

BESLUITKOSTE AS n BESTUURSPROBLEEM

BESLUITKOSTE AS 'n BESTUURSPROBLEEM

deur

JACOB ARANGIES Honns. B. Comm.

Skripsie aangebied ter gedeeltelike voldoening
aan die vereiste vir die graad

MAGISTER COMMERCII
(Kosteberekening)

in die

Fakulteit van Ekonomiese Wetenskappe

POTCHEFSTROOMSE UNIVERSITEIT
VIR CHRISTELIKE HOËR ONDERWYS
POTCHEFSTROOM
SUID-AFRIKA

Onder leiding van Prof. Dr. A.J.E. Sorgdrager

Potchefstroom

Februarie 1965

VOORWOORD EN BEDANKINGS

Daar is baie faktore wat 'n rol speel by die neem van besluite in die onderneming. Een daarvan wat seker die meeste aandag verdien is die kosteaspek. Daar is feitlik nie 'n besluit wat geneem kan word sonder dat koste daarin betrek word nie. Besluite word soms verkeerd geneem omdat verkeerde koste in die berekenings en state betrek is. Die inhoud van hierdie skripsie handel grootliks oor die aard en probleme van koste om besluite te kan neem, asook watter soort koste by watter soort besluit betrek moet word.

Dit is vir my 'n behoefte van die hart om my dank uit te spreek teenoor die persone wat dit vir my moontlik gemaak het om die skripsie te voltooi.

In die eerste plek wil ek my leier, prof. dr. A.J.E. Sorgdrager, besonder bedank vir sy hulp en leiding. Sonder sy aanmoediging sou ek seker nooit hierdie studie onderneem het nie. Hy het baie van sy kosbare tyd aan die skripsie gewy.

Aan Mnr. H.J. Swanepoel my hartlike dank vir sy nuttige wenke en besprekings asook vir sy belangstelling in my vordering.

Die personeel van die Ferdinand Postma-biblioteek was baie hulpvaardig. Baie dankie daarvoor.

Aan Mnr. Ben Cronje my opregte dank vir die taalkundige versorging en finale afronding van hierdie skripsie.

Aan die tikster, Mej. M.M. Roets, n besondere woord
van dank. Sonder haar hulp en opoffering sou die vol-
tooing hiervan nie so maklik gewees het nie.

AAN GOD AL DIE EER.

Potchefstroom
Februarie 1965

Geldelike bystand van die Departement van onderwys, Kuns en Wetenskap (Nasionale Raad vir Sosiale Navorsing) ter bestryding van die koste van hierdie navorsing word hierby erken. Menings in hierdie werk uitgespreek, of gevolgtrekkings waartoe geraak is, is dié van die skrywer en moet in geen geval beskou word as 'n weergawe van die menings of gevolgtrekkings van die Departement van Onderwys, Kuns en Wetenskap (Nasionale Raad vir Sosiale Navorsing) nie.

INHOUDSOPGAWE

<u>INLEIDING EN DOEL VAN DIE STUDIE</u>	1.
1. Inleiding	1.
2. Probleemstelling	1.
3. Die doel van die studie	2.
4. Afgrensing van die studieveld	2.
5. Die indeling van die studie	5.
 <u>Hoofstuk 1. BEGRIPSOMSKRYWING</u>	7.
1. Inleiding	7.
2. Die Angel-Saksiese gedagte	7.
3. Die normatiewe kosprysgedagte	13.
4. Slot	18.
 <u>Hoofstuk 2. DIE AARD EN OMVANG VAN DIE</u> <u>PROBLEEM</u>	19.
1. Inleiding	19.
2. Die aard van besluite	20.
3. Koste as maatstaf om besluite te kan neem ..	23.
4. Klassifikasie van probleme	25.
5. Formulering van die besluit	26.
6. Winsgewende proses werk teen n verlies	29.
7. Proses van keuses maak	31.
8. Betekenisvolle koste	32.
9. Tydselement	38.
10. Die rol van die kosterekenmeester	39.
11. Slot	40.
 <u>Hoofstuk 3. KOSTE WAT n ROL SPEEL BY DIE</u> <u>NEEM VAN BESLUITTE</u>	41.
1. Toegevoegde koste	41.

2.	Beleggeingskoste	48.
3.	Toekomstige koste	54.
4.	Geleentheidskoste	56.
5.	Voorkombare koste	60.
6.	Kontant koste	63.
7.	Toeskryfbare koste	67.
8.	Naspeurbare koste	69.
9.	Vervangingskoste	70.
10.	Slot	72.

<u>Hoofstuk 4. KOSTE WAT n ROL SPEEL BY DIE</u>		
<u>NEEM VAN BESLUIE (VERVOLG) DIREKTE KOSTE ..</u>		73.
1.	Inleiding	73.
2.	Wat is die aard en doel van direkte koste ..	78.
3.	Die eienskappe van direkte koste	80.
4.	Vergelyking tussen direkte- en absorpsiekoste	86.
5.	Direkte kostemetode as n bestuurstegniek ...	93.
6.	Voordele	97.
7.	Nadele	99.
8.	Beperkings van direkte koste	100.
9.	Slot	101.

<u>Hoofstuk 5. GELYKBREEKPUNTE EN BESLUITKUNDE ..</u>		103.
1.	Inleiding	103.
2.	Gelykbreekpunte en begrotings	104.
3.	Gelykbreekpunte en standaardkoste	105.
4.	Berekening van n gelykbreekpunt	106.
5.	Opstel van n gelykbreekingskaart	111.
6.	Verandering in vaste koste	114.
7.	n Alternatiewe gelykbreekingskaart	114.
8.	Verandering in verkoopprijs en verkooppemngsel	118.
9.	Gelykbreekingsanalise en die neem van n be- sluit	119.

10. Die eenheidswinsgrafiek	120.
11. Die veiligheidsverhouding	123.
12. Slot	123.

Hoofstuk 6. KOSTE-WINS-VOLUME-VERHOUDING EN

<u>BESLUITKUNDE</u>	125.
1. Inleiding	125.
2. Voorafgaande stappe vir die analise	125.
3. Grensinkome en grensinkomstekoen	137.
4. Wins-volume-analisegrafiek	138.
5. Slot	140.

Hoofstuk 7. BESLUITKOSTE IN DIE PRAKTYK

1. Inleiding	142.
2. Die rol wat die teorie speel	143.
3. Koste wat 'n rol speel by die neem van besluite	144.
4. Samevatting	149.

SUMMARY IN ENGLISH

LYS VAN GERAADPLEEGDE WERKE

151.

153.

INLEIDING EN DOEL VAN DIE STUDIE

1. INLEIDING:

Die kosteberekening is n veld wat veral in ons land nog nie tot sy volle reg gekom het nie. As daar na geskifte oor dié aspek in Afrikaans en wat op suiwer Suid-Afrikaanse toestande gebasseer is, sou gaan seek word, moet tot die slotsom geraak word dat daar nie baie bestaan nie. Veral nie as ons ons posisie in dié verband sou gaan vergelyk met byvoorbeeld Nederland, Engeland of Amerika nie. n Mens kan dan nie anders as om tot die gevolgtrekking te geraak nie dat daar nog baie in die verband gedoen sal moet word nie. Die veld lê nog braak en n veelomvattende taak wag nog op ons land se kosterekenmeesters en potensiële kosterekenmeesters. Ons is egter nie blind vir die geskifte wat alreeds in dié verband in Afrikaans gelewer is nie. Afgesien van wat alreeds gelewer is, kan ons nie anders as om te sê dat daar nog baie is wat gedoen moet word nie.

Daar is baie aspekte in die veelomvattende veld van die kosteberekening waarin met die problematiek van beslissing te doen gekry word. Die omvang hiervan is so groot dat dit sekerlik nie in die bestek van hierdie skripsie ontleed en beskryf sal kan word nie en daarom sal daar net na enkele bepaalde aspekte verwys word.

2. PROBLEEMSTELLING

Koste en besluite is nou verbonde aan mekaar en korre-

leer tot 'n groot mate. In hoeverre die noue verband bestaan, is sowel in die teorie as die praktyk nie 'n duidelik omlynde begrip nie. Hierdie ondersoek wil vasstel in hoeverre op die gegewens van die koste gereageer word. Dit hang baie af van die geaardheid en struktuur van die onderneming, asook van die kostestelsel. Te veel onsamehangende kostefeite word saamgesnoer en verwerk om tot 'n besluit te geraak.

3. DIE DOEL VAN DIE STUDIE

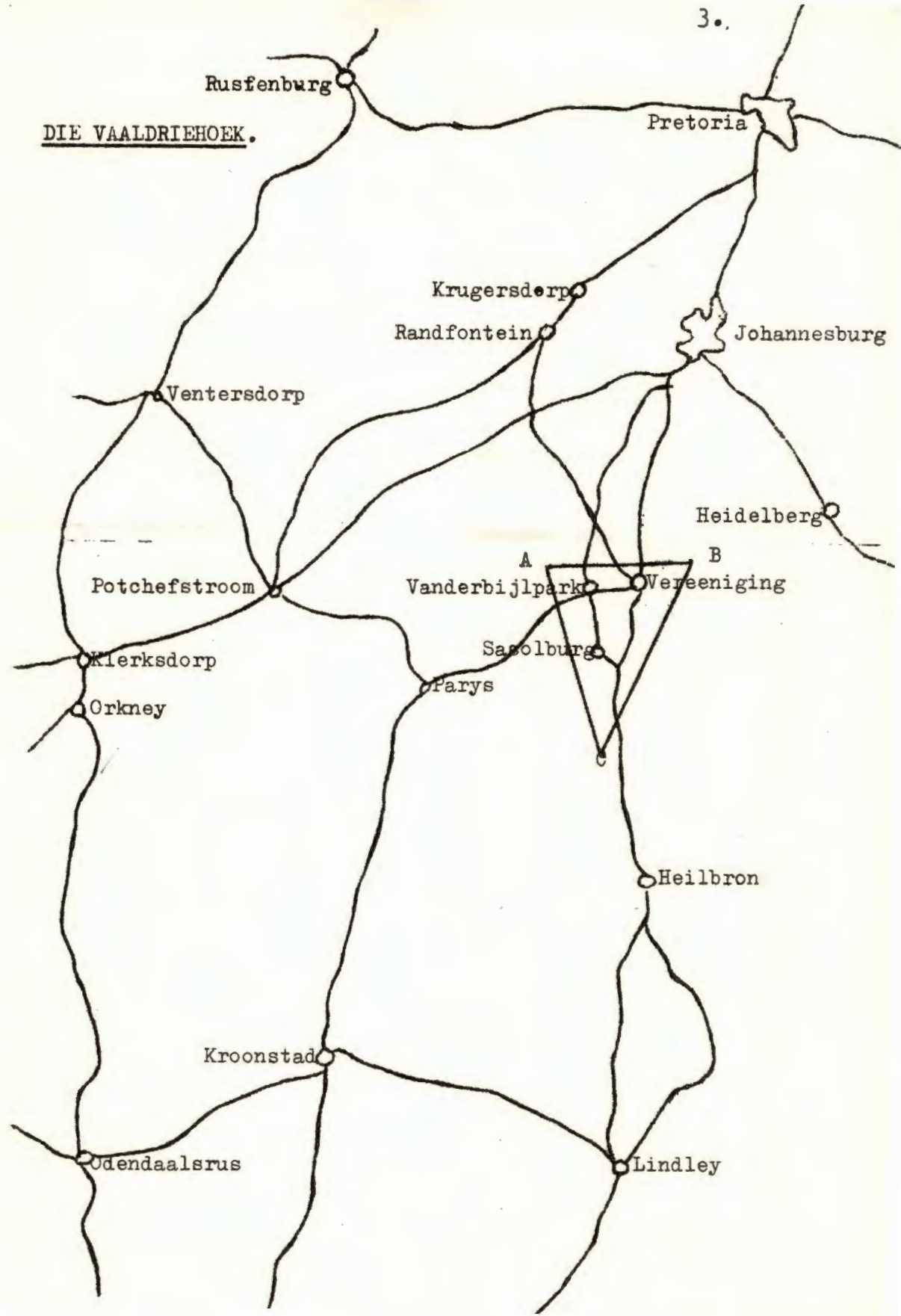
Die stelling wat in die vorige paragraaf gemaak is, sal teoreties, sowel as prakties, benader word om vas te stel in hoe 'n mate die twee mekaar aanvul of nie aanvul nie. Nadat die ondersoek op die twee vlakke voltooi is, sal die teorie aan die praktyk getoets word om tot 'n gevolgtrekking te kan geraak.

Om dié doel te kan bereik, sal 'n studie na die keuse van alternatiewe kostevraagstukke gemaak moet word. Daar sal vasgestel moet word wat die verwantskap is tussen koste en die aannames van topbestuur. Dit sal gedoen word aan die hand van persoonlike onderhoude en persoonlike studie. Ook moet vasgestel word in hoe 'n mate die naslaan van literatuur en die kennis hiervan deur bestuur gebruik word.

4. AFGRENSING VAN DIE STUDIEVELD

Met die huidige toestande aan die Potchefstroomse Universiteit vir C.H.O., word die Vaaldriehoek as studie-

DIE VAALDRIEHOEK.



TABEL L.

ONTWIKKELING VAN DIE VAALDRIEHOEK

Plek	1955	1964	toename %
<u>SASOLBURG</u>			
1. Bevolking: Blank	5,500	9,378	70.5
Nie-blank ..	5,000	7,024	40.5
2. Waterverbruik (gel.) ..	✱ 149,492,700	332,036,100	122.1
3. Kragverbruik (eenhede) ..	✱ 11,437,755	19,957,412	74.5
4. Belasbare waarde (R) ..	✱ 5,603,588	15,400,000	174.8
<u>PARYS</u>			
1. Bevolking: Blank	4,800	6,000	25.0
nie-blank ..	6,500	8,500	30.8
2. Waterverbruik	63,382,000	138,611,000	118.7
3. Kragverbruik	5,031,601	12,178,790	142.0
4. Belasbare waarde	2,818,620	7,887,340	179.8
<u>HEIDELBERG</u>			
1			
1. Bevolking: Blank	+4,000	5,500	37.5
Nie-blank ..	+4,000	6,000	50.0
2. Waterverbruik	75,284,600	145,065,700	92.7
3. Kragverbruik	3,173,012	6,901,172	117.5
4. Belasbare waarde	2,533,450	3,925,900	55.0
<u>VANDERBIJLPARK</u>			
1. Bevolking: Blank	16,000	35,000	118.8
Nie-blank ..	14,000	28,000	100.0
2. Waterverbruik		945,000,000	
3. Kragverbruik		55,700,000	
4. Belasbare waarde	19,938,307	49,500,000	148.1
<u>VEREENIGING</u>			
1. Bevolking: Blank	21,135	28,069	32.8
Nie-blank ..	50,744	59,927	18.1
2. Waterverbruik	776,424,230	1294,633,100	66.7
3. Kragverbruik	32,929,114	65,986,027	100.0
4. Belasbare waarde	40,276,188	62,795,855	55.9

✱ Hierdie syfers is vir 1957/58.

veld gekies. Op bladsy drie word n kaart voorsien wat aandui waar dit geleë is en watter dorpe dit insluit. Vervolgens word ook n tabel verstrek op bladsy 4 wat aandui hoe geweldig die gebied in die laaste aantal jare ontwikkel het. In hierdie gebied het die vraag na bedryfsleiers in die afgelope tyd al dringender geword. As die aanbieding van die kursusse in bedryfsleiding in die gebied in gedagte gehou word, kan daar nie anders gedink word as dat daar n groot mate van samewerking tussen die nywerhede van die gebied en die departement kosteberekening aan die Potchefstroomse Universiteit vir C.H.O. moet wees nie. Dit, naamlik hierdie goeie samewerking, wat hoog op prys gestel word, is dan een van die redes waarom hierdie gebied gekies is as studieveld.

5. DIE INDELING VAN DIE STUDIE

Om die doel van die studie ten volle te laat ontplooi, word die skripsie soos volg ingedeel.

In die eerste hoofstuk word sommige begrippe in die kosteberekening afgebaken wat in die skripsie gebruik sal word. Hierdie omskrywing of afbakening is noodsaaklik omdat die Angel-Saksiese invloed, wat op die uitgaafgedagte gebasseer is, so n groot invloed het op ons Suid-Afrikaanse nywerhede. Dit kan lei tot verwarring ten opsigte van die normatiewe opvatting wat deurgaans in hierdie skripsie gehandhaaf gaan word.

In hoofstuk 11 word die aard en omvang van die probleem behandel. Die aard van die faktore en die pro-

bleme waarmee te kampe gekry word, as besluite geneem moet word, word kortliks bespreek. n Aanduiding word ook gegee van die verskillende soorte koste wat n rol kan speel by die neem van besluite.

In hoofstuk III word vervolgens die rol en gebruik van toegevoegde koste, beleggingskoste (sunk cost), toekomstige koste, geleentheidskoste, voorkombare koste, kontantkoste (out-of-pocket cost), toeskryfbare koste, naspeurbare koste, en vervangingskoste by die neem van besluite behandel en bespreek.

Hoofstuk IV word gewy aan die direkte kostemetode en die gebruik daarvan.

In hoofstuk V word aangedui hoe bestuur gelykbrekingspunte in besluitkunde kan betrek en gebruik.

In hoofstuk VI word die koste/wins/volume verhoudinge en die gebruik daarvan in besluitkunde behandel.

Die laaste hoofstuk gee n aanduiding van hoe die neem van besluite in die praktyk benader word.

HOOFSTUK I

BEGRIPSOMSKRYWING

1. INLEIDING

Om te kan vasstel in watter mate koste bestuur b  in-
vloed by die neem van besluite, is dit vooraf eers
nodig om n duidelike ontleding te gee van wat onder
koste verstaan word. Die rede waarom hierdie begrip
so duidelik omskryf moet word, is omdat daar heelwat
meningsverskil in die opsig in die literatuur bestaan.
In hierdie studie word deurgaans uitgegaan van die
normatiewe kostebegrip. Om dié standpunt te kan ver-
dedig en die verdienstelikheid daarvan te kan bena-
druk, moet daar vooraf eers n oorsig gegee word van
sekere standpunte in die literatuur.

2. DIE ANGEL-SAKSIESE GEDAGTE

SHILLINGLAW J. - Cost accounting analysis and control -,
1961, bladsy 54, beweer dat dit moeilik is om die be-
grip koste te definieer. Hy beskou dit as "the amount
of company cash or other assets given up as the amount
of liability assumed in exchange for something of
value to the company". Volgens hom is onkoste n koste
(bate) wat gedurende n sekere periode verbruik is en
wat die verkryging van inkomste tot gevolg gehad het,
n Koste (of bate) wat gedurende n sekere periode aan-
gewend is om inkomste voort te bring, maar nie daarin
geslaag het nie, word beskou as n verlies. Hy benadruk

ook die feit dat die teorie en die praktyk nie altyd dieselfde standpunt huldig ten opsigte van die begrip nie. Die begrip koste word egter hier te vaag omlyn om enigsins as basis te gebruik vir besluite. Daar word ook beswaar gemaak teen die feit dat hy kosteberekening sien as 'n instrument vir beide finansiële- en bestuursrekeninge.

Ook by G.R. CROWRINGSHIELD - Cost accounting: Principles and managerial applications - , 1962, bladsy 9, vind ons die beswaar dat dit moeilik is om die begrip koste te definieer omdat feitlik elke persoon sy eie idee daarvan het. Hy wil hom dus nie waag aan 'n definisie nie, maar omskryf dit as „an expenditure to secure some form of benefit". Hierdie voordeel kan tasbaar wees soos byvoorbeeld materiaal of uitrusting, of dit kan die vorm van diens aanneem soos lone, huur en krag. Sy standpunt oor koste stem tot 'n groot mate ooreen met dié van SHILLINGLAW.

I.W. KELLER - Management accounting for profit control - N.Y., 1957, bladsy 15, het die volgende oor koste te sê: „Costs arise from cash expenditures, accruals, usage of items from inventory, and the amortization of capital expenditures over the life of an asset. A cash payment to a carpenter for repairing a broken door is a cost. Coal used from 'n storage pile becomes a cost when the coal is used. An accrual for property tax gives rise to a cost. The annual depreciation of a machine is a cost." As dit vergelyk word met die Nederlandse opvatting, word gevind dat daar geen ooreenstemming is nie. As volgens hierdie beginsels van KELLER

te werk gegaan sou word, sou ons nooit n werklike en ware kosprys kan bepaal nie.

Dat die Angel-Saksiese beskouing geen definitiewe norme het waaraan koste gemeet kan word nie, word verder duidelik, as gelet word op wat H.C. GREER - Cost factors in price making - in - The Harvard Business Review - , Julie/Augustus 1952, bladsy 38, te sê het. Volgens hom is die koste van n produk nie iets wat presies bepaal kan word nie. Hy sê: "cost is a composite of numerous elements - some direct and some imputed, some fixed and some variable, some provable and some theoretical. No two costfinding procedures are identical, and no one procedure will produce continuously identical results." Hy vervolg deur te sê dat die koste so bereik geen algemene basis kan vorm nie. Die rede daarvoor is, dat volgens sy siening, daar te veel moontlike resultate kan wees. Hy gee vir ons geen werklike definisie van koste nie - hy vat nie die begrip vir ons vas nie. Hoe kan n bestuur n besluit neem gebasseer op koste, as hy nie weet wat koste is nie. Hier is dit ook maar n geval van "charging what the traffic will bear", soos voorgestaan deur J.M. CLARK - Studies in economics of overhead costs - Chicago, 1923, bladsy 281.

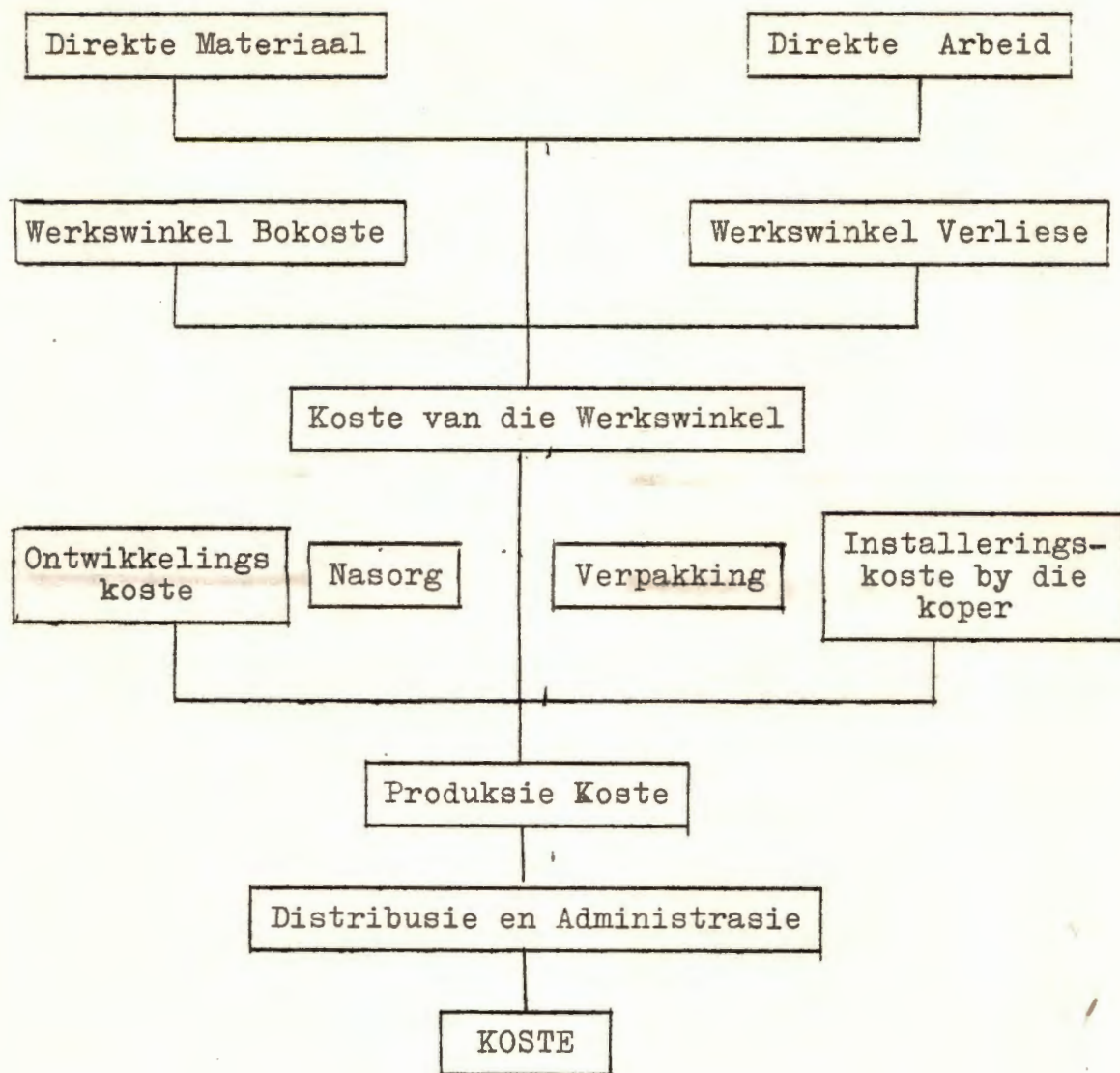
GREER kom tot die gevolgtrekking dat koste wel pryse beïnvloed, maar dat dit nie die prys beheers nie. Produkte word verkoop vir wat die koper dink dit werd is, afgesien van wat die koste is. Dit verdring egter nog nie die vereiste dat dit noodsaaklik is om elke produk se koste te kan bepaal nie. Wat hy onder koste ver-

staan, is egter nie duidelik nie.

Hierdie normetekort kom nog verder na vore in die werk van J. BACKMAN - Price practices and price policies, N.Y., 1953, bladsy 124 - waarin hy die vraag stel „what are costs" maar dit onbeantwoord laat, omdat hy dit nie presies kan omskryf nie. Ook ondervind hy moeilikheid by die verbesondering van bokoste na die verskillende departemente.

Die volgende definisie van koste word gegee deur W. BELL - Cost and financial accounts and their reconciliation- London, 1947, bladsy 11 - „Cost may be defined as the total value of materials, services, labour and expenses borne by a manufacturer in producing, selling and distributing the product of his factory". As dit gemeet word aan die normatiewe kosprysgedagte, is hierdie definisie te algemeen. Dit is so algemeen, dat enige offer deel van die kosprys of koste kan vorm, ongeag of dit n verspilling is of nie.

Die volgende benadering word aangetref by C.B. NICKERSON - Industrial Accountant's Handboek - , W.P. FISKE and J.A. BECKETT, N.J., 1956, bladsy 23 - Volgens hom is die bepaling van die koste van die goedere en dienste nie n probleem nie, maar die verbesondering hiervan na die produk. Vir elke afsonderlike doelstelling sal die kosterekenaar n „ander koste" gebruik. Byvoorbeeld, koste vir prysbeleid sal nie die selfde wees as dié wat benodig word vir beplanning nie. Die volgende skematiese indeling van koste word deur hom gegee:



NICKERSON (op cit. bladsy 24) gee dan die volgende definisie van koste: „Cost consists of manufacturing cost and the cost of distribution and administration.

Volgens J. DEAN (op cit. bladsy 610), vorm koste ook nie die basis vir die bepaling van 'n prys nie. Hy gaan verder (op cit. bladsy 612) deur te beweer: „There

are numerous cost concepts, each useful under some circumstances and misleading or worse under others. Effective use of costs for setting prices requires a clear understanding of the principle of different costs for different purposes".

Hierdie beginsel van „different costs for different purposes", word baie sterk aangeval deur SORGDRAGER en word dan ook deur skrywer onderskryf.

Ook J.B. HECKERT en J.D. WILLSON - Controllershship, - N.Y. L952, bladsy 67 - sê dat „Costs can be determined in many ways, depending on the objective". Hulle erken dan ook dat in die mededingende mark die koste nie as basis vir die prys dien nie. Dit kan tot gevolg hê dat die gewone man reken dat prysbepaling n kuns is en nie logies kan geskied nie. Na aanleiding van hulle standpunt kan ek nie n persoon kwalik neem indien hy so sou dink nie. Die koste wat vandag of môre gebruik word as basis, sal afhang van hoe die wind waai.

So word koste dan ook deur W.B. BIGG - Cost Accounts, London 1957, bladsy 309 - gedefinieer as „The amount of expenditure incurred on a given thing". As gevolg van die ontbreking van n verdere omskrywing, moet aangeneem word dat dit enige uitgawe-item in verband met „a given thing" kan wees, ongeag van hoe noodsaaklik of onvermydelik dit was.

As ons die standpunt van W.W. KAYNES en J.L. MASSIE - Management analysis concept and cases, - Inglewood Cliffs, 1961, bladsy 274 nagaan, wil dit voorkom asof

ook hulle voorstanders is van die „different costs for different purposes" gedagte. Hulle sê „that the definition of the terms cost and profits must be adopted to the particular problem at hand". Met ander woorde die koste hang af van die probleem. Hulle vervolg egter deur te sê dat „Cost is a sacrifice; in measuring costs, we are attempting to measure the extent of the sacrifices involved in particular decisions". Hierdie standpunt word ook gehuldig deur C.T. HORNGREN in sy boek - Cost accounting a managerial emphasis.

As C.F. SCHLATTER en W.J. SCHLATTER - Cost Accounting N.Y., 1957, bladsy 593 n onderskeid maak tussen koste en uitgawe, sê hulle „Cost is the broader term and means any expenditure or outlay incurred to acquire a good or service". Die logiese vertolking hiervan is dat enige offer dan wel koste moet wees.

3. DIE NORMATIEWE KOSPRYS GEDAGTE

✓ Koste en kosprys

Volgens H.J. VAN SCHROEFF - De leer van de kostprijs - 1956, bladsy 1, is waarde vir die ekonomie wat swaartekrag vir die meganika is. Alle ekonomiese handeling, asook besluite in verband met die verskynsels in produksie, word op waarde-oordele gebaseer. Die ekonomiese motief hou vir ons voor dat die gestelde doel met die minste moontlike offers probeer bereik moet word, met ander woorde, met die laagste moontlike opoffering van waarde. Elke taak wat verrig word, of produk wat gelewer word, gaan gepaard met koste. Om iets

te kan lewer, moet gebruik gemaak word van die produksiemiddels. As daar dus geproduseer word, word daar beslag gelê op produktiewe kapasiteit en hierdie deel waarop beslag gelê word, staan bekend as n offer.

SORGDRAGER A.J.E. - Die verbesondering van indirekte koste -, 1961, bladsy 42 merk op dat die begrip koste sy intrede in die Republiek van Suid-Afrika gemaak het, sonder dat die oorsprong en betekenis van die woord eers nagegaan is. Dit lei tot begripsverwarring, veral by die gebruik van Nederlandse handboeke. Koste kan dus in Afrikaans as uitgawe, koste of kosprys vertolk word. Deur die werk van VAN ^{DER} SCHROEFF het die begrip offer egter hier by ons bekend geword en het die begrip koste in Afrikaans dan ook die verdere betekenis van offer.

Die koste van n produk sal dus afhang van die waarde van die middele wat betrek word in die voortbrenging van die produk. VAN DER SCHROEFF (op cit. bladsy 1) sê dus dat koste waarde-eenhede is wat vir die produksie opgeoffer moet word. As die middel(e) wat aangewend word nie waarde het nie, dan kan daar ook nie sprake wees van koste nie. Koste is nie denkbaar sonder waarde nie en n artikel kan nie waarde hê indien die voortbrenging daarvan nie met koste gepaard gegaan het nie. In gedagte moet egter gehou word dat nie alle opgeofferde waarde koste is nie. Die opgeofferde waarde word eers koste as dit ekonomies onvermydelik en tegnies noodsaaklik is. As dit nie aan hierdie kwalifikasie voldoen nie, kan dit nie as koste beskou word nie, maar as n verspilling.

Die ekonomiese motief dwing ons om verkreeë waarde op te weeg teen opgeofferde waarde. Die ekonomiese doelmatigheid van elke handeling berus dus op waarde-oorweginge. Laasgenoemde is ook waar van koste. Koste is volgens VAN DER SCHROEFF waarde-eenhede wat in produksie opgeoffer word. Die koste word bepaal aan die hand van die waarde van die goed wat aangewend word in die produksieproses. Nou moet egter bygevoeg word dat nie alle opgeofferde waarde koste is nie. Koste is slegs daardie offers wat doelmatig aangewend is.

✓ A.J.A. PRANGE - Kostprijns - Delft 1950, bladsy 13, sê: „Kosten zijn offers, die economisch beschouwd, rationeel zijn, onvermijdelijk, en quantitatief meetbaar. Offer is de aanwending van een economisch goed in één bepaalde richting. Alle kosten zijn offers, maar niet alle offers zijn kosten". Hierdie is n suiwer standpunt en bied dus vir ons n maatstaf waaraan ons alle offers kan meet om te bepaal of dit koste is of nie.

✓ S. KLEREKOPER - Vergelykend Leerboek der bedrijfs-economie deel 1 - Amsterdam 1956, bladsy 144, verklaar dat: „Onder de kostprijs van een produkt verstaan wij de som van de in geld gemeten offers, die de producent zich noodzakelijkerwijs moet getroosten, om zijn produkten ter markt te brengen". Hy vervolg egter deur op dieselfde bladsy aan te dui wat verspilling is en dit baie duidelik te stel dat dit nie deel van die koste kan vorm nie".

a. Koste en uitgawes

In enige onderneming moet daar vir arbeid, materiaal en

masjinerie betaal word. Die bedrag wat op die moment van die aanskaffing betaal word, staan bekend as die uitgaafprys. Hierdie uitgaafprys word dan soms vir die kosprys gebruik wat aanleiding kan gee tot 'n foutiewe kosprys wat as sodanig tot skadelike sosiale gevolge aanleiding kan gee. SORGDRAGER (op cit bladsy 39) verduidelik hierdie stelling aan die hand van 'n drukmasjien wat op 'n bankrotveiling gekoop word. Die prys (uitgaafprys) van hierdie masjien is baie laer as die van 'n identiese masjien wat die drukker reeds in sy besit het en wat hy langs die normale kanaal van die leweransier verkry het. Die koste van die drukwerk wat op die goedkoop masjien gedoen word, sal nou laer wees as die van die duur masjien. Dit is dus duidelik dat koste wat op die uitgaafprys gebasseer is, nie korrek kan wees nie.

Nou wat moet dan as basis van die koste gebruik word? Dit bring ons by die vervangingsgedagte soos deur VAN DER SCHROEFF na vore gebring. Die vervangingswaarde is die offer wat 'n onderneming sal moet bring as 'n bestaande masjien op die mark vervang sou word. Dit moet dien as koste en nie die uitgaafprys nie.

b. Koste, offers en verspilling

Die bekendstelling van hierdie begrippe in die Republiek van Suid-Afrika, is veral te danke aan SORGDRAGER (op cit. bladsy 42) met wie saamgestem word.

'n Offer dui opgeofferde waarde aan, waarvan nog nie

vasgestel is of die offer doelmatig aangewend is nie. Slegs wanneer n offer doelmatig aangewend is en as dit tegnies noodsaaklik en ekonomies onvermydelik was, kan daar gepraat word van koste. Hierdie doelmatigheid is dus die maatstaf waaraan alle koste gemeet moet word. Indien die offer nie doelmatig aangewend is nie, word dit beskou as n verspilling en as sodanig n verlies, wat teen die winste afgeskryf moet word.

c. Meerverbruik

n Begrip wat baie nou skakel met verspilling en duidelik deur SORGDRAGER (op cit bladsy 43) beskryf en verduidelik word, is meerverbruik. Dit is vir my n baie suiwer standpunt dat dit nie as verspilling beskou kan word nie, maar as koste, omdat hierdie meer verbruik ekonomies noodsaaklik is. As die arbeiders in n glasfabriek vinnig werk, is daar meer breekskade as wanneer die arbeiders versigtig en stadig werk. As hulle vinnig werk, is die produksie egter soveel hoër dat hierdie ekstra breuke, uit n ekonomiese oogpunt gesien, regverdiglik as koste beskou kan word.

Hierdie meer verbruik kan egter net tot op n sekere punt as koste beskou word, naamlik die punt waarop n vermindering in die breukverlies deur verandering van die kwantitatiewe verhoudinge n nadelige proporsionaliteit van die offers sou veroorsaak as gevolg van die verhoogde uiteindelijke offers vir die vervaardiging van die eenheid SORGDRAGER (op cit. bladsy 44). As die meer verbruik die vasgestelde norm te bowe gaan,

is dit nie meer koste nie, maar word dit ook beskou as verspilling.

4. SLOT

In die voorafgaande bespreking het dit duidelik geword dat die begrip koste nie 'n vanselfsprekende is nie. In die Angel-Saksiese literatuur verskil dit feitlik van persoon tot persoon. By die Nederlandse skrywers word gevind dat daar tot 'n groot mate ooreenstemming is oor wat beskou word as koste. Die kosprysgedagte soos do-seer word aan die Potchefstroomse Universiteit vir C.H.O. skakel dan ook baie nou met die Nederlandse opvatting.

Koste is dus doelmatig aangewende offers. Alleen indien die offer doelmatig aangewend is, kan daar van koste gepraat word.

Soos vervat in die probleemstelling, word beweer dat kosprys en besluite nou verbonde aan mekaar is en tot 'n groot mate korreleer. In hoeverre hierdie verband bestaan, is nie altyd duidelik nie. Is die koste soos hier uiteengesit die basis van 'n bestuursbesluit? Dit is 'n vraag waarop geen finale antwoord gegee kan word nie. Die doel is om hierdie uiters aanvegbare stelling in die volgende hoofstukke na te gaan en te bespreek.

HOOFSTUK 2

DIE AARD EN OMVANG VAN DIE PROBLEEM

1. INLEIDING

Die neem van besluite is een van die mees kenmerkende eienskappe van die bestuurder. Alle uitvoerende amptenare, hoog en laag, kry gedurig met besluite te doen. Elke dag word honderde besluite in 'n onderneming geneem.

Feitlik elke persoon in 'n maatskappy word die een of ander tyd genoodsaak om besluite te neem waarop ander mense moet reageer. Hulle wag op hierdie besluite sodat hulle met hulle werk kan begin. As die besluit nie gou genoeg of reg geneem word nie, sal die besluitnemer baie gou in onguns raak by die persone wat van sy besluite afhanklik is.

Besluite berus nie net by uitvoerende amptenare nie - dit word geneem ook deur die geringste van die personeel. Besluite wissel ook van die eenvoudige, wat net die nemer van die besluit raak, tot die ingewikkelde, waarby baie mense betrokke is.

Om die besluite aanvaarbaar te maak vir die maatskappy, is net so belangrik soos die neem daarvan. Indien die bestuurder nie persone kan oorreed om te reageer op sy besluite nie, was al sy pogings tot die neem van 'n wyse besluit 'n vermorsing van tyd. As hy daarin slaag om die mense te oorreed, gaan dit die

volgende keer makliker. Indien hy egter keer op keer faal, sal sy kollegas naderhand nie veel aandag gee aan enige van sy voorstelle nie.

As n besluit geneem en aanvaar is, moet dit dadelik, sonder enige weifeling, toegepas word.

As ons by besluite kom, is dit die toekoms, en nie die verlede nie, wat van groot belang is. Die oorspronklike koste van n bate het eintlik baie min te doen met die huidige waarde daarvan en is van min belang by die neem van n besluit wat betref produksie of werksaamhede van die toekoms. Die verlede moet ons nie verblind as dit gaan om besluite oor die toekoms nie. Al waarde wat die koste en foute van die verlede het, is dat dit ons moet leer om nie weer daardie foute te begaan nie. Besluite gaan daarom om die beste uit die toekoms te verkry. Onthou moet word dat besluite moet probeer om die beste uit toekomstige aanwendinge te verkry en nie om te vergoed vir foute van die verlede nie. Slegs daardie koste nog nie opgedoen nie, is van belang by die neem van n besluit. Besluite moet so geneem word dat dit die grootste moontlike voordeel vir die maatskappy sal inhou, in verhouding tot die koste. Dis die beginsel van n besluit.

2. DIE AARD VAN BESLUITE

Daar word al meer en meer gesoek en nagevors na wetenskaplike metodes aan die hand waarvan besluite geneem kan word. In dié verband sê WILLSMORE A.W. „it is

practical and highly desirable to introduce some form of logical structure into the art of making up one's mind in business."

a. Roetine besluite

Omdat die neem van besluite so nou verwant aan besigheid is, is die mens geneig om hierdie kuns te beskou as 'n soort instink, iets wat outomaties deur ondervinding bekom word. Die rede vir so 'n denkwyse lê miskien opgesluit in die feit dat daar so baie roetine besluite is wat daagliks voorkom en daagliks geneem moet word.

b. Bestuur en besluite

Dis meer skadelik om besluiteloos te wees, as om 'n verkeerde besluit te neem en dit op te volg. Jy moet optree, want aksie is die basis van sukses. 'n Tydige besluit is van baie meer belang en waarde as 'n akkurate besluit wat geneem word wanneer dit reeds te laat is.

c. Begrotings en besluite

Begrotings maak dit vir die ondernemer makliker om oorsy probleme te dink en om besluite te neem. Die begroting maak dit vir die ondernemer makliker om te kan besluit in watter rigting hy die onderneming se bronne moet aanwend. Ons moet onthou dat die beste onderne-

mer nie die een is wat die meeste korrekte besluite neem nie, maar die een wat gou sy foute kan opspoor en raaksien en dan korrektiewe stappe doen.

d. Uitvoerende besluite

Die geskiktheid van n besluit hang af van die kennis van die feite en van die omstandighede. Om dus n goeie besluit te kan neem, moet ons oor die nodige feite beskik. As die feite beskikbaar is, kom die besluit eintlik outomaties. Die ondernemer moet egter oppas om nie een aspek van die probleem oormatig, ten koste van n ander, te benadruk nie.

Hoekom is die ontleding van koste so belangrik by die neem van n besluit deur n onderneming? Die antwoord lê in die doelstellings van enige onderneming, naamlik, om:

- Hofman*
- (1) Die toewysing van bronne na die verskillende gebruike daarvoor en
 - (2) om die pogings van die mense (arbeiders) so te stuur dat dit sal verseker dat die bronne effektief benut word met die oog op die bereiking van die gestelde doelwit.

Dit is nie so onbekend dat belangrike besluite soms geneem word sonder in agneming van akkurate en betekenisvolle koste nie. Om hierdie koste egter beskikbaar

te hê is n groter probleem en is meer essensieel as wat miskien dadelik besef word. Dit is essensieel omdat koste beïnvloed word deur elke besluit rakende elke deel of onderdeel van n produk. As betekenisvolle koste die maatstaf by elke besluit is, dan kan ons verseker wees dat „waarde” behou gaan word.

SHILLINGLAW (op cit. bladsy 493) beskryf „decision making as the process of choosing among alternative courses of action”. Hy sê as daar nie n keuse is nie, dan is daar ook geen besluit wat geneem moet word nie.

Besluite handel gewoonlik oor die begin, verbetering of beëindiging van n sekere program, produk of n fisiese faktor of fasiliteit. Dit word nie altyd uitsluitlik gebasseer op tasbare faktore wat gekwantifiseer kan word nie. Verder moet dit geskied binne die perke wat daar gestel word deur die maatskappy se beleid of indien die saak ernstig is, mag vereis word dat die beleid eers gewysig moet word voordat die besluit geneem kan word.

3. KOSTE AS MAATSTAF OM BESLUITE TE KAN NEEM

Daar is geen aspek waar kennis van die gedrag van koste so belangrik is, as juis by die neem van besluite nie. Dit is egter waar dat party besluite geneem word sonder n deeglike ontleding van die koste. Byvoorbeeld, n masjien breek en die voorman besluit wat die operateur moet doen totdat die masjien herstel is. Daar is nie nou tyd vir n volledige ontleding en verslag nie. n Besluit soos dié is gebasseer op wat die

die uitwerking daarvan sal wees op die resultate van die besluitnemer self. Byvoorbeeld, die voorman sal die operateur intussen n ander taak laat uitvoer, sodat daar nie onnodige ledige tyd teen hom of sy departement aan die einde van die maand geboek kan word nie. Die neem van n besluit gaan egter daarom dat n vergelyking tussen alternatiewe keuses gemaak word sodat aan die hand van die in-geld-uitgedrukte-waardes (koste) tot n besluit geraak kan word. Die probleem is nou net watter koste van belang is by die opstel van die vergelyking, sodat n besluit geneem kan word.

As ons nie presies weet wat ons probleem is, waaroor n besluit geneem moet word nie, kan ons nie relevante koste gegewens in verband daarmee versamel nie. Baie besluite word verkeerd geneem omdat die koste, aan die hand waarvan die besluit geneem is, nie betrekking gehad het op die werklike probleem nie. Besluite berus gewoonlik op n keuse tussen alternatiewe en die vraag is watter faktore in aanmerking geneem sal word by die vergelyking van die alternatiewe om n keuse te kan maak.

As hierdie faktore net in waarde aangegee word, is n vergelyking baie moeilik en onakkuraat. Byvoorbeeld n stelling word gemaak dat n sekere proses arbeid sal bespaar, maar dat dit verhoogde kragverbruik en versekering tot gevolg sal hê. Hierdie stelling bied geen manier waarop die moontlike voordeel van arbeidsbesparing afgewees kan word teen die moontlike nadele ten opsigte van n vermeerdering in kragverbruik en verse-

kering nie. As dit egter gegee word dat die masjien R1000 aan arbeid sal bespaar en n vermeerdering van R200 aan krag en R100 aan versekering tot gevolg sal hê, kan die netto resultaat hiervan baie maklik bepaal word, - n voordeel van R700 dus in hierdie geval. As die rol wat n faktor speel by die neem van n sekere besluit, gekwantifiseer kan word, is dit baie makliker om die effek daarvan te bepaal as wanneer dit slegs in waarde uitgedruk is.

In die meeste probleme is koste die mees bruikbare faktor om die belangrikheid van elke element te meet.

4. KLASSIFIKASIE VAN PROBLEME

Dit hou twee voordele in naamlik:

- a. Dat n mens dan kan put uit jou ondervinding van die verlede waar jy met dieselfde probleem te kampe gehad het. Nou weet jy presies watter faktore en koste van belang is.
- b. Vir sekere tipe probleme is daar n sekere analitiese metode ontwerp waarvolgens ons te werk kan gaan om die probleem op te los. As jy dan die probleem ken, weet jy ook dadelik watter tegniek om toe te pas.

Die gevaar hiervan is, dat n mens jou nou net sal beperk tot wat in die tegniek voorgeskryf word en dan nie eie inisiatief ook aan die dag sal lê nie. Dit kan tot gevolg hê dat oorspronklike metodes nooit die lig sal sien nie of toegepas gaan word nie.

5. FORMULERING VAN DIE BESLUIT

Laat ons die besluitproses ondersoek aan die hand van n voorbeeld. Die Blink maatskappy vervaardig bedryfstoerusting in n klein fabriek met 50 arbeiders. As gevolg van n toename in vraag na sy produkte, kan hy nie voorbly nie. Wat moet hy doen?

Die eerste en belangrikste stap is om die moontlike alternatiewe te ondersoek. Daar is baie, maar die volgende is van die belangrikste.

a. Beperk die hoeveelheid verkope deur:

- (1) Te weier om meer bestellings aan te neem as wat die fabriek kan dra.
- (2) Alle bestellings aan te neem en verskoning by die klant te maak as dit nie betyds afgelewer kan word nie.
- (3) Pryse so op te stoot dat bestellings outomaties sal afneem om by die kapasiteit aan te pas.

b. Verhoog die kapasiteit deur:

- (1) Fabriek te vergroot.
- (2) Twee skofte te werk.

c. Voorsien tydelike kapasiteit deur:

- (1) Gebruik te maak van oortyd.
- (2) Sekere onderdele van n ander leweransier te koop liewer as om dit self te maak.

Hierdie formulering van die probleem is absoluut van belang om n deeglike besluit te kan neem. Verder moet tog in gedagte gehou word dat dit n vermorsing van tyd sou wees om bogenoemde drie alternatiewe te ondersoek, terwyl n ander beter metode buite rekening gelaat word. Dit sal dus die moeite loon om die gedagte te laat gaan oor ander moontlikhede.

Ons kan nou n soort siftingsproses toepas om slegs daardie planne wat moontlikhede inhou, verder te ondersoek en net daaraan aandag te skenk. So sal ons in bostaande geval a(1) en a(3) buite rekening laat, omdat dit nadelige invloed sal hê. Punt a(2) lyk baie aanloklik, want ons voorkom hierdeur ekstra produksiekoste.

Die ander vier moontlikhede is almal daarop gemik om produksie te verhoog om aan te pas by die hoër vraag. Die uitbreiding van die fabriek of n ekstra skof sal betekenisvolle veranderinge teweegbring in die Blink

Maatskappy se vaste koste. Beide b(1) en b(2) blyk dus taamlik permanent te wees, n aspek waarvan ons geen sekerheid het vir sover dit die huidige vraag aangaan nie.

n Tydelike oplossing van die probleem sal dus n keuse beteken tussen c(1) en c(2). Dit kan maklik in die toekoms gewysig word as die bestuur eers presies vasgestel het hoe permanent die vraag verander het. Nou het ons die finale stadium van die besluit bereik. Wat sal nou as basis gebruik word om wel te kan besluit? Dit gaan hier om te voldoen aan die eise wat deur die produksie departement gestel word met n minimum opoffering van bronne(produksiefaktore). Die antwoord hierop, volgens HARLAN N.E., CHRISTENSON C.J., en VANCIL R.F. - Managerial Economics - 1962, bladsy 7 is: „we may say that our decision rule will be to choose the "least cost" alternative, and may then turn our attention to measuring the cost of pursuing each course of action".

In dié verband kan gepraat word van die koste by die aanskaf van die nodige bronne of die geleentheidskoste (opportunity cost). Die geleentheidskoste HARLAN (op cit. bladsy 2) is: „the return that the resource could earn in its best alternative use". HARLAN (op cit bladsy 2), is van mening dat dit hierdie geleentheidskoste is wat die belangrikste rol speel by die neem van n besluit. Dit is die relevante koste en nie die koste van verkryging of aanskaffing nie.

6. WINSGEWENDE PROSES WERK TEEN 'n VERLIES

Hoe is dit moontlik? Dit kan gebeur as koste na 'n departement verbesonder word, wat niks te make het met die toekomstige winsgewendheid van 'n departement nie. Hierdie saak word aan die hand van die volgende voorbeeld geïllustreer.

'n Maatskappy het vyf departemente, en een daarvan produseer speelgoedvuurpyle vir kinders. Dié departement toon 'n verlies. Die inkomste is R60,000 per jaar en die onkoste teen die departement is R70,000 met 'n gevolglike verlies van R10,000. Dit wil dus voorkom of die departement gesluit moet word, maar 'n ontleding van die koste toon die volgende:

Direkte materiaal	R20,000
Direkte arbeid	20,000
Bokoste (insluitende depresiasie op masjiene)	20,000
Algemene administratiewe onkos- te ('n deel van die totaal vir die hele maatskappy wat na dié departement verbesonder word).	<u>10,000</u>
	<u>R70,000</u>

Die vraag is nou of al hierdie koste in berekening gebring moet word as besluit moet word of daar met

hierdie departement weggedoen sal moet word. Daar is min te argumenteer oor die direkte materiaal en arbeid, want dit sal verdwyn as die departement gesluit word. Dit is die bokoste en die administratiewe koste wat die probleem skep. n Groot gedeelte van die bokoste mag bestaan uit waardevermindering van hierdie gespesialiseerde masjiene. As hierdie masjiene onbruikbaar is in enige ander departement of vir enige ander maatskappy, het dit eintlik geen „toekomstige” waarde nie. Die koste daarvan is dus „onvermybaar” en sal bestaan al is hierdie departement nie meer daar nie, of al produseer dit nou ook niks. Dit kan dus nie ingesluit word by die neem van n besluit nie.

Dieselfde argument as hierbo kan gebruik word ten opsigte van n groot deel van die administratiewe onkoste. Dit mag die salarisse insluit van sekere hoë amptenare wat tog maar nog daar sal wees afgesien van die bestaan al dan nie van hierdie departement. Dieselfde kan waar wees van die waardevermindering op die geboue. As ons nou die koste wat wel verband hou, bymekaar sou tel, veronderstel ons dat dit, laat ons sê, R53,000 beloop. Dit is dus die koste wat wel voorkom kan word as die departement sou sluit. Dit sal egter n daling van R60,000 in die inkomste tot gevolg hê. Die gevolgtrekking is dus dat n maatskappy moet aangaan met produksie solank die veranderlike koste en n deel van die vaste koste gedek word deur die inkomste. Dit bring ons dus by die beginsel van vaste en veranderlike koste.

7.

Vaste koste neem af per eenheid produk as produksie

toeneem, en veranderlike koste per eenheid bly $\pm$ konstant.

- a. n Besluit is deeglik of doeltreffend as dit tot gevolg het dat die toegevoegde inkomste meer is as die koste.
- b. n Besluit moet in ag neem beide die lang- en kort termyn effek van koste en inkomste, met genoegsame beklemtoning van die regte periode, byvoorbeeld deur te veel klem te lê op die korttermeyn sonder om die voordele van die lang termeyn ook in ag te neem.
- c. Besluitkunde hou verder in n deeglike oorweging van die koste en offers van elke ander moontlike alternatief.

7. PROSES VAN KEUSES MAAK

Die neem van n besluit is in werklikheid n proses van seleksie. Een van die vereistes om die saak rasioneel te kan benader, is om n stel reëls te hê waarvolgens te werk gegaan moet word. In dié verband noem WILLSMORE (op cit. bladsy 173), vier aspekte wat aandag behoort te geniet, naamlik:

- a. Risiko: Daar is geen besluit wat nie met risiko gepaard gaan nie. Die risiko van elke alternatief moet vergelyk word

met die verwagte voordele.

- b. Beperkinge: Besluite moet geneem word in die lig van die beperkinge wat deur die geval self, sowel as die moontlikhede van die persone wat die besluite moet uitvoer, gestel word.
- c. Doeltreffendheid: Hoe ekonomies die geval gaan wees, is altyd 'n goeie maatstaf. Dit dui op daardie geval wat met die minste inspanning die grootste opbrengs sal lewer.
- d. Menslike faktor: As 'n besluit geneem word, moet hierdie faktor altyd in gedagte gehou word, want dit is 'n faktor wat enige besluit kan laat verongeluk. Die sukses sal afhang van die mate van samewerking wat van al die „mense" in die saak verkry kan word.

8. BETEKENISVOLLE KOSTE

Daar is verskeie redes waarom dit moeilik is om bete-
kenisvolle koste te kan verkry.

- a. Kostegegewens word algemeen gebruik as basis vir inkomstebelastingbepaling, vir die bepaling van die wins van die onderneming as geheel en om sekere koste-

items so n bietjie op te helder en onder die aandag te bring. Die algemene wanopvatting hieromtrent is dat bogenoemde gebruik voldoende is in verband met besluite wat geneem moet word rakende sake soos ontwerpverandering, produksie en dergelike sake. Dit is egter nie die geval nie. Aan hul oorspronklike doel beantwoord dit baie goed. As dit egter goed aangewend word en die persoon wat dit gebruik, weet wat hy wil doen, kan dit as basis van „betekenisvolle" koste dien.

Die koste gegewens wat dan so verkry en verwerk is, sal min ooreenkoms toon met dié soos oorspronklik bepaal. Koste wat vir n sekere doel bepaal is, kan nie sonder meer vir n ander doeleinde aangewend word sonder om dit daarvoor te verwerk nie. So kan ons heeltemaal verkeerde besluite neem.

- b. Die koste situasie is so moeilik en ingewikkeld, dat verskillende mense in die besigheid verskillende name vir verskillende kombinasies van koste gebruik.

Hier is n paar van hulle:

- (1) Materiaalkoste
- (2) Arbeidskoste

- (3) Bokoste
- (4) Vaste bokoste
- (5) Veranderlike Bokoste
- (6) Primêre koste
- (7) Grenskoste
- (8) Standaardkoste
- (9) Produksiekoste
- (10) Toegevoegde koste
- (11) Afwykingskoste (variasie)

Wat presies word onder elk van hierdie items ingesluit? Wat presies beteken elk van hulle? En wat word presies met hierdie terme bedoel soos gebruik deur elke afsonderlike maatskappy? Feitlik elke persoon sal n ander antwoord op die vraag hê.

- c. Dit is verder moeilik om „Betekenisvolle" koste te verkry as gevolg van die veelomvattende term „bokoste". In die praktyk verskil die omvang en die toedeling daarvan feitlik van masjien tot masjien en van departement tot departement. Om hierdie rede word dit gewoonlik op die een of ander manier gekombineer en verbeter. Hoe sal ons presies die vaste bokoste by geboue (depresiasie) en die salarisse van topbestuur gaan verbesonder? Wat van die salarisse van die onderhoudpersoneel, die skoonmakers ensovoorts? Hoe gaan dit presies in rekening gebring word by die eenheidskoste per produk. Die probleem hier is dat die

vraag hierop nie net die kosteberekenaar of departementshoof tevrede moet stel nie, maar ook die hele ekonomiese sisteem. n Verkeerde manier of metode vir die bepaling van „betekenisvolle" koste, kan direk verantwoordelik wees vir die neem van n verkeerde besluit.

- d. n Ander rede waarom dit moeilik is om hierdie koste te verkry, is omdat sekere gewoontes, gebruike en prosedure vasgegroeï het in n sekere gebied. Mense en masjiene is op hulle plek en dinge word op n sekere manier gedoen. Gevestigde belange bestaan. n Verandering kom dikwels verkeerd voor vir die persone in die saak betrokke. n Kostestelsel het nou maar empiries tot stand gekom en nou bly dit maar daarby.
- e. Beteken arbeidskoste die bedrag geld wat daarvoor betaal is? Dit is moontlik maar waarskynlik is dit nie die geval nie. Dit mag net n gedeelte daarvan bevat, terwyl die res op n variasierekening aangedui word, omdat die arbeidskoers verander het sedert met die plan begin is. Dieselfde argument kan aangevoer word by materiaal-koste. Die algemene rekenkundige beleid is om sekere bokoste by die aankoopsprys by te voeg, want daar is die persone wat dit aankoop, ontvang, inspekteer en bewaar. Byvoeging van 3% - 20% vir hierdie dienste by die aankoopsprys is nie buitengewoon nie.

Nou ontstaan die vraag of die aankoopsprys van materiaal en arbeid sonder die aftrekkings en byvoegings, dan kan deurgaan as „betekenisvolle” koste? Dit is en bly ’n moeilike vraag om duidelik en positief te kan beantwoord, want elke ander geval bied honderde ander moontlikhede.

Wat is dan nou betekenisvol? Die saak moet aan die hand van die volgende indeling benader word.

Hoe word die onderneming werklik geaffekteer?

Hoe word die produk geaffekteer?

Hoe sal ander produkte geaffekteer word?

Hoe sal die verkope geaffekteer word?

Hoe sal die maatskappy se planne in die toekoms geaffekteer word?

Hoe sal moontlike nuwe ontwikkelings geaffekteer word.

Die strewe is, voldoende en betroubare produksie teen die minste moontlike koste. Koste is ’n belangrike faktor by die neem van besluite ten opsigte van produksiebeplanning, ontwerp en produksie self. Vir elke geval bestaan daar gewoonlik ’n paar alternatiewe oplossings. Die regte keuse hang af van betekenisvolle koste en slegs as dit dien as basis vir ’n besluit, kan gereken word op sukses. L.D. MILES sê in - Techniques of value analysis and engeneering- 1961, bladsy 45: „without meaningful cost, decisions will not, and cannot, be made to provide good value”.

Ons kry eerstens die gevalle waar daar geen koste beskikbaar is nie. Dit is eintlik 'n goeie wegspringplek, want nou moet die betekenisvolle koste self versamel en ontwikkel word.

Tweedens die geval waar die koste bestaan, maar nie voorsien word nie. Dit bied sekere voordele in die sin dat jy iets het waarop gewerk kan word. Die nadeel is dat 'n persoon geneig sal wees om saam met die stroom te gaan, in plaas van sake selfstandig en wetenskaplik te ontleed, sodat faktore en punte van belang na vore kan tree. In so 'n geval moet die beste koste wat bestaan, gekies en geïnterpreteer word, sodat op hoogte van die tekortkominge gekom kan word en alle moontlike voordele uit daardie kostegegewens verkry kan word.

Data is beskikbaar. maar slegs die materiaal- en arbeidskoste word verstrek. Die gewone manier is om dit as dié koste van belang te aanvaar. Met ander woorde geen interpretasie, geen verbeelding, geen rigting en min van 'n poging is nodig om hier die betekenisvolle koste te bereken. As daar nou van die bokoste ingesluit word, is die vraag dadelik:

- a. Watter?
- b. Hoeveel?
- c. Watter persentasie?

Vierdens die geval waar besluit moet word of gekoop of geproduseer sal word. Die sogenoemde „out-of-pocket” koste. Die koste wat hier 'n rol sal speel, sal onder

andere die volgende insluit:

- a. Arbeid
- b. Materiaal
- c. Veranderlike bokoste
- d. n Sekere bedrag van die vaste bokoste

Gewoonlik word al die materiaal, arbeid en veranderlike bokoste ingesluit. As ons nou egter die effek hiervan (maak of koop) op die besigheid, die koste, die verkope en ander produkte nagaan, is die vraag: Watter persentasie van die vaste bokoste bygevoeg moet word om naastenby te bepaal wat die kontantkoste sal wees wat op sy beurt sal aandui wat die invloed op die maatskappy sal wees. Hierdie is n „koste item" wat die ondernemer baie nagmerries besorg en waarop nog geen afdoende antwoord verkry is nie.

Laastens nog die geval waar besluit moet word tussen twee maniere waarop n produk gemaak kan word . Die algemene beginsel is om arbeid + materiaal + veranderlike bokoste te neem en daarby te voeg (of af te trek) enige noemenswaardige verandering aan die omvang van die vaste bokoste as gevolg van die een of ander metode. Dikwels is dit die koste wat geneem word wat die besluit bepaal. Daarom sal enige verkeerde stap in die voorbereiding van die koste n verkeerde besluit tot gevolg hê.

9. TYDSELEMENT

Wanneer n besluit geneem moet word wat gaan oor n saak,

die gevolge waarvan tot ver in die toekoms n uitwerking op die onderneming kan hê, is die tydsfaktor van groot belang, veral waar dit gaan om die gelduitleg aan die saak verbonde. Somme geld wat óf ontvang óf betaal word op twee verskillende periodes, kan nie sonder meer van mekaar afgetrek of bygetel word sonder enige aansuiwering nie. Daar moet eers n aansuiwering vir die tydsfaktor gemaak word. n Ontvangste in die toekoms is vir die maatskappy minder werd as n ontvangste nou, omdat daar nog voorsiening gemaak moet word vir die beloning van die beleggers vir die gebruik van hulle geld van nou af tot die dag in die toekoms dat sodanige ontvangste wel gaan plaasvind. Koste of inkomste moet dus eers tot n gemeenskaplike noemer herlei word voordat ons aan die hand daarvan enige besluite kan neem. Dit is dan veral by besluite oor belegging dat tyd so n belangrike rol speel.

10. DIE ROL VAN DIE KOSTEREKENMEESTER

By die neem van besluite speel kosterekenmeesters n belangrike rol, nie as besluitnemers nie, maar as die persone wat die gegewens moet versamel wat ter sake is by so n besluit(e). Hierdie gegewens moet presies, akkuraat en op die punt af wees en sover moontlik kwantitatief. Daar moet egter opgepas word vir die neiging om te veel peil te trek op syfers. As n saak nou gekwantifiseer is, is die ondernemer geneig om net dit in gedagte te hou by die neem van n besluit. Sake soos mededinging en die verandering van die smaak van die verbruiker word baie keer, met nadelige gevolge, buite rekening gelaat.

11. SLOT

Na aanleiding van die voorafgaande bespreking wil dit dus voorkom of die volgende koste op een of ander stadium n rol speel by die baie besluite wat daar in n onderneming geneem moet word:-

- a. Beleggings- en toegevoegde koste
- b. Toekomstige koste.
- c. Geleentheidskoste.
- d. Vermybare koste.
- e. Kontantkoste.
- f. Naspeurbare koste.
- g. Toeskryfbare koste
- h. Vervangingskoste.
- i. Direkte koste.

Hierdie koste sal in die volgende hoofstukke van nader beskou en omskryf word.

HOOFSTUK 3KOSTE WAT n ROL SPEEL BY DIE NEEM
VAN BESLUIE1. TOEGEVOEGDE KOSTE

Wat hier van belang is, is om uit te vind watter koste sal verander en tot hoe n mate dit sal verander as n sekere besluit geneem word. Die toegevoegde of inkrementele koste sal dus die verskil in totale koste van twee alternatiewes wees.

Volgens SORGDRAGER (op. cit. bladsy 62) word dit soms van die kosterekenmeester verlang om te besluit of n produk verder verwerk moet word. Die relevante koste is die addisionele koste soos vergelyk met die addisionele inkomste. Dit, op sy beurt, moet weer vergelyk word met die inkomste wat verbeur is omdat vorige alternatiewes verbeur is. In sy voorbeeld (op. cit. bladsy 63) word die gemeenskaplike koste van A en B tot op die punt van skeiding as R1,800 aan-gegee. Die twee produkte word onderskeidelik verkoop vir R0.55 en R0.90 per gelling. Addisionele koste om A verder te verwerk beloop R1,200 en dit kan verkoop word vir R2.00 per gelling. Die enigste benadering om te kan besluit is die volgende:-

Toegevoegde inkomste is 2,000	
gelling x (2 - .55)	R2,900
Toegevoegde koste (verwerking) .	<u>1,200</u>
	<u><u>1,700</u></u>

Dit sal winsgewend wees om produk A verder te verwerk, omdat die totale toegevoegde

inkomste meer as die toegevoegde koste is.

Hierdie begrip is baie nou verwant aan die marginale kostebegrip soos gebruik in die sosiale ekonomie.

SORGDRAGER (op.cit. bladsy 9). In deviding general economics into social and business economics it is possible to supplement research in both subjects to the mutual advantage of these sciences.

Die verskil tussen marginale- en differensiële koste word deur SORGDRAGER (op.cit. bladsy 86) aangegee. Differensiële koste het sy eie spesifieke karakter en betekenis. In die sosiale ekonomie word die begrip marginale koste deesdae algemeen gebruik. Die begrip marginale koste behels die produksie van EEN meer eenheid, terwyl dit by differensiële koste gaan oor die verskil in produksiekoste van verskillende produksievolumes.

Toegevoegde koste is die ekstra koste wat ontstaan, of waarmee die bestaande kostetotaal vermeerde word, as gevolg van 'n besluit wat geneem word. Hierdie begrip toegevoegde koste, word egter in wyer betekenis in die praktyk gebruik as in die sosiale ekonomie. Die rede daarvoor, in die eerste plek, is omdat die onderneming met baie ander probleme behalwe die toe- of afname in produksie te doen kry. Byvoorbeeld as daar besluit moet word of 'n arbeidsbesparende masjien aangekoop moet word, is die moontlike besparing in koste wat die masjien tot gevolg sal hê dié aspek waarin belang gestel word. In die tweede plek, al gaan dit om 'n toe- of afname in produksie, stel die kosterekenmeester nie soseer belang in die koste van die toegevoegde eenheid nie, maar in die totale ver-

skil in koste tussen die twee alternatiewe wat teen mekaar opgeweeg word.

Inkrementele koste is n baie meer buigsame begrip as die ekonomiese term grenskoste of marginale koste.

Vergelyk H.BRINK, -Die grenseenheidsanalise as bestuursinstrument met spesiale verwysing na die toepassing van grenskosteberekening in Suid-Afrika- Potchefstroom, 1964 (op. cit. bladsy 5). Terwyl grenskoste en veranderlike koste per eenheid vir n sekere produksiehoeveelheid gelyk aan mekaar mag wees, maak die sosiaal-ekonoom tog n verskil tussen grenskoste en veranderlike koste per eenheid. Kosterekenaars daarenteen, tref nie so n verskil tussen grenskoste en veranderlike koste nie. Die neiging is hier om aan te neem dat gemiddelde veranderlike koste gelyk is aan grenskoste by alle produksievlakke en dat beide as konstant oor aanverwante produksiestrekkings sal wees. In die guns van die kosterekenaar kan aangevoer word dat die sosiaal-ekonoom se begrippe gewoonlik uiters moeilik berekenbaar sal wees.

Ter illustrasie word gebruik gemaak van onderstaande voorbeeld. Die ingenieursafdeling maak n voorstel dat van n beter gehalte gietsel in die vervaardiging van die maatskappy se produkte gebruik gemaak moet word. Die hoër koste aan die gietsel sou geëlimineer word deur n besparing aan koste ten opsigte van minder ure in afwerking op die draaibank en ook as gevolg van minder bedorwe werk. Die oorweging is soos volg gedoen:

Tabel 2/.....

TABEL 2VERGELYKENDE KOSTESTAAT

	<u>Huidige</u>	<u>Beter gietsel</u>
	R	R
Direkte materiaal	140,000	170,000
Draaibankarbeid	80,000	60,000
Toesig	15,000	15,000
Indirekte arbeid	30,000	30,000
Bedorwe werk	25,000	10,000
Indirekte materiaal	4,000	4,000
Waardevermindering	32,000	32,000
Ander bokoste	<u>18,000</u>	<u>18,000</u>
TOTAAL	<u>344,000</u>	<u>339,000</u>

Die toegevoegde koste is R344,000 - R339,000 of n moontlike besparing van R5,000.

Die term toegevoegde koste word ook soms in n ander sin gebruik en wel in dié geval waar verwys word na die verandering in die onderskeie elemente van koste as gevolg van n besluit en nie soseer as gevolg van die verskil in totale koste van die twee alternatiewe nie. In die voorbeeld hierbo gebruik, is die koste van materiaal, draaibankarbeid en bedorwe werk die enigste elemente wat verander as gevolg van die besluit.

Hierdie is die toegevoegde koste vir sover dit hierdie probleem aangaan. Ons kan die oplossing baie verkort deur 'n siftingsproses toe te pas, waardeur die koste wat geen verandering toon nie, buite rekening gelaat word. As dit gedoen word, sal die omtleding soos hierbo gedoen, soos volg daar uitsien:

TABEL 3

	<u>VERBETERDE VERGELYKENDE KOSTESTAAT</u>		
	<u>Huidige</u>	<u>Beter gietsel</u>	<u>Inkrement</u>
	R	R	R
Direkte materiaal	140,000	170,000	+30,000
Draaibankarbeid	80,000	60,000	-20,000
Bedorwe werk (Bokoste).	<u>25,000</u>	<u>10,000</u>	<u>-15,000</u>
TOTAAL	<u>245,000</u>	<u>240,000</u>	<u>- 5,000</u>

Die totale toegevoegde koste bly dus presies dieselfde, maar die koste wat aandag geniet, word benadruk.

Daar is 'n groot verskeidenheid van besluite en probleme waar hierdie koste 'n rol speel. 'n Paar sal genoem word om die algemene gebruik daarvan te illustreer.

- a. 'n Onderneming met onbenutte kapasiteit kan die moontlikheid ondersoek van die aanname van 'n spesiale bestelling bene-

de die bestaande verkoopprys. Kan die toegevoegde koste hieruit gedek word en is daar enige bydrae tot die wins? In so 'n geval moet die bestuur absoluut seker maak dat die ekstra verkope nie die bestaande afset nadelig gaan beïnvloed nie. As daar egter ander beter moontlikhede bestaan, moet liefds daarvan gebruik gemaak word.

- b. 'n Onderneming wat 'n vermindering in prys oorweeg, moet die toegevoegde koste as gevolg van die hoër afset vergelyk met die moontlike toegevoegde wins. Die verlies aan inkomste as gevolg van die verminderde prys moet ook in ag geneem word.
- c. 'n Vliegtuigmaatskappy wat veral passasiers vervoer, kan dit oorweeg om die ledige kapasiteit te gebruik om vrag te vervoer. In so 'n geval moet daar vasgestel word of die inkomste hieruit meer sal wees as die toegevoegde koste om dit te kan doen, al dan nie. Indien vrag vervoer word, sal die ekstra koste daaraan verbonde in elk geval taamlik laag wees, want die vliegtuig moet tog op sy roete gaan.
- d. 'n Onderneming moet besluit of 'n produk self gemaak of van buite gekoop sal word.

In so n geval sal die toegevoegde koste van produksie vergelyk word met die prys wat buite van toepassing is.

- e. n Nutmaatskappy wil probeer om ekstra diens of eenhede te verkoop, wat ontstaan as gevolg van die daling in vraag nadat die seisoenshoogtepunt verbygesteek is. Hy moet so ingerig wees sodat hy in die maksimum vraag kan voorsien. Dink nou maar aan n geval soos die voorsiening van steenkool en krag in die winter. In die somer moet daar probeer word om n aanwending te vind vir die ekstra kapasiteit waarvoor daar dan geen aanvraag bestaan nie. Hulle sal tevrede wees om n aanwending te verkry waar ten minste die toegevoegde koste gedek kan word.

Voordat van hierdie onderwerp afgestap word, net n kort woord oor die bokoste. Dit is al baie lank dat kosterekenmeesters te kampe het met die probleem van hoe om bokoste na die departemente en produkte te verbesonder. Die gebruikelike manier om dit te doen is die toedeling volgens n voorafbepaalde koers, bereken op n arbeidskostebasis, of n materiaalkostebasis of arbeidsure, of masjienure of volgens die vloeroppervlakte. Hierdie verbesondering mag baie goed te pas kom sover dit kosteberekening aangaan, maar dit kan misleidend wees by die neem van besluite. Byvoorbeeld daar moet besluit word of van n nuwe masjien,

wat minder ure aan arbeid sal verg as die oue, gebruik gemaak sal word. Die versoeking kan nou ontstaan om van die voorafbepaalde koers per uur gebruik te maak om die besparing te bereken. Veronderstel die besparing per jaar aan direkte arbeid sal R10,000 beloop en dat bokoste verbesonder word op n basis van 75% van die direkte arbeid. Dit sal verkeerd wees om nou aan te neem dat die bokoste met R7,500 sal daal.

Die enigste manier om werklik te bepaal wat die besparing aan bokoste sal wees, is om elke koste-item wat by bokoste ingesluit is, te ondersoek en vas te stel hoe dit beïnvloed en verander word deur die besluit. In die geval hierbo genoem, mag dit wees dat daar geen besparing in bokoste sal wees nie. Die besparing wat wel ontstaan is net ten opsigte van die direkte materiaal en die bokoste kan kostant bly. Daarom is dit so gevaarlik om die koste vanaf n sekere kostestelsel net so te oorweeg by die neem van n besluit. Om n besluit te kan neem moet die kostedata eers ondersoek word en verwerk word, sodat bepaal kan word wat die relevante koste vir n sekere besluit sal wees.

2. BELEGGINGSKOSTE (SUNK COST)

Die komplement van toegevoegde koste is beleggingskoste. Dit is met ander woorde daardie koste wat geen verandering ondergaan by n verandering van produksie of die neem van n besluit nie. Hierdie koste moet nie verwar word met vaste koste soos byvoorbeeld waardevermindering en eiendomsbelasting nie. Beleggings-

koste dui koste ten opsigte van belegging aan. Dit kan nie n rol speel by die neem van n besluit nie - altans nie as koste die oorheersende faktor is nie. NEUNER (op. cit. bladsy 829) beskryf beleggingskoste soos volg: „This is the amount invested in a tangible productive asset, an intangible right, or some extended contract for service which can only be recovered by use of the asset over its service life, or the use of a service over the term of the contract. Sunk cost is an invested cost or recorded cost".

Daar is n sekere tipe beleggingskoste - koste gekapitaliseer of aangegaan in n vorige periode - waarmee ons te kampe kry by sommige besluite en wat soms probleme oplewer. Byvoorbeeld n maatskappy het n groot kapitale uitleg gemaak in verband met n sekere model (motor) wat hulle op die mark gebring het. Die verkoopsresultate van die eerste jaar was baie swak en die vooruitsigte vir die volgende jaar baie duister. Die bestuur oorweeg dit nou om die model heeltemal uit te skakel. Hier is daar veral twee slaggate waarin n mens kan val. Die eerste is die standpunt dat die maatskappy moet aangaan met die model omdat hy nog nie sy oorspronklike belegging uit die produk verhaal het nie. Hierdie benadering is verkeerd. Die probleem is nie of koste van die verlede gedek is nie, maar liever of die toekomstige inkomste uit die produk sodanig sal wees dat toekomstige koste gedek sal kan word, met darem nog n voordelige verskil. n Ander benadering wat ook verkeerd is, is dat daar nie met die produksie van die model voortgegaan moet word nie, as die inkomste nie die toekomstige koste sowel as die ontwikkelings-

koste van die verlede kan dek nie.

Beide hierdie probleme kan voorkom word as die persoon wat die besluit moet neem, duidelik verstaan wat beleggingskoste is en kennis dra van die nut van die vergelyking van alternatiewe. Die oorspronklike besluit om die nuwe model in die mark te bring, mag foutief of verkeerd aangepak gewees het, maar die ontdekking van hierdie feit is nou te laat, veral waar dit gaan om onkoste wat in dié verband in die verlede aangegaan is. Die huidige vraag is hoe die bestuur die bronne of faktore waaroor hy nou kontrole het, moet inrig en toedeel. Besluitkunde is nie n geval van die verhaal van koste van die verlede nie, maar die keuse van die alternatief wat nou die beste voordele bied. Met ander woorde, al uitgawe waarvoor bestuur kontrole het, is die uitgawe wat nog nie gemaak is nie en nie die koste van die verlede nie. Die feit dat daar baie onkoste aangegaan is (wat nog nie alles verhaal is nie) om n sekere produk op die mark te bring, speel geen rol by die neem van n huidige besluit nie.

Verwarring kan ontstaan as beleggingskoste beskou word as vaste koste en toegevoegde koste as veranderlike koste. Vaste koste is soms beleggingskoste, maar nie altyd nie. Byvoorbeeld jaarlikse eiendomsbelasting word met reg beskou as vaste koste - in die meeste gevalle. Dit sal nie toeneem as die maatskappy meer kan doen om sy kapasiteit beter te benut nie. Vir n besluit oor die beter benutting van die aanleg is hierdie belasting n vaste sowel as n beleggingskoste. As dit egter gaan oor n besluit om die uitbreiding

(vergroting) van die fabriek, is hierdie vaste koste nie langer net beleggingskoste nie, omdat n groter fabriek n groter of hoër waarde sal hê, wat hoër eienkomsbelasting tot gevolg sal hê.

So sal, as twee verskillende produksiehoogtes met mekaar vergelyk word, die toegevoegde koste die veranderlike koste wees. Om hierdie begrippe, toegevoegde en beleggingskoste afwisselend te gebruik sonder om melding te maak van die probleem ter sprake, is nie wys nie. Onder sekere omstandighede kan n veranderlike koste ook n beleggingskoste wees. Byvoorbeeld as die maatskappy moet besluit of hy sy fabriek moet huur of self moet besit, sal die totale veranderlike produksiekoste nie beïnvloed word deur sodanige keuse nie. Met ander woorde, vir hierdie besluit kan dit (die veranderlike koste) as beleggingskoste beskou word. Die maatstaf hier, soos in alle ander besluite, is om uit te vind watter koste n rol speel en watter nie. Een van die probleme wat opduik by die besluit oor wat beleggingskoste is, is om vas te stel watter koste in elke geval van belang is.

Boekwaarde van vaste bates

n Historiese koste wat heelwat probleme veroorsaak, is die boekwaarde van vaste bates. Veronderstel n maatskappy het n masjien twee jaar gelede aangekoop vir R10,000 en dat die opgeloopte waardevermindering daarop tans R2,000 is en dat daar nou voorgestel word dat hierdie masjien vervang moet word deur n geter een. Die bestaan van die beter nuwe masjien het die bestaande

een verouderd gemaak. Die vraag is nou of die boekwaarde van R8,000 van die ou masjien op die een of ander wyse deel uitmaak van die koste van die nuwe. Dit is nie die geval nie. Die boekwaarde van die masjien op die oomblik in gebruik, is die gevolg van stappe in die verlede geneem en dit is dus om daardie rede beleggingskoste. Dit is dus geen relevante koste by besluite wat nou geneem moet word nie, want geen huidige besluit kan die verlede verander nie. Wat hier van belang is, is die huidige markwaarde van die nuwe masjien.

Die onbelangrikheid van die boekwaarde kan geïllustreer word aan die hand van die volgende vergelykende staat vir die volle periode wat geraak sal word deur die besluit wat geneem word- die een as die masjien aangekoop word, en die ander as die oue in gebruik bly. Laat ons aanneem dat die nuwe masjien R20,00 sal kos en 10 jaar sal hou, en dat dit 'n vermindering in arbeid- en materiaalkoste van R3,000 per jaar of R30,000 vir 10 jaar tot gevolg sal hê, soos vergelyk met die huidige metode van produksie. Die huidige masjien het geen verkoopswaarde nie.

TABEL/.....

TABEL 4INKOMSTESTAAT VIR DIE PERIODE VAN 10 JAAR

	Indien masjien nie gekoop word		Indien masjien gekoop word	
Verkope		1,000,000		1,000,000
Koste:				
Materiaal en arbeid	300,000		270,000	
Bokoste (behalwe depresiasie)	400,000		400,000	
Depresiasie op hui- dige masjien	8,000		-	
Verlies op verkoop van huidige mas- jien	-		8,000	
Depresiasie op nuwe masjien	-		<u>20,000</u>	
Totale koste		<u>708,000</u>		<u>698,000</u>
Wins voor belasting .		292,000		302,000
				<u>-292,000</u>
Ekstra wins as mas- jien gekoop word ..				<u><u>R 10,000</u></u>

Bron: R.N. ANTHONY - Management accounting - bladsy 359.

As die ou masjien behou word, sal dit nodig wees om 'n gereelde afskrywing per jaar te maak, wat oor die 10-jaar periode op R8,000, die huidige boekwaarde, te staan sal kom. Indien die nuwe masjien gekoop word en weggedoen word met die oue, moet die boekwaarde van die oue afgeskryf word as 'n verlies en dit beloop ook R8,000. Die R8,000 boekwaarde het dus in beide gevalle presies dieselfde effek en kan daarom maar in hierdie vergelyking buite rekening gelaat word. Die ekstra wins wat verkry word by die aanskaf van die nuwe masjien, is die kostebesparing oor die periode van 10 jaar (R30,000) minus die aankoopprys (R20,000).

GROVÉ J.A. - Die vraagstuk van waardevermindering met 'n toepassing op die S.A.S. en H. Potchefstroom 1961, (op. cit. bladsy 16). Die taak van waardevermindering is van drieërlei aard, naamlik as hulpmiddel om in finansiële rekenings die wins korrek te bepaal, om in die kosteberekening sorg te dra dat die waardeafname in die produksiemiddele deur die mark vergoed word en as finansieringsfaktor toe te sien dat vervanging van uitgediende produksiemiddele uit eie vloei-bare middele gedoen kan word. Die doeltreffende uitvoering van hierdie take is essensieel vir die kontinuïteit van die onderneming.

3. TOEKOMSTIGE KOSTE

Die keuse tussen alternatiewe is 'n proses van vooruit-skatting en die koste en inkomste wat hier van belang is, is dié van die toekoms. Die historiese koste kan gebruik word as 'n goeie leidraad, maar kan nie die basis vir 'n besluit wees nie. Tensy dit aangesuiwer

kan word, of met sekerheid gesê kan word dat die toekomstige posisie presies dieselfde as in die verlede sal wees, kan ons dit nie gebruik nie.

Geen besluit kan deur n persoon geneem word om te verander aan dit wat klaar gebeur het hie. Dit is verby, dit is geskiedenis, dit is die verlede en besluite wat nou geneem word kan net dit wat in die toekoms sal gebeur, beïnvloed. Met ander woorde, die enigste relevante koste is toekomstige koste(future cost).

Die grootste nadeel aan hierdie stelling verbonde, is dat ons beste informasie aangaande toekomstige koste slegs verkry kan word aan die hand van historiese koste. Volgens R.N. ANTHONY - Management accounting - 1956, bladsy 358, „These historical costs, often obtained from the accounting records, may be a useful guide as to what costs are likely to be in the future, but using them as n guide is basically different from using them as if they were statements of what the future costs are in fact going to be".

Behalwe waar koste bepaal word deur n langtermeिन ooreenkoms (kontrak), moet toekomstige koste berus op skatting wat oor die algemeen nie akkuraat gedoen kan word nie. n Skatting ten opsigte van n arbeidsbesparing van R1,000 per jaar vir vyf jaar, om maar een voorbeeld te noem, berus op aannames ten opsigte van toekomstige loonkoerse, toekomstige arbeidsproduktiwiteit, toekomstige produksievolume en ander faktore wat ons nie met sekerheid kan peil of bepaal op die tydstop dat die skatting gemaak word nie. Dit dien

dus geen doel om die koste akkuraat tot n paar desimale te bepaal nie, inteendeel, daar bestaan n groot gevaar om mislei te word deur die akkuraatheid van sulke besonder nougesette berekenings.

4. GELEENTHEIDSKOSTE (OPPORTUNITY COST)

Die koste vir die verkryging of aanskaffing van n artikel is in werklikheid die opoffering van ander artikels wat met dieselfde koste aangeskaf kon word. Vir n oorlogvoerende nasie kan die koste aan wapens gemeet word aan die opoffering wat die volk moet maak aan dinge soos voedsel, manure, uitrusting ensovoorts wat vir ander doeleindes aangewend kan word. Die bedrag aan koste wat verby is hang af van die verskillende aanwerndingsmoontlikhede daarvan.

MEYERS, A.L. - Elements of modern economics)
1956, bladsy 111. The principle of opportunity costs applies to all factors of production and to all kinds of businesses. Thus, if I wish to set up a shoe store in a certain corner building, I must pay the owner a sufficient rent to induce him to lease it to me rather than to someone else who might be eager to start a grocery store or a haberdoshery in the same location.

Geleentheidskoste is n meetbare voordeel wat alreeds in die verlede verbeur is, of wat verbeur mag word as

nie gebruik gemaak word van n sekere aanbod nie. Hierdie begrip verduidelik hom eintlik self. Die koste van enige besluit wat geneem word, word gemeet aan die geleenthede en kanse wat opgeoffer word deurdat die besluit geneem word. Deur te besluit om n masjien te gebruik vir die produksie van n sekere produk, is die opoffering al die ander produkte wat met daardie masjien gemaak kan word. As jy jou kontant gebruik om in n besigheid te belê, offer jy die geleentheid op om dit byvoorbeeld in aandele te belê. Elke geval of plan moet vergelyk word met alle ander geleenthede of kanse.

Volgens SHILLINGLAW (op. cit. bladsy 100) is geleentheidskoste „the profit that is lost by the diversion of an input factor from one use to another. It is the value of an opportunity foregone". Die geleentheidskoste in die geval waar n verkoopsagent in die bioskoop gaan sit in plaas van te werk is die wins wat gemaak sou gewees het as hy die middag sy werk gedoen het.

Die begrip geleentheidskoste is vanselfsprekend by enige vergelyking van alternatiewe.

Vergelyk S. KLEEREKOPER in die - Vijf en twintigjare maandblad voor accountancy en bedrijfshuishoudkunde - bladsy 98. "Rent" is geen kostenelement, behalwe as we te maken hebben met een "scarcity value". Wij vragen: waar ligt het essentiële onderscheid? Waarom moet één bepaalde alternatieve aanwending, byvoorbeeld agriculturele aanwending in geval van gebruik van een perceel grond voor de

bouwnijverheid, wel als kostenelement gezien worden en alle andere alternatiewe aanwendingen niet?

As ons seker sou wees dat alle alternatiewe deeglik ondersoek sou word, sou dit nie nodig wees om die gegrip geleentheidskoste te berde te bring nie. Die volgende dien as voorbeeld van die standpunt. n Kettingwinkel betaal R100,000 vir n stuk grond vir die oprigting van n klein blok winkels. As gevolg van onsekerheid oor waarlangs die hoofweg sou gaan, is die oprigting vir n aantal jare uitgestel. Nou is egter duidelikheid oor die saak verkry en word weer eens aandag geskenk aan die oprigting van die blok winkels.

Om die saak eenvoudig te maak, laat ons aanneem dat daar net twee moontlikhede is, naamlik:

- a. om die winkels op te rig of,
- b. die grond te verkoop.

Die waarde van die winkelblok word bepaal aan die hand van die stroom van toekomstige inkomste uit die verhuur daarvan en van die verkoop van eie handelware in n nuwe winkel reg in die middel van die blok of groep winkels. Die waarde van die tweede alternatief is die netto bedrag wat hulle kan realiseer met die verkoop van die grond. Die netto voordeel van die winkelgebied is die verskil tussen hierdie twee waardes.

Veronderstel egter dat die maatskappy nie die ander alternatief (verkoop van die grond) erken of raaksien nie. In hierdie geval sal die wenslikheid om so n blok winkels op te rig dan oorbeklemtoon word. Al sou die oorspronklike koste van die grond as koste teen die winkelvoorstel gebruik word, is dit onwaarskynlik of dit n ware weergawe van die netto voordeel van die winkelgedagte sal kan gee. Die oorspronklike koste van die grond is n beleggingskoste en kan n baie swak uitgangspunt wees vir die vasstelling van huidige waarde van die grond. In hierdie geval is dit eerder die geleentheidskoste as die historiese aankoopprys wat gebruik moet word in die analise.

In gevalle soos hierdie ontstaan die behoefte na geleentheids koste omdat party offers nie n verdere lopende uitleg aan kontant nodig het nie. Offers vir een alternatief is nou óf ledig, óf toegewys aan ander gebruike. Net omdat daar nou nie addisionele kontantuitleg nodig is nie, beteken dit nie dat hierdie offers (inputs) nou kosteloos voorsien word om die voorgestelde taak uit te voer nie. Die koste daarvan word bepaal deur dit wat prys gegee moet word om dit beskikbaar te stel vir hierdie nuwe plan.

Geleentheidskoste geld nie net vir vaste bates nie, maar ook vir enige ander geval waar n offer gemaak moet word. Die oorplasing van n verkoopsman vanaf een gebed na n ander, vereis n ontleding van die geleentheidskoste. Dieselfde geld vir n nuwe model wat die bestaande moet vervang, of vir die wysiging van die vorm van n produk. Die maklikste manier om hier n

toelating te kan maak vir geleentheidskoste, is om n deeglike verglyking tussen die alternatiewe te tref.

Hierdie koste is dikwels moeilik om te bepaal omdat, by die vergelyking van alternatiewe, ons met skatting te doen kry.

CLARK (op. cit. bladsy 202). However, when one is making a decision of a financial sort, one needs to know the costs incurred as a result of making this particular decision; meaning costs which would not have been incurred otherwise. In other words, we have to deal here with what we may call "alternative costs".

Die alternatief waarop die geleentheidskoste gebaseer gaan word, moet die relevante een wees. Byvoorbeeld n voorstel vir die benutting van fabrieksvloeroppervlakte, wat nou onbeset is, is ter tafel. As die alternatief werklik onbesetting is, is daar geen geleentheidskoste nie. As die betrokke oppervlakte skeibaar is van die res van die fabriek, kan dit miskien verhuur word en sal hierdie verwagte huur die geleentheidskoste ter sprake wees.

5. VOORKOMBARE KOSTE

In die leteratuur word daar dikwels verwys na voorkombare en onvoorkombare koste. Voorkombare koste hou op om te bestaan as die produksie afneem, terwyl die onvoorkombare gedeelte bly voortbestaan afgesien van wat die produksie is. Ons kan eintlik sê dat die voorkom-

bare koste die veranderlike koste is en dat die onvoorkombare koste die vaste- en semi-veranderlike koste is. Gedurende die oorlogsjare was dit in die V.S.A. nie moontlik om die busse in die stede met gereelde tussenposes te verf nie. Solank dit nie waardevermindering versnel het nie, is die oorverf van busse so lank moontlik afgerweë gelaat. So is daar koste wat nie net uitgestel kan word nie, maar heeltemal voorkom kan word.

Hierdie voorkombare koste is eintlik n soort toegevoegde koste. Dit is enige koste wat sal bly voortbestaan indien n sekere proses of werkverrigting onveranderd bly, maar wat sal ophou om te bestaan as die departement of proses uitgeskakel word. Die kompliment hiervan is onvoorkombare koste - eintlik n spesiale soort belleggingskoste. Dit is n koste wat nie affekteer sal word nie, afgesien daarvan of die proses sal bly bestaan al dan nie. Byvoorbeeld die jaarlikse waardevermindering op die bestaande uitrusting sal normaalweg beskou word as beleggingskoste as daar besluit moet word of met n sekere gedeelte van die uitrusting weggedoen moet word al dan nie. Al sal die wegdoening met n sekere gedeelte van die fabriek tot gevolg hê dat die jaarlikse waardevermindering sal verminder, is dit nogtans nie n kostebesparing in die ware sin van die woord nie. Waardevermindering is die lopende aflossing van koste wat in die verlede aangegaan is en die eliminerings van waardevermindering deur die vermindering van uitrusting, het nie tot gevolg dat die lopende uitvloei van kontant verminder word nie.

Hierdie punt word aan die hand van die volgende tabel geïllustreer:

TABEL 5

STAAT VAN VERKOPE

Verkope		R5,000,000
<u>Min:</u> Koste van verkope	3,500,000	
Verkoops- en Administra-		
tiewe koste	<u>1,800,000</u>	<u>5,300,000</u>
Verlies		<u>R (300,000)</u>

Eie waarneming.

n Ontleding van die koste toon egter dat die jaarlikse waardevermindering op R500,000 beraam word. Die toegevoegde (incremental) wins wat deur hierdie afdeling gelewer word is R200,000 per jaar.

Verkope	R5,000,000
<u>Min:</u> Voorkombare koste	<u>4,800,000</u>
Geskatte toegevoegde wins	<u>R 200,000</u>

Eie waarneming.

Die maatskappy se netto invloei aan kontant sal R200,000 per jaar groter wees as hierdie afdeling bly

produseer en nie met hom weggedoen word nie.

Die aandag word daarop gevestig dat voorkombare koste eerder toekomstige koste as historiese-is. Hierdie koste is egter moeilik om te skat al is daar ook deeglik geklassifiseerde historiese koste wat as basis kan dien.

6. KONTANTKOSTE (OUT-OF-POCKET COST)

Dit is daardie elemente van koste wat kontantuitbetalings gedurende die periode wat oorweeg word sal vergoed of alreeds geveer het. Baie vaste koste byvoorbeeld belasting, versekering, salarisse van toesighoudende personeel, sowel as die meeste veranderlike, semi-veranderlike en semi-vaste koste, is kontantkoste.

Hierdie koste kom ter sprake wanneer besluit moet word oor die vervanging van masjinerie. n Sekere maatskappy het n masjien vir vyf jaar gebruik. Toe die masjien oorspronklik aangekoop was vir R45,000, het die bestuur geskat dat dit vir 10 jaar gebruik kan word. Die jaarlikse koste in verband met die masjien is soos volg.

Direkte arbeid/

Direkte arbeid	R 4,800
Belasting	800
Herstellings	200
Voorrade	550
Waardevermindering	4,500
Krag	1,810
<u>Toegedeelde koste:</u>	
Indirekte arbeid	520
Onkoste te opsigte van die gebou (100 vierkante voet)	<u>300</u>
TOTAAL	<u><u>R13,480</u></u>

n Nuwe semi-outomatiese masjien met dieselfde potensiaal, naamlik 10,000 eenhede per jaar, is nou egter beskikbaar teen 'n prys van R45,000. Daar is egter sekere besparings wat sal ontstaan. Die geskatte koste van die nuwe masjien is soos volg:

Direkte arbeid	500
Belasting	1,200
Herstellings (geskat)	250
Voorrade	600
Waardevermindering	4,500
Krag	1,600
<u>Toegedeelde koste:</u>	
Indirekte arbeid	430
Onkoste ten opsigte van die gebou (150 vierkante voet)	<u>450</u>
TOTAAL	<u><u>R9,530</u></u>

Alhoewel die ou masjien nog vir vyf jaar kan werk, ontstaan die vraag nou of daar nie van hom ontslae geraak moet word (dit kan van die hand gesit word vir R1,500) en die nuwe aangekoop moet word nie. Die alternatief in hierdie geval word nie duidelik uitgebeeld deur bostaande skedules nie. Die alternatief is nie om hierdie of daardie masjien te koop nie, maar dit is meer 'n geval van óf die oue bly behou, óf die aanskaffing van die nuwe een.

Die situasie word duideliker uitgebeeld as ons aanneem dat die waarde van die ou masjien beleggingskoste is en slegs die kontantkoste van die twee alternatiewe oorweeg word. 'n Meer akkurate vergelyking van die koste word deur die tabel op die volgende bladsy verkry.

TABEL 6/.....

TABEL 6VERGELYKENDE KOSTESTAAT

	<u>Hou die ou</u> <u>masjien</u>	<u>Koop die</u> <u>nuwe</u>
	R	R
Direkte arbeid	4,800	500
Belasting	800	1,200
Herstellings	200	250
Vorrade	550	600
Waardevermindering	300	4,500
Krag	1,810	1,600
Indirekte arbeid	520	430
Onkoste ten opsigte van die gebou	<u>300</u>	<u>450</u>
	<u>9,280</u>	<u>9,530</u>

Bron: Cost accounting, principles and practice , NEUNER
bladsy 831.

Hier lyk die saak nou heelwat anders. Die waardevermindering op die ou masjien kom nie in hierdie geval ter sprake nie, behalwe vir die bedrag van R300 per jaar op die R1,500 wat dit nou werd is en wat oor die orige vyf jaar afgeskryf moet word. Hierdie R300 is eintlik geleentheidskoste - die verwerping van die geleentheid om nou R1,500 vir die masjien te kry.

7. TOESKRYFBARE KOSTE

NEUNER (op.cit. bladsy 829) beskryf dit as „the dollar amount assigned for the use of any productive service which has not been the subject of an independent transaction between supplier and user to establish a liability or cause a cash outlay". Om hierdie rede kan ons dit nie presies vasstel nie. Dit kan afgelei of geskat word na aanleiding van soortgelyke gevalle buite die onderneming.

Rente op belegging in eiendom en die huur op fasiliteite waaroor n onderneming self beskik, is voorbeelde van koste wat nie opgeteken is in die boeke van die onderneming nie en wat tog oorweeg moet word by sekere besluite. Byvoorbeeld by die oorweging van die winsgewendheid van twee afdelings in n departementele winkel om te kan besluit of ons dit moet staak, daarmee moet voortgaan of dit moet verhuur, vereis verdere gegewens in verband met huur en rente op belegging.

Om te kan besluit hoeveel aan elk van die departemente toegeskryf kan word, moet die bestuur vasstel waarvoor die kapitaal en vloer oppervlakte wat nou vry kom gebruik kan word. Nieteenstaande die feit dat dit baie moeilik is om hierdie koste te bepaal, vind bestuur tog dat hulle hierdie kostegegewens nuttig kan gebruik. Dit mag miskien baie vaag wees, maar dit kan tog n aanduiding gee van watter aksie hulle moet neem.

Ons gaan vir n oomblik terug na die probleem in paragraaf 6 (op bladsy 64) Die tweede poging van vergely-

tussen die twee masjiene is nog nie heeltemal akkuraat nie, omdat daar nog n ander faktor is wat nog nie oorweeg is nie - naamlik die belegging wat die aankoop van die nuwe masjien tot gevolg het. Dit sal n netto uitleg van R43,500 verg (45,000 - 1,500 die waarde van die ou masjien). Afgesien van waar die fondse verkry word, is daar in hierdie R43,500 n belangrike faktor opgesluit. As ons die kontant het, kan ons dit belê in sekuriteite of in n ander inkome - verwerwende belegging in plaas van om die nuwe masjien te koop. Die inkome wat ontvang kan word, word opgeoffer deur die nuwe masjien te koop. As ons die geld leen, sal ons kontant moet opoffer om die rente te betaal vir die leen van die geld. Daarom moet ons by die jaarlikse lopende koste van die nuwe masjien n sekere bedrag toeskryfbare koste tel vir die R43,500 wat op dié manier gebruik word. Hierdie koste word toegeskryf teen die lopende koers - sê maar van 4%. Dan is dit n bedrag van R1,740 (4% x R43,500). As die huidige verdienvermoë van die onderneming egter hoër is, sê 10%, dan moet ons dit gebruik.

TABEL 7

VERGELYKENDE KOSTESTAAT

	<u>4%</u>	<u>10%</u>
Jaarlikse koste van die nuwe masjien, insluitende die toeskryfbare rente ..	11,270	13,880
Jaarlikse koste - ou masjien	<u>9,280</u>	<u>9,280</u>
Jaarlikse besparing as ou masjien behou word	<u>1,990</u>	<u>4,600</u>

Bron: NEUNER - Cost accounting, principles and practice - Bladsy 832.

Dit is duidelik dat die nuwe masjien nie in die omstandighede soos hier aan die lig gebring, gekoop moet word nie.

8. NASPEURBARE KOSTE

Die koste wat opgevolg kan word tot by 'n taak, produk, kosteplek, departement of produksiedepartement van 'n onderneming, staan bekend as naspeurbare koste. Dit is noodsaaklik om te weet of dit gaan om die naspeurbare koste van 'n departement, of van 'n produk, want die naspeurbare koste van die een sal verskil van die van die ander. Dit sal ondervind word dat nie alle koste maklik naspeurbaar is nie - maar die akkuraatheid van enige besluit wat aan die hand van naspeurbare koste geneem moet word, sal afhang van hoe akkuraat die koste van die departement, afdeling of produk nagespeur kan word.

Dit is veral waar ons te doen kry met 'n onderneming wat baie produkte lewer of produseer en waar dit nodig word om die winsgewendheid van elk te bepaal, dat dit baie moeilik word om die koste van elk akkuraat na te speur. In party departemente sal gevind word dat die koste taamlik maklik na die produk verbesonder kan word, maar in ander departemente kan die koste so gemeenskaplik van aard wees dat die naspeuring daarvan ten opsigte van elke produk of afdeling baie bemoeilik word.

Hierdie koste speel 'n rol wanneer daar oor die volgende sake 'n besluit geneem moet word:

- a. Of 'n sekere produk aan die produksieproses onttrek moet word.
- b. Wat die prys behoort te wees wat vir 'n produk gevra moet word.
- c. Wanneer die doeltreffendheid van 'n afdeling bepaal moet word.
- d. Dit is ook van belang by besluite wat handel oor die vervanging van bestaande uitrusting al dan nie.
- e. As daar besluit moet word of 'n sekere produk self gemaak of van buite gekoop moet word.
- f. As daar besluit moet word of 'n sekere produk verder verwerk of verkoop moet word.

9. VERVANGINGSKOSTE

Vervanging is 'n saak wat dikwels op die voorgrond tree.

Vergelyk H.J. VAN DER SCHROEFF - Kosten en kostprijns - bladsy 48. In gevalle waar vervanging ekonomies doelmatig is, is die vervangingswaarde die grondslag vir die waarde-bepaling van die opgeofferde produksiemiddele in die saak betrokke. Die uitgaafprys, die waarde van die goed op die moment van verwerwing, word as 'n historiese gegewe beskou.

n Verandering van die prys, naamlik die vervangings prys, lei tot n gewysigde waardasie van die goed, wat inhou dat sodra die vervangingsprys afwyk van die uitgaafprys, laasgenoemde slegs historiese betekenis het. n Hoër vervangingsprys lei tot n hoër waarde en andersom.

Dit gaan nie net oor die vervanging van n bestaande masjien nie, maar ook, en meer dikwels, oor die koste van materiaal en arbeid wat in berekening gebring moet word ten opsigte van die produk wat van die hand gesit moet word.

J.M. CLARK (op. cit. bladsy 197) het hom al oor hierdie saak uitgelaat. As daar oor die finansies van 1 onderneming verslag gedoen word, is die koste wat van belang is, dit wat oorspronklik by aanskaffing daarvoor betaal is. Dit is omtrent sover as wat die nut van die uitgaafprys strek. Wat is nou die geval met n bestelling wat uitgevoer moet word nadat die materiaal (wat oorspronklik lank terug aangekoop is) se prys gedaal het? Wat sal as koste gereken word? Wat van belang is, is die materiaal wat die onderneming nou het, nie die geld of prys wat in die verlede daarvoor betaal is nie. Volgens CLARK is die offer wat nou gebring word, dit wat die firma nou vir daardie materiaal sal moet betaal. Dit word dus gemeet aan die hand van die markprys en nie aan die hand van die kosprys nie. Die verskil tussen die twee is n verlies en kan nie ingesluit word as produksiekoste nie.

Hierdie saak word ook deur SORGDRAGER (op. cit. bladsy 27) aangeroe.

Die maatstaf is die vervangingswaarde wat tot gevolg het dat die prysverhoudings op die moment van die ruil deurslaggewend is. Dit doen weg met die ou historiese koste gedagte. Die koste moet na vervangingswaarde bepaal word en die kosprys van n eenheid word deur die totaal van vervangingswaardes wat vir daardie eenheid aan produksiemiddele benodig word, gevorm. Dit wikkel die leer van die vervangingswaarde los van die uitgaafgedagte wat inhoud dat die kosprys deur die som van die offers gevorm word by die huidige ekonomiese verhoudings wat benodig is om n produk te vervaardig.

Hierdie koste word gebruik in gevalle waar:

- a. besluit moet word oor toevoegings tot, vervanging en of sloping van die bestaande uitrusting;
- b. stappe gedoen moet word in verband met die verbetering of modernisering van die bestaande uitrusting en waar
- c. besluit moet word oor die prys wat vir n produk gevra moet word.

10. SLOT

Dit is duidelik, aan die hand van die bespreking tot dusver, dat dieselfde koste nie vir alle soorte besluite gebruik kan word nie. Daar moet vasgestel word presies waaroor n besluit geneem moet word en aan die hand daarvan moet die nodige kostegegewens versamel word om te kan vasstel of sodanige besluit tot die voor- of nadeel van die onderneming sal strek.

HOOFSTUK 4

KOSTE WAT 'n ROL SPEEL BY DIE NEEM VAN BESLUIT (VERVOLG)

DIREKTE KOSTE

1. INLEIDING

In die laaste aantal jare bestaan daar al meer en meer die neiging om die vaste koste, of 'n gedeelte daarvan, uit te sluit by die bepaling van die waarde van voorrade. Dit staan in die algemeen bekend as die direkte kostemetode. Die eerste van die huidige reeks artikels oor direkte koste is hier in die jare dertig gepubliseer. Dit is voorgehou as 'n metode wat besluitkunde en die vertolking van produksiesyfers sal verbeter. Die idee het nie dadelik posgevat nie, veral nie by die maatskappye wat gebruik gemaak het van die absorpsiekostemetode nie. Met verloop van die volgende 10 jaar het maar min maatskappye verander na die direkte koste metode. Hier in die vroeë vyftiger jare het die ondernemings egter die gevolge van die vooroorlogse seisoens- en sikliese skommeling ondervind. Die gevolg was 'n oor- of onder absorpsie van die vaste koste in die verskillende periodes, wat 'n nadelige effek op die winste gehad het. Dit het opnuut die belangstelling in direkte koste laat ontstaan.

Vergelyk SORGDRAGER (op. cit. bladsy 98). Hierdie onderlinge samehang van koste is die oorsaak van die soektog na verdeelsleu-

tels om die indirekte koste na die eenheid produk te kan verbesonder. Deur die kou-sale relasie tussen die koste onderling oor die hoof te sien, word daar tot n foutiewe verbesondering gekom wat duidelik blyk uit die toeslag- en verdelingsmetodes.

Dit is dan veral na die Tweede Wêreldoorlog dat die gebruik van hierdie metode sterk begin toeneem het en erken is. Hoewel direkte koste die algemene benaming vir hierdie metode is, is dit tog nie die beskrywendste nie. n Meer beskrywende benaming sou wees veranderlike koste metode, omdat daardie koste wat as direk beskou word, tog die veranderlike koste is - koste wat min of meer direk varieer met n verandering in produksie.

Alle ondernemings gaan deur die verskillende stadia van inkrimping en groei en word beïnvloed deur veranderinge in die algemene besigheidspeil. Dit was n honderd jaar gelede die geval en dit is vandag nog so. Die oorspronklike primêre doel van koste was om te dien as basis vir die prys en daarom is dan ook soveel klem daarop gelê in die vroë stadiuim. Aan die begin het die koste van n produk berus op n werklike koste basis, waar ook die vaste koste oor die produksie van die periode versprei is nadat die produksie en die bokoste bekend was. Daar is gevind dat die eenheidsprys wat so bepaal word te laat verkry word, veral waar bestuur moet besluit of hulle n nuwe taak sal aanpak of nie. Wat meer is, die koste per eenheid wat so bereken is, was afhanklik van die omvang van produksie. n Stelsel wat gedurig so verander kan nie dien as basis vir

die kwotering van pryse as 'n leweransier daarvoor sou vra nie en geen besluite kan op so 'n onsekere basis geneem word nie.

Direkte koste is dus 'n metode waarvolgens die produk belas word met daardie koste wat direk varieer met produksievolume.

Vergelyk SORGDRAGER - M.A.B. publikasie - Daar is vasgestel dat die Suid-Afrikaanse nywerhede byna in hul geheel die absorpsiekostemetode toepas. Die groot rede hiervoor is veral dat topbestuur tot 'n baie groot mate nie behoorlik onderlê is in die vertolking van grenskoste nie. Veral met die samestelling van die balansstaat moet tog van die absorpsiekostemetode gebruik gemaak word. Dit word onprakties geag om twee stelle boeke daarop na te hou. Die toepassing van die begrip word ook foutief gevind in die praktyk. Die tegniek berus nie op die verdeling van indirekte en direkte koste nie, maar veel eerder om die veranderlikheid van koste.

Slegs die primêre koste en die veranderlike bokoste word in berekening gebring om die waarde van voorraad en die koste van verkope te bepaal. Veranderlike of direkte koste, soos byvoorbeeld direkte materiaal, direkte arbeid en veranderlike bokoste, is voorbeelde van koste wat na die produk verbesonder kan word. Kostes wat die gevolg van tyd eerder dan die gevolg van produksie is, word nie ingesluit by die koste van die produk nie. Alle vaste bokoste, soos byvoorbeeld waardevermindering, versekering en eiendomsbelasting is koste wat nie ingesluit word by die koste van die produk nie. Verder word uitgesluit die salarisse van

die topbestuur en hoof uitvoerende beamptes, asook dié van toesighouers, voormanne, kantoor- en verkoops personeel. Loe van persone wat verantwoordelik is vir instandhouding, asook wagte, word beskou as periode-koste en nie as produkkoste nie.

Soos reeds opgemerk, is veranderlike- of grenskostebe-rekening n meer beskrywende benaming vir hierdie metode, want in wese is dit n metode om voorraad te prys deur slegs die veranderlike produksiekoste in berekening te bring.

Vergelyk BRINK (op. cit. bladsy 238).
Terwyl by die volledige kosteberekening vaste en veranderlike koste ten volle in berekening gebring word, word slegs die veranderlike koste by deelskosteberekening in berekening gebring.

Dit verskil ook van die ou bestaande metode, bekend as absorpsiekoste, in dié sin dat by laasgenoemde die vaste koste deel van die produksiekoste vorm. By die direkte kostemethode word die vaste koste beskou as n periodekoste en dit word dus aan die einde van die periode direk teen die winste afgeskryf. Voorstanders van die direkte koste metode hou vol dat die vaste bokoste meer verwant is aan die kapasiteit om te produseer dan die produksie van die eenhede self. Hulle teenstanders weer beweer dat die produk wel n gedeelte van die vaste bokoste moet dra, want sê hulle, beide vaste en veranderlike bokoste is nodig om n produk te kan lewer.

Vergelyk BRINK (op. cit. bladsy 191). Dit is van wesenlike belang om die tydperk aan te gee waarvoor koste as vas of as veranderlik bestempel word.

Die neiging wat met hierdie metode ontstaan het, is eintlik 'n erkenning van die idee onderliggend by rek-bare begrotings, analise vir gelykbreekverkope en die inkomste-koste-volume-verhouding. Dit is die toepassing van hierdie instrumente deur bestuur om besluite te kan neem, wat die ou bestaande metodes verouderd en uitgedien gemaak het.

2. WAT IS DIE AARD EN DOEL VAN DIREKTE KOSTE

Die konvensionele metodes van kosteberekening onderskei tussen produksiekoste en nie-produksiekoste (by die vergelyking van inkomste en koste van 'n periode), om die werklike wins te kan bepaal. Hierdie metodes hierbo aangedui as absorpsiekoste, maak gebruik van voorafbepaalde bokostekoerse om die veranderlike sowel as die vaste bokoste na die produk te verbesonder, sonder om ag te slaan op die presiese omvang van die veranderlike- en die vaste bestanddele.

In teenstelling hiermee, maak die direkte kostemetode wel verskil tussen direkte (veranderlike) en periode (vaste)-koste by die vergelyking van inkomste en koste om winste te bepaal. Dit is hierdie onderskeiding tussen direkte- en periodekoste wat die basis vorm van die direkte kostemetode. Direkte koste (of veranderlike koste) neig om direk met produksie te varieer.

Vaste koste darenteen word aangegaan om fasiliteite beskikbaar te stel om te kan produseer en om te kan verkoop ongeag in watter mate hierdie fasiliteite benut word.

Periodekoste is nie net koste wat gewoonweg met die fabriek en uitrusting in verband staan nie, maar sluit ook in navorsingskoste, 'n gedeelte van die advertensies en die koste om die organisasie van 'n onderneming daar te stel. Hierdie koste is die koste wat aangegaan moet word as daar met produksie begin is - afgesien daarvan of net 40% of 100% van die kapasiteit benut word. Omdat dit die vaste koste van 'n sekere periode verteenwoordig waarin dit aangegaan is, word hierdie vaste koste teen die inkomste van daardie periode afgeskryf, net soos gedoen word met die verkoopsonkoste.

Onder direkte koste word vaste koste onderskei van veranderlike koste, nie net in die begrotingstate nie, maar ook in die grootboekrekenings. Die koste van direkte materiaal en direkte arbeid word presies op dieselfde wyse behandel by beide die metodes. Dit is die bokoste wat verskillend behandel word.

Ondernemings wat van hierdie metode gebruik maak, het gevind dat bestuursbesluite bespoedig word en verbeter is omdat die kosteafdeling in staat was om tydigse informasie in verband met die verhouding tussen koste, omset (produksie), verkoopspryse en wins te verstrek. (Hierdie verhouding is van groot belang by bestuursbesluite en word in 'n latere hoofstuk volledig behan-

del). Vir bestuur om baat te kan vind by die gegewens wat verkry word van koste-ontledings, moet die informasie nie net so volledig en akkuraat moontlik wees nie, maar moet dit ook betyds wees en op so n manier aangebied word dat ook diegene wat nie deeglik onderlê is in die kosteberekeningbeginsels nie, die gegewens reg sal kan vertolk. Die grootste voordeel van die direkte koste metode is die flinke verkryging van kostedata. Dit is nie ingewikkeld nie en die manier waarop dit aangebied word vorm n gesonde basis vir deeglike beplanning.

Direkte koste voorsien gegewens vir verskillende aspekte vir sover dit kontrole deur bestuur aangaan en vir die daarstelling van n gesonde prysbeleid, om bestuur te lei by die neem van spesifieke besluite ten opsigte van materiaal, arbeid, uitrusting en finansiële beleid. Dit is veral waar en van groot belang waar produksie en verkope nie ewe veel is nie.

3. DIE EIENSKAPPE VAN DIREKTE KOSTE

Die bepaling van veranderlike koste

Die bewering dat direkte koste direkte materiaal, direkte arbeid en veranderlike bokoste is en dat alle ander koste vas is (binne voorgeskrewe perke), is n baie eenvoudige manier vir die definieering van die metode waarvolgens onderskeid gemaak word tussen vaste en veranderlike koste. Dit is nie altyd so maklik om te besluit waar en hoe die verdeling gemaak sal word nie. As n goeie en gesonde kostestelsel in gebruik

is, behoort ons nie onoorkomelike probleme in dié verband met materiaal en arbeid te kry nie. Dit is met die bokoste dat ons gou sal agterkom dat dit wat aanvanklik maklik gelyk het, nie so maklik is nie.

Om te bepaal wat direkte koste is of wat indirekte koste is, is nie so maklik as wat dit op die oog af wil voorkom vir die persoon wat nie bekend is met die aard en gedraginge van koste nie. Die elektriese krag wat gebruik word om 'n masjien aan te dryf om te produseer is 'n veranderlike koste en net so seker is die salaris van die voorman, of produksie nou groot of klein is, 'n vaste koste. Maar wat nou van die arbeider wat gereedskap gaan haal en vervoer (dra) in die fabriek, of die koste van verhitting van die fabriek? Beide mag so gekontroleer word dat dit moontlik as veranderlik beskou kan word, wat gewoonlik egter nie die geval is nie en dit sal slegs toeneem of afneem as die produksie 'n baie groot verandering toon.

Selfs die voorbeeld van die elektrisiteitsverbruik is nie so 'n logiese voorbeeld nie, want daar is altyd 'n hoeveelheid elektrisiteit nodig om die masjien te laat loop, afgesien daarvan of daar geproduseer word of nie. Die voorman mag miskien 'n bonus ten opsigte van produksie betaal word, wat as veranderlike koste beskou word. Selfs waardevermindering, op die keper beskou, bevat 'n vaste en veranderlike element.

Wat is nou egter vaste koste en wat is veranderlike koste? Dit kan alleen bepaal word na 'n deeglike ondersoek van die feite en die toepassing van 'n formule of

metode wat n redelike skeiding of aanduiding van vas- of veranderlike koste kan gee.

Soos reeds gesê, word die vaste koste van n periode afgeskryf teen die inkomste van daardie periode en kan slegs veranderlike koste in voorraad opgesluit word. Indien koerse vir bokoste vooraf vasgestel word moet dit slegs vir die veranderlike items gebruik word. Dit is ook die geval wanneer werklike bokoste na die produksie verbesonder word en dan moet slegs veranderlike koste ingesluit word by die waarde van die voltooide en onvoltooide voorraad.

Direkte koste bied n oplossing vir die probleme om altoos te verduidelik wat die rede was vir die onder- of oortogedeelde bokoste. Die onderskeid wat daar gemaak word tussen vaste en veranderlike koste, ver- gemaklik die verstaan van die inkomstestaat en die toewysing van koste na die voorrade. Die moontlikheid van oor- of ondertogedeelde bokoste, of die geval van toenemende verkope met n afname in inkome, word tot n minimum verminder omdat vaste koste beskou word as n periodekoste en nie produkkoste nie. Omdat vaste koste min of meer konstant bly, moet winste vermeerder as verkope toeneem en omgekeerd. Die gebruik van hierdie metode verhoed dat vaste koste opgesluit word in voorrade. Die enigste koste toelaatbaar in voorrade is veranderlike koste en omdat dit moet varieer in verhouding met n toe- of afname in produksie, moet die eenheidskoste van voorraad ook konstant bly.

Die suksesvolle gebruik van hierdie metode is afhank-

lik van die persoon se kennis ten opsigte van die gedrag van koste. Daar is veral vier tipes wat voorkom in die produksie, sowel as die bemarking, naamlik vaste-, semivaste-, semiveranderlike-, en veranderlik koste. Daar bestaan n algemene opvatting dat enige koste uitgeken kan word as direkte- of periodekoste (vas of veranderlik) na aanleiding van die departement en die doel waarvoor die koste aangegaan is. Dit kan egter n baie ingewikkelde taak word om elke direkte- of periodekoste te onderskei en sekere gedeeltes van hierdie onderskeidingsproses sal gedoen word aan die hand van praktiese ondervinding of oppotunisme as dit aan die hand van bestaande kosteberekeningsbeginsels onderskei moet word. Wat die besluit dan nou ook al mag wees, moet verder deurgaans daarby gehou word. Die beginsel moet vasgelê word sodat inkome van periode tot periode op dieselfde basis bepaal kan word, sodat vergelyking van verskillende periodes se koste en inkome heeltemal moontlik kan wees. Dit wil egter nie sê dat n verandering nie gemaak kan word as omstandighede in so n mate verander het dat dit nodig geword het nie.

Deeglike departementalisasie is n voorvereiste vir kontrole van koste, want dit vergemaklik die skeiding van vaste en veranderlike koste. Die volgende is van die metodes waarvan gebruik gemaak kan word om periode- en veranderlike koste te skei.

- a. Inspeksie van die kaart of skedule van rekenings. Kostes volgens soort word toegewys na die betrokke departement(e) en dan geklassifiseer as periode- of veran-

derlike koste na aanleiding van die funksie wat deur die departement verrig word.
Byvoorbeeld:

TABEL 8

KLASSIFIKASIE VAN KOSTE

Soort onkoste	Funksionele klassifikasie	Direkte koste	Periode-koste
Salaris	Produksiekontroledepartement		X
Salaris	Kostedepartement		X
Lone - direkte arbeid	Kleinmasjienedepartement	X	
Lone - direkte arbeid	Ander produksiedepartemente	X	
Lone - indirekte arbeid	Klein masjiene departement	X	
Lone - indirekte arbeid	Kostedepartement		X
Lone vir herstel en onderhoud	Kostedepartement		X
Lone vir herstel en onderhoud	Produksiekontroledepartement		X
Lone vir herstel en onderhoud	Ander produksiedepartemente	X	

- b. Statistiese analise van die koste, deur gebruik te maak van metodes soos verspreidingskaarte en wiskundige metodes.
- c. Engenieurstudies, om te voorspel hoe koste met verandering van produksie sal reageer. Dit sluit in studies om te bepaal wat die voorraadverbruik sal wees, die hoeveelheid en die aard van die arbeid en die dienste by veranderde produksiehoogtes.

So n hoë mate van akkuraatheid verg gewoonlik hoë koste. Die mate van eksaktheid en daarmee gepaardgaande hoë koste moet gemeet word aan die voordele wat dit vir die onderneming inhou. Indien verhoogde akkuraatheid bestuur nie kan help om beter besluite te neem nie, is verdere onkoste ten opsigte van verhoogde akkuraatheid nie geregverdig nie.

Om rasionele besluite te kan neem, verlang bestuur duidelike rapporte wat die interafhanklikheid van koste-volume- en winste na vore sal bring. As van absorpsiekoste gebruik gemaak word, is dit dikwels nodig dat spesiale ontledings gemaak moet word, sodat bestuur van relevante koste voorsien kan word, ten einde n besluit te kan neem. As van die direkte kostemethode gebruik gemaak word, is hierdie gegewens dadelik beskikbaar en bespaar dit die onderneming ure van navorsing om die relevante koste te bepaal.

As die bestuur tussen alternatiewe moet kies, kom die

volgende vraag ter sprake:

Watter verskil sal dit maak as ons alternatief een in plaas van twee kies? Wanneer die bestuur te doen kry met probleme in verband met besluite oor pryse, verkopenings, spesiale bestellings, subkontrakte en nog baie ander besluite, is die onderskeid tussen vaste- en veranderlike koste van groot belang.

4. VERGELYKING TUSSEN DIREKTE- EN ABSORPSIEKOSTE

Dit is nodig om hierdie twee metodes met mekaar te vergelyk want as gevolg van die verskil in benadering kan daar groot verskille ontstaan in die voorrade, asook in die winste. As die bestuur besig is met winsbeplanning en hiervan word nie kennis gedra nie, kan dit rampspoedige gevolge inhou. Om die oorsaak van hierdie verskille te kan verstaan, is dit nodig om 'n vergelyking tussen die twee metodes te tref.

Om 'n vergelyking tussen die twee metodes te kan tref as standaardkoste gebruik word, word die volgende gegevens verstrek.

STANDAARDKOSTE

	<u>Per eenheid</u>
Direkte materiaal	R1.00
Direkte arbeid	1.50
Direkte (veranderlike bokoste)	.50
Veranderlike verkoopskoste	.25
Vaste bokoste (Periode koste)	.90
<u>Standaardproduksie vir n jaar:</u>	<u>1,200,000 eenhede</u>
Vaste bokoste vir die jaar	R1,080,000.00
Vaste bokoste per eenheid	.90
Verkoopprijs per eenheid	6.25

PRODUKSIËVERSLAE

	<u>Mei</u>	<u>Junie</u>
Eenhede verkoop	80,000	120,000
Eenhede geproduseer	120,000	84,000
Vaste bokoste toegewys na elke maand	R 90,000	R90,000
Vaste bokoste toegedeel na produksie	108,000	75,600
Oortogedeel (volumevariasie)	18,000	-
Ondertogedeel (volumevariasie) ...	-	14,400
Vaste verkoopskoste	25,000	25,000
Vaste administratiewe onkoste	20,000	20,000
Vaste navorsingskoste	4,000	4,000

TABEL 9INKOMSTESTAAT - DIREKTE KOSTE

	<u>Mei</u>		<u>Junie</u>	
Verkope @ R6.25 per eenheid		500,000		750,000
<u>Produksiekoste:</u>				
Beginvoorraad	-		120,000	
Direkte materiaal	120,000		84,000	
Direkte arbeid	180,000		126,000	
Veranderlike bokoste ..	<u>60,000</u>		<u>42,000</u>	
	360,000		372,000	
<u>Min Eindvoorraad</u>	<u>120,000</u>	<u>240,000</u>	<u>12,000</u>	<u>360,000</u>
Produksiegrens		260,000		390,000
<u>Min veranderlike verkoops-</u> <u>koste</u>		<u>20,000</u>		<u>30,000</u>
Marginale inkomste		240,000		360,000
<u>Min vaste koste:</u>				
Bokoste	90,000		90,000	
Verkoopskoste	25,000		25,000	
Administratief	20,000		20,000	
Navorsing	<u>4,000</u>	<u>139,000</u>	<u>4,000</u>	<u>139,000</u>
NETTO WINS		<u><u>101,000</u></u>		<u><u>221,000</u></u>

Eie waarneming.

TABEL 10INKOMSTESTAAT - ABSORPSIEKOSTE

	<u>Mei</u>		<u>Junie</u>	
Verkope @ R6.25 per eenheid		500,000		750,000
<u>Produksiekoste:</u>				
Beginvoorraad	-		156,000	
Direkte materiaal ...	120,000		84,000	
Direkte arbeid	180,000		126,000	
Veranderlike bokoste .	60,000		42,000	
Vaste bokoste toegedeel	<u>108,000</u>		<u>75,600</u>	
	468,000		483,600	
<u>Min</u> Eindvoorraad	<u>156,000</u>		<u>15,600</u>	
	312,000		468,000	
Onder- of (Oor)toege- deelde bokoste	<u>(18,000)</u>		<u>14,400</u>	
Koste van verkope		<u>294,000</u>		<u>482,400</u>
BRUTO WINS		206,000		267,600
<u>Min</u> Verkoopskoste (Kom- missie	20,000		30,000	
Ander verkoopskoste ..	25,000		25,000	
Administratiewe koste	20,000		20,000	
Navorsingskoste	<u>4,000</u>	<u>69,000</u>	<u>4,000</u>	<u>79,000</u>
NETTO WINS		<u>L37,000</u>		<u>188,600</u>

Eie waarneming.

As die voorbeeld nagegaan word, merk ons die volgende op:

- a. Onder direkte koste is die eindvoorraad kleiner as by absorpsiekoste omdat net direkte koste in rekening gebring word.
- b. Die netto wins in Mei (volgens direkte koste) is R36,000 minder as wat dit is volgens die absorpsiekoste omdat geen van die vaste (periode) koste by die voorraad ingesluit is nie.
- c. By direkte koste varieer koste van verkope en marginale inkome direk met die verkope as die veranderlike koste per eenheid konstant bly. Daarom sal 'n toename in verkope 'n ooreenstemmende toename in winste toon.
- d. Alhoewel die verkope onder absorpsiekoste met 50% toegeneem het, het die wins maar slegs 'n styging van 30% (naastebly) getoon. Dit is die kritiek op die absorpsiekostemetode, want hierdie resultaat lyk baie onrealisties en lei eintlik tot verwarring by die bestuur as hulle hierdie gegewens moet gaan vertolk en verstaan.
- e. Die in- of uitsluiting van vaste koste by voorrade en koste van verkope, veroorsaak dat die bruto wins heelwat varieer

in vergelyking met die grensinkomste. Die grensinkomste onder direkte koste is groter as die bruto wins onder absorpsiekoste. Dit is 'n punt van kritiek op eersgenoemde metode. Hulle sê dit kan die verkoopsdepartement mislei sodat hulle miskien mag aandring op verlaagde pryse of op spesiale bonusse. Ter verdediging kan egter aangevoer word dat pryse en bonusse nooit berus op bruto wins nie, maar wel op netto wins. Hierdie netto winste sal in beide gevalle presies dieselfde wees as daar nie voorraad gevorm word nie, of indien die periode waaroor die vergelyking gemaak word lank genoeg is.

Die verskil in netto inkomste in enige periode tussen direkte en absorpsiekoste, sal gelyk wees aan die verskil in die hoeveelheid vaste koste wat in voorraad opgesluit is. Oor 'n periode waarin daar voorraad opgebou is, maar alles weer verkoop is, sal die winste in totaal presies dieselfde wees.

Indien die voorraad vervaardigde goedere:

- (1) Nie van periode tot periode fluktureer nie, sal die netto wins onder beide die twee metodes presies dieselfde wees.
- (2) Wel van periode tot periode fluktureer sal daar 'n verskil in netto wins tussen die twee metodes wees, want onder absorp-

siekoste word nou n sekere gedeelte van die vaste koste aangeskuif na n volgende periode omdat daar voorraad gevorm word.

Vergelyk KELLER (op.cit. bladsy 17). Dis n beginsel dat die regte koste teen die regte inkomste afgespeel word. In die kosteberekening word dit moontlik gemaak deur die verskillende voorrade rekenings. Totdat die koste met die gepasde inkomste vergelyk kan word, word dit gehou op n voorraad rekening wat die volgende inhoud:

- (1) Ru-materiaal en voorraad,
- (2) onvoltooide werk en
- (3) klaarvervaardigde goedere.

By die direkte kostemetode kan so n „oordrag” van vaste koste nie plaasvind nie, want alle vaste koste van n sekere periode word alles teen die inkomste van daardie periode afgeskryf. Daarom:

- (1) As die voorraad toeneem, sal die netto wins hoër wees onder absorpsiekoste, omdat in die voorraad n sekere gedeelte van die periodekoste opgesluit is.
- (2) As die voorraad afneem sal die winste onder direkte koste hoër wees as onder absorpsiekoste, want n gedeelte periodekoste van n ander periode (onder absorpsiekostemetode) word nou teen hierdie periode afgeskryf.

Die bestuur blyk oor die algemeen ten gunste van die

direkte kostemetode te wees, want verkoopsyfers is eintlik n gids vir die kostesyfers. Koste van verkope varieer direk met verkope. Die invloed van produksie op winste word uit die weg geruim. Die idee om vaste bokoste na die voorraad te verbesonder mag miskien op die oog af goed lyk, maar as die vorige maand se eindvoorraad die beginvoorraad van hierdie maand word, kanselleer dit die oënskynlike voordeel uit.

5. DIREKTE KOSTEMETODE AS 'N BESTUURSTEGNIEK

Daar moet altyd in gedagte gehou word (SORGDRAGER, op. wit. bladsy 86) dat die direkte kostemetode nie kosteberekening is nie, maar wel n kostekalkulasiemetode.

Enige spesiale studie in verband met die winsgewendheid van n produk of van n gebied, vir sover dit verandering in verkope, of in verkoopsprys, of die veranderlike koste aangaan, moet nie vaste koste insluit nie. Dit speel nie n rol in besluite wat in dié verband geneem moet word nie. Dit lei eintlik net tot verwarring in plaas daarvan dat dit n bydrae tot n beter oplossing bied. As hierdie vaste koste wel in die studie gebruik word, moet sorg gedra word dat die effek daarvan op winste deeglik in gedagte gehou word. As daar dus van die absorpsiekostemetode gebruik gemaak word by spesiale studies moet die vaste koste verwyder word en apart behandel word. Onder direkte koste is dit nie nodig nie. Tyd word bespaar en die moontlikheid om foute te begaan word verminder. Die verslae sal op dieselfde basis opgestel word as die produksieverslae en saldus maklik deur die bestuur verstaan word. Daar is die gevalle waar vaste koste wel n rol speel in besluite, maar die

direkte kostemetode maak voorsiening daarvoor dat dit altyd beskikbaar is indien dit verlang sou word.

a. Besluite oor pryse:

Die grootste kritiek teen die direkte kostemetode is dat dit sal lei tot te lae pryse en dat dit die ondergang van die ondernemer tot gevolg sal hê. Dit hou dus in dat die absorpsiekostemetode n beter basis vir pryse is, omdat ook die vaste bokoste hier in berekening gebring word en dit dus n beter benadering vir langtermyn prysbeleid is.

Daar is egter drie basiese swakhede in die argument.

- (1) Daar is tog ook sekere koste wat buite rekening gelaat word by absorpsiekoste as dit gaan om die bepaling van pryse, byvoorbeeld verkoops- en administratiewe koste wat n groot omvang kan hê. Onder hierdie metode is die bruto wins per eenheid in plaas van die netto wins per eenheid in baie gevalle die basis vir pryse.
- (2) Al word absorpsiekoste ook gebruik, is daar geen eenheidskoste wat as basis vir pryse kan dien solank die produksie veranderlik is nie.
- (3) n Onderzoek ingestel na n aantal ondernemings (38) wat van direkte koste gebruik maak, het aan die lig gebring dat daar nie by een n nie-winsgewende prysbeleid was nie. Inteendeel, die ondersoek het aan die lig gebring dat direkte koste tot beter besluite oor pryse geleid het.

In die afgelope jare het hierdie marginale benadering ten opsigte van koste, pryse en beplanning toenemende aandag geniet by ekonome, bestuurders en kosterekenmeesters. Die ekonome gebruik die woord monopolistiese mededinging, n kruising tussen volmaakte mededinging en monopolie. Hierdie monopolistiese mededinging skep n mark met sekere eienskappe, naamlik:

- (1) Baie ondernemings verkoop dieselfde of verwante produkte wat slegs verskil ten opsigte van sy naam, kwaliteit of diens en nie soseer ten opsigte van die prys nie.
- (2) Die onderneming kan nie sy prys verander sonder om ag te gee op die moontlike reaksie van die kant van sy mededingers nie en
- (3) Die onderneming het weinig probleme om die mark te betree of te verlaat. Hierdie eienskappe is tipies vir die meeste toestande by ondernemings. Hoe aftekteer hierdie eienskappe van die monopolistiese mededinging nou metodes van prysbepaling en kosteberekening?

Marginale inkomste is die restant as veranderlike koste van die verkope afgetrek word. Die mees winsgewende prys vir enige individuele produk sal die een wees waarby die hoeveelheid verkoop n marginale inkomste sal lewer wat net gelyk sal wees aan die marginale koste. n Hoër prys sal die aanvraag laat daal en dus n daling in die totale inkome. n Laer

verkope, maar heelwaarskynlik tot abnormale produksiekoste as gevolg van ondoeltreffendheid in die produksieproses omdat daar nou oortyd gewerk moet word.

Vergelyk J.E. ANDRIESSEN - De ontwikkeling van de moderne prijsentheorie - 1961, bladsy 148. Die grensanalise is te ingewikkeld om in die praktyk toe te pas omdat nooit aan die voorwaardes ten opsigte van kennis wat die skrywers aan die ondernemer stel, voldoen kan word nie.

Vergelyk A.W. STONIER and D.C. HAGUE - A textbook of economic theory - 1957, bladsy 102. It must here be stressed that the equation of marginal revenue with marginal cost is of no particular significance in itself. But it does provide an easy and convenient method of discovering that output at which profits will be maximised.

Oor die algemeen dink die bestuur in terme van direkte of veranderlike koste in hul benadering van probleme en besluite. Op 'n hoogs mededingende mark, sal pryse afhang van vraag en aanbod, maar in watter mate? Die bestuur het geen invloed op die vraag wat by die klant berus nie. Die bestuur kan die aanbod reguleer. In watter mate dit die vraag sal stimuleer, is bloot 'n vermoede, maar die stimulering daarvan is nie heeltemal buite die bereik van die bestuur nie.

By 'n onderneming wat 'n klomp produkte vervaardig is die probleem om elkeen, tot so 'n mate, mededingend te prys, dat dit darem nog 'n genoegsame bydrae lewer (elk van die produkte) tot die dekking van vaste koste en nog 'n wins ook toon. Die werklike bruikbare deel van

eenheidskoste is die veranderlike gedeelte, want dit sluit daardie elemente in wat met dié van ander ondernemings vergelykbaar is. Soms is dit heeltemal voldoende vir besluite oor pryse vir die korttermyn.

b. Besluite

Die instelling van 'n direkte koste stelsel vereis 'n deeglike studie ten opsigte van die neigings van koste en die skeiding van vaste en veranderlike koste. Die identifikasie en klassifikasie van koste in sy vaste en veranderlike hoedanighede, voorsien 'n raamwerk vir die versameling (verkryging) en ontleding van koste. Dit voorsien verder 'n basis vir die bestudering van 'n voorgenome verandering van produksie of aangaande besluite rakende nuwe markte, uitbreiding van die fabriek, of 'n sluiting van 'n gedeelte daarvan of enige ander aspek wat winsmoontlikhede inhou.

6. VOORDELE

- a. Gegewens vir koste-volume-wins verhoudings word geredelik verkry uit die gewone kostestate. Dit is dus nie nodig om 'n aparte stel gegewens net hiervoor te hou nie.
- b. Die wins van die periode word nie beïnvloed deur die mate waarin vaste koste geabsorbeer word of nie, want alle vaste koste word afgeskryf teen die winste van die periode. Die rede hiervoor is omdat

daar niks in voorrade opgesluit word nie. As alles konstant bly, toon die winste dieselfde neiging as verkope onder direkte koste.

- c. Produksiekoste en inkomstestate onder direkte koste pas beter aan by die denkwyse van die bestuur as die absorpsiekostemetode. Om hierdie rede vind die bestuur dit makliker om hierdie metode te verstaan en te gebruik.
- d. Die werklike invloed van die vaste koste op winste word duidelik en dadelik getoon omdat alle vaste koste van 'n sekere periode teen winste afgeskryf word.
- e. Die marginale inkomste stel ons in staat om 'n vergelyking te tref tussen produkte, markte en gebiede en ander afdelings van die onderneming sonder dat dit bemoeilik word deur die toedeling van vaste koste.
- f. Direkte koste pas baie goed aan by sulke metodes vir kostekontrole soos standaardkoste en rekbare begrotings. Die feit is dat die rekbare begroting 'n vertakking is van direkte koste. Baie ondernemings gebruik dus direkte koste hiervoor sonder dat hulle dit besef.
- g. Direkte koste voorsien 'n baie goeie metode vir die waardasie van voorraad, wat baie goed aanpas by die algemene metode

van kontantkoste wat in gebruik is vir die vervaardiging van goedere.

- h. Die invloed van enige af- of toename in bestaande of nuwe produkte kan baie maklik bepaal word deur slegs die toe- of afname in die marginale inkomste te bepaal.
- i. Die invloed op winste as gevolg van n verandering in verkoopspryse of in koste, ander dan vaste koste, kan bepaal word bloot deur die invloed op die marginale inkomste te bepaal.

7. NADELE

- a. Probleme ontstaan by die bepaling en skeiding van die vaste koste. Veral sekere semi-veranderlike koste kan so op die grens lê dat dit uiters moeilik kan wees om n praktiese en oortuigende manier van skeiding toe te pas.
- b. Ernstige inkomstebelasingprobleme kan ontstaan as n verandering gemaak word vanaf absorpsie- na die direkte kostemethodes en daar is geen bestaande reëlins in die verband nie.
- c. Party rekenmeesters betwis die aanneemlikheid hiervan vir die waardasie van voorrade in die geval van publieke maatskappye. Die vraag is of dit vir die

aandeelhouders aanvaarbaar sal wees.

8. BEPERKINGS VAN DIREKTE KOSTE

Sekere kosterekenmeesters en bedryfsleiers beweer dat direkte koste sy beperkings het en dat dit nie altyd 'n oplossing het, of die beste antwoord het op sekere situasies en probleme nie. Byvoorbeeld verkeerde stappe kan geneem word as verkope gedurig die produksie oorskrei en die direkte koste gedurig 'n hoër wins toon as die absorpsie kostemetode omdat voorrade dan gedurig verminder. Net so kan die bestuur stappe doen in gevalle waar daar weer minder verkoop word as wat daar geproduseer word, met die gevolg dat hulle die winsmoontlikhede op die korttermyn baie inkort of die mark nog verder bederf.

Soms is die volle koste van 'n produk nodig om die bestuur van die volle werklikheid en die werklike feite te kan vergewis. As dit by prysbeleid kom, is dit soms veranderlike koste wat deur die bestuur benodig word en in ander gevalle is dit weer die volle koste. Dit sal afhang van die informasie wat die bestuur verlang. Om net veranderlike koste te neem as basis waar ons te doene kry met groter volume of ekstra produkte, wat oortyd, meer skofte, of 'n uitbreiding van die bestaande aanleg tot gevolg sal hê, is nie korrek nie. Vir langtermynprysbeleid moet ons ook die vaste koste in gedagte hou wat gedek moet word.

Die toekomstige gebruik en nut van direkte koste kom

ter sprake as daar gedink word aan die geweldige meganisering van die bedryf. Sal dit dan nog van soveel waarde wees as wat nou die geval is? Verder word na vore gebring die moontlikheid van jaarlikse vaste kontrakte ten opsigte van arbeid. Met sulke veranderings sal daardie gedeelte van die koste wat vas is eintlik toeneem, terwyl die direkte of veranderlike koste sal afneem. Dit beteken n groter hoeveelheid vaste koste vir sover dit die uitrusting en die arbeid betref. Sulke eienskappe by die onderneming van die toekoms, sal die bruikbaarheid en verdienste van die direkte kostemeto- de baie laat afneem, want daar sal dan nou baie minder koste wees wat as beheerbaar beskou kan word, omdat daar nou nog meer vaste koste in die saak betrokke is, sal bestuur nog meer op hul hoede moet wees as dit kom by besluite wat gaan oor verdere uitbreiding. Die bestaande masjinerie en arbeid sal absoluut ten beste benut moet word. Informasie ten opsigte van n vergro- te vraag of mark sal so na as moontlik eksak bepaal moet word voordat daarop gereageer gaan word, want die koste aan so n stap is nou baie meer ingewikkeld.

9. SLOT

Behalwe dat die kosterekenmeester die data moet voor- sien wat benodig word vir die opstel van die finan- siële state, vir studies ten opsigte van kostebespa- ring en kostekontrolle, word daar ook van hom verwag om gegewens te verstrek vir spesiale kostestudies waar die bestuur te kampe kry met n keuse tussen alterna- tiewe. Nie al die koste soos versamel onder die kon-

vensionele metodes voldoen aan die vereistes hiervoor nie.

In die voorafgaande hoofstukke is sekere kostekonsepte bespreek wat baie bruikbaar is by die neem van besluite. Onder andere is behandel geleentheidskoste, beleggingskoste, kontantkoste, vervangingskoste, toegevoegde koste, toekomstige koste, voorkombare koste, toeskryfbare koste, naspeurbare koste en direkte koste. Die gebruik hiervan vir gevalle soos byvoorbeeld n keuse van die beste produksiemetode, vervanging van uitrusting, uitskakeling of nie van n departement, vervaardiging of koop van n produk en prysbeleid is bespreek.

In elke geval is aangedui hoe die koste verwerk moet word om aan te pas by die besluit wat geneem moet word. In baie gevalle, na n deeglike ondersoek, word ontdek hoe verkeerd die eerste oppervlakkige besluit was. Elke geval dui net weer eens aan hoe misleidend onverwerkte kostedata kan wees.

HOOFSTUK 5

GELYKBREEKPUNTE EN BESLUITKUNDE

1. INLEIDING

n Bespreking oor die direkte kostemetode kan nie volledig wees sonder dat gelykbreekpunte en koste-wins-volume verhoudings te berde gebring word nie. Dit staan ook bekend as die wins-en-verlieskruispunt. In die Engelse literatuur staan dit bekend as die „break-even point“.

Gelykbrekingsanalise en die opstel van gelykbrekingskaarte is n manier van kostegegewens sodanig te rangskik om die bestuur aan die hand daarvan besluite te kan laat neem. Dit kan ook dien as grondslag vir beleidsformulasie. Die grootste voordeel is dat dit so n kompakte, interessante en verstaanbare manier van verslag doen is. Daar is egter n belangrike stelling wat hier in gedagte gehou moet word. Hierdie gegewens kan slegs gebruik word as die bestuur daarop reageer. Andersins is dit nutteloos.

Die term gelykbreekpunt veronderstel daardie punt waar die onderneming nie n wins of verlies maak nie. Deur n grafiek op te stel waarin die vaste-, veranderlike koste en die verkope grafies voorgestel word, word hierdie punt van ewewig baie maklik bepaal. (Sien die grafiek op bladsy 113). Daar moet egter onthou word dat hierdie kaarte en gegewens berus op kostedata, met die gevolg dat die gebruik daarvan eintlik beperk is. Alhoewel

gelykbrekinganalyse nie winste tot gevolg kan hê nie, is dit tog 'n waardevolle manier om die werklike winspotensiaal van 'n onderneming te bepaal. Gelykbrekinganalyse dui die punt aan waar koste en inkomste in ewewig of ekwilibrium is.

Behalwe begenoemde metode kan hierdie punt ook wiskundig bepaal word. Dit word later bespreek.

2. GELYKBREEKPUNTE EN BEGROTINGS

As daar oor begrotings gepraat word, dink mense dadelik aan die vaste begroting wat gewoonlik opgestel word vir verkope, produksiekoste en inkomste soos gebasseer op 'n sekere vaste volume. Omdat toestande en produksie gedurig wissel, moet hierdie vaste begroting gereeld aangesuiwer word om aan te pas by die veranderende omstandighede.

Om hierdie rede is daar in later jare probeer om 'n beter metode te ontwikkel waarvolgens kontrole oor die bedryfsresultate uitgeoefen kon word. Dit het aanleiding gegee tot die rekbare begroting wat gebasseer is op 'n reeks van produksieomvang binne die moontlikhede van die onderneming. Die basiese doelstellings hiervan is om te bepaal en te verstaan wat die gevolge van produksie op verskillende hoogtes sal wees op koste en die gevolglike winste of verliese. Party van hierdie koste is vas en ander is veranderlik. Dit is belangrik om te weet hoe hierdie kostes sal reageer op 'n verandering van produksie. Die veranderlike begroting word op dieselfde manier saangestel as die vas-

te begroting, maar is in werklikheid 'n opeenvolgende reeks van vaste begrotings.

Hierdie rekbare begroting is van groot nut as dit kom by die opstel van gelykbrekingskaarte. As dit op datum is, kan baie van die gegewens wat benodig word vir die besluite wat daar in die onderneming geneem moet word, sonder veel moeite hiervandaan verkry word. Vir winsbeplanning mag daar egter addisionele informasie benodig word want in party van die voorstelle kan daar verskillende aannames gemaak word ten opsigte van prys, arbeidskoerse en metode van produksie as dié waarvolgens die begroting opgestel is. Deur hierdie begrotings en winsbeplanning word die probleme van elke afdeling beter aan die bestuur en personeel bekend.

3. GELYKBREEKPUNTE EN STANDDAARDKOSTE

As standaardkoste gebruik word, is die opstel van gelykbrekingskaarte 'n makliker taak.

Vergelyk J.H. ELS - The application of standard costs in certain South African industries - 1964, bladsy 91. Standard costs are used to evaluate efficiency and the variations established are used as a basis of control. A standard cost is therefore not an estimate, or an ultimate object of attainment but a norm; at the level of optimum attainable efficiency. The standard or norm cost is not a pure technical concept, but an economic and technical concept. This standard or norm cost consists of the cost elements of capacity, quantities and times.

Standaardkoste sal die opstel van die rekbare begroting waarna in die vorige paragraaf verwys is, bespoed en vergemaklik. In 'n geval waar van standarde gebruik gemaak word, sal die opstel van die rekbare begroting slegs 'n opsomming wees vanaf die standarde. Die data wat benodig word om 'n gelykbreekingskaart op te stel kan dadelik verkry en verwerk word in 'n grafiek. Die informasie vanaf hierdie kaarte is soos reeds gesê, maklik verstaanbaar en hierdeur kan besluite bespoedig word. Die standaard is altyd beskikbaar en geen tyd hoef verspeel te word as gelykbreekkanalises gemaak moet word nie. Dit sal nou vir u duidelik wees van watter waarde standaardkoste vir die onderneming is as dit kom by die opstel van gelykbreekingsgrafieke.

4. BEREKENING VAN 'N GELYKBREEKPUNT

Gegewens hiervoor kan nie sonder meer van die gebruikelike inkomstestate verkry word nie. Dit is nie prakties en doeltreffend vir winsbeplanning en winsbepaling nie, ook nie vir beleidsontwikkeling en die neem van besluite nie. Die normale inkomstestaat sien daar normaalweg uit soos in onderstaande tabel.

TABEL/

TABEL 11INKOMSTESTAAT

Verkope (1,250,000 @ R4.00 per eenheid)		R5,000,000
Koste van verkope:		
Materiaal	1,000,000	
Arbeid	1,400,000	
Bokoste	<u>1,600,000</u>	
Koste van verkope		<u>4,000,000</u>
Bruto wins		1,000,000
<u>Min:</u> Verkoopskoste	350,000	
Administratiewe onkoste	<u>250,000</u>	<u>600,000</u>
Netto wins		<u>R 400,000</u>

Bron: MATZ, CURRY AND FRANK - Cost accounting -
bladsy 715.

Vir die werklike ontleding van winste moet alle koste ontleed word in sy vaste en veranderlike hoedanighede. Bogenoemde tabel voorsien nie in hierdie vereiste nie, en sal dus verder ontleed moet word.

Soos in 'n vorige hoofstuk opgemerk, is daar drie soorte kostekategorië naamlik vaste-, semi-veranderlike- of semi-vaste en veranderlike koste. Alle semi-veranderlike koste moet opgebreek word in sy vaste en veranderlike gedeeltes. As dit gedoen is behoort die koste in die staat hierbo gegee die volgende vorm aan te neem:

TABEL 12KLASSIFIKASIE VAN KOSTE

Koste item	Totaal	Veranderlike	Vas
Materiaal	1,000,000	1,000,000	-
Arbeid	1,400,000	1,400,000	-
Bokoste	1,600,000	400,000	1,200,000
Verkoopskoste	350,000	150,000	200,000
Administratiewe onkoste	250,000	50,000	200,000
	<u>4,600,000</u>	<u>3,000,000</u>	<u>1,600,000</u>
% Van verkope		60%	

Bron: MATZ, CURRY AND FRANK - Cost accounting, -
bladsy 715.

Bostaande syfers toon dat 60 sent uit elke rand aan verkope (of 60%) benodig word om veranderlike koste te dek. Die res, 40%, is beskikbaar om al die ander koste te dek en nog 'n wins te toon. Elke rand aan verkope dra 40 sent by om hierdie doel te kan bereik. Om die totale verkope in Rand te bereken, wat nodig is om die vaste koste te dek, deel ons net die 1,600,000 vaste koste deur 40%.

$$\frac{1,600,000}{40\%} = R4,000,000 - \text{gelykbrekingsverkope.}$$

Dit is die punt waar daar nie 'n wins en ook nie 'n verlies getoon word nie. Ons kan kostroleer of dit reg is:

TABEL 13

GELYKBREKINGSTOETS

Verkope	4,000,000
Min Veranderlike koste (60% x R4,000,000)	<u>2,400,000</u>
Grens beskikbaar vir vaste koste en wins	1,600,000
Min Vaste koste	<u>1,600,000</u>
WINS OF VERLIES	<u><u>-</u></u>

As ons nou R5,000,000 as normale verkope beskou, kan ons die kapasiteit waarteen die onderneming moet werk om gelyk te breek, bereken. Dit sal wees:

$$\frac{\text{Gelykbrekingsverkope}}{\text{Normale verkope}} = \frac{4,000,000}{5,000,000} = 80\%$$

As ons winste wil toon teen hierdie tempo sal teen 'n hoër kapasiteit gewerk moet word. Die gelykbrekingspunt kan dus nie 'n doel wees nie - maar 'n middel tot 'n doel.

Die hele bepaling van die gelykbrekingspunt kan opsom word in die volgende formule:

$$\text{Gelykbrekingsverkope} = \frac{\text{Totale vaste koste}}{1 - \frac{\text{Totale veranderlike koste}}{\text{Totale verkope}}}$$

Gebruik nou bostaande syfers:

$$\begin{aligned} \text{Gelykbrekingsverkope} &= \frac{1,600,000}{1 - \frac{3,000,000}{5,000,000}} \\ &= \frac{1,600,000}{1 - .60} \\ &= \frac{1,600,000}{.40} \\ &= R4,000,000 \end{aligned}$$

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost Accounting - bladsy 716.

Die konvensionele inkomstestaar kan nou vervang word met 'n grensinkomstestaar wat klem lê op die „grens“ wat beskikbaar is vir vaste koste en wins.

GRENSINKOMSTESTAAR

Netto verkope	R5,000,000
Min veranderlike koste (60% van verkope) .	<u>3,000,000</u>
Grensinkomste	2,000,000
Min vaste koste	<u>1,600,000</u>
NETTO WINS	<u>R 400,000</u>

5. OPSTEL VAN 'N GELYKBREKINGSKAART

Die verwerkings hierbo gedoen, kan weergegee word in die vorm van 'n grafiek. Die informasie wat benodig word is die volgende:

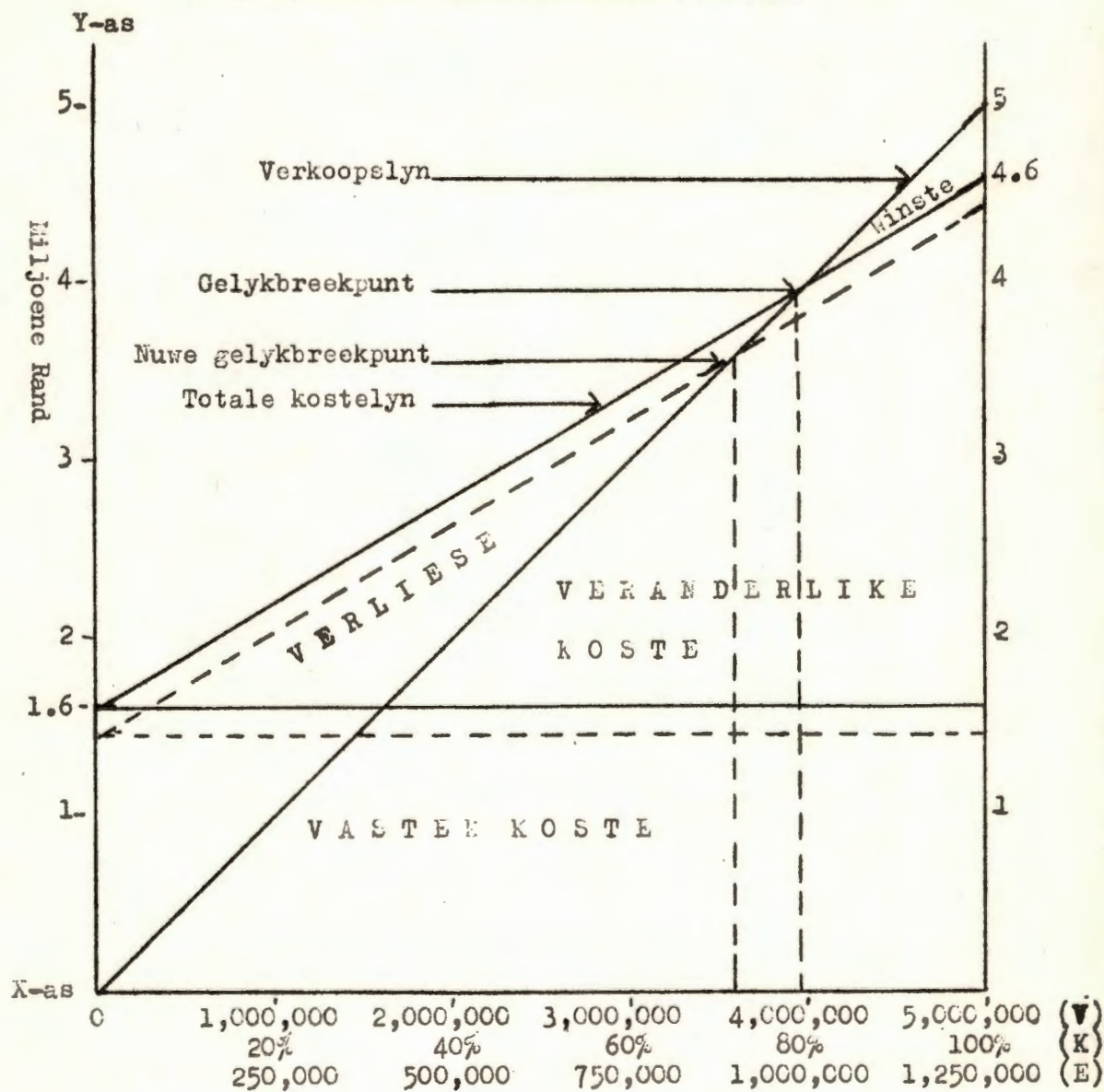
- a. Verkope.
- b. Vaste en veranderlike koste benodig vir produksie.

Die grafiek word soos volg getrek:

- a. Die horisontale lyn, X-as word gebruik om kapasiteit, verkope in rand of eenhede aan te dui.
- b. Die vertikale lyn of Y-as word gebruik om onkoste in rand aan te dui. 'n Ooreenstemmende lyn word aan die regterkant van die grafiek getrek.
- c. 'n Lyn parallel aan die X-as of basis op die punt 1,600,000 dui die vaste koste aan.
- d. 'n Totale kostelyn, vanaf die vaste kostepunt 1,600,000 aan die linkerkant na die punt 4,600,000 aan die regterkant, word nou getrek.
- e. Die verkopelyn word getrek vanaf die nulpunt aan die linkerkant na die R5,000,000 punt aan die regterkant

- f. Die totale kostelyn sny die verkope-
lyn by die gelykbreekpunt, wat op die
X-as as 80% van die kapasiteit, of
R4,000,000 verkope of 1,000,000 een-
hede aangegee word.
- g. Die gedeelte links van die gelykbreek-
punt, tussen die verkope- en totale
kostelyn is die area wat verliese
aandui. Die area aan die teenoor-
gestelde kant dui winste aan.

GRAFIEK/.....

GRAFIEK 1WINS-EN-VERLIESKRUISPUNTBEREKENING

(V) = Verkope in Rand
 (K) = % van die kapasiteit
 (E) = Eenhede

3,625,000
 72.5%
 906,250

6. VERANDERING IN VASTE KOSTE

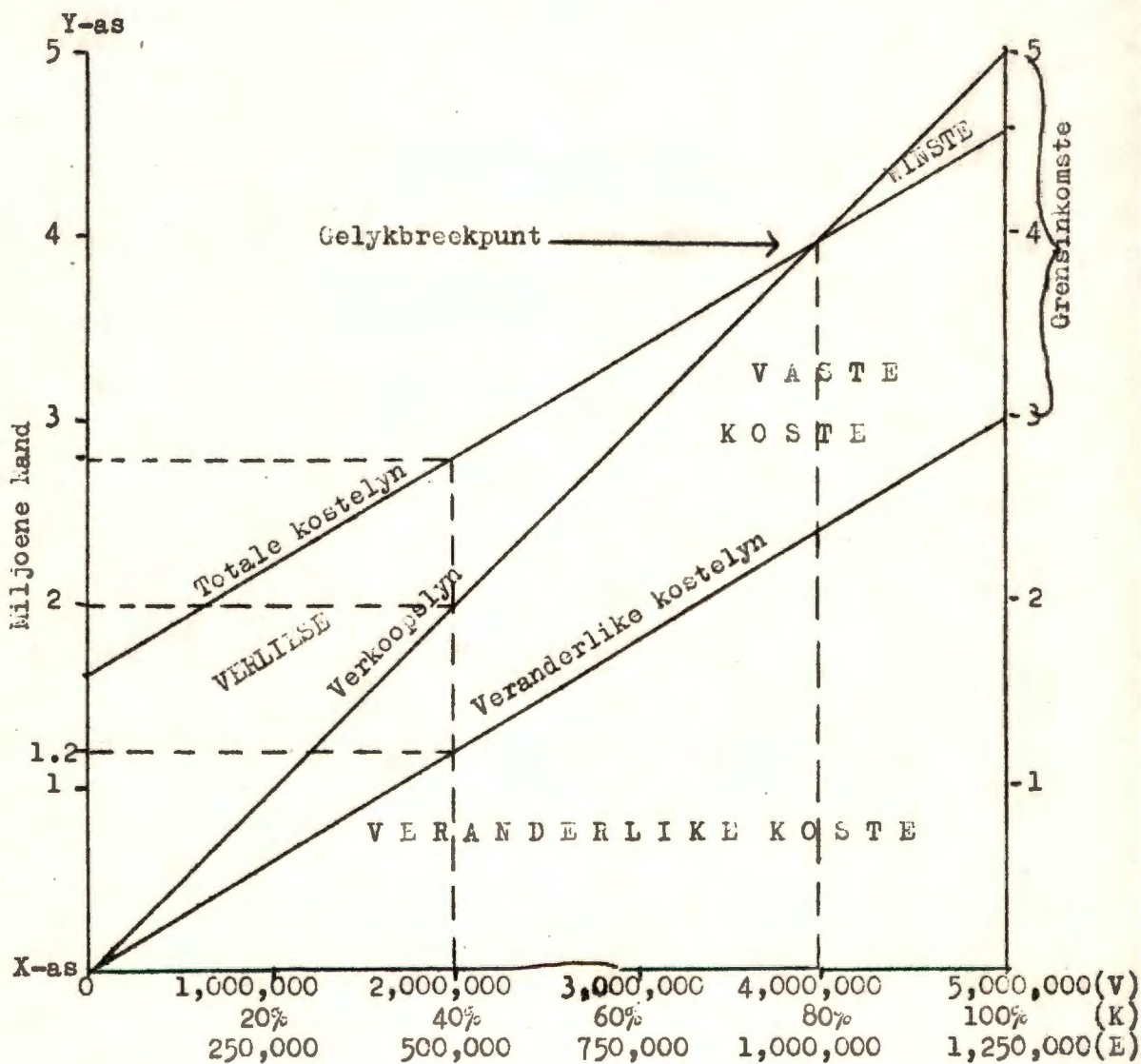
As die onderneming daarin sou slaag om die vaste koste te verminder na R1,450,000, sal die gelykbreekpunt $R3,625,000 \left(\frac{1,450,000}{.40} \right)$ wees. Indien die verkope konstant bly op R5,000,000 sal die wins vermeerder vanaf R400,000 na R550,000 en die gelykbreekpunt sal dan op 72.5% te staan kom in plaas van op 80%. Op die grafiek word die effek in stippellyne aangedui.

Hierdie is die eenvoudigste vorm van 'n gelykbreekgrafiek. Daar is egter baie maniere waarop dit opgestel kan word, en baie gebruike waarvoor dit aangewend kan word. Die analise bestaan veral uit drie belangrike elemente.

- a. Definiëring van die volume.
- b. Bepaling van vaste- en veranderlike koste.
- c. Die in verband bring van die koste met die volume.

7. 'N ALTERNATIEWE GELYKBREKINGSKAART

In die grafiek op bladsy 113 is die vaste kostelyn parallel aan die X-as en die veranderlike koste word bo op die vaste koste getrek. So 'n kaart benadruk die vaste koste as 'n definitiewe bedrag vir alle produksiehoogtes. Baie kosterekenmeesters hou egter van die ander alternatief waar die veranderlike koste lyn eerste geplaas word en dan die vaste koste daarbo. As ons weer die vorige data gebruik, sal so 'n kaart soos die een op bladsy 115 daar uitsien.

GRAFIEK 2WINS-EN-VERLIESKRUISPUNTBEREKENING

- (V) = Verkope in Rand
 (K) = % van die kapasiteit
 (E) = Eenhede

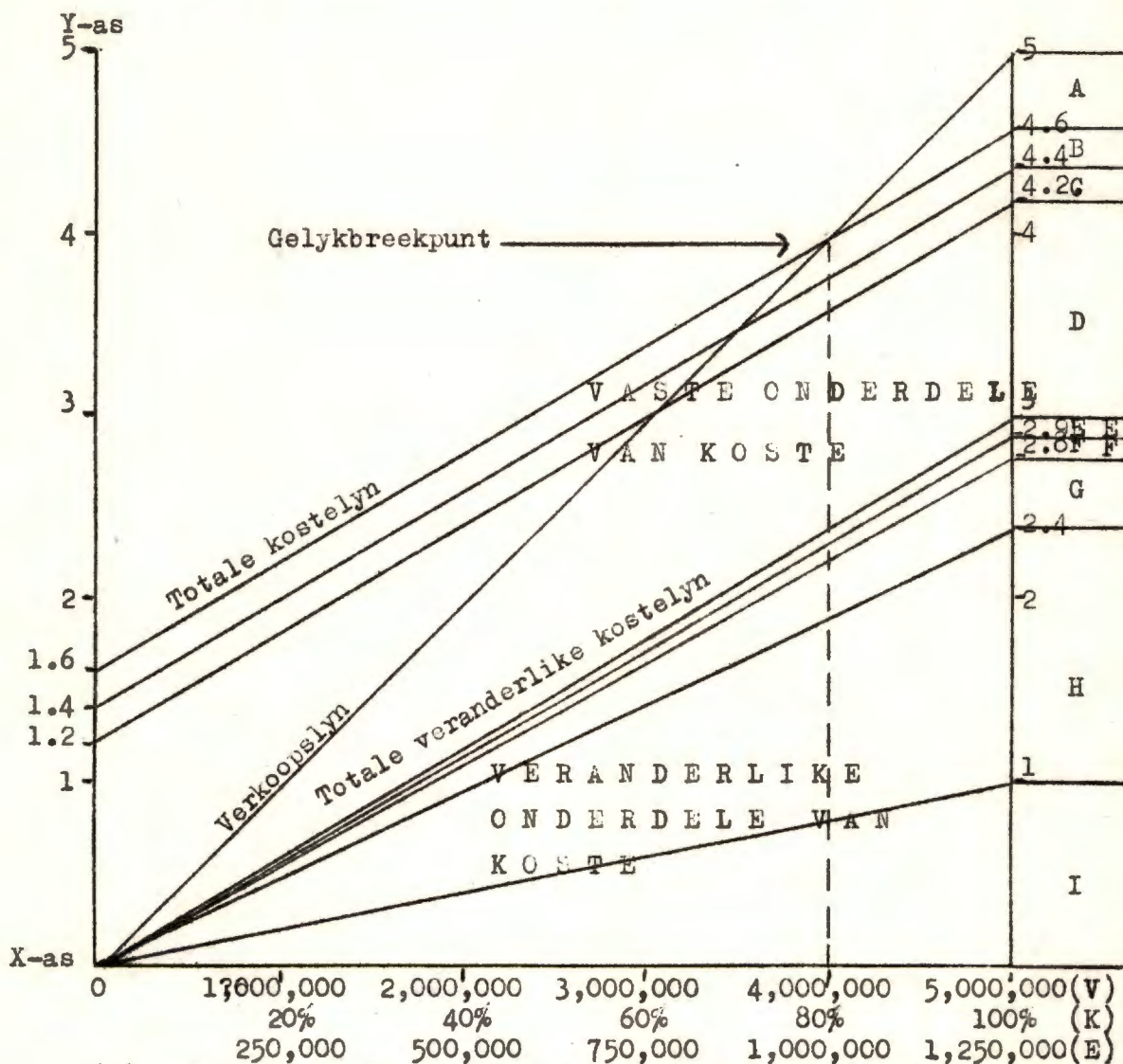
Hierdie grafiek dui vir ons aan tot hoe 'n mate vaste koste gedek is op verskillende produksiehoogtes. As verkope byvoorbeeld sou daal na R2,000,000 of 40% van die kapasiteit, sal die veranderlike koste R1,200,000 (60% van die R2,000,000) wees, terwyl die vaste koste konstant bly op R1,600,000. Die verlies op hierdie punt is R800,000 $\{2,000,000 - (1,200,000 + 1,600,000)\}$. Die resultaat word op die grafiek met 'n stippellyn aangedui. Die R2,000,000 verkopelyn is R800,000 onderkant die totale koste lyn. In tabelvorm sal die situasie soos volg daar uitsien.

TABEL 15

GRENSINKOMSTESTAAT

(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)
Aantal eenhede	Verkope	Veranderlike on-koste	Marginale inkomste (b-c)	Vaste koste	Wins of (Verlies) (d-e)
250,000	1,000,000	600,000	400,000	1,600,000	(1,200,000)
500,000	2,000,000	1,200,000	800,000	1,600,000	(800,000)
750,000	3,000,000	1,800,000	1,200,000	1,600,000	(400,000)
1,000,000	4,000,000	2,400,000	1,600,000	1,600,000	-
1,250,000	5,000,000	3,000,000	2,600,000	1,600,000	400,000

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting - bladsy 720.

GRAFIEK 3WINS-EN-VERLIESKRUISPUNTBEREKENING

(V) = Verkope in Rand, (K) = % van die kapasiteit, (E) = eenhede
 A. = wins, B = Administratiewe onkoste, C = Verkoopsonkoste,
 D = Bokoste, E = Administratiewe onkoste, F = Verkoopsonkoste,
 G = Bokoste, H = Direkte arbeid, I = Direkte materiaal.

Die gelykbrekingsgrafiek kan in nog meer besonderhede opgestel word soos getoon op bladsy 117. Veranderlike koste word aangegee in sy verskillende elemente, naamlik direkte arbeid, direkte materiaal en veranderlike bokoste. Dieselfde word gedoen met die vaste koste. Ook die aanwending van die netto wins kan op dié manier getoon word, byvoorbeeld 'n sekere gedeelte vir inkomstebelasting, vir rente en vir dividende en hoeveel daarvan teruggehou word.

8. VERANDERING IN VERKOOPPRYS EN VERKOOPMENGSEL

Volume by gelykbrekingsanalise word gewoonlik gemeet deur die verkoops waarde van die produksie of as 'n persentasie van die kapasiteit. Die voordeel hiervan lê in die eenvoudigheid daarvan. Gewoonlik word die rand as basis gebruik. Soms, as gevolg van die verandering van die produkmengsel, of die verkoopprijs, word teen hierdie waarde as basis beswaar gemaak. Wanneer daar 'n verandering ten opsigte van die verkoopprijs kom, kan ons 'n verandering in winsgrens verwag, tensy die selfde bruto wins op al die produkte gemaak word. As illustrasie gebruik ons 'n produk met 'n hoë winsgrens. Veronderstel 'n maatskappy begroot as volg:

Die gelykbreekpunt in hierdie geval sal R1,000,000 wees, as volg bereken:-

$$\text{Veranderlike koste} = \frac{900,000}{1,500,000} = 60\% \text{ van die verkope}$$

$$\text{Gelykbreekpunt} = \frac{400,000}{.40} = \text{R1,000,000.}$$

Teen die einde van die periode toon die maatskappy se inkomstestate die volgende gegewens:-

Verkope	1,420,000
Veranderlike koste	900,000
Vaste koste	<u>400,000</u>
NETTO WINS	<u><u>120,000</u></u>

Die gelykbreekpunt in hierdie geval is nou $\pm$ R1,090,000, wat aandui dat die vermindering in verkope van 'n hoë winsgrens produk 'n nadelige verhoging van die gelykbreekverkope met R90,000, tot gevolg het.

Dit is iets wat in enige onderneming kan gebeur. Dit benadruk maar net die feit dat verskeie produkmengsels in berekening gebring moet word by enige gelykbreekingsanalise. Dit benadruk ook hoe onvoldoende 'n gelykbreekingsanalise met net een produk of gemiddelde van al die produkte saam is. 'n Manier om hierdie probleem te oorbrug, is om 'n kaart of grafiek vir elke produk op te stel.

9. GELYKBREKINGSANALISE EN DIE NEEM VAN 'N BESLUIT

Hierdie ontleding leen hom vir 'n groot verskeidenheid van aanwendings, byvoorbeeld vir die toets van

voorgestelde moontlikhede, oorweging van alternatiewe en vir die doeleindes vir die neem van besluite. Byvoorbeeld daar kan getoets word wat die gevolg sal wees op winste as gevolg van 'n verandering in die vaste en veranderlike koste, as oorgeskakel sou word van 'n ou na 'n nuwe masjien. By ondernemings waar 'n verskeidenheid van afdelings is en baie produkte gemaak en verkoop word in baie verkoopsgebiede, kan grafieke opgestel word om die effek te toon van 'n verandering in verkoopprijs, hoeveelhede en van die verkoops poging. Met sodanige ontleding is die maatskappy in staat om sy poging te stuur in die rigting wat die beste resultate toon of die beste vooruitsigte inhou. By 'n onderneming waar daar baie afdelings is, kan ook bepaal word wat die effek op winste sal wees as 'n afdeling byvoorbeeld sy vaste koste sou verhoog.

Veronderstel 'n maatskappy se grensinkomstekoeers is 25% (1 - veranderlike koste + verkope). 'n Afdelingsbestuurder moet nou in gedagte hou dat vir elke R1 verhoging in vaste koste, die inkome aan verkope met R4 sal moet verhoog as dieselfde winsposisie as voorheen gehandhaaf wil word. ($R1 + 25\% = R4.00$).

10. DIE EENHEIDSWINSGRAFIEK

Die gelykbrekingsanalise word gewoonlik opgestel vir totale inkomste en koste. Dit kan ook uitgedruk word per eenheid produk wat vir 'n bestuur 'n meer duidelike indruk gee van die ^{invloed van die} vaste koste op die eenheidskoste van die produk. Veronderstel die volgende:

Kapasiteit 100%,

Totale verkope R50,000 (500 eenhede @ R100,
 Veranderlike koste R30,000,
 Vaste koste R15,000,
 Netto wins R5,000.

Die gelykbreekpunt is R37,500 ($15,000 \div .40$) of 75% van die kapasiteit. Die veranderlike koste is R60 per eenheid en die vaste koste R30 as 500 eenhede vervaardig en verkoop word. As die volume daal neem die vaste koste per eenheid toe. Die effek van 'n verandering in volume op die vaste koste per eenheid kan ook in tabelvorm aangedui word. (Hierdie is die Angelsaksiese beskouing. Die Potchefstroomse gedagte is dat die vaste koste per eenheid konstant bly en dat slegs die verspilling groter of kleiner word).

TABEL 17

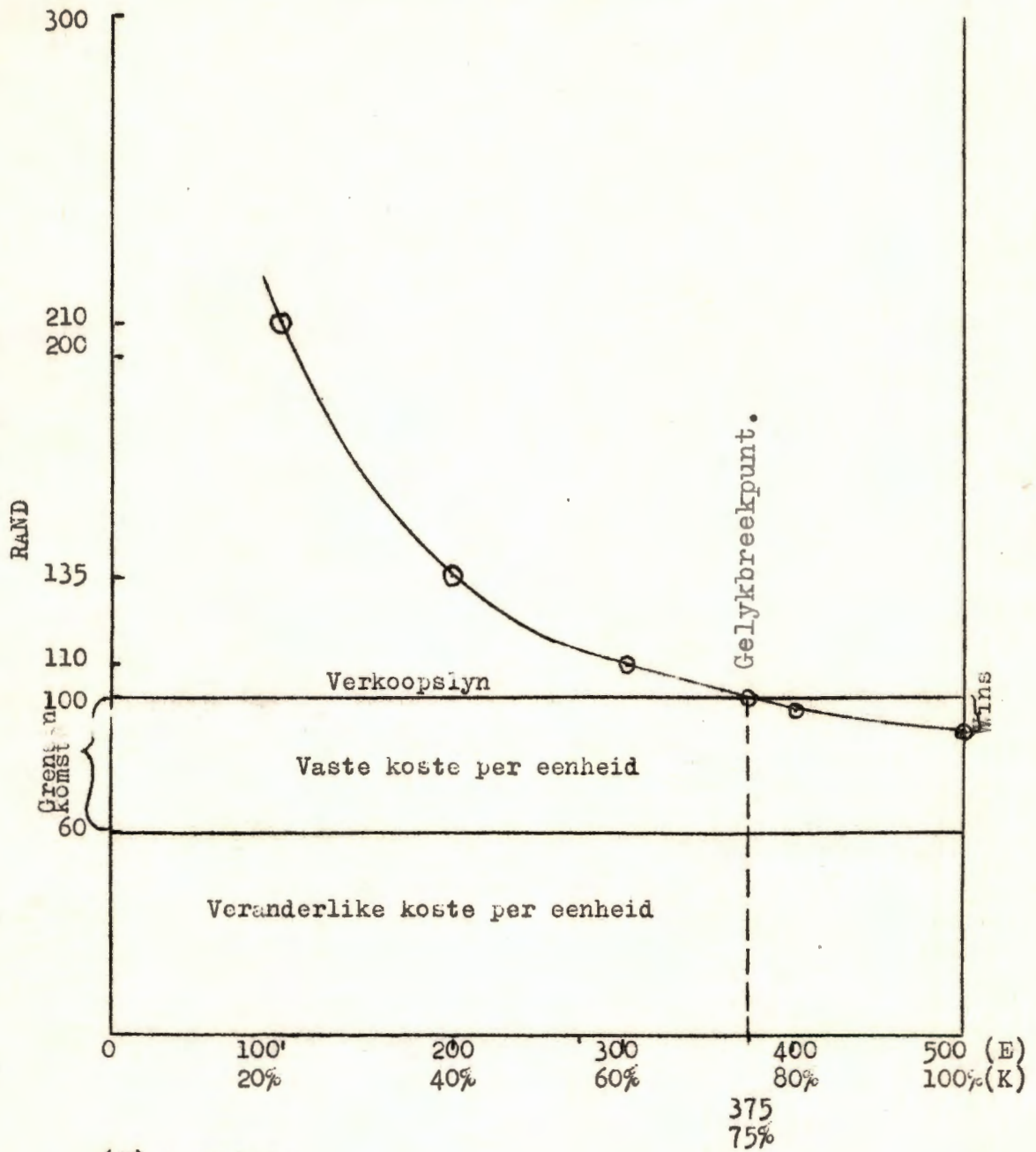
OM VERANDERING IN VASTE KOSTE
PER EENHEID TE TOON

Eenhede	100	200	300	375	400	500
Veranderlike eenheidskoste	60	60	60	60	60.00	60
Vaste koste	150	75	50	40	37.50	30
Totale eenheidskoste ...	210	135	110	100	97.50	90
Verkoopprijs per eenheid	100	100	100	100	100.00	100
Wins of (verlies) per eenheid	(110)	(35)	(10)	-	2.50	10

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting - bl. 723

Grafies lyk dit soos getoon op bladsy 122.

EENHEIDSWINSGRAFIEK



(E) = eenhede

(K) = % van die kapasiteit

11. DIE VEILIGHEIDSVERHOUDING

Hierdie is n ander kontroleinstrument wat baie goed te pas kan kom in die onderneming. Hierdie syfer is die verskil tussen die totale verkope en die gelykbrekingsverkope. Dus:

$$R5,000,000 - R4,000,000 = R1,000,000 \text{ of } 20\% \left\{ \frac{1,000,000}{5,000,000} \right\}$$

Dit toon met hoeveel die maatskappy se verkope kan daal voordat die onderneming n verlies sal toon. Dit is natuurlik logies dat hoe hoër hierdie syfer is, hoe veiliger dit vir die onderneming is. Die veiligheidsverhoudingskoers is direk verwant aan die netto wins. Byvoorbeeld as die grensinkomstekoers 42% is, en die veiligheidsverhouding is 29%, dan sal die netto wins 12% wees.

$$\begin{aligned} \text{Wins} &= \text{Grensinkomstekoers} \times \text{veiligheidsverhoudingkoers.} \\ \text{wins} &= 42\% \times 29\% \\ &= 12\% \end{aligned}$$

As die netto wins en die marginale inkomste bekend is, kan die veiligheidsgrensverhouding bepaal word.

12. SLOT

Gelykbrekingskaarte is n groot hulp vir die bestuur, veral vir sover dit aandui wat die invloed van veranderings in die toekoms sal wees. Die aandag word baie duidelik daarop gevestig dat dit nie gesonde besigheids-

oordeel kan vervang nie, maar slegs as hulp kan en moet dien om beter te kan oordeel in gevalle waar n besluit geneem of n alternatief oorweeg moet word. Die gelykbrekingskaart benadruk die volgende beginsels:

- a. Dat die vaste koste die belangrikste koste-element by winsbeplanning is en dat dit die gelykbreekpunt die meeste beïnvloed.
- b. Dat die ondernemings wat lae vaste koste het, die mees buigsame ondernemings is.
- c. Dat die lae vaste koste onderneming n insinking beter die hoof kan bied as een wat hoë vaste koste het.

HOOFSTUK 6

KOSTE-WINS-VOLUME-VERHOUDINS

EN BESLUITKUNDE

1. INLEIDING

In hierdie hoofstuk word beoog om vas te stel wat die effek van 'n verandering van volume (verkope), koste, prys en produkmengsel op die wins sal hê. Wat die bestuur wil weet, is watter produk die mees- en watter die mins winsgewendste is, of hoe 'n vermindering in verkoopprijs die wins sal beïnvloed; watter uitwerking 'n verandering van die produkmengsel op die wins en die koste sal hê; wat die gelykbreekpunt in elk van die gevalle sal wees; wat die invloed op die winste sal wees as die lone of enige ander lopende koste sal verander; wat die effek op koste, wins en verkope sal wees as die fabriek byvoorbeeld sou uitbrei.

2. VOORAFGAANDE STAPPE VIR DIE ANALISE

Die eerste stap is om alle koste in te deel onder die groepe vaste- en veranderlike koste. Die tweede stap is om die persentasie veranderlike koste van die totale verkope te bepaal.

Winste word baie beïnvloed deur die wisselwerking tussen koste, pryse en volume. 'n Verskil tussen die werklike- en begrote wins kan die gevolg wees van:-

- a. Verkoopprys
- b. Volume verkoop
- c. Veranderlike koste
- d. Vaste koste

Oor die prys het die maatskappy gewoonlik nie veel kontrole nie, maar oor die faktore wat 'n rol by koste speel, is daar wel kontrole. Die verbesondering van koste na 'n produk is moeilik genoeg as daar net een produk is, hoeveel te meer as daar baie produkte is. Om in so 'n geval koste te kan beheer, is kennis van vaste en veranderlike koste absoluut nodig. Omdat daar so baie dinge is wat verander as een faktor verander, is dit nodig om die netto resultaat van al die veranderinge te bepaal. Dit kan in onderstaende voorbeeld beter aangetoon word.

Om die wisselwerking tussen koste, prys en volume aan te dui, word gebruik gemaak van ses hipotetiese gevalle: Wat sal die invloed wees van:-

- a. Prysveranderinge op wins,
- b. Verandering in verkope op wins.
- c. Verandering van verkope en prys op wins.
- d. 'n Toe- of afname van vaste koste op wins.
- e. 'n Toe- of afname in veranderlike koste op wins.
- f. Al vier faktore - prys, volume, veranderlik- en vaste koste op wins.

Elk van hierdie gevalle sal in tabelvorm gedoen word.

Die middelste kolom sal die normale volume besigheid wees. Die kolomme links dui toestande aan wanneer pryse, volume of koste afneem. Dié aan die regterkant dui weer die toestande aan wanneer die faktore toeneem. Daar word van die volgende veranderstellings uitgegaan:

Normale verkope is 200,000 eenhede teen 'n verkoopprys van R2.00, of R400,000;

Kapitale belegging is R200,000, waarop bestuur 'n redelike persentasie vergoeding verwag;

Vaste koste is R160,000;

Veranderlike koste is R1.00 per eenheid.

Let in alle gevalle daarop hoe die winste affekteer word.

TABEL/.....

TABEL 18a. DIE INVLOED VAN PRYSVERANDERING OP WINS

% Verandering in prys	Afname		Normale verkope	Toename	
	20%	10%		10%	20%
Eenhede	200,000	200,000	200,000	200,000	200,000
Verkope	R320,000	360,000	400,000	440,000	480,000
Veranderlike koste	200,000	200,000	200,000	200,000	200,000
Marginale inkom- ste	120,000	160,000	200,000	240,000	280,000
Vaste koste ...	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000
Netto wins	-	0	40,000	80,000	120,000
Netto verlies .	40,000	0	-	-	-
Netto wins per eenheid	-	-	.20	.40	.60
Netto verlies per eenheid .	.20	-			
Persentasiever- andering op wins	-200%	-100%	-	+100%	+200%
Wins op beleg- ging	-20%	0%	20%	40%	60%
Gelykbreekpunt	R426,667	360,000	320,000	293,333	274,286

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting -
bladsy 738.

Die gelykbreekpunt word al hoër met 'n daling in prys en kostante verkope. Dit is omdat die vaste koste 'n groter persentasie van die verkope nodig het om gedek te word wanneer die veranderlike koste per eenheid nader aan die verkoopprijs kom.

TABEL 19/.....

TABEL 19b. VERANDERING TEN OPSIGTE VAN VOLUME

% Verandering in volume	Afname		Normale volume	Toename	
	20%	10%		10%	20%
Eenhede	160,000	180,000	200,000	220,000	240,000
Verkope	R320,000	360,000	400,000	440,000	480,000
Veranderlike koste	160,000	180,000	200,000	220,000	240,000
Marginale , inkomste	160,000	180,000	200,000	220,000	240,000
Vaste koste ...	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000
Netto wins	0	20,000	40,000	60,000	80,000
Netto verlies .	0	-	-	-	-
Wins per een- heid	0	.11	.20	.273	.33
Persentasiever- andering in wins	-100%	-50%	-	+50%	+100%
Wins op beleg- ging	0%	10%	20%	30%	40%
Gelykbreekpunt	R320,000	320,000	320,000	320,000	320,000

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting - bl.738

n Afname van 20% in verkope bring die maatskappy by sy gelykbreekpunt. Laasgenoemde bly dieselfde, omdat veranderlike koste in verhouding met verkope toe- of afneem.

TABEL 20c. VERANDERING IN WINS EN VOLUME

Verandering in prys en volume	Persentasietoename in prys		Normale volume	Persentasie-afname in prys	
	20%	10%		10%	20%
	Persentasie-afname in volume			Persentasietoename in volume	
	20%	10%		10%	20%
Eenhede	160,000	180,000	200,000	220,000	240,000
Verkope	384,000	396,000	400,000	396,000	384,000
Veranderlike koste	160,000	180,000	200,000	220,000	240,000
Marginale inkomste	224,000	216,000	200,000	176,000	144,000
Vaste koste	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000
Netto wins (verlies)	64,000	56,000	40,000	16,000	(16,000)
Wins per eenheid	.40	.31	.20	.0727	-.066
Persentasieverandering in wins	+60	+40	-	-60	-140
Wins op belegging	32%	28%	20%	8%	-8%
Gelykbreekpunt .	R274,286	293,333	320,000	360,000	426,667

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting - bladsy 739

Hier word getoon dat n verwagte prystoename met n ge-
paardgaande afname in verkope nog n hoër wins tot
gevolg het. n Vermindering in prys, alhoewel saam
met verhoogde verkope, het die wins laat daal. Die
gelykbreekpunt sal die laagste wees as pryse toeneem
en volume afneem (volgens die voorbeeld).

TABEL 21/.....

d. VERANDERING VAN DIE VERANDERLIKE KOSTE

Persentasie- verandering in veranderlike koste	Afname		Normaal	Toename	
	20%	10%		10%	20%
Eenhede	200,000	200,000	200,000	200,000	200,000
Verkope	400,000	400,000	400,000	400,000	400,000
Veranderlike koste	160,000	180,000	200,000	220,000	240,000
Marginale inkom- ste	240,000	220,000	200,000	180,000	160,000
Vaste koste	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000
Netto wins (verlies)	R 80,000	60,000	40,000	20,000	0
Wins per eenheid	.40	.30	.20	.10	0
Persentasie ver- andering in wins	+100	+50	-	-50%	-100%
Wins op beleg- ging	40	30	20	10	0
Gelykbreekpunt .	R266,666	290,909	320,000	355,555	400,000

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting - bladsy 740

Hier word getoon dat n toename van 20% in veranderlike koste die gelykbreekverkope opstoot na die huidige ver-
kope van R400,000 en dus geen wins nie. n Daling van
20% in veranderlike koste verdubbel die wins per eenheid,
verlaag die gelykbreekpunt na R150,000 onder normale ver-
kope en lewer 100% meer wins.

TABEL 22e. VERANDERING IN DIE VASTE KOSTE

Persentasie verandering in vaste koste	Afname		Normaal	Toename	
	20%	10%		10%	20%
Eenhede	200,000	200,000	200,000	200,000	200,000
Verkope	R400,000	400,000	400,000	400,000	400,000
Veranderlike koste	200,000	200,000	200,000	200,000	200,000
Marginale in- komste	200,000	200,000	200,000	200,000	200,000
Vaste koste	128,000	144,000	160,000	176,000	192,000
Netto wins	72,000	56,000	40,000	24,000	8,000
Wins per een- heid	.36	.28	.20	.12	.04
Persentasie ver- andering in wins	+80%	+40%	0%	-40%	-80%
Wins op belegging	36%	28%	20%	12%	4%
Gelykbreekpunt ..	R256,000	288,000	320,000	352,000	384,000

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting - bl. 740

Hier word getoon dat n toename van 20% in vaste koste darem nog n wins lewer, en dat n daling van 20% in vaste koste die gelykbreekpunt laer afbring as enige voorafgaande voorbeeld. Belangrik hier is om te onthou dat n vermindering in vaste koste die gelykbreekpunt verlaag, maar nie dieselfde wins lewer as n afname in veranderlike koste nie.

In die voorafgaande gevalle is die vier faktore afsonderlik behandel vir sover dit hulle invloed op winste aangaan. Dis nie net moontlik nie, maar ook baie logies, dat al vier hierdie faktore gelyktydig kan verander. Ook die invloed hiervan kan bestudeer word soos in die voorbeeld hieronder aangedui is.

- (i) Vermindering in prys - 10%
- (ii) Toename in volume - 12%
- (iii) Toename in veranderlike koste - 4%
- (iv) Toename in vaste koste - 5%

Aan die regterkantse kolom sal die volgende veranderinge aangedui word:

- (i) Toename in prys - 10%
- (ii) Afname in volume - 12%
- (iii) Afname in veranderlike koste - 4%
- (iv) Afname in vaste koste - 5%

Tabel 23/.....

TABEL 23AS ALLE FAKTORE VERANDER

	Links	Normaal	Regs
Eenhede	224,000	200,000	176,000
Verkope	403,200	400,000	387,200
Veranderlike koste	232,960	200,000	168,960
Marginale inkomste	170,240	200,000	218,240
Vaste koste	168,000	160,000	152,000
Netto wins	2,240	40,000	66,240
Wins per eenheid	.01	.20	.3763
Persentasieverandering in wins	-94.4%	-	+65.6%
Wins op belegging	1.12%	20%	33.1%
Gelykbreekpunt	R397,100	320,000	269,600

Bron: MATZ, CURRY and FRANK - Cost accounting -
bladsy 741.

In hierdie geval kan ons geen werklike afleidings maak nie. Die kolom aan die linkerkant dui egter aan hoe gou die gelykbreekpunt bereik word as pryse verminder word. Koste het toegeneem, maar die volume was nie hoog genoeg om die nadeel daarvan uit te wis nie. Die regter kant het die volgende interessante aanduiding, naamlik dat 'n toename in prys met 'n afname in volume, en 'n afname in koste voordelige gevolge inhou.

Ontledings soos dié hierbo aangedui, is van groot belang waar onoordeelkundige sny van pryse, of die begeerte na 'n hoë volume verkope, die hoofoorweging by 'n bestuur is.

3. GRENSINKOME EN GRENSINKOMSTEKOERS

Elk van die voorbeelde hierbo bevat die belangrike klassifikasie van marginale inkomste. Dit is die oorskot van verkope bo die veranderlike koste. In die vorige hoofstuk het ons die belangrikheid hiervan beklemtoon. Marginale inkomste is die bedrag beskikbaar om vaste koste te dek en wat oor is, sal dan wins of verlies wees.

In die vorige hoofstuk (bladsy 110), is die volgende grensinkomstestaat gebruik:

Netto verkope	5,000,000
Veranderlike koste (60% van die verkope) ..	<u>3,000,000</u>
Marginale inkomste	2,000,000
Vaste koste	<u>1,600,000</u>
NETTO WINS	<u><u>400,000</u></u>

Die veranderlike kostekoers is 60% en afgetrek vanaf 100% laat dit 40%. Hierdie 40% is die wins-volume-faktor, of die grens wat beskikbaar is vir die dekking van vaste koste en wins. Dit word ook genoem die wins-volume-verhouding, alhoewel dit nie verkry word deur die wins deur die volume te deel nie. Dit is eerder die persentasie

van elke rand aan verkope wat oorbly nadat die veranderlike kostepersentasie afgetrek is. Dit word verder ook genoem die marginale inkomstekoeers. Hierdie koers stel ons in staat om gou te bepaal wat die effek op winste sal wees as verkope verander en ons aanneem dat alle ander faktore konstant bly.

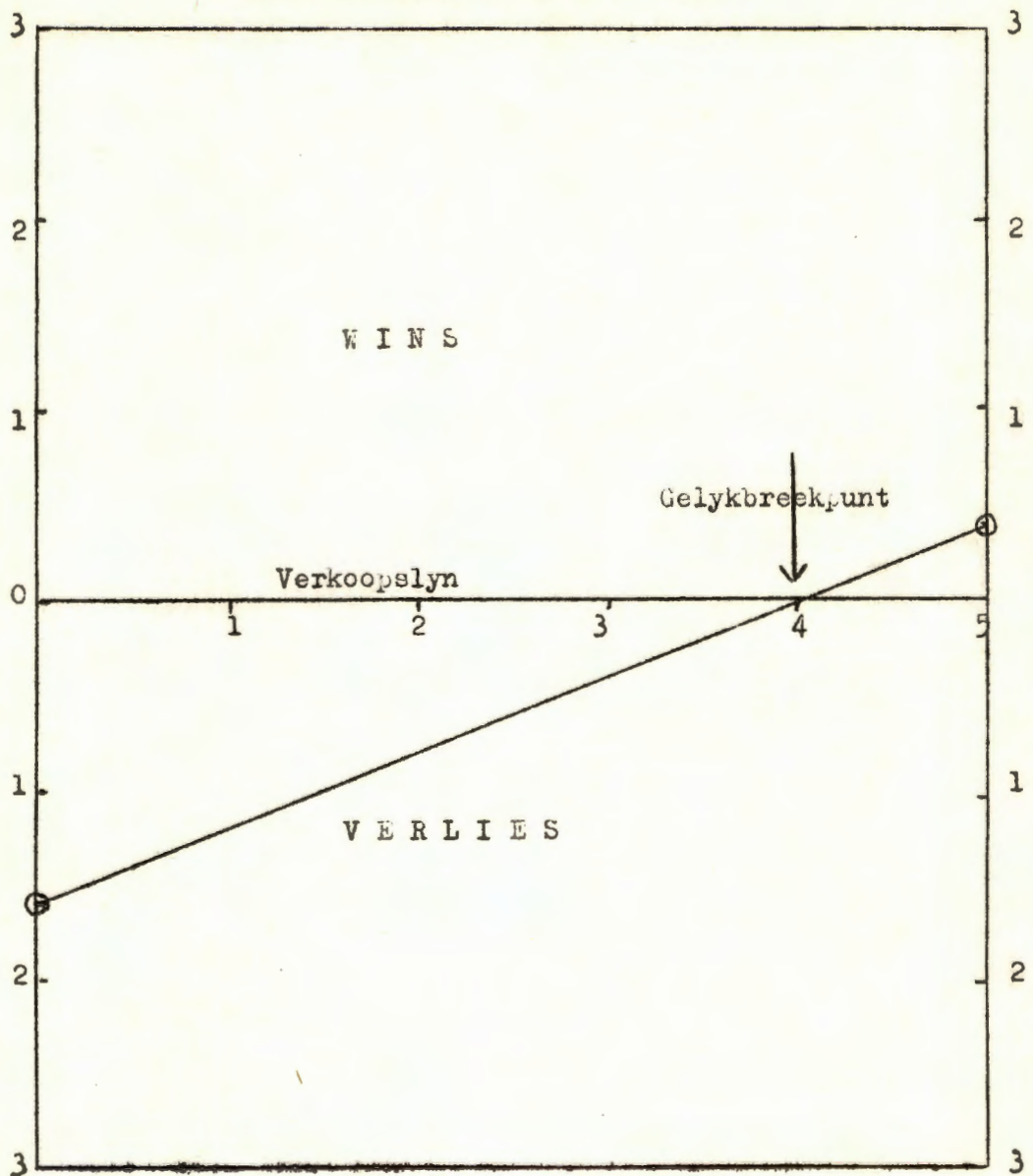
4. WINS-VOLUME-ANALISEGRAFIEK

Hierdie grafiek toon die verwantskap tussen winste en volume aan. Om so 'n kurwe te trek moet die volgende gedoen word:-

- a. Die grafiek word verdeel in twee afdelings, 'n winsarea en 'n verliesarea. Die verkoopslyn verdeel die grafiek in hierdie twee areas (sien figuur op bladsy 139).
- b. Die vaste koste word afgemerk op die linkerkantse vertikale lyn, onder die verkoopslyn. Die berekende winssyfer word afgemerk op die regterkantse vertikale lyn, bokant die verkoopslyn.
- c. Hierdie twee punte, die vaste kostepunt en die winspunt, word dan verbind met 'n reguit lyn. Die punt waar hierdie lyn die verkoopslyn kruis is dan die gelykbreekpunt.

Gebruik die syfers van die marginale inkomstestaat

WINS-VOLUME-ANALISEGRAFIEK



op bladsy 137 om die grafiek op te stel.

5. SLOT

Die gelykbrekingskaart is n eenvoudige manier om die koste-en-winsstruktuur van n onderneming weer te gee. As sodanig is dit n opsomming van n massa gegewens op so n manier dat n mens dadelik sonder veel moeite die betekenis daarvan kan insien en vertolk. Dit is egter maar net een van die instrumente wat die bestuur kan gebruik om besluite te neem en moet dus nie oorvereenvoudig word nie, veral nie deur die persone wat dit wil gebruik as plaasvervanger vir grondige besigheidsoordeel nie. Diegene wat daadop aandring dat n gelykbreekpunt verlaag moet word, moet in gedagte hou dat verhoogde winste dikwels die gevolg is van addisionele meganisasie wat vaste koste verhoog en dus ook die gelykbreekpunt verhoog, maar weer geneutraliseer word deurdat hierdie eksta meganisasie lei tot besparing in veranderlike koste soos materiaal en arbeid.

Die gebruiker moet altyd bewus bly van foute wat in die kaart kan bestaan as gevolg van foute in die tegnieke om vaste en veranderlike koste te skei. Dit kan soms moeilik wees om n gelykbrekingskaart op te stel, veral waar vaste-en veranderlike koste nie absoluut geskei kan word nie en waar die marktoestande nie konstant bly vir die hele periode waaroor die ontleding handel nie. Die voorspelling maak ook nie voorsiening vir foute van die verlede wat gedurende die begrote periode na vore kom nie, byvoorbeeld n fout in die skatting van die waardevermindering op vaste bates

nie. Die studie van koste-volume-wins-verhoudings
maak in elk geval gegewens verstaanbaar wat andersins
net deur 'n deskundige kosterekenmeester gebruik kon
gewees het.

HOOFSTUK 7

BESLUITKOSTE IN DIE PRAKTYK

1. INLEIDING

Die onderneming in die praktyk is in werklikheid die saailand waar vernuf en ondervinding, sterk gemeng met risiko, gesaai word om 'n verdienstelike produk of diens te maai. So dink elke ondernemer wat met 'n nuwe projek begin. Hy glo egter vas in sy saak anders sou hy sodanige projek nie aangepak het nie. Nou het die praktyk egter herhaaldelik bewys dat waar 'n ondernemer „koring" gesaai het met die vaste geloof dat hy koring sal maai, daar heeltemal 'n ander gedrog te voorskyn gekom het.

Hierdie onsekerheid en risiko waarna hierbo verwys is, blyk ook duidelik uit die praktiese ondersoek wat ingestel is in die Vaaldriehoek na die aard van die neem van besluite in die praktyk. Uit die antwoorde op persoonlike vrae en vraelyste wil dit voorkom dat daar soveel faktore is wat 'n rol speel wanneer dit kom by die neem van 'n besluit, dat daar geen algemene reël vir die neem van 'n sekere soort besluit neergelê kan word nie. Die aard van elke onderneming en sy omstandighede verskil so van elke ander onderneming dat feitlik elkeen die saak op sy eie manier en metode sal benader. Hierdie toestand sal duidelik blyk in die bespreking wat in die volgende paragrafe volg.

2. DIE ROL WAT DIE TEORIE SPEEL

Uit die ondersoek wil dit voorkom asof die teoretiese voorskrifte as basis vir die neem van besluite, nie sterk na vore tree in die praktyk nie. Dit wil nie sê dat dit nie gebruik of geraadpleeg word nie, maar dat honderd persent peil daarop getrek word is nie waar nie. So byvoorbeeld was daar geen onderneming wat erken het dat die teorie nooit geraadpleeg word nie; vyftig persent doen dit wel as 'n besluit geneem moet word, terwyl die ander vyftig persent die teorie net soms raadpleeg.

Die logiese vraag op hierdie bevinding is dan nou ook wat as basis dien vir die menigte van besluite wat daaglik in die praktyk geneem word. Die antwoorde hierop is ook taamlik uiteenlopend van aard. Faktore wat egter die belangrikste hier is, is die volgende:

- a. Eie ondervinding
- b. Verwante probleme van die verlede
- c. Ander persone of ondernemings wat alreeds dieselfde probleem gehad het.

Die gevolgtrekking wat hieruit gemaak word is dat die teorie nie slaafs nagevolg word in die praktyk nie, maar dat dit tog ook nie heeltemal oor boord gegooi word nie. Wat met 'n taamlike groot mate van sekerheid gesê kan word is dat die teorie tog dien as 'n soort konstante faktor, te wete, dít wat die riglyn aandui. Op hierdie tema komponeer elke onderneming-

so wil dit voorkom - sy eie wysie. 'n Ander rede vir hierdie uiteenlopende benadering ten opsigte van besluite kan ook die algemeen erkende feit wees dat elke ondernemer glo dat die metode of plan wat hy toepas die beste is. Daar word maar altyd tot 'n mate skepties gestaan teenoor die planne, metodes en resultate van die mededinger.

Aan die hand van hierdie kort bespreking ontstaan die vraag of dit nie tyd geword het dat die teorie in hersiening geneem moet word nie, veral in soverre dit die neem van besluite aangaan. 'n Standaardwerk wat aanpas by die praktyk en die probleme wat daarin ondervind word, word as 'n baie groot leemte aangevoel. Op die huidige oomblik bevind die teorie en praktyk hulleself op twee afsonderlike bane wat eintlik nêrens kruis of kontak maak nie. So 'n toestand is nie wenslik nie. Tot hoe 'n mate hierdie aaneenskakeling moontlik is, is 'n vraag wat veel studie en navorsing sal verg.

3. KOSTE WAT 'N ROL SPEEL BY DIE NEEM VAN BESLUIE

Na aanleiding van die werke wat geraadpleeg is vir hierdie studie, het dit voorgekom asof koste by elke besluit 'n belangrike rol speel. Hier word egter nie beweer dat die ander faktore wat in hoofstuk 11 behandel is nie 'n rol speel nie. Wat die skrywer wel wil beweer na aanleiding van die teoretiese studie, is dat dit nie so 'n belangrike rol speel soos koste nie.

In dié verband is daar baie soorte koste wat 'n rol kan speel, soos byvoorbeeld toegevoegde koste, beleggingskoste, toekomstige koste, geleentheidskoste, voorkombare koste, kontantkoste, naspeurbare koste, vervangingskoste en direkte koste. Die gebruik en paslikheid van elk van hierdie soorte koste sal afhang van die besluit wat geneem moet word. Hierdie kostes is dan ook in hoofstukke III en IV bespreek en die gebruik daarvan geïllustreer. Met dit as basis en as gevolg van die klem wat daarop (koste) in die teorie gelê word, sou 'n mens verwag dat dit altyd die basis vir 'n besluit in die praktyk sal wees. Of miskien moet verwag word dat dit in die meeste gevalle wel as basis vir 'n besluit moet dien. Dit is egter nie die geval nie.

Die ondersoek het aan die lig gebring dat al die ondernemings erken dat koste wel 'n belangrike rol speel by die neem van besluite, maar op die pertinente vraag wat die belangrikste faktor by die neem van 'n besluit is, was daar nie een wat koste as die belangrikste faktor aangegee het nie. Daar is 'n hele reeks van faktore aangegee wat hier in orde van belangrikheid (na aanleiding van die resultate van die ondersoek) aangegee word:

- a. Verkry alle relevante feite.
- b. Persentasie vergoeding op belegging.
- c. Die oorwegings ter sake en die besluit wat geneem moet word.
- d. Strategiese belangrikheid.

- e. Veiligheid.
- f. Besikbaarheid van fondse.
- g. Maatskappybeleid en prestige.
- h. Gesindheid van klante en werknemers.

Die bespreking van direkte koste (hoofstuk IV) het aan die lig gebring dat soms net die veranderlike koste as koste gereken word by sekere besluite wat geneem moet word, veral waar dit gaan om die winsgewendheid van 'n gebied of produk. Uit die ondersoek word dit duidelik dat daar in die praktyk, vir sover dit besluite aangaan, nie so 'n onderskeid gemaak word nie. Albei, dit wil sê vaste- sowel as veranderlike koste word in die oorweging betrek.

Interessant is hier die ooreenkoms met die teoretiese benadering, naamlik dat dit baie moeilik is om semi-vaste of semi-veranderlike koste absoluut in vaste en veranderlike onderdele te skei. In die praktyk bestaan daar nie so 'n metode nie. Ook is daar ooreenstemming oor wat beskou word as vaste- en veranderlike koste. 'n Aanduiding van wat hieronder verstaan word is die betreklik wydomlynde definisies soos per die aangehegde vraelys agter in die skripsie.

Van die ondernemings wat ondersoek is maak 75% gebruik van die absorpsiekostemetode. Die rede waarom hulle hiervan gebruik maak is veral omdat die ontvanger van inkomste dit vereis vir die bepaling van belasting en tot 'n sekere mate ook omdat dit nou maar 'n ou gebruik is. Daar is egter sterk sprake dat van

die ondernemings wat van die absorpsiekostemetode gebruik maak van plan is om oor te skakel na die direkte kostemetode. Op die vraag hoekom hulle dit wil doen was die antwoord dat dit besluite bespoed en ook baie meer effektief sal wees.

By 75% van die gevalle wat ondersoek is, is bevind dat vaste bokoste wel 'n rol speel by 'n besluit oor die bepaling van die prys wat 'n kliënt vir die onderneming se produk moet betaal.

'n Veronderstelling is gemaak dat die onderneming benede sy normale kapasiteit produseer en dat 'n groot bestelling van oorsee ontvang word teen 'n prys laer as dié wat hier plaaslik vir die produk gevra word. Watter koste sou 'n rol speel by die neem van sodanige besluit? Teoreties is veral die toegevoegde koste hier van belang. Die koste wat by die meeste ondernemings die belangrikste rol gespeel het was die sogenaamde kontantkoste (out-of-pocket cost). In 'n mindere mate is genoem die differensiële koste en ook aanwysbare koste.

Die koste wat 'n rol sal speel as besluit moet word of bestaande uitrusting met nuwes vervang sal word, is die volgende:

- a. Differensiële koste.
- b. Vervangingskoste.
- c. Aanwysbare koste.
- d. Kontantkoste.

In die teorie word vir sodanige besluit veral vervangings- en naspeurbare koste aangegee as die basis vir die besluit.

Wanneer daar besluit moet word of 'n onderdeel self vervaardig of van buite gekoop moet word, is die volgende koste dit wat in die besluit oorweeg sal word:

- a. Kontantkoste.
- b. Differensiële koste.
- c. Aanwysbare koste.

Die literatuur hou hier veral toegevoegde- en naspeurbare koste vir die ondernemer voor.

By die uitbreiding van bestaande kapasiteit sal veral aandag geskenk word aan beleggingskoste en toeskryfbare koste.

Oorweging is ook geskenk aan die vraag of 'n produk verder verwerk of verkoop sal word. Die koste hier van belang is:

- a. Kontantkoste.
- b. Beleggingskoste.
- c. Aanwysbare koste.
- d. Differensiële koste.

4. SAMEVATTING

In die probleemstelling is die bewering gemaak dat koste en besluite nou aan mekaar verbonde is en tot 'n groot mate korreleer. Die doel van die studie was om te bepaal in hoe 'n mate daar in die teorie sowel as in die praktyk op die koste gereageer word.

Teoreties blyk hierdie stelling heeltemal korrek te wees. Dis egter moeilik om sonder meer positief op hierdie stelling te antwoord na aanleiding van die pas afgelope praktiese ondersoek.

Dit sou verkeerd wees om te wil beweer dat daar altyd in die praktyk op koste as die belangrikste faktor gereageer word. Ook is dit nie reg om te wil beweer dat koste buite rekening gelaat word as daar besluite geneem word nie. In die praktyk bevind die ondernemer hom dus tussen hierdie twee uiterste pole. Omstandighede, die aard van die onderneming en die besluit sal bepaal watter van die uiterstes die grootste rol sal speel. Aan die hand van die ondersoek wil ek beweer dat koste nie altyd die allesbepalende faktor by die neem van 'n besluit is nie - nie in die praktyk nie.

Die ondersoek het baie interessante standpunte aan die lig gebring en het ook gelei tot interessante besprekings. My oortuiging is egter dat die probleem nog nie glashelder is nie. Verdere ondersoek in dié verband word sterk aanbeveel, juis omdat die saak homself nie positief in 'n sekere rigting uitwys nie.

In die Vaaldriehoek kom veral individuele ondernemings voor en dit is onmoontlik om te beweer dat sekere besluite deur gelyksoortige ondernemings op dieselfde manier aangepak sal word en dat nagenoeg dieselfde faktore en koste in so 'n besluit betrek sal word. Om hierop 'n antwoord te kan gee sal 'n landswye ondersoek gedoen moet word sodat die standpunte van enerse ondernemings vergelyk kan word en uitsluitel oor die bewering in die probleemstelling gegee kan word.

SUMMARY IN ENGLISH

There are many factors that play a role in decision-making. One of them, which I think is of the greatest importance, is costs. In fact, there are very few decisions in business in which cost is not involved. Decisions are often wrongly taken because the wrong kind of costs were taken into consideration. The great problem in decision-making is to decide which are the relevant costs in every case. The purpose of this study is to determine to what extent costs and decisions correlate and to what extent costs are being used as a basis for decisions in practice.

The cost accounting system in South Africa is based on past experience as influenced by the Anglo-Saxon school of thought who considers cost accounting a technique whereas it is in fact a normative science. This is mainly due to a dire shortage of literature regarding cost accounting in South Africa.

In chapter 1 the Anglo-Saxon concept of cost is contrasted with that of Potchefstroom.

Chapter 11 deals with the nature and scope of the problem. The factors and problems to cope with in decision-making are briefly discussed. The conclusion is a summary of the different kinds of cost which can play a role in decision-making.

Chapter 111 contains a discussion of the part played by, and the use of, incremental cost, sunk cost, future cost, opportunity cost, escapable cost, out-of-pocket cost,

imputed cost, traceable cost and replacement cost in decision-making.

Chapter IV is dedicated to the direct costing method and its use in making decisions.

Chapter V deals with break-even analysis as a management tool in decision-making.

Chapter VI deals with the cost-profit-volume relationships .

In the last chapter a discussion is given of how the problem of making decisions is handled in practice.

LYS VAN GERAADPLEEGDE WERKE

- Andriessen, J.E., De ontwikkeling van de moderne prijs-
theorie, Leiden, 1961.
- Anthony, R.N., Management accounting text and cases,
Homewood, 1956.
- Backman, J., Price practices and price policies,
New York, 1953.
- Bell, W., Cost and financial accounts and their recon-
ciliation,
- Bierman, H., Managerial accounting, N.Y., 1960.
- Bigg, W.W., Cost accounts, London, 1957.
- Blocker, J.G., and Weltmer, W.K., Cost accounting,
N.Y./London, 1954.
- Brink, H., Die grenseenheidsanalise as bestuursinstru-
ment met spesiale verwysing na die toepas-
sing van grenskosteberekening in S.A.,
Potchefstroom, 1964.
- Clark, J.M., Studies in the economics of overhead costs,
Cgicago, 1923.
- Coetzee, W.J., Die verbesondering van die indirekte kos-
te in die kleinhandel, Potchefstroom, 1963.
- Crowningshield, G.R., Cost accounting: Principles and
managerial applications, N.Y., 1962.
- Devine, C.T., Cost accounting and analysis, N.Y., 1950.
- Dickey, R.I., Accountant's cost handbook, N.Y., 1960.
- Els, J.H., The application of standard costs in cer-
tain S.A. industries, Potchefstroom, 1964.
- Fiske, W.P., and Beckett, J.A., Industrial accoun-
tant's handbook, N.Y., 1956.
- Greer, H.C., Cost factors in price making, in: The
Harvard business review, July, 1952.
- Grovè, J.A., Die vraagstuk van waardevermindering met
n toepassing op die S.A.S. & H.,
Potchefstroom, 1961.
- Harlan, N.E., Christenson, C.J., and Vancil, R.F.,
Managerial economics, Homewood, 1962.
- Haynes, W.W., and Massie, J.L., Management analysis
Homewood Cliffs, 1961.

- Heckert, J.B., and Willson, J.D., *Controllershship. The work of the accounting executive*, N.Y., 1952.
- Hornngren, C.T., *Cost accounting a managerial emphasis*, Englewood Cliffs, 1963.
- Jones, M.H., *Executive decision making*, Homewood, 1962.
- Keller, I.W., *Management accounting for profit control*, New York, 1957.
- Kleerekoper, S., *Vergelijkend leerboek der bedrijfseconomie deel 1*, Amsterdam, 1956.
- Lawrence, F.C., and Humphreys, E.N., *Marginal costing*, London, 1947.
- Lawrence, W.B., *Cost accounting*, London, 1955.
- Matz, A., Curry, O.J., and Frank, G.W., *Cost accounting*, New York, 1962.
- Meyers, A.L., *Elements of modern economics*, Englewood Cliffs, 1956.
- Miles, L.D., *Techniques of value analysis and engineering*, N.Y., 1961.
- Neuner, J.J.W., *Cost accounting, principles and practice*, Homewood, 1962.
- Pace, H.C., and Koestler, E.J., *Cost accounting*, New York, 1956.
- Prange, A.J.A., *Kostprijs*, Delft, 1950.
- Porter, L.A., *Enkele aspecte van die vraagstuk van kapasiteitsoffers*, Potchefstroom, 1962.
- Schlatter, C.F., and Schlatter, W.J., *Cost accounting*, New York, 1957.
- Shillinglaw, G., *Cost accounting analysis and control*, Illinois, 1961.
- Smith, J.E., and Day, J.C.W., *Advanced cost accountancy*, London,
- Sorgdrager, A.J.E., *The particularization of indirect cost en modern costing administration*, Potchefstroom, 1964.
- Sorgdrager, A.J.E., *Die verbesondering van indirekte koste*, Amsterdam, 1961.
- Sorgdrager, A.J.E., en Viljoen, F.P., *Leerboek van die moderne kosprysadministrasie deel 11*, Potchefstroom 1962.

- (b) of as periodekoste en skryf dit teen die wins- en verliesrekening af
11. Daar duik 'n prysprobleem op in die onderneming en u moet bepaal wat die prys behoort te wees wat u vir die afnemer moet vra. Sou u die vaste bokoste by u oorweging 'n rol laat speel?
- Ja Nee
12. Veronderstel u onderneming werk op die oomblik benede normale kapasiteit. U ontvang 'n aanbod van oorsee vir 'n groot bestelling teen 'n prys minder as wat u hier plaaslik vir u produk vra. Watter van die volgende koste sal 'n rol speel by die besluit of u dit sal aanvaar of nie.
- (a) Differensiële koste
- (b) Aanwysbare koste (traceable costs)
- (c) Vervangingskoste
- (d) Geleentheidskoste
- (e) Toeskryfbare koste (imputed cost)
- (f) „Sunk” koste
- (g) „Out-of-pocket” koste
13. Daar moet besluit word of bestaande uitrusting vervang sal word met nuwes. Watter van die volgende koste sal 'n rol speel by u besluit?
- (a) Differensiële koste
- (b) Aanwysbare koste
- (c) Vervangingskoste
- (d) Geleentheidskoste
- (e) Toeskryfbare koste
- (f) „Sunk” koste
- (g) „Out-of-pocket” koste
14. Daar moet besluit word of 'n sekere onderdeel self gemaak of van buite gekoop sal word. Watter van die volgende koste sal 'n rol speel by u besluit?
- (a) Differensiële koste
- (b) Aanwysbare koste
- (c) Vervangingskoste
- (d) Geleentheidskoste
- (e) Toeskryfbare koste
- (f) „Sunk” koste
- (g) „Out-of-pocket” koste
15. Daar moet besluit word of u 'n produk verder sal verwerk of verkoop. Watter van die volgende koste sal hier 'n rol speel by u besluit?
- (a) Differensiële koste
- (b) Aanwysbare koste
- (c) Vervangingskoste
- (d) Geleentheidskoste
- (e) Toeskryfbare koste
- (f) „Sunk” koste
- (g) „Out-of-pocket” koste

DEFINISIES

(Aanhangsel)

- (a) *Veranderlike Koste* — Koste wat per eenheid produk $\pm$ konstant bly.
- (b) *Vaste Koste*—Koste wat in totaal konstant bly, afgesien van wat die produksie is.
- (c) *Differensiële Koste*—Die verskil in totale koste tussen twee verskillende produksieomvange.
- (d) *Aanwysbare Koste*—Daardie koste wat direk aanwysbaar is na 'n sekere produk, kosteplek, departement of produksiedepartement.
- (e) *Vervangingskoste*—Koste om 'n bestaande masjien met 'n soortgelyke een te vervang.

STRENG VERTROULIK

VRAELYS

Vraelys in verband met koste wat 'n rol speel by die neem van besluite in die onderneming.

Voltooi asseblief en stuur so spoedig moontlik aan:

J. ARANGIES,

P.U. vir C.H.O.,

POTCHEFSTROOM,

NAAM VAN ONDERNEMING

1. As 'n belangrike besluit in die besigheid geneem moet word, sal u enige literatuur in die verband vooraf raadpleeg? Met ander woorde sal u die saak eers vooraf teoretiese benader?

Ja Nee Soms

2. Indien u nie die teorie raadpleeg nie, watter van die volgende vorm die basis van die besluit?

Eie Ondervinding

Verwante probleme van die verlede

Ander persone of ondernemings wat alreeds dieselfde probleme gehad het

3. Maak die besigheid van 'n begrotingstelsel gebruik? Ja Nee

Indien Ja, watter soort? Vaste Veranderlike Ander

4. Sou u sê dat koste 'n belangrike rol speel by die neem van besluite in die praktyk?

Ja Nee Relatief

5. Wat beskou u as die belangrikste faktor by die neem van besluite?

(a)

(b) Is daar enige ander faktore wat u as belangrik sou beskou by die neem van besluite.

6. Watter soorte koste speel die belangrikste rol by die neem van 'n besluit?

Vaste Koste

Veranderlike Koste

Albei Soorte

7. Wanneer beskou u koste as Vas en wanneer as Veranderlik?

Vas

Veranderlik

8. Bestaan by u 'n metode waarvolgens semi-veranderlike en semi-vaste koste absoluut in sy vaste en veranderlike elemente geskei kan word?

Ja Nee

9. Speel vaste bokoste (fixed overhead) in u onderneming 'n rol by die waardasie van voorraad?

Ja Nee

Indien Ja, om watter rede sluit u vaste bokoste in by die waardasie van voorraad?

- (c) Replacement cost
 - (d) Opportunity cost
 - (e) Imputed cost
 - (f) Sunk cost
 - (g) Out-of-pocket cost
13. You have to decide whether or not to replace existing equipment. Which of the following costs would be taken into consideration?
- (a) Differential cost
 - (b) Traceable cost
 - (c) Replacement cost
 - (d) Opportunity cost
 - (e) Imputed cost
 - (f) Sunk cost
 - (g) Out-of-pocket cost
14. You have to decide whether to manufacture a certain part yourself or to buy it from outside supplier. Which of the following costs would be taken into consideration.
- (a) Differential cost
 - (b) Traceable cost
 - (c) Replacement cost
 - (d) Opportunity cost
 - (e) Imputed cost
 - (f) Sunk cost
 - (g) Out-of-pocket cost
15. You have to decide whether a product or part should be processed further or sold. Which of the following costs would be taken into consideration?
- (a) Differential cost
 - (b) Traceable cost
 - (c) Replacement cost
 - (d) Opportunity cost
 - (e) Imputed cost
 - (f) Sunk cost
 - (g) Out-of-pocket cost

DEFINITIONS

(Supplement)

Variable Costs—Costs which fluctuate with the volume of production in a more or less direct ratio.

Fixed Costs—Costs which do not fluctuate in response to fluctuations in volume.

Differential Costs—Those costs which change from one level of activity to another, that is, the difference in total cost at one volume and the total cost at another volume.

Traceable Costs—Those costs which are traceable directly to a job or product, cost center, department or operating division.

Replacement Cost—The cost to replace an existing machine.

Opportunity Cost—This represents the measurable advantage foregone in the past or that may be sacrificed as a result of the rejection of alternative uses of material, labour, or facilities.

Imputed Cost—This is the amount assigned for the use of any productive service which has not been the subject of an independent transaction between supplier and user to establish a liability to cause a cash outlay.

Sunk Cost—Sunk cost is an invested cost or recorded cost.

STRICTLY CONFIDENTIAL

QUESTIONNAIRE

Questionnaire in connection with decision-making costs as a management problem.

Please complete and return as soon as possible to:

J. ARANGIES,
P.U. vir C.H.O.
POTCHEFSTROOM.

NAME OF FIRM

1. When an important business decision has to be taken, would you consult any relevant literature?
In other words would you approach the problem theoretically at first.
Yes No Sometimes
2. If that is not the case, which of the following forms the basis for the decision:
(a) Personal experience
(b) Analogous problems in the past
(c) How other persons or firms dealt with the same problem
3. Does the firm use a budget system?
Yes No
If so what kind?
Fixed Flexible Other
4. Does cost play an important role when taking business decisions, in our opinion? Yes No
5. What do you consider the most important factor in decision-making?
(a)
(b) Are there any other factors which you consider very important in decision-making?
.....
.....
.....
.....
6. Which cost influences your decision most?
Fixed
Variable
Both
7. What, in your opinion,
(a) is fixed cost?
(b) is variable cost?
8. Does any method exist that can absolutely separate semi-variable or semi-mixed cost into its fixed and variable elements? Yes No
9. Does your firm take fixed overhead cost into consideration in the valuation of stock?
Yes No
If so, why?
If not, why?
10. In compiling the financial statements (final accounts) do you treat fixed overhead cost as:
(a) Production cost
(b) or as period cost and write it off against the profit and loss account
11. If you are to determine the price that a client should pay, would the fixed overhead cost influence your decision?
Yes No