

HOOFSTUK 1

INLEIDING

“It is not surprising then that producing general purpose financial statements when they are not required, results in both practitioner and client frustration. It’s akin to ordering a jumbo jet to help you cross the road when all you need is a pair of shoes.”
(Garbutt, 1999:31)

1.1 Agtergrond tot die navorsing

Die doel van rekeningkundige verslagdoening is om inligting te verskaf oor die finansiële stand, prestasie en veranderinge in die finansiële stand van ’n entiteit; hierdie inligting is nuttig vir ’n verskeidenheid van gebruikers om rasonale ekonomiese besluite te kan neem (AICPA, 1970; SAICA, 1999). ’n Ontleding van die tipes besluite wat gebruikers van rekeningkundige inligting neem, behoort volgens Glautier en Underdown (1997:11) as basis te dien vir die formulering van die doelwitte van rekeningkundige verslagdoening en vir die beoordeling van die toepaslikheid en bruikbaarheid van rekeningkundige inligting. Finansiële state, die produk van rekeningkundige verslagdoening, behoort dus vir gebruikers betekenisvol, relevant en betroubaar te wees. Verskeie professionele rekeningkundige organisasies, byvoorbeeld die *International Accounting Standards Board* (voortaan na verwys as IASB), *Financial Accounting Standards Board* (voortaan na verwys as FASB) en die *South African Institute of Chartered Accountants* (Suid-Afrikaanse Instituut vir Geoktrooieerde Rekenmeesters) (voortaan na verwys as SAICA), kies ondubbelsinnig die *bruikbaarheid* van rekeningkundige inligting vir ekonomiese besluitneming as kriterium vir die selektering van inligting wat in finansiële state ingesluit behoort te word. Die behoeftes van verskillende gebruikers van finansiële state kan egter verskil en dit is belangrik om vas te stel watter rekeningkundige inligting gebruikers werklik benodig om ingeligte besluite te kan neem. Die *Canadian Institute of Chartered Accountants* (voortaan na verwys as CICA) (1980b:74) stel dit duidelik wanneer die volgende stelling gemaak word:

“There is no doubt that users’ needs are different. Research is necessary to establish not only how wide the differences are but to monitor changes that occur in user needs. Unless standard setters have feedback of this kind, based upon reliable research (including the wealth of information that can be supplied by public accounting firms, financial analysts, bankers, stock brokers, etc.), they will find it impossible to keep up to date with the evolving needs of users -

and thus keep their standards up to date.”

Die rekeningkundige proses word deurlopend aan navorsing onderwerp om te verseker dat rekeningkundige verslagdoening voldoen aan die behoefte aan bruikbare rekeningkundige inligting; hierdie navorsing word deur, byvoorbeeld professionele organisasies, rekeningkundige praktisyns en akademici onderneem. Ten spyte hiervan, word die inligting wat in finansiële state gerapporteer word, steeds gereeld gekritiseer in ’n poging om huidige verslagdoeningspraktyke te verbeter. ’n Punt van kritiek is dat daar nie tans in die rekeningkundige verslagdoeningsproses voldoende onderskei word tussen die behoeftes van gebruikers van groot maatskappye en van gebruikers van klein maatskappye nie. Gedifferensieerde verslagdoening behels die toepassing van verskillende rekeningkundige verslagdoeningsvereistes ten opsigte van verskillende kategorieë van verslagdoenings-entiteite (Holmes, Kent & Downey, 1991:126). Volgens Belkaoui (2000:45), is die behoefte vir gedifferensieerde verslagdoening op grond van die grootte of eienaarskap van ’n entiteit reeds sedert 1952 ’n bekommernis van die rekeningkundige professie.

Die wêreldwye harmonisering van besighede en kapitaalmarkte en die aanmoediging van buitelandse beleggers om in Suid-Afrika te belê, plaas toenemende druk op die opstellers van finansiële state om te verseker dat maatskappye se finansiële state aan die vereistes van buitelandse kapitaalmarkte voldoen. Rekeningkundige verslagdoeningsvereistes, spesifiek *International Financial Reporting Standards* (voortaan na verwys as IFRSs), word toenemend meer omvattend en kompleks ten einde te voldoen aan die inligtingsbehoefte van finansiële markte, asook om nuwe, komplekse finansiële transaksies te verantwoord. Baie rekeningkundige verslagdoeningsvereistes is gevolglik meer gepas vir groot maatskappye wat aktief in finansiële markte is, terwyl hierdie omvattende verslagdoeningsvereistes ontoepaslik is met betrekking tot klein maatskappye wat nie aktief in finansiële markte is nie.

Klein besighede lewer ’n wesenlike bydrae tot die ekonomie van ’n land deur, onder andere, nuwe werksgeleenthede en ’n platvorm vir die oprigting van nuwe besighede te skep, en ’n noodsaaklike skakel in die verskaffingsketting te vorm (Nieman, 2006:9). Volgens Baumbach (1988:9), is klein besighede die grootste bron van nuwe idees en uitvindings. Innovasie is noodsaaklik vir groei, en die belangrikheid van klein besighede in die ekonomie behoort nie onderskat te word nie. Klein besighede speel veral ’n belangrike rol in die ekonomie, omdat ’n klein besigheid vinnig by veranderende neigings aanpas en meer kompeterende markte veroorsaak (Nieman, 2006:12).

Akkurate statistieke rakende die samestelling van besighede, en spesifiek klein besighede in die Suid-Afrikaanse ekonomie, is moeilik bekombaar (Smulders, 2006:10). Nieman (2006:12) gebruik egter statistieke wat 'n duidelike aanduiding is van die belangrike bydrae wat hierdie besighede tot die Suid-Afrikaanse ekonomie lewer. Klein besighede verteenwoordig 66,2% van alle entiteite in die privaat sektor in Suid-Afrika en lewer 'n beduidende bydrae (naamlik 68,2%) tot indiensneming in die privaat sektor. Klein besighede vervul dus 'n baie belangrike rol in die Suid-Afrikaanse ekonomie.

Daar bestaan nie 'n enkele, eenvormige, aanvaarbare definisie van *klein besigheid* nie (Nieman, 2006:4). Die definisie van *klein besigheid* is afhanklik van die kriteria wat bepaal wat *klein* is en wat kwalifiseer as 'n *besigheid*. Die meeste navorsers en akademici beskou 'n besigheid as klein indien dit onafhanklik besit, bedryf en gefinansier word; deur een of 'n klein aantal persone bestuur word; die besigheid 'n relatiewe klein aandeel van die mark besit of 'n relatiewe klein invloed op die toepaslike industrie het; onafhanklik is en nie deel van 'n groot entiteit is nie (Hatten, 1997:6). Ingevolge die *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities* (voortaan na verwys as *IFRS for SMEs*), word klein- en mediumgrootte entiteite gedefinieer as entiteite wat nie publieke aanspreeklikheid het nie en algemene-doel finansiële state vir eksterne gebruikers publiseer (IASB, 2007b). Die Maatskappywet No. 71 van 2008 tref ook 'n onderskeid tussen publieke maatskappye en privaatmaatskappye, gebaseer op die publieke aanspreeklikheid van die maatskappy (South Africa, 2008).

Die probleem met die toepassing van huidige rekeningkundige verslagdoeningsvereistes op klein maatskappye spruit voort uit, eerstens, die aard van klein maatskappye en, tweedens, die omvattendheid van huidige verslagdoeningsvereistes. Klein maatskappye het beperkte personeel en hulpbronne en kan wesenlike, addisionele koste aangaan in 'n poging om te voldoen aan rekeningkundige verslagdoeningsvereistes, wat toenemend meer komplekse tegniese berekeninge en omvattende openbaarmaking vereis. Hierdie koste kan waarskynlik onbeduidend vir groot maatskappye wees, maar plaas volgens Plewa en Friedlob (1989:55) 'n unieke finansiële las op klein maatskappye. Die finansiële las sluit onder andere die volgende koste in: die versameling van inligting, oorweging of 'n spesifieke rekeningkundige standaard wel op die maatskappy van toepassing is (in verskeie gevalle is sekere standaarde nie van toepassing op klein maatskappye nie), en die ouditering van inligting. Navorsing in die VSA toon dat klein maatskappye proporsioneel groter koste as groot maatskappye aangaan om aan rekeningkundige verslagdoeningsvereistes te voldoen, en dat die toenemende

kompleksiteit van die besigheidsomgewing waarskynlik strenger verslagdoeningsvereistes en verhoogde koste tot gevolg het (Patel, 1991:80). Die verhoogde koste wat klein maatskappye moet aangaan in die voorbereiding van rekeningkundige inligting het tot gevolg dat die koste die voordele, wat deur die verskaffing van die inligting behaal sal word, oorskry.

In die geval van klein maatskappye is daar 'n noue verwantskap tussen die bestuur en eienaars, wat tot gevolg het dat die finansiële state van sodanige maatskappye nie vir algemene doeleindes versprei word nie (Barac, 1998:59). Die finansiële state word slegs beskikbaar gestel aan 'n beperkte aantal belanghebbendes (gebruikers) wat oor die vermoë beskik om inligting volgens hulle spesifieke behoeftes direk vanaf die maatskappy te bekom. In Suid-Afrika word slegs publieke maatskappye se finansiële state beskou as publieke dokumente. Die finansiële state van alle ander tipes besighede, insluitende privaatmaatskappye, is nie publieke dokumente nie; dit beteken dat, behalwe vir die belastingowerheid en finansiële instellings, geen ander eksterne partye toegang het tot sodanige finansiële state nie (Coppin, 1996:11).

Finansiële state wat vir 'n algemene doel opgestel word, voorsien inligting aan gebruikers wat nie in 'n posisie is om inligting te vereis wat aan hulle spesifieke inligtingsbehoefte voldoen nie. Indien gebruikers gevolglik nie in 'n posisie is om addisionele inligting vanaf 'n maatskappy te vereis nie, is hulle geregtig om op die maatskappy se finansiële state te steun om sodanige inligting te verkry (Garbutt, 1999:29). Gebruikers van klein maatskappy finansiële state vereis egter nie die omvattende inligting wat in algemene-doel finansiële state verskaf word nie, en het nie dieselfde finansiële verslagdoeningsbehoefte as gebruikers van groot maatskappy finansiële state nie. Vanaf 'n besluitnemingsoogpunt is dit dus nodig om, vir rekeningkundige verslagdoeningsdoeleindes, 'n onderskeid te tref tussen maatskappye wat algemene-doel finansiële state vir 'n groot verskeidenheid van gebruikers opstel en maatskappye wat finansiële state aan 'n *beperkte aantal gebruikers* verskaf.

Die erkenning van bogenoemde probleme het tot gevolg dat verskeie individue en professionele rekeningkundige organisasies sterk ondersteuning verleen aan 'n stelsel van gedifferensieerde verslagdoening. Gedifferensieerde verslagdoening behels die toepassing van verskillende rekeningkundige verslagdoeningsvereistes. Artikels, byvoorbeeld *Viva la differential reporting* (Goodwin & Newitt, 1990:48); *Different paths to a true and fair judgement* (Baker, 1994:10); *Proposals to free small companies from accounting standards* (CCAB, 1995:5); *Changing rooms in small company reporting* (Sharp & Stewart, 1998:72);

Big vs. small GAAP - the wrong problem (Garbutt, 1999:29); *A small step in the right direction* (Koppeschaar, 2002:2); *Differential Reporting - Where is it heading?* (Boymal, 2006:107); *Standard overload blues* (Barcelo, 2007:25); en *Decision time for private company GAAP?* (Shearer & Sleight-Johnson, 2007:78), is slegs enkele voorbeelde van publikasies waarin gedifferensieerde verslagdoening gesteun word. Die Verenigde Koninkryk, Australië, Nieu-Seeland en Kanada het nie net erken dat rekeningkundige verslagdoening problematies vir klein maatskappye is nie, maar implementeer reeds 'n vorm van gedifferensieerde verslagdoening vir sodanige maatskappye. Die oplossings wat deur hierdie lande geïmplementeer word, verskil egter wesenlik van mekaar; dit kan 'n aanduiding wees van beide die belangrikheid en die kompleksiteit van gedifferensieerde verslagdoening.

Die kwessie van gedifferensieerde verslagdoening is redelik nuut in Suid-Afrika; daar is dus beperkte Suid-Afrikaanse navorsing oor hierdie onderwerp. 'n Besprekingsdokument, *Discussion Paper 16: Limited purpose financial statements*, is in Mei 2000 deur die Suid-Afrikaanse Instituut vir Geoktrooieerde Rekenmeesters uitgereik, waarin die behoefte vir gedifferensieerde verslagdoening in Suid-Afrika vir die eerste keer formeel erken is (SAICA, 2000). Die besprekingsdokument is egter sedertdien teruggetrek, ten spyte daarvan dat die kommentaar op die aanbevelings wat in die dokument vervat is, oor die algemeen gunstig was. Al die respondente op DP 16 het 'n beweging in die rigting van gedifferensieerde verslagdoening verwelkom. SAICA het ED 163, *Framework for the preparation and presentation of limited purpose financial statements*, in Junie 2003 uitgereik (SAICA, 2003). ED 163 het hoofsaaklik die openbaarmakingsvereistes vir beperkte-doel finansiële state verminder, terwyl die erkennings- en metingskriteria nie aangespreek is nie. Gedurende Februarie 2007, het die IASB 'n geopenbaarde konsep, *Exposure Draft of a Proposed IFRS for Small and Medium-sized Entities*, uitgereik (IASB, 2007b). Die IASB meld dat die voldoening aan die spesiale behoeftes van klein- en mediumgrootte entiteite hul spesifieke doelwit in die opstelling van rekeningkundige standaarde is. Die geopenbaarde konsep stel gewysigde aanbiedings- en openbaarmakingsvereistes, sowel as vereenvoudigde erkennings- en metingsvereistes vir klein- en mediumgrootte entiteite voor. Dit het gelei tot die uitreiking van 'n rekeningkundige standaard, *IFRS for SMEs*, deur die IASB gedurende Julie 2009 (IASB, 2009a). Gedurende Mei 2007, het SAICA ED 225, *Financial reporting for small and medium-sized entities – Proposed process*, uitgereik; hiervolgens is die IFRS vir klein- en mediumgrootte entiteite (*IFRS for SMEs*), wat deur die IASB uitgereik is, in Suid-Afrika aanvaar (SAICA, 2007b).

Gebruikers van finansiële state vereis die nakoming van rekeningkundige standaarde om te verseker dat die finansiële state wel 'n redelike weergawe van die bedrywighele van die entiteit aandui. Regssteun, waardeur die nakoming van rekeningkundige standaarde wetlik verplig word, is noodsaaklik ten einde sodanige versekering te bied. Sodanige regssteun is reeds in sekere lande, byvoorbeeld die VSA, Kanada, die Verenigde Koninkryk, Australië en Nieu-Seeland ingestel (Vorster, Koornhof, Oberholster & Koppeschaar, 2005:3-5). Daar was tot onlangs geen regssteun ten opsigte van rekeningkundige standaarde in Suid-Afrika nie.

In die *King Report on Corporate Governance for South Africa 2002* (IOD, 2002:137) is, onder andere, aanbeveel dat die vorige Maatskappywet No. 61 van 1973 (South Africa, 1973) gewysig moet word om wetlike steun aan rekeningkundige standaarde te verleen. Sodanige regssteun is nou deur die Maatskappywet No. 71 van 2008 (South Africa, 2008) verkry, wat ook voorsiening maak vir 'n stelsel van gedifferensieerde verslagdoening. Hiervolgens is 'n entiteit wat bekleed is met regspersoonlikheid, naamlik die *Financial Reporting Standards Council* (voortaan na verwys as FRSC), verantwoordelik vir die vestiging van finansiële verslagdoeningstandaarde en die bevordering van konsekwente rekeningkundige praktyke; spesifiek om eerstens finansiële verslagdoeningstandaarde vir maatskappye van openbare belang in ooreenstemming met IFRSs te vestig, en tweedens, in samewerking met verteenwoordigers van maatskappye met beperkte belang, rekeningkundige standaarde vir sodanige maatskappye te ontwikkel. Regssteun ten opsigte van rekeningkundige standaarde plaas verdere druk op die rekeningkundige verslagdoening van klein maatskappye en verhoog die behoefte aan 'n toepaslike gedifferensieerde verslagdoeningstelsel in Suid-Afrika.

Verskeie navorsingstudies is in die verlede onderneem ten einde die behoeftes van gebruikers van finansiële state van groot maatskappye te bepaal, terwyl min inligting oor die gebruikers van klein maatskappy finansiële state en die inligting wat hierdie gebruikers vereis, versamel is (Dugdale, 1998:50). Dugdale, Hussey en Jarvis (1997:32) kom tot die gevolgtrekking dat daar 'n beduidende tekort aan kennis is oor wie die gebruikers van klein maatskappy finansiële state is en vir welke doeleindes die inligting in hierdie finansiële state gebruik word. Volgens Hepp en McRae (1982:56), sal die verslagdoeningsprobleem van klein besighede nie opgelos kan word voordat die volgende nie bepaal is nie: (i) die mate waarin die behoeftes van gebruikers van klein maatskappy finansiële state beduidend verskil van die behoeftes van gebruikers van finansiële state van groot publieke maatskappye en (ii) die antwoord op die vraag of die koste wat verbond is aan die implementering van sommige

rekeningkundige standaarde die voordele oorskry met betrekking tot die inligting wat dit verskaf. McAleese (2001:18) beklemtoon ook die belangrikheid van die inligtingsbehoefte van gebruikers van finansiële state in die ontwerp van nuwe verslagdoeningsvereistes, en meld ook dat die inligtingsbehoefte van gebruikers bepaal behoort te word deur uitgebreide konsultasies met beide die gebruikers van klein maatskappy finansiële state, sowel as klein- en mediumgrootte rekeningkundige praktyke wat op 'n daaglikse basis met hierdie entiteite handel.

Vroeër navorsing in Suid-Afrika ten opsigte van die onderwerp van gedifferensieerde verslagdoening is beperk. Cleminson en Rabin (2002:346) identifiseer verskeie verslagdoeningsprobleme wat deur klein besigheidsentiteite in Suid-Afrika ondervind word. Kruger (2004:196) se bevindings beklemtoon dat gedifferensieerde verslagdoeningstandaarde vir beslote korporasies in Suid-Afrika benodig word ten einde aan die inligtingsbehoefte van die gebruikers van finansiële state van beslote korporasies te voldoen. Stainbank en Wells (2007:49) bevestig die behoefte vir gedifferensieerde, korporatiewe verslagdoening in Suid-Afrika. Van Wyk en Rossouw (2008:22-23) bevind dat dit te betwyfel is dat die voorgestelde *IFRS for SMEs* aan die verslagdoeningsbehoefte van hierdie entiteite sal voldoen, en kom tot die gevolgtrekking dat "... much still has to be done on the accounting standards for the typical smaller entities in South Africa".

In die lig hiervan, en aangesien verskeie ontwikkelings nasionaal, sowel as internasionaal, in gedifferensieerde rekeningkundige verslagdoening plaasgevind het, is hierdie studie 'n ondersoek na die toepassing van gedifferensieerde rekeningkundige verslagdoening in Suid-Afrika en spesifiek die bepaling van die behoeftes van gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika. Spesifieke klem word in die studie gelê op die teoretiese onderbou van die onderwerp, die identifisering van klein maatskappye, gebruikersbehoefte en voorstelle vir 'n toepaslike gedifferensieerde verslagdoeningstelsel, met verwysing na die afsonderlike rekeningkundige kwessies van erkenning, meting en openbaarmaking.

1.2 Probleemstelling

Die probleem wat in hierdie studie aangespreek word, is die onvermoë van rekeningkundige inligting, soos vervat in finansiële state, om aan die spesifieke behoeftes van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika te voldoen. Rekeningkunde word gekonfronteer met die probleem van klein maatskappye wat oorlaai word met die las om te voldoen aan omvattende en komplekse reëls (IFRSs) wat ontwerp en geskik is vir groot en internasionale maatskappye. 'n Behoefte het ontstaan vir die verligting van rekeningkundige verslagdoeningsvereistes in die vorm van die vrystelling van sekere vereistes of rekeningkundige standaarde vir klein maatskappye in Suid-Afrika.

Die globalisering van besighede en kapitaalmarkte het, te midde van 'n snel veranderende besigheidsomgewing, tot die uitbreiding en harmonisering van rekeningkundige verslagdoeningstandaarde gelei. Huidige rekeningkundige inligting oorskry gevolglik die beperkte behoeftes van gebruikers van klein maatskappy finansiële state. Die koste wat verbonde is aan die voorbereiding van inligting oorskry verder ook die voordeel daarvan.

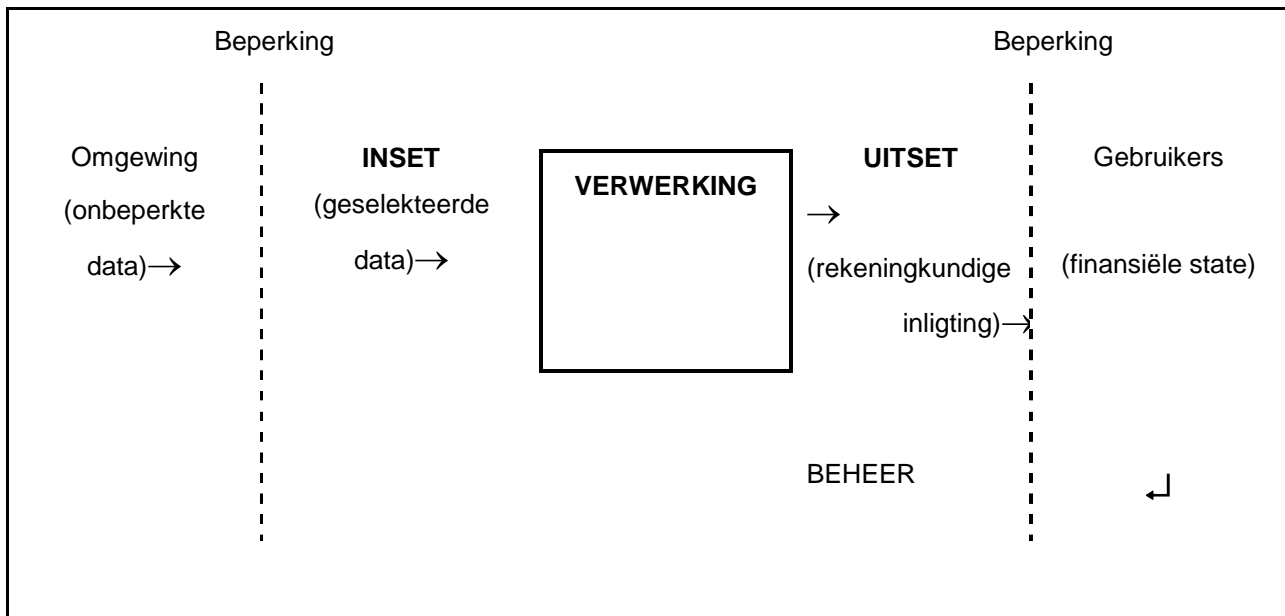
Gedifferensieerde rekeningkundige verslagdoening spreek die bogenoemde probleem aan deur eerstens 'n onderskeid tussen klein en groot maatskappye te tref, gebaseer op die maatskappye se onderskeie gebruikers se spesifieke inligtingsbehoefte wat verskillende rekeningkundige praktyke regverdig. Met betrekking tot die verskille tussen groot en klein maatskappye, is dit nodig om 'n klein maatskappy te definieer en te onderskei op grond van werklike verskille of objektiewe maatstawwe. Die behoeftes van die onderskeie gebruikers van finansiële state, asook die mate waarop die gebruikers op die finansiële state as bron van primêre rekeningkundige inligting steun, moet in ag geneem word wanneer 'n onderskeid tussen klein en groot maatskappye getref word. 'n Stelsel van gedifferensieerde verslagdoening verskaf tweedens inligting wat nuttig is vir spesifieke gebruikers se besluitnemingsproses. Die spesifieke inligtingsbehoefte van gebruikers word dus in ag geneem.

In die probleemstelling word daar op twee belangrike aspekte gefokus, naamlik *rekeningkundige inligting* en *gebruikers van finansiële state*. Elk van hierdie aspekte word vervolgens verder toegelig.

1.2.1 Rekeningkundige inligting

Die doel van rekeningkundige verslagdoening is, soos reeds vermeld, om inligting te verskaf wat bruikbaar vir ekonomiese besluitneming is. Die proses van Rekeningkunde as inligtingstelsel kan soos volg geïllustreer word (figuur 1.1):

Figuur 1.1: Rekeningkunde as inligtingstelsel



Bron: Glautier, M.W.E. & Underdown, B. 1997. *Accounting theory and practice*. London: Pittman publishing, 11.

Volgens die bogenoemde proses, selekteer die rekenmeester relevante, onverwerkte data. Die filteringsproses waarvolgens rekeningkundige data geselekteer word, word bepaal deur die toepassing van rekeningkundige beginsels, wat 'n bepalende rol speel in die definiëring van rekeningkundige inligting. Die filteringsproses kan gesien word as 'n beperking tussen die rekeningkundige stelsel en die omgewing waarin 'n entiteit funksioneer. Die geselekteerde data vorm die inset vir die verwerkingsproses waartydens rekeningkundige inligting gegenereer word. Die uitset, naamlik rekeningkundige inligting wat in finansiële state ingesluit word, word deur verskillende geïdentifiseerde gebruikers of besluitnemers gebruik en gevolglik is dit duidelik dat 'n besluitnemingsgeoriënteerde inligtingstelsel, inligting behoort te voorsien wat aan die behoeftes van sy gebruikers voldoen. Dit is verder duidelik dat die uitset gespesifiseer moet word in ooreenstemming met die vereistes van die spesifieke gebruikers. Dit het tot gevolg dat 'n tweede beperking, wat bepaal word deur die spesifieke inligtingsbehoefte van die gebruikers, op die rekeningkundige inligtingstelsel van toepassing is.

Die ontleding van Rekeningkunde as 'n inligtingstelsel stel ons in staat om belangrike afleidings te maak. Eerstens is die doel van die stelsel om inligting te voorsien wat aan die behoeftes van sy gebruikers voldoen. Wallman (1995:82) meld ook dat "... the value and worth of financial reporting lies, in an almost exclusive way, in its usefulness to users". Indien hierdie behoeftes akkuraat geïdentifiseer word, kan die aard en omvang van die uitset (finansiële state) gespesifiseer word. Tweedens behoort die uitsetvereistes te bepaal welke tipe data geselekteer word as inset vir verwerking na inligting-uitset. Laastens kan oorwegings rakende die omgewing ook in ag geneem word by die selektering van data. Klein besighede beskik oor 'n unieke aard en kenmerke wat tot gevolg het dat hierdie besighede verskillende probleme ondervind wat direk of indirek 'n uitwerking op die rekeningkundige verslagdoening van hierdie besighede het.

1.2.2 Gebruikers van finansiële state

Die *beheer* wat in figuur 1.1 getoon word, dui daarop dat die behoeftes van gebruikers nie net die aard van die insetdata behoort te bepaal nie, maar ook die omvang van die data, wat bepaal sal word deur 'n koste-ontleding van hierdie behoeftes en die effek daarvan op die gemeenskap. Die aard en omvang van gebruikers van finansiële state van klein en groot maatskappye verskil en gevolglik sal hulle inligtingsbehoefte noodwendig verskil (Hepp & McRae, 1982:56). Uit bogenoemde blyk die belangrikheid van die behoeftes van gebruikers van rekeningkundige inligting, aangesien hierdie behoeftes die doelwitte van 'n rekeningkundige inligtingstelsel behoort te bepaal. Dit het tot gevolg dat 'n ondersoek van die tipes besluite wat die verskillende gebruikers van rekeningkundige inligting maak, as basis geneem kan word vir die bepaling van die doelwitte van 'n rekeningkundige stelsel en vir die ontwikkeling van 'n normatiewe rekeningkundige teorie waarvolgens die relevansie en bruikbaarheid van rekeningkundige inligting beoordeel kan word.

Verskeie veranderinge het in Rekeningkunde gedurende die afgelope dekade plaasgevind. Daar is reeds formeel deur opstellers van standaarde erken dat dit nie billik en prakties is om te vereis dat klein maatskappye aan rekeningkundige standaarde, wat op internasionale standaarde gebaseer is, moet voldoen nie (SAICA, 2001:7). Huidige rekeningkundige praktyke wat op klein maatskappye van toepassing is, behoort geëvalueer en hersien te word. Glautier en Underdown (1997:4) het reeds in 1997 aanbeveel dat daar weg van die tradisionele grondslag van verantwoording beweeg moet word na 'n dinamiese, funksionele grondslag wat die kommunikasie en bruikbaarheid van inligting vir besluitneming beklemtoon.

Die skrywers bevestig dan ook die volgende:

“Accounting is in a rapid transition; its environment has undergone vast changes in the last two decades and an accelerating rate of change is in prospect for the future. Changing social attitudes combined with developments in information and manufacturing technology, the adoption of new management philosophies and the growing intensity of competition, to affect radically the environment in which accounting operates today, thereby creating the need to re-evaluate the objectives of accounting in a wide perspective.” (Glautier & Underdown, 1997:4).

As gevolg van verskeie veranderinge wat in die rekeningkundige verslagdoeningsomgewing plaasvind, behoort rekeningkundige verslagdoeningsvereistes gereeld geëvalueer te word, ten einde te verseker dat rekeningkundige inligting wel bruikbaar vir ekonomiese besluitneming is.

1.3 Doelwitte en belangrikheid van die studie

1.3.1 Doelwitte van die studie

Uit die voorafgaande blyk dit dat rekeningkundige inligting, soos vervat in finansiële state, nie aan die behoeftes van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state voldoen nie. Die primêre doelwit van hierdie studie is gevolglik om vas te stel wat die rekeningkundige inligtingsbehoefte van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika is. Die studie behels ’n omvattende meningsopname van die behoeftes van gebruikers van klein maatskappy finansiële state, ten einde aanbevelings vir die verbetering van die huidige rekeningkundige verslagdoeningstelsel vir klein maatskappye te maak.

Die volgende sekondêre doelwitte is vir die studie gestel ten einde die primêre doelwit van die studie te bereik:

- Die identifisering van probleme wat klein entiteite en rekenmeesters/praktisyns van klein maatskappye ondervind.
- Die bepaling van faktore vir die identifisering van ’n klein entiteit vir verslagdoeningsdoeleindes.
- Die identifisering van gebruike en voordele van klein maatskappy finansiële state.
- Die identifisering van koste en beswarende faktore met betrekking tot die opstel van klein maatskappy finansiële state.

- Die beoordeling van die toepaslikheid van huidige rekeningkundige standaarde.
- Die identifisering van potensiële kwessies rakende die vermindering van rekeningkundige standaarde.

Indien daar bevind sou word dat rekeningkundige inligting, soos vervat in finansiële state, nie aan die behoeftes van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika voldoen nie, behoort die huidige rekeningkundige verslagdoeningstelsel vir klein maatskappye gewysig te word om te verseker dat die doel van rekeningkundige verslagdoening wel bereik word.

1.3.2 Belangrikheid van die studie

Die belangrikheid van hierdie studie is dat dit 'n omvattende opname is om die behoeftes van gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika vas te stel; dit sluit die volgende in:

- Die identifisering van die verskillende gebruikers van finansiële state en spesifiek gebruikers van klein maatskappy finansiële state.
- Die identifisering van die inligtingsbehoefte en praktiese probleme wat gebruikers van klein maatskappy finansiële state ondervind.
- Die identifisering van faktore wat gebruik kan word om 'n klein maatskappy vir rekeningkundige verslagdoeningsdoeleindes te onderskei.
- 'n Bepaling van die voordele van finansiële state vir die gebruikers, die invloed van finansiële state op die ekonomiese besluite van die gebruikers, asook die koste en laste rakende die opstel van klein maatskappy finansiële state.
- 'n Bespreking van die toepassing van gedifferensieerde rekeningkundige verslagdoening binne die Suid-Afrikaanse konteks, sowel as huidige internasionale praktyke van gedifferensieerde verslagdoening.
- Formulering/ontwikkeling van voorstelle vir die toepassing van 'n stelsel van gedifferensieerde verslagdoening vir Suid-Afrikaanse klein maatskappye.
- Die identifisering van toepaslike rekeningkundige standaarde vir klein maatskappye.

1.3.3 Begunstigdes

Die navorsing met betrekking tot gedifferensieerde verslagdoening sal nuttig wees vir die volgende entiteite en individue:

- *Klein maatskappye in Suid-Afrika:* die huidige rekeningkundige verslagdoeningsvereistes plaas 'n groot las op klein maatskappye wat nie die nodige infrastruktuur het om die inligting wat vereis word, te genereer nie en oor beperkte hulpbronne beskik. Voorstelle vir die verligting van sekere rekeningkundige vereistes sal wesenlike kostebesparing vir klein maatskappye in Suid-Afrika tot gevolg hê. Waar finansiële state tans slegs opgestel word om aan statutêre vereistes te voldoen, kan 'n gewysigde stelsel van gedifferensieerde verslagdoening meer relevante inligting genereer, wat bruikbaar is in die bestuur van klein maatskappye.
- *Gebruikers van klein maatskappy finansiële state:* die inligting wat in finansiële state ingesluit behoort te word, sal gebaseer wees op die spesifieke behoeftes van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state en sal gevolglik nuttig en bruikbaar wees vir die verskillende gebruikers en aan hulle geïdentifiseerde inligtingsbehoefte voldoen.
- *SAICA:* die navorsing is daarop gemik om 'n bydrae te lewer tot verbeterde finansiële verslagdoeningspraktyke deur 'n onderskeid te tref tussen inligting wat voldoen aan die behoeftes van gebruikers en onnodige of oortollige inligting. Die studie sal aandui dat verdere vereenvoudigde rekeningkundige verslagdoeningsvereistes vir klein maatskappye geregverdig is en 'n oplossing vir die probleme wat klein maatskappye tans in Suid-Afrika met rekeningkundige verslagdoening ondervind, bied.
- *Rekenmeesters(praktisyne)/opstellers van finansiële state:* vereenvoudigde rekeningkundige praktyke vir klein maatskappye sal 'n tydsbesparing, sowel as 'n kostebesparing tot gevolg hê.
- *Navorsers:* die studie sal die kennis van die onderwerp in Suid-Afrika verbreed en kan as basis dien vir verdere navorsing oor die onderwerp van gedifferensieerde verslagdoening.
- *Buitelandse klein maatskappye:* die studie is 'n omvattende opname van die inligtingsbehoefte van klein maatskappye in Suid-Afrika en die resultate kan nuttig wees vir klein maatskappye in die buiteland wat die *IFRS for SMEs* gebruik of oorweeg om hierdie rekeningkundige standaard toe te pas.

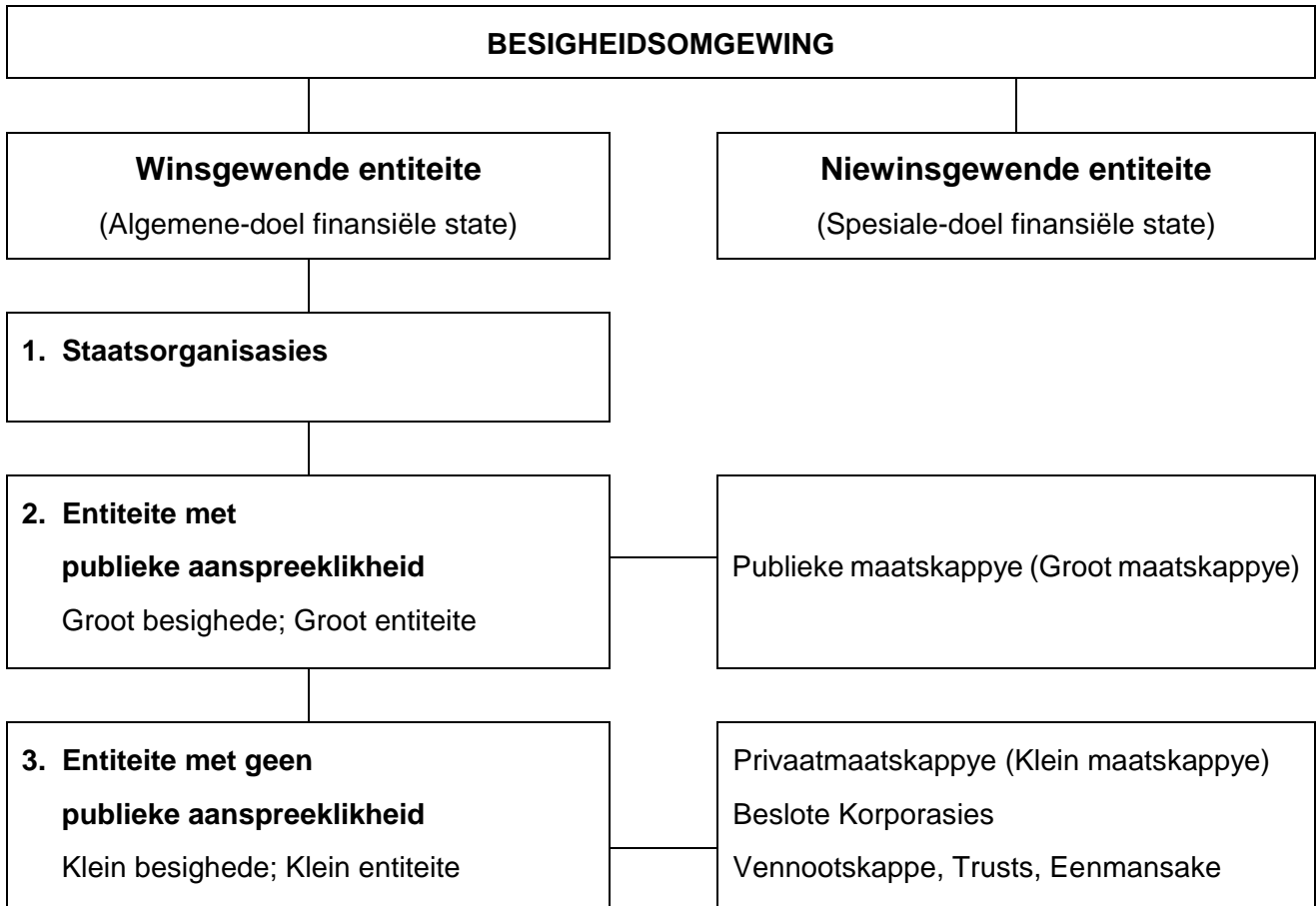
1.4 Omvang en beperkings van die studie

Die besigheidsomgewing in Suid-Afrika omsluit 'n verskeidenheid en groot aantal verskillende entiteite wat hoofsaaklik in twee breë kategorieë, naamlik winsgewende en niewinsgewende entiteite, verdeel kan word. Winsgewende entiteite bestaan uit staatsorganisasies, entiteite met publieke aanspreeklikheid, asook entiteite wat geen publieke aanspreeklikheid het nie. Klein besighede vorm deel van hierdie besigheidsomgewing en sluit verskillende organisasies of entiteite in wat elk hul eie unieke en besondere omstandighede en verslagdoeningsbehoefte het.

In die literatuur word daar van 'n verskeidenheid terme gebruik gemaak om na 'n klein besigheid te verwys, byvoorbeeld klein onderneming, klein entiteit, klein maatskappy en privaatmaatskappy. In hierdie studie word verskillende plaaslike, sowel as internasionale, toepaslike definisies van 'n klein entiteit ontleed. Die IASB verwys byvoorbeeld in die internasionale rekeningkundige standaard vir klein entiteite (*IFRS for SMEs*) na *klein- en mediumgrootte entiteite*; in Kanada word 'n klein entiteit gedefinieer as 'n *niepublieke entiteit*; in Nieu-Seeland word verwys na *kwalifiserende entiteite*; Australië verwys na *niepublieke maatskappye*; en in die Verenigde Koninkryk word daar na *klein maatskappye* verwys. Die verskillende terme wat gebruik word om 'n klein entiteit te identifiseer, is egter sinoniem en verwys na die konsep of beginsel van 'n klein besigheid.

Daar moet op gelet word dat die verskillende terme wat gebruik word om 'n klein entiteit te omskryf, wel toepaslik vir doeleindes van hierdie studie is. In die literatuurstudie word die aard en kenmerke van klein besighede bespreek, en word daar na klein entiteite verwys deur van verskillende terme gebruik te maak. Entiteit is 'n generiese term wat verskillende regsforms van besighede aanspreek. Die empiriese studie fokus egter spesifiek op *privaatmaatskappye* in Suid-Afrika. Hierdie navorsingstudie verwys egter na klein entiteite in Suid-Afrika, met spesifieke verwysing na *privaatmaatskappye*. Bogenoemde kan skematies soos volg voorgestel word:

Figuur 1.2: Besigheidsomgewing



Bron: Eie waarneming

Entiteite met geen publieke aanspreeklikheid nie, sluit klein entiteite met verskillende regsvorms van besighede in, soos byvoorbeeld privaatmaatskappye, beslote korporasies, vennootskappe, trusts en eenmansake. Hierdie navorsingstudie is beperk tot winsgewende entiteite. Die empiriese studie spesifiek, fokus egter slegs op *privaatmaatskappye* in Suid-Afrika; dit behoort gevolglik as 'n beperkende faktor van die studie beskou te word. 'n Verdere beperkende faktor is die feit dat die studie slegs tot *Suid-Afrika* beperk is.

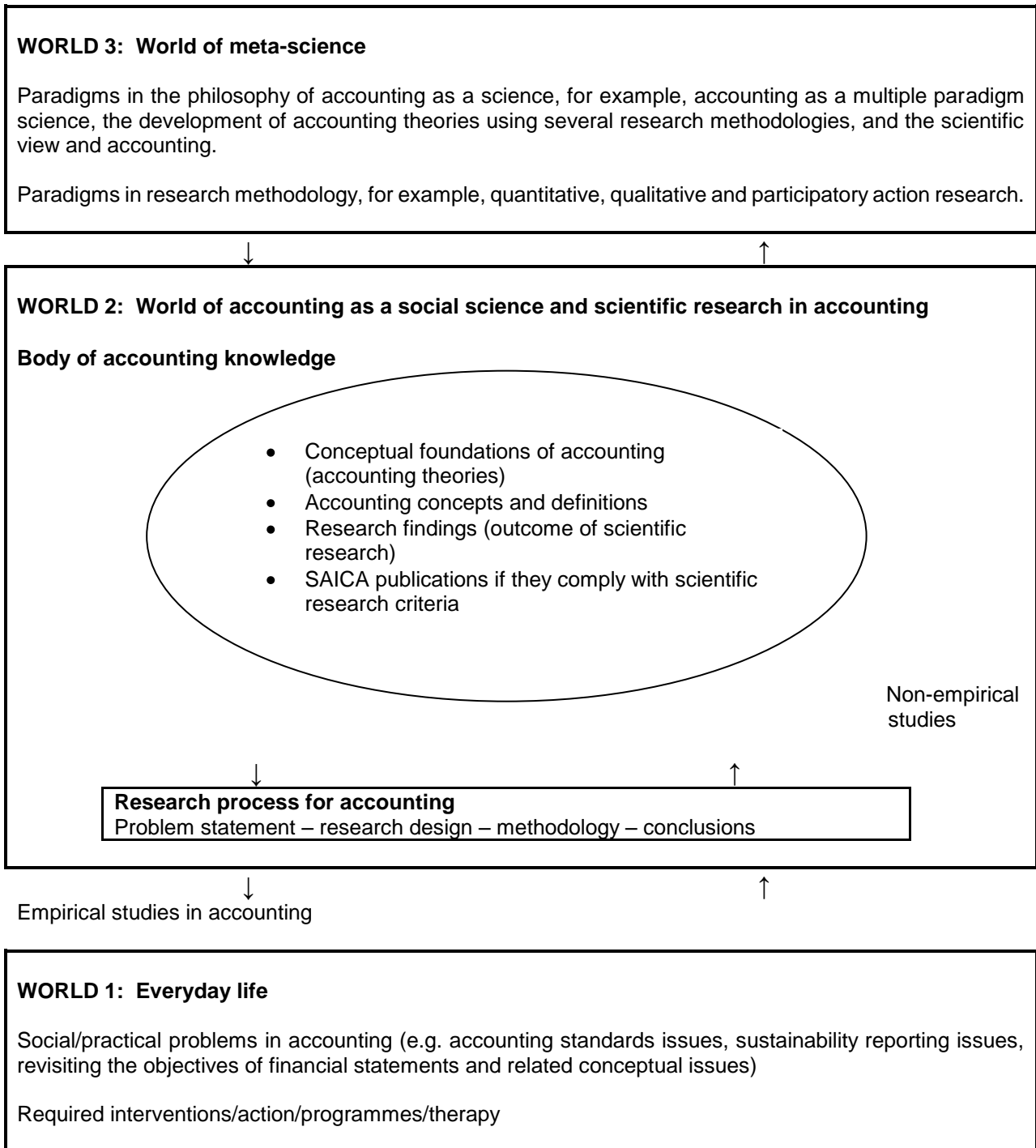
1.5 Navorsingsbenadering en -ontwerp

Die oogmerk van rekeningkundige navorsing word normaalweg gekenmerk deur die verband tussen ekonomiese gebeurtenisse van 'n entiteit en die inligting wat oor sodanige gebeurtenisse verantwoord en gerapporteer is (Courtis, 1980:15). Die doelwitte word verder uitgebrei om die omgewing, die sosiale, gedragsaspekte van 'n entiteit se bestaan, die aard van versamelde inligting, en die te boek stelling en openbaarmaking van die gebeurtenisse, transaksies en aspekte in te sluit. Navorsing kan gerig word op óf die *proses* waarvolgens inligting gegenereer word uit hierdie gebeurtenisse, transaksies en aspekte, óf die *gebeurtenisse, transaksies en aspekte* wat deur die versamelde inligting beïnvloed word. In die verlede, is rekeningkundige navorsing veral gerig op verskeie kwessies rakende hierdie onderlinge verwantskappe (Courtis, 1980:14-15). Volgens Belkaoui (2000:257), word navorsing in Rekeningkunde, soos in enige ander sosiale wetenskap, op onderliggende aannames met betrekking tot die sosiale wetenskappe en die aard van die gemeenskap gebaseer.

1.5.1 Navorsingsraamwerk

Navorsingsprobleme word gewoonlik geformuleer om probleme in die werklikheid (praktyk) aan te spreek. Mouton (2001:137) het 'n raamwerk, *The Three Worlds Framework*, ontwikkel; dit is 'n uiteensetting van die verskillende aspekte en logika van die navorsingsproses. Die raamwerk is nuttig weens verskeie redes, byvoorbeeld die verwantskap tussen die wêreld van wetenskaplike navorsing en die werklikheid blyk duidelik, 'n onderskeid tussen navorsingsprobleme en probleme in die werklikheid word getref en die invloed van die navorsingsmetodologie op die wyse waarop probleme in die werklikheid ondersoek word, word aangetoon. Hierdie wisselwerking vorm gevolglik die grondslag waarop 'n navorsingstudie ontwerp kan word. Die raamwerk is deur Van der Schyf (2008:5) aangepas om spesifiek op 'n rekeningkundige navorsingstudie van toepassing te wees. Die raamwerk, soos aangepas deur Van der Schyf, word in figuur 1.3 getoon en word ook op hierdie navorsingstudie toegepas.

Figuur 1.3: The Three Worlds Framework



Bron: Van der Schyf, D.B. 2008. The essence of a university and scholarly activity in accounting, with reference to a Department of Accounting at a South African university. *Meditari Accountancy Research*, 16(1):5.

Wêreld 1 verteenwoordig die werklikheid; "... the ordinary social and physical reality that we exist in ..." (Mouton, 2001:138); "... the everyday world in which we live, perceive and experience things and perform our daily life tasks ..." (Babbie & Mouton, 2001:15); asook die wêreld waarin professionele liggame soos SAICA op 'n daaglikse basis funksioneer (Van der Schyf, 2008:5). Klein maatskappye bedryf hulle besighede in wêreld 1 en ervaar praktiese,

rekeningkundige probleme. Die toepassing van rekeningkundige verslagdoeningstandaarde is problematies vir klein maatskappye wanneer hulle finansiële state opgestel word. In wêreld 1 word rekeningkundige navorsingsbehoefte geïdentifiseer, wat deur wêreld 2 aangespreek moet word deur middel van empiriese studies (die inhoud van rekeningkundige kennis en 'n wetenskaplike, rekeningkundige navorsingsproses word gebruik) (Van der Schyf, 2008:5). Die empiriese studies vorm dus die koppeling tussen die probleme wat in wêreld 1 geïdentifiseer is en wêreld 2.

Wêreld 2 verteenwoordig Rekeningkunde as 'n sosiale wetenskap, asook wetenskaplike navorsing in Rekeningkunde. Mouton (2001:138) meld dat "... perhaps the most distinctive feature of the scientific enterprise is that the scientist selects phenomena from World 1 and makes these into objects of inquiry", en argumenteer verder dat die belangrikste wetenskaplike doel die soeke na die waarheid of betroubare kennis is. Die belangrikste elemente van die inhoud van rekeningkundige kennis (*Body of accounting knowledge*) is die konseptuele beginsels van Rekeningkunde (rekeningkundige teorie), rekeningkundige konsepte, eienskappe en definisies, en navorsingsbevindings. Die laaste belangrike aspek van wêreld 2 verwys na die navorsingsproses in Rekeningkunde.

Die *navorsingsproses vir Rekeningkunde* bestaan uit die probleemstelling, navorsingsontwerp, metodologie en gevolgtrekkings. Die navorsingsproses word in die algemeen gedefinieer as "... a scientific method of inquiry, a systematic study of a particular field of knowledge in order to discover scientific facts or principles" (Weirich, Pearson & Reinstein in Van der Schyf, 2008:6). Vervolgens word hierdie raamwerk gebruik om die navorsingsbenadering- en ontwerp van hierdie studie te bespreek.

1.5.2 Navorsingsbenadering

Die probleemstelling wat in hierdie studie aangespreek word, soos reeds vermeld, is die onvermoë van rekeningkundige inligting, soos vervat in finansiële state, om aan die inligtingsbehoefte van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state te voldoen. Gesien in die lig van die belangrikheid van gedifferensieerde verslagdoening internasionaal, is die doel van hierdie studie om gedifferensieerde rekeningkundige verslagdoening in Suid-Afrika te ondersoek. Na verwagting sal so 'n ondersoek 'n verbreding wees van die begrip en kennis oor die kwessie van gedifferensieerde verslagdoening in Suid-Afrika en die implikasies daarvan vir toekomstige finansiële verslagdoening van klein maatskappye in Suid-Afrika.

Verder word daar verwag dat die ondersoek die spesifieke inligtingsbehoefte van gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika sal identifiseer. Daar is beperkte navorsing oor gedifferensieerde verslagdoening in Suid-Afrika; die navorsing moet gevolglik as *verkenning* van aard beskou word, en die bevindings van hierdie studie kan as basis dien vir verdere navorsing oor die onderwerp.

Gedurende 2000, met die uitreiking van *Discussion Paper (DP) 16, Limited purpose financial statements*, het 'n beweging in die rigting van gedifferensieerde verslagdoening in Suid-Afrika begin (SAICA, 2000). Slegs beperkte inligting oor die inligtingsbehoefte van gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika is egter beskikbaar. Hierdie studie is verkennende navorsing en daar moet gevolglik daarop gelet word dat die studie nie ten doel het om 'n rekeningkundige standaard vir klein maatskappye op te stel nie, maar slegs om die inligtingsbehoefte van gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika na te vors en op grond daarvan aanbevelings te maak vir 'n toepaslike rekeningkundige stelsel vir gedifferensieerde verslagdoening in Suid-Afrika. Die bevindings van die navorsing kan as riglyn dien wanneer 'n gedifferensieerde verslagdoeningstelsel in Suid-Afrika ontwikkel word en ook moontlike probleemareas vir verdere navorsing identifiseer.

Hierdie navorsing volg 'n *pragmatiese benadering* om gedifferensieerde verslagdoening te ondersoek. 'n Pragmatiese benadering beklemtoon die praktiese gevolge van finansiële verslagdoeningspraktyke en gevolglik word die primêre doel van Rekeningkunde gesien as die voorsiening van inligting wat die behoeftes van die gebruikers daarvan bevredig. 'n Pragmatiese benadering bestaan volgens Belkaoui (2000:68) uit 'n teorie wat eerstens gekenmerk word deur 'n ooreenkoms met werklike of praktiese probleme, en tweedens nuttig is deurdat praktiese oplossings gebied word. Volgens hierdie benadering, behoort rekeningkundige tegnieke en beginsels dus gekies te word op grond van die bruikbaarheid daarvan vir gebruikers van rekeningkundige inligting en die relevansie daarvan vir besluitneming.

Wêreld 2 in figuur 1.2 verteenwoordig *die wêreld van Rekeningkunde as 'n sosiale wetenskap*. Burrell en Morgan (1979:22) het 'n raamwerk ontwikkel wat die verskillende navorsingsaannames onderliggend aan die sosiale wetenskap, toelig. Die *funksionalistiese benadering*, as een van die kwadrante in die model, word algemeen aanvaar as die dominante benadering wat in rekeningkundige navorsing gevolg word en hierdie benadering word ook in die meeste gepubliseerde, empiriese, rekeningkundige navorsing gevolg.

(Belkaoui, 2000:259). Hierdie dominansie word in 'n mate verklaar deur 'n sterk steun vir die ideologiese dimensie en 'n pragmatiese benadering tot navorsing in Rekeningkunde. Hierdie studie volg ook, sonder uitsondering, 'n *funksionalistiese benadering*. Die funksionalistiese paradigma in Rekeningkunde beskou rekeningkundige verskynsels as konkrete, werklike verwantskappe wat onderworpe is aan wetenskaplike verklarings en voorspellings. Die sosiale orde, soos gedefinieer deur bestaande strukture van markte en entiteite, word sonder enige verwysing na dominansie of konflik aanvaar. Rekeningkundige teorieë word op grond van beide sienings (rekeningkundige verskynsels en die sosiale orde) ontwikkel.

Die funksionalistiese paradigma in Rekeningkunde fokus op die bepaling van die funksies wat benodig word vir die effektiewe bedryf van 'n entiteit. Hierdie funksies is die funksionele voorvereistes van aanpasbaarheid, doelwitbereiking en integrasie. Die funksionalistiese benadering fokus verder op beide die soeke na analogiese verteenwoordiging van die rekeningkundige stelsel, en stelselontleding (Belkaoui, 2000:259). Hieruit kan afgelei word dat rekeningkundige inligting, ten einde die bestaansreg van Rekeningkunde te regverdig, bruikbaar behoort te wees vir besluitneming. Indien rekeningkundige inligting dus byvoorbeeld nie aan die behoeftes van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state voldoen nie, is die aanname dat huidige rekeningkundige praktyke noodwendig gewysig behoort te word, om 'n bestaansreg te behou. Die belangrikste aannames van 'n funksionalistiese benadering, is dat kwantitatiewe metodes van dataversameling en -ontleding, wat die veralgemening van bevindings toelaat, verkies word; 'n hipotetiese verantwoording van wetenskaplike verklarings is aanvaarbaar, en 'n teorie word afsonderlik geplaas van waarnemings, wat dan gebruik kan word om die teorie te bevestig of te verwerp (Belkaoui, 2000:259).

1.5.3 Navorsingsontwerp en -metode

Die *navorsingsontwerp*, as deel van die navorsingsproses soos wat dit in wêreld 2 in die bogenoemde raamwerk voorkom, is volgens Mouton (2001:55) "... a plan or blueprint of how you intend conducting the research". Die probleemstelling is die vertrekpunt van die navorsingsontwerp; die navorsingsontwerp moet fokus op dit wat nodig is om die probleemstelling behoorlik aan te spreek. Ten einde die doelwitte van die studie te verwesenlik, is daar eerstens 'n literatuurstudie onderneem waarin die volgende, onder andere, aangespreek word: die aard van Rekeningkunde en die doel van rekeningkundige inligting; die teoretiese grondslag vir rekeningkundige verslagdoening; die verskillende

gebruikers van finansiële state en hul inligtingsbehoefte; die aard en kenmerke van klein maatskappye; en 'n historiese en internasionale oorsig oor die ontwikkeling van gedifferensieerde verslagdoening.

Tweedens is 'n empiriese ondersoek, waarin die spesifieke inligtingsbehoefte van die verskillende gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika bepaal is, uitgevoer deur gebruik te maak van vraelyste. Die *empiriese studie in Rekeningkunde* vorm die skakel tussen wêreld 1 en wêreld 2 in die bogenoemde *drie-wêreld raamwerk*. Die navorsingsbevindings van die empiriese studie (behoefte van gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika) vorm deel van die inhoud van die rekeningkundige kennis in wêreld 2. Die verskillende gebruikers se behoeftes verskil en daarom is dit belangrik om vas te stel watter rekeningkundige inligting gebruikers werklik benodig wanneer hulle ingeligte besluite moet neem.

Die populasie van die empiriese studie bestaan uit die verskillende kategorieë van gebruikers van klein maatskappy finansiële state; aangesien dit 'n Suid-Afrikaanse studie is, is slegs Suid-Afrikaanse gebruikers in die steekproef ingesluit. Die respondentgroepe wat in die steekproef ingesluit is, is klein praktisyns, eienaars/bestuur, finansiële instellings en die Suid-Afrikaanse Inkomstediens (voortaan na verwys as die SAID). Hoewel eienaars/bestuur van 'n klein maatskappy verantwoordelik is vir die opstel van die maatskappy se finansiële state, maak meeste klein maatskappye gebruik van hulle ouditeure/rekenmeesters om hierdie rekeningkundige funksies te vervul. Alhoewel klein praktisyns nie 'n direkte gebruiker van klein maatskappy finansiële state is nie, word die praktisyns as 'n belangrike kategorie van deelnemers in hierdie empiriese ondersoek beskou, aangesien hulle verantwoordelik is vir die opstel van die finansiële state, asook die toepassing van rekeningkundige standaarde. Die praktisyns sal gevolglik waardevolle inligting rakende die toepassing van rekeningkundige standaarde, sowel as die eienaars/bestuur se gebruik van finansiële state kan gee.

Die SAICA databasis van klein praktisyns is gebruik as die populasie vir die klein praktisyns respondentgroep. Hierdie studie maak nie gebruik van statistiese steekproefneming nie; die vraelyste is via e-pos aan die hele populasie uitgestuur. Die eienaars is indirek deur middel van hulle ouditeure/rekenmeesters bereik, aangesien daar nie tans 'n beskikbare en betroubare databasis van eienaars (aandeelhouers) van alle klein maatskappye in Suid-Afrika bestaan nie. Die praktisyns is versoek om die vraelys wat vir die eienaars/bestuur ontwerp is, aan die eienaars/bestuur van drie van hul klein maatskappy kliënte te stuur;

hierdie vraelys is ook elektronies, per e-pos, aan die eienaars/bestuur gestuur. Die kategorie rakende finansiële instellings verteenwoordig Suid-Afrikaanse finansiële instellings/banke. 'n Onderhoud is met die SAID gevoer ten einde die nodige inligting te bekom. Die elektroniese data is deur die Departement Statistiek aan die Universiteit van Pretoria verwerk. Die terugvoer ten opsigte van die empiriese ondersoek is nuttig vir die insameling van inligting oor die gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika; sinvolle en betekenisvolle afleidings kan hieruit gemaak word.

1.6 Struktuur van die studie

Die studie bestaan uit 8 hoofstukke wat soos volg ingedeel is:

Hoofstuk 1: Inleiding

In hierdie hoofstuk word die agtergrond tot die navorsingsonderwerp, die probleemstelling, die belangrikheid en omvang van die studie, die navorsingsbenadering, asook die struktuur van die studie aangebied.

Hoofstuk 2: Rekeningkundige verslagdoening

Die aard van Rekeningkunde en die doel van rekeningkundige inligting word bespreek, asook die besluitnemingsproses en bruikbaarheid van rekeningkundige inligting. Die teoretiese grondslag vir finansiële verslagdoening (insluitende verskillende rekeningkundige beginsels), asook die finansiële verslagdoeningsomgewing word bespreek.

Hoofstuk 3: Gebruikers van finansiële state

Hierdie hoofstuk is 'n literatuurstudie om die verskillende gebruikers van finansiële state te identifiseer, en bevat 'n bespreking van die onderskeie gebruikers se inligtingsbehoefte. Die primêre gebruikers van klein maatskappy finansiële state word voorts geïdentifiseer.

Hoofstuk 4: Die identifisering van klein entiteite

Ten einde 'n onderskeid tussen klein en groot maatskappye vir rekeningkundige verslagdoeningsdoeleindes te tref, is dit nodig om 'n klein maatskappy te identifiseer en 'n definisie van *klein maatskappy* te formuleer op grond van objektiewe maatstawwe. Die aard en kenmerke van 'n klein besigheid word bespreek, asook die definiëring van 'n klein besigheid in Suid-Afrika en ooreenkomstige sekere internasionale wetgewing.

Hoofstuk 5: Gedifferensieerde verslagdoening

Hierdie hoofstuk bevat 'n historiese en internasionale oorsig oor die ontwikkeling van

gedifferensieerde verslagdoening. Gedifferensieerde verslagdoeningstandaarde in toonaangewende lande word in detail bespreek, gevolg deur 'n bespreking van die huidige Suid-Afrikaanse posisie met betrekking tot gedifferensieerde verslagdoening. Alternatiewe gedifferensieerde verslagdoeningsbenaderings word oorweeg en die voordele en nadele van die onderskeie benaderings word bespreek.

Hoofstuk 6: Empiriese studie – ondersoek van Suid-Afrikaanse gebruikers

Hierdie hoofstuk beskryf die proses van die empiriese studie, insluitende die identifisering van potensiële respondente, die ontwerp van die vraelyste (doel en inhoud van vraelyste), die selektering van die steekproef en die insameling van die data.

Hoofstuk 7: Empiriese studie – ontleding van resultate

Bevindings van die navorsingsresultate van die empiriese studie word aangebied en ontleed. Die hoofstuk fokus op die ontleding en evaluering van die navorsingsbevindings in die lig van voorstelle vir gedifferensieerde verslagdoening in 'n Suid-Afrikaanse konteks. Toepaslike rekeningkundige standaarde vir klein maatskappye word geïdentifiseer.

Hoofstuk 8: Opsomming, gevolgtrekkings en aanbevelings

Die inhoud van die voorafgaande hoofstukke word opgesom, gevolgtrekkings word op grond van die navorsingstudie gemaak en moontlike aanbevelings word gedoen. Areas wat verdere navorsing vereis, asook verwagte toekomstige ontwikkelings in gedifferensieerde verslagdoening, word oorweeg.

1.7 Samevatting

In hierdie hoofstuk is die agtergrond tot hierdie studie bespreek. Die probleemstelling en die belangrikheid van die studie is aangedui, waarna die navorsingsbenadering en -ontwerp uiteengesit is. In die volgende hoofstuk word rekeningkundige verslagdoening bespreek met verwysing na, onder andere, die aard van Rekeningkunde en die doel van rekeningkundige inligting, asook die finansiële verslagdoeningsomgewing.

REKENINGKUNDIGE VERSLAGDOENING

“Alternative accounting systems need no longer be justified in terms of their ability to generate true income or on their faithfulness with which they represent history. As long as the different users find the information useful, the utility of the system can be established.”
(Belkaoui, 2000:63)

2.1 Inleiding

In hoofstuk 1 is die probleem wat in hierdie studie aangespreek word omskryf, naamlik die onvermoë van rekeningkundige inligting, soos vervat in finansiële state, om aan die spesifieke behoeftes van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika te voldoen. Dit is gevolglik noodsaaklik om rekeningkundige inligting volledig te bespreek. Figuur 1.1 in hoofstuk 1 illustreer Rekeningkunde as 'n inligtingstelsel. Geselekteerde rekeningkundige data vorm die inset vir die verwerkingsproses (deur die toepassing van rekeningkundige beginsels) waardeur rekeningkundige inligting gegenereer word. Die rekeningkundige uitsetinligting wat in finansiële jaarstate weergegee word, word deur verskillende gebruikers benut. Die twee beperkinge op die rekeningkundige inligtingstelsel is eerstens die omgewing waarin 'n entiteit funksioneer, en tweedens die spesifieke inligtingsbehoefte van die gebruikers. Die doel van die stelsel is om inligting te voorsien wat aan die behoeftes van die gebruikers voldoen.

In die raamwerk, *The Three Worlds Framework*, wat in hoofstuk 1 bespreek is en op hierdie studie toegepas word, verteenwoordig wêreld 2 Rekeningkunde as 'n sosiale wetenskap sowel as die wetenskaplike navorsing in Rekeningkunde. Die belangrikste elemente van die inhoud van rekeningkundige kennis is die konseptuele beginsels van Rekeningkunde (rekeningkundige teorie), en rekeningkundige konsepte, eienskappe en definisies. Die laaste belangrike aspek van wêreld 2 verwys na die navorsingsproses ten opsigte van Rekeningkunde. Hierdie hoofstuk is 'n literatuurstudie wat die aard van Rekeningkunde en rekeningkundige inligting bespreek, met verwysing na die doel van rekeningkundige inligting, die besluitnemingsproses, sowel as die bruikbaarheid en kwalitatiewe eienskappe van rekeningkundige inligting. Verskeie internasionale publikasies, wat die doel van rekeningkundige inligting en die inhoud van finansiële jaarstate bepaal, word voorts bespreek. Laastens word die finansiële verslagdoeningsomgewing aangespreek, met

verwysing na die invloed van die omgewing op verslagdoening en die effek van veranderinge in die omgewing op rekeningkundige verslagdoening.

2.2 Die aard van Rekeningkunde

2.2.1 Definisies van Rekeningkunde

'n Bespreking oor die aard van Rekeningkunde fokus op een van drie vlakke, naamlik 'n sintaktiese, semantiese of pragmatiese vlak. Rekeningkunde is aanvanklik gedefinieer deur te fokus op die *sintaktiese vlak*, naamlik die sintaksis of grammatika van Rekeningkunde; die versameling en verwerking van data en die formaat van finansiële state is gevolglik beklemtoon. Rekeningkunde is byvoorbeeld soos volg in die *Accounting Terminology Bulletin No.1* gedefinieer:

“Accounting is the art of recording, classifying and summarising in a significant manner and in terms of money, transactions and events which are, in part at least, of a financial character and interpreting the results thereof.” (AICPA, 1953:par.5).

Hierdie definisie beklemtoon die werk en vaardigheid van die rekenmeester, en verwys nie na die gebruikers en hulle behoeftes nie. Volgens Hendriksen en Van Breda (1992:126), is die grootste probleem van die bogenoemde definisie, dat rekeningkundige terme soos *netto inkomste*, *omset* en *historiese koste* min of geen betekenisvolle vertolking van werklike verskynsels verteenwoordig nie.

Latere definisies beklemtoon die *semantiese benadering*; hierdie benadering fokus, in bekende terme, op die betekenis van Rekeningkunde, naamlik die meting en verslagdoening van welvaart. In die *Accounting Research Study No.1*, word Rekeningkunde soos volg gedefinieer:

1. To measure the resources held by specific entities.
2. To reflect the claims against and the interest in those entities.
3. To measure the changes in those resources, claims and interests.
4. To assign the changes to specifiable periods of time.
5. To express the foregoing in terms of money as a common denominator.” (AICPA, 1961:23).

Bogenoemde definisie is die basis op grond waarvan die balansstaat (staat van finansiële posisie) en die inkomstestaat (staat van omvattende inkomste) beklemtoon word as

maatstawwe waarvolgens welvaart en veranderinge in welvaart gemeet word. Hendriksen en van Breda (1992:127) kritiseer die semantiese benadering as volg:

“... a basic difficulty with the application of semantic objectives has been an inability to define them clearly enough to permit agreement on either an appropriate selection of the items to be included, or their measurement”.

’n Verdere tekortkoming van die semantiese benadering is dat die nut van die inligting vir gebruikers en die gebruikersbehoefte nie in ag geneem word nie.

Latere definisies beklemtoon, sonder om die sintaktiese en semantiese benaderings te verwerp, primêr ’n *pragmatiese benadering*; die gebruik en nut van inligting wat gegeneer word, word dus ook in ag geneem. APB Statement No.4, *Basic concepts and accounting principles underlying financial statements of business enterprises*, is volgens Belkaoui (2000:118) ongetwyfeld die standpunt wat alle latere pogings, om die doelwitte van finansiële state te formuleer, beïnvloed. APB Statement No.4 bepaal die volgende:

“The basic purpose of financial accounting and financial statements is to provide quantitative financial information about a business enterprise that is useful to statement users, particularly owners and creditors, in making economic decisions. This purpose includes providing information that can be used in evaluating management’s effectiveness in fulfilling its stewardship and other managerial responsibilities.” (AICPA, 1970).

Bogenoemde definisie is meer uitsetgedrewe en fokus op besluitneming. Hierdie definisie vorm ook die grondslag waarop die huidige Suid-Afrikaanse definisie gebaseer is, soos vervat in RE101, Aanbieding van finansiële state (SAICA, 1999), asook IAS1 (IASB, 2007a), naamlik:

“Die doel van aldoelige finansiële state is die voorsiening van inligting oor die finansiële stand, prestasie en kontantvloeï van ’n onderneming, wat nuttig is vir ’n wye verskeidenheid van gebruikers van finansiële state sodat hulle ekonomiese besluite kan neem. Finansiële state toon ook die resultate van bestuur se rentmeesterskap van die bronne wat aan hul toevertrou is.”

Hoewel APB Statement No.4 ’n redelike basis voorsien vir die formaat en inhoud van konvensionele finansiële state, is kritiek daarteen uitgespreek (AICPA, 1970). Die spesifieke doelwitte word gestel ooreenkomstig rekeningkundige beginsels wat algemeen aanvaar is op die tydstip toe die finansiële state opgestel is; tog ontbreek ’n omvattende teoretiese raamwerk wat hierdie beginsels onderlê. Verder slaag die algemene doelwitte nie daarin om die inligtingsbehoefte van gebruikers te identifiseer nie (Belkaoui, 2004:167). ’n Belangrike beperking is ook dat Rekeningkunde slegs voldoen aan die voorsiening van kwantitatiewe

inligting, terwyl die huidige neiging is om ook toenemend kwalitatiewe inligting te voorsien. In APB Statement No.4 word hierdie beperkinge egter erken wanneer die volgende in paragraaf 110 vermeld word:

“The objectives of financial accounting and financial statements are at least partially achieved at present.”

Hoewel die fokus op gebruikers aanvaarbaar is, skep dit egter verdere probleemareas. Volgens Hendriksen en van Breda (1992:128), veroorsaak dit spesifiek die volgende drie belangrike onbeantwoorde vrae:

1. Watter gebruikers behoort oorweeg te word?
2. Hoe ooreenstemmend is die doelwitte of behoeftes van die verskillende gebruikers?
3. Behoort die wense/vereistes van die bestuur oorweeg te word?

Bogenoemde fokus op gebruikers en hul behoeftes, en is veral van belang vir gedifferensieerde verslagdoening. Die aard van klein maatskappye en die ekonomiese omgewing waarin hierdie maatskappye funksioneer, verskil van dié van groot maatskappye. Die gebruikers van klein maatskappy finansiële state en hulle onderskeie doelwitte sal dus verskil van dié van groot maatskappye. Klein maatskappye het nie 'n groot aantal gebruikers soos groot maatskappye nie. By klein maatskappye is die eienaars, in teenstelling met groot maatskappye, meestal betrokke by die bestuur en gevolglik behoort die vereistes van die bestuur wel in ag geneem te word.

Verdere beperkinge op die volle bereiking van doelwitte van verskillende gebruikers ontstaan uit (i) konflikte tussen doelwitte en belange, (ii) omgewingsinvloede en (iii) die afwesigheid van 'n volledige begrip van die doelwitte (AICPA, 1970:110). Die bereiking van een doelwit kan bots met die bereiking van 'n ander doelwit. Dit is byvoorbeeld nie altyd moontlik dat inligting in finansiële state relevant, sowel as tydig sal wees nie. Oordeel word vereis wanneer botsende doelwitte en belange teen mekaar afgespeel word; botsende belange kan byvoorbeeld tussen die behoeftes vir inligting van werknemers en vakbonde aan die een kant, en beleggers en hul adviseurs aan die ander kant, ontstaan. Beperkinge op die bereiking van doelwitte spruit ook uit invloede wat die omgewing op Rekeningkunde het. Die doelwitte, wat grootliks op die behoeftes van gebruikers van finansiële inligting gebaseer is, is nie noodwendig met omgewingsinvloede versoenbaar nie. Daar behoort verder 'n ewewig tussen voordele en koste van die verskaffing van inligting te wees; die voordele uit finansiële inligting moet groter wees as die koste wat daaraan verbode is. 'n Belangrike voorvereiste vir die bereiking van sodanige doelwitte is, in die laaste plek, 'n duidelike begrip van die aard

en implikasies van die doelwitte van verskillende gebruikers. (AICPA, 1970:110).

Volgens Belkaoui (2004:98), kan die definisies van Rekeningkunde ook beïnvloed word deur die verskillende beelde wat navorsers en opstellers van rekeningkundige standaarde van die rekeningkundige proses het. Dit sal dus nuttig wees om sommige van hierdie beelde, wat verskeie ontwikkelings in Rekeningkunde beïnvloed het, te oorweeg ten einde 'n beter begrip van die ontwikkeling van definisies van Rekeningkunde te verkry. Belkaoui (2004:98) identifiseer die volgende verskillende vertrekpunte van navorsers:

- *Rekeningkunde as 'n ideologie*: dit word gesien as steun en wettiging van huidige sosiale, ekonomiese en politieke skikkings/ooreenkomste.
- *Rekeningkunde as 'n taal*: dit is die taal van die besigheid wat gebruik word om inligting oor die besigheid te kommunikeer.
- *Rekeningkunde as 'n historiese rekord*: dit verskaf die geskiedenis van (i) 'n organisasie en (ii) hierdie organisasie se transaksies met die omgewing.
- *Rekeningkunde as 'n huidige, ekonomiese realiteit*: dit het ten doel om die werklike inkomste te bepaal; werklike inkomste is 'n konsep wat die veranderinge in die onderneming se welvaart oor 'n periode van tyd reflekteer.
- *Rekeningkunde as 'n inligtingstelsel*: dit word gesien as 'n proses wat 'n bron van inligting (die rekenmeester) deur middel van 'n kommunikasiekanaal aan 'n stel ontvangers (eksterne gebruikers) verbind. Die bruikbaarheid van die stelsel word dus deur die spesifieke behoeftes van die verskillende gebruikers daarvan bepaal.
- *Rekeningkunde as 'n kommoditeit*: dit is die resultaat van 'n ekonomiese aktiwiteit. Gespesialiseerde inligting is in aanvraag, en rekenmeesters is gewillig en in staat om dit te produseer. Die keuse van rekeningkundige inligting en/of rekeningkundige tegnieke het dan 'n invloed op verskeie groepe in die samelewing. Hierdie beeld van Rekeningkunde, as 'n kommoditeit, het 'n belangrike invloed op rekeningkundige navorsing. Belkaoui (2004:101) meld die volgende:

“The emergence of the image of accounting as a commodity again provides a striking example of the manner in which accounting thought reflects its social content. It has arisen in an era of mushrooming regulation and increasing concern with the public interest in a situation of scarce resources and many competing demands. It has provided the rationale for accounting policies which seek to aid the allocation of resources in the service of the public interest.”

Uit die bogenoemde blyk dit dat toenemende klem geplaas word op die sosiale verantwoordingsrol van Rekeningkunde asook die omgewingsrol, waar die toedeling van skaars hulpbronne en die verantwoording van die verantwoordelike gebruik van skaars

hulpbronne 'n toenemende belangrike rol speel. Die vertrekpunte beïnvloed egter nie slegs die definisies van Rekeningkunde nie, maar ook die verskillende rekeningkundige teorieë. Vervolgens word die belangrikste rekeningkundige teorieë kortliks toegelig.

2.2.2 Rekeningkundige teorieë

Rekeningkundige teorie kan omskryf word as 'n logiese beredenering, in die vorm van breë beginsels, wat (i) 'n algemene verwysingsraamwerk voorsien waarvolgens rekeningkundige praktyke geëvalueer kan word, en (ii) die ontwikkeling van nuwe praktyke en prosedures lei. Rekeningkundige teorie kan ook gebruik word om bestaande praktyke te verduidelik om 'n beter begrip daarvan te verkry. Die belangrikste doel van rekeningkundige teorie is egter die voorsiening van logiese beginsels wat 'n algemene verwysingsraamwerk vir die evaluering en ontwikkeling van grondige rekeningkundige praktyke daarstel. Verskillende benaderings tot die ontwikkeling van rekeningkundige teorieë is gedurende die laaste twee dekades gevolg. Die belangrikste benaderings wat gevolg is, is (i) die beskrywende benadering (*descriptive approach*), (ii) die nuttige besluitnemingsbenadering (*decision usefulness approach*), en (iii) die sosiale benadering (*welfare approach*). (Glautier & Underdown, 2001:17).

2.2.2.1 Die beskrywende benadering

Teorieë wat ontwikkel is deur die beskrywende benadering te gebruik, fokus hoofsaaklik op wat rekenmeesters doen. Beskrywende teorieë behels 'n proses waar waarnemings gemaak word, waarop algemene gevolgtrekkings gebaseer word. Die beskrywende benadering beklemtoon die praktyk van Rekeningkunde as grondslag vir die ontwikkeling van teorieë. Hierdie benadering poog dus om die praktyk van rekenmeesters in verband te bring met 'n algemene teorie oor Rekeningkunde. Onderliggend aan die beskrywende benadering is die veronderstelling dat die doel van finansiële state geassosieer word met die rentmeesterskap-funksie van bestuur en die behoefte om inligting te voorsien rakende die wyse waarop 'n entiteit bestuur word. Glautier en Underdown (2001:19) is van mening dat "it is evident that the descriptive approach to theory construction in accounting plays an influential role in shaping perceptions of the problems of accounting and the manner in which they should be solved".

2.2.2.2 Die nuttige besluitnemingsbenadering

Die uitbreiding van gedragsnavorsing na die rekeningkundige veld gedurende die 1970's het

bygedra tot 'n belangstelling in nuttige besluitnemingsteorieë van Rekeningkunde. Twee teorieë het aldus ontwikkel, naamlik die empiriese en normatiewe benadering.

Die empiriese benadering het ten doel om sekere verskynsels te voorspel en dan by wyse van waarneming te verklaar. Anders as die empiriese benadering wat konsentreer op hoe gebruikers van rekeningkundige inligting die inligting gebruik in 'n besluitnemingsproses, fokus die normatiewe benadering op die *inligtingsbehoefte van gebruikers* van finansiële state om 'n rekeningkundige teorie te ontwikkel. Die benadering fokus op die besluitnemingsmodelle wat die gebruiker behoort te gebruik om rasonale besluite te neem, asook watter inligting daarvoor benodig word. (Glautier & Underdown, 2001:19; Deegan & Unerman, 2006:10). Hierdie benadering beklemtoon die volgende: besluitnemers (*decision-makers emphasis*) of besluitnemingsmodelle (*decision-models emphasis*). Indien besluitnemers beklemtoon word, moet daar bepaal word watter inligting die besluitnemers benodig; hierdie kennis word dan gebruik om te bepaal watter inligting aan die gebruikers van finansiële state voorsien moet word. Die beklemtoning van besluitnemingsmodelle daarenteen, bepaal nie die inligting wat die besluitnemers verlang nie, maar fokus op die tipes inligting wat as nuttig vir besluitneming beskou word.

2.2.2.3 Die sosiale benadering

Die sosiale benadering is 'n verlenging van die besluitnemingsbenadering deurdat hierdie benadering die effek van besluitneming op die welvaart van die gemeenskap oorweeg. Daar is 'n vereiste vir politieke en sosiale verantwoordings wanneer rekeningkundige inligting in finansiële state 'n beduidende invloed op die gemeenskap sal hê. Die uitwerking van besluite, wat op rekeningkundige inligting gebaseer is, op die eksterne sosiale gemeenskap, het tot gevolg dat "...there is imputed a social-welfare dimension to accounting theory". (Glautier & Underdown, 2001:17). 'n Entiteit behoort dus verslag te doen oor die aard en impak van sy bedrywighede op die omgewing en die sosiale gemeenskap, ongeag die grootte van die entiteit.

Hierdie navorsingstudie fokus op die nuttige besluitnemingsbenadering, naamlik dat die doel van rekeningkundige verslagdoening is, om inligting te verskaf wat bruikbaar vir ekonomiese besluitneming is. Die doel van hierdie studie is dan ook spesifiek om vas te stel wat die rekeningkundige inligtingsbehoefte van die gebruikers van klein maatskappy finansiële state in Suid-Afrika is, by wyse van 'n omvattende meningsopname.

2.3 Rekeningkundige inligting

Uit die bespreking van die aard van Rekeningkunde, blyk dit dat rekeningkundige inligting die produk van Rekeningkunde is. Rekeningkundige inligting word gevolglik breedvoerig bespreek, met verwysing na die doel van rekeningkundige inligting, die besluitnemingsproses en inherente beperkinge, asook die bruikbaarheid en kwalitatiewe eienskappe van sodanige inligting.

2.3.1 Die doel van rekeningkundige inligting

Rekeningkundige inligting word gebruik om besluite te neem tussen verskillende alternatiewe en lei gevolglik tot ingeligte besluitneming (Koornhof, 1998:33). Die rol van die rekenmeester is om bruikbare rekeningkundige inligting te produseer. Transaksies, omstandighede en gebeure word gemeet en verwerk om korporatiewe verslae, waarin rekeningkundige inligting aan die bestuur en ander gebruikers gekommunikeer word, op te stel. Daar is eenstemmigheid: rekeningkundige inligting behoort nuttig te wees vir die gebruikers. Daar word tans erken dat die hoofdoel van rekeningkundige inligting die voorsiening is van inligting wat nuttig is vir die besluitnemingsproses (Wolk, Francis & Tearney, 1992:148; Glautier & Underdown, 2001:9). Die *Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (voortaan na verwys as die ICAEW) meld die volgende:

“Everyone agrees that accounts must be useful: accounting is not an end in itself, it must serve some purpose.” (ICAEW, 1981:33).

Bogenoemde doel van rekeningkundige inligting word deur rekeningkundige opvoeders sowel as rekeningkundige praktisyns ondersteun. Price Waterhouse (in Saenger, 1991:21) beklemtoon reeds sedert 1971 dat “... general purpose financial statements are designed to report to investors on the use of funds they have invested in their enterprise in such a way as to facilitate their investment decisions in future”. Dieselfde standpunt word gehuldig deur die rekeningkundige professie in Suid-Afrika, sowel as die internasionale rekeningkundige professie (FASB, 1978; SAICA, 1999; IASB, 2007b). Hierdie doel is dan ook die vertrekpunt van hierdie studie: daar word op die besluitnemingsbehoefte van die verskillende gebruikers van klein maatskappy finansiële state gefokus. Volgens Walton (1998:2), is daar beduidende verskille tussen groot en klein maatskappye, en spruit hierdie verskille uit die grootte van die besigheid, eienaarskap en die industrie waarin die besigheid bedryf word. Hierdie verskille kan egter volgens Ivancevich, Ivancevich, Cocco en Hermanson (1997:23) die doelwitte van rekeningkundige verslagdoening ten opsigte van klein maatskappye beïnvloed en dit word

beklemtoon dat "... it is of the utmost importance that a financial reporting strategy be adopted for the small business that best suits the needs of the business". Gesien in die lig van die belangrikheid van die voorsiening van inligting wat nuttig is vir besluitneming, is dit gepas om vervolgens die besluitnemingsproses te oorweeg.

2.3.2 Die besluitnemingsproses en inherente beperkinge

Volgens Saenger (1991:21), sluit die besluitnemingsproses die volgende stappe in:

1. Identifisering en definiëring van die probleem;
2. Identifisering van verskillende moontlike verklarings van die probleem (bepaal huidige uitvoerbare en uitsluitlike alternatiewe);
3. Ondersoeking en eliminasië van alternatiewe;
4. Voorspelling van die resultate/gevolge/uitkomst van die moontlike alternatiewe besluite;
5. Selektoring van die gevolge wat voorkeur geniet en dus die voordeligste alternatiewe verteenwoordig; en
6. Implementering van die besluit (d.w.s., die neem van aksie).

Wanneer die aard van bogenoemde proses oorweeg word, is dit belangrik om daarop te let dat die evaluering van moontlike toekomstige gevolge 'n belangrike rol speel in besluitneming; dit is 'n integrale deel van die proses en 'n noodsaaklike voorwaarde wat vereis word vir besluitneming. Die opinie word gehuldig dat finansiële inligting geëvalueer behoort te word ooreenkomstig die inligting se vermoë om voorspellings te voorsien aangaande toekomstige gevolge, en spesifiek toekomstige kontantvloei (wat relevant is vir die besluitnemingsproses) (Saenger 1991:21). Die ICAEW bevestig die bogenoemde wanneer die volgende stelling gemaak word:

"People therefore want information that will assist them in forming their assessments of likely future cash flows. This does not mean that the information must itself be a forecast. Relevant information is data, whether about the past, the present, or about other people's forecast of the future, that a decision maker can use to improve his own predictions about the future. Thus 'feedback' information can have predictive value ..." (ICAEW, 1981:37).

Die ICAEW (1981:33) identifiseer ook die volgende as stappe vir 'n nuttige besluitnemingsproses:

1. Identifisering van die potensiële gebruikers (individuele gebruikers of 'n groep gebruikers wat by wyse van 'n gemeenskaplike belang gegroepeer is).

2. Identifisering van die besluite (ten opsigte van elke gebruiker of groep gebruikers) wat elke gebruiker of groep gebruikers moet neem, en die faktore wat relevant is vir besluitneming.
3. Identifisering van die rekeningkundige inligting wat voorsien kan word ten opsigte van elke besluit, en hoe dit nuttig sal wees in die oorweging van die toepaslike faktore.
4. Vergelyking van die voordele (ten opsigte van elke geval) van voorsiening van die rekeningkundige inligting met die koste wat daaraan verbonde is. Wanneer tussen verskillende alternatiewe soorte inligting gekies moet word, behoort die alternatief met die grootste waarde (die grootste voordeel bo koste) geselekteer te word.

Met die onderwerp van hierdie studie in gedagte, fokus bogenoemde omskrywing (as 'n nuttige besluitnemingsproses) op drie belangrike punte, naamlik:

1. Die identifisering van gebruikers en hulle spesifieke behoeftes;
2. Die voorsiening van finansiële inligting wat nuttig is vir die gebruikers; en
3. Die inagneming van die koste wat verbonde is aan die voorsiening van finansiële inligting.

Die ICAEW (1981:34) redeneer dat gebruikers nie finansiële verslae hoofsaaklik vir finansiële besluitneming gebruik nie, maar ook vir ander redes, onder andere, die beoordeling van die bestuur se eerlikheid en rentmeesterskap, die bevestiging van voldoening aan die toepaslike maatskappywetgewing, en die beoordeling van die redelikheid van dividende wat verklaar is. Daar word egter aanvaar dat, alhoewel ander doelwitte identifiseerbaar is, geen gebruiker finansiële verslae sal bestudeer indien die moontlikheid nie bestaan om “iets daaromtrent te doen” nie; met ander woorde, besluitneming moet moontlik wees. Die ICAEW (1981:34) maak ook die volgende toepaslike stelling rakende die besluitnemingsproses:

“In principle, the approach [besluitnemingsproses] requires a comprehensive examination of all users, all uses and all possible accounting practices and ways of utilising them, and a system of review to adapt to changes in the course of time.”

Uit bogenoemde kan afgelei word dat dit waarskynlik problematies gaan wees om 'n nuttige besluitnemingsproses te identifiseer. Nuttige besluitneming impliseer dat die waarde van inligting bepaal word deur die spesifieke (i) besluitnemer (met inagneming van die besluitnemer se vlak van kennis en begrip), (ii) besluit wat geneem word en (iii) omstandighede waarin die besluit geneem word. Alle inligting kan potensieel nuttig vir besluitneming wees; om te bepaal of die voordele van die gebruik van spesifieke inligting na verwagting die koste van versameling, verwerking en aanbieding daarvan sal oorskry, is egter

'n subjektiewe aangeleentheid. Verder sal alle inligting nie noodwendig nuttig vir alle gebruikers te alle tye wees nie. Dit is egter duidelik dat finansiële verslae wel aan die behoeftes van die verskillende gebruikers van inligting behoort te voldoen.

Die doel van rekeningkundige inligting het met verloop van tyd drasties verander. Finansiële verslagdoening het ontwikkel tot 'n gesofistikeerde en tegniese funksie wat weinig ooreenstem met die aanvanklike tabellering, wat die eerste vorm van rekeningkundige verslae verteenwoordig het. Die vorm en inhoud van moderne rekeningkundige verslagdoening is met verloop van tyd deur verskeie faktore beïnvloed, insluitende die volgende (Lee, 1981:2):

- Regsinvloede (bv. die Maatskappywet in Suid-Afrika);
- Professionele invloed (bv. rekeningkundige standaarde wat deur verskeie plaaslike en internasionale rekeningkundige liggame uitgereik is);
- Vrywillige invloed (die voorsiening van inligting wat addisioneel is tot dit wat deur die rekeningkundige professie vereis word);
- Aandelemarkinvloede (die vereistes van die Johannesburgse Sekuriteitebeurs vir genoteerde maatskappye in Suid-Afrika);
- Staatsinvloede; en
- Indirekte invloed (bv. die toepaslike belastingstelsel).

Die oogmerk van bogenoemde invloed spreke hoofsaaklik die kritiek wat teen rekeningkundige verslagdoening gelewer is, aan. Baie van hierdie kritiek is egter verwant aan die inherente beperkinge van rekeningkundige verslagdoening, waarvan die volgende uitgelig word (Saenger, 1991:17):

- Finansiële state fokus op individuele maatskappye en nie op verbruikers, industrieë of die ekonomie as 'n geheel nie.
- Inligting in finansiële state word gebaseer op benaderde metings wat die gebruik van klassifikasies, ramings, oordeel en toedelings vereis.
- Finansiële state reflekteer die finansiële invloed van historiese transaksies en gebeure.
- 'n Beperking wat direk verband hou met die onderwerp van hierdie studie, is dat die voorsiening en gebruik van rekeningkundige verslagdoening 'n koste insluit. Hierdie koste sluit die hulpbronne in wat direk in die proses aangewend is, sowel as die koste wat met die openbaarmaking van die inligting in finansiële state verband hou. Die voordele van openbaarmaking behoort gelyk aan, of meer as hierdie koste te wees.
- 'n Verdere beperking, wat ook direk met die onderwerp van hierdie studie verband hou, is die kompleksiteit van baie maatskappye (spesifiek genoteerde maatskappye); dit

bemoelijk die toepassing van 'n eenvoudige rekeningkundige model en het tot gevolg dat rekeningkundige verslagdoeningsvereistes toenemend meer kompleks word.

- Die toename in die aantal regsgedinge, asook suksesvolle regsgedinge, wat met toepaslike openbaarmaking verband hou, verhoog die las op die opstellers en ouditeure van finansiële state.

Die kritiek teen rekeningkundige verslagdoening het tot 'n hewige debat rakende die gebruikers van finansiële state en hulle inligtingsbehoefte gelei. Volgens Wolk *et al.* (1992:187), is daar 'n groot aantal gebruikers van finansiële state, alhoewel dit onduidelik is of hul spesifieke inligtingsbehoefte wel bevredig word. Dit het tot gevolg gehad dat verskeie navorsingsprojekte oor die onderwerp onderneem is, wat spesifiek daarop gemik was om die bruikbaarheid van rekeningkundige inligting in finansiële state vir besluitnemers te probeer bepaal. Enkele voorbeelde van sulke verslae is (i) The Corporate Report (ICAEW, 1975); (ii) Sandilands Report (1975); (iii) Stamp Report (CICA, 1980a); en (iv) Making Corporate Reports Valuable (ICAS, 1988). Die gevolgtrekkings en aanbevelings van hierdie verslae ten opsigte van die identifisering van nuttige en besluitnemingsgerigte inligting vir finansiële state, word vervolgens kortliks bespreek.

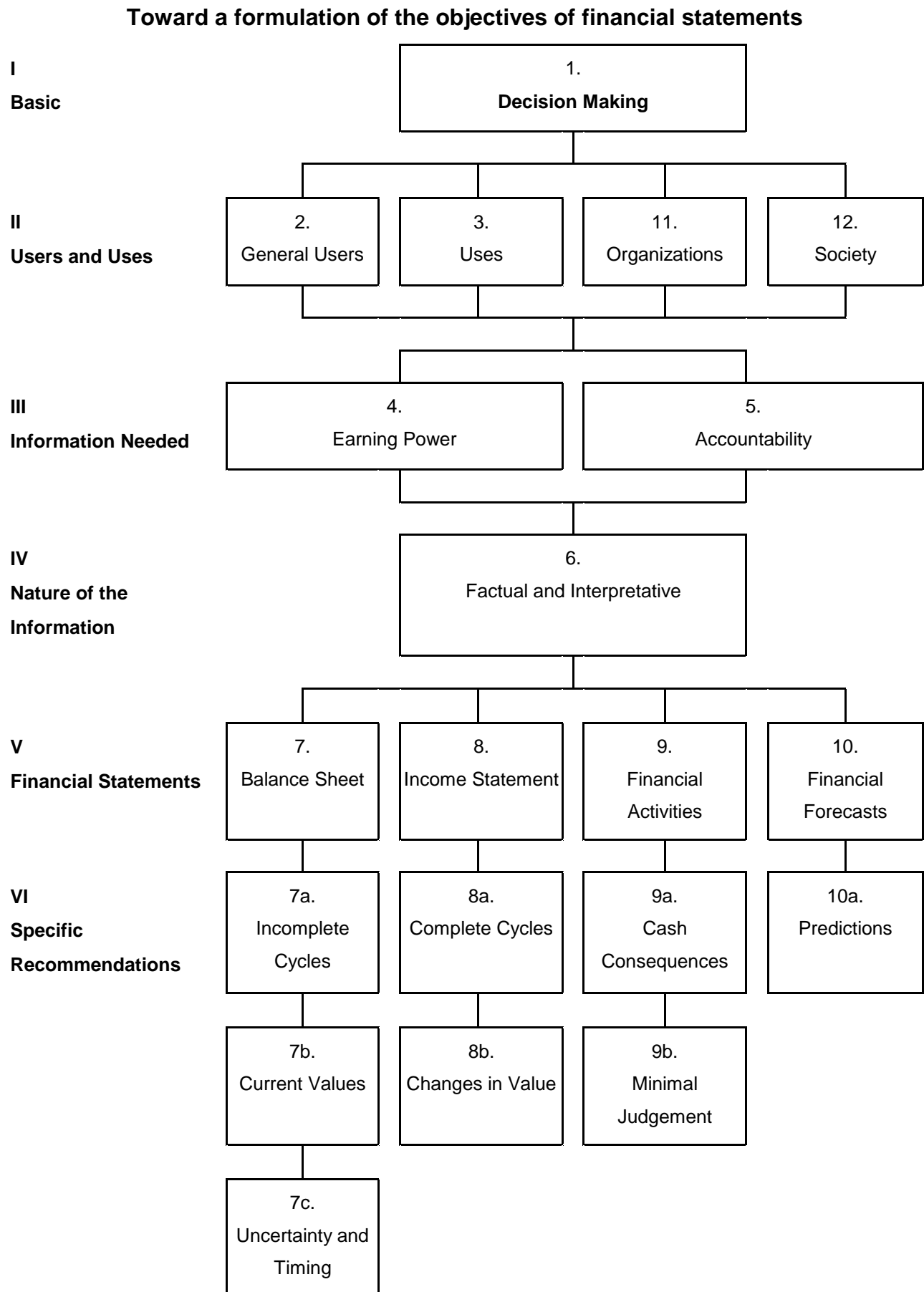
2.3.3 Bruikbaarheid van inligting in finansiële state

'n Aantal internasionale navorsingsverslae is sedert die vroeë 1970's gepubliseer in 'n poging om die bruikbaarheid van rekeningkundige inligting te bepaal. Die verslae verwys na die algemeen aanvaarde doel van rekeningkundige inligting, naamlik om aan die behoeftes van gebruikers van finansiële state te voldoen. Die toonaangewende navorsingsverslae word kortliks bespreek.

2.3.3.1 Trueblood Report

Die verslag is in 1971 in die Verenigde State van Amerika gepubliseer en sluit 12 doelwitte van finansiële state in. Daar is 'n duidelike tendens om die doelwitte in 'n definitiewe hiërargie te struktureer, alhoewel die bedoeling is dat die doelwitte in die verslag gelykvormig behoort te wees (Belkaoui, 2000:120; Wolk *et al.*, 1992:157). Die hiërargie word geregverdig deur verskille in die beklemtoning van sekere doelwitte, sowel as die onderlinge afhanklikheid van doelwitte. Belkaoui (2000:121) stel die doelwitte skematies as volg voor:

Figuur 2.1: Doelwitte van finansiële state



Bron: Belkaoui, A.R. 2000. Accounting Theory. Fourth ed. London: Business Press Thomson Learning, 121.

Die doelwitte van finansiële state, volgens die bogenoemde skematiese voorstelling, behels die volgende (Belkaoui, 2000:121):

Vlak I: Basiese doelwit

1. Die basiese doelwit van finansiële state is om inligting te voorsien waarop ekonomiese besluitneming gebaseer kan word. Rekeningkunde word direk gekoppel aan besluitneming en die klem word geplaas op nuttige/bruikbare rekeningkundige inligting.

Vlak II: Gebruikers en gebruike van rekeningkundige inligting

2. Finansiële state word primêr opgestel vir gebruikers met beperkte bevoegdheid, vermoë en hulpbronne om inligting te bekom. Hierdie gebruikers steun op die finansiële state as hoofbron van inligting rakende die onderneming se aktiwiteite.
3. Finansiële state voorsien inligting wat nuttig is vir beleggers en krediteure vir die voorspelling, vergelyking en evaluering van potensiële kontantvloei ingevolge die bedrag, tydsberekening en verwante onsekerhede.
11. Die omvang van Rekeningkunde word uitgebrei om die beoordeling van staatsorganisasies en nuwingsgewende organisasies in te sluit.
12. Die doel van finansiële state is ook om verslag te doen oor die onderneming se aktiwiteite; dit beïnvloed die gemeenskap en is van belang vir die onderneming in hierdie onderneming se sosiale omgewing.

Vlak III: Tipe inligting benodig

4. Finansiële state voorsien inligting vir die voorspelling, vergelyking en evaluering van die onderneming se verdienstevermoë.
5. Finansiële state voorsien inligting wat nuttig is vir evaluering van die bestuur se rentmeesterskap.

Vlak IV: Aard van die inligting

6. Feitelike, verklarende inligting rakende transaksies en ander gebeure word voorsien, wat nuttig is vir die voorspelling, vergelyking en evaluering van die onderneming se verdienstevermoë.

Vlak V: Finansiële state

7. Hierdie doelwit verwys na die konsep van 'n staat van finansiële posisie.
8. Hierdie doelwit verwys na die konsep van 'n staat van omvattende inkomste of 'n wins- en verliesstaat.
9. Hierdie doelwit vereis dat 'n staat van finansiële aktiwiteite voorsien word.
10. Finansiële state voorsien inligting wat nuttig is vir die voorspellingsproses; finansiële vooruitskattings behoort voorsien te word indien dit die betroubaarheid van gebruikers se voorspellings sal bevorder.

Vlak VI: Spesifieke aanbevelings

Spesifieke aanbevelings rakende die elemente van finansiële state word in die verslag gemaak.

Uit die bogenoemde is dit duidelik dat daar baie klem op die basiese doelwit (vlak I, naamlik die voorsiening van nuttige en bruikbare rekeningkundige inligting) en die gebruikers en hul behoeftes (vlak II) geplaas word. Die omvang van Rekeningkunde word verder uitgebrei om staatsorganisasies en nuwingsgewende organisasies (vlak II) in te sluit. In Suid-Afrika is afsonderlike rekeningkundige standaarde vir onderskeidelik die regering en munisipaliteite ontwikkel. Hierdie rekeningkundige standaarde is primêr gebaseer op IFRSs, maar is spesifiek aangepas ten einde die unieke omstandighede van die regering en munisipaliteite in ag te neem. Rossouw (2006:104) toon aan dat nuwingsgewende organisasies oor 'n unieke aard en kenmerke beskik en dat alle rekeningkundige beginsels nie teoreties op hierdie organisasies toepaslik is nie; 'n unieke rekeningkundige praktyk is dus noodsaaklik vir hierdie organisasies. Die bogenoemde skrywer meld spesifiek dat navorsing gedoen behoort te word oor die besluitnemingsbehoefte van die gebruikers van nuwingsgewende organisasies se finansiële state, ten einde vas te stel watter antwoorde die mees toepaslike vir nuwingsgewende organisasies is (Rossouw, 2006:105).

Vlak III in figuur 2.2 vereis dat finansiële state inligting voorsien wat nuttig is vir die evaluering van die bestuur se rentmeesterskap. Die eienaars van groot maatskappye is gewoonlik nie betrokke by die bestuur van die maatskappy nie en daarom behoort die finansiële state inligting te voorsien op grond waarvan die bestuur se rentmeesterskap geëvalueer kan word. Die aard van klein maatskappye het egter tot gevolg dat die evaluering van hul bestuur se rentmeesterskap nie 'n belangrike doelwit van finansiële state is nie; Wilson (1995:93) bevestig hierdie mening in die volgende stelling:

“Clearly, in the case of an owner-managed entity, this accountability – together with the related reporting obligation – falls away, illustrating a major distinction between the objectives of financial reporting for the two types of entity.”

2.3.3.2 The Corporate Report

Die verslag is in 1975 in die Verenigde Koninkryk gepubliseer (ICAEW, 1975). In die verslag word drie hoofareas aangespreek, naamlik (i) die tipe organisasie wat finansiële verslae uitreik, (ii) die hoofgebruikers van finansiële inligting en hulle behoeftes, en (iii) die formaat van die finansiële verslag wat die beste in die behoeftes van gebruikers voorsien.

In die verslag word beklemtoon dat finansiële state nuttig vir gebruikers behoort te wees. Daar word geargumenteer dat alle entiteite waarvan die grootte en formaat beduidend is, finansiële state behoort te publiseer en dat “... this would extend public accountability for example to significant partnerships and unincorporated businesses ...” (ICAEW, 1981:138).

Die verslag erken dat dit onprakties is om voor te stel dat finansiële state ten volle aan alle gebruikersbehoefte voldoen, en dat oordeel vereis word om konflikte van belange te balanseer. Die regte van die verskillende gebruikers en hulle inligtingsbehoefte word bespreek. Die volgende belangrike gevolgtrekking word gemaak:

“... the fundamental objective of corporate reports is to communicate economic measurements of and information about the resources and the performance of the reporting entity useful to those having reasonable rights to such information”. (ICAEW, 1981:141).

Finansiële state moet oor sekere kwalitatiewe eienskappe, naamlik relevansie, verstaanbaarheid, betroubaarheid, volledigheid, objektiwiteit, tydigheid en vergelykbaarheid beskik om hierdie doelwit te bereik. Sekere praktiese probleme is geïdentifiseer, insluitende vertroulikheid en die koste wat verbonde is aan die voorbereiding van finansiële state. Daar word ook vermeld dat dit onwaarskynlik is dat gebruikersbehoefte in die algemeen sal baat vind by gepubliseerde inligting wat teen die nasionale belang, of nadelig vir die voortbestaan van die verslagdoende entiteit is. (ICAEW, 1981:141).

2.3.3.3 Sandilands Report

Die verslag is in 1975 in die Verenigde Koninkryk gepubliseer en voorberei deur a *Committee of Enquiry, appointed by the Chancellor of the Exchequer and the Secretary of the State for Trade and Industry*. Die verslag is hoofsaaklik daarop gemik om te bepaal of veranderinge in koste en pryse gemaak moet word, alhoewel die belangrikheid van die behoeftes van gebruikers beklemtoon word wanneer die volgende gevolgtrekking gemaak word:

“... the requirements of users of accounts should be the fundamental consideration in deciding the information to be disclosed in company accounts”. (ICAEW, 1981:143).

Die verslag meld dat die meeste gebruikers van finansiële state ’n algemene behoefte aan inligting oor die likiditeitsposisie van ’n entiteit het; finansiële verslae behoort gevolglik ’n kontantvloeistaat vir die jaar in te sluit. Finansiële state behoort, indien moontlik, aan die volgende sewe kwaliteite te voldoen: objektiwiteit, feitelikheid, omsigtigheid, vergelykbaarheid, konsekwentheid, en verstaanbaarheid.

2.3.3.4 Stamp Report

Die *Stamp Report* is in 1980 deur die *Canadian Institute of Chartered Accountants* gepubliseer (CICA, 1980a). Die verslag beklemtoon dat finansiële inligting vir alle potensiële gebruikers nuttig behoort te wees, in 'n formaat wat relevant is vir hulle behoeftes. Nuttige inligting behoort dus aan die volgende vereistes te voldoen:

- Beoordeling van die finansiële prestasie en posisie van die maatskappy;
- Beoordeling van die gebruikersbehoefte;
- Bepaling van kriteria om die kwaliteit van rekeningkundige standaarde te beoordeel;
- Erkenning van die probleme wat ondervind word om koste en voordele te bereken; asook
- Erkenning van die probleem van potensiële konflik van belange tussen opstellers van finansiële verslae en gebruikers van die inligting, en tussen verskillende groepe van gebruikers.

Die behoefte aan rekeningkundige standaarde en die feit dat rekeningkundige standaarde 'n sentrale rol speel in die ontwikkeling van 'n bevredigende stelsel van rekeningkundige verslagdoening, word in die verslag aangespreek. Belangrike faktore wat vermeld word, is die skeiding van eienaarskap en bestuur; die belange van verskeie eksterne groepe in die bedrywighede van die maatskappy en hoe die bestuur oor hierdie aangeleentheid verslag lewer; asook opmerkings oor die vlak van vertrouwe in die redelikheid en betroubaarheid van finansiële state.

Daar word geargumenteer dat verskillende gebruikers kompeterende ekonomiese belange het en dat rekeningkundige standaarde 'n belangrike meganisme is om hierdie konflikte aan te spreek. Dit is gevolglik noodsaaklik dat rekeningkundige standaarde die grootste moontlike vlak van betroubaarheid tussen hierdie verskillende groepe afdwing, sodat die regte balans tussen die gebruikers gehandhaaf kan word.

Daar word erken dat die primêre (en moontlik die belangrikste) doel van rekeningkundige inligting is om te verseker dat daar aan die behoeftes van gebruikers voldoen word. Die doel van verslagdoening is op alle gebruikers van toepassing en behoort nie drasties te verander indien die gebruikers of hulle behoeftes nie verander nie. Die verskillende gebruikersgroepe en hulle inligtingsbehoefte, soos geïdentifiseer, word in hoofstuk 3 verder bespreek.

In 'n omgewing van onsekerheid en risiko, is die doel van goeie rekeningkundige

verslagdoening om onsekerhede rakende die geldigheid van inligting te minimaliseer en die gebruiker in staat te stel om 'n persoonlike evaluasie van die risiko's wat aan die maatskappy verbonde is, te doen. Koste-faktore behoort teenoor voordele-faktore oorweeg te word. Finansiële verslae behoort, so ver moontlik, die onderliggende ekonomiese realiteite te weerspieël, en voorsiening moet gemaak word vir innovasie en veranderinge.

Die verslag meld spesifiek dat enige nuttelose/onbruikbare inligting, wat tans in finansiële verslae ingesluit word, uitgesluit behoort te word. Daar word afgesluit met, onder andere, die spesifieke aanbeveling dat verdere navorsing nodig is om die veranderende behoeftes van gebruikers te monitor en kennis oor die besluitnemingsproses van gebruikers te bekom.

2.3.3.5 Solomons Report

Die verslag is in 1989 deur *The Institute of Chartered Accountants in England and Wales* gepubliseer en toon weereens dat die hoofdoel van finansiële verslagdoening die voorsiening is van inligting wat nuttig is vir besluitneming (ICAEW, 1989). Finansiële verslae behoort inligting te voorsien wat nuttig is vir 'n verskeidenheid van gebruikers wat 'n belang het in die volgende:

- Die beoordeling van die finansiële prestasie en posisie van die maatskappy;
- Die beoordeling van die prestasie van persone wat verantwoordelik is vir die bestuur van die maatskappy; en
- Die neem van besluite rakende die maatskappy ten opsigte van, byvoorbeeld beleggings, kredietverskaffing, besigheidstransaksies, of indiensneming.

Uit die bogenoemde bespreking van die verskillende navorsingsverslae, blyk dit duidelik dat finansiële inligting bruikbaar vir die gebruikers van finansiële state moet wees. Al die verslae beklemtoon die basiese doelwit van rekeningkundige inligting, naamlik die voorsiening van nuttige en bruikbare inligting op grond van die behoeftes van gebruikers. Rekeningkundige inligting beskik oor sekere eienskappe wat tot gevolg het dat die inligting nuttig vir die gebruikers daarvan is; hierdie kwalitatiewe eienskappe van rekeningkundige inligting word vervolgens bespreek.

2.4 Kwalitatiewe eienskappe

Die doel van hierdie studie is om te bepaal watter rekeningkundige inligting nuttig is vir die gebruikers van klein maatskappy finansiële state, en gevolglik aan die doelwit van nuttige inligting vir besluitneming voldoen. Sekere eienskappe of kwaliteite maak rekeningkundige inligting nuttig vir besluitneming. Hierdie kwalitatiewe eienskappe hou verband met die breë, etiese doelwitte van betroubaarheid, regverdigheid en redelikheid, wat as die verlangde doelwitte van 'n gemeenskap in geheel aanvaar is (AICPA, 1970:par.86). Volgens Belkaoui (2000:138), voorsien die kwalitatiewe eienskappe van rekeningkundige inligting kriteria wat 'n aanduiding is van watter inligting meer bruikbaar vir besluitnemingsdoeleindes is, ten einde 'n keuse uit te oefen tussen

- alternatiewe rekeningkundige en verslagdoeningsmetodes; of
- openbaarmakingsvereistes.

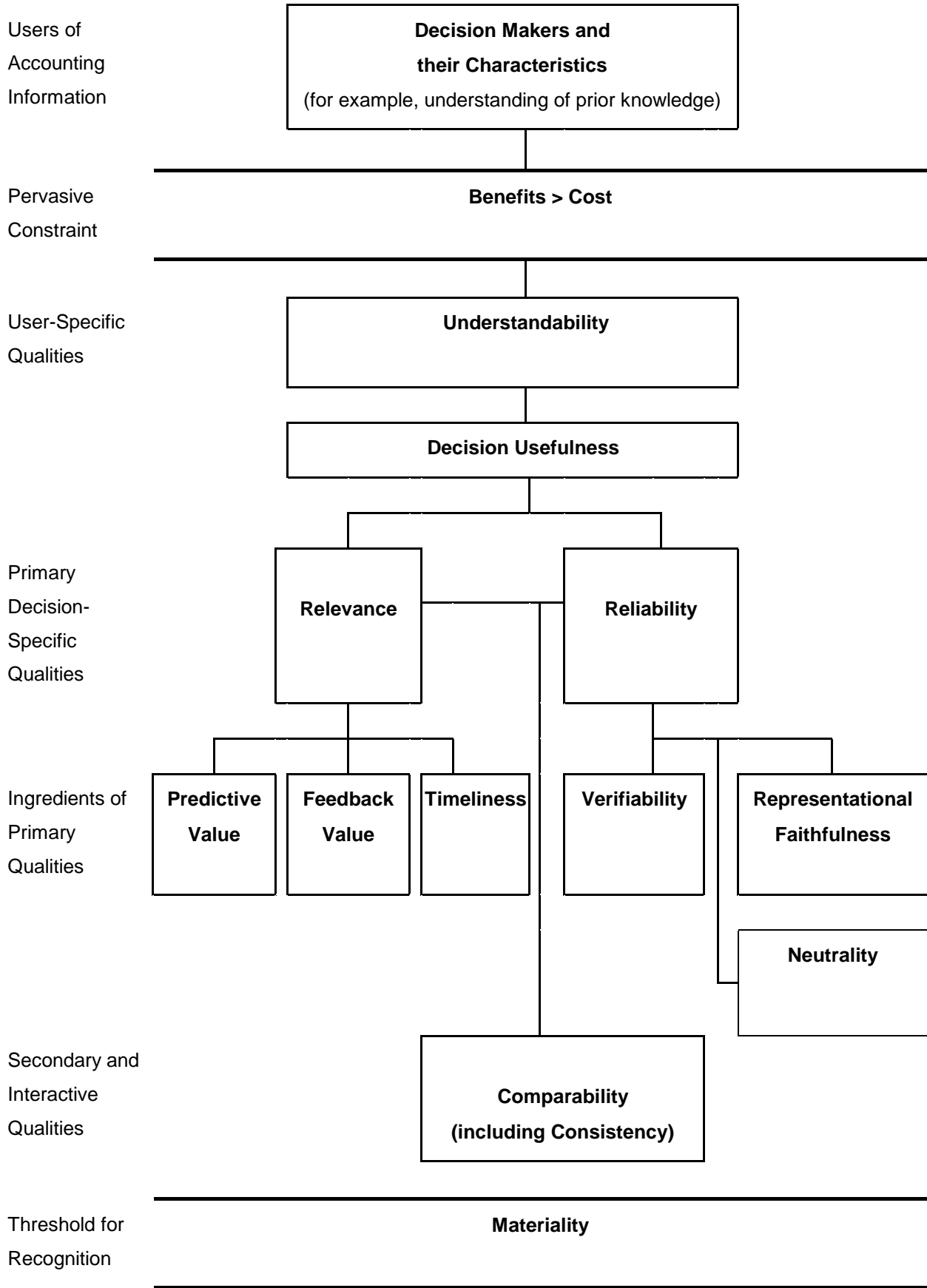
Hendriksen en van Breda (1992:123) definieer die kwalitatiewe eienskappe as “... attributes of accounting information which tend to enhance its usefulness”. Hierdie eienskappe behoort na verwagting

- die toets van die tyd te weerstaan;
- deurlopend te wees (d.w.s., toepaslik vir alle rekeningkundige entiteite);
- implementeerbaar te wees; en
- ontvanklik vir objektiewe verifikasie te wees.

In die konseptuele raamwerk onderskei die FASB (1980) tussen twee kategorieë van kwaliteite, naamlik *gebruiker-* en *besluitneming-spesifieke* kwaliteite. Gebruiker-spesifieke kwaliteite fokus op eienskappe van gebruikers, byvoorbeeld hul kennisvlakke, begrip van rekeningkunde, besluitnemingsvaardighede en -vermoëns. Die eienskappe van die gebruiker is 'n bepalende faktor wanneer inligting vir verslagdoening geselekteer word. Besluitneming-spesifieke kwaliteite hou daarenteen verband met kwaliteite wat van inligting vereis word, byvoorbeeld relevansie, betroubaarheid en volledigheid (Koornhof, 1998:39). Die kwalitatiewe kenmerke van inligting word vervolgens bespreek. Die FASB se hiërargie van rekeningkundige kwaliteite word in figuur 2.2 geïllustreer.

Figuur 2.2: Rekeningkundige kwaliteite

A Hierarchy of Accounting Qualities



Bron: Wolk, H. I., Francis, J.R. & Tearney, M.G. 1992. Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach, Third edition. Ohio: South-Western Publishing Co, 169.

Besluitnemers is bo-aan die diagram; 'n posisie wat aandui dat finansiële inligting op die behoeftes van gebruikers gerig is. Die deursnee-gebruiker word geag ingelig te wees oor finansiële inligting en verslae, en gevolglik word verstaanbaarheid as 'n spesifieke gebruikerskwaliteit erken. Selfs al het gebruikers die kundigheid wat vereis word, kan die inligting self verskillende grade van verstaanbaarheid hê. Die kwaliteit van verstaanbaarheid is 'n eienskap wat deur beide die gebruikers en die opstellers van finansiële inligting beïnvloed word.

Inligting moet *koste-effektief* wees, dit wil sê, die voordele moet die koste wat daaraan verbonde is, oorskry. Dit is spesifiek problematies vir klein maatskappye, aangesien hierdie maatskappye hoë koste aangaan om rekeningkundige inligting, waaruit min voordele verkry word, te voorsien. 'n Koste-voordeel beoordeling van rekeningkundige inligting is in praktyk besonder moeilik om te doen, indien nie onmoontlik nie; die FASB (1980) erken dit wanneer die volgende stelling gemaak word:

“Most of the costs of providing financial information fall initially on the preparers, while the benefits are reaped by both preparers and users. Ultimately, the costs and benefits are diffused quite widely. The costs are mostly passed on to the users of information and to the consumers of goods and services. The benefits are also presumably passed on to consumers by assuring a steady supply of goods and services and more efficient functioning of the marketplace. But, even if the costs and benefits are not traced beyond the preparers and users of information, to say anything precise about their incidence is difficult.”

Die direkte koste wat verbonde is aan die verskaffing van inligting, sluit die koste van inwinning en verwerking van die inligting in, asook die koste van verifiëring en verspreiding. Direkte koste wat meegebring word deur veranderinge in finansiële verslagdoening is, byvoorbeeld die hersiening van invordering- en verwerkingstelsels, asook die opleiding van opstellers, bestuurders, beleggers en krediteure. Die moontlikheid bestaan ook dat indirekte koste kan ontstaan, byvoorbeeld die koste wat met 'n regsgeeding verband hou. Die opstellers van standarde oorweeg gewoonlik, onder andere, die praktiese uitvoerbaarheid van die implementering van standarde en hetsy 'n sekere mate van akkuraatheid ingeboet kan word ter wille van groter eenvoud en laer koste. Die oordeel van standaardstellers rakende die vraag of die voordele uit die verskaffing van inligting die verwagte koste sal regverdig, is meestal meer kwalitatief as kwantitatief. Selfs die kwalitatiewe inligting wat die opstellers van standarde kan bekom rakende spesifiek die voordele, asook die koste, sal onvolledig wees. Nietemin behoort die opstellers van standarde alles in hulle vermoë te doen om te verseker dat voordele en koste toepaslik gebalanseer is (Vorster *et al.*, 2006:25).

Cleminson en Rabin (2002:339) identifiseer die koste wat aan rekeningkundige verslagdoening verbonde is, as 'n wesenlike probleem vir klein besighede, en beklemtoon dat die opstellers van standarde nie besef wat die volle implikasie van die toepassing van AARP (naamlik hoë koste om aan AARP te voldoen) op klein besighede is nie. Gebruikers van finansiële state is verder ook nie bereid om hoër fooie te betaal vir die voorsiening van addisionele inligting wat nie gebruik word nie.

Holgate en Smith (1995:93) is egter van mening dat die koste-probleem vir klein maatskappye oorbeklemtoon word, aangesien sommige rekeningkundige standarde slegs op groot maatskappye van toepassing is, rekeningkundige standarde nie op niewesenlike items van toepassing is nie, en dit onwaarskynlik is dat klein maatskappye gereeld transaksies aangaan wat die toepassing van komplekse rekeningkundige standarde vereis. Ten spyte daarvan dat die koste-probleem oorbeklemtoon word, ondersteun die bogenoemde skrywers die koste-voordeel argument ten einde enige beswarende faktor wat op klein maatskappye geplaas word, te verlig.

Die twee primêre besluitnemingskwaliteite is *toepaslikheid (relevance)* en *betroubaarheid (reliability)*. Hendriksen en van Breda (1992:133) definieer toepaslikheid as volg:

- *Doelwit toepaslikheid* word verkry wanneer inligting veroorsaak dat gebruikers hul doelwitte bereik. Dit is egter moeilik bepaalbaar, omdat doelwitte subjektief is.
- *Semantiese toepaslikheid* word verkry wanneer die ontvanger van inligting die beoogde betekenis van die gerapporteerde inligting verstaan. Dit is 'n noodsaaklike voorvereiste, maar nie die uiteindelijke doel nie.
- *Besluitnemingstoepaslikheid* word verkry wanneer inligting die besluite van gebruikers vergemaklik. Dit verteenwoordig die uiteindelijke doel van finansiële inligting.

Toepaslikheid verwys na die vermoë van inligting om gebruikers in hul besluitnemingsproses te beïnvloed. Die toepaslikheid van spesifieke inligting sal verskil van gebruiker tot gebruiker, en sal afhang van hulle behoeftes en van die spesifieke konteks waarin die besluite geneem word. Volgens die konseptuele raamwerk help toepaslike inligting beleggers, krediteure en ander gebruikers om transaksies, omstandighede en gebeure in die verlede, hede of toekoms te evalueer (voorspellingswaarde van inligting), of om vorige evaluasies te bevestig of te korrigeer (bevestigingswaarde van inligting). Bevestigende inligting verminder die onsekerheid (of verhoog die waarskynlikheid) dat die resultate volgens verwagting sal wees. Indien die inligting verwagtinge verander, word die verwagte waarskynlikhede van die moontlike uitkomst daardeur verander, dit wil sê, die inligting verander die graad van

vertroue in vorige verwagtings. Daar is 'n verwantskap tussen die voorspellings- en bevestigingsrol van inligting deurdat inligting wat oor voorspellingswaarde beskik, dikwels ook bevestigingswaarde het. (Hendriksen & van Breda 1992:133).

Inligting is slegs toepaslik indien dit ook aan 'n besluitnemer beskikbaar is voordat dit die vermoë om besluite te beïnvloed, verloor (tydigheid). Die wisselwerking tussen toepaslikheid en tydigheid is egter nie wederkerig nie. Tydigheid waarborg nie toepaslikheid nie, maar toepaslikheid is egter nie moontlik sonder tydigheid nie. Tydigheid is daarom 'n belangrike vereiste vir gepubliseerde finansiële verslae. Daar is 'n konflik tussen tydigheid en die ander aspekte van toepaslikheid, omdat inligting meer volledig en akkuraat kan wees indien die tydsbeperking verlig word. Hendriksen en van Breda (1992:137) argumenteer ook dat inligting nie toepaslik is indien dit teen 'n laer koste van 'n ander bron verkry kan word nie:

“... some information may be obtainable from alternative sources at a lower total social cost (including the cost of the user of obtaining the information separately). When this is the case, consideration should be given to excluding such information from accounting reports and permitting the alternative source to provide the information”.

Rekeningkundige vereistes veroorsaak omvattende openbaarmakings in finansiële state. Die finansiële inligting is nie altyd toepaslik vir die finansiële state van die meeste klein- en mediumgrootte entiteite nie. Volgens Belkaoui (2004:52), is daar reeds in 1982 'n groot aantal rekeningkundige openbaarmakingsvereistes geïdentifiseer wat nie van toepassing op privaatmaatskappye is nie, of nie voldoende voordele aan die gebruikers van hierdie finansiële state verskaf om die koste wat daaraan verbonde is, te regverdig nie. Gee (1993:82) verwys na die probleem as *small company reporting and the relevance gap*; meld dat klein maatskappye verplig is om inligting te openbaar, ongeag die nut of toepaslikheid daarvan; en meld verder dat klein besighede vir waardelose/nuttelose inligting betaal.

Die tweede primêre besluitnemingskwaliteit is *betroubaarheid*. Betroubaarheid beteken dat gebruikers van finansiële verslae moet kan staatmaak daarop as 'n getroue weerspieëling van die ekonomiese omstandighede of gebeurtenisse wat dit voorgee om te reflekteer. Betroubaarheid veronderstel nie absolute akkuraatheid nie, maar wel inligting waarin gebruikers vertroue kan hê. Hierdie kwaliteit verseker dat inligting redelik sonder foute en onbevooroordeeld is, en dat dit 'n redelike weergawe is van wat dit veronderstel is om te verteenwoordig (Wolk *et al.*, 1992:170). Betroubaarheid is volgens die FASB 'n funksie van die volgende (Hendriksen & van Breda, 1992:137):

- *Redelike weergawe (representational faithfulness)*: dit verwys na die aard van inligting wat in finansiële state vervat is, en veronderstel dat die inligting 'n getroue/redelike weerspieëling is van gebeure wat dit voorgee om te reflekteer of redelikerwys behoort te reflekteer. Redelike weergawe vereis ook dat die wese, eerder as die regsform, van gebeure of transaksies weergegee word en dat die inligting volledig is.
- *Verifieerbaarheid (verifiability)*: inligting is verifieerbaar indien dit moontlik is om die inligting onafhanklik te bevestig. Die beginsel verwys egter slegs na die korrektheid van inligting en nie na die toepaslikheid van die metingsmetode wat gebruik is nie.
- *Onpartydigheid (neutrality)*: onpartydige inligting word nie op 'n wyse aangebied wat 'n voorafbepaalde resultaat bewerkstellig nie.

Beide primêre besluitnemingskwaliteite, naamlik toepaslikheid en betroubaarheid, word geassosieer met die sekondêre kwaliteite van *vergelykbaarheid en konsekwentheid*. Gebruikers van finansiële inligting verlang vergelykbare inligting om tendense oor tydspannes te beoordeel en 'n vergelyking tussen soortgelyke entiteite te tref, ten einde aan hulle gebruikersbehoefte te voldoen. Dit beteken dat konsekwentheid gehandhaaf moet word in die rekeningkundige hantering van dieselfde items met verloop van tyd, dieselfde items in dieselfde tydperk, en soortgelyke items van verskillende entiteite. 'n Onderskeid word getref tussen vergelykbaarheid en konsekwentheid. Vergelykbaarheid word beskryf as daardie eienskap van inligting wat gebruikers in staat stel om ooreenkomste en verskille tussen twee stelle ekonomiese werklikhede te identifiseer. Konsekwentheid verwys na die gebruik van dieselfde rekeningkundige beleid en prosedures, hetsy van tydperk tot tydperk deur 'n bepaalde entiteit, of in dieselfde tydperk deur alle entiteite. Vergelykbaarheid is die doel, terwyl konsekwentheid die middel tot die bereiking van daardie doel is. (Wolk *et al.*, 1992:171).

Kritiek teen die wysiging van die rekeningkundige vereistes vir klein maatskappye (gedifferensieerde verslagdoening), is dat dit die vergelykbaarheid van finansiële state tussen entiteite sal verminder. CICA (2002:37) meld dat die kwalitatiewe eienskap van vergelykbaarheid, relatief tot verstaanbaarheid en toepaslikheid, oorbeklemtoon word. In praktyk vind vergelykings tussen maatskappye selde plaas en is dit minder belangrik vir klein maatskappye as vir groot maatskappye. Indien 'n klein maatskappy se finansiële state met dié van 'n ander maatskappy vergelyk sou word, sal die vergelyking waarskynlik met 'n entiteit wat oor dieselfde eienskappe (klein maatskappy) beskik, getref word eerder as met 'n groot maatskappy (ander eienskappe). Die vermindering van vergelykbaarheid kan dus geregverdig word wanneer gedifferensieerde verslagdoening toegepas word.

Wesenlikheid kan as 'n beoordelingsdrempel ten opsigte van die erkenning van inligting beskou word. Inligting word as weselik beskou as die weglating of foutiewe opgawe daarvan 'n invloed het op die besluite wat gebruikers op grond daarvan sal neem. Dit kom daarop neer dat die weselikheid van 'n item gemeet word in terme van die belangrikheid daarvan in verhouding tot die algehele beoordeling van die finansiële state. Die openbaarmaking van weselike items lei tot groter bruikbaarheid van finansiële state. Weselikheid word beoordeel in die konteks van die aard en bedrag van 'n item. Weselikheid is egter 'n deurlopende beperking op die inligting wat in finansiële verslae ingesluit word, eerder as 'n kwalitatiewe eienskap van inligting wat nuttig kan wees vir gebruikers.

Die FASB se hiërargie van kwalitatiewe eienskappe (verwys na figuur 2.1) is nuttig wanneer finansiële inligting geëvalueer word om te bepaal of dit nuttig vir besluitnemingsdoeleindes is. In praktyk is dit egter nie altyd so eenvoudig om hierdie kwalitatiewe eienskappe toe te pas nie, en dit mag nodig wees om 'n balans tussen botsende komponente te vind. Indien daar byvoorbeeld aan die kwaliteit van toepaslikheid voldoen word, kan dit die afname in 'n ander kwaliteit (bv. betroubaarheid) tot gevolg hê. 'n Ander nadeel van die hiërargie is die feit dat geen melding gemaak word van die kommunikasie tussen die opstellers van finansiële inligting, met inagneming van die nuttige besluitnemingskwaliteite, en die gebruikers van hierdie inligting met hulle spesieke inligtingsbehoefte nie.

Uit die aard, funksies en doel van Rekeningkunde, blyk dit dat Rekeningkunde 'n kommunikasieproses is. Die sukses daarvan wentel om die kommunikasieproses; daarsonder word die gebruikers van finansiële inligting in die duister gelaat en gaan die toepaslikheid en regverdigheid van Rekeningkunde verlore (Gouws, 1997:65). Volgens Gouws (1997:65), is die opstellers van finansiële state verantwoordelik vir suksesvolle kommunikasie, wat die volgende behels:

- Die sterk en swak punte van finansiële state moet as 'n medium vir kommunikasie erken word;
- Die sterk en swak punte van die rekeningkundige stelsel moet erken word;
- Daar moet begrip wees vir die kenmerke en behoeftes van gebruikers, byvoorbeeld opleiding, kommunikasievermoëns, kultuur en toepaslike kennis;
- Daar moet 'n bewustheid wees van die doel van die boodskap wat oorgedra word;
- Daar moet 'n begrip wees van hoe die gebruikers die inligting gaan gebruik;
- Daar moet versekering wees dat die boodskap duidelik ontvang en verstaan word; en
- Terugvoer moet aangemoedig word ten einde veranderinge in die rekeningkundige proses te bevorder en die kwaliteit van boodskappe te verbeter.

Murphy (1997:12) bevestig die belangrikheid van Rekeningkunde as 'n kommunikasieproses en bevind dat die toekoms van goeie verslagdoening vir klein entiteite afhanklik is van effektiewe kommunikasie.

2.5 Finansiële verslagdoeningsomgewing

Uit bogenoemde bespreking blyk dit dat die belangrikste funksie van Rekeningkunde is om finansiële inligting omtrent ondernemings te voorsien; gebruikers vind hierdie inligting nuttig vir ekonomiese besluitneming. Finansiële state voorsien historiese inligting (in geldterme), wat nie slegs kwantitatief, maar ook kwalitatief kan wees, aan gebruikers rakende die ekonomiese hulpbronne en verpligtinge van 'n onderneming, asook die ekonomiese aktiwiteite wat 'n verandering in hierdie hulpbronne en verpligtinge teweegbring. Rekeningkunde word dus deurlopend beïnvloed deur die omgewing; enkele aspekte rakende die finansiële verslagdoeningsomgewing word vervolgens aangespreek.

2.5.1 Invloed van die omgewing

Omgewingstoestande, -beperkinge en -invloede is gewoonlik buite die direkte beheer van besigheidspersone, rekeningkundige beamptes en gebruikers van finansiële state. Die evaluering van finansiële inligting vereis kennis van die omgewing en die invloed daarvan op die finansiële proses. Aspekte van die omgewing word omvat in die basiese elemente van Rekeningkunde en in die algemeen aanvaarde rekeningkundige beginsels. Faktore wat spesifiek 'n invloed op die finansiële verslagdoeningsomgewing het, sluit onder meer die volgende in (AICPA, 1970:17):

- Die verskeidenheid van gebruikers van rekeningkundige inligting;
- Die organisasie van ekonomiese aktiwiteite in die gemeenskap;
- Die aard van ekonomiese aktiwiteite binne die individuele onderneming; en
- Die meting van ekonomiese aktiwiteite.

Rekeningkundige inligting word deur 'n verskeidenheid van gebruikers vir verskillende doeleindes gebruik. Die behoeftes en verwagtinge van gebruikers bepaal die tipe inligting wat vereis word. Die doel van hierdie studie is om spesifiek die behoeftes van gebruikers van klein maatskappy finansiële state te bepaal, en daarom is die identifisering van die verskillende gebruikersgroepe van kritieke belang. Gesien in die lig van die feit dat die gebruikers van finansiële state sodanig 'n belangrike rol in hierdie studie speel, volg 'n

volledige bespreking ten opsigte van die gebruikers in hoofstuk 3.

Die omgewing waarin die onderneming funksioneer bestaan, onder meer, uit tegnologiese, ekonomiese, sosiale en politieke faktore wat die onderneming en die ontwikkeling daarvan beïnvloed. Die onderneming kan in 'n sekere mate beskou word as 'n skepping van die onderneming se omgewing deurdat bates, inkomste, probleme, geleentheid en voortbestaan grootliks van hierdie omgewing afhanklik is. Vanweë veranderinge in die omgewing, word die bestuur voortdurend gedwing om aanpassings in die onderneming te maak. Net soos die onderneming deur die veranderinge in die omgewing beïnvloed word en daarvolgens aanpas, sal hierdie veranderende onderneming op sy beurt die omgewing beïnvloed. Daar is dus 'n voortdurende wisselwerking tussen die onderneming en die omgewing waarin die onderneming funksioneer. Wanneer die omgewing verander, word die bestuur gekonfronteer met die moontlikheid van stagnasie, ondergang of aanpassing ter wille van die voortbestaan van die onderneming. Stagnasie en agteruitgang kan slegs voorkom word indien verandering en vernuwing deurlopend plaasvind. (Du Plessis, 1987:123).

2.5.2 Die veranderende verslagdoeningsomgewing

Dit is 'n moeilike taak om voortdurend op hoogte te wees van omgewingsveranderinge en toekomstige veranderinge te bepaal. Sommige veranderinge is onvoorspelbaar vanweë die snelheid waarteen dit plaasvind, terwyl dit moeilik is om ander, vanweë 'n gebrek aan die nodige kennis, vooruit te bepaal. Die hoofkenmerke van hierdie faktore is volgens Lucas (in Du Plessis, 1987:128) dat dit buite die onderneming ontstaan, grootliks onbeheerbaar is, deurlopend verander en die voortbestaan van die onderneming bepaal.

Die kompleksiteit en diversiteit van die moderne ekonomiese onderneming het, onder andere, die volgende implikasies vir Rekeningkunde (AICPA, 1970:22):

- Die meting van ekonomiese aktiwiteite ten opsigte van 'n spesifieke tydsinterval (bv. 'n jaar of kwartaal) kan slegs gedoen word op die basis van aannames of konvensionele allokasies, want ekonomiese aktiwiteite vind op 'n deurlopende grondslag plaas.
- Die uitkoms van ekonomiese aktiwiteite is onseker tydens besluitneming en gevolglik stem finansiële resultate nie ooreen met oorspronklike verwagtinge nie.

In APB Statement No.4, word omgewingsinvloede ook as 'n faktor wat rekeningkundige doelwitbereiking beperk, geïdentifiseer:

“Constraints on achieving the objectives may stem from influences of the environment on accounting. First, the objectives, which are based largely on the needs of users of financial information, are not necessarily compatible with environmental influences. The inherent difficulties of measurement in terms of money, mean that information produced by accounting will necessarily fall short to some extent of objectives of verifiability and comparability. Second, financial accounting costs money. Anticipated benefits from proposed changes in financial accounting information that are intended to better achieve the objectives must be weighed against the additional cost involved. Finally, changing financial accounting practices to better achieve the objectives involves user costs and dislocations that may tend to offset the advantages to be obtained.” (AICPA, 1970:42).

Rekeningkunde is oor die jare aangepas om te voldoen aan die vereistes wat deur 'n veranderende omgewing gestel word; hierdie aanpassing verseker dat inligting (wat aan die gebruikers van finansiële state gekommunikeer is) nie misleidend is nie; relevant, tydig en nuttig is vir besluitneming; en lei tot bewerkstelling van redelike weergawe. 'n Groot aantal rekeningkundige standaarde is uitgereik in 'n poging om die mate van oordeel te verminder wat by die toepassing van rekeningkundige beginsels toegepas word. Verskeie professionele regulasies en openbaarmakingsvereistes is ook ontwikkel as gevolg van die behoefte om publieke belange te beskerm. Voorts is omvattende rekeningkundige standaarde en openbaarmakings ontwerp op grond van die begeerte om aan soveel as moontlik gebruikersbehoefte te voldoen. Hierdie situasie het met die verloop van die jare ontwikkel tot die stadium waar dit in 'n ernstige probleem, veral vir klein entiteite, ontaard het. Daar word gereeld na hierdie probleem as die *accounting standards overload problem* verwys. (Burke, 1997:11; Barcelo, 2007:25).

Komplekse en omslagtige rekeningkundige verantwoording is die resultaat van hierdie bogenoemde situasie; die toename in kompleksiteit en omvang van rekeningkundige vereistes spruit weer hieruit voort en beïnvloed die koste wat verbonde is aan die voorbereiding van finansiële state vir beide groot en klein entiteite. Sommige glo dat rekeningkundige vereistes ondraaglik geword het vir sekere entiteite, hul ouditeure en gebruikers; ander is van mening dat die vereistes eerder ontwerp is om aan die inligtingsbehoefte van beleggers en krediteure te voldoen, ten koste van die spesifieke gebruikers van klein maatskappy finansiële state. Dit is in direkte konflik met die aanvaarde argument dat die primêre doel van rekeningkundige inligting die voldoening aan die behoeftes van gebruikers van finansiële state is.

Volgens Belkaoui (2000:102), word die probleem gewoonlik geassosieer met abnormale toename in rekeningkundige standaarde, wat spesifiek die volgende eienskappe insluit:

- Té veel standaarde;
- Standaard wat té omvattend is;
- Onbuigsaamheid van standaard, wat selektering en toepassing daarvan bemoeilik;
- Veeldoelige standaard wat in gebreke bly om voorsiening te maak vir verskille in die behoeftes van opstellers en gebruikers;
- Algemene-doel standaard wat in gebreke bly om voorsiening te maak vir verskille tussen publieke en niepublieke entiteite, jaarlikse en interim finansiële state, groot en klein entiteite, geouditeerde en ongeouditeerde finansiële state; en
- Oormatige openbaarmakingsvereistes, komplekse erkennings- en metingsvereistes, of beide.

David Moss (in Belkaoui, 2000:102) beskryf die probleem as volg:

“When I first encountered the subject, standards overload looked like the legendary Gordian knot, so intricate it couldn’t be untied by any ordinary mortal. After five years of wrestling with the problem, however, I think maybe it isn’t a Gordian knot after all - it looks like a hangman’s noose.”

Die probleem van oorklading van rekeningkundige standaard vereis regstellende oplossings. ’n Benadering wat gebaseer is op gedifferensieerde openbaarmakingsvereistes en erkennings- en metingsalternatiewe vir klein maatskappye bied ’n goeie oplossing vir die probleem, deurdat beide die toepaslikheid van inligting vir gebruikers en die koste teenoor die voordele wat daaraan verbonde is, oorweeg word. Belkaoui (2000:105) beaam dat dit noodsaaklik is “... for a flexible concept of the GAAP with differential measurement alternatives to serve the specialized needs of small non-public companies”.

2.6 Samevatting

In hierdie hoofstuk is die aard van Rekeningkunde bespreek en daar is aangetoon dat die hoofdoel van rekeningkundige inligting is om inligting wat nuttig is vir besluitneming aan gebruikers van finansiële state te voorsien. Rekeningkunde speel ’n belangrike rol as bron van inligting vir besluitneming. Die bruikbaarheid van finansiële state en die inligtingsbehoefte van gebruikers van finansiële state is in verskeie internasionale verslae ondersoek in ’n poging om die doel van rekeningkundige inligting te bepaal en finansiële verslagdoening te verbeter. Die verslae wat bespreek is, naamlik Trueblood Report, The Corporate Report, Sandilands Report, Stamp Report en Solomons Report, identifiseer verskeie eienskappe (van nuttige rekeningkundige inligting) wat later gebruik is om die

konseptuele raamwerk vir Rekeningkunde te ontwikkel. Die verskillende kwalitatiewe eienskappe van rekeningkundige inligting is voorts bespreek. Daar is aangetoon dat inligting koste-effektief moet wees en dat die voordele van die inligting die koste wat daaraan verbonde is, behoort te oorskry. Die probleem van die oorlading van vereistes in rekeningkundige standarde het tot gevolg dat finansiële state nie meer aan die behoeftes van gebruikers van klein maatskappy finansiële state voldoen nie. Die inligtingsbehoefte van hierdie gebruikers vereis dat finansiële verslagdoening gewysig en aangepas moet word om te verseker dat nuttige inligting in finansiële state voorsien word.

Dit is belangrik om die bruikbaarheid van rekeningkundige inligting te oorweeg wanneer daar gepoog word om rekeningkundige verslagdoening te verbeter. Die probleme wat ondervind word om die bruikbaarheid van rekeningkundige inligting te bepaal, dui egter daarop dat verskillende persone hul eie subjektiewe mening rakende hierdie aangeleentheid sal vorm; gevolglik sal daar nie eenstemmigheid wees oor watter inligting finansiële state behoort te voorsien nie. In die hoofstuk wat volg, word die verskillende gebruikers van finansiële state en hulle onderskeie inligtingsbehoefte meer breedvoerig bespreek.