

GRI 準則編製重點摘要

文 / 高晟晉 臺灣證券交易所公司治理部專員

摘要

1 GRI 發布全新的 GRI 準則並取代 G4 永續性報告指南，證交所亦配合修訂「上市公司編製與申報企業社會責任報告書作業辦法」，除依 GRI 準則修訂相關用語，並將食品工業、化學工業及金融業等特定揭露要求內容修改為對應 GRI 準則之重大主題。

2 組織得根據 GRI 準則程度選擇使用「核心 (Core)」或「全面 (Comprehensive)」，而報導組織也須在報告書中進行說明，報告書中一般標準揭露內容須包含組織概況、策略、倫理與誠信、治理、利害關係人溝通及報導實務六大主題、33 個揭露項目。

3 重大主題鑑別可分成 5 點內容進行檢視：重大主題鑑別流程、重大主題邊界說明、重大主題或議題進行排序、議題對應重大主題及重大主題與揭露項目連結之說明。

4 我國企業無論是以重大主題排序或索引表統計揭露比率，「經濟績效 (201)」揭露頻率最高，不過於治理結構 (102-18)、團體協約 (102-41)、依循 GRI 準則報導的宣告 (102-54) 及外部保證 / 確信 (102-56) 4 個揭露項目仍有改善空間。

一、前言

隸屬全球永續性報告協會 (Global Reporting Initiatives, 以下簡稱 GRI) 之獨立準則制定單位 Global Sustainability Standards Board 於 2016 年 10 月 19 日發布全新的 GRI 準則 (GRI Standards, 以下簡稱 GRI 準則)，並於 2018 年 7 月 1 日起取代現行 G4 永續性報告指南，GRI 準則仍納入現行 G4 主要概念和揭露指標，但改變 G4 之架構與格式，並透過更簡單易懂之說明，使資訊使用者更容易理解。

臺灣證券交易所 (以下簡稱證交所) 已於 2019 年 1 月配合新版公司治理藍圖之具體措施，公告修訂「上市公司編製與申報企業社會責任報告書作業辦法 (以下簡稱作業辦法)」，本次修訂重點除依 GRI 準則修訂相關用語，並將食品工業、化學工業及金融業等特定揭露要求內容修改為對應 GRI 準則之重大主題，以協助我國非財務資訊揭露內容與國際接軌。

二、我國企業社會責任報告書編製現況

證交所統計，申報 2017 年度企業社會責任報告書之上市公司中，自願提前採用 GRI 發布之 GRI 準則 (全球永續性報告協會最新編製指引，依規定自 2019 年起強制採用) 編製之家數共有 204 家，占整體編



製家數比重已高達 59%。為瞭解現行依照 GRI 準則出具企業社責任報告書之品質現況，並有效達成新版公司治理藍圖第 12 項策略目標，證交所及財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心（以下簡稱櫃買中心）於 2018 年與社團法人中華民國企業永續發展協會（以下簡稱永續發展協會）合作，逐年分批檢視上市、上櫃公司之企業社會責任報告書，聚焦於如何持續提升我國企業之非財務資訊的揭露品質，並瞭解資訊使用者對於非財務資訊之需求與期待。

三、依 GRI 準則編製報告書之重點觀察



本文主要係以作業辦法第 2 條所要求須強制編製與申報企業社會責任報告書之上市公司為主要研究分析對象，以抽樣之方式檢視其依照 GRI 準則編製之企業社會責任報告書內容對應作業辦法第 3 條、第 4 條所列示之條文揭露現況並提供相關建議。

依現行作業辦法第 3 條之規定，符合作業辦法第 2 條規定之企業應每年參考 GRI 發布之 GRI 準則編製前一年度之企業社會責任報告書，且至少應符合 GRI 準則之核心選項，

GRI 核心選項要求企業之報告書內容至少須包含組織性質、重大主題、及其相關衝擊以及如何管理衝擊等相關資訊，彙整報導組織依循 GRI 準則核心選項之相關揭露內容如下表：

表 1、符合 GRI 準則核心選項之相關揭露內容

必要標準	核心選項	確認內容
報告書中須使用正確的宣告	包括以下的陳述：「本報告書已依循 GRI 準則：核心選項進行編製」。	GRI 102-54
GRI 102：一般揭露	組織概況	GRI 102-1 至 102-13
GRI 102：一般揭露	策略	GRI 102-14
GRI 102：一般揭露	倫理與誠信	GRI 102-16
GRI 102：一般揭露	治理	GRI 102-18
GRI 102：一般揭露	利害關係人溝通	GRI 102-40 至 102-44
GRI 102：一般揭露	報導實務	GRI 102-45 至 102-56
GRI 103：管理方針	每個重大主題依循 GRI 103 的所有報導要求。	針對每一個重大主題提供相關管理方針之說明。如果組織之管理方針或其組成，適用於多項重大主題，將不須對每項主題進行重複性描述，唯須對其涵蓋的主題提供明確的解釋。
特定主題的 GRI 準則（200 系列、300 系列、400 系列）來報告重大主題	遵循管理方針揭露及滿足特定主題的揭露項目要求。	每個鑑別出之重大主題中，至少揭露一個特定主題之揭露項目依循其全部的報導要求。
報告書中省略內容	遵循條款 GRI 101-3.2（省略理由）中所有的要求。	指出被省略的特定資訊及解釋該資訊被省略的理由。



（一）必要之一般揭露內容之說明

根據 GRI 101-3.1 及 GRI 102-54 要求，組織在準備報告書的依循選項時，得根據已應用的 GRI 準則程度選擇使用「核心（Core）」選項或「全面（Comprehensive）」選項，每個選項都有其相對應的宣告或使用陳述，而報導組織也必須在報告書中進行說明，我國因作業辦法已明訂企業至少須符合核心選項，報導組織若宣告其報告書依循 GRI 準則之核心選項編製報告書，報告書中一般標準揭露內容須包含組織概況、策略、倫理與誠信、治理、利害關係人溝通及報導實務共六大主題、33 個揭露項目，且報導組織須全數揭露 33 個揭露項目，並於報告書中宣告「本報告書已依循 GRI 準則：核心選項進行編製」。總體而言，我國企業主要係依循核心選項編製報告書，且以前述六大主題檢視我國報告書之一般揭露，揭露內容普遍皆符合 GRI 準則之規定，唯治理結構（102-18）、團體協約（102-41）、依循 GRI 準則報導的宣告

（102-54）及外部保證／確信（102-56）4 個揭露項目為部分企業省略。

GRI 101-3.2 要求在特別的情況下，如果組織依循 GRI 準則編製之企業社會責任報告書，未能報告必須之揭露項目時，組織應於報告書中提供描述被省略的特定資訊，及從下表的理由中指定一個省略理由並包括必要的解釋；相較 G4 永續性報告指南，GRI 準則明確指出報告書內容省略理由只能在以下 4 種情境下，才能省略相關資訊之說明，如果組織省略太多必要的揭露項目，這將減少報

告書之可信度和對利害關係人的實用性，經檢視後實務上我國企業較少將省略之資訊於報告書中說明。

（二）報導實務之說明

報導實務由 GRI 102-45 至 102-56 共包含 12 項揭露項目，揭露內容提供報導組織為確定企業社會責任報告書內容之依循過程之概述，並檢視其遵循過程，以確認重大主題與邊界與任何改變或重述。此外，報導實務還提供有關報告書的基本資訊、使用 GRI 準則的宣告、GRI 內容索引以及組織尋求外

表 2、GRI 準則之省略理由

省略理由	在報告書中必要的解釋
不適用	指定揭露項目考量為不適用的解釋。
保密規定限制	描述受特定保密規定所禁止之揭露項目。
特定的法律禁令	描述特定的法律禁令。
資訊無法取得	描述為取得資訊所採取的特定步驟，以及預計取得該資訊的時間表。如果省略理由是因為無法取得所需的資訊、或是資訊的品質不適當（有時當重大主題之邊界擴大超過報導組織時則可能會發生），請說明此狀況。」



部保證／確信的方法。GRI 準則要求企業應於報告書中鑑別組織之重大主題，說明其主題之邊界及優先順序，重大主題揭露時，除遵循其特定項目揭露之要求外，應依照 GRI 一般揭露及管理方針之規定，並於 GRI 內容索引表中明列其重大主題所對應報告書或其他資料來源之頁碼或 URL（Uniform Resource Locator，以下簡稱 URL）等資訊。

本文將重大主題鑑別之流程依 GRI 準則之規定分成以下 5 點內容進行檢視：重大主題鑑別流程、重大主題邊界說明、重大主題或議題進行排序、議題對應重大主題及重大主題與揭露項目連結之說明，並據以檢視我國企業對應之揭露現況。

- **重大主題鑑別流程：**組織應以 GRI 準則界定報告書內容的 4 項報導原則合併組織的活動、衝擊及其利害關係人的實質期望和考量，決定報告書所包含之內容。檢視我國企業是否於報告書中以文字說明或

以圖示的方式，解釋其重大主題之選定的流程、決策者及其決策標準；調查發現，GRI 準則之鑑別流程因沿用原 G4 之要求，大多數產業皆符合揭露鑑別流程之要求。

- **重大主題邊界說明：**企業訂定重大主題後，須對其重大主題所涵蓋之範圍及受該主題影響之利害關係人提供相關說明，因為在相同的重大主題下，各報導組織受其營運模式、產品類別及相關資訊系統建置之差異等，會產生不同之報告邊界，企業須於報告書中提供各主題邊界之說明，以供利害關係人參考及比較，調查發現，在此面向下完全揭露之產業及企業較少，報導我國企業仍有相當大之改善空間，重大主題邊界之說明將有助於資訊閱讀者有效掌握及評估相關主題對企業之衝擊。
- **重大主題或議題進行排序：**企業須將選定之重大主題依照優先順序排序，進行



這項優先順序的工作須考量利害關係人之包容性與重大性原則，本研究檢視我國企業是否依優先順序編碼或以重要程度區分（如低度、中度、高度重要等方式）重大主題；統計結果顯示，企業於重大主題排序要求之達成率較低。

- **議題對應重大主題：**GRI 準則允許企業保有自行定義議題之彈性，唯在報告書中應將其議題所對應之 GRI 主題及主題下之揭露項目清楚說明，調查發現，實務上我國企業普遍將 GRI 準則之特定主



題名稱與報告書重大議題之名稱一致，以對應 GRI 準則之內容，我國企業在揭露對應項目及主題時，則主要以以下兩種方式進行揭露，以獨立表格之方式或於索引表中揭露對應之內容，經檢視後，我國企業普遍符合揭露之要求。

- **重大主題與揭露項目連結說明：**檢視企業是否將其揭露項目與重大主題有所對應，研究結果發現，雖此對應為鑑別流程中一環，但大多數企業僅將其整理至 GRI 內容索引表中表達，較難瞭解相關之對應關係及是否有其他相關的指標在鑑別流程中。

GRI 102-48 提供報導組織針對前幾年度報告書中之任何資訊進行重編的影響及其原因之相關指引，GRI 102-49 則要求報導組織若與前幾年度之報導期間相比，重大主題和主題邊界若產生重大改變之說明要求，實務上我國企業若發生相關報導

主題邊界之變化，僅針對本年度之數字計算提供說明，較少針對過去年度之數據進行重編，可能造成利害關係人進行跨年度比較時，無法瞭解數據背後所代表之邊界變化之情形。

內容索引表是一項導引讀者有效閱讀企業社會責任報告書之工具，藉以指出報告書使用之 GRI 準則、相關揭露項目、頁碼及省略之資訊等，能使利害關係人快速瀏覽報告書；任何組織宣告其報告書是依循 GRI 準則編製，需要在其報告書中包含 GRI 內容索引或提供可以找到內容索引之連結。一般標準揭露（102-55）指引及管理方針（103 系列）要求企業撰寫報告書時，不僅應製作 GRI 內容索引表，亦須將 GRI 準則、揭露項目、頁碼或 URL 及省略資訊涵蓋於內容索引表中，經檢視我國企業皆依規定於報告書中提供內容索引表，唯部分報告書於內容索引表中僅列出對應之章節而無對應頁碼、或未將各重大主題

之管理方針明確標示於索引表中，雖然相關利害關係人亦能從閱讀報告書之對應章節中找到所需資訊，仍有改善空間；此外，GRI 準則雖不要求企業須將相關保證及確信資訊於內容索引表中揭露，我國有部分企業仍參考 G4 規定將相關保證及確信資料納入於索引表中，此舉將有助於提升讀者閱讀性。

（三）各產業重大主題之現況分析

一般標準揭露要求報導組織在界定報告書內容的過程中，應列出鑑別的重大主題，本文統計相關產業揭露頻率前五高之重大主題排名，以提供給企業及利害關係人瞭解我國目前相關產業所關注之永續發展議題之發展趨勢，分析內容上分別由報導組織揭露之角度（透過統計各企業內容索引表所揭露之重大主題）及企業所辨識之角度（透過統計各企業重大主題排序分析中所揭露之重大主題）統計各產業揭露次數做多之重大主題。



食品業因受現行作業辦法之規定須強制揭露項目較多，因此由 GRI 索引表統計有多個主題皆百分之百揭露，若從企業之重大主題排序中觀察，我國於食安風暴後，因利害關係人對食安相關議題及配合相關法遵之要求提高，故「客戶健康與安全（416）」及「社會經濟法規遵循（419）」亦被食品業鑑別為重大主題於報告書中揭露。

表 3、食品業重大主題排序

GRI 內容索引表之統計分析 (揭露比率)	重大主題排序之統計分析 (揭露比率)
經濟績效 (100%)	經濟績效 (67%)
市場地位 (100%)	市場地位 (33%)
能源 (100%)	勞雇關係 (33%)
水 (100%)	職業安全衛生 (33%)
排放 (100%)	客戶健康與安全 (33%)
有關環境保護的法規遵循 (100%)	社會經濟法規遵循 (33%)
勞雇關係 (100%)	
職業安全衛生 (100%)	
訓練與教育 (100%)	
行銷與標示 (100%)	

化工業因其產業特性，對環境面議題相較重視，由 GRI 內容索引表統計，與環境相關的主題共有 5 項（物料、能源、水、排放、有關環境保護的法規遵循）；由重大主題排序分析，發現重疊之主題共 4 項，僅「社會經濟法規遵循（419）」一項主題為該產業鑑別為重大主題卻於索引表中揭露排名較低，調查亦發現化工業除重視

表 4、化工業重大主題排序

GRI 內容索引表之統計分析 (揭露比率)	重大主題排序之統計分析 (揭露比率)
經濟績效 (100%)	經濟績效 (88%)
間接經濟衝擊 (100%)	職業安全衛生 (75%)
物料 (100%)	有關環境保護的法規遵循 (63%)
能源 (100%)	行銷與標示 (63%)
水 (100%)	社會經濟法規遵循 (63%)
排放 (100%)	
有關環境保護的法規遵循 (100%)	
勞雇關係 (100%)	
職業安全衛生 (100%)	
訓練與教育 (100%)	
行銷與標示 (100%)	

相關環境議題外，「行銷與標示（417）」及「職業安全衛生（403）」亦為企業辨識較高揭露之內容，顯示該產業對客戶及員工安全的重視。

無論從 GRI 內容索引表或重大主題排序之統計，金融保險業在員工相關之主題如「勞雇關係（401）」及「訓練與教育（404）」之揭露及排序較高，反應出該產業對於勞工議題之重視。此外近年全球反洗錢、反資恐及個資保護等議題亦成為金融保險業之重要課題，「社會經濟法規遵循（419）」及「客戶隱私（418）」成為此產業企業辨識前 5 項重要揭露主題；研究也觀察到有部分金融保險業試著將這些議題融合，並以自訂主題之方式揭露相關內容，展現該產業面對永續議題不斷演變發展下，試著以企業於產業供應鏈中所扮演角色之差異，描述其對該議題之重視並展現其面對該永續議題多元的管理方式。



總體而言，我國企業無論是以重大主題排序或者索引表統計揭露比率，「經濟績效（201）」揭露頻率最高。若以 GRI 內容索引表統計前五大揭露率主題，我國企業重大議題平均分配在社會、環境及經濟主題，2 項環境重大主題為「排放（305）」及「能源（302）」，近年來我國企業不分產業對溫室氣體排放及綠能等相關議題皆十分關注，應證該兩項重大主題揭露率較高。此外，重大主題排序上有 4 項與索引表揭露最高之主題重複（經濟績效、職業安全衛生、排放、勞雇關係），另外 2 項被

表 5、金融保險業重大主題排序

GRI 內容索引表之統計分析 (揭露比率)	重大主題排序之統計分析 (揭露比率)
經濟績效 (100%)	經濟績效 (70%)
勞雇關係 (100%)	社會經濟法規遵循 (70%)
訓練與教育 (91%)	勞雇關係 (57%)
員工多元化與平等機會 (91%)	客戶隱私 (57%)
客戶隱私 (91%)	訓練與教育 (48%)

企業鑑別於重大主題排序中，卻未在索引表揭露之內容為社會及環境相關法規之遵循，合理推斷相關法遵議題雖受企業重視，但於報告年度中若未有相關違反法律或規定之情事發生，報導組織僅省略該揭露資訊，卻未明確依照 GRI 準則之規定將其列為省略之重大主題並於索引表中揭露。

結論



本文以符合 GRI 核心選項之要求，抽樣檢視我國企業已預先依 GRI 準則編製之企業社會責任報告書之現況，並提供相關

表 6、本次抽樣全體重大主題之排序

GRI 內容索引表之統計分析 (揭露比率)	重大主題排序之統計分析 (揭露比率)
經濟績效 (99%)	經濟績效 (78%)
勞雇關係 (94%)	社會經濟法規遵循 (59%)
職業安全衛生 (93%)	職業安全衛生 (57%)
排放 (91%)	勞雇關係 (54%)
能源 (88%)	排放 (44%)
	有關環境保護的法規遵循 (44%)

之說明，有關必要的一般標準揭露內容中，我國企業於治理結構（102-18）、團體協約（102-41）、依循 GRI 準則報導的宣告（102-54）及外部保證／確信（102-56）4 個揭露項目仍有改善空間；本文接著分析我國企業社會責任報告書中報導實務之相關內容，有別於會計準則之規定，GRI 準則保留相當的彈性供報導組織採用，係因各企業於不同的產業及供應鏈角色上將面臨不同的永續議題、風險及商機，企業應思考如何透過建立一套完整的重大主題鑑別流程、制訂管理方針及建立一致性的報導標準以因應永續發展之相關挑戰，並滿足資訊使用者之需求。最後，本文提供我國企業不同產業下，揭露頻率最高之重大主題彙整資料，提供我國利害關係人瞭解我國永續發展之關注趨勢。

