

企業非財務績效資訊揭露： 為何做？如何做？

莫冬立*

壹、前言：透明化的趨勢 與危機

從 2001 年安隆 (Enron) 公司點燃第一把火起，到世界通訊 (WorldCom)、安達信 (Arthur Anderson)、泰科 (Tyco) 等公司陸續出現大小不一的問題，引發了全球的信心危機，這個信心危機促使了美國國會制定沙歐法案 (Sarbanes-Oxley Act)、會計標準委員會制定新規定，以及企業推動大規模的公司治理改革，而同時我們也可以看到，企業領袖在許多公信力的調查中幾乎都是敬陪末座。雖然外在的環境都要求企業強化透明度，但我們還是可以看到有人把透明化當成威脅，設法對

抗或逃避它，問題是隨著消費者力量的強大、企業對員工能力與忠誠度的強烈渴求，甚至面對反全球化人士諸多的抗爭，在在都顯示今日企業對於信任的依賴、對透明化的要求，已達空前未有的程度。

但在今天這個缺乏信任的世界中，公司與利害相關人之間經常是缺少對話，包括員工、商業夥伴、競爭對手、消費者、股東與整個社會，常以其所掌握的工具，要求企業進行前所未有的透明化行動，這樣的情勢對公司來說已形成多面向的危機。這些危機包括：員工對公司的批判、商業夥伴與競爭對手的資訊分享、股東陷入信心危機、消費者迫使企業改變、社群團體要求企業善盡社會責任等。

* 作者為社團法人中華民國企業永續發展協會 經理。

貳、透明化的驅動力

在新的世紀中，由於經濟、科技、社會與政治的因素，透明化與信任已經變成跟組織和經濟體的運作息息相關。我們從中可以發現幾個驅使企業透明化的力量：

- 市場經濟與全球化的成功。市場經濟與全球化建構在一個高效率的資訊交換基礎上，傳統的裙帶關係、貪腐及虛假主義將無法適應新時代的需求，資訊的有效性是市場經濟與全球化成功的要素之一。
- 知識工作與商業網絡的興起。員工的知識能力與商業夥伴的資源是企業的生產工具，知識工作者的生產力高低，取決於企業對於有關之生產事務的公開與坦誠程度高低，也取決於信任、誠信與價值導向的領導力。
- 通訊科技的普及。網際網路是透明化、資訊完整性、創意、創新、企業生產力的真正媒介。
- 人口結構與網路世代的興起。新世代的孩童與年輕人將網路當作日常生活的一部份，透過資訊的交換，許多人擁有比舊世代更強烈的公民價值觀。
- 全球公民意識的興起。全球教育水準日益提高，人際互動素質也日益升高，惡行惡徑已愈來愈來已逃脫懲罰。

這些透明化的驅動力不僅顯現在已開發國家中的跨國企業身上，隨著新興經濟體的公司與公民逐漸融入全球經濟之中，他們也必須學著適應本身透明化的壓力，並從中建立能力，要求已開發國家的企業與政府透明化，因此新興經濟體和已開發國家的企業都會面對日漸高漲的壓力，只有對社會和環境採取負責任的行動，同時藉助科技與經濟的參與來強化能見度及市場力量，才有可能建構一個開放貿易與公平競爭的商業環境。

參、透明化的第一步——製作發行非財務績效資訊報告書

公司的非財務績效資訊報告書，以名稱而言，目前泛指永續發展/企業社會責任報告書或企業社會責任報告書，而此報告書除了是一份公司在永續發展/企業社會責任/企業社會責任政策與實務的說明書之外，還具備向公司的內外部利害相關人，傳達公司的營運對於環境、社會與經濟發展所造成的相關影響。除此之外，製作發行永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書也能幫助公司掌握推動永續發展/企業社會責任/企業社會責任工作更實質的商業意涵，兩者的對應關係，如表 1 所示：

表 1 永續發展/企業社會責任/企業社會責任的
商業意義與製作發行相關報告書的好處

| 永續發展/企業社會責任/ 企業社會責任的商業意義 | 製作發行永續發展/企業社會責任/ 企業社會責任報告書的好處 |
|-----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|
| 維持營運許可 | 提供一個與利害相關人討論與對話的穩固基礎，藉此協助公司維持或強化營運許可 |
| 創造財務價值 | 能間接反映公司的能力與敏捷性，提升公司在無形資產上的長期股東價值。 |
| 吸引長期資金與有利的財務條件 | 協助長時間吸引有耐心的股東，也可幫助向金融機構與保險公司爭取較低的風險貼水。 |
| 提升認知、動機並爭取員工的向心力，同時吸引外界人才 | 能協助公司向內部員工以及外部勞動市場，展現公司如何實現與公司所承受之環境與社會議題相關之企業價值與商業原則 |
| 改善管理系統 | 可以鼓勵並協助執行更嚴格和穩固的管理系統，更有效地掌握環境、經濟和社會的衝擊。短期上來說，能更完善地收集正確的數據。 |
| 風險認知 | 能反映出公司在管理上的風險。 |
| 鼓勵創新 | 可以刺激出最先進的想法與成果，協助公司維持競爭力。 |
| 持續改善 | 可支援持續改善與學習。及時向資深經理人報告，針對未來的目標採取行動，這些都會在接續年份的報告中呈現。 |
| 提升商譽 | 能幫助公司建立長期的商譽，對於品牌價值、市場佔有率以及顧客忠誠度都會有所貢獻。 |
| 透明地對應利害相關人 | 永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書是提供中肯資訊給目標利害相關人（包括股東、當地社區成員、政府官員、民間團體等）的管道，同時提升公司的可見度，並幫助公司透明地呈現資訊。 |

由永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書的發展過程程序可以瞭解，複雜的環境狀況迫使企業必須在永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書中作出相關的回應及承諾，而承諾的定訂通常來自於一個不可否認的事實，那就是企業相信永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書可以區分公司本身與其它競爭者的相異之處，突顯自己的優點，並可以有效地強化公司的企業商譽。

在製作公司的永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書上所採取的執行架構

與流程，如圖 1 所示，整個架構可以分為基礎 (Infrastructure)、管理程序 (Management process) 及報告程序 (Reporting process) 等三個部份。在眾多公司的實務中發現，永續發展/企業社會責任報告書是由建構管理程序與報告程序的基礎開始，而管理與報告程序迴圈中的每個步驟皆有相互影響的關係存在。一個成功的報告程序是報告書得以製作成功的關鍵，除了提供可信賴的有效資訊外，並可以同時滿足公司以及其它特定利害相關人的需求。以下就本架構的三大部分進行說明：

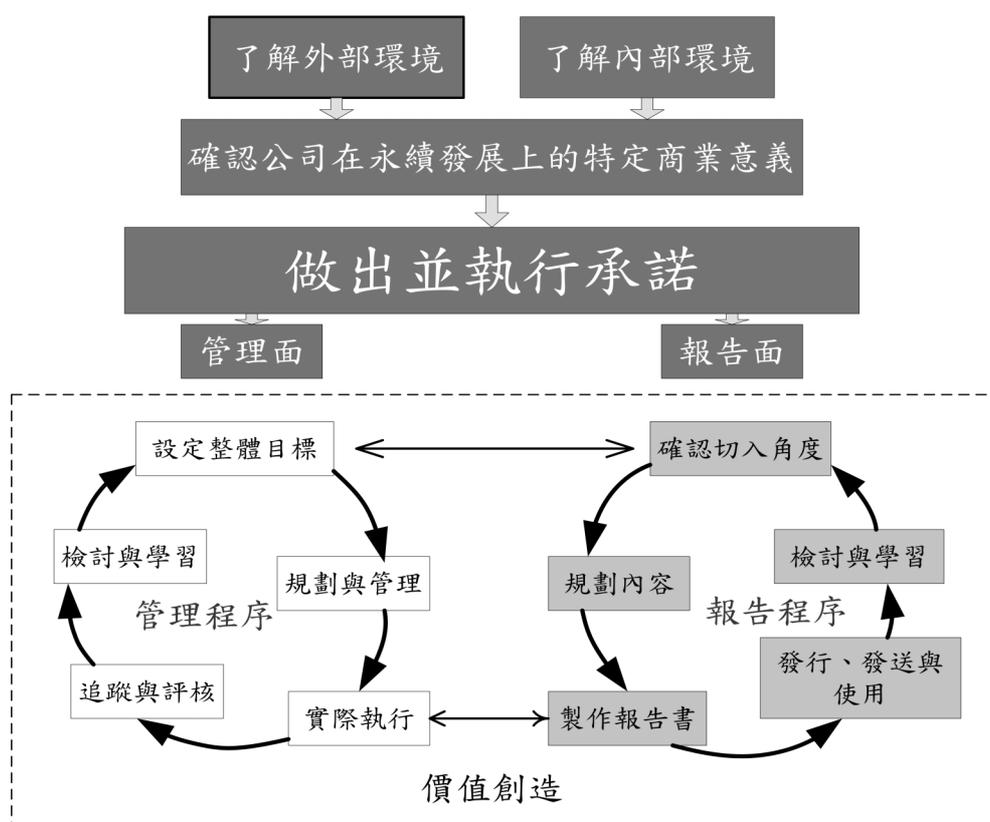


圖 4-1 永續發展/企業社會責任報告書架構

一、基礎 (Infrastructure) : 內涵為趨動力與商業意義 (The driving force and the Business case)

1. 外部與內部的驅動力

製作企業永續發展/企業社會責任報告書的基礎，主要來自於企業外部及內部環境狀況的壓力，這個壓力可視為一種催化劑，可以迫使公司去定義及報告自己獨特的倡議來邁向永續發展/企業社會責任。詳細與清楚地永續發展/企業社會責任倡議，將使公司有機會去創造並承諾一個與企業經營目標及策略有關的永續發展/企業社會責任目標。

外部環境因素主要是來自於企業經營趨勢及社會大眾的期望，而內部環境因素則來自於永續發展/企業社會責任活動對於企業的意義、價值創造及員工期望。

在受到撤銷管制規定及經濟全球化潮流的影響之下，使得國家與政府的決策力與影響力與日俱減，而要求跨國企業承擔起環境、道德以及社會責任的聲浪卻與日俱增。在此有二論點可以證明目前企業的影響力可能大於國家或政府，首先在世界前一百大經濟體中有 51 個是企業，而僅有 49 個是國家。第二個論點就是一般大眾普遍認為企業在全球化的變遷中永遠是扮演著贏家的角色，因此它們必須要能支持及照顧較為弱勢的一方。除此之外，由於懷疑企業會樂於去承擔相關責任的團體逐漸

地增加，因此迫使企業不得不製作披露相關績效的報告書來與外界進行互動溝通。在永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書前，必須先了解可能影響公司製作永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書的內外部因素。

2. 確認公司在永續發展/企業社會責任/企業社會責任上的特定商業意義 (Business case for Sustainable Development/CSR)

企業的永續發展/企業社會責任/企業社會責任意義，所指的便是利潤的增加可以滿足企業目前所設定的績效標準，同時又不損及達成整體利潤目標的能力，這個時候永續發展/企業社會責任/企業社會責任將蛻變為可以帶領企業成長的經營策略，而不是企業必須額外負擔的慈善事業。因此，世界企業永續發展/企業社會責任協會 (WBCSD) 察覺到企業的永續發展/企業社會責任/企業社會責任商業意義將會產生一種影響力，而這個影響力是建立在員工與客戶對該企業的願景與價值的信賴程度上，因此企業如果沒有辦法實際地回應員工與客戶的期望，那麼這個企業將無法在市場中長久的生存下去。此外，企業的永續發展/企業社會責任/企業社會責任商業意義也將會構成一種信念，那就是企業可以藉由永續性的推行來增加自己在市場上的競爭力。

公司在製作發行永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書時，必須先該針對

自己目前所處狀況進行分析，並評估永續發展/企業社會責任/企業社會責任與企業價值之間的重要性。如此一來企業便可以基於分析所得到的結果，依循永續發展/企業社會責任/企業社會責任的原則來決定企業的定位，並執行屬於自己的企業永續發展/企業社會責任/企業社會責任商業意義。

3. 做出並執行承諾 (Commitment)

一個企業如果沒有建構完善的組織，那麼其永續發展/企業社會責任意義將永遠無法付諸實行。而為讓組織的整合能夠實行，企業的管理高層應該將組織為創造永續發展/企業社會責任所作出的承諾，公開地與公司內部和社會大眾進行溝通。如果沒有得到企業高層的承諾，那麼永續性將沒有辦法完全地整合到組織中並徹底的執行，而這將會降低內部與外部利害相關人對公司的信任程度，進而影響到公司相關活動的執行績效。而在眾多的方法中，製作永續發展/企業社會責任報告書是和外部及內部利害相關人溝通的最佳工具。

不同公司對於永續發展/企業社會責任/企業社會責任的承諾有不同的表達方式，但基本上都還是依循永續發展/企業社會責任/企業社會責任的重要原則來宣誓，並藉由一些方式來整合到企業的組織中。接下來公司管理高層對於永續發展/企業社會責任/企業社會責任所作出的承諾，可以確立在組織重要的文件之中。

重要的是企業管理高層對永續發展/企業社會責任/企業社會責任議題的公開承

諾，而且企業是使這些承諾付諸實行的主要趨動力。大部分的企業也將這些重要性附加在高層管理聲明與領導風格中，讓那些針對履行永續發展/企業社會責任/企業社會責任承諾所設計出來的模式及系統能夠整合在一起。

在企業開始履行永續發展/企業社會責任/企業社會責任承諾的時候，另外也要考量到企業的內部價值、員工期望，以及外界的經營風氣等，而一個聰明的領導者則是將企業針對永續發展/企業社會責任/企業社會責任承諾所執行的策略及政策付諸實行的一個重要因子。

當公司設立了永續發展/企業社會責任的承諾與目標之後，隨之而來的將是許多實務化作業的進行。通常公司不是開始發展管理程序，以便於將永續發展/企業社會責任的議題納入管理系統中，不然就是發展報告程序，能夠立即地和外部或內部利害相關人進行溝通，告訴他們公司所設定的目標、目前的完成進度，以及其它與永續發展/企業社會責任有關的議題。

然而隨著壓力種類的不同，公司一開始會想要發展何種程序也不盡相同。根據許多公司的經驗，只有當許多企業開始將永續發展/企業社會責任的議題整合到管理程序時，才有同等數量的公司開始發展報告書的報告程序，而等到第二種程序發展完成，並與第一種程序成功完成整合之後，這時整個程序才會顯露出相輔相成的效果，也將提高公司所提出之倡議的可行

性，話雖如此，但也有小型的企業一開始就發展結合管理及報告程序的整合性程序。

這意謂著有些企業在與外部利害相關人進行溝通之前，便希望可以徹底的控管其永續發展/企業社會責任/企業社會責任各種層面的資訊及數據，而有些公司則直接採用外部報告的模式來趨使內部系統產生轉變，而企業會選擇不同的方式來進行最初的作業，主要在於企業文化，以及企業所處的外在環境不同所造成。

二、管理程序 (Management process)

完善的管理程序有助於報告程序的品質提升，根據許多永續發展/企業社會責任/企業社會責任案例的定義，管理程序又可以分為幾個重要的步驟。為了使管理程序的建立能夠成功，企業所界定出來永續發展/企業社會責任商業意義必須要能符合公司的特殊需求、目標、策略及相關政策，同時也必須將企業願景與包含組織文化在內的價值觀涵蓋在內。

1. 設定執行永續發展/企業社會責任活動的整體目標 (overall objective)

管理程序的第一個步驟，為設定執行永續發展/企業社會責任活動的整體目標 (overall objective)，視企業所設定不同的永續發展/企業社會責任/企業社會責任案例來訂定，但必須符合企業特定原則、整體經營理念以及相關策略。待整體目標設定完成後，未來所推行的活動便以整體目

標為基準來制定相關的策略及政策。

2. 規劃與管理 (planning and management)

管理程序的第二個步驟，就是規劃與管理 (planning and management)，為公司重要的永續發展/企業社會責任/企業社會責任議題或活動，訂定執行計畫及管理策略。對永續發展/企業社會責任/企業社會責任議題與活動進行有效率的計畫與管理，將有助於企業完成所設立的永續發展/企業社會責任/企業社會責任總目標。這個步驟包含了發展、持續調整、管理與資訊系統應用，以及永續發展/企業社會責任/企業社會責任活動計畫及控管的教育訓練等。此一程序所建立出來的管理及資訊系統，將成為重要的指標與目標，可作為未來追蹤考核的重要資訊。同時，企業也必須查明自身所擁有的資源，以及確定企業內部組織結構是否足以執行計畫中的活動。

3. 實際執行 (activities)

第三個步驟為實際執行 (activities)，就是去執行企業所訂定的計畫，並持續地去創造及完成企業永續發展/企業社會責任/企業社會責任的環境。

4. 追蹤與評核 (follow-up and appraisal)

第四個步驟為追蹤與評核 (follow-up and appraisal)，對計畫的活動進行追蹤考核，以提升內部組織的執行績效。因此，計畫的整體目標以及其它相關指標，便成為了重要的追蹤考核重點，組織也要為追蹤查核的執行作業，訂定適當的間隔時間

（例如財務績效的追蹤查核通常有一定的間隔時間）。同時，企業也應該將階段性的活動目標儘可能的整合到一般的作業中，避免產生疏忽或不必要的資源浪費。此外，許多與永續發展/企業社會責任/企業社會責任有關的資訊，也應該儘可能的納至組織內部的財務報告系統中，而追蹤評核結果應該與組織價值和所設立的目標來作比較，評估計畫的執行成效，才能針對缺失作出正確的決策，並設定未來的改善目標。

5. 檢討與學習

第五個步驟為檢討與學習（review and learning），與整個管理程序的改善有關。依據上個步驟所得到的結果，提供組織重新思考及檢討的方向，有那些地方做對

了，亦或是那個地方必須重新設計，這些都是提高未來相關活動執行績效的寶貴經驗。

三、報告程序（Reporting process）

永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書的進程序，如圖 2 所示，然而要建立一個可以創造及傳播溝通企業價值的報告程序，主要建立在管理程序所執行的活動上。報告的程序包含了許多重要的步驟，而為了使報告程序得以成功，企業所提出來的永續發展/企業社會責任倡議必須要能符合企業的特定需求、目標、策略及政策，同時也必須將組織的內部價值及文化納入考量的範圍。茲將各程序及相關工作、步驟說明如下：

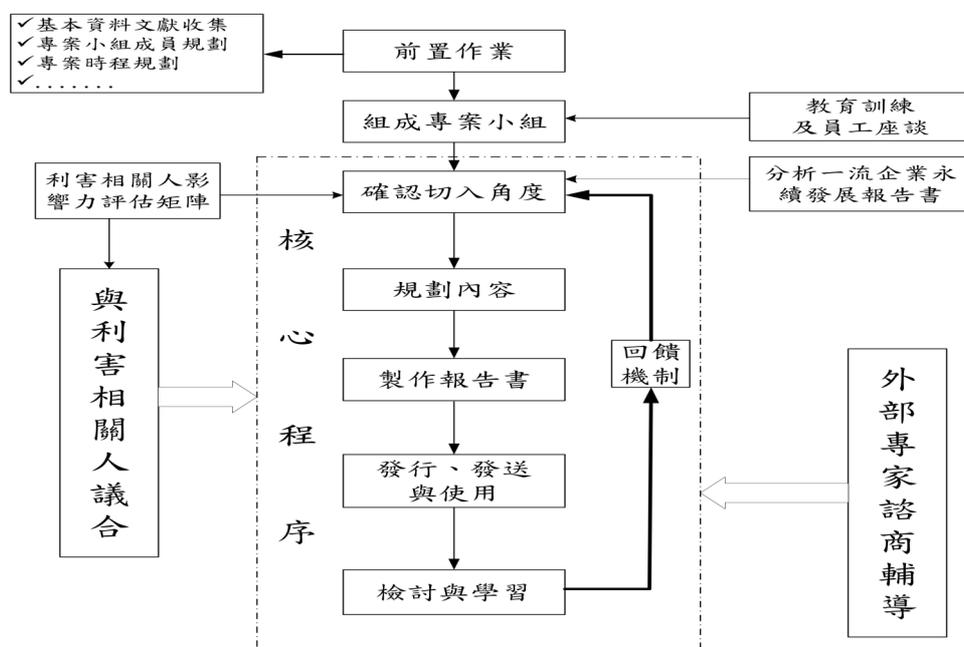


圖 2 製作發行永續發展/企業社會責任報告書之程序

1. 建立公司永續發展/企業社會責任報告書專案推動小組，此為報告程序的第一個步驟，須有多部門的參與及跨部門的協調能力。
2. 確認報告的切入角度 (reporting approach)

報告程序的第二個步驟為確認報告的切入角度 (reporting approach)，而公司在確認這份永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書的切入角度之前，須先討論表 2 的內容：

表 2 確認公司永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書切入角度 (reporting approach) 的考量點

| |
|--------------------------------|
| 永續發展/企業社會責任報告書的商業意義是什麼？ |
| 製作報告書的目的是什麼？ |
| 閱讀對象在哪裡？ |
| 瞭解為什麼企業必須報告在永續發展/企業社會責任面的執行績效？ |
| 該依據什麼樣報告原則？ |
| 應該報告什麼樣的永續發展/企業社會責任資訊？ |
| 如何定義及搜集永續發展/企業社會責任有關的資訊？ |
| 依據什麼樣的原則來報告永續發展/企業社會責任的資訊及數據？ |
| 其定性的特徵是什麼 (關聯性、真實性及透明度……等) |

此外，在確認切入角度上主要以五個步驟進行：

- A. 收集並分析知名公司的永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書
- B. 決定總目標與永續發展/企業社會責任/企業社會責任報告書的型態
- C. 決定主要訴求對象和利益相關團體與議題
- D. 界定永續發展/企業社會責任報告書的報告邊界
- E. 決定報告綱領與會計原則，以便於製作可靠與可信賴，且透明度高的永續發展/企業社會責任報告書

3. 永續發展/企業社會責任報告書的內容規劃 (planning)
第三個步驟為永續發展/企業社會責任報告書的內容規劃 (planning)，也就是開

始規劃報告書的詳細內容。在進行內容規劃時，公司應就表 3 中所列原則進行考量：

表 3 規劃永續發展/企業社會責任報告書內容的考量原則

| |
|-------------------------------------------------------------------|
| 報告書所要傳達的訊息，以及這些訊息與公司所定義之特定企業永續發展/企業社會責任報告書商業意義的關聯性 |
| 報告的目標讀者群 |
| 哪些類型的利害相關人應該納入考量？又該如何納入 |
| 想要報告什麼樣的永續發展/企業社會責任資訊 |
| 可以從管理程序中獲得什麼資訊 |
| 內部組織/程序應該如何改善或發展，才能確切掌握並報告重要的永續發展/企業社會責任議題、活動及指標 |
| 可以從那些系統取得重要的資訊，以及如何查證資訊的正確性 |
| 其它。例如企業是使用什麼現存的定義來規劃報告書的內容等，都是在這個階段足以決定報告邊界，以及企業對報告書負責到什麼程度的重要問題。 |

在此階段有五項主要工作：

- A. 決定這份永續發展/企業社會責任報告書的目標
- B. 決定在永續發展/企業社會責任報告書中所要揭露資訊的類型
- C. 決定如何收集與彙整資訊
- D. 決定如何確保永續發展/企業社會責任報告書中揭露資訊的品質
- E. 決定製作發行永續發展/企業社會責任報告書的相關議題

4. 製作報告書 (development)

第四個步驟為製作報告書(development)，這個步驟必須考量到報告的撰寫、內容規劃及第三團體 (third-party) 驗證的問題，這個程序大部份的時間都是花費在報告草稿及最終報告的製作上。最大的問題 (特別是為了增加報告的價值感，而讓永續發展/企業社會責任報告書與企業年報一起發行時) 在於報告書中早期的數據是由資訊系統來取得，而整合與分析通常是最後才能執行的作業，因此有些企業可能會使用

第 9 或第 11 個月的結果數據來作為績效追蹤查核的基準，試圖去曲解報告分析的結果。在企業完成管理與報告程序的整合後，如何去查覺類似分析所帶來的影響，是必須面臨到，而且相當重要的問題。但可以預見的是，企業如果願意花費更多的時間在資訊分析的作業上，相信製作出來的報告書品質將會相對的提高。

5. 報告書的發行、發送與使用 (distribution and use)

第五個步驟為報告書的發行、發送與

使用 (distribution and use)，報告書完成之後，便可以針對先前所設定的讀者群與利害相關人進行資訊的散佈，對象包括了企業內部員工及外部重要利害相關人、NGOs，以及金融機構等。

第一個議題在決定報告書該送給哪些單位及哪些人士參考呢？當開始籌畫報告書時，就應確定使用及閱讀報告書的預期目標對象。典型的對象包括客戶、供應商、媒體、政策制訂者、非政府組織、資產管理公司、評等機構、政府代表、地方協會組織等。公司員工也可透過公司內部系統取得報告書，以促使其對永續發展/企業社會責任的意識並對組織文化與創新有所提升。

第二個議題是如何發表報告書？如年度會議、網站、新聞稿、電子郵件和廣告活動等。另一個有效的管道是藉由國際雜誌，亦可利用投資法人說明會時，由執行長或財務長宣布。企業永續發展/企業社會責任協會長期推動永續發展/企業社會責任、企業社會責任，以及企業永續發展/企業社會責任報告書等領域的工作，建立了相當豐富且多樣的國際網絡，同時本會理事長也是國家永續會的委員，與民間團體、政府主管單位的關係良好，將可協助中油公司發表、宣傳永續發展/企業社會責任報告書，並宣揚中油公司的理念與貢獻。

6. 檢討與學習 (review and learning)

最後一個步驟為檢討與學習 (review

and learning)，這個步驟還包括了資訊回饋、比較，以及未來如何改善報告書的內容與閱讀性（包括了長程與短期的展望）的討論等，並將所得到的心得納入報告書的製作策略中，作為未來報告書規劃及發展方向的參考。

所有蒐集調查得來的意見都需經過整理與分析，以提供下一年度製作報告書的參考。報告書的發展團隊也必須針對意見彙整進行詳細討論，這些討論結果也需融入公司未來制訂永續發展/企業社會責任策略的考量中。提供查證的單位會對報告書的內容以及發展過程提供意見，通常以書面方式表示，但若公司與查證單位進行當面對話，將更有助於改善未來報告書資訊收集、管理與分析的過程。

肆、小結

近年來，我們見證了企業資產在組成比例上的大幅變化，像是生產廠房與設備這一類的有形資產，如今僅能代表公司在資本市場所享有價值的一部份，其餘更多的價值是來自於無形資產，也就是公司的管理技能、商譽、人力與智慧資本，以及與利害相關人建立起合作夥伴關係的能力。但由於這些無形資產難以客觀地評價，無法反應在傳統的財務報表上，使得公司內外部的利害相關人，常不自覺地忽視公司的無形資產。然而大環境的趨勢正

告訴我們，僅有在公司採取開放的態度去談論這些無形資產，這些無形資產的價值才會得到人們的注意。因此，製作永續發展/企業社會責任報告書已成為公司至為重要的任務。

透明化對企業的意義，在於企業的利害相關人可以針對影響他們利益的事項取得相關的資訊。製作發行報告書僅是跨出透明化的第一步，有了這個基礎，公司的透明化應該表現在網站、廣告、公司活動和媒體訪問中，也應該表現在公司的行為以及每天生產的產品和服務中。一個真正永續型或善盡企業社會責任的公司有能力在所有領域中，確保主動透明化能夠直續強化公司的優先目標和價值觀。而公司的透明化程度亦須與利害相關人的行動程度做出適度的平衡，公司才能獲取信任，這意謂一個強調永續發展/企業社會責任的公司，須與廣泛的利害相關人進行深度的對話和議合（engagement），表面化的假透明，以及一味追求資訊透明程度卻不符利害相關人需求者，皆無法藉由透明化來提升公司誠信與價值。

參考資料

Beyond Reporting: Creating business value and accountability, WBCSD, June 2005.
GRI 網站 <http://www.globalreporting.org/>
Sustainable development reporting - Striking

the balance, WBCSD, January 2003.

The guidance tool on sustainable development reporting, WBCSD, February 2002.

Risk & Opportunity - Best Practice in Non-Financial Reporting, The Global Reporters-2004 Survey of Corporate Sustainability Reporting, S & P, SustainAbility, and UNEP, 2004.

「企業黑數：透明化提升公司誠信與價值」，王柏鴻譯，時報出版，2004年。

「社會行銷時代：贏得顧客芳心的新武器」，陳琇玲譯，早安財經，2004年。