

ARTIKELN | 1 OKTOBER 2019

DE INTERNAL AUDITOR IN DE CIRCULAIRE ECONOMIE

Auteur: Drs. A.C. Ruoff EMIA RO CIA

Beeld: Adobe Stock - NASA

Leestijd: 7 min



Er is één planeet aarde en we lopen tegen zijn grenzen aan. Ruimte- en bronnenbeslag raken de grenzen van die aarde. Daarom hebben we als internal auditor de taak organisaties bewust te maken van hun impact op zeer lange termijn en van de impact van hun hele keten. Vroeg of laat raakt de duurzaamheidsvraag elke organisatie. Aanknopingspunten voor ons werk zijn zeer langetermijndenken en ecosysteem- en ketenbenadering.

AUDIT

MAGAZINE

Resultaten van het IPCC, het Parijse klimaatakkoord, wetgeving voor CO₂ en stikstof in Nederland en gevolgen daarvan voor bouw, landbouw, industrie en luchtverkeer, het steeds sterkere appel dat (klimaat)activisten doen op overheden en bedrijfsleven, zetten mij aan het denken omdat ik als bioloog en ecooloog ben gevormd. Leen Paape, spreker op het IIA Congres in 2019, schreef 'Er is maar één aarde. Laten we er gewetensvol mee omspringen', en bracht de verbinding met de rol van de internal auditor.

Niet alleen losse delen

Ecologie leert waarom het belangrijk is het geheel te zien en niet alleen de losse delen. De aarde is ons huis en niet voor niets hebben ecologie en economie dezelfde stam (het Griekse oikos betekent huis). Het een bestudeert de logica (logos), het ander de wetten (nomos) van de wereld als ons huis. In mijn werk bij Translink heb ik gezien dat een organisatiemodel (scheme) dat omgeving en ketenpartners meeneemt in zijn beschouwing, bijdraagt aan begrip van wederzijdse afhankelijkheden en effectiviteit in economische ketens.



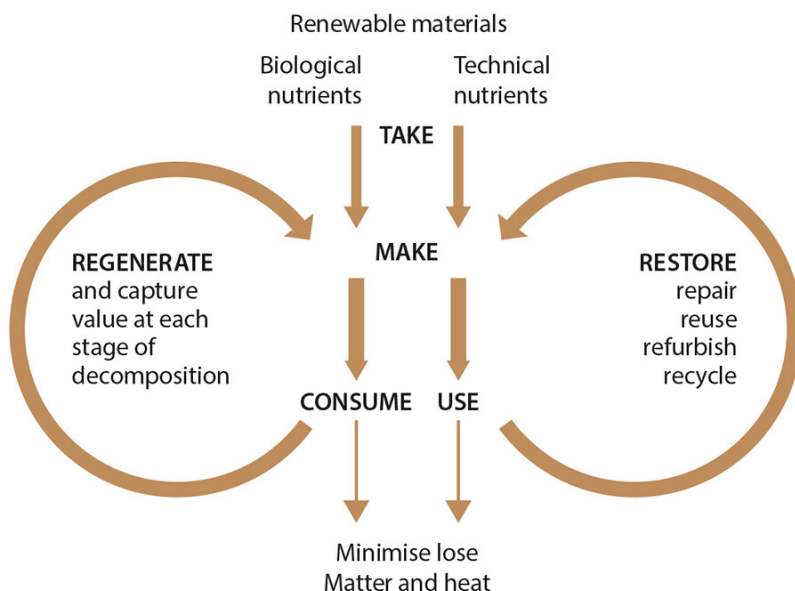
Dit artikel is een poging om vanuit een holistische visie handvatten te geven voor de rol van de internal auditor in een duurzame economie. Leidend is daarin het nalaten van een leefbare aarde. Inspiratie voor een andere aanpak in onze praktijk kunnen we halen uit de zeer langetermijngedachte achter duurzame ontwikkeling en het doordenken (terug- en

voort) in economische ketens.

Wat betekent duurzaamheid?

Een duurzame ontwikkeling is '... een ontwikkeling die voorziet in de behoeften van de huidige generatie zonder de mogelijkheden voor toekomstige generaties om in hun eigen behoeften te voorzien in gevaar te brengen' (VN, www.un.org/sustainabledevelopment, 1987). Een economische vertaling van deze ontwikkeling vinden we in het concept 'cradle to cradle' (van wieg tot wieg). Het is een ontwerpconcept van architect William McDonough en chemicus Michael Braungart. Het principe voor hun ontwerpen ontleen zij aan de werking van ecosystemen, waarin elk organisme een functie heeft voor andere organismen.

Hierbij past een economisch systeem waarin waarde wordt behouden of vergroot door hergebruik van producten en grondstoffen, en door het minimaliseren van het verbruik daarvan: een circulaire economie. Volgens de Ellen MacArthur Foundation: 'a circular economy is restorative and regenerative by design'. Het schema van de butterfly economy van K. Raworth (Doughnut Economics, 2017) brengt de circulaire economie in beeld (zie figuur 1).



Figuur 1. The 'butterfly economy: regenerative by design' (Bron: K. Raworth, 2017)

Verborgen kosten

De traditionele economie brengt verborgen kosten met zich mee, doordat externaliteiten, zoals schade aan de omgeving door afvalstromen, doorgaans niet worden geprijsd. De circulaire economie kent die verborgen kosten niet. In de natuur is afval voedsel voor andere organismen. In figuur 1 geeft de linkerkant van de vlinder de biologische kringloop weer. De rechterkant geeft die van technische bouw-stoffen weer: afval bestaat niet in de circulaire economie. Waar afval niet herbruikbaar is in dezelfde keten, is het een grondstof voor een andere keten.

Circulariteitsladder

Het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL, *Circulaire economie in kaart*, 2019) geeft voor een circulaire economie de circulariteitsladder als concreet handvat. Dit bureau citeert Potting (Potting et al. 2018; Rood & Hanemaaijer 2017): 'In essentie worden in een circulaire economie zo min mogelijk grondstoffen gebruikt. We hebben een circulariteitsladder (R-ladder) uitgewerkt waarin verschillende strategieën (R-strategieën) worden beschreven die bijdragen aan het

verminderen van het gebruik van primaire abiotische grondstoffen.

Strategieën

Als vuistregel zijn bij circulariteitsstrategieën die hoger op de ladder staan minder materialen nodig, waardoor de belasting op het milieu door grondstoffengebruik wordt voorkomen. De R-strategieën kunnen samengaan met innovaties in de vorm van vernieuwende productontwerpen (design), technologieën of businessmodellen. In de regel is veel milieuwinst te boeken als aan het begin van productieketens wordt nagedacht over innovaties die het grondstoffengebruik verminderen.'

De R-strategieën van hoog naar laag zijn:

- R1: refuse en rethink = afzien van of intensiveren van gebruik.
- R2: reduce = efficiënter fabriceren of gebruiken.
- R3: reuse = hergebruiken van producten.
- R4: repair en remanufacture = repareren of reviseren en hergebruiken van (onderdelen van) producten.
- R5: recycle = verwerken en hergebruiken van grondstoffen van producten.
- R6: recover = energie terugwinnen uit materialen.

Aan het butterflyschema heeft het PBL dus R1 en R2 toegevoegd. R4, remanufacture, is vergelijkbaar met refurbish. R6, recover, valt te zien onder regenerate. Er zijn varianten in omloop tot 10 R'en.

Het wordt hoog tijd dat we als internal auditors ook aansluiten bij het terrein van de circulaire economie

Helder het verschil weergegeven

Het butterflyschema geeft helder het verschil tussen de biologische en technische cycli weer. Internal auditors kunnen hieruit putten voor het opstellen van een normenkader bij het doorlichten van bedrijfsprocessen. Voor de technische componenten geldt: hoe hoger op de ladder, hoe duurzamer de oplossing.

Verandert de circulaire economie ons werk?

Als internal auditors hebben we een gedragscode waarin ons onder andere gewezen wordt op de belangen van de organisatie waarvoor we werken. Belangen op korte termijn (aandeelhouderswaarde) strijden vaak met belangen op langere termijn (leefbaarheid, continuïteit van de organisatie). Enkel op basis van een bedrijfsbrede analyse van bedrijfsprocessen en de (jaarlijkse) risicoanalyse kan nog niet de mate van circulariteit in het beleid gezien worden.

Om circulair beleid te bezien, moeten we de impact van de bedrijfsvoering op de zeer lange termijn doordenken, en daarbij de omgeving van de organisatie waarin en waarvoor we werken meer diepgaand betrekken. Het ecosysteem waar de organisatie onderdeel van is, is nodig om de impacts te identificeren. Naast de impact, kansen en bedreigingen in de omgeving, zullen ook die vanuit (processen bij) ketenpartners, aandacht moeten krijgen. Het ecosysteem omvat de gehele keten.

Vier soorten diensten

Het artikel van Peter Bos in Audit Magazine ('Internal audit @ CSR, synergie of (nog) niet', september 2014), waarin CSR (corporate social responsibility) centraal staat, vat de diensten van de internal auditor samen in vier soorten:

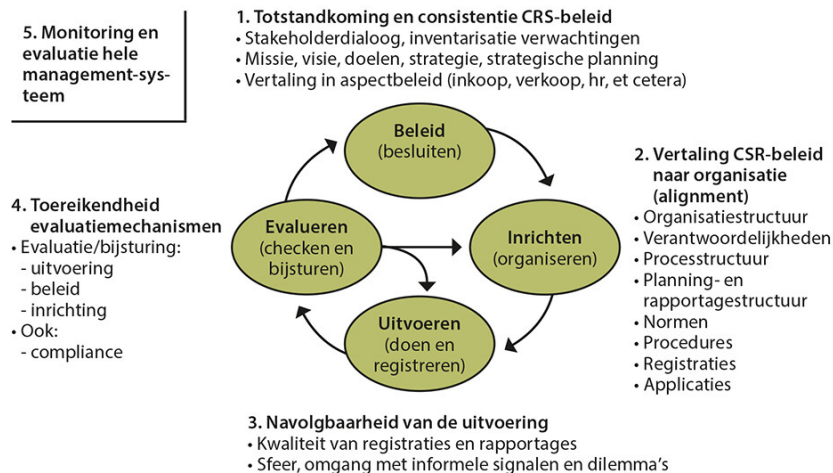
1. ondersteuning bij verificatie van de maatschappelijke verslaggeving;
2. toetsing van de kwaliteit van het CSR-management;
3. toetsing van de naleving van CSR-gerelateerde wet- en regelgeving;

AUDIT

MAGAZINE

4. advisering over CSR-management, compliance en verslaglegging.

De circulaire bril vraagt nadere invulling om alle impact op de bedrijfsvoering wat betreft de auditobjecten inzichtelijk te maken (zie figuur 2).



Figuur 2. Auditen van circulair beleid (was: CSR-management, vrij naar P.W. Bos, 2014)

Ad 1 – Circulaire strategie en beleid vraagt om uitbreiding met bestuurlijke- en procesmatige invulling van de relatie met de omgeving, zoals toeleveranciers en afnemers (ketenpartners) in de gehele keten, met inbegrip van een zeer langetermijnbeleidshorizon.

Ad 2 – Inrichten vraagt om de aansluiting van ketenpartners en de zeer langetermijnbril.

Ad 3 – De uitvoering vraagt om navolgbaarheid bij ketenpartners en het meten van impact op zeer lange termijn.

Ad 4 – De toereikendheid van de evaluatiemechanismen – bij ketenpartners als toevoeging.

Ad 5 – De monitoring van het gehele managementsysteem, rekening houdend met de ketenpartners.

Aansluiting

Wat betreft de circulaire economie, sluit dit artikel aan bij de door Bos besproken eerste drie typen diensten van internal audit:

1. Voor verificatie van de (maatschappelijke/circulaire) verslaggeving verwijst hij naar report quality en report content, volgens het GRI (Boston, 1997). Hij onderscheidt het toetsen van het managementproces dat leidt tot de content, en onderzoek van de bijdrage van maatregelen aan de kwaliteit van geleverde informatie.
2. Voor toetsing van de kwaliteit van CSR- en circulair beleid in de managementcyclus verwijst hij naar een geobjectiveerde werkwijze, afgeleid van ISO26000, COSO of ander bruikbaar kwaliteitssysteem.
3. Voor toetsing van de naleving van CSR- en circulair gerelateerde wetgeving kan de internal auditor in plaats van de toereikendheid van het compliance evaluatiemechanisme ook zelf de naleving controleren. Bos signaleert bij deze derde dienst het uitbreiden van de scope naar ketenpartners. Dit geldt bij de circulaire economie ook voor de andere diensten. Daarnaast geldt dat ook het tijdsbegrip wordt opgerekt. Dit leidt bij alle drie de diensten tot de vraag of gekozen werkwijzen op de zeer lange termijn houdbaar zijn.
4. Bij advisering van het management, het vierde type dienst, kunnen internal auditors vanuit hun kennis van de organisatie:
 - a) aanhaken bij de strategie, om het management bewust te maken van de impact op zeer lange termijn en in de

AUDIT

MAGAZINE

hele keten en de principes van de circulaire economie, en ondersteunen bij het doordenken van toekomstscenario's;

- b) aandacht vragen voor circulaire bedrijfsvoering in het auditjaarplan;
- c) bij proces- en projectaudits expliciete doelen, principes en normen voor circulariteit opnemen, zoals restorative and regenerative;
- d) signaleren waar de organisatie negatieve impacts achterlaat en waar 'lekkage' plaatsvindt in bedrijfsprocessen, inclusief incidenten of misstanden.



Discussie

Duurzaam gaat over een economie die zich ontwikkelt naar circulair gebruik van energie en grondstoffen. De accountants gingen ons voor door raamwerken te maken bij de verificatie van maatschappelijke verantwoording of door daarbij aan te sluiten, zoals bij GRI of frameworks gebaseerd op de sustainable development goals (SDG). Het wordt hoog tijd dat we als internal auditors ook aansluiten bij het terrein van de circulaire economie. Wij kunnen bijvoorbeeld toetsen of de R-ladder inderdaad gebruikt en nageleefd wordt.

Dilemma's op de werkvloer

Een taak van interne auditors is ook om dilemma's op de werkvloer onder de aandacht van de top (boardroom) te brengen. Want wat betekent het als we leveranciers moeten bevragen over hun arbeidsomstandigheden in een ver land, als we onze energievoorziening CO₂-neutraal willen maken, of als we klanten vragen hun gebruikte waren terug te brengen? Wat moet er dan anders en wat kost deze verandering? Zijn investeringen op korte termijn te vertalen naar

opbrengsten op zeer lange termijn? Bij wie is dat belegd en hoe komt die collega aan de kennis om een betrouwbare berekening te maken? Hoe ver gaat de organisatie in herontwerpen van geraakte ketens, en in het berekenen van gevolgen die alternatieve keuzen hebben? Zulke vragen kunnen leiden tot strategische keuzen over de bijdrage die de organisatie wil leveren aan aarde en samenleving.

Nieuwe aanknopingspunten

Twee nieuwe aanknopingspunten voor internal auditors zijn:

- 1) de zeer lange termijn bij het identificeren van impacts;
- 2) ketens beschouwen in hun geheel (van cradle to cradle).

De bijdrage van internal auditors ligt erin om bedrijfsprocessen en hun aansturing inzichtelijk te maken, inclusief de relatie met en de impact op het ecosysteem, door met advies te helpen processen doeltreffend in te richten en door het circulair gehalte van het ontwerp en van inrichtings- en werkingsaspecten te toetsen. Op elk niveau en bij elke dienst kan de internal auditor bijdragen aan de transitie naar een duurzame, circulaire economie. Een mooie opgave!

Over

Fred Ruoff heeft een zelfstandige auditpraktijk met de naam 4ffct. Hij werkte voorheen als internal auditor bij de Nederlandse Staatsloterij en Translink. Ruoff wil als auditor en adviseur bijdragen aan een circulaire samenleving door circulariteit in auditing een plek te geven.

Tags: Duurzaamheid

Bron url: <https://auditmagazine.nl/artikelen/de-internal-auditor-in-de-circulaire-economie/>