

'n Taksering van interne kontroles, die hekwag wat bedrog in die tenderstadium van aankoop siklusse voorkom

Jan Venter, Hendrik Lochner en Juanida Horne

Jan Venter, senior forensiese ouditeur in die mynbedryf
Hendrik Lochner en Juanida Horne, Departement Polisiepraktyk,
Forensiese en Kriminele-onderzoekwetenskap, Universiteit van Suid-Afrika

Opsomming

Die nuus in Suid-Afrika is deurspek met berigte van aankoopbedrog. Die omstrede wapentransaksie (nog nie afgehandel nie), die R500-miljoen-huurooreenkoms toe Bheki Cele polisiekommissaris was, die suiwelprojek by Vrede, die toekenning van kontrakte aan die Gupta-bestuurde Tegetamyne, bewerings van aankoopongerymdhede voor die Zondokommissie, munisipale bedrog in die eThekweni Munisipaliteit, en die bedrog en korrupsie in die aankoop van lokomotiewe deur Transnet is almal voorbeelde van 'n enorme probleem in private en openbare organisasies. Die rede vir hierdie aankoopongerymdhede is dat interne kontroles in die aankoop siklus omseil is of nie toegepas is nie. Aankoopbedrog kom in alle fases van die aankoop siklus voor, maar veral in die tenderfase. Dit word nie as 'n sakemisdryf beskou nie, maar wel as 'n administratiewe onreëlmatigheid. Hierdie onwettige insidente is die gevolg van 'n afwesigheid van interne kontroles, waaronder die gebrek aan prosedures om die doeltreffendheid van sodanige kontroles te assesseer.

Die oogmerk van hierdie artikel is om aan te toon dat bedrog in die aankoop siklus gepleeg word wanneer interne kontroles gesystap word of die interne kontrolestelsel van 'n organisasie ondoeltreffend is. Die skrywers van hierdie artikel het die assessering van interne kontroles bestudeer en aanbevelings gemaak om bedrog wat met aankoop verband hou, spesifiek in die tenderfase van die aankoop siklus, te identifiseer, te voorkom en te ondersoek. Venter (2016:38–9) het bevind dat die meeste aankoopbedrog in die tenderfase van die aankoop siklus voorkom, wat later in besonderhede behandel word.

Trefwoorde: aankoop; aankoopbedrog; aankoop siklus; bedrog; interne kontroles; korrupsie; rooi vlac; wanvoorstelling

Abstract

Appraising internal controls, the gatekeeper that prevents fraud during the tender stage of procurement cycles

The news in South Africa is riddled with reports of procurement fraud. The controversial (and as yet unfinished) arms deal, the R500 million lease agreement when Bheki Cele was the commissioner of police, the Vrede dairy project, the awarding of contracts to the Gupta-managed Tegeta mines, allegations of procurement irregularities put before the Zondo Commission, municipal fraud in the eThekweni Municipality, and the fraud and corruption that arose during the procurement of locomotives by Transnet are all examples of an enormous problem that exists in both private and public organisations. This has been caused by internal controls in the procurement cycle being bypassed or not being applied at all. Procurement fraud occurs in all phases of the procurement cycle but is especially prevalent in the tendering phase. It is not viewed as a business crime, but rather as an administrative irregularity. These unlawful incidents come about due to the absence of internal controls, including a lack of procedures being in place to assess the effectiveness of such controls.

This article is intended to demonstrate that fraud is committed in the procurement cycle when internal controls are sidestepped or when the internal control system in an organisation is ineffective. The authors studied the assessment of internal controls and made recommendations to identify, prevent, and investigate procurement fraud, specifically during the tender phase of the procurement cycle. Venter (2016:38–9) found that most procurement fraud occurs during the tendering phase of the procurement cycle. This is discussed in detail in the article.

Keywords: corruption; fraud; internal controls; misrepresentation; procurement; procurement fraud; procurement cycle; red flags

1. Inleiding

Dit is nie net die Suid-Afrikaanse Polisiediens (SAPD) se plig om misdaad te ondersoek nie. Artikel 1(1) van die Wet op die Regulering van die Private Sekuriteitsbedryf 56 van 2001 gee erkenning aan die gebruik van interne ondersoekers vir die strategiese, operasionele en sakegedrewe aspekte van ondersoek. Suid-Afrikaanse regspraak verwys toenemend na die ondersoek van bepaalde misdrywe as 'n gespesialiseerde veld, en gee toe dat hierdie soort ondersoek slegs met die hulp van onafhanklike ondersoekers gedoen kan word om die staat te help. In *S v Botha en Ander* (1) 1995 (2) SACR 598 (w), maak regter Myburgh melding van die kompleksiteit in die samelewing en sakewêreld, asook van die tersaaklike wetgewing. Regter Myburgh voer aan dat dit vir staatsondersoekers onmoontlik geword het om komplekse sake sonder die hulp van onafhanklike ondersoekers te ondersoek.

In *Viking Pony Africa Pumps (Pty) Limited trading as Tricom Africa v Hidro-Tech Stelsels (Pty) Limited and Another* (CCT 34/10) [2010] ZACC 21; 2011 (1) SA 327 (KH); 2011 (2) BCLR 207 (KH), wys hoofregter Mogoeng Mogoeng daarop dat dit die verantwoordelikheid van staatsdepartemente (in die algemeen) is om insidente en/of bewerings van aankoopbedrog (sonder verwysing na die SAPD) te ondersoek. Daarbenewens is ondersoek nie meer net die SAPD se taak nie. Die skrywers hiervan beklemtoon dat verskeie private entiteite of

maatskappye aankoopbedrog nie by die owerhede aanmeld indien die waarde daarvan onder die drempel, soos deur wetgewing bepaal, van R100 000 is nie. Hulle verkies om dit intern te ondersoek en eers ná die afhandeling van die ondersoek by die owerheid aan te meld. Artikel 34 van die Wet op die Voorkoming en Bestryding van Korrupte Bedrywighede, Wet 2 van 2004 bepaal dat dit verpligtend is om bedrog aan te meld wat die genoemde drempel asook *alle* gevalle van korrupsie wat R100 000 oorskry (Suid-Afrika 2004).

Entiteite verkies dat hul interne ouditeurs en ondersoekers gevalle van bedrog en korrupsie ondersoek. Daar is 'n algemene konsensus dat 'n maatskappy se ouditeurs en/of ondersoekers beter toegerus is om ondersoeke na bedrog en korrupsie te onderneem, aangesien hulle vertrou is met die tersaaklike beleid en prosedures wat op die aankoopfunksie van toepassing is (Penny 2002:190). Met die voorgenoemde in gedagte, moet beklemtoon word dat maatskappye met 'n internasionale portefeulje nie wil hê dat die publiek moet weet dat bedrog by hulle voorkom nie. Penny (2002:190) is skepties oor die redes wat gegee word waarom die publiek nie van die bedrog bewus gemaak moet word nie. Hy noem dat die verkeerde boodskap deurgegee kan word indien 'n werknemer skuldig bevind word aan bedrog en 'n maatskappy die persoon nie strafregtelik laat vervolg nie. Murray (2014:8) glo dat bedrieglike bedrywighede maatskappye se reputasie skade kan berokken en belanghebbers kan laat twyfel aan die doeltreffendheid van die internekontrolestelsel wat aankoopbedrog moet verminder. Aankoopbedrog benadeel ook die vertroue van diegene wat in 'n maatskappy belê, wat weer die waarde van 'n maatskappy se aandele kan benadeel. Ondersoeke en oudits skep die moontlikheid van vervolging, hetsy departementeel of strafregtelik.

Volgens Biegelman en Bartow (2012:94) en Kass-Shraibman en Sampath (2011:299) word daar op ouditeurs staatgemaak om die doeltreffendheid van interne kontroles te evalueer om bedrog en korrupsie in 'n organisasie bloot te lê en te fnuik. Die metode wat die ouditeurs volg, is om eerstens die interne kontroles te bepaal en te dokumenteer, en tweedens om die kontroles te toets om te bepaal of dit behoorlik funksioneer. In hierdie artikel word gekonsentreer op noodsaaklike fasette van interne kontroles om aankoopbedrog gedurende die tenderfase van die aankoop siklus te identifiseer, te voorkom en te ondersoek.

2. Navorsingsmetodologie

'n Kwalitatiewe benadering is in die navorsing gevolg, aangesien dit voorsiening maak vir die gebruik van semigestruktureerde onderhoude en 'n uitgebreide studie van die literatuur. 'n Empiriese ontwerp is as die geskikste vir hierdie studie beskou, aangesien dit gaan oor mense en hul optredes, sosiale intervensies en organisasies. In hierdie navorsing het die empiriese bewyse die produksie van kennis versterk, omdat dit gegrond was op die ervaring en waarnemings van die deelnemers. Wincup (2017:113–5) noem dat empiriese navorsing 'n uitstekende metode is om meer van misdaad en die strafreg te wete te kom.

Hierdie artikel is gebaseer op navorsing wat ter voltooiing van 'n meestersgraad (Venter 2016) gedoen is. Die data vir hierdie studie is verkry uit onderhoude met ondersoekers, 'n omvattende ontleding van die literatuur en die toegepaste kennis van die skrywers as ondersoekers van bedrog. In kwalitatiewe studies kan navorsers hul eie ervaring as 'n dataversamelingstegniek gebruik (Creswell 2013:83; Mills en Birks 2014:187). Een van die skrywers is 'n senior forensiese ouditeur by AngloGold Ashanti (AGA) en verantwoordelik vir oudits en ondersoeke

van aankoopbedrog. AngloGold Ashanti is (volgens hulle webwerf) die derde grootste goudmynmaatskappy in die wêreld, met 14 bedrywighede in nege lande (Anglogoldashanti 2019). 'n Eenvoudige ewekansige steekproef van 25 deelnemers is in die aanvangsfase van die navorsing geneem uit 'n populasie van 60 ondersoekers by AGA. Semigestruktureerde onderhoude is gevoer met die ondersoekers/ouditeurs wat verantwoordelik is vir die ondersoek na aankoopbedrog en die funksie wat gemoeid is met interne kontroles by AGA se mynbedrywighede in Suid-Afrika, die res van Afrika, die Amerikas en Australië. Goedkeuring om hierdie studie uit te voer is by AGA verkry.

3. Definisies

Korrupsie is die misbruik van toevertroue mag vir persoonlike gewin of tot voordeel van 'n groep waaraan die dader trou verskuldig is (Quinot 2013; Williams en Alan, 2000:55).

Bedrog is 'n menslike waagstuk wat bedrog, vasbeslote opset, 'n brandende begeerte, die gevaar van gevangening, die misbruik van vertroue en rasionalisering behels (Joubert, 2013:178).

Interne kontrolering word omskryf as 'n proses om die bestuur redelik gerus te stel oor prestasiedoelwitte in die volgende kategorieë: die effektiwiteit en doeltreffendheid van werksaamhede, die betroubaarheid van die finansiële verslagdoening en die nakoming van toepaslike wette en regulasies (Gelinas, Dull en Wheeler, 2012:228).

Wanvoorstelling is volgens Burchell (2013:724) die wek van 'n valse indruk wat tot gevolg het dat 'n persoon of 'n instelling weens onjuiste inligting tot sy eie nadeel handel.

Aankoop (Purchase) word in die *Concise Oxford English Dictionary* (2008:1145) beskryf as “the process of acquiring services or products”.

Aankoopbedrog kan omskryf word aan die aanbieding, oorhandiging of poging tot die verkryging van enigiets waardevol ten einde 'n sakebesluit te beïnvloed (Institute for Certified Fraud Examiners, 2010:701).

'n *Aankoop siklus* is die reeks stadiums van en gebeure in verkryging deur mededingende tenders (DeVecchio 2019; Arrowsmith, Linarelli en Wallace 2000:137).

Rooi vlae is verklikkers, aanduidings of waarskuwings dat iets fout is, en dat nadere ondersoek ingestel moet word om bedrog vas te stel (Cascarino 2013:188).

4. Ondersoeke deur nieregeringsinstellings en die Suid-Afrikaanse Polisieagents

Sennewald en Tsukayama (2014:9) is van mening dat daar 'n verskil is tussen private, siviele (niestrafregtelike) en wetstoepassingsondersoeke. Volgens hulle ondersoek wetstoepassings-ondersoekers misdaad en nie siviele aangeleenthede nie. Private ondersoekers daarenteen kan misdrywe, oortredings en onreëlmatighede in die werkplek sowel as siviele en private sake

ondersoek. Volgens Sennewald en Tsukayama (2014:9) en Travers (2005:4) is die doelwit van sowel niestrafregtelike as strafregtelike ondersoeke in die private sektor om die belange van organisasies te beskerm, terwyl ondersoeke in die openbare sektor daarop gemik is om die belange van die samelewing te beskerm. Volgens Benson, Horne en Jones (2015:5) kry ondersoekers in die private omgewing nie net te doen met onregmatige en laakbare gedrag nie, maar ook met gedrag wat volgens die reg nie as 'n misdryf beskou word nie. Hulle wys egter daarop dat gedrag wat nie as 'n misdaad beskou word nie, ook ondersoek moet word om die oogmerke van die misdaadondersoek te verwesenlik.

In die literatuur word die ondersoek en voorkoming van misdaad as die primêre verantwoordelikheid van die staat beskou. In die Suid-Afrikaanse konteks word die mandaat vir die ondersoek van misdaad in die Grondwet van Suid-Afrika 108 van 1996 en in artikel 215 van die Wet op die Suid-Afrikaanse Polisie 68 van 1995 bespreek. Strafregtelike ondersoek is in Suid-Afrika 'n statutêre verpligting van die Suid-Afrikaanse Polisie (Suid-Afrika 1996; art. 205 (3) van die betrokke wet). Dit word ook in die literatuur aangedui as die belangrikste verantwoordelikheid van enige polisie (Gilbert 2010:34).

Birzer en Roberson (2012:28), Lochner (2016:43), Lochner, Horne en Zinn (ter perse) en Monckton-Smith, Adams, Hart en Webb (2013:2) meld dat die ondersoek van misdaad die soektog na objektiewe¹ en subjektiewe² leidrade behels. Hierdie soektog moet georganiseer en sistematies wees om te verseker dat die doelwitte van 'n ondersoek bereik word. In Venter se navorsing weerspieël die volgende die respondente se siening van 'n misdaadondersoek:

- In 'n misdaadondersoek word probeer om die feite van 'n wederregtelike daad vas te stel.
- Een respondent het gemeld dat 'n misdaadondersoek wat met 'n forensiese ondersoek gepaard gaan, 'n tegniek is om kriminele aktiwiteite te ondersoek.
- 'n Ander het genoem dat 'n misdaadondersoek skuld of onskuld probeer bewys.

Volgens die bogenoemde outeurs is die doelwitte van misdaadondersoek om vas te stel óf 'n misdaad gepleeg is, en indien wel, deur wie, en om voldoende objektiewe en subjektiewe getuies te versamel om die elemente van 'n misdaad te bewys. Die elemente van bedrog wat help om gebeure in die verlede te herkonstrueer, sal later in hierdie artikel bespreek word.

Die geskiedenis van die privaat- en openbare-sake-industrie oor die hele wêreld wemel van wanvoorstellings waardeur die oneerlike betrokkenes onregmatige voordele geniet het. Volgens Nextenders (2016) en Van Rooyen (2004:178) is aankoopbedrog nie 'n nuwe verskynsel nie; dit het egter klandestien geword en kan slegs deur 'n stelselmatige en logiese ondersoek bewys word. Grabosky (1992:97) is van mening dat die gebruik van hierdie metode die sukses van 'n ondersoek na aankoopbedrog verseker. Volgens hom moet 'n sistematiese en logiese ondersoekproses 'n prioriteit wees; en die inligting wat verkry word, moet in die ondersoek na aankoopbedrog gebruik word. Sodanige ondersoek is daarop gemik om die wanvoorgestelde feite te identifiseer en die onregmatige optrede te ontbloot. Grabosky noem voorts dat hierdie wanvoorstellings geïdentifiseer moet word, en dat die persone wat by hierdie soort optrede betrek word, uitgewys en gearresteer moet word. Nadat hulle deur 'n hof skuldig bevind is, moet hulle 'n gepaste vonnis opgelê word.

Die metodes en tegnieke wat gebruik word om bedrog te ondersoek, kan in 'n mate ooreenstem met dié wat vir ondersoek na aankoopbedrog gebruik word, hoewel dit in sekere gevalle

moelik sal wees om te verstaan en toe te pas (Suid-Afrika 1951:393). Ervaring het die outeurs van hierdie artikel geleer dat daar nie vaste reëls vir ondersoek na aankoopbedrog is nie, hoewel 'n paar algemene reëls gevolg moet word. Die klaer en getuies is die belangrikste rolspelers in die ondersoek. Dokumentasie wat beskou kan word as skriftelike kommunikasie tussen twee of meer persone of die bewys daarvan word gewoonlik as getuienis tydens 'n aankoopbedrogsaak voorgelê (Nordby en Bell 2014:451). Dit is baie belangrik dat dokumentasie korrek versamel, bewaar en hanteer word om kontaminasie te voorkom. Die element van wanvoorstelling word in die dokumentêre bewyse gevind en hierdie dokumente is bewys van die wanvoorgestelde feite (Hopwood, Leiner en Young 2012:149; Van Rooyen 2004:189). Die bewysketting moet dus in stand gehou en die bewyse teen kontaminering beskerm word (Lochner en Zinn 2015:14; Penny 2002:192).

Volgens Venter (2016:76) is die wanvoorstelling van feite in die meeste gevalle die hooforsaak van aankoopbedrog. Daarom is dit raadsaam om die beginsels en die invloed van rooi vlae as die wesenselement van wanvoorstelling te ondersoek. Op grond van ons ervaring is ons van mening dat dit noodsaaklik is om rooi vlae vroegtydig te identifiseer, aangesien dit die ondersoeker help om wanvoorgestelde feite proaktief en reaktief raak te sien. Rooi vlae help ook met die voorkoming en ondersoek van aankoopbedrog. Onderzoekers moet egter eers weet wat aankoop- en verwante bedrog behels voordat hulle rooi vlae kan identifiseer.

5. Aankoop van kommoditeite en dienste

Bedrog is een van die ernstigste bedreigings vir die sukses van enige organisasie of entiteit. Misplaaste vertroue en 'n ontoereikende indiensnemings- en toesighoudingsbeleid kan 'n goeie teelaarde vir bedrog wees, veral as daar boonop nagelaat word om toereikende interne kontroles in te stel en toe te pas. Goeie interne kontroles is van die belangrikste aspekte van die bestuur van bedrog in 'n organisasie (CPA Australia 2011). Ons gaan kortliks die elemente van bedrog soos dit volgens die reg gedefinieer word, uitlig om die teorie van aankoopbedrog in ooreenstemming te bring met die onregmatige daad van bedrog. Dit is 'n voorvereiste om die elemente van die betrokke misdryf in die hof te kan bewys voordat iemand aan hierdie onregmatige daad skuldig bevind kan word. Die vyf elemente van bedrog is benadeling, wanvoorstelling, wederregtelikheid, kousaliteit en opset (Albrecht, Albrecht, Albrecht en Zimbelman 2015:665; Burchell 2013:724; Joubert 2013:166).

Voordat die konsep van aankoopbedrog aandag geniet, word die betekenis van die term *aankoop* verken. Melton (2008:170) noem dat die proses om kommoditeite en/of dienste van 'n leweransier/verskaffer/verkoper via die aankoopproses te bekom, as die aankoopfunksie (*supply chain function*) bekend staan. Die gewenste en mees koste-effektiewe kommoditeite en/of dienste word aangekoop ooreenkomstig die koper se vereiste ten opsigte van kwaliteit, kwantiteit, tyd en plek. Maatskappye en openbare entiteite streef gewoonlik na 'n onpartydige en deursigtige mededingingsproses om die voorkoms van bedrog te verminder (Melton 2008:170). 'n Entiteit se aankoopdepartement/-funksie reguleer sakeprosesse deur kommoditeite en/of dienste te verkry om die organisasie se doelwitte te bereik. Die aankoopfunksie wat verrig word sluit al die werknemers in die aankoopdepartement in wat die kern van die aankoopketting is³ (Turner 2011:3; Sollish en Semanik 2012:1). Respondente in Venter se navorsing het te kenne gegee dat aankoopprosesse bestaan uit die identifisering van die

nut van 'n diens of produk, en dan die doen van die nodige stappe om die geïdentifiseerde diens en/of produk van 'n eksterne bron/maatskappy te bekom.

Uit die literatuurstudie het die skrywers van hierdie artikel te wete gekom dat sekere aktiwiteite plaasvind om goedere en/of dienste in die aankoopdomein te bekom. Die aankoop- of verkrygingsfunksie is van die uiterste belang om 'n projek of besigheid in stand en operasioneel te hou. Hierdie aktiwiteite vorm 'n metodiese siklus wat die aankoop siklus genoem word. Arrowsmith e.a. (2000:137) voer aan dat die aankoop siklus uit fases bestaan wat deur 'n mededingende tender-/bodproses materialiseer. Skrywers verskil oor die aantal fases in die aankoop siklus. Volgens Panneerselvam en Senthilkumar (2009:241) en Wiggins (2010:176) bestaan hierdie siklus uit tien fases.

6. Aankoopbedrog

Aankoopbedrog is 'n bepaalde soort bedrog waardeur onregmatig baat gevind word by misdadige optrede en die omseiling van 'n verpligte aspek of optrede wat die organisasie skade berokken. Volgens Olaniyi en Mojisola (2016:9) sluit diegene wat aankoopbedrog pleeg, die personeel van 'n organisasie, eienaars, raadslede, staatsamptenare of die verskaffers van goedere of dienste in.

Aankoopbedrog is die wanvoorstelling en verdoeseling van feite om persoonlik daarby baat te vind. Die wanvoorstelling en verdoeseling van feite sal slaag indien daar nie 'n toereikende interne kontrolestelsel is nie. Bologna en Shaw (1997:11) voer aan dat aankoopbedrog doelbewuste misleiding is deur geheimhouding of uitgeslapenheid. Misdadige optrede soos omkoperij, vervalsing, korrupsie, diefstal, verduistering, wanbesteding, wanvoorstelling, die verdoeseling van wesentliche feite en sameswering kan gesien word as aankoopbedrog. Hill (2010:1) en Murray (2014:9) is van mening dat aankoopbedrog 'n duistere, onopsigtelike en verborge misdryf is. Olsen (2010:111) skryf dat aankoopbedrog 'n tipe kommersiële bedrog is wat die onopvallendste maar tog die algemeenste en duurste is. Caulfield (2014:1) stem daarmee saam en sê dat bedrog in die aankoopdomein só ontwikkel het dat dit al hoe kompleks en tegnologiegedrewe geword het. Die ontstellende aspek van bedrog in die aankoopdomein is die skade wat dit aan die vertrouwe van werknemers, klante/kliënte en belanghebbers berokken. In Venter se navorsing het respondente te kenne gegee dat dit uiters moeilik is om die elemente van bedrog in die aankoopproses te bewys as gevolg van die sameswering (*collusion*) tussen die persone wat vir aankope verantwoordelik is, en die persone van entiteite waar aankope gedoen word.

Murray (2014:9) wys daarop dat aankoopbedrog lank onopgemerk bly. Dit is dus van kritieke belang dat ondersoekers en ouditeurs waaksaam moet wees, en dat daar interne kontroles in die aankoopdomein moet bestaan. Murray (2014:9) glo ook dat dit 'n baie moeisame en tydrowende proses is om aankoopbedrog waar te neem, aangesien dit 'n klandestiene daad is. Daarbenewens bestaan min bewyse van hierdie onregmatige daad (omdat die dokumentspoor gewoonlik uitgewis word). Daarom is streng interne kontroles nodig om die oortreders te identifiseer. Die konsepte *risiko* en *interne kontroles* sal ondersoek word om duidelik te maak wat dit in hierdie artikel behels.

7. Risiko en interne kontroles

Bedrog, korrupsie en verduistering pas by die definisie van 'n risiko. 'n Risiko is die waarskynlikheid of die vermoede dat iets sal gebeur wat sal verhoed dat 'n organisasie sy doelwitte bereik (Collier en Agyei-Ampomah 2005:108; Gray en Manson 2008:212). Peterson (2012:16) en Smuts en Smuts (1992:133) redeneer dat 'n risiko die geleentheid vir verlies en/of vernietiging skep.

Manacorda, Centonze en Forti (2014:285) en Simkin, Norman en Rose (2014:395) is van mening dat maatskappye die verantwoordelikheid het om hul bates te beskerm en te verseker dat hulle doeltreffend oor hul interne kontroles verslag kan doen. Volgens Bologna en Shaw (1997:189) is 'n standaard vir internekontroledekking in ondernemings deur die General Accounting Office (GAO) en die Committee of Sponsoring Organizations (COSO) van die Treadwaykommissie daargestel. Hierdie omvattende ooreenkoms sluit die COSO-klassifikasie van 'n interne kontrole in, asook 'n standaard waarteen organisasies die doeltreffendheid van hul interne kontroles kan meet.

Volgens Albrecht e.a. (2015:77) en Giles (2012:20–21) heers daar 'n siening dat dit die verantwoordelikheid van die interne ouditeurs van 'n maatskappy is om bedrog uit te wys en te voorkom. Volgens bogenoemde skrywers is daar ouditeurs wat soms nie beseft hoe belangrik hul rol in die bestryding van bedrog is nie. Hulle maak steeds staat op 'n uitgediende auditmetodologie wat ondoeltreffend is om bedrogrisiko's die hoof te bied. 'n Praktiese voorbeeld hiervan is toe die eksterne ouditeure van KPMG in 2018 versuim het om ongerymdhede in die Gupta-entiteit se finansiële state te openbaar (Quintal 2018).

Dormán, Görgényi en Horváth (2013:201) en Hopwood e.a. (2012:50) voer aan dat interne kontroles, net soos hulle 'n maatskappy help om sy gestelde oogmerke en doelwitte te bereik, ook noodsaaklik is om bedrog te voorkom en op te spoor. In die Foreign Corrupt Practices Act (FCPA)⁴ en die Sarbanes-Oxley Act (SOX)⁵ is interne kontrole die sleutelemente. Die hoof-finansiële beampte (HFO) en hoof-uitvoerende beampte (HUB) van private instellings word ingevolge die FCPA en SOX aanspreeklik gehou vir swak internebeheerprosesse. Hierdie aanspreeklikheid geld ook vir Suid-Afrikaanse maatskappye indien hulle op die VSA se sekuriteitebeurs genoteer is.

Cascarino (2013:103) en Hopwood e.a. (2012:51) brei uit op die standpunte van die skrywers wat in die vorige paragraaf verduidelik is, en voer aan dat interne kontroles met prosesse gemoeid is en as sodanig op die praktyke van die bestuur van die maatskappy fokus. Bogenoemde skrywers is ook van mening dat interne kontroles uit gestruktureerde beleide en prosedures bestaan met die doel om toe te sien dat die doelwitte van die organisasie verwesenlik word, hulpbronne doeltreffend benut word, en wette en regulasies nagekom word.

Interne kontroles is beleide en prosedures wat bates beveilig, akkurate en betroubare finansiële verslagdoening waarborg, ingestel is op die nakoming van wette en regulasies, en vir tasbare en bekwame bedrywighede sorg (CPA Australia 2011). 'n Gebrek aan interne kontroles is bevorderlik vir bedrog (Gottschalk 2010:33; McKinney 2015:569). Ondernemings met ondoeltreffende interne kontroles is bestem vir bedrog; daarom die noodsaaklikheid van kontroles om bedrog, wat omkoperij, korrupsie en aankoopbedrog insluit, te voorkom en op te spoor. Die afwesigheid van interne kontroles of doeltreffende interne kontroles in die aankoopdomein veroorsaak ernstige probleme (OECD 2007).

Lynford (2008:205) en Singleton, Singleton, Bologna en Lindquist (2006:89–90) stem saam met die siening van Bologna en Shaw (1997:178), en voer aan dat die oogmerk van doeltreffende interne kontroles is om onregmatige optrede te voorkom en op te spoor, wat 'n aanduiding van organisatoriese noulettendheid is. Organisasies se standaarde en prosedures moet nakom. Hierdie standaarde en prosedures moet met al die betrokke persone bespreek word. Die senior bestuur moet 'n oorsigrol in die nakoming van standaarde en prosedures hê. Diskresionêre gesag moet selektief toegewys word, en nie aan persone wat tot onregmatige bedrywighede geneig is nie. Monitoring- en ouditstelsels moet toegepas word om misdadige gedrag by die organisasies se werknemers en agente op te spoor. Die respondente in Venter se navorsing wys daarop dat interne kontroles prosesse en prosedure insluit wat die bestuur van 'n entiteit geïmplementeer het om seker te maak dat risiko's (wat die maatskappy bedreig) nie materialiseer nie. Van die respondente het verder uitgewei oor die onderwerp en laat blyk dat interne kontroles juis ingestel word om risiko's te beheer.

Die genoemde standaarde behoort afgedwing te word deur die toepaslike dissiplinemeganismes van die maatskappy, wat kan beteken dat die persoon of persone wat die onregmatige daad gepleeg het, gedissiplineer word. Dissiplinerings kan strafregtelike verhalings en vervolgings insluit. Sodra 'n onreëlmatigheid, oortreding en/of misdryf ontdek is, moet gepaste stappe gedoen word om te verhoed dat misdrywe van hierdie aard in die toekoms sal voorkom (Lynford 2008:205).

8. Die hulp van interne kontroles om aankoopbedrog te voorkom

Cascarino (2013:102) en Dawson (2015:89–90) is van mening dat effektiewe interne kontroles verpligtend is om te verseker dat die aankoopfunksie tydens die uitvoering van projekte en daaglikse bedryfsvereistes reg verloop. Die genoemde skrywers beweer verder dat interne kontroles vorige ooreenkomste onderskryf wat die onderskeie partye in die aankoopproses aangegaan het. Doeltreffende interne kontroles verseker dat daar by die prosedures gehou word. Lynford (2008:205) is van mening dat interne kontroles waarborg dat die prosesse en prosedures gevolg en die risiko van bedrog tot die minimum beperk word.

Bologna en Shaw (1997:196) en Collier en Agyei-Ampomah (2005:103) noem dat die oogmerk met die hersiening van interne kontroles is om as hulpmiddel te dien vir die direksie, kontrakbeamptes en reguleerders wanneer bestuurstate geëvalueer word. Stamler, Marschdorf en Possamai (2014:71–2) verduidelik dat ouditeurs in die verlede twee benaderings gevolg het om bedrog in die aankoopdomein te hanteer. Die ouditeurs sou eerstens soek na bedrog in die aankoopproses deur die interne kontroles te toets om te kyk of daar rooi vlae is, en tweedens sou die ouditeurs aandag gee aan bewerings van aankoopbedrog wat telefonies en anoniem gemaak is.

Hussain (2014:26) en Spencer-Pickett (2010:520) redeneer dat interne kontroles aankoopbedrog doeltreffend kan opspoor net indien dit gereeld geëvalueer word en die bedrogrisiko's daarna bygewerk word. Bedrog in maatskappye word nie net deur gebrekkige interne kontroles veroorsaak nie, aangesien daar geen waterdigte kontrolestelsel is wat bedrog kan voorkom nie (Hussain 2014:26; Spencer-Pickett 2010:520). Die respondente in Venter se navorsing is dit eens met hierdie outeurs, en het te kenne gegee dat effektiewe interne kontroles sal help om

bedrog in die aankoopproses te verhoed. Een respondente was van mening dat interne kontroles geen nut het en as dit nie reg bestuur word nie, omdat bedrog dan steeds gepleeg kan word. In aansluiting hierby het respondente ook aangedui dat interne kontroles gesien kan word as 'n afskrikmiddel vir individue wat bedrog wil pleeg.

Ouditeurs se taak is om seker te maak dat 'n organisasie wetgewing en regulasies nakom. Oudits word gedoen om die voorskrywende agentskap en belanghebbers gerus te stel dat die organisasie die tersaaklike wette nakom (Basu 2006:41; Bologna en Shaw 1997:196). Faktore wat 'n effek kan hê op die doeltreffendheid van die kontroles word volgende bespreek.

9. Faktore wat die doeltreffendheid van interne kontroles kan beïnvloed

Die skrywers van hierdie artikel is in die lig van die literatuurstudie van mening dat drie faktore die doeltreffendheid van interne kontroles kan beïnvloed. Dié faktore is die voorkoms van bedrog, die afwesigheid van interne kontroles, en die manipulerings van interne kontroles. Giles (2012:26) en Pfister (2009:5–6) voer aan dat direkteure en bestuurders twee sentrale vrae oor interne kontroles moet vra en bespreek. Die eerste vraag is of die ontwerp van die interne kontrole effektief is met inagneming van die feit dat hoe hoër die risiko is, hoe sterker moet die kontrole-ontwerp wees. Die tweede vraag hou verband met die doeltreffendheid van die kontroles en of dit werk soos die aanvanklike ontwerp veronderstel was om te werk. Ons weet uit ervaring dat selfs as 'n kontrole of prosedure as 'n prosedure of beleid gedokumenteerd is, dit nie vanselfsprekend elke dag in die praktyk nagekom word nie.

In aansluiting by die evaluering van die bronne in die vorige paragraaf noem Loughran (2010:77) en Stamler e.a. (2014:257) dat die voorkoms van bedrog gewoonlik met swak interne kontroles geassosieer word. Indien werknemers nie interne kontroles volg en daarby hou nie, sal selfs die beste interne kontroles niks beteken nie. Indien 'n organisasie se bestuur die interne kontroles afdwing en dit gereeld nagaan om die effektiwiteit daarvan te bepaal, behoort die internekontroleraamwerk bedrog te voorkom.

In die konteks van aankoopbedrog beweer Graham (2008:206–7) en Pedneault, Rudewicz, Silverstone en Sheetz (2012:99) dat toereikende en doeltreffende interne kontroles sal waarborg dat transaksies en prosesse in die aankoopproses behoorlik gemagtig en akkuraat opgeteken word. Effektiwiteit word 'n probleem wanneer daar nie doeltreffende interne kontroles is nie of as dit vatbaar vir manipulerings is. Goeie interne kontroles sal bedrog verminder en die blootstelling aan risiko tot die minimum beperk (CPA Australia 2011). Die respondente in Venter se navorsing sluit aan by voorgenoemde outeurs, en is dit eens dat interne kontroles in die aankoopproses 'n noodsaaklikheid is omdat dit sal verseker dat die nodige gedokumenteerde beleid en prosedures bestaan om die aankoopproses effektief te bestuur. Die respondente het die volgende motiewe vir hulle siening verskaf:

- Sonder effektiewe beleide en prosedures (gedokumenteerd en goedgekeur deur die bestuur) kan die skeiding van die pligte van werknemers in gedrang kom. Dit kan lei tot sameswering tussen 'n maatskappywerknemer en werknemers van verskaffers.

- Goeie bestuursbeleide, soos belangenkonflikverklarings, 'n etiese sakekode, 'n gedragskode en die delegering van gesag, word gesien as interne kontroles wat nodig is vir etiese sakepraktyke en die afskrik van bedrog.
- Effektiewe sisteme (hoe die aankoopproses hanteer moet word) maak ouditbewyse vir eksaminering en ondersoek moontlik.

10. Taksering van interne kontroles om bedrogrisiko's in die aankoop siklus te identifiseer

Daar behoort 'n protokol ontwikkel en gebruik te word om die risiko's van bedrog te voorkom en raak te sien (Biegelman en Bartow 2012:97). Volgens Graham (2015:2) en Warren, Reeve en Duchac (2014:322) verskaf die Internal Control – Integrated Framework van 2013 die riglyne daarvoor. Hierdie raamwerk is ontwerp om interne kontroles en die standaard van die taksering van interne kontroles te klassifiseer en te verduidelik.

10.1 Die komponente van 'n internekontrolestelsel

Graham (2015:3), Pedneault e.a. (2012:99) en Warren e.a. (2014:322–323) noem vyf komponente van 'n doeltreffende internekontrolestelsel. Hierdie komponente word hier onder bespreek.

- Werknemers met integriteit en etiese waardes wat bevoeg is, en 'n bestuur met 'n goeie filosofie en bedryfsmetodes is 'n aanduiding van 'n omgewing waar goeie interne kontroles toegepas word. 'n Bestuur wat gesag delegeer en die verantwoordelikheid vir die organisering en ontwikkeling van werknemers aanvaar, asook 'n direksie wat aandag en rigting gee, dra by tot 'n doeltreffende kontrolestelsel.
- Risiko-evaluering gaan gepaard met die identifisering en ontleding van risiko's. Dit vorm ook die basis van besluite oor hoe om risiko's te bestuur, wat 'n belangrike komponent van 'n doeltreffende kontrole-omgewing is.
- Beleide en prosedures bestaan uit kontrole-aktiwiteite waardeur toegesien word dat die bestuur se opdragte nagekom word. Goedkeurings, magtigings, verifiërings, rekonsiliasies, die nagaan van bedryfsprestasie, batebeveiliging en die skeiding van pligte word as kontrole-aktiwiteite beskou.
- In 'n doeltreffende kontrole-omgewing word inligting en data behoorlik gekommunikeer. Dit sluit in inligting oor eksterne gebeure en duidelike kommunikasie deur die bestuur.
- Die laaste komponent van 'n doeltreffende kontrole-omgewing het te doen met die evaluering van die prestasie wat die internekontrolestelsel oor 'n tydperk gelewer het.

Noudat die komponente van 'n internekontrolestelsel bespreek is, is dit belangrik om na die doelstellings van hierdie stelsel te kyk.

10.2 Doelstellings van interne kontroles

Die rede waarom interne kontroles geëvalueer moet word, is om die effektiwiteit van die stelsel te bepaal. Vir interne kontroles, wat voorkomende en voorsorgmaatreëls is, word 'n passiewe tegniek gebruik om te bevestig dat daar aan die kontroles gehoor gegee is. Die doel van die

ontwerp van die passiewe tegniek is om die voorkoms van bedrogverwante risiko's saam te vat. Deur interne kontroles te gebruik, word toegesien dat gewenste of voorgeskrewe aksies uitgevoer is, en dit lig die voorkoms van niestandaardgebeure uit. Die tweede doelstelling met die taksering van interne kontroles is om probleme uit te wys. Hulpmiddels, tegnieke en prosedures word gebruik om risiko's en die voorkoms van bedrog uit te wys. Die derde doelstelling van interne kontroles is om regstellende kontroles in te stel, dit wil sê hulpmiddels, tegnieke en prosedures om die voorkoms van bedrog of die risiko daarvan te voorkom of reg te stel (Cendrowski, Petro en Martin 2007:136; Dawson 2015:49–50; Hall 2011:17).

10.3 Faktore wat die effektiwiteit van interne kontroles beperk

Johnstone, Gramling en Rittenberg (2014:171) en Turner en Weickgenannt (2009:101) redeneer dat daar geen absolute waarborg is dat interne kontroles die risiko van bedrog kan verminder nie. Hierdie bronne dui verder aan dat die inherente beperkings van interne kontroles aan die volgende faktore toegeskryf kan word:

- inkonsekwente besluite oor sakedoelwitte
- menslike foute, byvoorbeeld 'n tik- of rekenfout
- interne kontroles wat geïgnoreer of omseil word
- die hoë koste om kontroles te implementeer
- werknemers wat met eksterne partye saamsweer
- 'n bestuur wat kontroles verontagsaam wanneer besluite geneem word wat strydig met beleid en prosedures is
- kontroleprosedures wat nie behoorlik toegepas word nie.

11. Die doel van doeltreffende interne kontroles in die aankoop siklus

Dinapoli (2010) voer aan dat doeltreffende interne kontroles in die aankoop proses verseker dat fondse nie wanbestee word nie. Ontoelaatbare aankope word deur doeltreffende interne kontroles in die aankoop siklus voorkom, en dit verseker ook billike mededinging in die aankoop domein. Die tabel hier onder bevat 'n beskrywing van interne kontroles en hul onderskeie doelstellings in die aankoop siklus volgens Dinapoli (2010), Olsen (2010:119) en Pedneault e.a. (2012:99).

Tabel 1. Interne kontroles en hul onderskeie doelstellings in die aankoop siklus

Interne kontrole	Doelstelling
Voordat aankope gedoen word, moet duidelike gesagslyne daargestel word om die aankope goed te keur.	Om te waarborg dat goedkeuring verkry en die koste geëvalueer word.
Daar moet eers bevestig word dat fondse beskikbaar is voordat magtiging vir groot aankope gegee word.	Om te verseker dat fondse beskikbaar is en dat die begroting nie oorskry word nie.

Aankope moet goedgekeur word deur iemand anders as die persoon wat die aankope aangevra het.	Om te verseker dat die goedkeuringsfunksie geskei word sodat daar minder geleentheid is om bedrog met transaksies of in enige ander opsig gepleeg kan word.
Aankoopversoeke en aankoopbestellings moet spesifieke kriteria bevat vir die items of dienste wat verkry moet word.	Om 'n ouditspoor van die aankoopproses te verseker.
Aankoopdokumente moet in volgorde genommer word.	Om te verseker dat die spoor van bestellings gevolg kan word.
Kopieë van die aankoopdokumente moet na die ontvangs-en-rekening-departement gestuur word as kennisgewing van die aankope.	Om die kommunikasie oor aankope te vereenvoudig.
Alle uitstaande bestellings moet voor die einde van die fiskale jaar nagegaan word.	Om te verseker dat die bestelde goedere en dienste wel gelewer word.
Sodra goedere van verskaffers ontvang is, moet die ontvangs- en verpakingsnotas met die gelewerde items vergelyk word.	Om te verseker dat die ontvangde goedere en dienste dié is wat op die aanvraag- of aankoopdokumente aangedui word.

In die lig van die genoemde feite word aangevoer dat interne kontroles in die tenderfase baie belangrik is. Dit is egter net so noodsaaklik om die toereikendheid van hierdie kontroles te takseer. Dit word hier onder bespreek.

12. Taksering van interne kontroles – die tenderfase

Wiggins (2010:176) noem fase sewe in die aankoop siklus die tenderfase. Hy beskryf dit as die fase waarin die tender van 'n voornemende tenderaar geëvalueer en geassesseer word. Hy voeg by dat die kommersiële en tegniese aspekte van die ingediende tenders nagegaan word op grond van die pryse en die tegniese vermoë van die verskaffers wat getender het. Hoewel daar verskeie fases in die aankoop siklus is, fokus ons hier slegs op die tenderfase en die gepaardgaande taksering van interne kontroles, omdat Venter (2016:38–9) bevind het dat dit die fase is waarin aankoopbedrog die meeste plaasvind. Volgens Cascarino (2013:95) kan die interne kontroles vir die toekenning van kontrakte in sommige gevalle geklassifiseer word as sterk, swak of afwesig. Hy voeg by dat bevestiging dat goedere en dienste van die gewenste kwaliteit en kwantiteit teen die laagste koste verkry is, die belangrikste doelwit van die taksering van interne kontroles in die tenderfase is. 'n Voorbeeld van hoe hierdie doelstelling nie bereik is nie, is toe die Tegetamyne laegraadsteenkool (nie die verlangde kwaliteit nie) aan Eskom verskaf het omdat die fases in die aankoop siklus nie gevolg is nie.

Giles (2012:51) en Stamler e.a. (2014:257) is van mening dat die daaropvolgende interne kontroles in die tenderfase getakseer moet word om te verseker dat dit toereikend is om moontlike bedrog en korrupsie uit te wys. Hulle stel dit soos volg:

- Evalueer of daar vooraf 'n minimumwaarde vir 'n aankoop gestel is. Dit sal aandui of daar met 'n tenderproses begin moet word. Daar moet met 'n tenderproses begin word vir alle aankope van hoër as R100 000. Die doel van hierdie kontrole is om toe te sien dat prosesse gevolg is, sodat mededinging regverdig geskied en daar eerlik meeding word om kommoditeite en dienste van die beste gehalte teen die laagste prys te lewer. Hierdie assessering bevestig ook dat die tenderproses inderdaad mededingend was. 'n Tenderproses is 'n skans teen begunstiging, uitspattige besteding en bedrog, en bied aan verskaffers wat in die tender belangstel, 'n billike en gelyke geleentheid om in die ope mark mee te ding.
- Evalueer beleid en prosedures vir die aankoop van goedere en dienste om te bevestig dat die entiteit prosesse daargestel het om te stipuleer watter aankope nie deur die tenderproses hoef te gaan nie. Die doelwit van hierdie kontrole is om te verseker dat verskaffers wat in die tender belangstel, op 'n billike en kostedoeltreffende wyse laer as die gestelde tenderdrempels vir die aankoop van goedere en dienste tender.

Die empiriese data van Venter (2016:70) toon onomwonde dat interne kontroles geassesseer moet word om die moontlikheid van bedrog gedurende die tenderfase aan te toon. Dawson (2015:89–90), Shackell, Ingram en Hall (2014) en Stamler e.a. (2014:257) voer aan dat evaluering nodig is om te sertifiseer dat 'n doeltreffende internekontrolestelsel in die tenderfase toegepas word. Die geldigheid van die volgende interne kontroles moet bepaal word:

- Die samestelling van 'n tenderpaneel (wat bestaan uit lede van die gebruikerdepartement, die aankopedepartement en enige spesialis- of tegniese departement) om vooraf die waardasiestandaarde te bepaal en te besluit aan watter verskaffer of diensleweraar die tender toegeken sal word.
- Die metode waarvolgens verskaffers in kennis gestel of gevra word om te tender, byvoorbeeld in 'n koerantadvertensie, en die inhoud van die advertensie ten opsigte van die produk-, artikel- of diensspesifikasies wat gelewer moet word. Daar moet bevestig word dat al die tenderaars presies dieselfde inligting oor die vereiste produk of diens ontvang het.
- Die metode waarvolgens tendervoorstelle ingedien word (in duplikaat en in verseële koeverte) en die kontrole om die tenders voor en ná die sperdatum vir die indiening te beveilig voordat dit deur die paneel geassesseer word. Minstens twee personeellede moet die tenders onmiddellik nadat die spertyd vir indiening verstryk het, oopmaak. Die duplikaatafskrifte van die tenders moet vir toekomstige verifiëring geliasseer word.

Benewens die voorgenoemde interne kontroles, moet die verifiëring van die aanvaarding van laat tenders (wat in die reël nie moet gebeur nie) bespreek word; asook of die paneel laat tenders sal goedkeur en die regverdiging daarvoor (ICAC 2014). Guess en Farnham (2011:113–4) en Shackell e.a. (2014), redeneer dat – vanuit 'n administratiewe en kontraktuele oogpunt – die volgende interne kontroles in die tenderfase ook geëvalueer moet word:

- Indien daar 'n reg-om-te-oudit-klousule is, moet dit in die onderhandelde kontrakte gespesifiseer word.

- Verskaffers en personeel moet ingelig word oor die kontrakterende organisasie se beleid oor die gedragskode, geskenke en onthale, en belangebotsings.
- Die nakoming van die magtigingsvlakke vir die aankoop van goedere en dienste moet geassesseer word.
- Die keuringsprosesse van voornemende verskaffers moet geëvalueer word.
- Die toepaslikheid van die skeiding van pligte tussen die instandhouding van die meesterdatalêer van die verskaffer, aankoopmagtigings, die verwerking van fakture, rekeningkundige en bankrekonsiliasieprosesse moet geëvalueer word.

Doody (2008) en Guile (2015) fokus meer op die bestuursaspekte van interne kontroles en wys daarop dat die volgende administratiewe punte geëvalueer moet word:

- Bevestig die bestaan van 'n voordelige verhouding tussen die tenderaars deur die tenderlyste na te gaan.
- Verifieer of 'n tenderprosedure opgestel en in werking gestel is, en of hierdie proses gevolg is.
- Verifieer die uitsluiting van maatskappye wat gedurig nalaat om te tender.
- Gaan na of mededingende tendergedrag omseil is deurdat enkele bronne/verskaffers oormatig gebruik is.
- Bevestig dat enige tekens van tenderknoeiery onder die tenderraad se aandag gebring is.

Na die bespreking van die taksering van interne kontroles om bedrogrisiko's in die tenderfase uit te wys, word die noodsaaklikheid dat interne kontroles gereeld geassesseer word, in die volgende afdeling bespreek.

13. Die noodsaaklikheid dat interne kontroles gereeld geassesseer word

'n Organisasie moet voorsorg tref deur monitering- en ouditstelsels te gebruik om misdadige gedrag en onreëlmatighede, soos die nienakoming van beleid en prosedures deur sy werknemers en belanghebbers, uit te wys (Harrison en St. John 2014:165; Needles, Powers en Crosson 2014:303).

Ons stem met die genoemde bronne saam, maar het deur ervaring geleer dat organisasies sporadies oudits doen om te bepaal of prosedures en beleid nagekom is, dit wil sê, om te verifieer dat interne kontroles nagekom is. Dormán e.a. (2013:201) en Kass-Shraibman en Sampath (2011:299–301) skryf dat dit noodsaaklik is om interne kontroles gereeld te assesser. Die funksie van interne kontroles is om 'n organisasie te bestuur en sluit reëls, prosedures en praktiese metodes in, en maak deel uit van die organisasiestruktuur. Benewens die assessering van interne kontroles, is dit nodig om 'n gekontroleerde sake-omgewing te skep om die implementering van beleid en prosedures te verbeter, en om interne kontroles te takseer (CPA Australia 2011).

Nadat interne kontroles ingestel is, moet die effektiwiteit daarvan ondersoek word om toe te sien dat die doelstellings daarvan verwesenlik word. Die bestuur en toesighouers moet die

kontroles deurlopend monitor om die ontwerp, prestasie en doeltreffendheid van die kontroles te ondersoek en uit te brei. Die prestasie van interne kontroles word gemonitor deur hierdie kontroles te takseer (CPA Australia 2011). Empiriese data uit Venter se navorsing toon dat gereelde assessering van interne kontroles om die volgende redes belangrik is:

- Om te verseker dat interne kontroles effektief funksioneer en dat dit nie omseil word nie.
- Om areas te identifiseer wat blootgestel is aan risiko's, areas waar ondoeltreffende kontroles verwyder kan word, asook areas waar beste praktyk geïmplementeer moet word om die aankoopproses te verbeter.
- Om te bevestig of daar enige veranderinge in die kontrole-omgewing was, asook om te verseker dat die kontroles nog effektief is en om die verandering, soos genoem, aan te pak.

14. Gevolgtrekking

Aankoopbedrog gedurende die tenderfase in die aankoop siklus het 'n beduidende negatiewe impak op sake-entiteite, nie net in Suid-Afrika nie, maar wêreldwyd. Dit is uiters belangrik dat die ouditondersoekgemeenskap hul pogings konsolideer om oortreders in aankoopbedrog-ondersoeke te identifiseer, en deurlopend daarna streef om die internekontrole-omgewing te verbeter.

Die doelwitte van interne kontroles is om die risiko's vir sakeondernemings te verminder en om hulpbronne te beskerm; kommersiële inligting te verifieer; wette en regulasies te laat ooreenstem; en bedrog te ontdek en te voorkom. Die doelwit van interne kontroles gedurende die tenderfase is om te verseker dat 'n ondubbelsinnige proses gevolg word tydens die aankoop van die goedere en/of dienste van die gewenste gehalte en hoeveelheid teen die laagste koste.

Daar is aangedui dat interne kontroles 'n sleutelement van die Foreign Corrupt Practices Act (FCPA) van 1977 en die Sarbanes-Oxley Act (SOX) van 2002 is. 'n Hoof- uitvoerende beampte en 'n hoof- finansiële beampte kan regtens aanspreeklik gehou word vir swak internebeheerprosesse. Dit is van die uiterste belang dat interne kontroles in die aankoop siklus gereeld hersien word ten opsigte van die nakoming van beleid en prosedure om te verseker dat hulle effektief is en aankoopbedrog voorkom.

Op grond van hulle literatuurstudie en empiriese bewyse het ons aangetoon dat interne kontroles uit 'n duidelike beleid, prosedures en riglyne, behoorlike rekordhouding, inligtingsekuriteit en toesighouding deur bestuurders bestaan. Die metode waarvolgens goedere en dienste aangekoop en 'n tender uitgevoer moet word, maak ook deel daarvan uit. Doeltreffende interne kontroles waarborg dat prosedures gehandhaaf en nageset nagekom word. Daar is gemeld dat doeltreffende interne kontroles as afskrikmiddel dien en dus aankoopbedrog voorkom.

Ten slotte het ons aangetoon dat sakerisiko's geïdentifiseer moet word. Interne kontroles is onontbeerlik om sakerisiko's in die aankoop siklus te verminder en te verseker dat 'n toereikende beleid en prosedure in aankoopprosesse gehandhaaf word. Maatskappye wat nie hulle sakerisiko's identifiseer nie, en nalaat om doeltreffende interne kontroles te implementeer, is vatbaar vir bedrog. 'n Gebrek aan die regte beleid en prosedures kan die

skeiding van werknemers se pligte in gevaar stel, en kan tot samespanning lei. Behoorlike stelsels is geïdentifiseer, insluitend hoe om die aankoopproses te onderneem en die ondersoek van ouditbewyse moontlik te maak.

15. Aanbevelings

Die doel van hierdie artikel is om daarop te wys dat bedrog in die aankoop siklus gepleeg word wanneer interne kontroles omseil word of 'n interne kontrolestelsel ondoeltreffend is. Dit is noodsaaklik dat die ouditonderzoeksgemeenskap voldoende kennis en 'n behoorlike begrip moet hê van die rol wat interne kontroles speel om aankoopbedrog raak te sien, te voorkom en te ondersoek, spesifiek met betrekking tot die tenderfase van die aankoop siklus.

Daar word aanbeveel dat maatskappye en/of entiteite seker maak dat hulle 'n behoorlike beleid en prosedures het om die aankoopproses te bestuur. Sodanige beleid, insluitend die metode waarvolgens goedere en dienste verkry en tenders uitgevoer word, moet aan alle werknemers oorgedra word. Sodoende word toegesien dat ondubbelsinnige prosesse gedurende die tenderfase gevolg word. Dit sal as 'n afskrikmiddel teen aankoopbedrog dien. Daarby moet interne kontroles gereeld geassesseer word om seker te maak dat dit met aankoopprosedures strook. Entiteite moet ook 'n risikoregister byhou waarin verskillende sakerisiko's, insluitend dié wat met die tenderfase verband hou, asook die kontroles om dit te verminder, aangedui word.

Bibliografie

Albrecht, W.S., C.O. Albrecht, C.C. Albrecht en M.F. Zimbelman. 2015. *Fraud examination*. 5de uitgawe. Mason, OH: Cengage Learning.

Anglogoldashanti. Company Overview. 2018. <https://www.anglogoldashanti.com/company/overview> (7 Mei 2019 geraadpleeg).

Arrowsmith, S., J. Linarelli en D. Wallace. 2000. *Regulating public procurement: National and international perspectives*. Cambridge, MA: Kluwer Law International.

Basu, S.K. 2006. *Auditing: Principles and techniques*. New Delhi: Pearson Education.

Benson, B.C., J.S. Horne en G. Jones. 2015. Forensic investigation of crime, regularities and transgressions. In *Zinne en Dintwe* (reds.) 2015.

Biegelman, M.T. en J.T. Bartow. 2012. *Executive roadmap to fraud prevention and internal control: Creating a culture of compliance*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.

Birzer, M.L. en C. Roberson. 2012. *Introduction to criminal investigation*. Boca Raton, FL: Taylor & Francis.

Bologna, J. en P. Shaw. 1997. *Corporate crime investigation*. Oxford: Butterworth Heinemann.

- Burchell, J. 2013. *Principles of criminal law*. 4de uitgawe. Kaapstad: Juta.
- Cascarino, R.E. 2013. *Corporate fraud and internal control: A framework for prevention*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Caulfield, T.O.M. 2014. The anatomy of procurement fraud. *Contract Management*, 54:52–5.
- Cendrowski, H., L.W. Petro en J.P. Martin. 2007. *The handbook of fraud deterrence*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Collier, P.M. en S. Agyei-Ampomah. 2005. *Management accounting risk and control strategy*. Oxford: CIMA Publishing.
- Concise Oxford Dictionary of current English. 2008. 11de uitgawe. Oxford: Clarendon Press.
- Creswell, J.W. 2013. *Qualitative inquiry en research design. Choosing among five approaches*, 3de uitgawe. Londen: Sage.
- Dawson, S. 2015. *Internal control/anti-fraud program design for the small business: A guide for companies not subjected to the Sarbanes-Oxley Act*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- DelVecchio, L. 2019. The purchasing cycle explained. <https://www.purchasecontrol.com/blog/purchasing-cycle> (20 Februarie 2020 geraadpleeg).
- Dinapoli, T.P. 2010. *The practice of internal controls: Local government management guide*. Office of the New York State Comptroller. <http://www.osc.state.ny.us/localgov/pubs/lmgm/practiceinternalcontrols.pdf> (27 April 2014 geraadpleeg).
- Doody, H. 2008. *Fraud risk management: A guide to good practice*. Chartered Institute of Management Accountants. http://www.cimaglobal.com/documents/importedddocuments/cid_techguide_fraud_risk_management_feb09.pdf (28 April 2014 geraadpleeg).
- Dormán, Z.I., G. Görgényi en M. Horváth. 2013. *Evaluation of the internal control system at central budgetary institutions*. https://www.asz.hu/storage/files/files/Angol_portal/public_finance_quarterly/Archive/2013/a_199_218_dorman_gorgenyi_2013_2.pdf?download=true (27 April 2014 geraadpleeg).
- Gelinas, U.J., R.B. Dull en P.R. Wheeler. 2012. *Accounting Information Systems*. 9de uitgawe. Mason: South Western Cengage Learning.
- Gilbert, J.N. 2010. *Criminal investigation*. 8ste uitgawe. Upper Saddle River, NJ: Pearson Education.
- Giles, S. 2012. *Managing fraud risk: A practical guide for directors and managers*. New Delhi: Thomson Digital.
- Gottschalk, P. 2010. *White-collar crime: Detection, prevention and strategy in business enterprises*. Boca Raton, FL: Universal Publishers.

- Grabosky, P.N. 1992. *Complex commercial fraud*. Canberra: Australian Institute of Criminology.
- Graham, L. 2008. *Internal controls: Guidance for private, government, and non-profit entities*. Hoboken, NJ: Wiley en Sons.
- . 2015. *Internal control audit and compliance: Documentation and testing under the new COSO framework*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Gray, I. en S. Manson. 2008. *The audit process: Principles, practice and cases*. Mason, OH: Cengage Learning.
- Guess, G.M. en P.G. Farnham. 2011. *Cases in public policy analysis*. Washington, DC: Georgetown University Press.
- Guile, P. 2015. *Procurement fraud*. CIPS. https://www.cips.org/Documents/Knowledge/Chapter_12_Guile%20Procurement%20Fraud.pdf (3 September 2015 geraadpleeg).
- Hall, J. 2011. *Information technology auditing*, 3de uitgawe. Mason, OH: Cengage Learning.
- Harrison, J. en C. St. John. 2014. *Foundations in strategic management*. Mason, OH: South Western Cengage Learning.
- Hill, S. 2010. *Corporate fraud: Prevention and detection*. Wilts: Bloomsbury Professional.
- Hopwood, W.S., J.J. Leiner en G.R. Young. 2012. *Forensic accounting and fraud examination*. New York: McGraw-Hill.
- Hussain, M. 2014. *Corporate fraud: The human factor*. Londen: Bloomsbury Publishing.
- Independent Commission Against Corruption (ICAC). 2014. A best practice checklist. <https://www.acauthorities.org/sites/aca/files/countrydoc/Governance%20and%20Internal%20Control%20-%20A%20Best%20Practice%20Checklist%20.pdf> (27 April 2014 geraadpleeg).
- Institute for Certified Fraud Examiners. 2010. *Fraud Examiner Learning Material: International Edition*. VSA: ACFE.
- CPA Australia. 2011. *Internal controls for not-for-profit organisations*. http://www.cpaustralia.com.au/~/_media/corporate/allfiles/document/professional-resources/notforprofit/internal-controls-for-nfp-organisations-brochure.pdf (24 Junie 2014 geraadpleeg).
- Johnstone, K., A. Gramling en L. Rittenberg. 2014. *Auditing: A risk-based approach to conducting a quality audit*. Boston, MA: Cengage Learning.
- Joubert, C. 2013. *Toegepaste reg vir polisiebeamptes*. 3de uitgawe. Lansdowne: Juta.
- Kass-Shraibman, F. en V.S. Sampath. 2011. *Forensic accounting for dummies*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
-

- Lochner, H.T. 2016. Die gebruik van modus operandi-inligting van gevonnise kontant-in-transito-rowers in die ondersoek van kontant-in-transito-rowe. DLit et Phil-proefskrif, Universiteit van Suid-Afrika.
- Lochner, H.T. en R.J. Zinn. 2015. *Crime scene investigation*. Claremont: Juta.
- Lochner, H.T., J.S. Horne en R.J. Zinn. Ter perse. *Criminal & forensic investigation: A guide to the basic processes and principles*. Kaapstad: Juta.
- Loughran, M. 2010. *Auditing for dummies*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Lynford, G. 2008. *Internal controls: Guidance for private, government, and non-profit entities*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Manacorda, S., F. Centonze en G. Forti. 2014. *Preventing corporate corruption: The anti-bribery compliance model*. New York: Springer International Publishing.
- Maxfield, M.G. en E. Babbie. 2005. *Research methods for criminal justice and criminology*. Belmont, CA: Wadsworth.
- McKinney, J.B. 2015. *Effective financial management in public and non-profit agencies*. Santa Barbara, CA: ABC-CLIO.
- Melton, T. 2008. *Real project planning: Developing a project delivery strategy*. Oxford: Butterworth-Heinemann.
- Mills, J. en M. Birks. 2014. *Qualitative methodology*. Londen: Sage.
- Monckton-Smith, J., T. Adams, A. Hart en J. Webb. 2013. *Introducing forensic and criminal investigation*. Londen: Sage.
- Murray, G.O. 2014. *Procurement fraud: Are you vulnerable?* TATA Consultancy Services. <https://doi.org/10.1080/07366981.2014.920669> (28 April 2014 geraadpleeg).
- Needles, B., M. Powers en S. Crosson. 2014. *Principles of accounting*. Mason, OH: South Western Cengage Learning.
- Nextenders. 2016. 6 Types of procurement fraud and how to spot them. <http://www.nextenders.co.uk/6-types-of-procurement-fraud-and-how-to-spot-them> (24 Februarie 2020 geraadpleeg).
- Nordby, J.S.H. en J.J. Bell. 2014. *Forensic Science*. Londen: CRC.
- Olaniyi, M. en O.V. Mojisola. 2016. Detection and prevention of contract and procurement fraud – catalyst to organization profitability. *Journal of Business and Management*, 18:9.
- Olsen, W.P. 2010. *The anti-corruption handbook*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
-

- Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD). 2007. Bribery in public procurement: methods, actors and counter-measures. <http://books.google.co.za/books?id=xHJrDNqgtZsCenpg=PA59endq=internal+controls+in+procurement+processenhl=enensa=Xenei=IPZIU82GEMGv7Qa-wYGoDwened=0CFIQ6AEwAw#v=onepageenq=internal%20controls%20in%20procurement%20processenf=false> (12 April 2014 geraadpleeg).
- Panneerselvam, R. en P. Senthilkumar. 2009. *Project management*. New Delhi: PHI Learning Private Ltd.
- Pedneault, S., F. Rudewicz, H. Silverstone en M. Sheetz. 2012. *Forensic accounting and fraud investigation for non-experts*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Penny, J. 2002. *Corporate fraud prevention and detection*. Bath, VK: LexisNexis.
- Petersen, K.L. 2012. *Corporate risk and national security redefined*. New York: Routledge.
- Pfister, J.A. 2009. *Managing organizational culture for effective internal control: From practise to theory*. New York: Springer International Publishing.
- Quinot, G. 2013. Die reg se oënskynlike onvermoë om korrupsie in staatskontraktering in Suid-Afrika hok te slaan. <https://www.litnet.co.za/die-reg-se-onskynlike-onvermo-om-korrupsie-in-staatskontraktering-in-suid-afrika-hok-te-sl> (20 Februarie 2020 geraadpleeg).
- Quintal, G. 2018. IRBA mum on findings against KPMG's Gupta auditor. <https://www.businesslive.co.za/bd/national/2018-11-01-irba-mum-on-findings-against-kpmgs-gupta-auditor> (7 Mei 2019 geraadpleeg).
- Sennewald, C.A. en J.K. Tsukayama. 2014. *The process of investigation: Concepts and strategies for investigators in the private sector*. 4de uitgawe. Waltham, MA: Elsevier.
- Shackell, M., S. Ingram en I. Hall. 2014. *Fraud: A guide to its prevention, detection and investigation*. PriceWaterhouseCoopers. <https://www.pwc.com.au/consulting/assets/risk-controls/fraud-control-jul08.pdf> (28 April 2014 geraadpleeg).
- Simkin, M.G., C.S. Norman en J.M. Rose. 2014. *Core concepts of accounting information systems*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Singleton, T.W., A.J. Singleton, G.J. Bologna en R.J. Lindquist. 2006. *Fraud auditing and forensic accounting*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Smuts, J. en I.J. Smuts. 1992. *Woordeboek van Regs-en Handelsterme*. Kaapstad: Nasou Beperk.
- Sollish, F. en J. Semanik. 2012. *The procurement and supply manager's desk reference*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.
- Spencer-Pickett, K.H. 2010 *The internal auditing handbook*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.

Stamler, R.T., H.J. Marschdorf en M. Possamai. 2014. *Fraud prevention and detection: Warning signs and the red flag system*. Boca Raton, FL: CRC Press.

Suid-Afrika. 1951. *Wenke in die ondersoek van misdaad*. Pretoria: Staatsdrukker.

—. 1995. Wet op die Suid-Afrikaanse Polisie diens 68 van 1995. Pretoria: Staatsdrukker.

—. 1996. Die Grondwet van Suid-Afrika 108 van 1996. Pretoria: Staatsdrukker.

—. 2001. Wet op die Regulering van die Private Sekuriteitsbedryf 56 van 2001. Pretoria: Staatsdrukker.

—. 2004. Wet op die Voorkoming en Bestryding van Korrupte Bedrywighede 2 van 2004. Pretoria: Staatsdrukker.

Travers, J.A. 2005. *Introduction to private investigations*. 2de uitgawe. Springfield, IL: Charles C. Thomas Publisher.

Turner, L. en A.B. Weickgenannt. 2009. *Accounting information systems: Controls and processes*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.

Turner, R.W. 2011. *Supply management and procurement: From the basics to best-in-class*. Plantation, FL: J Ross Publishing.

United States Code. 1977. Foreign Corrupt Practices Act of 1977, PL 95–213, 91 Stat 1494, Codified in Section 15 USC, United States of America.

—. 2002. Sarbanes-Oxley Act of 2002, PL 107–204, 116 Stat 745, Codified in Sections 11, 15, 18, 28, and 29 USC, United States of America.

Van Rooyen, H.J.N. 2004. *Investigation: The A–Z guide for forensic, private and corporate investigators*. Wierda Park: Henmar.

Venter, J.W.N. 2016. *The exploration of appraising internal controls to detect procurement fraud during the tender stage at mines*. MTech-verhandeling, Universiteit van Suid-Afrika.

Warren, C., J. Reeve en J. Duchac. 2014. *Corporate financial accounting*. Boston, MA: Cengage Learning.

Wiggins, J.M. 2010. *Facilities manager's desk reference*. Hoboken, NJ: Wiley & Sons.

Williams, R. en Alan, D. 2000. *Controlling corruption*. Northampton: Elgar Publications.

Wincup, E. 2017. *Criminological research*. 2de uitgawe. Londen: Sage.

Zinn, R.J. en S.I. Dintwe (reds.). 2015. *Forensic investigation: Legislative principles and scientific practices*. Kaapstad: Juta.

Sake

S v Botha and Others (1) 1995 (2) SACR 598 (W)

Viking Pony Africa Pumps (Pty) Limited trading as Tricom Africa v Hydro-Tech Systems (Pty) Limited and Another (CCT 34/10) [2010] ZACC 21; 2011 (1) SA 327 (KH); 2011 (2) BCLR 207 (KH)

Eindnotas

¹ Dit is fisiese bewyse wat waargeneem en gemeet kan word.

² Dit is bewyse van mense wat indirek by die pleeg van misdaad betrokke is.

³ Die aankoopketting omvat die beweging van materiaal van die hulpbron (fabriek) na die eindgebruiker, en sluit in aankope, vervaardiging, opberging, vervoer en klantediens. Mense, aktiwiteite, inligting en hulpbronne is betrokke by die verskuiwing van die produk van die verskaffer tot by die klant.

⁴ United States Code 1977. Foreign Corrupt Practices Act van 1977, PL 95–213, 91 Stat 1494, gekodifiseer in artikel 15 USC, Verenigde St

⁵ United States Code 2002. Sarbanes-Oxley Act van 2002, PL 107-204, 116 Stat 745, Gekodifiseer in artikel 11, 15, 18, 28, en 29 USC, Verenigde State van Amerika. Die Sarbanes-Oxley Act is op 30 Julie 2002 deur president George W. Bush bekragtig. Die doel van die Wet is om 'n oorsigfunksie in finansiële verslagdoening vir professionele persone in die finansiële wêreld daar te stel. Die oogmerk daarvan is om ouditvereistes wat deur die Wet voorgeskryf word, na te gaan en beleggers te beskerm deur die akkuraatheid en betroubaarheid van korporatiewe openbaarmakings te verbeter.