

【專題二】

推動企業永續發展 - 內部控制制度規範修正重點

彭嘉衛（證期局科員）

壹、前言

近年為推動企業積極實踐永續發展，金融監督管理委員會（下稱金管會）於 2020 年發布「公司治理 3.0- 永續發展藍圖」要求實收資本額達 20 億元之上市（櫃）公司自 2023 年起應編製並申報永續報告書，嗣於 2023 年 3 月 28 日發布「上市櫃公司永續發展行動方案(2023 年)」，要求所有上市（櫃）公司應自 2024 年起於年報揭露氣候相關資訊，其中實收資本額 20 億元以上者則自 2023 年起於永續報告書揭露相同資訊，並推動資本額 20 億元以下者自 2025 年起應編製永續報告書，揭露氣候相關資訊及所處產業之永續指標。

另國際財務報導準則基金會 (IFRS Foundation) 轄下之國際永續準則理事會 (ISSB) 於 2023 年 6 月 26 日發布永續揭露準則第 S1 號「永續相關財務

資訊揭露之一般規定」及第 S2 號「氣候相關揭露」，經國際證券管理機構組織 (IOSCO) 於同年 7 月 25 日發布認可，號召全球 130 個證券主管機關採用。為與國際接軌，金管會於 2023 年 8 月 17 日發布我國接軌國際財務報導準則 (IFRS) 永續揭露準則藍圖，推動上市 (櫃) 公司自 2026 年起逐步適用接軌 IFRS 永續揭露準則，並於年報專章揭露相關資訊。有鑑於此，企業實有必要就永續資訊之管理建立相關內部控制制度，並提升其蒐集、運用及編製永續資訊之能力。

貳、我國現行內部控制制度規範

現行公開發行公司建立內部控制制度處理準則 (以下簡稱內控處理準則) 已參考美國 COSO 委員會 (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) 2013 年發布之內部控制 - 整合架構 (Internal Control-Integrated Framework, 以下簡稱 ICIF-2013)，明定公司內控制度應涵蓋控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通及監督作業等 5 大要素；並參考 ICIF-2013 報告之 17 項原則，發布「公開發行公司內部控制制度有效性判斷項目」令釋，規定公司於設計、執行或自行評估內部控制制度時，所應綜合考量之判斷項目，摘述如下：

要素	判斷項目
控制環境	董事會與高階管理階層應重視誠信與道德價值。
	董事會及監察人 (或審計委員會) 應善盡治理監督責任，並定期評估內部控制制度設計及執行之成效。
	管理階層應設定明確目標，建立企業之組織結構、呈報體系，並作適當權責分派。
	企業應延攬、培養及留用有能力之人才。
	企業應訂定績效衡量及獎懲政策與制度，要求組織成員對內部控制制度負責以達成目標。
風險評估	企業應確立各項目標，以辨識及評估與目標相關之風險。
	企業應辨識及分析各項風險，以作為執行風險管理之基礎。
	管理階層評估風險時應考量可能發生之舞弊情事。
	管理階層應考量公司外部環境、商業模式改變及管理階層異動之影響。

控制 作業	企業應建立控制作業，以降低相關風險至可接受水準。
	企業運用科技，建置控制作業以支持目標之達成。
	企業應透過制訂各項政策及程序，建置相關控制作業。
資訊與 溝通	企業應蒐集、產生及使用來自內部與外部之攸關、具品質之資訊，以支持內部控制制度之持續運作。
	企業內部溝通之資訊應包括內部控制之目標與責任。
	企業與外部人士溝通影響內部控制持續運作之相關事項。
監督 作業	企業應進行持續性評估、個別評估或兩者併行，以確定內部控制制度之各組成要素是否已經存在及持續運作。
	對於所發現之內部控制制度缺失，應向適當層級之管理階層、董事會及監察人（或審計委員會）溝通，並及時改善。

考量前揭判斷項目多屬觀念性或原則性敘述，為使公司有具體可遵循之指引，金管會另督導臺灣證券交易所股份有限公司及證券櫃檯買賣中心以前揭判斷項目為基本架構，參考我國相關法令規章與各守則規定、國際內部稽核協會 (IIA) 之國際內部稽核執業準則，以及金管會發布之「建立內部控制制度核心原則」等相關規範，發布「內部控制制度有效性判斷參考項目」範例提供公司作為內部控制實務執行細節參考。每個參考項目之評估結果，由評估者填寫並對執行情形予以說明，以利內部控制制度有效性審查工作，並作為董事會通過年度內部控制制度聲明書之主要佐證資料。

參、美國 COSO 委員會於 2023 年發布 ICSR 報告

近年因國際間對企業於環境、社會及治理 (ESG) 等永續發展議題之日益關注，永續經營報導逐漸成為企業高層、投資人、主管機關、客戶及其他利害關係人關注之重點，部分企業已陸續就永續資訊之收集、審核及報告，建立相關治理及控制制度，美國 COSO 委員會為建立公眾對永續經營資訊之信任與信心，於 2023 年發布「實現對永續報導之有效內部控制：透過 COSO 內部控制 - 整合架構建立信任與信心」(Achieving Effective Internal Control Over Sustainability Reporting (ICSR): Building Trust and Confidence through the COSO Internal Control-Integrated Framework，以下簡稱 ICSR 報告)，將 ICIF-2013 原則應用於建立永續經營報導之內部控制制度。

依據 COSO 委員會定義，內部控制是一種過程，由企業之董事會、管理階層及其他成員負責執行，以合理確認營運、報導及遵循等目標之達成，並由控制環境、風險評估、控制作業、資訊與溝通及監督作業等五大要素組成，每個要素包含 3 至 5 項原則，共計 17 項原則，每一原則進一步細分為關注點，ICSR 報告將前開要素、原則及關注點應用於永續經營活動及資訊之內部控制制度，說明如下：

一、控制環境：

原則	關注點	
展現對正直及道德價值之承諾	樹立高層榜樣	企業高層可將永續經營作為優先目標，並以身作則，透過言行舉止及領導模式等，藉以影響行為者之行為並提升其績效。
	建立行為準則	建立企業行為者之行為準則，透過使命聲明或企業宗旨，將永續經營政策傳達至整個組織。
	評估行為準則遵守情形	建立監督機制以評估企業行為者是否遵守永續經營之價值觀及政策。
	及時處理違規情事	企業行為者如違反永續經營管理及報導之政策時，能否及時辨識並採行補救措施。
董事會負責監督內部控制制度之設計及執行	建立監督責任	董事會透過監督機制以履行對永續經營管理之責任。
	運用攸關之專業知識	確保負責監督永續經營之董事會董事具備足夠的專業知識與能力，以履行其職責。
	獨立作業	董事會獨立於管理階層，客觀地進行永續經營之監督與制定決策。
	對內部控制制度進行監督	董事會就與永續經營管理及報導攸關之內部控制制度進行監督。
建立組織架構、呈報體系、適當授權及責任	考量組織結構	考量企業組織結構以支持永續經營控制作業及資訊系統，該架構包括營運單位、部門、子公司、關聯企業及供應商等。
	建立呈報體系	管理階層對各組織結構設計監督機制，以利永續經營控制作業相關資訊之傳達。
	確立權責劃分	確立永續經營控制作業及資訊之職能分工及權責劃分，其涵蓋流程之設立，包括科技之運用。
培育適任人才以實現永續經營目標	制定並實施相關政策	企業建立並實施各項政策，以傳達對組織行為者具備永續經營管理能力之期望。
	評估適任能力並彌補不足之處	評估相關人員及供應商於永續經營管理及資訊揭露之適任能力，並盡力補足團隊所缺乏之永續經營知識。

	攬才、培育及留才	企業藉由各種方式吸引並留用具備永續經營能力之人才，包含提供輔導與培訓。
	制定接班計劃	就納入永續經營內部控制制度及相關資訊之內部人員及外部供應商，制定接班計畫。
承擔內部控制之責任	透過組織結構及職責以強化課責性	訂定措施引導員工及其他行為者遵循永續經營相關既定標準與作業流程，並建立問責制度。
	建立績效衡量及獎勵措施	制定相關措施以衡量永續發展之進展，包括設定績效衡量目標及相關獎勵措施。
	評估績效衡量及獎勵措施與永續目標之攸關性	設定績效衡量目標及相關獎勵措施後，藉由定期評估機制以確保該等措施仍具有有效性。
	考量施以過度壓力之影響	制定永續經營績效衡量目標及調整相關獎勵措施時，考量如何避免對公司之行為者施以過度壓力。
	評估績效並予以獎懲	評估組織人員履行永續經營相關職責之績效。

二、風險評估：

原則	關注點	
設定合適之目標	營運目標	反映管理階層之決策：永續經營控制作業可能因產業特性而受到影響，故需考量企業營運及商業模式之固有風險。
		評估風險容忍度：決定為達成永續經營目標之可承受風險。
		對營運及財務績效之影響：評估永續經營風險對企業營運及財務績效之影響。
		作為資源分配之依據：依據產業特性、風險容忍度及營運與績效目標之評估結果，分配足夠之資源以達成永續經營目標。
	外部財務報導目標	遵循適用之財務報導準則：考量財務資訊與永續經營資訊之連結，並採取適用之財務報導準則。
		評估重大性：設定外部財務報導目標時，考量永續經營項目對財務報表、附註揭露及法規規定揭露事項之重大性。
		反映企業營運活動：部分永續經營控制作業會影響其財務報導。
	外部非財務報導目標	遵循外部準則及架構：由高階管理階層監督企業提供予外部資訊使用者之永續經營資訊，是否遵循外部準則與架構。
		考量報導之精確程度：管理階層需依據判斷結果決定向外部資訊使用者提供永續經營資訊之精確程度。

		反映企業營運活動：為使永續經營資訊具備有用性，必續忠實表達其所聲明之事項。
	內部報導目標	反映管理階層之決策：確定企業內部所需資訊，如資訊來源、相關分析報告及簡報等，以決定永續經營管理決策。
		決定所需資訊之精確程度：管理階層需依據評估結果決定企業所需資訊之精確程度。
		反映企業營運活動：為使永續經營資訊有助於企業進行內部管理決策，該等資訊必續忠實呈現相關交易、事件及預測等事項。
	遵循目標	反映外部法規：企業營運係以符合所適用之法令規章為目標。包括證管法規要求之強制性揭露，以及能源、衛生、廢棄物、反貪腐等 ESG 領域之法令遵循。
		評估風險容忍度：於建立內部程序時，就可能涉及違反法規之情事，決定監督程度。
辨識及分析永續經營目標之風險	分析範圍	為執行穩健且有效之風險分析，企業需作整體考量，包含子公司及營運部門等。
	分析內部及外部因素	執行穩健且有效之風險評估，需分析內部及外部因素。
	適當層級之參與	企業之行為者擁有攸關之資訊及觀點，可協助辨識及評估永續經營風險。
	評估已辨識風險之重大性	辨識及分析永續經營風險時，評估各種情況對永續經營目標之影響。
	決定如何因應風險	辨識及評估達成永續經營所需面臨之風險後，決定適切之因應措施，包括承受風險、規避風險、降低風險或分攤風險。
評估舞弊風險	舞弊型態	辨識行為者可能刻意損害企業達成永續經營目標之情形，例如故意提供錯誤資訊或挪用組織資源之風險。
	誘因與壓力	考量管理階層、員工及其他行為者為達成永續經營目標或結果可能面臨之誘因與壓力。
	機會	考量可能發生永續經營管理不當行為之方式，例如竄改紀錄、對外部傳達錯誤資訊或漏列資訊以及挪用組織資源。
	態度與合理化	風險評估流程包括瞭解行為者可能合理化其對於永續經營從事違法、舞弊或偏差行為之態度。
辨識及評估因環境重大改變及新興趨勢所產生之風險	外部環境變化	評估可能影響企業永續經營之外部因素，包含監管法規之修正、經濟情勢及實體風險。
	商業模式變化	持續評估永續經營管理及報導之趨勢，以因應可能影響其商業模式、策略及相關監督制度之變革或趨勢。
	管理階層異動	為因應永續發展之變革與趨勢，應重新考量行為者之架構及權責，藉以因應新風險。

三、控制作業：

原則	關注點	
選擇並建立控制作業	與風險評估結合	依據風險評估結果制定永續經營控制作業之監督制度。
	考量企業特性	企業應考量本身之營運模式與策略，依據風險評估結果制定永續經營監督作業。
	確立攸關之經營模式	考量永續經營控制作業之架構、政策、程序以及指派之權責，以因應已辨認及已評估之風險，並達成永續經營之目標。
	評估各種控制作業類型	為因應永續經營風險，企業需謹慎評估風險之性質，以及因應風險之單一或多種控制作業類型。
	考量不同層級適用之控制作業	為有效因應永續經營風險，企業需於不同層級制定適用之控制作業。
	落實職能分工	落實職能分工以確保永續經營資訊之真實性、正確性及完整性。
選擇及建立一般控制作業並透過科技完成	評估仰賴科技之程度	於設計永續經營風險管理之監督制度時，評估仰賴科技之程度。
	安全管理之控制作業	透過科技作為風險因應之措施，需決定必要控制作業之性質，以確保永續經營資訊之可靠性與完整性。
	科技基礎架構之控制作業	透過監督相關科技系統之設計與開發，以實現其控制作業。
	採購、開發及維護科技系統之控制作業	為有效運用科技監控永續經營資訊，需建立採購、報廢及維護等控制作業。
建立政策及程序實施監督作業	建立政策及程序	為達成永續經營目標，應制定政策以協助管理階層透過控制環境因應相關風險。
	執行改善措施	從事永續經營控制作業可能會增加無效規劃、計算錯誤等風險，但於正常運作且有效的監督制度下，該等情形可透過管理階層指導行為者予以因應並重新調整方針。
	建立課責制度以明確相關責任	建立架構、政策及程序，使行為者足以因應已辨認及已評估之風險，並達成永續經營目標。
	及時執行	及時執行控制程序有助於企業於所訂期限達成永續經營目標。
	由適任人員執行	安排具備永續經營知識及熟悉運作流程之人員執行相關程序，以確保控制與監督制度之有效性。
	持續評估及調整政策及程序	為因應不斷變化之永續經營環境、目標及風險，企業應持續評估並調整相關政策及程序。

四、資訊與溝通：

原則	關注點	
取得攸關且高品質之資訊	確認資訊需求	提供可靠且有助於決策之永續經營資訊，為內部控制制度之重要目標。
	取得內外部資料來源	有效的永續經營控制作業之監督制度，有賴於內部及外部資料之獲取。
	將資料轉換為資訊	透過有效的內部控制及監督制度收集重要之永續經營資訊，並運用相關工具將資料彙整分析，轉換為有助於決策之資訊。
	維持資訊品質	透過有效的內部控制制度可確保資訊傳遞至決策者時仍具可靠性及完整性。
	評估成本與效益	於設計監督及內部控制制度時，需評估依據不可靠及不完善資訊作出決策之風險，以及降低該等風險至可接受程度所需投入之資源。
內部溝通	溝通內部控制資訊	有效的內部控制制度可使負責執行永續經營控制作業之人員瞭解相關作業流程。
	與董事會溝通	藉由內部控制制度將有助於決策之資訊呈報至董事會，使董事會履行對永續經營控制作業之監督責任。
	提供直接的溝通管道	透過直接之溝通管道可逕向決策者及負責人傳達有關制度面之訊息，以確保資訊之完整性及正確性且避免受到干涉。
	選擇攸關溝通方式	透過各種方式傳達永續經營監督制度之有效性，不同的溝通方式可增加負責任且具實質意義之回饋。
外部溝通	向外部人溝通	向主管機關、投資人及其他利害關係人提供永續經營內部控制制度有效性之資訊。
	順暢的溝通管道	有效的監督制度應使外部人得以順暢地與企業溝通其所需之永續經營資訊。
	向董事會呈報	為使董事會能有效履行對外部人提供永續經營資訊之責任，應向董事會呈報相關資訊。
	提供直接的溝通管道	建立直接之溝通管道以取得真實回饋，以利企業採取有效之因應措施。
	選擇適當之溝通方式	藉由各種方式向外界傳達企業及其監督制度之可信度。

五、監督作業：

原則	關注點	
執行持續性及 / 或個別評估	結合持續性評估及個別評估	為評估永續經營控制作業相關監督制度之運作情形，可執行持續性評估及定期評估，或兩者併行。
	考量環境變化之速度	於監督永續經營之內部控制制度時，需考量市場需求與相關影響因素發生快速變化之情形，並重新評估現有制度之有效性。

	瞭解基本情況	瞭解現行監督永續經營控制作業之方式，始得以精進現有制度以因應新風險及掌握新機會。
	指派具備相關知識之人員	指派具備相關知識之人員評估永續經營監督制度，以確保評估之有效性。
	整合營運流程	評估永續經營控制作業時，須考量實際業務、交易及營運流程等，以確保評估結果之有效性。
	調整評估範圍及頻率	隨著時間經過及環境變化，需重新評估是否調整對永續經營控制作業進行監督之時機及流程。
	客觀評估	客觀評估永續經營控制作業之監督機制，以提升監督機制之有效性，並可展現企業致力於提升透明度及展現負責任之態度。
評估及溝通檢討內部控制制度各項缺失	評估結果	定期與不定期評估監督機制，據以訂定相關改善措施，以促進永續經營控制作業相關監督機制之有效性。
	溝通缺失	定期或不定期與相關行為者溝通，以促使企業改善缺失及精進現有制度。
	監督改善措施	當企業制定並執行永續經營控制作業相關監督制度之改善措施，可透過追蹤改善情形以確認是否按預計時程完成改善，以提升企業達成永續經營目標之能力。

肆、我國內控處理準則修正重點

鑑於上市（櫃）公司自 2025 年起均應編製永續報告書，以及自 2026 年起逐步適用接軌「IFRS 永續揭露準則」，且年報永續資訊之揭露品質應與財務報表相同，金管會為強化上市（櫃）公司揭露前述永續資訊之品質，並提升其蒐集、運用及編製永續資訊之能力，爰參考美國 COSO 委員會 ICSR 報告及國內外實務做法，修正「公開發行公司建立內部控制制度處理準則」，明定前揭公司內部控制制度應包括「永續資訊之管理」；另為使前揭公司落實執行，亦明定其應將「永續資訊之管理」納入年度稽核項目，自 2025 年 1 月 1 日起適用。

此外，金管會亦配合修正「公開發行公司內部控制制度有效性判斷項目」令釋，並督導證交所及櫃買中心參考前揭判斷項目、ICSR 報告就內部控制制度 5 大要素及 17 項原則以及國內外實務做法，修正「內部控制制度有效性判斷參考項目」範例供上市（櫃）公司作為設計及執行永續資訊管理內部控制制度之參考，預計可使公司重視環境、社會及治理等永續資訊之揭露品質，有助

於提升我國企業揭露永續資訊的可靠性、及時性、透明性及符合相關規範，透過加強內部管理機制，以降低企業不誠信之「漂綠」風險，並提升企業營運韌性。

伍、結語

有效的內部控制制度不僅是為了符合法規規範及提供可靠之財務報導，其亦展現企業宗旨、目標及策略並實現永續增長。企業為提升經營績效及改善與利害關係人之關係，揭露永續經營資訊之重要性與日俱增，且如今經營環境日趨複雜並充滿挑戰，企業透過負責任的方式創造長期永續價值，並著手改善其績效管理制度，方可取得攸關決策之資訊。綜觀全球投資人及信用評等機構日益依賴永續績效資訊，且均渴求企業建立有效之控制及監督，以確保相關資訊之品質並協助其作出有用之決策，因此，企業應加速建立管理永續資訊之內部控制制度，以強化資訊揭露品質，俾提升其競爭力。

~ 期貨交易提醒 ~

期貨交易具保證金或權利金交易之槓桿特性，風險較高，開戶前應審慎考慮本身的財務能力及經濟狀況是否適合從事，並應詳讀相關風險預告書。

全民來防詐 投資停看聽

請利用如下工具查詢合法業者及非法業者

【金管會證券期貨局】網站首頁: 投資人圈地/防範非法及詐騙專區

1. 本會核准之合法證券期貨、投信投顧業者名單

證券期貨局網站首頁: 金融資訊/證券期貨特許事業

<https://www.sfb.gov.tw/ch/home.jsp?id=1015&parentpath=0,4>

合法境內外基金一覽表

<https://www.sfb.gov.tw/ch/home.jsp?id=997&parentpath=0,5>

2. 【非法警示專區】非金管會核准之證券期貨業者及商品

<https://3434.twsa.org.tw/>

反詐騙檢舉專線(內政部警政署)：撥打 165

證券期貨反詐騙法律諮詢專線：(02) 2737-3434 (諧音：三思三思)

反詐與消保諮詢專線 您知道嗎!

常見六大詐欺手法：

- 1、網路購物詐騙
- 2、假投資詐騙
- 3、解除分期付款詐騙
- 4、網路交友詐騙
- 5、猜猜我是誰
- 6、假檢警詐騙



常見六大詐欺手法



消費諮詢



申訴管道與機制

☎如遇詐騙→ 165反詐騙專線

☎如有消費問題→ 1950全國消費者服務專線

☎消費申訴管道：

- 1 企業經營者
- 2 行政院消保會網站「線上申訴系統」專區
- 3 各縣市政府消費者服務中心
- 4 消費者保護團體