，促使企業重視 ESG 議題及永續發展，規範公司揭露較為重要之 ESG 議題資訊，包括在環境方面須揭露溫室氣體排放、再生能源使用率、用水量、廢棄物等量化資訊（第 35 頁表 2）；在社會及治理方面須揭露員工薪資及福利、職業安全、職場性別平等、獨立董事席次等更明確之量化內容（第 35 頁

圖 1 上市櫃公司永續發展路徑圖



資料來源：金融監督管理委員會。

專題

表 1 盤查五大流程

主題	核心概念	執行項目
邊界設定	依據盤查目的進行組織邊界範圍設定，例如整體組織集團、單一工廠、單一部門或單一製程設備	<ol style="list-style-type: none"> 1. 確立組織邊界範圍 2. 選擇邊界設定方法 3. (若有工廠) 釐清廠內排除項目及未涵蓋項目 4. 呈現組織邊界 (如企業組織圖、樓層圖、地圖、地址等必要資訊)
排放源鑑別	企業依據不同盤查對象及其適用的盤查規範來決定盤查範圍，其分類可參考右列六大類別	<ol style="list-style-type: none"> 1. 範疇一：直接排放源 (來自製程或廠房設施，以及交通工具的排放) 2. 範疇二：能源間接排放源 (公司自用的外購電力、熱或蒸氣等能源利用的間接排放) 3. 範疇三：運輸造成間接排放源 (運人或運貨) 4. 範疇四：組織使用產品或服務造成間接排放 5. 範疇五：使用來自組織之產品造成間接排放 6. 範疇六：其他來源間接排放
排放量計算	目前多數企業採用溫室氣體排放量化計算公式：排放量 = 活動數據 × 排放係數	<ol style="list-style-type: none"> 1. 活動資料蒐集 (例如電費單等) 2. 排放係數選用 (準確度較高的係數為量測 / 質能 / 質量平衡所得係數) 3. 排放量計算
文件化報告	盤查報告書編製建議納入推動組織架構、流程圖、詳述每筆資料來源與計算公式	排放量清冊 / 報告書大綱方向 <ol style="list-style-type: none"> 1. 公司簡介與政策聲明 2. 邊界設定 3. 報告溫室氣體排放量 4. 基準年設定與排放量 5. 數據品質管理 6. 報告書查證 7. 報告書管理
查證	內部稽核、第三方外部查證	目前國際查證標準及指引 <ol style="list-style-type: none"> 1. 國際標準組織如 ISO 2. 世界企業永續發展委員會 (WBCSD) 與世界資源研究所 (WRI) 共同發行之溫室氣體盤查議定書 (GHG Protocol)

資料來源：鄧白氏網站。

表 3)，以實踐企業永續發展之目標。

參、企業內部控制機制

有關我國企業內部控制建立及執行機制，於「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」（以下簡稱處理準則）已有明確規定。依處理準則第三條，建立內部控制的目的是促進企業健全經營，以合理確保營運之效果及效率、報導具可靠性、及時性、透明性及相關法令規章之遵循等目標之達成；處理準則第三章「內部控制制度之評估」則明訂內部控制如何協助董事會及管理階層確實履行其責任以健全公司經營，除獨立董事（或監察人）應依相關規定查閱、追蹤內部控制與內部稽核之執行外，企業尚應確實辦理自行評估作業，董事會及管理階層亦應每年檢討各單位自行評估之結果及稽核單位之稽核報告，作成內部控制制度聲明書並辦理公告申報。

又處理準則第三章「內部控制制度之評估」亦規範內

部稽核人員應定期向獨立董事（或監察人）報告內部控制制度缺失，並作為董監事、高階管理者、各營運單位及外部審計與主管機關間之溝通橋樑，除就檢查發現之內部控制制度缺失及異常事項，據實揭露於稽核報告外，更應與受查單位就年度稽核項目之查核結果充分溝通討論，使各受查單位對於內部稽核所提建議有適當回應，另對於會計師的詢問，內部稽核人員應予配合，使會計師瞭解公司內部控制制度之有效性。

肆、落實 ESG 之建議措施

為建立永續發展之治理架構，企業董事會及管理階層除訂定道德、社會、環保等之政策或實務規範外，亦可設置相關專（兼）職單位，根據各項風險評估結果，訂定相關風險管理措施，並由董事會按季控管碳盤查揭露的時程及資訊。企業組織為落實永續發展，除對內交由董事會按季控管各項規範外，對外亦可主動爭取加

圖 2 公開資訊觀測站途徑



資料來源：臺灣證券交易所。

表 2 環境方面揭露內容

主題	指標項目	指標說明
環境議題		
溫室氣體排放	直接（範疇一）溫室氣體排放量	噸CO ₂ e
	能源間接（範疇二）溫室氣體排放量	噸CO ₂ e
	其他間接（範疇三）溫室氣體排放量	噸CO ₂ e
	溫室氣體排放密集度	噸CO ₂ e/單位產品、服務或百萬元營業額
能源管理	溫室氣體管理之策略、方法、目標	質化敘述
	再生能源使用率	再生能源/總能源
	能源使用效率	質化敘述
水資源	使用再生物料政策	質化敘述
	用水量	公噸
廢棄物	用水密集度	用水量/單位產品、服務或百萬元營業額
	水資源管理或減量目標	質化敘述
	有害廢棄物量	公噸
	非有害廢棄物量	公噸
	總重量（有害+非有害）	公噸
	廢棄物密集度	廢棄物量/單位產品、服務或百萬元營業額
	廢棄物管理或減量目標	質化敘述

資料來源：臺灣證券交易所公司治理中心。

表 3 社會及治理方面揭露內容

社會議題		
人力發展	員工薪資平均數	NTD/人
	員工福利平均數	NTD/人
	非擔任主管職務之全時員工薪資平均數	NTD/人
	非擔任主管職務之全時員工薪資中位數	NTD/人
	管理職女性主管占比	比率
	職業災害人數	人數
	職業災害比率	比率
治理議題		
董事會	董事會席次	數量
	獨立董事席次	數量
	女性董事席次及比例	比率
	董事出席董事會出席率	比率
投資人溝通	董監事進修時數符合進修要點比率	比率
	公司年度召開法說會次數	場次

資料來源：臺灣證券交易所公司治理中心。

專題

入國際聯盟，以與國際接軌。

內部稽核人員應針對 ESG 議題全面檢視公司之內部控制制度是否完整遵循產業相關法令（包括氣候變遷因應法等），以確保達到內部控制的三大目的之一，即相關法令規章之遵循。例如公司研議投資新興技術或購買廠房及設備時，內部稽核人員應就其環境保護措施是否符合相關法令規章進行查核，以降低因不符法令規定導致公司商譽受損、遭致勒令停工或裁處鉅額罰鍰等損失。

此外，內部稽核人員應積極預先評估公司營運策略上之風險，並就內部控制各項循環（例如採購及付款循環），提出事前預警之預防性稽核功能，進一步檢視企業內部工作作業及可能之風險，並配合最新法令規章滾動檢討以設置有效之內部控制制度，提升內部稽核人員之價值及降低企業之負面影響。

伍、結論

依《格拉斯哥氣候協議》內容，減碳已成國際間共識與

普世價值。面對淨零排放及永續發展浪潮，除以往經營者較重視的成本效益原則及追求高利潤目標外，企業對於環境保護及企業社會責任已同等重視，例如訂定符合溫室氣體排放規範及提供天然災害後之社區救助等，這些原本看似投入未能產生具體效益之環境義務成本，實質上已獲致利己及提升品牌價值等無形效益。

在面臨 ESG 風險衝擊下，董事會及管理階層應訂定道德、社會、環保等政策或實務規範，聲明經營原則應重視誠信與道德價值，並將誠信與道德價值之基調作為內部控制制度運作之根本，使組織成員及企業本身在追求組織目標時能以企業社會責任及誠信道德價值為本，建立良好企業文化，而內部稽核人員更應採取預防性稽核，提升內部稽核價值，並協助企業善盡社會責任，以達成永續經營之終極目標。

參考文獻

1. 金融監督管理委員會網站，<https://www.fsc.gov.tw/ch/index.jsp>
2. 公司治理中心網站，<https://cgctwse.com.tw/>
3. 公開資訊觀測站網站，<https://mops.twse.com.tw/mops/web/index>
4. 鄧白氏網站，<https://www.dnb.com.tw/>
5. 數位時代網站，<https://www.bnnext.com.tw/> ❖