



POTCHEFSTROOMSE UNIVERSITEIT VIR CHO
Reeks H: Inougurele Redes, nr. 50

**BEDRYFSREKENINGKUNDE AS
INLIGTING- EN KOMMUNIKASIE-
STIMULUS IN BEPLANNING EN
KONTROLE**

H.J. Swanepoel

Rede uitgespreek by die aanvaarding
van die amp as Hoogleraar in die De-
partement Bedryfsrekeningkunde aan
die Vaalrivierse Tak van die Potchef-
stroomse Universiteit vir Christelike
Hoër Onderwys op 23 September
1977

Potchefstroom
1978

BEDRYFSREKENINGKUNDE AS INLIGTING- EN KOMMUNIKASIE-STIMULUS IN BEPLANNING EN KONTROLE

1. INLEIDING

Dit word algemeen aanvaar dat die vak Bedryfsrekeningkunde (soos dit aan die PU vir CHO bekend is) of Kosteberekening, soos dit algemener bekend staan, gedurende die 19de eeu ontstaan het.

Hierdie opvatting is gedeeltelik waar in dié sin dat die ontwikkeling van die fabriekstelsel en die intensiewe benutting van die duursame produksiemiddel 'n sterk impuls verskaf het tot die vestiging en uitbouing van die vak deurdat dit die behoefte aan kostekennis beklemtoon het. Sommige elemente van die Bedryfsrekeningkunde is egter baie vroeër as die 19de eeu te dateer. In die Ou Testament word al na die noodsaaklikheid van hierdie kennis verwys wanneer daar in Exodus 38:21-31 op Moses se bevel 'n uiteensetting gegee moes word van die koste van die materiaal vir die tabernakel.

Verder word daar uit die mond van Jesus Christus die volgende vernem in die gelykenis van die bedagsaamheid (Lukas 14:28-30): „Want wie van julle wat 'n toring wil bou, gaan nie eers sit en die koste bereken, of hy die middele het om dit uit te voer nie?” En dan volg die waarskuwing: „... sodat as hy die fondament gelê het en nie in staat is om dit te voltooi nie, almal wat dit sien sal begin spot en sê: Hierdie man het begin bou en kon nie klaar kry nie”.

Uit hierdie aangehaalde Skrifgedeeltes blyk dit dat die heilige Woord van God self op die belangrikheid van kostekennis wys.

Hieruit moet afgelei word dat die bestudering van hierdie aspek van die werklikheid opdrag is en neerkom op die verantwoordelike nalewing van die mens se roeping as rentmeester. Daarom is die bestudering van Bedryfsrekeningkunde geen doel op sigself nie maar 'n middel tot 'n doel, naamlik roepingsvervulling soos dit tot uitdrukking kom in onder andere beplanning en kontrole.

2. 'N BEKNOPT OORSIG OOR DIE ONTWIKKELINGSGESKIEDENIS VAN DIE VAK IN DIE RAAMWERK VAN BEPLANNING EN KONTROLE

In die ontwikkelingsgeskiedenis kan twee periodes onderskei word, wat saamval met die ontwikkeling van handel en nywerheid.

Die eerste periode strek vanaf die begin van die 14de eeu en duur tot laat in die 19de eeu. Aanvanklik het die vraagstukke gesentreer rondom materiaal- en arbeidskoste, want grondstowwe is in die hande van ambagslui geplaas wat dit tuis moes verwerk. Dit het die behoefte laat ontstaan aan doeltreffende metodes vir noukeurige boekstawing van

- * die koste van die grondstowwe wat in die besit van die verskillende ambagslui geplaas is, en

- * die arbeidskoste wat daarmee saamhang.

Met hierdie inligting tot sy beskikking kon die ondernemer die finansiële resultate van elke onderneming bereken.

Die industriële omwenteling het gelei tot verdere vraagstukke in verband met die boekstawing van koste deurdat

- * die invoering van die duursame produksiemiddel groot kapitale belegging meegebring het, en

- * die beginsel van verdeling van arbeid hier nou sy fundering gevind het.

Benewens die problematiek van die boekstawing van materiaal- en arbeidskoste, wat nou baie ingewikkelder geraak het, moes daar nou metodes gevind word om die bykomende koste akkuraat te bepaal en te verbesonder na kosteplekke en kostedraers. Dit was noodsaaklik omdat dit die nyweraar in staat gestel het om 'n akkurate kosprys te bepaal, wat moes dien as grondslag vir die aanbiedingsprys of om laasgenoemde aan die hand van die kosprys te beoordeel. Verder was dit nou 'n byna onmoontlike taak om die periodieke wins akkuraat te kon bepaal indien die waardes van onvoltooide — en voltooide werk — voorraad nie bekend was nie. Hierdie waardebepaling kon alleen geskied op grond van kostekennis.

Genoemde twee doelstellinge het die noodsaaklikheid van kosteberekening beklemtoon en oorheers.

Gedurende hierdie periode vertoon die vak 'n sterk finansiële-rekeningkundige inslag deurdat rekeningkundige tegnieke aangewend word ten aansien van die boekstawing van die interne nywerheidstransaksies. Hiermee word bedoel dat die navorsing in en toepassing van die vak hoofsaaklik daarmee gemoeid was om die interne transaksies van die onderneming te boekstaaf deur middel van die dubbele inskrywingsmetode, soos dit deur Paciolo ontwerp is.

Met betrekking tot hierdie periode merk D. Solomons die volgende op: „... is largely concerned with bringing the records of industrial activity within the compass of double-entry bookkeeping, and of extending the scope of that system to cover transactions, such as the transfer of materials from process to process within a business”.

Gedurende die tweede periode wat laat in die 19de eeu 'n aanvang neem

en nog steeds voortduur, het die vak 'n ruimer beslag gekry. Die faktore wat hiertoe bygedra het, kan soos volg opgesom word:

- * die toenemende belangrikheid en aanwending van die duursame produksie-middel,
- * al groter wordende groepe arbeiders wat vergoed en beheer moet word,
- * verwikkelde prosesse wat georganiseer en geadministreer moet word, en
- * die toenemende omvang en verwikkeldheid van die onderneming.

Veral in Europa en in die VSA word die laaste 30 jaar van die 19de eeu gekenmerk deur wat in die moderne idioom 'n „koste-ontploffing” genoem kan word.

'n Toenemende aantal skrywers tree dan na vore, elkeen met sy eie sogenaamde „nuwe idees”. Hieraan het nog geen einde gekom nie, anders sou ek nie vanaand hier voor u opgetree het nie.

Skrywers oor hierdie onderwerp wat gedurende hierdie 30 jaar bydraes van hoogstaande gehalte gelewer het, is onder andere F.W. Church, Charles Babbage, M. Godard. Die vak begin in die tyd weg te beweeg van sy tradisionele basis van dataversameling ten behoeve van kosprysberekening en voorraadwaardasie en ontwikkel al meer in die rigting van inligtingskommunikasiewetenskap van kosteberekening.

Daar is nou 'n merkbare klemverskuiwing te bespeur, waaroor Sorgdrager & Tromp die volgende op te merk het in een van hulle jongste publikasies: „Daar het in die jongste tyd 'n verskuiwing van die kosprys na die kostegedagte plaasgevind. Daar is 'n behoefte by die bestuur om koste op verskillende bestuursvlakke beskikbaar te hê. Die problematiek van die koste-analise het hiermee ook sterk op die voorgrond getree”.

In die jongste tyd is daar 'n toename in die literatuur met betrekking tot beplanning-, kontrole-, besluitneming- en inligtingstelsels en die toepassing daarvan in die oplossing van bedryfsvraagstukke.

Die versamelde data word nou veredel vir doeleindes van beplanning en besluitneming, wat die lewensbloed vorm van enige moderne onderneming.

Dit is seker op hierdie stadium gepas om kortliks te onderskei tussen data en inligting. Die twee terme is nie sinoniem nie. Data is die term wat gebruik word om feite met betrekking tot handeling te identifiseer, byvoorbeeld:

- * die hoeveelheid en waarde van grondstowwe aangekoop,
- * die lone verdien,
- * die hoeveelheid en waarde van produkte vervaardig en verkoop, ensovoorts.

Met inligting word bedoel data wat georganiseer en veredel is en beskikbaar gestel word aan die bedryfsbestuurders wat dit benodig binne elkeen se eie verantwoordelikeheidsvlak.

3. DIE BELANGRIKHEID VAN KOSTE-INLIGTING VIR DIE BESTUURSFUNKSIES VAN BEPLANNING EN KONTROLE

3.1 Beplanning

Die problematiek van die beleidsvraagstukke vloei enersyds voort uit die ingewikkeldheid van die interne en eksterne verhoudinge van die moderne onderneming, en andersyds uit die feit dat die toekoms onbekend is en waarskynlik sal verskil van die huidige situasie.

Om hierdie vraagstukke rasoneel aan te pak en tot korrekte beslissings te kom, vereis besinning op die fundamentele sake van

- * beleidsbeplanning,
- * beleidsvorming,
- * beleidsbeslissings, en
- * die vasstelling van riglyne vir die uitvoering van die beleid.

Met beleidsbeplanning word dan bedoel 'n deurlopende besinning oor die doelwitte van die onderneming. Indien dit reeds vasgestel is, moet dit steeds ondersoek word om te bepaal of dit nog lewensvatbaar is.

Vervolgens die onderkenning van dié situasie deur oriëntasie en ondersoek van moontlike alternatiewe om gestelde doelwitte te bereik — die beleidsvorming.

Verder ook die beleidsbeslissings waar daar 'n keuse gemaak moet word uit die moontlike alternatiewe.

Laastens die beleidsplan wat die aktiwiteite voorskryf wat uitgevoer moet word met betrekking tot die realisering van die beleid.

Die sukses van 'n onderneming word beïnvloed deur die betroubaarheid van die toekomsprojeksies. Sonder 'n minimum van sodanige aktiwiteite sal die kleinste onderneming moeilik kan voortbestaan en groei.

Die kwaliteit van die bedryfsvoering word bepaal deur rasonele handelinge. Laasgenoemde noodsaak die vorming van 'n oordeel vóór die gebeurtenis plaasvind. So 'n oordeel moet gefundeer wees op 'n feitelike ondersoek. Starreveld verwys soos volg hierna: „De kwaliteit van de oordeelsvorming, die de basis vormt voor de economie van de bedrijfsvoering is daardoor onder meer afhankelijk van de omvang der waarnemingen en van de daaraan ontleende informatie”. Uit voorgaande is dit duidelik dat wat die ondernemer ook al doen, hy dit altyd doen deur beslissings te neem.

Die kwaliteit van die beslissings hang ten nouste saam met die kwaliteit en hoeveelheid van die informasie op grond waarvan 'n beslissing geneem moet word.

Inligting moet daarom voorliggend en insiggewend wees, en dit moet lei

tot 'n beter besluit as die een wat daarsonder geneem sou moes word.

Inligting is daarom die integrerende krag waardeur produksiemiddele verenig word in 'n saamgevoegde geheel wat gerig is op die verwesenliking van die onderneming se doelwitte.

Teen hierdie agtergrond kan die studieveld van die vak Bedryfsrekeningkunde in verband met die beleidsproblematiek soos volg afgebaken word:

Eerstens, die voorsiening van lewensbelangrike informasie wat benodig word om rasonale besluite te kan neem oor die aanwending van die beperkte hulpbronne, en tweedens, om verslag te doen oor die gevolge van die besluite wat in werking gestel is, om vas te stel of die doelwitte verwesenlik is al dan nie, en om verdere informasie te voorsien ter verbetering van die aanwending van die hulpbronne.

Die oorweging van koste-inligting behoort 'n belangrike plek te beklee in die ry van faktore wat oorweging verdien in die beleidsproblematiek. Die rede hiervoor is geleë in die feit dat die kostemotief nie losgemaak kan word van die ontstaan en voortbestaan van die onderneming nie. Elke beleidsbeslissing bring wysiginge mee in die kostestruktuur. Die aktiwiteite van verwerving, vereniging en benutting van produksiemiddele, asook die afset van die produk/diens is 'n kumulatiewe proses van kosteakkumulasie.

Alle beslissings met betrekking tot wysiginge in die bedryfsaktiwiteite, soos byvoorbeeld veranderinge in die struktuur van die produksieproses, betreding van nuwe markte, integrasie en samesmeltings, ensovoorts, veroorsaak wysiginge in die kostestruktuur. Sodanige aksies het hulle ontstaan dikwels te danke aan kosteoorwegings. Kostekennis is dus onontbeerlik in dié sin dat dit die besluitnemer vooraf 'n beeld verstrek met betrekking tot die uitvoerbaarheid van die beleidspan. Kortom, korrekte beleidsbeslissings is alleen moontlik indien daar rekening gehou word met die kostefaktor.

3.2 Kontrole

Beplannings- en kontrolefunksies is onafskeidbaar aan mekaar verbonde. Beplanning vorm die grondslag vir kontrole, en laasgenoemde is die middel waardeur die kwaliteit van die beplanning en besluitneming geëvalueer en verbeter kan word.

Dit is opvallend dat daar nie eenstemmigheid bestaan oor die inhoud van die begrip „kontrole” wanneer daar gelet word op die wyse waarop dit in die literatuur en praktyk gehanteer word nie. Enersyds is daar diegene wat kontrole interpreteer as die kritiese beoordeling van die uitvoering. Vergelyk Van der Schroeff „... kontrole valt te omschrijven als de kritische beoordeling van de taakopdracht”.

Andersyds is daar diegene wat 'n ruimer betekenis aan die begrip heg. Vir hierdie groep bestaan kontrole nie net uit die beoordeling van die uitvoering nie, maar sluit dit ook die regstellende maatreëls en handeling in wat moet volg op die ontdekking van negatiewe afwykings van die plan. In die praktyk weer openbaar 'n verenging van die begrip hom daarin dat dit as 'n suiwer tegniese begrip in plaas van 'n tegniese-ekonomiese opgevat word.

Kontrole bestaan nie net daaruit dat dit die tegnies-doelmatige aanwending van produksiemiddele moet verseker nie. Koste van die uitvoering is net so belangrik as die hoeveelheidsaspek. Alle koste moet ekonomies doelmatig wees. Die doel van kontrole moet wees om te verseker dat doelmatige uitvoering teen die laagste koste sal geskied. Sodoende verkry die begrip 'n tegnies-ekonomiese inhoud.

In die kader van die ruimer inhoud openbaar die kontrolefunksie die volgende waarneembare siklus:

- * die bestaan van 'n plan of ander norm, uitgedruk met betrekking tot hoeveelheid en waarde,
- * die kritiese waarneming, boekstaving en beoordeling of die uitvoering geskied in ooreenstemming met die norm, en
- * regstellende handeling en maatreëls om afwykings of die herhaling daarvan te voorkom en te verseker dat die gestelde doelwitte verwesenlik word ooreenkomstig die norm.

Kontrole neem in belangrikheid toe sodra daar arbeidsdifferensiasie ten opsigte van die leiding en uitvoering ontstaan, en dit verkry al hoe meer betekenis namate daar meer inisiatief aan die uitvoerder gelaat word. Omdat delegasie die leier nie van sy verantwoordelikheid onthef nie, is dit noodsaaklik dat hy homself sal vergewis dat die uitvoering doelmatig geskied. In die ruimste sin het kontrole betrekking op al die aktiwiteite van 'n onderneming, en dit omvat 'n verskeidenheid metodes en tegnieke. Kostekontrole is egter van die uiterste belang en soos Matz, Curry en Frank dit stel, die sleutel tot alle kontroleaktiwiteite in 'n onderneming „... because it works with costs, budgets and cost analysis, cost accounting may be described as the holder of the key to all control activities”.

Dit beteken nie dat die koste-inligting 'n selfstandige grootheid is wat op sigself kontrole kan uitoefen nie. Dit is alleen 'n kwantitatiewe voorstelling van verskynsels vanuit 'n ekonomiese gesigspunt waargeneem, wat individue in staat stel om ander individue te kontroleer. Dit voorsien andersyds die norm waarteen prestasie gemeet kan word, en verskaf andersyds die inligting met betrekking tot die resultaat van die uitvoering, sodat laasgenoemde aan die hand van die norm beoordeel kan word. Die kontrolevraagstuk verkry hierdeur die karakter van 'n metingsvraagstuk.

Kostekontrolle vereis kennis van wat die koste behoort te wees en wat die koste was. Die eerste word grootliks bepaal deur begrotings en standaard-koste en die tweede deur verantwoordelikhedsverslaglegging.

Kostekontrolle het ten doel om gebeurtenisse in die onderneming in ooreenstemming met die beplanning te hou. Om dit te verwesenlik, beteken die aanwysing van persone wat verantwoordelik gehou kan word vir die afwykings van die plan.

Kostekontrolle kan alleen geskied deur persone te kontroleer, en 'n persoon kan alleen verantwoordelik gehou word vir die koste waaroor hy verantwoordeliksbevoegdheid besit.

Verantwoordelikhedsverslaglewering is hiervoor die sleutel tot sukses, deurdat hierdie wyse van verbesondering van die koste dit moontlik maak om die afwyking aan 'n persoon te relateer. Waar die verbesondering van die koste in die kader van die kosprysberekening kostedraer gerig is, moet dit vir kontroledoeleindes gerig wees op die verantwoordelike funksionaris. Alhoewel die verslagleggingstelsel as hoofinligtingsbron en formele kommunikasienetwerk, spesiaal ontwerp moet word om aan te pas by die aard en behoeftes van die individuele onderneming, is dit wenslik dat die stelsel gefundeerd sal wees op die grondslae van ordelikheid, individualiteit, objektiwiteit, buigsaamheid en volledigheid.

Met hierdie enkele gedagtes oor die grondslae van die vak wou ek u aandag daarop vestig dat dit in die Bedryfsrekeningkunde nie gaan om die een doelstelling van kosprysberekening nie.

Kosteverdeling ten behoeve van die beleidsproblematiek styg in betekenis ver uit bo die gebruik van koste-inligting in die daarstelling van 'n geslote sisteem waarin daar eensydig 'n enkele funksie, naamlik kosprysberekening, beklemtoon word. In hierdie verband is dit interessant om terug te gryp na die woorde van Clark: „We may start with the general proposition that the terminology of costs is in a state of much confusion and that it is impossible to solve this confusion by discovering and adopting the one correct usage, because there is no one correct usage, usage being governed by the varying needs of varying business situations and problems”.

Met hierdie betoog wil ek volstaan. Daar is opsetlik nie aandag aan die problematiek van die kosprysberekening en kosteveredeling geskenk nie, aangesien dit in die kader van die gekose probleemstelling nie noodsaaklik geag is nie.