

**ALGEMEEN AANVAARDE
REKENINGKUNDIGE PRAKTYK
VIR NIEWINSGEWENDE
ORGANISASIES,
MET VERWYSING NA DIE
NG KERK IN DIE VRYSTAAT**

**ALGEMEEN AANVAARDE REKENINGKUNDIGE PRAKTYK
VIR NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES, MET VERWYSING NA DIE
NG KERK IN DIE VRYSTAAT**

DEUR

JACOBUS ROSSOUW

VERHANDELING INGEDIEN TER VOLDOENING
AAN DIE VEREISTES VIR DIE GRAAD

MAGISTER IN REKENINGKUNDE

IN DIE FAKULTEIT EKONOMIESE EN BESTUURSWETENSKAPPE
(SENTRUM VIR REKENINGKUNDE)

AAN DIE

UNIVERSITEIT VAN DIE VRYSTAAT

STUDIELEIER: PROF. HA VAN WYK

BLOEMFONTEIN

APRIL 2006

DANKBETUIGINGS

Soli Deo Gloria! Eerstens dankie aan my Skepper vir sy genade om hierdie studie te kon voltooi. "Kennis begin met die dien van die Here ..." Spr. 1:7.

'n Opregte woord van dank aan my studieleier, prof. Hentie van Wyk, vir al sy hulp, leiding en bystand in die suksesvolle voltooiing van hierdie verhandeling.

Dankie veral ook aan my vrou en gesin vir hul onderskraging en ondersteuning gedurende my studie.

Dankie aan my ouers, in wie se huis ek die eerste keer kennis gemaak het met die rekeningkunde van 'n kerk. Ek dra graag hierdie verhandeling op aan my pa!

Graag wil ek ook al die ander persone bedank wat op een of ander wyse my in hierdie studie bygestaan het. Dankie aan al die persone met wie ek onderhoude kon voer en diegene wat die vraelyste voltooi het. Dankie aan die personeel van die Sentrum vir Rekeningkunde, in besonder prof. Roneil Britz, departementele voorsitter, en prof. Dave Lubbe vir al die raad oor navorsing, asook die personeel van die Fakulteit Ekonomiese en Bestuurswetenskappe en die biblioteek.

Baie dankie aan mev. Helena le Roux vir die uitstekende taalversorging van hierdie verhandeling.

Cobus Rossouw

Bloemfontein

April 2006

INHOUDSOPGAWE

OPSOMMING.....	I
ABSTRACT.....	IV
LYS VAN DEFINISIES.....	VII
LYS VAN AFKORTINGS.....	XII
HOOFSTUK 1 – INLEIDING EN AGTERGROND.....	1
1.1. Inleiding.....	1
1.2. Behoefte aan eiesoortige rekeningkundige standaarde.....	1
1.3. Onlangse ontwikkelings in navorsing oor algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk vir nuwingsgewende organisasies.....	4
1.4. Die belangrikheid van nuwingsgewende organisasies.....	7
1.5. Probleemstelling.....	9
1.6. Oogmerk met studie.....	12
1.7. Omvang van studie.....	13
1.8. Begunstigdes.....	13
1.9. Navorsingsontwerp en metodologie.....	13
1.10. Inhoud van die studie.....	17
1.11. Samevatting.....	19
HOOFSTUK 2 - DIE AARD VAN NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES EN HUL FINANSIËLE VERSLAGDOENING.....	20
2.1. Inleiding.....	20
2.2. Aard van nuwingsgewende organisasies.....	20
2.2.1. Agtergrond.....	20
2.2.2. Rede vir die bestaan van nuwingsgewende organisasies.....	22
2.2.3. Winsgewendheid en die verdeling van winste.....	23
2.2.4. Eienaarskap en beheer van nuwingsgewende organisasies.....	24
2.2.5. Bydraes tot nuwingsgewende organisasies.....	26

2.2.6.	Soorte nuwingsgewende organisasies.....	28
2.2.7.	Die implikasies van die aard van nuwingsgewende organisasies op Rekeningkunde.....	29
2.3.	Verskille tussen besighede en nuwingsgewende organisasies	30
2.3.1.	Agtergrond.....	30
2.3.2.	Oogmerk met die verkoop van goedere of lewering van dienste	31
2.3.3.	Beweegrede vir voorsiening van hulpbronne aan entiteite	32
2.3.4.	Besteding aan bates.....	33
2.3.5.	Betrokkenheid by markte	33
2.3.6.	Beperkings geplaas op bestedings.....	34
2.3.7.	Prestasie -aanwysers	35
2.3.8.	Begrotings	36
2.3.9.	Opsomming van verskille	37
2.3.10.	Implikasie op rekeningkundige standaarde.....	39
2.4.	Gebruikers van finansiële state	41
2.4.1.	Agtergrond.....	41
2.4.2.	Donateurs.....	42
2.4.3.	Belanghebbendes	44
2.4.4.	Oorhoofse liggame.....	44
2.4.5.	Bestuur.....	45
2.5.	Finansiële inligting	46
2.6.	Rekenpligtigheid	51
2.7.	Kerke en welsynsorganisasies.....	55
2.7.1.	Algemene aspekte van kerke en welsynsorganisasies	55
2.7.2.	Die NG Kerk in die Vrystaat.....	57
2.8.	Samevatting.....	61

HOOFSTUK 3 – ALGEMEEN AANVAARDE REKENINGKUNDIGE PRAKTYK (AARP)		
EN NIEWINGSEWENDE ORGANISASIES.....	63	
3.1.	Inleiding	63
3.2.	Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP).....	64
3.2.1.	Agtergrond.....	64

3.2.2.	Ontwikkeling van AARP.....	64
3.2.3.	Die aard van "AARP" en "aarp".....	65
3.2.4.	Die toepaslikheid van AARP vir nuwingsgewende organisasies.....	67
3.3.	Klein en mediumgrootte entiteite ("SME's")	73
3.4.	Probleme wat huidige AARP vir nuwingsgewende organisasies inhou	76
3.4.1.	Agtergrond.....	76
3.4.2.	Spesifieke aangeleenthede rakende kerke	76
3.4.3.	Kontantbasis of toevallingsgrondslag	78
3.4.4.	Fondsrekeningkunde	80
3.4.5.	Bates.....	81
3.4.5.1.	Definisie van bates.....	82
3.4.5.2.	Afskryf van bates - waardedaling	83
3.4.5.3.	Waardevermindering	84
3.4.5.4.	Erkenning van bates.....	87
3.4.6.	Laste	88
3.4.7.	Inkomste	89
3.4.7.1.	Inkomste en fondse	90
3.4.7.2.	Staatstoekennings en toekennings vooruit ontvang.....	91
3.4.7.3.	Inkomste-erkenning van fondse vir 'n spesifieke oogmerk.....	91
3.4.7.4.	Skenkings in natura (donations in kind)	93
3.4.7.4.1.	Dienste ontvang teen geen koste	94
3.4.7.4.2.	Gebruik van bates sonder eienaarskap	95
3.4.7.4.3.	Ontvangs van bates as agent.....	95
3.4.7.4.4.	Skenking van bates.....	96
3.4.7.5.	Kapitale toekennings	97
3.4.7.6.	Bruto/netto benadering	99
3.4.7.7.	Inkomste uit rentevrye lening.....	100
3.4.7.8.	Moontlike vroegtydige besteding van ongerealiseerde winste	101
3.4.8.	Kontantvloeiestate	102
3.4.9.	Prestasieverslagdoening	103
3.4.10.	Terminologie	104
3.5.	Samevatting.....	104

HOOFSTUK 4 – REKENINGKUNDIGE STANDAARDE VIR NIEWINSGEWENDE

ORGANISASIES 106

4.1.	Inleiding	106
4.2.	Spesifieke standaard vir nuwingsgewende organisasies.....	106
4.3.	Aanbieding in die finansiele state van nuwingsgewende organisasies	109
4.3.1.	Agtergrond.....	109
4.3.2.	Beperkings wat donateurs plaas op die a anwending van fondse	113
4.3.3.	Balansstaat	117
4.3.4.	Inkomstestaat	118
4.3.5.	Staat van verandering in ekwiteit	122
4.3.6.	Kontantvloeistaat.....	123
4.3.7.	Samevatting van die aanbieding van finansiele state	124
4.4.	Erkenning en meting van elemente in finansiele state	125
4.4.1.	Kontantbasis of toevallingsgrondslag	125
4.4.2.	Bates.....	132
4.4.2.1.	Definisie van bates.....	132
4.4.2.2.	Vorraad.....	135
4.4.2.3.	Waardedaling van bates.....	139
4.4.2.4.	Direkte afskrywing van bates	143
4.4.2.5.	Waardevermindering	145
4.4.2.6.	Beleggings	148
4.4.3.	Laste.....	150
4.4.4.	Inkomste	152
4.4.4.1.	Agtergrond.....	152
4.4.4.2.	Inkomste en fondse	153
4.4.4.3.	Donasies, skenkings en bydraes	155
4.4.4.4.	Beloftes tot bydraes.....	160
4.4.4.5.	Staatstoekennings	160
4.4.4.6.	Toekennings vooruit ontvang.....	162
4.4.4.7.	Inkomste-erkenning van fondse vir 'n spesifieke oogmerk.....	168
4.4.4.8.	Kapitale toekennings	175
4.4.4.9.	Skenkings in natura (donations in kind)	179

4.4.4.9.1.	Agtergrond	179
4.4.4.9.2.	Dienste ontvang teen geen koste	180
4.4.4.9.3.	Gebruik van bates sonder eienaarskap	185
4.4.4.9.4.	Ontvangs van bates as agent.....	187
4.4.4.9.5.	Skenking van bates.....	187
4.4.4.10.	Bruto/netto benadering	191
4.4.4.11.	Inkomste uit rentevrye lening	193
4.4.4.12.	Erkenning van ongerealiseerde winste	195
4.5.	Verhoudingsgetalle	198
4.6.	Terminologie	198
4.7.	Prestasieverslagdoening	199
4.8.	Samevatting.....	204
HOOFSTUK 5 – FONDSREKENINGKUNDE		206
5.1.	Inleiding	206
5.2.	Algemene aspekte van fondsrekeningkunde	206
5.3.	Standaarde van ander lande rakende fondsrekeningkunde.....	210
5.4.	Reserwes.....	215
5.5.	Rekeningkundige praktyk in Suid -Afrika met verwysing na die NG Kerk in die Vrystaat	217
5.5.1.	Agtergrond.....	217
5.5.2.	Bates en vervangingsfondse.....	223
5.5.3.	Kapitaalreserwe vir eiendomme en ander bates.....	224
5.6.	Samevatting.....	228
HOOFSTUK 6 – SAMEVATTING EN AANBEVELINGS		230
6.1.	Samevatting.....	230
6.2.	Die aard van nuwingsgewende organisasies en die implikasies vir rekeningkundige standarde.....	230
6.3.	Rekeningkundige aspekte van kerke en welsynsorganisasies.....	233
6.4.	Die toepaslikheid van AARP vir nuwingsgewende organisasies.....	234
6.5.	Probleme vir nuwingsgewende organisasies met toepassing van AARP.....	235
6.6.	Voorstelle vir rekeningkundige standarde vir nuwingsgewende organisasies	238

6.6.1.	Aanbevelings ten opsigte van die aanbieding in die finansiële state van niewinsgewende organisasies	238
6.6.2.	Aanbevelings ten opsigte van die grondslag vir die opstel van finansiële state van niewinsgewende organisasies.....	239
6.6.3.	Aanbevelings ten opsigte van bates van niewinsgewende organisasies.....	240
6.6.4.	Aanbevelings ten opsigte van die erkenning van inkomste deur niewinsgewende organisasies	241
6.6.5.	Aanbevelings ten opsigte van fondsrekeningkunde en diverse aspekte van niewinsgewende organisasies	243
6.7.	Toekomstige navorsing.....	244
6.8.	Slotopmerkings	246
	BRONNELYS	247
	BYLAE A – ONDERHOUD: HENNIE VAN DER WALT.....	257
	BYLAE B – ONDERHOUD: THARINA ENGELBRECHT	262
	BYLAE C – ONDERHOUD: BEN DU PLESSIS	266
	BYLAE D – DEKBRIEF EN VRAELYS AAN GEMEENTES	270
	BYLAE E – DEKBRIEF EN VRAELYS AAN WELSYNSORGANISASIES.....	282

LYS VAN TABELLE EN FIGURE

Tabel 1: Verspreiding van ouditeure van die gemeentes:.....	15
Tabel 2: Verspreiding van ouditeure van die welsynsorganisasies:.....	16
Tabel 3: Verskille tussen besighede en nuwingsgewende organisasies	37
Tabel 4: Samestelling van uitgawes vir plattelandse gemeentes.....	54
Tabel 5: Grondslag vir opstel van state en bruikbaarheid van finansiële state van gemeentes:	58
Tabel 6: Grondslag vir opstel van state en bruikbaarheid van finansiële state van welsynsorganisasies:	60
Tabel 7: Kombinerings van die inkomstestaats en staats van verandering in ekwiteit deur gemeentes:	112
Tabel 8: Kombinerings van die inkomstestaats en staats van verandering in ekwiteit deur welsynsorganisasies:	112
Tabel 9: Wyse van aanbieding van beperkings vir gemeentes.....	116
Tabel 10: Wyse van aanbieding van beperkings vir welsynsorganisasies	116
Tabel 11: Voorbeeld van 'n "staats van aktiwiteite"	120
Tabel 12: Keuse van grondslag vir die opstel van finansiële state deur gemeentes:.....	128
Tabel 13: Keuse van grondslag vir die opstel van finansiële state deur welsynsorganisasies:	128
Tabel 14: Waarde van bates in bykomende staats indien die finansiële state van gemeentes op die kontantbasis opgestel is:	130
Tabel 15: Waarde van bates in bykomende staats indien die finansiële state van welsynsorganisasies op die kontantbasis opgestel is:.....	130
Tabel 16: Erkenning van voorraad met geen ekonomiese voordele nie, maar "dienspotensiaal" deur gemeentes:	134
Tabel 17: Erkenning van voorraad met geen ekonomiese voordele nie, maar "dienspotensiaal" deur welsynsorganisasies:	135
Tabel 18: Afskrywing van voorraad na netto realiseerbare waarde deur gemeentes:	137
Tabel 19: Afskrywing van voorraad na netto realiseerbare waarde deur welsynsorganisasies:	137

Tabel 20: Afskrywing van voorraad na 'n ander waarde as netto realiseerbare waarde deur gemeentes:	138
Tabel 21: Afskrywing van voorraad na 'n ander waarde as netto realiseerbare waarde deur welsynsorganisasies:	138
Tabel 22: Afskrywing van vaste bates na verhaalbare bedrag deur gemeentes:	141
Tabel 23: Afskrywing van vaste bates na verhaalbare bedrag deur welsynsorganisasies:	141
Tabel 24: Afskrywing van vaste bates na 'n ander waarde as verhaalbare bedrag deur gemeentes:	142
Tabel 25: Afskrywing van vaste bates na 'n ander waarde as verhaalbare bedrag deur welsynsorganisasies:	142
Tabel 26: Erkenning van waardevermindering op alle vaste bates deur gemeentes:	147
Tabel 27: Erkenning van waardevermindering op alle vaste bates deur welsynsorganisasies:	147
Tabel 28: Waarde van beleggings van gemeentes:.....	149
Tabel 29: Waarde van beleggings van welsynsorganisasies:	149
Tabel 30: Erkenning van toekennings vooruit ontvang deur gemeentes:	166
Tabel 31: Erkenning van toekennings vooruit ontvang deur welsynsorganisasies:	167
Tabel 32: Kolomvormige staat van aktiwiteite	170
Tabel 33: Erkenning van fondse deur gemeentes wat vir 'n spesifieke oogmerk ontvang is:	172
Tabel 34: Erkenning van fondse deur welsynsorganisasies wat vir 'n spesifieke oogmerk ontvang is:.....	173
Tabel 35: Erkenning van kapitale toekennings deur gemeentes:	177
Tabel 36: Erkenning van kapitale toekennings deur welsynsorganisasies:.....	178
Tabel 37: Erkenning van gratis dienste ontvang deur gemeentes:	183
Tabel 38: Erkenning van gratis dienste ontvang deur welsynsorganisasies:	184
Tabel 39: Erkenning van gratis gebruik van bates deur gemeentes:	186
Tabel 40: Erkenning van gratis gebruik van bates deur welsynsorganisasies:.....	186
Tabel 41: Kontra-inskrywing vir die erkenning van bates wat as skenking ontvang is deur gemeentes:	189

Tabel 42: Kontra-inskrywing vir die erkenning van bates wat as skenking ontvang is deur welsynsorganisasies:	189
Tabel 43: Verrekening van fondsinsamelingsinkomstes en -uitgawes deur gemeentes: .	192
Tabel 44: Verrekening van fondsinsamelingsinkomstes en -uitgawes deur welsynsorganisasies:	193
Tabel 45: Erkenning van rentevrye lenings en lenings teen gunstige voorwaardes deur gemeentes:	194
Tabel 46: Erkenning van rentevrye lenings en lenings teen gunstige voorwaardes deur welsynsorganisasies:	195
Tabel 47: Erkenning van gerealiseerde en ongerealiseerde inkomstes deur gemeentes:	196
Tabel 48: Erkenning van gerealiseerde en ongerealiseerde inkomstes deur welsynsorganisasies:	196
Tabel 49: Aantoon van die begroting in die finansiële state van gemeentes:.....	202
Tabel 50: Aantoon van die begroting in die finansiële state van welsynsorganisasies:...	202
Tabel 51: Insluiting van beskrywende en nie finansiële inligting in die finansiële state van gemeentes:	203
Tabel 52: Insluiting van beskrywende en niefinansiële inligting in die finansiële state van welsynsorganisasies:	203
Tabel 53: Gebruikmaking van fondsrekeningkunde deur gemeentes.....	206
Tabel 54: Gebruikmaking van fondsrekeningkunde deur welsynsorganisasies	207
Tabel 55: Aanbieding van fondsrekeningkunde deur gemeentes:	214
Tabel 56: Aanbieding van fondsrekeningkunde deur welsynsorganisasies:.....	215
Tabel 57: Voorbeeld van 'n fondsstaat van die Sinodale Kerkkantoor:.....	220
Tabel 58: Voorbeeld van 'n fondsstaat van die SKDB:.....	222
Figuur 1: Die fondse van 'n nuwingsgewende organisasie	211

OPSOMMING

Niewinsgewende organisasies, en gevolglik ook die gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat, het sekere unieke kenmerke wat dit onderskei van besighede. Die kern hiervan is dat niewinsgewende organisasies nie primêr daarna streef om winste te genereer wat aan ekwiteitsdeelnemers (soos aandeelhouders) verdeel word nie, maar eerder om sekere godsdienstige, kulturele, sosiale en ander niekommersiële behoeftes van die gemeenskap aan te spreek. Die behoefte van niewinsgewende organisasies na toepaslike rekeningkundige standaarde ontstaan juis vanuit hul unieke kenmerke.

Vanweë die aard van niewinsgewende organisasies, benodig die gebruikers van die finansiële state van hierdie organisasies ander inligting (finansiële en niefinansiële) as die gebruikers van besighede se finansiële state. Finansiële verslagdoening wat dit vir die gebruikers van die finansiële state van niewinsgewende organisasies moontlik maak om die rentmeesterskap van die organisasie se bestuur te beoordeel, staan sentraal, aangesien bestuur rekenpligtig ("accountable") is teenoor die lede van die organisasie en veral ook teenoor donateurs.

Standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) is primêr vir besighede opgestel, en spesifiek ten einde gebruikers van finansiële state van maatskappye in die internasionale kapitaalmarke in staat te stel om ekonomiese besluite te neem. Gegewe hierdie feit en die unieke aard en kenmerke van niewinsgewende organisasies, volg dit dat Standaarde oor AARP nie toepaslik vir niewinsgewende organisasies is nie. Standaarde oor AARP kan dus nie sondermeer net so op niewinsgewende organisasies toegepas word nie, alhoewel toepaslike Suid-Afrikaanse wetgewing (Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk) waarskynlik die toepassing van Standaarde oor AARP vereis. In die internasionale rekeningkundige omgewing is daar pogings om unieke rekeningkundige standaarde vir klein en mediumgrootte entiteite te ontwikkel, en unieke rekeningkundige standaarde is ook reeds vir regeringsinstellings opgestel, op grond van hul eiesoortige rekeningkundige behoeftes. Dieselfde benadering behoort ook vir niewinsgewende organisasies gevolg te word, aangesien hul unieke aard en kenmerke ook eiesoortige rekeningkundige standaarde noodsaak.

Waar nuwingsgewende organisasies wel poog om Standaard oor AARP toe te pas, ondervind hulle sekere probleme daarmee. Sommige probleme spruit voort uit die teoretiese ontoepaslikheid van Standaard oor AARP, terwyl ander probleme meer prakties van aard is. Die kernprobleem wat ondervind word, setel in die vraagstuk of die kontantbasis of die toevallingsgrondslag die geskikste vir nuwingsgewende organisasies is. "Fondsrekeningkunde" is verder kenmerkend aan nuwingsgewende organisasies, maar daar bestaan geen rekeningkundige standaard vir die verantwoording van "fondse" nie. Verskeie probleme word verder ook met die erkenning van bates, waardedaling en waardevermindering op bates ondervind, as gevolg van die feit dat die definisie van "bates" en die maatstawwe vir die erkenning van bogenoemde, nie die unieke aard van nuwingsgewende organisasies in ag neem nie.

Verskeie vraagstukke bestaan oor die erkenning van ontvangstes as inkomste. Die kernvraag is veral of donasies wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, donasies wat eers in 'n volgende jaar aangewend mag word, asook kapitale skenkings, as inkomste, laste of direk in fondse verantwoord moet word. Nuwingsgewende organisasies ondervind ook probleme met die erkenning van sogenaamde "in natura" ontvangste, asook probleme met die erkenning en aanbieding van ander vorme van inkomstes. Gegewe die aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasies is prestasieverslagdoening ook problematies, aangesien die "winssyfer" en ander gerapporteerde finansiële inligting dikwels nie die werklike "prestasie" (bereiking van doelwitte) van nuwingsgewende organisasies weerspieël nie. Verder is sekere terminologieë van AARP ook nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies nie.

In sommige lande is daar reeds eiesoortige rekeningkundige standaarde spesifiek vir nuwingsgewende organisasies ontwikkel en uitgereik. Die standaard van Amerika, die Verenigde Koninkryk, Kanada en Australië is ontleed en vergelyk om toepaslike rekeningkundige beginsels vir nuwingsgewende organisasies te bepaal. Die rekeningkundige praktyk wat in bogenoemde lande toegepas word, is deur middel van empiriese toetse onder gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat nagevors.

Aspekte wat in besonder aangespreek is en waarvoor voorstelle tot eiesoortige standaarde oor algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk vir nuwingsgewende organisasies gemaak is, is die volgende:

- Aanbieding in die finansiële state;
- Aanbieding van beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse plaas;
- Verantwoording volgens die kontantbasis teenoor die toevallingsgrondslag;
- Erkenning en meting van vaste bates en gepaardgaande uitgawes, soos waardevermindering en waardedalingsverliese, asook die erkenning en meting van voorraad;
- Erkenning en meting van inkomstes in die algemeen, en in besonder die erkenning van donasies en bydraes, “beperkte skenkings ontvang”, en skenkings “in natura”;
- Prestasieverslagdoening deur nuwingsgewende organisasies; en
- Aspekte rakende fondsrekeningkunde.

Die kern van die aanbevelings is om die bestaande en formele Standaard oor AARP as basis te gebruik en om dit te wysig vir die eiesoortige aangeleentheid van nuwingsgewende organisasies. Die rekenmeestersprofessie, nuwingsgewende organisasies, en ander rolspelers sal moet kennis neem van die ontoepaslikheid van AARP vir nuwingsgewende organisasies, die rekeningkundige probleme wat ervaar word, en van die behoefte aan, en aanbevelings vir eiesoortige rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies. Suid-Afrika behoort ook, soos sekere ander lande, 'n aktiewe rol te speel in die ontwikkeling van rekeningkundige standaarde wat geskik, toepaslik en relevant vir nuwingsgewende organisasies is.

Trefwoorde: nuwingsgewende organisasies, rekeningkunde, standaard, aarp, AARP, finansiële verslagdoening, finansiële state, bates, inkomste.

ABSTRACT

Not-for-profit organisations, and thus the congregations and welfare organisations of the Dutch Reformed Church in the Free State, exhibit certain unique characteristics, different from businesses. In essence, the primary objective of not-for-profit organisations is not to realise a profit to be distributed to equity participants (e.g. shareholders), but to meet certain religious, cultural, social and other non-commercial needs of the community. Not-for-profit organisations' need for relevant accounting standards in fact emanates from their unique characteristics.

Owing to the nature of not-for-profit organisations, the users of their financial statements require information (financial and non-financial) which is different from the information required by users of financial statements of businesses. Financial reporting which makes it possible for the users of financial statements of not-for-profit organisations to assess the stewardship of the organisation's management, is the central focus because management are accountable to the members of the organisation, and also especially to donors.

Standards of Generally Accepted Accounting Practice (GAAP) are drawn up primarily for businesses, and specifically to enable users of financial statements of companies in the international capital markets, to make economic decisions. Given this fact, and the unique nature and characteristics of not-for-profit organisations, it follows that Standards of GAAP are neither relevant nor appropriate in the case of not-for-profit organisations. Standards of GAAP therefore cannot be applied indiscriminately to not-for-profit organisations, albeit that appropriate South African legislation (Nonprofit Organisations Act) probably requires compliance with Standards of GAAP. In the international accounting environment, attempts have been made to develop unique accounting standards for small- and medium-sized entities, while unique accounting standards have also been drawn up for government institutions on the basis of their unique accounting needs. The same approach should also be followed for not-for-profit organisations since their unique nature and characteristics also necessitate typical accounting standards.

Where not-for-profit organisations do indeed attempt to apply Standards of GAAP, they nonetheless experience problems in this regard. Some of these problems derive from the theoretical irrelevance of Standards of GAAP, while other problems are of a more practical nature. The fundamental problem derives from the question whether the cash or the accrual basis is the most appropriate in the case of not-for-profit organisations. Moreover, “fund accounting” is typical of not-for-profit organisations; however, an accounting standard for treatment of “funds” does not exist. In addition, various problems are also experienced with the recognition of assets, impairments and depreciation of assets, because the definition of “assets” and the recognition criteria do not consider the unique nature of not-for-profit organisations.

Various questions exist with respect to the recognition of receipts as income. The question in particular is whether donations received for a specific purpose, donations which may only be utilised in future periods, as well as capital donations, should be recorded as income, liabilities or directly as funds. Not-for-profit organisations also experience problems with the recognition of so-called “in natura” receipts, and other forms of income. Given the nature and characteristics of not-for-profit organisations, performance reporting is also problematic because the “profit figure” and other reported financial information often do not capture the real “performance” (i.e. the achievement of objectives) of not-for-profit organisations. Furthermore, certain terminologies in GAAP are also not applicable to not-for-profit organisations.

In some countries, accounting standards have been developed and issued specifically for not-for-profit organisations. The standards issued by the United States of America, the United Kingdom, Canada and Australia have been analysed and compared to establish appropriate accounting principles for not-for-profit organisations. Accounting practice, applied in the above-mentioned countries, was reviewed by means of empirical tests among congregations and welfare organisations of the Dutch Reformed Church in the Free State.

Specific aspects that were addressed and which have led to proposals for typical standards of generally accepted accounting practice for not-for-profit organisations are the following:

- Presentation of financial statements;
- Reporting on the restrictions imposed by donors on the utilisation of funds;
- Accounting in terms of a cash basis versus the accrual basis ;
- Recognition and measurement of fixed assets and accompanying expenses, such as depreciation and impairments, as well as the recognition and measurement of inventory;
- Recognition and measurement of income in general, and in particular, recognition of donations and contributions, “restricted donations received”, and donations “in natura”;
- Performance reporting by not-for-profit organisations; and
- Aspects related to fund accounting.

The core recommendations derive from the position that existing and formal Standards of GAAP should be used as a basis, and these standards should be modified to deal with the typical accounting concerns that pertain to not-for-profit organisations. The accounting profession, not-for-profit organisations, and other stakeholders must take note of the irrelevance of GAAP for not-for-profit organisations, the accounting problems experienced in the context, as well as the need for, and the recommendations made with respect to typical accounting standards for not-for-profit organisations. Like some other countries, South Africa should also play an active role in developing accounting standards which are applicable and relevant to not-for-profit organisations.

Key words: not-for-profit organisations, accounting, standards, gaap, GAAP, financial reporting, financial statements, assets, income.

LYS VAN DEFINISIES

Kerndefinisie:

Niewinsgewende organisasie: In hierdie dokument word daar na organisasies wat nie die maak van winste ten doel het nie, verwys as "niewinsgewende organisasies". Uit die literatuurstudie blyk dit dat hierdie term tegnies foutief is, aangesien hierdie organisasies wel "wingsgewend" kan wees. Hierdie term kan ook verwys na organisasies wat wel die maak van wins nastreef, maar net nie daarin kon slaag nie, en dus "nie wingsgewend" was nie. Die term "niewinsbejagorganisasies" of "organisasies sonder winsoogmerk" sou eerder meer korrek wees. Daar is egter volgehou met die term "niewinsgewende organisasie", aangesien dit die algemeenste in die omgangtaal gebruik word.

'n Niewinsgewende organisasie (organisasie sonder winsoogmerk) kan omskryf word as 'n ekonomiese entiteit wat sonder winsoogmerk 'n diens in belang van die gemeenskap of tot voordeel van sy lede voorsien en wat oor 'n ekwiteitsbelang beskik wat nie verhandel kan word nie. Die begrip "sonder winsoogmerk" dui nie daarop dat die organisasie of vereniging nie mag handel dryf nie (soos byvoorbeeld kerke) of vir 'n oorskot gedurende 'n finansiële jaar beplan en dit inderdaad realiseer nie. Die begrip beteken dat enige toename in die netto bates van die organisasie wat uit sy bedrywighede voortspruit, nie aan die lede van die organisasie uitgekeer mag word nie, maar dat dit wel in die organisasie tot voordeel van sy lede aangewend sal word.

Ander definisies (in alfabetiese volgorde):

Betalings/Bestedings: Alle gelde betaal, hetsy in kontant of per tjek, word as betalings beskou. Kontantbetaling word gemaak of kontant word uitgegee vir die verkryging van bates of ter betaling van uitgawes.

Billike waarde: Billike waarde is die bedrag waarteen 'n bate verruil kan word, of 'n las vereffen kan word, tussen ingeligte, bereidwillige partye in 'n armlengte transaksie (vergelyk byvoorbeeld IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 7, direkte vertaling). Redelike waarde is soortgelyk hieraan, en waar hierdie twee terme afwisselend gebruik word, word aanvaar dat die bedrag van hierdie twee waardes waarskynlik dieselfde sal wees, met inagneming van die aard van nuwingsgewende organisasies.

Bruto: Bedrae word aangetoon as werklike waardes en laste word nie teen bates afgespeel (verreken) of uitgawes nie teen inkomstes afgespeel nie.

Bydraes: Bydraes is vrywillige donasies of skenkings wat aan nuwingsgewende organisasies geskenk word.

Fonds: Vir nuwingsgewende organisasies is 'n fonds 'n afsonderlike rekeningkundige entiteit. Elke fonds het sy eie balanserende stel rekeninge waarvan 'n afsonderlike stel finansiële state opgestel sou kon word. Fondse word, soortgelyk aan besighede, verteenwoordig deur die verskil tussen bates en laste. Die saldo van die fonds is dus die bedrag wat vir die organisasie oorbly nadat alle verpligtinge nagekom is. Fondse word dus dikwels beskryf as "netto bates" en vervang dus die term "ekwiteit", soos dit van toepassing op besighede is.

Fondse: Meer as een fonds (soos hierbo). Die term verwys ook na hulpbronne wat beskikbaar is vir aanwending deur 'n organisasie.

Gemeente: In die konteks van die NG Kerk verwys die term gemeente na 'n onafhanklike regspersoon wat bestaan uit 'n groep lidmate van die NG Kerk wat saam gegroeper is (meesal geografies).

Inkomstes: Met inkomste word hier na die bedrae wat ontvang of ontvangbaar is, verwys. Inkomste kan beskryf word as die bedrae ontvang of ontvangbaar, waarmee die netto bates vermeerder word.

Kapitale ontvangstes: Dit spruit voort uit die verkoop van kapitaalgoedere, m.a.w. bates, of skenkings wat ontvang word vir die aankoop van kapitaalgoedere.

Kapitale items/uitgawes: Soos die beskrywing aandui, is kapitale uitgawes die "uitgawes ten opsigte van kapitaalgoedere", soos geboue, meubels, voertuie, ensovoorts, met ander woorde bates. Omdat die kapitaal behoue bly, word dit "kapitale uitgawes" genoem. Die verkryging van bates is dus kapitale uitgawes, ongeag of dit kontant of op skuld aangeskaf word.

Kapitaliseer: Met die woord kapitaliseer word bedoel dat 'n bate as sodanig in die balansstaat ingesluit word en nie dadelik as 'n uitgawe afgeskryf/erken word nie.

Lopende ontvangstes: Ontvangstes wat slegs op die lopende jaar betrekking het.

Lopende uitgawes: Lopende uitgawes is die uitgawes waarvan die voordeel wat daaruit verkry word nie langer as 'n jaar strek nie. Gewoonlik word dit aangegaan ter verkryging van inkomste of dienste. Voorbeelde hiervan is salarisse, huuruitgawe, water en krag, verbruiksgoedere, ensovoorts.

Ontvangstes: Hier word na kontantontvangste verwys. Dit sluit alle kontantontvangstes in, afgesien van die tydperk waarop dit betrekking het of van die aard daarvan, bv. kapitale of lopende ontvangstes.

Opgelope surplus/onbestede fondse/onaangewende fonds of behoue verdienste: Die saldo van die netto kumulatiewe rekeningkundige surplus oor jare.

Netto bates: Verskil tussen bates en laste, wat normaalweg as ekwiteit by besighede bekend staan.

Prorata: Prorata's of eweredige bydraes is deur elke NG gemeente in die Vrystaat betaalbaar aan die Sinode van die NG Kerk in die Vrystaat. Alle gemeentes dra hiermee by tot die fondse van die Sinode vir aktiwiteite wat die Sinode oorhoofs verrig.

Reserwe: Fondse wat opsy gesit word om te dien as buffer vir maandelike toekomstige verliese of 'n fonds wat gebruik word om toekomstige groot bestedings te finansier oor 'n periode.

Staat van bedrywighede of aktiwiteite : In die literatuur van ander lande word daar na 'n staat, wat die tradisionele inkomtestaat en staat van verandering in ekwiteit kombineer, verwys as 'n staat van bedrywighede of 'n staat van aktiwiteite (direkte vertalings).

Staat van finansiële posisie: In die literatuur van ander lande word daar na die tradisionele balansstaat verwys as die staat van finansiële stand (direkte vertaling).

Standaard: Standaard verwys na die dokument oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) soos uitgereik deur 'n gesaghebbende professionele liggaam. Voorheen is hierna verwys as 'n "standpunt" oor AARP. Die term "standaard" is tans die aanvaarde term (Vorster *et al.* 2004:3).

Surplus/(tekort): Die verskil tussen inkomste en uitgawes in 'n bepaalde rekeningkundige periode, en is soortgelyk aan die term wins/(verlies) soos by besighede.

Uitgawe: Met uitgawes word bedoel die bedrae wat betaal of aangegaan word, of betaalbaar is. Uitgawes kan beskryf word as bedrae betaal of betaalbaar, waardeur die netto bates verminder word.

Uitstel: 'n Ontvangste word nie dadelik as inkomste erken nie, maar word na 'n volgende jaar oorgedra.

Vaste bate: Die vaste bates van nuwingsgewende organisasies verwys na die langtermynbates van die organisasies wat vir die uitvoering van die organisasie se doelwitte aangewend en benut word. Die term sou ook as "eiendom, aanleg en toerusting" ingevolge AARP (verwys IAS 16 (RE 123)) bekend kon staan.

Welsynsorganisasie: 'n Organisasie gemoeid met lewering van dienste ter verligting van sosiale probleme soos armoede, of die versorging van hulpbehoewendes, ensovoorts.

LYS VAN AFKORTINGS

AEIFRS	Australiese ekwivalent van IFRSs
AASB	Australian Accounting Standards Board
AARP	Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (gedokumenteer in formele Standaard)
aarp	Algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk (nie gedokumenteer in formele Standaard nie), maar tog algemeen aanvaarde praktyk
ASB	Accounting Standards Board (Suid-Afrika)
CFA	Commercial and Financial Accountant (of die nuwe benaming as CPA: Certified Public Accountants, en later SAIPA: South African Institute of Professional Accountants)
CICA	Canadian Institute of Chartered Accountants
FASB	Financial Accounting Standards Board (Amerika)
GAMAP	Generally Accepted Municipal Accounting Practice (Suid-Afrika)
GRAP	Generally Recognised Accounting Practice (Suid-Afrika)
IASB	International Accounting Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standard
IFRSs	International Financial Reporting Standards
NG	Nederduits Gereformeerde
NGMDVS	Nederduits Gereformeerde Maatskaplike Diens – Vrystaat
NGO	Non-governmental organisation
NG Kerk	Nederduits Gereformeerde Kerk
PAAB	Public Accountants' and Auditors' Board (Suid-Afrika)
SAICA	South African Institute of Chartered Accountants
SAIGR	Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters (in Engels: SAICA)
SFAC	Statement of Financial Accounting Concepts (Amerika)
SFAS	Statement of Financial Accounting Standards (Amerika)
SKDB	Sinodale Kommissie vir die Diens van Barmhartigheid van die NG Kerk in die Vrystaat
SME's	Small and medium entities (klein en mediumgrootte entiteite)
SORP	Statement of Recommended Practice (Verenigde Koninkryk)

HOOFSTUK 1 – INLEIDING EN AGTERGROND

1.1. INLEIDING

In die eerste hoofstuk word die agtergrond en die behoefte aan 'n studie oor algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk (AARP) vir nie-winsgewende organisasies bespreek. Die behoefte aan eiesoortige rekeningkundige standaarde en die behoefte aan navorsing oor AARP vir nuwingsgewende organisasie word eerstens bespreek, waarna onlangse ontwikkelinge in die daarstelling van unieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasie toegelig sal word. Die laaste gedeelte van die hoofstuk sit die probleemstelling, die oogmerk met hierdie studie en die navorsingsontwerp en navorsingsmetodologie uiteen.

1.2. BEHOEFTE AAN EIESOORTIGE REKENINGKUNDIGE STANDAARDE

Nuwingsgewende organisasies het spesifieke rekeningkundige behoeftes wat tot dusver nie deur rekeningkundige professies aangespreek is nie. Die gevaar bestaan dat hierdie nuwingsgewende organisasies heeltemal geïgnoreer word in die opstel van rekeningkundige standaarde en dat standaarde wat hoofsaaklik vir besighede voorberei is, dan ontoepaslik op nuwingsgewende organisasies afgedwing word (vergelyk Leo en Addison 2000(a):56-58).

Dit wil voorkom asof die rekeningkundige standaardstellers tot op hede algemeen aanvaar het dat die nuwingsgewende organisasies nie hul aandag, begrip en oorweging verdien nie. Gegewe die belangrikheid van die nuwingsgewende sektor (wat hierna meer breedvoerig aangedui word) ontstaan die vraag of die finansiële state van hierdie organisasies, uit 'n rekeningkundige oogpunt, wel die inligting verskaf wat nodig is vir gebruikers daarvan om 'n ingeligte besluit te neem. Weinig navorsing is tot hede hieroor gedoen (vergelyk Flynn *et al.* 2000:vii).

Uit die wye spektrum van nuwingsgewende organisasies, fokus hierdie studie veral op kerke en welsynsorganisasies. Volgens Parker (2001:46-47) bestaan daar 'n persepsie dat welsynsorganisasies 'n lae vlak van rekenpligtigheid aan die publiek het, dat hul

rekordhouding swak is, en dat hulle nie verstaan dat donateurs dalk wil sien wat van hul geld geword het nie. Hy argumenteer dat welsynsorganisasies min inligting aan die publiek bekend maak en dat hulle baie geheimhoudend is, indien na hul sake uitgevra word. Hulle verstaan nie dat hoe meer hulle aan die groter publiek bekend is, hoe meer sal hulle vertrou word en hoe meer sal hulle ondersteun word. Lyons, soos aangehaal deur Parker, voer aan dat rekenmeesters 'n groot rol hierin te speel het. Lyons doen verder 'n beroep op die professie om nuwe reëls en riglyne te ontwikkel om die unieke aard van nuwingsgewende organisasies te weerspieël. Hierdie reëls sal verder daartoe bydra dat lede van nuwingsgewende organisasies en donateurs wel die inligting verkry wat hulle verlang (vergelyk CPA Australia 2000 en Parker 2001:46-47).

Die Instituut vir Geoktrooieerde Rekenmeesters in Australië (CPA Australia 2000) het op 19 Julie 2000 'n persverklaring uitgereik en 'n beroep gedoen op die opstellers van rekeningkundige standaarde om hul aandag te vestig op die nuwingsgewende sektor, wat welsynsorganisasies, versorgingstehuse, universiteite, kerke, en politieke partye insluit. Die hoof uitvoerende beampte van CPA Australia, David Edwards, het gesê dat hierdie sektor belangrik is, maar tog vergete bly in die Australiese ekonomie, en dat hulle 'n ontsaglike behoefte het aan hul eie riglyne vir finansiële verslagdoening. Daar bestaan duidelike reëls vir besighede en owerhede, maar die nuwingsgewende organisasies word geïgnoreer as dit by finansiële verslagdoening kom. Hy voer aan dat daar byvoorbeeld geen reëls vir nuwingsgewende organisasies ten opsigte van beloftes tot donasies en die ontvangs daarvan, of die tyd wat vrywilligers kosteloos aan die organisasie beskikbaar stel, is nie. Spesifieke probleme bestaan ook in die erkenning van inkomste (donasies in natura, beloftes vooruit, skenking van bates), verantwoording van waardevermindering en herstelwerk, en die gebruik van fondse en reserwes (vergelyk ook Flynn *et al.* 2000:hfst 5 en Leo en Addison 2000(a):56-58). Volgens Edwards (in CPA Australia 2000) is dit gevolglik nie moontlik om die volledige prentjie van die finansiële stand en bedrywighede van hierdie organisasies te bepaal nie. Hy stel dit verder dat rekenpligtigheid ("accountability") in hierdie organisasies van groot belang is, aangesien hulle geld van owerhede en private donateurs ontvang, en omdat hulle waarskynlik belastingvrystelling geniet. Dit is verder belangrik dat hul finansiële verslae betekenisvolle en relevante inligting aan hul donateurs en ander belanghebbendes verskaf.

Volgens Flynne *et al.* (2000:hfst.3 bl.2-3) bestaan daar in Amerika verder ook 'n afsonderlike raamwerk vir finansiële verslagdoening deur besighede teenoor niebesighede (waaronder nuwingsgewende organisasies sal ressorteer), aangesien daar aspekte is wat unieke hantering vereis. 'n Ontleding van die oogmerk van finansiële verslagdoening vir besighede en niebesighede identifiseer bepaalde verskille tussen hierdie twee groepe. Hierdie verskille word meer breedvoerig in hoofstuk 2 aangedui. Volgens Flynne *et al.* (2000:hfst.3 bl.5-6) stel die Amerikaanse Statement of Financial Accounting Concepts 1 (SFAC 1) dat dit die oogmerk van finansiële verslagdoening vir besighede is om inligting aan te bied vir beleggers, krediteure en ander gebruikers ten einde beleggings, kredietwaardigheid en ander besluite te kan neem. In kontras hiermee stel SFAC 4 dit dat die oogmerk van finansiële verslagdoening vir niebesighede is om inligting aan te bied vir die verskaffers van hulpbronne (byvoorbeeld donateurs) en ander gebruikers ten einde besluite te neem rakende die allokering van hulpbronne. Verder volg dit dat die rede vir die voorsiening van fondse aan hierdie twee groepe verskil. Beleggers en krediteure vereis 'n opbrengs op hul belegging, maar donateurs van niebesighede verwag feitlik geen opbrengs nie, of 'n opbrengs wat nie verband hou met die belegging nie (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.3 bl.5-6). Donateurs verwag egter wel inligting oor hoe hul fondse aangewend is (Mautz 1994:13-14).

Hieruit is dit duidelik dat niebesigheidorganisasies (en dus natuurlik ook nuwingsgewende organisasies) nie dieselfde finansiële inligting as besighede hoef te voorsien nie, aangesien die oogmerk met die voorsiening van finansiële inligting verskil. Wilson en Kattelus (2004:1-2) voer ook aan dat regeringsinstellings en nuwingsgewende organisasies unieke rekeningkundige praktyk vereis bloot omdat hulle 'n ander doel in die gemeenskap as besighede dien. Bydraers tot nuwingsgewende organisasies verwag ook nie opbrengste op hul bydrae nie, en gevolglik het bestuur van nuwingsgewende organisasies 'n unieke rekenpligtigheid teenoor hulle om fondse vir beoogde gebruik aan te wend. Nuwingsgewende organisasies het unieke rekeningkundige en finansiële verslagdoeningsaspekte wat verstaan moet word deur die organisasie self en die gebruikers van die finansiële state (Larkin en DiTommaso 2005:i).

Hieruit kan gesien word dat daar 'n behoefte bestaan aan spesifieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies en dat die klem moet val op watter inligting donateurs verlang. Alhoewel spesifieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies verlang word, is die navorser van mening dat dit binne die raamwerk van AARP saamgestel sal moet word. Die probleme wat nuwingsgewende organisasies met die suiwer toepassing van AARP ervaar, word in hoofstuk 3 aangedui, terwyl ander lande se unieke standaarde vir nuwingsgewende organisasies (wat gebaseer is op AARP) in hoofstuk 4 ontleed word. Vervolgens word onlangse ontwikkelings in navorsing in unieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies bespreek.

1.3. Onlangse ontwikkelings in navorsing oor algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk vir nuwingsgewende organisasies

In Kanada en die VSA is daar reeds rekeningkundige standaarde spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik (vergelyk Leo en Addison 2000(a):56-58). In Amerika het die Financial Accounting Standards Board (FASB) reeds in 1993 hul "Financial Statement of Not-for-Profit Organizations no. 117" uitgereik (FASB 1993 – SFAS 117). In Kanada het die Canadian Institute of Chartered Accountants eers in 1996 hul "Section 4400 Financial Statement Presentation by Not-for-Profit Organizations" uitgereik (CICA 1996). In die Verenigde Koninkryk is die "Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice (SORP) 2000", ook uitgereik ten einde die behoeftes van welsynsorganisasies aan te spreek (Charity Commission 2000).

In Australië is daar in 2000 'n behoefte uitgespreek aan navorsing wat antwoorde soek vir die rekeningkundige behoeftes van nuwingsgewende organisasies ten einde toepaslike rekeningkundige standaarde vir hierdie organisasies op te stel. CPA Australia het 'n beroep gedoen op die Australian Accounting Standards Board (AASB) en die Financial Reporting Council om die behoeftes van nuwingsgewende organisasies aan te spreek. Verder is daar ook 'n beroep gedoen op die nuwingsgewende organisasies self, om druk toe te pas vir die verkryging van toepaslike rekeningkundige standaarde. Om die bal aan die rol te sit, het CPA Australia's Financial Reporting Centre of Excellence onder leiding van vooraanstaande akademië Sianne Flynne, professor Ken Leo en medeprofessor Pat Addison van Curtin

University of Technology, Perth, 'n beleidsdokument "Financial Reporting by Not-for-Profit Entities" opgestel. Daardie dokument bespreek die bydrae van hierdie sektor in Australië en internasionaal, asook die rekeningkundige probleme wat hulle ervaar (vergelyk CPA Australia 2000 en Flynnne *et al.* 2000). Verder fokus die dokument, onder andere, ook op die behoeftes van nuwingsgewende organisasies, dui aan hoekom hierdie organisasies bestaan, dit bespreek wat die verskillende besluitnemingsbehoefte van die gebruikers van die finansiële state is, en ondersoek grense vir die klassifikasie as 'n nuwingsgewende organisasie (vergelyk Flynnne *et al.* 2000 en Leo en Addison 2000(a):56-58). Die blote feit dat daar 'n beroep gedoen is vir toepaslike rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasie impliseer gevolglik ook dat die huidige standaarde (wat vir besighede opstel is) nie voldoen aan die behoeftes van nuwingsgewende organisasies nie.

Hierdie navorsingsdokument stel dit ook dat waar toekomstige navorsing oor 'n spesifieke klas van nuwingsgewende organisasies gedoen word, daar probeer moet word om nie net die probleme in verband met die verslagdoeningsformaat op te los nie, maar ook om aandag te skenk aan die probleme rakende rekeningkundige verantwoordings van die elemente van die finansiële state. Die oplos van hierdie probleme verg 'n duidelike begrip van die behoeftes van gebruikers van hierdie organisasies se finansiële state (Flynnne *et al.* 2000:x).

Volgens Kilcullen (2004:68-69 en 2005), dosent aan die Graduate School of Management, University of Western Australia, het Australië intussen ook, met die oog op wêreldwye toepassing in 2005, Internasionale Standaarde vir Finansiële Verslagdoening (International Financial Reporting Standards (IFRSs)), met sekere klein wysigings, aanvaar. Die wysigings is ter wille van sekere administratiewe vereistes van wetgewing, en riglyne wat spesifieke aangeleenthede in Australië aanspreek, asook riglyne wat vir nuwingsgewende organisasies gegee word. Spesifieke rekeningkundige riglyne wat van toepassing is op nuwingsgewende organisasies, is gevolglik in die Australiese ekwivalent van IFRS ingevoeg (Kilcullen 2005 en vergelyk AASB 2005).

In Nieu-Seeland is 'n sogenaamde "sector-neutral" uitgangspunt in die opstel van rekeningkundige standaarde gevolg. Met "sector-neutrality" word bedoel dat 'n transaksie rekeningkundig verantwoord word volgens sy onderliggende ekonomiese aard, eerder as

volgens die tipe entiteit wat die transaksie aangaan. Nogtans is daar sekere verskille in die bedryfsdoel van verskillende entiteite en inligting wat aangebied word, moet hierdie verskille weerspieël (vergelyk Lee en Teixeira 2004:21-24). Die aanvaarding van IFRS in Nieu-Seeland vanaf 1 Januarie 2007 (opsioneel vanaf 2005) vir winsgewende besighede en niewinsgewende organisasies bied gevolglik sekere uitdagings aan die Nieu-Seelandse rekenmeesters, wat gewoon was aan hierdie "sector-neutral" standaard. Volgens Simpkins (2003:23-25) sal hul denkwyse waarskynlik moet verander en voer aan dat daar in die toekoms gedink sal moet word aan "wingsedrewe entiteite" en "niewinsgewende entiteite". Alhoewel die Nieu-Seelandse Instituut steeds glo dat IFRSs op 'n "sector-neutral" basis opgestel moet word, is hul van mening dat sekere bykomende vereistes en riglyne vir niewinsgewende organisasies nodig is, aangesien IFRS vir wingsedrewe entiteite opgestel is (vergelyk Simpkin 2003:23-25 en Lee en Teixeira 2004:21-24). Hierdie spesifieke riglyne sal waarskynlik "boxed insert" in IFRS wees, waar spesifieke riglyne vir niewinsgewende organisasies in die gewone standaard ingevoeg sal word. Die benadering sal waarskynlik wees om met IFRS te begin en dan vas te stel of 'n ander benadering vir niewinsgewende organisasies geregverdig is (vergelyk Simpkins 2003:23-25). Volgens Jones (2005), voorsitter van die Not-for-Profit Convenors Special Interest Group, Auckland Branch, Institute of Chartered Accountants of New Zealand, is IFRSs van 1 Januarie 2007 ook volledig van toepassing op niewinsgewende organisasies in Nieu-Seeland. Volgens haar word die Nieu-Seelandse Financial Reporting Act tans hersien, en daar is voorstelle vir sekere toegewings aan kleiner entiteite en niewinsgewende organisasies, maar dit sal nog geruime tyd duur voor die wet finaal gewysig sal word.

Volgens Benjamin-Swales, voorsitter van die Public Accountants' and Auditors' Board (PAAB) is daar 'n groot uitdaging vir niewinsgewende organisasies in Suid-Afrika, aangesien daar tans geen rekeningkundige raamwerk of standaard bestaan wat spesifiek van toepassing is op niewinsgewende organisasies nie (Temkin in Business Day 9 November 2004). Daar is egter wel 'n poging om rekeningkundige standaard vir klein en mediumgrootte besighede ("SME's" na die Engels "small and medium entities") op te stel. Besprekingsdokument (BD) 16 (SAICA 2000) was die eerste stap in hierdie rigting, en hierdie aangeleentheid word meer breedvoerig in hoofstuk 3 bespreek.

Daar is dus reeds in enkele lande standarde uitgereik wat spesifiek op nuwingsgewende organisasies van toepassing is, maar daar kan nog baie in verband met rekeningkundige standarde vir nuwingsgewende organisasies gedoen word. Die vraag kan egter gevra word hoe belangrik nuwingsgewende organisasies is. Hierdie aspekte word vervolgens bespreek.

1.4. DIE BELANGRIKHEID VAN NIEWINGSEWENDE ORGANISASIES

Volgens Colin Parker (in CPA Australia 2000), die CPA Australia Director of Accounting & Audit, is dit belangrik om bewus te raak van die ekonomiese belangrikheid van die nuwingsgewende sektor en hul behoeftes na finansiële verslagdoening. Om die ekonomiese belangrikheid te beklemtoon, stel hy dit dat, indien hierdie sektor 'n land in eie reg sou wees, dit volgens Salamon en Anheier (1999) die agtste grootste wêreld ekonomie sou hê, voor Brasilië, Rusland, Spanje en Kanada (vergelyk CPA Australia 2000). In Australië is ongeveer 604 000 mense of 6.8% van die Australiese bevolking werksaam by die ongeveer 700 000 nuwingsgewende organisasies, terwyl die nuwingsgewende organisasies inkomstes van ongeveer (Australiese) \$33.5 biljoen gedurende 1999-2000 gegenerer het (vergelyk Charles 2003(a):21-24 en Charles 2003(b):26-27). Hierdie sektor bestee in Australië jaarliks selfs meer as die kommunikasie-, akkommodasie- en restaurantbedryf en is dus beslis van groot betekenis. 'n Ope vraag is of dit denkbaar is dat hierdie organisasies aan dieselfde rekeningkundige standarde as besighede moet voldoen (vergelyk Leo en Addison:2000:56-58).

Volgens Granof (2001:9) is daar net meer as 1 miljoen nuwingsgewende organisasies in die VSA. Teen 2000 het die bates van nuwingsgewende organisasies in die VSA ongeveer "\$2 trillion" beloop terwyl hul inkomste meer as \$700 biljoen was (vergelyk Bradley, Jansen en Silverman 2003:94-103). In die Verenigde Koninkryk verteenwoordig die nuwingsgewende sektor reeds jaarlikse ontvangstes van ongeveer £30 biljoen (vergelyk Hillsdon 2003:32-34).

Baie keer word nuwingsgewende organisasies in dieselfde asem as nie-regeringsinstellings (non governmental organisations - of "NGO's") genoem. Volgens Pillay, Suid-Afrikaanse steeksbestuurder van Ashoka, 'n organisasie wat nie-regeringsinstellings bevorder deur die aanmoediging van sosiale entrepreneurskap, speel hierdie sektor 'n baie belangrike rol in die

groei en ontwikkeling van Suid-Afrika (vergelyk Wadula in Business Day 31 Julie 2002:2). Volgens statistieke, saamgestel deur die Graduate School of Public and Development Management van Wits-universiteit en die Centre for Civil Society Studies van die Johns Hopkins-universiteit bestaan daar ongeveer 98 920 newinsgewende organisasies in Suid-Afrika. Gedurende 1998 het die sektor R13.2 biljoen se hulpbronne gemobiliseer (Swilling en Russel 2002:viii). Die newinsgewende sektor bied werkgeleenthede aan 645 317 voltydse personeel. Die aantal werknemers van newinsgewende organisasies is meer as prominente ekonomiese sektore soos die mynbou, die aantal staatsamptenare in nasionale departemente, konstruksiebedryf, vervoerbedryf, finansële tussengangers, versekeringsbedryf en die aantal eiendomsagente. Verder het die sektor gedurende 1998 1.2% bygedra tot Suid-Afrika se bruto binnelandse produk ("gross domestic product") (Swilling en Russel 2002:ix en vergelyk Wadula in Business Day 31 Julie 2002:2).

Ander belangrike bevindinge van Swilling en Russel (2002:15-40) se studie oor die grootte en belangrikheid van newinsgewende organisasies in Suid-Afrika, is onder andere soos volg:

- Die totale inkomste van newinsgewende organisasies was R14 biljoen in 1998.
- Nagenoeg 1.5 miljoen vrywilligers stel hul tyd en energie beskikbaar aan newinsgewende organisasies.
- Die meeste (53%) newinsgewende organisasies is informeel/vrywillig en is nie formeel gestruktureerd as 'n spesifieke regsform nie.
- Die tweede meeste (16%) organisasies, volgens regsform, is godsdienstige instellings.
- Die oudste newinsgewende organisasies is ook godsdienstige instellings, en dit dui op die groot rol wat godsdienstige instellings in Suid-Afrika se sosiale en kulturele geskiedenis speel.

Suid-Afrikaanse besighede gee verder jaarlikse donasies van tussen R4 biljoen en R5 biljoen aan newinsgewende organisasies (vergelyk Wadula in Business Day 31 Julie 2002:2). Dit verteenwoordig 25% van die totale inkomste van newinsgewende organisasies, terwyl 42% van hul inkomste vanuit staatsubsidies kom (Du Toit en Saldanha in Business Day 11 Oktober 2001:12).

Hieruit is dit duidelik dat nuwingsgewende organisasies 'n groot rol speel in die wêreld en ook in Suid-Afrika, en dat navorsing oor die rekeningkundige verslagdoening van hierdie organisasies baie relevant is. Die probleemstelling, omvang en navorsingsmetodologie van hierdie navorsing word dus vervolgens bespreek.

1.5. PROBLEEMSTELLING

Mautz (1994:xi) argumenteer dat min rekenmeesters belangstelling toon in die finansiële state van nuwingsgewende organisasies en vra hoekom dit so is? Baie rekenmeesters het tog direkte of indirekte kontak met nuwingsgewende organisasies, hetsy as donateurs of as begunstigdes van byvoorbeeld 'n klub, of tree as rekenmeester daarvan op. Hoeveel rekenmeesters behoort aan 'n kerkgenootskap, ondersteun projekte van welsynsorganisasies soos ouetehuse, kinderhuse, bloedoortappingsdienste, ensovoorts? Volgens Mautz moet elke rekenmeester die volgende vrae oorweeg:

- By hoeveel nuwingsgewende organisasies is hulle betrokke as donateur of as lid (belanghebbende) wat voordeel daaruit trek, of as beide?
- Wanneer laas het hulle die finansiële state van 'n nuwingsgewende organisasie bestudeer of net sorgvuldig deurgelees?
- Is die finansiële state in ooreenstemming met standarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) opgestel?
- Hoeveel van die gerapporteerde inligting in die finansiële state het hulle verstaan en nuttig gevind vir die doel, wat dit ook al kon wees, waarvoor hulle die finansiële state benodig het?

Mautz argumenteer dat die gebrek aan belangstelling in die finansiële verslagdoening juis in die antwoorde op die laaste twee vrae lê.

Tans word die finansiële state van nuwingsgewende organisasie in ooreenstemming met AARP opgestel, of altans so word daar aangevoer. Juis hier ontstaan die probleem. AARP is ontwikkel om te voldoen aan die behoeftes van diegene wat 'n belang in die sukses van nuwingsgewende besighede het. Mautz (1994:xi) voer verder ook aan dat besighede en nuwingsgewende organisasies duidelik van mekaar verskil ten opsigte van hul rekeningkundige en verslagdoeningsomstandighede. Om AARP, wat vir besighede

ontwikkel is, toe te pas op nuwingsgewende organisasies lei meesal tot onduidelike en onverstaanbare finansiële state.

Wat Mautz (1994:100-102) voorstel is nie dat die toepassing van AARP op nuwingsgewende organisasies heeltemal laat vaar moet word nie, maar eerder dat AARP toegepas moet word waar dit toepaslik is, en slegs waar dit van toepassing is. Wat verder ook nodig is, is om sekere algemene aanvaarde rekeningkundige beginsels te hê wat die verantwoording en verslagdoening vir die unieke en eiesoortige aspekte van nuwingsgewende organisasies se aktiwiteite voorskryf. Alhoewel daar verskeie rekeningkundige beginsels is wat op nuwingsgewende besighede en nuwingsgewende organisasies van toepassing is, is die rekeningkundige beginsels en finansiële verslagdoening van nuwingsgewende organisasies tog uniek deurdat die fokus nie op die bepaling van 'n "netto wins" is nie (Larkin en DiTommaso 2005:3).

Die voorwoord tot Internasionale Standaard vir Finansiële Verslagdoening ("International Financial Reporting Standards" of afgekort as IFRSs) (IASB/SAICA 2004 – Preface:par. 9) sluit hierby aan, en stel dit dat IFRSs ontwikkel is om van toepassing te wees op aldoelige finansiële state van winsgedrewe entiteite. Daar word verder gestel dat alhoewel IFRSs nie ontwikkel is om op nuwingsgewende entiteite van toepassing te wees nie, nuwingsgewende entiteite wel hierdie standaard dalk toepaslik mag vind.

Hattingh (2001(c):15-17) argumenteer ook verder dat kerke byvoorbeeld nie aan standaard oor AARP hoef te voldoen nie. Die "Raamwerk vir die opstel en aanbieding van finansiële state" (IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 8) bepaal dat internasionale standaard vir finansiële verslagdoening op die finansiële state van kommersiële, industriële en sakeverslagdoenende ondernemings van toepassing is. Dit is duidelik dat nuwingsgewende organisasies, en veral kerke en welsynsorganisasies, nie in een van hierdie kategorieë val nie.

Verder bepaal die Rekeningkundige Raamwerk (IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 8) dat 'n verslagdoenende onderneming 'n onderneming is waarvoor daar gebruikers bestaan wat op die finansiële state vertrou as hul hoofbron van finansiële inligting oor die onderneming.

Vir byvoorbeeld kerke en welsynsorganisasies wat afhanklik is van donasies en vrywillige bydraes, word die afleiding gemaak dat dit waarskynlik vanselfsprekend is dat hierdie organisasies enige finansiële inligting aan 'n persoon sal verskaf ten einde bykomende fondse te verkry. Hier is dit eerder 'n geval van waar die finansiële state die eerste bron van inligting is, eerder as die "hoofbron" daarvan. Standaarde oor AARP is dus tegnies nie van toepassing op kerke en welsynsorganisasies nie. Standaarde oor AARP se woordomsrywings, maatstawwe vir erkenning en meting, en vereistes vir openbaarmaking mag egter wel sekere raakpunte hê. Nou ontstaan die vraag: Waaraan moet die finansiële state van kerke en welsynsorganisasies dan voldoen?

Hattingh (2001(d)) antwoord hierop soos volg: AARP is ontwikkel ten einde finansiële state vir kommersiële, industriële en sake-ondernemings aan te bied, waar dit aldoelige finansiële state verteenwoordig. Die primêre oogmerk met AARP is om beleggers behulpsaam te wees in die neem van ekonomiese besluite om aandele in 'n maatskappy te koop of te verkoop. Om dan van 'n kerk te verwag, om aan 'n raamwerk te voldoen wat ontwikkel is vir 'n totaal ander rede, is (soos hy dit stel) "crazy". Die vraag wat dus eerder gevra behoort te word is: "Wat is die verslagdoeningsbehoefte van, byvoorbeeld, die kerk." Eerstens moet dit bepaal word en dan kan 'n rekeningkundige stelsel wat aan hierdie behoeftes voldoen, ontwikkel word. Om dit saam te vat, die antwoord lê daarin om 'n pasgemaakte rekeningkundige raamwerk daar te stel om die bestuurders van die nuwingsgewende organisasie te dien. Die oogmerk met hierdie studie is gevolglik om vas te stel waar standarde oor AARP gewysig moet word om in die verslagdoeningsbehoefte van nuwingsgewende organisasies te voldoen.

Die rekeningkundige aspekte vir regeringsinstellings en nuwingsgewende organisasies word baie keer in dieselfde asem genoem (vergelyk byvoorbeeld Granof 2001, Wilson en Kattelus 2004, Ives *et al.* 2004 en Engstrom en Copley 2004). In die laaste paar jaar is die sogenaamde GRAP (Generally Recognised Accounting Practice) (ASB 2004(a)) en GAMAP (Generally Accepted Municipal Accounting Practice) (ASB 2004(b)) vir die regering en munisipaliteite onderskeidelik ontwikkel. Hierdie rekeningkundige standarde is primêr gebaseer op Suid-Afrikaanse Standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP), maar is spesifiek aangepas ten einde te voorsien in unieke omstandighede

van die regering en munisipaliteite (RSA 1998). Dieselfde benadering behoort waarskynlik ook vir nuwingsgewende organisasies gevolg te word.

1.6. OOGMERK MET STUDIE

Uit die voorafgaande blyk dit dat nuwingsgewende organisasies wel unieke kenmerke het wat in ag geneem behoort te word in die opstel van rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies, en dat standaarde oor AARP, uitgereik deur die Suid-Afrikaanse Instituut vir Geoktrooieerde Rekenmeesters (SAIGR of soos meesal in Engels na "SAICA" verwys word) en die International Accounting Standards Board (IASB), nie sonder meer net so op nuwingsgewende organisasies toegepas kan word nie. Gevolglik sal daar in hierdie studie gekyk word na standaarde wat spesifiek vir nuwingsgewende organisasies elders in die wêreld uitgereik is, ten einde aan te dui waar AARP vir nuwingsgewende organisasies aangepas moet word.

Verder blyk dit dat die openbaarmakingsvereistes vir nuwingsgewende organisasies setel in die rekenpligtigheid ("accountability") van die bestuur eerder as in die aanbieding van inligting aan beleggers en krediteure ten einde beleggingsbesluite te neem. Die grondliggende behoefte vir die opstel van finansiële state vir nuwingsgewende organisasies is dan eerder om die resultate van die bestuur se rentmeesterskap te toon. Om dit te bereik, behoort die finansiële state eerder 'n rekord te wees van die transaksies en gebeurtenisse wat die organisasie beïnvloed het.

Gevolglik is die oogmerk met hierdie studie om vas te stel wat die algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk vir nuwingsgewende organisasies, en in besonder van gemeentes en welsynsorganisasies van die Nederduitse Gereformeerde Kerk in die Vrystaat is. Hierdie praktyk word geëvalueer met die oog op die dokumentering van die toepaslike rekeningkundige praktyk vir nuwingsgewende organisasies. Aanbevelings ter verbetering en uitbouing van die rekeningkundige praktyk van nuwingsgewende organisasie word gemaak. Bestaande standaarde oor AARP, soos uitgereik deur die SAIGR, word as basis gebruik, en die toepassing daarvan op die betrokke organisasies word oorweeg. Gevolgtrekkings uit hierdie studie en moontlike aanbevelings word dan gemaak.

1.7. OMVANG VAN STUDIE

Niewinsgewende organisasies sluit 'n verskeidenheid en groot getal verskillende organisasies in. Die verskeidenheid organisasies het elk sy eie besondere en unieke omstandighede en verslagdoeningsbehoefte. Hierdie studie fokus egter spesifiek op gemeentes en welsynsorganisasies van die Nederduitse Gereformeerde (NG) Kerk in die Vrystaat, veral met die oog op empiriese toetsing. Die gemeentes en welsynsorganisasie van die Nederduitse Gereformeerde Kerk in die Vrystaat is spesifiek geselekteer, aangesien die navorser in die rekenmeesterspraktyk baie met die rekeningkundige probleme van hierdie organisasies te doen gehad het. Die Vrystaatse gemeentes en welsynsorganisasies mag moontlik verteenwoordigend van die NG gemeentes en welsynsorganisasies in die res van Suid-Afrika wees.

1.8. BEGUNSTIGDES

Die volgende instansies behoort veral te baat by die studie:

- Die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat en die Sinodale Kerkkantore in ander provinsies
- Gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat en in ander provinsies
- Welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat en in ander provinsies
- Die gemeentes van ander kerkverbande
- Die oorhoofse liggame van ander kerkverbande
- Ander niewinsgewende organisasies in die algemeen
- Ouditeursfirma's betrokke by hierdie organisasies
- Die rekenmeesterprofessie in Suid-Afrika .

1.9. NAVORSINGSONTWERP EN METODOLOGIE

Aanvanklik is 'n literatuurstudie daarop gerig om die unieke aard van niewinsgewende organisasies en hul eiesoortige rekeningkundige behoeftes te bepaal. Vervolgens is bestaande rekeningkundige standaarde wat in ander lande reeds uitgereik is en wat spesifiek van toepassing is op niewinsgewende organisasies ontleed om vas te stel wat die

mees toepaslike rekeningkundige standarde vir nuwingsgewende organisasies behels. Hierdie standarde is vergelyk word met die standarde oor AARP, soos uitgereik deur die SAIGR, ten einde aan te dui waar standarde oor AARP aangepas behoort te word sodat dit meer toepaslik sal wees vir nuwingsgewende organisasies in Suid-Afrika.

Voortvloeiend uit die literatuurstudie en 'n ontleding van bestaande rekeningkundige standarde is die bestaande praktyk van die NG Kerk in die Vrystaat ondersoek deur middel van onderhoude wat gevoer is met die personeel van die Sinodale Kerkkantoor en die Sinodale Kommissie vir Diens van Barmhartigheid (SKDB) van die NG Kerk in die Vrystaat. 'n Onderhoud is op 20 Julie 2005 met mnr. Hennie van der Walt, hoofrekenmeester van die sinode van die NG Kerk in die Vrystaat gevoer (kyk bylae A). Die onderhoud met me. Tharina Engelbrecht, senior administratiewe beampte van die SKDB, wat ook verantwoordelik is vir die teboekstelling van die transaksies, is op 30 September 2005 gevoer (kyk bylae B). Tydens hierdie onderhoud het sy aangedui dat sy geen opleiding in Rekeningkunde gehad het nie, en dat dit ook goed sal wees om 'n onderhoud te voer met mnr. Ben du Plessis, wat tans as 'n CFA (SA) praktiseer en wat voorheen die Direkteur: Bestuurshulpdienste van die SKDB was. Na hierdie onderhoud en bestudering van die rekeningkundige handleiding van die SKDB is daar op 27 Oktober 2005 'n onderhoud met mnr. Du Plessis gevoer (kyk bylae C).

Meer besonderhede oor die werking van NG Kerk in die Vrystaat word in hoofstuk 2 (par. 2.7.2) aangedui. Laastens is vraelyste aan al die ouditeure van gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat gestuur. Hierdie vraelyste is gebruik om die rekeningkundige verslagdoeningsbehoefte van die organisasies te bepaal, asook om praktiese aanvaarding van geïdentifiseerde rekeningkundige standarde te toets. Die vraelyste is aan die ouditeure van die organisasies gestuur, aangesien baie van die vraelyste tegnies van aard is. Uit vorige empiriese navorsing (vergelyk Lubbe, Rossouw en Prinsloo 2002:151 – kyk ook par. 2.2.4 in hoofstuk 2 hierna) is daar ook bevind dat slegs 3% van die persone wat die boeke van die organisasies self hanteer, gespesialiseerde opleiding in Rekeningkunde gehad het. Die ouditeure is vanaf die rekords van die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat en die Sinodale Kommissie vir Diens van Barmhartigheid geïdentifiseer. Afsonderlike vraelyste is aan die ouditeure van die NG gemeentes en die

welsynsorganisasies van die NG Kerk gestuur. In wese is die vraelyste egter dieselfde, met enkele semantiese verskille. Die woord "gemeente" is byvoorbeeld net vervang met "welsynsorganisasies". Die dekbriewe en vraelyste is as bylaes aangeheg (kyk Bylae D vir die gemeentes en Bylae E vir die welsynsorganisasies). Ter wille van die vertroulikheid van inligting word die ouditeure en die betrokke organisasie nie in hierdie navorsing geïdentifiseer nie.

Die finansiële state van die 162 NG gemeentes in die Vrystaat word deur 55 ouditeure geouditeer. Die verspreiding van ouditeure wat die gemeentes ouditeer, is soos volg:

Tabel 1: Verspreiding van ouditeure van die gemeentes:

Getal ouditeure	Persentasie van ouditeure	Getal gemeentes wat elke ouditeur audit	Getal gemeentes	Persentasie van gemeentes
26	47	1	26	16
10	18	2	20	12
6	11	3	18	11
2	3	4	8	5
4	7	5	20	12
2	4	6	12	8
1	2	7	7	4
1	2	9	9	6
1	2	11	11	7
1	2	13	13	8
<u>1</u>	<u>2</u>	18	<u>18</u>	<u>11</u>
<u>55</u>	<u>100</u>		<u>102</u>	<u>100</u>

Die adresse van twee ouditeure was egter nie beskikbaar nie (elkeen ouditeer slegs een gemeente). Vir die ander 53 ouditeure is die vraelys per pos, en waar moontlik, per e-pos gestuur. Enkele dae voor die voltooide vraelyste terugverwag is, is e-posse en fakse, waar moontlik, weer aan die ouditeure gestuur. Een persoon (wat een gemeente ouditeer) het

aangedui dat hy nie meer daardie gemeente se oudit uitvoer nie, en het gevolglik nie 'n vraelys voltooi nie. Van die oorblywende 52 ouditeure is 30 voltooide vraelyste ontvang. Dit verteenwoordig 'n responskoers van 58%. Hierdie respondente is verantwoordelik vir die oudit van 111 gemeentes in die Vrystaat, en dit verteenwoordig 69% van die totale populasie van 162 gemeentes. Vir 3 van die respondente is 'n sekere bladsy van die vraelys (vraag 26-33) egter nie terugontvang nie. Dit kan moontlik 'n administratiewe fout wees deurdat die bladsy per abuis nie in party vraelyste gebind was nie. Die meeste ouditeure het egter ook die vraelys per e-pos ontvang. Die getal respondente vir hierdie vrae is dus 3 minder, en dit word met die bespreking van die resultate telkens ook so aangedui. Dit wil egter voorkom asof die resultate nie beduidend hierdeur beïnvloed is nie.

Sover dit die welsynsorganisasies betref, word die finansiële state van die 35 organisasies deur 13 ouditeure geouditeer. Die verspreiding van ouditeure wat hierdie welsynsorganisasies ouditeer is soos volg:

Tabel 2: Verspreiding van ouditeure van die welsynsorganisasies:

Getal ouditeure	Persentasie van ouditeure	Getal welsyns-organisasies wat elke ouditeur	Getal welsyns-organisasies	Persentasie van welsyns-organisasies
7	54	1	7	20
4	31	2	8	23
1	7.5	3	3	9
<u>1</u>	<u>7.5</u>	17	<u>17</u>	<u>48</u>
<u>13</u>	<u>100</u>		<u>35</u>	<u>100</u>

Uit bostaande tabel is dit duidelik dat een ouditeur verantwoordelik is vir amper die helfte van die welsynsorganisasies. Sy respons het gevolglik 'n beduidende invloed op die empiriese resultate vir die welsynsorganisasies en dit moet deurgaans in gedagte gehou word tydens die beskouing van die empiriese resultate. Van die 13 ouditeure is 7 voltooide vraelyste ontvang. Dit verteenwoordig 'n responskoers van 55%. Hierdie respondente is verantwoordelik vir die oudit van 27 van die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die

Vrystaat, en dit verteenwoordig dus 77% van die totale populasie van 35 welsynsorganisasies.

Alhoewel die getal organisasies wat die respondente ouditeer in die vraelys gevra is, is die empiriese resultate gebaseer op die getal organisasies wat die respondent, volgens die rekords van die Sinode, ouditeer. Enkele klein verskille is wel waargeneem, en dit is moontlik dat die organisasie van ouditeur verander het sedert die oudit uitgevoer is. Die verskille wat waargeneem is, was egter nie beduidend nie.

Die empiriese resultate word telkens as deel van die bespreking oor 'n bepaalde aspek aangebied (in hoofstukke 2 tot 5) en nie as 'n aparte hoofstuk nie. In hoofstuk 6, wat die samevatting en aanbevelings behels, word daar ook verwys na die empiriese resultate. Telkens waar die empiriese bevindings aangebied word, word die persentasie respondente aangedui, tesame met die verteenwoordigde persentasie gemeentes en welsynsorganisasies.

1.10. INHOUD VAN DIE STUDIE

Die inhoud van die studie het 'n logiese verloop geneem en bestaan uit die volgende hoofstukke:

Hoofstuk 1 vorm die inleiding tot die studie en bestaan uit die behoefte aan, oogmerk en omvang van die studie, en die begunstigdes van die studie. Die navorsingsontwerp en –metodologie is ook in hoofstuk 1 aangedui.

Die eerste aspekte wat daarna in hoofstuk 2 bespreek word, is die aard van nuwingsgewende organisasies. Hier word die unieke aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasie toegelig. Hierdie unieke aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasies word daarna gekontrasteer met die aard en kenmerke van besighede, om sodoende aan te dui dat rekeningkundige standaarde wat vir besighede opgestel is, nie noodwendig toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie. Die gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies en hul finansiële inligtingsbehoefte word ook bespreek.

Laastens word die kenmerk, werksaamhede en sekere rekeningkundige aspekte van gemeentes en welsynsorganisasies van die Nederduits Gereformeerde (NG) Kerk in die Vrystaat bespreek.

In hoofstuk 3 word die rekeningkundige vraagstukke vir nuwingsgewende organisasies toegelig. Die aard van "Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP)" en "algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk (aarp)" word eerstens bespreek, waarna die toepaslikheid van AARP vir nuwingsgewende organisasies gedebatteer word. Die algemene aard van AARP is aanvanklik bespreek, waarna die geskiedenis van AARP kortliks ontleed is om aan te toon dat die huidige AARP vir besighede ontwikkel is en nie soseer vir nuwingsgewende organisasies nie. Die behoefte aan AARP vir klein en mediumgrootte besighede ("GAAP for SME's") is ook toegelig, wat aansluit by die behoefte aan AARP wat spesifiek op nuwingsgewende organisasies van toepassing is. In daardie hoofstuk word die toepassing van die huidige AARP op nuwingsgewende organisasies bespreek, en unieke rekeningkundige gebruike, soos byvoorbeeld die gebruik van fondse en reserwes, word bespreek. Die aspekte waarna verwys word, is die probleme wat huidige AARP vir nuwingsgewende organisasies bied, asook die probleme wat die definisies van elemente van finansiële state vir nuwingsgewende organisasies inhou.

In hoofstuk 4 word die internasionale en plaaslike ontwikkelinge met betrekking tot AARP vir nuwingsgewende organisasies bespreek. Verder is huidige standaard wat reeds in ander lande spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, ondersoek en ontleed. Die oogmerk met hierdie hoofstuk is om oplossings te probeer vind vir die geïdentifiseerde probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar. Die resultate van die empiriese toetse, in besonder die vraelyste, sal deurgaans onder die toepaslike afdelings hierbo bespreek word. Kommentare van die sinodale kerkkantoor en SKDB van die NG Kerk in die Vrystaat, is ook waar toepaslik gedokumenteer. Telkens word voorstelle vir die wysiging van AARP gemaak ten einde toepaslik en geskik te wees vir nuwingsgewende organisasies.

Die gebruik van fondse en reserwes deur nuwingsgewende organisasies is so kenmerkend aan nuwingsgewende organisasies dat hierdie aspekte in 'n afsonderlike hoofstuk bespreek

word. Gevolglik word hoofstuk 5 aan fondstrekeningkunde gewy. Die aard van fondse en reserwes word bespreek en die toepaslike beginsels van die rekeningkundige standarde wat reeds in ander lande vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, word ook aangedui. Sekere bestaande praktyke in Suid-Afrika, en in besonder die NG Kerk in die Vrystaat, word ook aangedui.

In hoofstuk 6 word die gevolgtrekking en voorstelle vir AARP vir nuwingsgewende organisasies aangebied. Gevolgtrekkings wat uit die studie gemaak is word aangebied en voorstelle word aan die hand gedoen vir moontlike standarde oor AARP vir kerke en welsynsorganisasies, met spesifieke verwysing na die NG Kerk in die Vrystaat. Verdere navorsingsmoontlikhede word ook uitgewys.

1.11. SAMEVATTING

In die eerste hoofstuk is die agtergrond tot hierdie studie uiteengesit. Die probleemstelling, oogmerk met die studie en die navorsingsontwerp en metodologie is gevolglik aangedui. In die volgende hoofstuk word die unieke aard van nuwingsgewende organisasie bespreek ten einde aan te dui dat nuwingsgewende organisasies unieke rekeningkundige verslagdoeningsbehoefte het wat aangespreek behoort te word.

HOOFSTUK 2 - DIE AARD VAN NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES EN HUL FINANSIËLE VERSLAGDOENING

2.1. INLEIDING

Alvorens die finansiële rekeningkunde en verslagdoening van nuwingsgewende organisasies bespreek word, behoort daar gekyk te word na die onderskeidende aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasies, aangesien die rede tot differensiële rekeningkunde vir hierdie entiteite juis in hul aard lê. Vervolgens word daar in hierdie afdeling eerstens die onderskeidende kenmerke van nuwingsgewende organisasies bespreek, waarna verskille tussen nuwingsgewende organisasies en besighede toegelig word. Daarna word daar verwys na die gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies en die finansiële inligting wat aangebied behoort te word om aan hul behoeftes te voldoen. Telkens sal die implikasies van bogenoemde op algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk uitgewys word.

2.2. AARD VAN NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

2.2.1. Agtergrond

In hierdie dokument word daar na organisasies wat nie die maak van winste ten doel het nie, verwys as "nuwingsgewende organisasies". Uit die literatuurstudie blyk hierdie term tegnies foutief te wees, aangesien hierdie organisasies wel "wingsgewend" kan wees. Die term "nuwingsbejagorganisasies" sou eerder meer korrek wees, aangesien die onderskeidende kenmerk eerder die gebrek aan 'n winsmotief is. Besighede met 'n winsmotief kan ook nie wingsgewend wees nie (met ander woorde as hulle nie 'n wins realiseer nie). Daar is egter volgehou met die term "nuwingsgewende organisasie", aangesien dit die algemeenste in die omgangstaal gebruik word.

Dit is egter belangrik om daarop te let dat die term "nuwingsgewende organisasies" nie impliseer dat hierdie organisasies nie veronderstel is om 'n "wings" te genereer nie (Faul *et al.* 2004:647). Sommige belanghebbendes glo selfs dat hierdie organisasie net gelyk behoort te breek en dat alle winste in die organisasie teruggeploeg moet word. Die persepsie bestaan

soms dat indien nuwingsgewende organisasies wel winste nastreef, dit in stryd met hul bestaansrede is (vergelyk Fakir in *Weekly Mail and Guardian* 5 Augustus 2004). Nogtans behoort enige verantwoordelike organisasie egter daarna te streef om winste te maak, sodat dit ook in die langtermyn finansieel volhoubaar sal wees en hulle nog lank in die toekoms hul doelstellings kan verwesenlik (Neville, Sauerwald en Wright 2001:28-31).

Hierdie studie wil nie poog om 'n enkele woordomskrywing vir nuwingsgewende organisasies voor te stel nie, aangesien die werksaamhede van hierdie organisasies baie uiteenlopend is. Vir die doeleindes van hierdie navorsing word daar volstaan met die woordomskrywing vervat in toepaslike wetgewing in Suid-Afrika, asook die woordomskrywing volgens die standaard wat elders ter wêreld spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is.

Die Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk, Wet 71 van 1997 (soos gewysig in 2000) (RSA 1997) omskryf 'n "organisasie sonder winsoogmerk" as "... 'n trust, maatskappy of ander vereniging van persone –

- (a) wat vir 'n openbare doel ingestel is; en
- (b) waarvan die inkomste en eiendom nie aan sy lede of ampsdraers uitkeerbaar is nie, behalwe as redelike vergoeding vir dienste gelewer."

Die Amerikaanse standaard omskryf "not-for-profit organizations" as "(a)n entity that possesses the following characteristics that distinguish it from a business enterprise:

- (a) contributions of significant amounts of resources from resource providers who do not expect commensurate or proportionate pecuniary return,
- (b) operating purposes other than to provide goods or services at a profit, and
- (c) absence of ownership interests like those of business enterprises." (FASB 1993 – SFAS 117:Glossary).

Die Kanadese standaard omskryf "not-for-profit organizations" as "... entities, normally without transferable ownership interests, organized and operated exclusively for social, educational, professional, religious, health, charitable or any other not-for-profit purpose. A not-for-profit organization's members, contributors and other resource providers do not, in such capacity, receive any financial return directly from the organization." (CICA 1996 –

Section 4400:par. 02).

Die standaard van die Verenigde Koninkryk is spesifiek van toepassing op welsynsorganisasies, en omskryf gevolglik 'n "charity" as "... any institution established for purposes which are exclusively charitable" (Charity Commission 2000 – SORP 2000:Appendix 1, par. 3). Die nuutste standaard wat vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, is ingesluit in die Australiese ekwivalent van IFRSs. Hiervolgens word 'n "not-for-profit entity" omskryf as "... an entity whose principal objective is not the generation of profit." (vergelyk byvoorbeeld AASB 2004 – AASB 102:par. 6).

Hierbo is sommige woordskrywings van nuwingsgewende organisasies aangedui, wat elk verskillende aspekte van nuwingsgewende organisasies beklemtoon. Hierdie studie wil egter nie poog om 'n volledige en allesinsluitende woordskrywing van nuwingsgewende organisasies vas te stel nie. Nogtans stem die aard en sekere kenmerke van nuwingsgewende organisasies grootliks ooreen en vervolgens word die aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasies in die algemeen kortliks bespreek.

2.2.2. Rede vir die bestaan van nuwingsgewende organisasies

Die bestaansrede en hoofdoel van nuwingsgewende organisasies is om sosiaal-aanvaarde dienste te lewer sonder die bedoeling om 'n wins te maak (Flynn en Weil 1991:745, Kew, Mettler, Walker en Watson 2003:735, Ives, Razek en Hosch 2004:3 en Engstrom en Copley 2004:1), of om die belange van 'n betrokke groep te behartig en sodoende te voldoen aan die kulturele, godsdienstige, sosiale, ontspannings-, en ander behoeftes van die samelewing (vergelyk Henke 1989:1 en Leo en Addison 2000(a):56-58). Nuwingsgewende organisasies bestaan dus nie vir "kommersiële" redes nie, maar die "publieke belang" (Swilling en Russel 2002:6-7). 'n Nuwingsgewende organisasie se primêre ingesteldheid is dus om 'n diens te lewer om in 'n spesifieke behoefte te voorsien. Hierdie organisasies verkry hulpbronne waar moontlik, en gebruik dit dan om dienste teen geen of lae koste te lewer (Mautz 1994:8).

Flynn *et al.* (2000:hfst.2 bl.16-20) verwys na Falk (1992) wat aanvoer dat 'n begrip van die redes vir die bestaan van nuwingsgewende organisasies nodig is ten einde 'n teoretiese

rekeningkundige raamwerk vir hierdie organisasies op te stel. Hy voer veral drie redes aan vir die bestaan van niewinsgewende organisasie . Eerstens verwys hy na die feit dat die ope mark ontstaan om goedere en dienste effektief beskikbaar te stel. Sekere goedere en dienste wat gemeenskaplik (kollektief) van aard is kan egter nie effektief deur die mark voorsien word nie. Die rede hiervoor is dat die vraag hierna die aanbod heeltemal oorskry, byvoorbeeld die behoefte aan goedkoop of gratis maatskaplike dienste. Niewinsgewende organisasie s voorsien gevolglik hierdie goedere en dienste en finansier dit deur vrywillige bydraes. Falk se tweede rede is die staat/owerheid se onvermoë om verantwoordelikheid te aanvaar vir sekere gemeenskaplike welsynsdienste wat gelei het tot die ontstaan van sekere private niewinsgewende organisasies (vergelyk ook Pienaar in *Business Day* 26 Februarie 1997). Volgens Fakir (in *Weekly Mail and Guardian* 5 Augustus 2004) is die staat se mandate en strukture baie keer die rede dat die staat nie vinnig sekere sosiale dienste kan lewer nie. Laastens voer Falk aan dat sekere dienste net eenvoudig beter deur niewinsgewende organisasies gelewer kan word as wat besighede dit kan doen. 'n Voorbeeld hiervan wat hy gee is die berading vir slagoffers van gesinsgeweld. Die betroubaarheid en geloofwaardigheid van niewinsgewende organisasies word makliker aanvaar, aangesien hulle nie soseer op eie gewin en op die maak van winste ingestel is nie.

Hieruit is dit duidelik dat die bestaansrede van niewinsgewende organisasies nie is om "winste" te maak nie. In die volgende gedeelte word die hantering van die "winste" wat wel gemaak word, bespreek.

2.2.3. Winsgewendheid en die verdeling van winste

Hierbo is aangedui dat niewinsgewende organisasies sekere dienste en produkte lewer, en hulle doen dit primêr sonder die oogmerk om 'n wins daarop te maak, en het dus nie die bedoeling om 'n surplus uit bedrywigheide te toon nie (vergelyk Durham 1997:82 en Flynn *et al.* 2000:hfst.1 bl.3). Enige oorskot van inkomstes bo uitgawes word aangewend om die toekomstige dienslewering uit te brei en word nie verdeel na die eienaars nie, aangesien daar geen "eienaars" bestaan nie (vergelyk Henke 1988:4-5, Faul *et al.* 2004:647 en Kew *et al.* 2003:735, 737). Dit is juis hierdie feit wat niewinsgewende organisasies duidelik van besighede onderskei (vergelyk FASB 1980– SFAC 4:par 5,14-15). Verder verwys Swilling en

Russel (2000:9) ook daarna dat, benewens die feit die daar geen oogmerk tot wins is nie, daar ook geen oogmerk tot ander kommersiële voordele is nie.

Ten einde hul beskikbare fondse uit te brei, kan niewinsgewende organisasies egter ook winsgewende aktiwiteite beoefen om fondse te genereer, deur byvoorbeeld fondsinsamelingsveldtogte te hou. Die primêre oogmerk bly steeds nie om 'n wins te maak nie, maar hulle gebruik hierdie fondse juis in die verwesenliking van hul bestaansdoel (Flynn en Weil 1991:745, Mautz 1994:7 en Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.3) of om 'n "buffer" te vorm vir tydperke wat die niewinsgewende organisasie finansiële kan sukkel (Ives *et al.* 2004:4), of om die effek van inflasie teen te werk (Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.4). Winste wat mag ontstaan uit die aktiwiteite van die organisasie word nie onder die lede verdeel nie, maar word teruggeploeg in die organisasie vir die uitbreiding en verbetering van die organisasie se bestaande geriewe (Faul *et al.* 2004:647 en Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.4), wat dan tot voordeel van die lede of breë gemeenskap strek (Dempsey en Pieters 2002:301).

Hierbo is die winsgewendheid en verdeling van winste van niewinsgewende organisasies bespreek. 'n Aspek wat saamhang met die verdeling van winste is die eienaarskap van niewinsgewende organisasies. Gevolglik word die eienaarskap en beheer van niewinsgewende organisasies bespreek.

2.2.4. Eienaarskap en beheer van niewinsgewende organisasies

'n Onderskeidende eienskap van niewinsgewende organisasies is die feit dat daar geen eienaars bestaan wat met likwidasië enige verdeling van fondse sal ontvang nie (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:par. 5, Flynn en Weil 1991:745 en Wilson en Kattelus 2004:530). Geen persoon het dus 'n wetlike reg om enige verdeling van fondse te ontvang nie (Engstrom en Copley 2004:300). Daar is dus geen eienaars wat in "winste" of surplusse deel nie (Flynn *et al.* 2000:hfst.2 bl.6,14), en daarom het niewinsgewende organisasies gevolglik nie ekwiteitsaandeel wat verhandel kan word nie (Henke 1988:4-5), en transaksies met ekwiteitdeelnemers ontbreek dus (Ives *et al.* 2004:3). Niewinsgewende organisasies kan gevolg nie "verkoop" word nie (Granof 2001:7). Selfs waar niewinsgewende organisasies

dalk sou ontbind moet die bates na 'n ander nuwingsgewende organisasie met soortgelyke doelstellings oorgedra word (RSA 1997:artikel 2 (o)).

By nuwingsgewende organisasies bestaan daar geen individuele ekwiteitsbelang nie, en die beheer van die organisasie vestig gewoonlik in óf persone wat 'n besondere belang het in die betrokke soort diens wat die organisasie lewer, óf in persone wat deur die lede van die organisasie of gemeenskap aangestel word. Hierdie organisasies word dus beheer deur persone wat nie 'n verhaalbare belegging in die organisasie het nie. Hulle loop dus geen risiko van persoonlike beleggingsverliese nie. Hierdie organisasies word dikwels op 'n losse grondslag georganiseer en daar is nie altyd behoorlike beheer oor die bestuurspersoneel nie. Daarom is dit belangrik dat die finansiële state van hierdie organisasies bruikbare inligting aan die belanghebbendes moet voorsien (Faul *et al.* 2004:647).

'n Belangrike kenmerk van nuwingsgewende organisasies is dat dit "self-gouverning" moet wees. Hierdie organisasies beheer hul aktiwiteite in ooreenstemming met hul eie prosedures (Swilling en Russel 2002:9). Verder word die administratiewe en finansiële take baie maal op 'n vrywillige basis hanteer en gevolglik moet die boekhoudstelsel baie eenvoudig wees. Dit is meesal slegs op 'n kontantbasis en soms onvolledig (Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.3). Die persone wat verantwoordelik is vir die boekhouding van nuwingsgewende organisasies beskik baie keer nie oor die nodige kennis om hul take te verrig nie, aangesien dit baie keer vrywilligers is wat hierdie take verrig (Flynn en Weil 1991:745). Empiriese navorsing op NG gemeentes in die Vrystaat het getoon dat 68% van die kassiere geen naskoolse opleiding in rekeningkunde het nie. 29% het naskoolse opleiding, terwyl slegs 3% in Rekeningkunde gespesialiseer het (vergelyk Lubbe, Rossouw en Prinsloo 2002:151). Die boekhouer se take is dus veral om geld in te vorder en uit te betaal en om rekord daarvan te hou (Flynn en Koornhof 2005:hfst.25 bl.3, vergelyk ook NG Kerk in die OVS 2003:87).

Vertroue is uiters belangrik in nuwingsgewende organisasies en daar word aanvaar dat hierdie organisasies vertrouenswaardig (trustworthy) moet wees. Hierdie is 'n billike aanname om te maak, aangesien die bestuur van die organisasies weinig, indien enige, motivering het om die waarheid te bedek, fondse te wanbestee, of om inligting te verdraai. Flynn *et al.* (2000:hfst.1 bl.19) verwys verder ook na Falk (1992) wat argumenteer dat

hierdie feit bestaan, aangesien bestuur 'n vasgestelde vergoeding ontvang. Hierdie organisasies het geen verdeelbare winste nie, en volgens Falk ook nie bonusstelsels vir bestuur nie. Gevolglik is daar geen aansporing om fondse te onderbestee nie. In die praktyk vind wanbesteding van fondse egter tog plaas, en daar is tog bonusstelsels in sekere omstandighede. Gesonde finansiële kontroles en verslagdoening van finansiële aangeleenthede is toepaslik en ook belangrik by hierdie organisasies.

Weens die gebrek aan ekwiteitsbelang en die gepaardgaande beleggingsrisiko wat nie in hierdie organisasies bestaan nie, is die vereistes van AARP wat gemik is op die beskerming van beleggersbelange minder toepaslik. Die fokus van finansiële verslagdoening behoort hier dus eerder op die teboekstelling van die aktiwiteite te val, sodat die rentmeesterskap van die bestuurders deur die belanghebbendes beoordeel kan word. Die rekeningkundige stelreëls behoort dus ook baie eenvoudig te wees sodat die transaksie maklik te boek gestel kan word sonder dat spesialiskennis vereis word.

Hierbo is daar uiteengesit dat nuwingsgewende organisasies nie eienaars het nie, en dit laat die vraag ontstaan waar hierdie organisasies fondse vandaan kry. Die volgende aspek van die unieke aard van nuwingsgewende organisasies wat dus bespreek word, is bydraes tot nuwingsgewende organisasies.

2.2.5. Bydraes tot nuwingsgewende organisasies

Een van die vernaamste kenmerke wat nuwingsgewende organisasies van besighede onderskei is dat die persone wat bydraes tot hierdie organisasies lewer dit doen met geen verwagting of begeerte vir enige ekonomiese teenprestasie nie (FASB 1980 – SFAC 4:par. 5,15-16, Wilson en Kattelus 2004:530 en Engstrom en Copley 2004:1). Gevolglik kry nuwingsgewende organisasies sekere toekennings en bydraes wat besighede nie ontvang nie (Ives *et al.* 2004:3). Die bydraes wat persone tot nuwingsgewende organisasies maak, verteenwoordig derhalwe nie 'n ruiltransaksie waarin beide partye dieselfde "waarde" ontvang nie. Die "waarde" wat 'n donateur ontvang deur 'n bydrae tot 'n nuwingsgewende organisasie te maak, is dalk net erkenning daarvoor, "goodwill" of slegs 'n

"good feeling about supporting a cause that the donor believes is worthwhile" (Larkin en DiTommaso 2005:3).

Bydraers tot nuwingsgewende organisasies se "gee-besluit" staan dus in kontras tot die "beleggingsbesluit" by besighede. Gevolglik is daar nie druk op die organisasies om die beleggers se opbrengs te maksimaliseer nie, en daar bestaan ook geen "eienaars" wat in winste deel nie (vergelyk byvoorbeeld Flynne *et al.* 2000:hfst.2 bl.6,7 en hfst.3 bl.4). Hierdie organisasies word geheel of gedeeltelik gefinansier uit belastings of vrywillige bydraes. Sommige dienste, en dalk die meeste van die dienste wat nuwingsgewende organisasies lewer, word gelewer op sterkte van behoefte of nood eerder as op grond van 'n ekonomiese vraag daarna (Henke 1988:4-5).

Nuwingsgewende organisasies verkry dus hul inkomste uit 'n wye verskeidenheid van bronne soos lidmaatskapsgeelde, skenkings, fondsinsamelingsprojekte en owerheidssubsidies. Hierdie bydraes tot die fondse van nuwingsgewende organisasies bring egter nie dieselfde regte mee soos wat gewoonlik in die bydraes van 'n aandeelhouer tot die aandelekapitaal van 'n maatskappy vestig nie (byvoorbeeld die reg tot dividende) (vergelyk Faul *et al.* 2004:647). In die geval van nuwingsgewende organisasies word hierdie bydraes as inkomste in die organisasie se inkomtestaat verantwoord. In besighede word sodanige bydraes aan die besigheid as aandelekapitaal by maatskappye (of ledebydrae by 'n beslote korporasie) in ekwiteit verantwoord.

By nuwingsgewende organisasies is dit verder nie ongewoon dat donateurs seker voorwaardes en beperkings op die aanwending van fondse wat aan die organisasie gegee is, plaas nie. Nuwingsgewende organisasies behoort dus voldoende inligting in finansiële state in te sluit, sodat die donateur homself daarvan kan vergewis dat bestuur wel die gestelde voorwaardes en beperkings nagekom het (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.2 bl.12 en hfst.3 bl.6). Hierdie aspek word verder bespreek in die gedeelte oor "rekenpligtigheid" later in hierdie hoofstuk. Die beperkings wat 'n donateur plaas, kan ook verband hou met die regsaspekte van "trustgeelde", maar vir die doeleindes van hierdie navorsing word daar nie aandag aan die regsaspekte gegee nie. Verder is die verantwoording van die beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse plaas, 'n kenmerkende aspek wat in die

standaarde wat elders ter wêreld reeds spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, aangespreek word. Hierdie standaard word volledig in hoofstuk 4 ontleed.

Hierbo is die unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasies kortliks bespreek. Verskeie soorte nuwingsgewende organisasies beskik oor hierdie kenmerke, en die soorte nuwingsgewende organisasies word vervolgens bespreek.

2.2.6. Soorte nuwingsgewende organisasies

Nuwingsgewende organisasie kan onderverdeel word in verskeie soorte organisasies. Daar is dié wat suiwer nuwingsgewende organisasies is, soos byvoorbeeld kerke. Sommige organisasies is 'n kombinasie van besigheid en nuwingsgewende organisasies soos sekere hospitale en universiteite. Laasgenoemde entiteite hef fooie op die dienste wat hul lewer met die doel om die totale koste of gedeelte daarvan van die persoon aan wie die diens gelewer is, te verhaal, maar die oogmerk is egter steeds nie om winste te maak nie (Henke 1988:12-15). Dit is verder ook moontlik dat nuwingsgewende organisasies as 'n maatskappy sonder winsoogmerk, ingevolge artikel 21 van die Maatskappywet (Wet 61 van 1973), geregistreer kan wees (Dempsey en Pieters 2002:301 en Kew *et al.* 2003:737).

Daar word aanvaar dat die staat/regering, en al sy verwante instellings, tegnies ook nie 'n winsmotief het nie en dus ook as nuwingsgewende organisasies geklassifiseer kan word. Die aangeleentheid of nuwingsgewende organisasies verder verdeel behoort te word tussen regerings- en nieregeringsinstellings (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.1 bl.3) is 'n area vir verdere navorsing, wat nie deel van hierdie studie vorm nie. Uit die verskeidenheid van nuwingsgewende organisasies fokus hierdie studie egter op veral kerke en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat.

Hierbo is die unieke kenmerke en eienskappe van nuwingsgewende organisasies bespreek. Ten einde aan te dui dat hierdie unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasies in ag geneem moet word in die oorweging van spesifieke rekeningkundige standaard vir nuwingsgewende organisasies word die implikasies van hierdie unieke kenmerke op die Rekeningkunde vervolgens bespreek.

2.2.7. Die implikasies van die aard van nuwingsgewende organisasies op Rekeningkunde

Gegrono op die onderskeidende kenmerke van nuwingsgewende organisasies behoort die primêre doel van rekeningkundige verslagdoening deur hierdie organisasies te wees om beheer oor bronne deur middel van verantwoordingsrekeningkunde daar te stel (Faul *et al.* 2004:753). Soos hierbo verduidelik, bestaan daar nuwingsgewende organisasies wat, soos besighede, ook dienste teen vergoeding aanbied. Die meeste van die rekeningkundige probleme wat ontstaan, hou egter verband met die werklike niebesigheidorganisasies, waar die fundamentele aspekte van "wins" en "eienaars" ontbreek. Hierdie probleme hou ook verband met die verslagdoening van niefinansiële inkomste, en met die verslagdoening rakende die beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse mag plaas (Anthony 1978 in Flynn *et al.* 2000:hfst. 1 bl.24).

Henke (1988:7-8) voer aan dat aangesien nuwingsgewende organisasies nie 'n suiwer winsmotief het nie, hul finansiële state nie op "winste verdien" moet fokus nie. Ondanks die feit dat daar nie eienaars is vir wie winste gemaksimaliseer hoef te word nie, moet die bestuur van hierdie organisasies steeds die verantwoordelikheid aanvaar om hulpbronne effektief en doeltreffend aan te wend in die uitvoering van die organisasie se bestaansdoel.

Hierbo is ook verduidelik dat die persone wat fondse tot 'n nuwingsgewende organisasie bydrae dit nie as 'n "beleggingsbesluit" doen nie. Aspekte van rekeningkundige verslagdoening wat fokus op beleggingsbesluite en die aanbied van inligting om aan die behoeftes van beleggers te voldoen ten einde ekonomiese besluite te neem, is gevolglik minder toepaslik by nuwingsgewende organisasies. In die vorige hoofstuk is reeds aangedui dat standaard van AARP vir besighede opgestel is (wat meer volledig in hoofstuk 3 bespreek word), en voortvloeiend uit die unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasie is dit belangrik om die verskille tussen nuwingsgewende organisasies en besighede uit te wys.

2.3. VERSKILLE TUSSEN BESIGHEDDE EN NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

2.3.1. Agtergrond

Een van die kernverskille tussen besighede en niewinsgewende organisasies is die verskillende redes vir die bestaan daarvan. Dit kan eenvoudig gestel word dat besighede bestaan om wins te maak uit die lewering van goedere of dienste, tot die uiteindelijke voordeel van die ekwiteitdeelnemers (aandelhouders). Niewinsgewende organisasies bestaan egter om sekere sosiaalwenslike en noodsaaklike behoeftes van gemeenskappe te bevredig. Niewinsgewende organisasies fokus dus nie op "wins" nie, maar eerder om kontantbronne tot hul beskikking te hê om hul aktiwiteite te beoefen (Larkin en DiTommaso 2005:5).

Die Amerikaanse SFAC 4 (teoretiese raamwerk vir finansiële verslagdoening vir niebesighede - FASB 1980 – SFAC 4:par. 14-16) stel duidelike verskille tussen die aktiwiteite van besighede en niebesighede. Aangesien dit juis hierdie verskille is wat aanleiding gee tot die behoefte aan differensiële rekeningkundige verslagdoening, is dit van groot belang om hieraan aandag te skenk. Die belangrikste verskil lê in die wyse waarop hulle hulpbronne verkry. Hierdie aspek en ander verskille word gevolglik in meer besonderhede bespreek.

Granof (2001:2) voer aan dat die verskille tussen niewinsgewende organisasies en besighede 'n diepgaande invloed op finansiële verslagdoening het. Niewinsgewende organisasies lewer, oor die algemeen, sekere dienste aan spesifieke groepe, verdedig sekere politieke of sosiale sake, of beoefen bepaalde aktiwiteite ter verbetering van die gemeenskap. Die doelwitte van niewinsgewende organisasies kan nie, soos besighede, in monetêre waardes aangedui word nie, en is dikwels nie kwantifiseerbaar nie. Niewinsgewende organisasie het dikwels ook sekere verwantskappe met die partye wat aan hul bronne verskaf, anders as wat die geval met besighede is. In die volgende gedeelte van hierdie navorsing word hierdie verskille meer breedvoerig weergegee.

2.3.2. Oogmerk met die verkoop van goedere of lewering van dienste

Soos in die eerste gedeelte van hierdie hoofstuk aangedui is, dui die term "niewinsgewende" organisasies juis daarop dat die oogmerk van die organisasie "iets anders" as die "maak van wins" is. Besighede en sommige niewinsgewende organisasies hef fooie vir goedere verkoop en vir die lewering van dienste, maar die oogmerk daarmee verskil. Niewinsgewende organisasies hef baie keer fooie vir goedere of dienste gelewer gelyk aan of bo koste, maar selfs dikwels ook laer as koste of teen geen vergoeding nie. Hierdie organisasies hoef baie keer nie eens die koste van goedere of dienste te verhaal nie, aangesien hulle ook staatmaak op vrywillige donasies, regeringsbydraes, ensovoorts. Waar 'n surplus gemaak word, is die oogmerk eerder om ander aktiwiteite van die organisasie te subsidieer (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:par. 14-15 en ook Flynn *et al.* 2000:hfst. 3 bl. 4-5) of om 'n buffer te bou vir "rainy days" (Larkin en DiTommaso 2005:5). Die prys van goedere en dienste wat niewinsgewende organisasies dus lewer, word nie soos in die geval van besighede bepaal nie, aangesien baie "bevoordeeldes" dit in elk geval nie sou kon bekostig nie. Dit is juis die bestaansrede van niewinsgewende organisasies om behoeftige persone te help (Engstrom en Copley 2004:300).

Die primêre oogmerk van besighede, aan die ander kant, is juis om wins te maak, ten einde aan die eienaars daarvan 'n opbrengs te verseker wat meer is as die fondse wat hulle belê het. Gevolglik is finansiële state wat op "winste" fokus juis in ooreenstemming met die oogmerk van besighede, maar dit is nie die geval by niewinsgewende organisasies nie.

Die finansiële state van niewinsgewende organisasies kan ook inligting aangaande die organisasie se inkomste en uitgawes aanbied en selfs ook van die "wins of verlies" (ook genoem "surplus of tekort"). Oor die algemeen sou tekorte dui op finansiële probleme of swak bestuur. In teenstelling met besighede word daar egter nie altyd van niewinsgewende organisasies verwag om 'n "wins" te toon nie. Niewinsgewende organisasies kan "maklik" 'n wins toon deur hul dienslewering in te perk, wat juis strydig sou wees met hul bestaansrede (vergelyk Granof 2001:3), soos hierbo aangedui is. Die maak van 'n wins of verlies is baie keer maar bloot "toevallig", aangesien die oogmerk van niewinsgewende organisasies nie

die maak van 'n wins is nie, maar om die bestaansrede van die organisasie te verwesenlik (Larkin en DiTommaso 2005:5).

Verbandhoudend met die maak van wins is die doel met die aangaan van uitgawes. Besighede gaan uitgawes aan met die doel om weer inkomste daaruit te genereer wat meer as die uitgawe is, ten einde wins te maak. Hierdie verband tussen uitgawes en inkomste bestaan nie regtig by niewinsgewende organisasies nie. Trouens, uit die aard van niewinsgewende organisasies, bring uitgawes wat aangegaan is meesal geen inkomste mee nie (vergelyk Granof 2001:6).

2.3.3. Beweegrede vir voorsiening van hulpbronne aan entiteite

In paragraaf 2.2 hierbo is aangedui dat een van die unieke kenmerke van niewinsgewende organisasies juis is dat hulle nie "eienaars" of "aandeelhouders" het nie. Voortvloeiend uit hierdie feit, verskil die beweegrede van persone om hulpbronne aan niewinsgewende organisasies te voorsien, van dié van besighede. Niewinsgewende organisasies verkry hulpbronne eerder uit bydraes (donasies), as uit die lewering van goedere of dienste (Larkin en DiTommaso 2005:5). In kontras met beleggers in besighede, verskaf persone hulpbronne aan niewinsgewende organisasies om ander redes as om 'n opbrengs op hul belegging te verkry. Die voorsieners van hulpbronne verwag normaalweg geen ekonomiese voordele hieruit nie of voordele wat nie in verhouding is tot die hulpbronne wat verskaf is nie (Framjee 1995:86). Hierdie hulpbronne word aan die niewinsgewende organisasies verskaf vir welsyns-, filantropiese, godsdienstige en ander nie-ekonomiese redes. Die rede waarom persone hulpbronne aan hierdie organisasies verskaf, hou gevolglik verband met hul belangstelling in die doel en oogmerke van die organisasie, eerder as om iets daaruit terug te verwag. Die verskaffers van hulpbronne aan besighede verwag, in kontras hiermee, 'n opbrengs op hul belegging in die vorm van dividende en/of kapitaalgroei (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:par. 5,11,15 en Mautz 1994:48).

Verskaffers van hulpbronne kan baie keer wel baat vind by die bestaan van die niewinsgewende organisasies. Voorbeelde hiervan is klubs, godsdienstige instellings, ensovoorts waar die lede iets anders as ekonomiese opbrengs van die organisasies verkry.

Aangesien die beweegrede van persone om fondse aan nuwingsgewende organisasies beskikbaar te stel, wesenlik van beleggers in besighede verskil, het hulle duidelik ander behoeftes aan finansiële inligting. Rekeningkundige standaarde behoort hierdie verskil in ag te neem (vergelyk Flynn *et al.* 2000:hfst.1 bl.23 en hfst.3 bl.5-6).

Aangesien voorsieners van hulpbronne aan nuwingsgewende organisasies nie "eienaars" of "aandeelhouers" is nie, kan die verskil tussen bates en laste nie as "aandeelhouersekwiteit" bekend staan nie. 'n Toepaslike term moet dus hiervoor gevind word, wat aan die einde van hoofstuk 3 (par. 3.4.10) bespreek word. Verder moet die finansiële state van nuwingsgewende organisasies gevolglik vanuit 'n ander perspektief as dié van aandeelhouers soos by besighede opgestel word (Granof 2001:8).

2.3.4. Besteding aan bates

In die geval van besighede word kapitale bates bekom ten einde inkomste te genereer of om kostes te verminder (weereens ten einde wins te maak en 'n opbrengs aan die voorsieners van kapitaal te lewer waarna hierbo verwys is). Nie winsgewende organisasies bekom baie keer bates wat nie inkomste sal genereer nie, en ook nie uitgawes sal bespaar nie. Intendeel, hierdie bates veroorsaak baie keer dat verdere uitgawes weer aangegaan sal moet, soos byvoorbeeld om die bate in stand te hou. Die betrokke bates verbruik eerder hulpbronne as wat dit hulpbronne lewer (Granof 2001:6). Die beweegrede vir die verkryging van die bate setel in die bestaansrede van die nuwingsgewende organisasie en die bedryf van aktiwiteite van die organisasie.

Hierbo is sekere verskille tussen nuwingsgewende organisasies en besighede bespreek. Die volgende verskil wat bespreek word, is die betrokkenheid van hierdie twee soorte organisasies by die markte.

2.3.5. Betrokkenheid by markte

Besighede is aktief betrokke in die markmeganismes, waarvolgens die besigheid se ekonomiese prestasie geëvalueer word. Nuwingsgewende organisasies is ook betrokke in die

mark, maar tot 'n mindere mate, aangesien hulle nie werklik uit die kapitaalmark gefinansier word nie (FASB 1980 – SFAC 4:par. 5-6,12,15). "Markkontroles" is dus in 'n mindere mate aanwesig by nuwingsgewende organisasies. Die markte kan dus nie die organisasie se ekonomiese prestasie beoordeel nie, en daar moet "ander kontroles" gevind word (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.3 bl.6 en Granof 2001:3), soos die plaas van beperkings op die besteding van fondse wat hierna bespreek word. Voorvloeiend hieruit volg dit ook dat die markwaardes van nuwingsgewende organisasies se bates van minder belang vir markdeelnemers is, en nie gebruik kan word om die prestasie van 'n nuwingsgewende organisasies te beoordeel nie. 'n Belegger sal uiteraard nie belangstel in, byvoorbeeld, die markwaardes van 'n biblioteek se boeke nie, aangesien die boeke vir 'n heel ander doel bekom is as om ekonomiese opbrengs te lewer (Granof 2001:8).

2.3.6. Beperkings geplaas op bestedings

Dit is algemeen in die nuwingsgewende sektor dat die verskaffers van hulpbronne beperkings op die organisasie plaas oor hoe die fondse bestee mag word. Beperkings bestaan gewoonlik uit begrotingsbeperking of 'n direkte beperking wat die donateur op die aanwending van die donasie plaas. 'n Kerk word byvoorbeeld deur 'n begroting beperk tot die mate waartoe daar 'n sekere projek geloods kan word, of 'n donateur aan 'n museum kan byvoorbeeld bepaal dat sy donasie slegs gebruik mag word om sekere aanbouings te maak. Waar daar so 'n beperking bestaan, moet die bestuur van die organisasie verseker dat daar wel aan die betrokke bepalinge van die beperking voldoen word (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:par. 15-16). Verslagdoening van die bestaan van beperkings is ook belangrik, en hierdie aspek word meer breedvoerig in hoofstuk 4 bespreek.

Indien 'n organisasie nie aan die beperking voldoen nie, kan die nuwingsgewende organisasie dalk die huidige of toekomstige toekennings of skenkings verbeur. Sodanige beperkings bestaan slegs in 'n geringe mate by besighede. Dit is dus toepaslik dat die rekeningkundige raamwerk hierdie verskille met besighede in ag moet neem, aangesien verskaffers van hulpbronne spesifieke inligting nodig om te bepaal of die organisasie aan die bepalinge voldoen het en of die hulpbronne wel vir die bepaalde doel aangewend is (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.3 bl.6 en Granof 2001:7). Nuwingsgewende organisasies behoort derhalwe

fondse wat slegs vir 'n spesifieke doel aangewend mag word, te skei van ander fondse en voldoende inligting hieroor openbaar sodat die gebruiker van die finansiële state daarvan bewus is.

2.3.7. Prestasie -aanwysers

Niewinsgewende organisasies het geen enkele aanwyser van prestasie, soortgelyk aan die "wins" van besighede, nie, aangesien die oogmerk van hierdie organisasies nie die nastreef van wins is nie. Ander aanwysers is gevolglik nodig ten einde die prestasie van niewinsgewende organisasies te beoordeel. SFAC 4 (FASB 1980 – SFAC 4:par. 12) stel twee aanwysers voor, naamlik inligting aangaande die aard van en verwantskap van invloei en uitvloei van hulpbronne, en inligting oor die organisasie se "efforts and accomplishments".

Volgens Flynn *et al.* (2000:hfst.4 bl.1-2) en Granof (2001:3) is hierdie verskil krities in die oorweging van die finansiële verslagdoening van niewinsgewende organisasies, aangesien die gebruikers van hierdie finansiële state ander finansiële inligtingsbehoefte het. Inligting rakende wins is krities vir die gebruikers van besighede se finansiële state, maar dit is nie so relevant vir die gebruikers van niewinsgewende organisasies se finansiële state nie. Gevolglik is die fokus van die inkomstestaats van 'n niewinsgewende organisasie dus nie om 'n winssyfer aan te bied nie. Finansiële state (wat net op monetêre waardes fokus) van niewinsgewende organisasies kan nie werklik die volle prentjie van die aktiwiteite van die niewinsgewende organisasie weergee nie, aangesien die oogmerk van niewinsgewende organisasies juis nie die maak van wins is nie. Die verslag van niewinsgewende organisasies behoort gevolglik ook ander inligting in te sluit wat hul "prestasie" aandui, soos byvoorbeeld om aan te dui hoeveel haweloses gehelp is en hoeveel behoeftiges gevoed is (vergelyk Granof 2001:3 en Framjee 2004(b):88-89).

Ander inligting behoort dus in die finansiële state van niewinsgewende organisasies ingesluit te word, ten einde die werklike prestasies van die organisasie aan te dui. Die "balanced scorecard" kan ook hier van toepassing wees (vergelyk Marshall, McManus en Viele 2004:550-551). Hierdie aspek en die openbaarmaking van ander aanwysers word in hoofstuk 4 aangedui (kyk par. 4.7).

2.3.8. Begrotings

Beide besighede en niewinsgewende organisasies maak gebruik van begrotings, maar begrotings is veral van belang vir laasgenoemde. Begrotings word baie maal deur niewinsgewende organisasies (byvoorbeeld organisasies met lede, soos klubs) gebruik in die vasstelling van hul fooie, ledegelde, en die vlak van dienste wat gelewer kan word (FASB 1980 – SFAC 4:par. 16). Vir sulke organisasies kom dit dus daarop neer dat "uitgawes of bestedings" eintlik die "inkomste of ontvangstes" tot 'n mate bepaal. Hierdie fooie wat gehef word, is egter geensins vergelykbaar met die "verkope" van besighede nie (vergeyk Flynnne *et al.* 2000:hfst.3 bl.7 en Granof 2001:4,8). Lede lewer gevolglik gewoonlik ook insette met die opstel van begrotings en die bepaling van ledegelde, aangesien die lede die bepalings moet goedkeur.

Niewinsgewende organisasies wat van vrywillige donasies afhanklik is, benut begrotings in die besluitneming van die vlak van hul bestedings aan projekte, en watter dienste gelewer kan word (vergeyk Flynnne *et al.* 2000:hfst.3 bl.7 en Granof 2001:4,8). Granof (2001:4) voer die argument selfs verder en dui aan dat die begroting, in 'n sekere sin, dalk belangriker as die finansiële verslag is. Besighede se finansiële state (en veral hul verdienste) is dikwels voorbladnuus, maar die begroting is slegs 'n interne dokument. Vir niewinsgewende organisasies is die begroting baie meer sentraal, aangesien dit die doelwitte wat die organisasie nastreef, asook die vlak van diens of produkte wat gelewer kan word, aandui. Volgens hom is kerke se begrotingsdebat baie dikwels meer "vurig" as hul lofprysingsdienste. Verder kan die begrotings ook aangewend word om inligting oor die toekomsplanne aan belanghebbendes te kommunikeer (FASB 1980 – SFAC 4:par. 17), om sodoende aan die deur van donateurs te klop vir bydraes tot die toekomsplanne van die organisasies.

Hierbo is aangedui dat donateurs oor die algemeen sekerheid wil hê dat die fondse wat hulle geskenk het wel aangewend is vir die doel waarvoor dit ontvang is. Begrotings speel hierin ook 'n belangrike rol, aangesien dit juis die beplande aktiwiteite van die organisasie aandui en in harmonie met die oorhoofse doelwitte moet wees. Dit is dan baie keer op grond hiervan dat donateurs fondse beskikbaar stel. Belanghebbendes van niewinsgewende

organisasies wil ook inligting hê ten einde te bepaal of die bestuur hulle aan die begroting gehou het. Die finansiële verslae van nuwingsgewende organisasie behoort dus hierdie inligting aan te dui.

2.3.9. Opsomming van verskille

Die verskille tussen besighede en nuwingsgewende organisasies wat hierbo bespreek is, kan kortliks soos volg opgesom word:

Tabel 3: Verskille tussen besighede en nuwingsgewende organisasies:

Kenmerk	Besighede	Nuwingsgewende organisasies
Bestaansdoel	Wins vir eienaars.	Dienslewering aan belanghebbendes teen geen koste of teen minder as koste, sosiale of omgewingsdoelwitte.
Bron van fondse	Kapitaal van aandeelhouders.	Bydraes van lede of donateurs.
Aantekening van fondse	Kapitaal aangetoon in staat van verandering in ekwiteit, en uiteindelik in die balansstaat.	Bydraes as inkomste in die inkomtestaat (in sommige omstandighede as "kapitaal" van aard, en aangeteken in staat van verandering in ekwiteit).
Bedryf	Produsering en verkoop van goedere en/of dienste teen 'n prys hoër as kosprys.	Fondsinsameling en lewering van dienste.
Belang in fondse	Aandeelhouders kry opbrengs op kapitaal belê, en behoue verdienste kan as dividende uitgekeer word.	Lede het geen verhaalbare reg in fondse van organisasie nie, en onbestede fondse kan nie aan lede verdeel word nie, maar word weer aangewend in bedryf van organisasie.

Bepaling van sukses	Bedrag van wins, opbrengs op belegging en finansiële stand.	Persentasie van ontvangstes aangewend vir bestaansrede en bedrag van fondse bekom.
Lewensvatbaarheid	Hang af van die klant se tevredenheid met die kwaliteit, prys en dienslewering.	Hang af van die sukses van die fondsinsameling en kontrolering van uitgawes.
Doel met hulpbronne	Bedoeling en verwagting is dat dit in die bedryf aangewend sal word om kontant te genereer wat die koste daarvan oorskry sodat hulpbronne weer vervang kan word.	Bedoeling en verwagting is dat hulpbronne aangewend sal word ten einde goedere en/of dienste gratis of teen minder as koste beskikbaar te stel.
Belang en ander verwantskappe	Ekwiteitdeelnemers verlang winste en beskerming van hul belang, bestuur is onderworpe aan die belegger se kontrole, die klante se tevredenheid is essensieel, en krediteure en werknemers se belang wissel in belangrikheid.	Donateurs is kernbelangrik, en bestuur is net onderworpe aan kontrole in uitsonderlike gevalle.
Besluitnemingsinligting	Bedrag van wins, opbrengs op ekwiteit, en verhouding van skuld tot ekwiteit.	Gedeelte van ontvangste aangewend, aard van bestedings, vlak van huidige en toekomstige behoefte aan ontvangste.

(Vergelyk Mautz 1994:41 en Kew *et al.* 2003:756-757).

Uit hierdie verskille kan daar duidelik afgelei word dat AARP, wat vir besighede opgestel is, aangepas behoort te word om meer toepaslik vir nuwingsgewende organisasies te wees. Die implikasie van hierdie verskille op rekeningkundige standaarde word hierna bespreek.

2.3.10. Implikasie op rekeningkundige standaarde

In die eerste gedeelte van hierdie hoofstuk is die aard en unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasies bespreek. Vanuit hierdie unieke aard en kenmerke ontstaan die behoefte van nuwingsgewende organisasies aan unieke rekeningkundige beginsels. Die verskille tussen nuwingsgewende organisasies en besighede is ook bespreek. Vanuit hierdie verskille volg dit dat rekeningkundige standaarde wat vir besighede opgestel is, moontlik nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie.

Nuwingsgewende organisasies funksioneer in 'n ander sosiale, wetlike, politieke en ekonomiese omgewing as besighede, en gevolglik verskil hul inligtingsbehoefte van dié van besighede. Hul rekeningkundige en finansiële verslagdoeningspraktyke verskil derhalwe ook van besighede (Ives *et al.* 2004:4). Bogenoemde verskille moet in gedagte gehou word met die vasstelling van rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies, ten einde te verseker dat daar aan die finansiële verslagdoeningsbehoefte van die gebruikers van die finansiële state voldoen word (Flynn *et al.* 2000:hfst.3 bl.7). In besighede en nuwingsgewende organisasies bestaan daar, onder andere, verskille ten opsigte van die doel, bedryf, en lewensvatbaarheid van die organisasies, aanwending van hulpbronne, "interrelationship among the interests involved", en die inligting wat nodig is vir belanghebbendes om besluite te neem (vergelyk Mautz 1994:40-41). Mautz (1994:40-41) argumenteer verder dat hierdie verskille nie maar net geïgnoreer kan word nie. Standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) is ontwikkel om in die behoeftes van ekwiteitdeelnemers te voorsien, maar ekwiteitdeelnemers bestaan nie by nuwingsgewende organisasies nie. Verder is die besluite wat beleggers moet neem in besighede heeltemal verskillend van dié wat belanghebbendes in nuwingsgewende organisasies moet neem. Hieruit blyk die behoefte dat rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies moet verskil van dié wat op besighede van toepassing is.

As teenargument vir die opstel van unieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies, erken Mautz (1994:47-49) dat beide besighede en nuwingsgewende organisasies in dieselfde poel beskikbare kapitaal moet deel. Hulle kompeteer dus teen mekaar vir dieselfde hulpbronne. Gevolglik behoort die rekeningkundige standaarde vir

beide dieselfde te wees sodat die een nie onopsetlik 'n onregverdige voordeel bo die ander verkry nie. Alhoewel bogenoemde waar is, argumenteer Mautz verder dat die poel van kapitaal in die praktyk groot genoeg vir beide is. Dit is belangrik om te onthou dat die beweegrede van donateurs om geld aan nuwingsgewende organisasies te skenk, nie is om 'n opbrengs op hul geld te kry nie. Aangesien die beweegrede tot die verkryging van fondse verskil, kompeteer nuwingsgewende organisasies gevolglik slegs in 'n mindere mate met besighede vir fondse. Mautz gebruik 'n voorbeeld om hierdie aspek toe te lig. Beide groepe sal moontlik lenings moet bekom. Wanneer banke die toestaan van lenings aan besighede en nuwingsgewende organisasies oorweeg, word verskillende maatstawwe tog ook hiervoor toegepas. Dit is onwaarskynlik dat die bank die balansstate van 'n besigheid en 'n nuwingsgewende organisasie met mekaar sal vergelyk ten einde te besluit oor die toestaan van 'n lening.

Alle voorsiener van besigheidskapitaal fokus, al is dit soms net gedeeltelik, op besighede se prestasie-aanwysers en op rentmeesterskap. Aangesien nuwingsgewende organisasies nie 'n winsoogmerk het nie, het dit nie prestasie-aanwysers wat vergelykbaar met besighede is nie. Daar behoort dus ander aanwysers gevind te word vir finansiële verslagdoening. Die prestasie van nuwingsgewende organisasies is nie onderhewig aan die markte se toets van direkte mededinging nie. Gevolglik word ander kontroles ingestel wat bestuurders 'n spesiale verantwoordelikheid gee om te verseker dat aan al die vereistes voldoen is, soos formele begrotings en beperkings wat donateurs op die besteding van die fondse plaas (vergelyk Flynn *et al.* 2000: hfst.3 bl.6) .

Die Raamwerk (IASB/SAICA – Framework: par. 10-11) stel dit dat aldoelige finansiële state opgestel word vir die voorsiening van inligting aan beleggers en om die bestuur se rentmeesterskap aan te toon. Wat nuwingsgewende organisasie betref, gaan dit primêr oor rentmeesterskap en dus is die rekordhouding van transaksies en die verslagdoening daaroor die kernaangeleentheid, en nie soseer die beskikbaarstelling van inligting aan beleggers nie.

Dit is gevolglik belangrik om kennis te neem van die verskille tussen besighede en nuwingsgewende organisasie. Hierdie verskille kan derhalwe aanleiding daartoe gee dat unieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies dalk 'n moontlikheid is

en dalk ook 'n noodsaaklikheid kan wees. Die probleme met die toepassing van huidige rekeningkundige standaarde deur nuwingsgewende organisasies word in die volgende hoofstuk meer breedvoerig bespreek.

'n Verdere verskil tussen nuwingsgewende organisasies en besighede is dat die gebruikers van die organisasie se finansiële state en die finansiële inligting wat hulle vereis ook verskil van gebruikers en hul behoeftes van besighede se finansiële state. Hierdie aspek word hierna bespreek.

2.4. GEBRUIKERS VAN FINANSIËLE STATE

2.4.1. Agtergrond

Volgens die rekeningkundige Raamwerk (IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 9) sluit gebruikers van finansiële state huidige en potensiële beleggers, werknemers, uitleners van geld, lewensiers en ander handelskrediteure, klante, regerings en hul instellings, en die publiek in. Hierdie gebruikers gebruik finansiële state om in sommige van hulle verskillende behoeftes aan finansiële inligting te voorsien ten einde ekonomiese besluite te neem. Uit die voorafgaande bespreking oor die unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasies en die verskille met besighede is donateurs as gebruikers van die finansiële state geïdentifiseer, wat verdere bespreking noodsaak. Die behoeftes van die bogenoemde ander gebruikers (byvoorbeeld klante, werknemers, ensovoorts) van besighede en nuwingsgewende organisasies se finansiële state kan ooreenstem en word vervolgens nie verder bespreek nie. Die Amerikaanse SFAC 4 (FASB 1980 – SFAC 4:par. 17-19), waarna ook hierbo verwys is, stel veral vier groepe gebruikers van die finansiële state van niebesighede, wat uit die aard ook nuwingsgewende organisasies insluit. Hierdie gebruikers is die volgende:

- (a) donateurs,
- (b) belanghebbendes of "kiesers" ("constituents"),
- (c) beheer- en oorhoofse liggame; en
- (d) die bestuur.

Hierdie gebruikers is die persone of liggame teenoor wie die organisasie rekenpligtig ("accountable") is (Van der Merwe 2004:2). Al hierdie gebruikers stel belang in inligting oor

die dienste wat die organisasie lewer, die effektiwiteit en doeltreffendheid in die lewering van hierdie dienste, en die organisasie se vermoë om voort te gaan met die lewering van hierdie dienste. Bogenoemde vier groepe gebruikers word vervolgens kortliks verder bespreek.

2.4.2. Donateurs

Uit die voorafgaande verskille tussen besighede en niewinsgewende organisasies is dit duidelik dat beleggers as gebruikers van finansiële state, nie by niewinsgewende organisasies bestaan nie. Beleggers word eerder vervang deur donateurs en verskaffers van fondse en hulpbronne aan die organisasies. Donateurs se beweegrede tot die gee van fondse aan die organisasies verskil duidelik van dié van beleggers in besighede en gevolglik is hul behoeftes na finansiële inligting in finansiële state ook verskillend (FASB 1980 – SFAC 4:par. 18-19).

Volgens Jordan, Thompson en Malley (1991:56-57) is kerke (waarop hierdie navorsing fokus) primêr aanspreeklik teenoor hul eie gemeentelede (wat op "donateurs" neerkom). Dit is belangrik dat ingeligte gemeentelede die finansiële rentmeesterskap van die kerkraad moet kan beoordeel, en die kerk se finansiële state is 'n primêre bron daarvoor. Gevolglik moet die finansiële state van kerke voldoende inligting in 'n verstaanbare formaat aanbied.

Volgens Granof (2001:15) vra min individue, en selfs ook rekenmeesters, egter eers die finansiële state van 'n kerk aan wanneer hul 'n dankoffer aan die kerk gee. Dit verminder egter nie die kerk se rekenpligtigheid teenoor die gemeentelede nie. Wanneer groot skenkings egter gevra word, sal donateurs gewoonlik eers die niewinsgewende organisasie se finansiële state ondersoek.

Wanneer 'n niewinsgewende organisasie fondse van mense wil bekom, sal mense dit moeilik vind om hul fondse aan die organisasie te gee, tensy die organisasie 'n goeie verduideliking kan gee van hoekom hulle die fondse nodig het en hoe hulle dit gaan gebruik. Wanneer die niewinsgewende organisasie dan die fondse bekom het, is die organisasie nie net verplig om die fondse wel vir die beoogde doel te gebruik nie, maar ook om aan die donateur verslag te

doen. Soos Mautz (1994:13-14) dit stel: Ons het u gevra vir finansiële bystand en gesê waarvoor ons dit wil gebruik. U het die fondse aan ons gegee en ons het dit wel vir die beoogde doel gebruik, en hier is die verslag wat aan u wys dat ons dit gedoen het.

Daar kan egter dan gevra word wat die nut van hierdie verslagdoening is. Die geld is reeds bestee, en as die donateur nie van die inligting in die verslag hou nie, kan hy nie sy geld terugkry nie, anders as 'n belegger wat sy aandele byvoorbeeld kan verkoop. Dit is egter belangrik om in gedagte te hou dat daar altyd die volgende keer sal wees. Die donateur het altyd weer die keuse of hy weer geld wil gee al dan nie (Mautz 1994:13-14). Derhalwe moet die donateur se goedgesindheid deur relevante verslagdoening verseker word.

Hieruit is dit duidelik dat die rekeningkunde vir nuwingsgewende organisasies eerder moet fokus op die rekenskap van die bestuur (rentmeesterskap) as die neem van ekonomiese besluite. Dit is belangrik dat die finansiële state moet aantoon watter fondse waar verkry is en hoe dit aangewend is. Die voldoening aan die donateur se behoefte vir inligting is kernbelangrik vir nuwingsgewende organisasies, omdat hierdie organisasies baie keer afhanklik van donateurs vir fondse is.

'n Praktiese voorbeeld vanuit die praktyk word vervolgens aangedui. Volgens Masters (2005), stigter en besturende direkteur van 'n firma wat professionele konsultasiedienste aan nuwingsgewende organisasies lewer, sukkel nuwingsgewende organisasies met die toepassing van Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk. Haar firma verteenwoordig dikwels die donateurs van nuwingsgewende organisasies, wat die belangrikste inkomstebron vir hierdie organisasies is. Die probleem wat die donateurs ervaar, is dat die inkomstestaat van nuwingsgewende organisasies nie die werklike prestasie van die organisasie weerspieël nie. Hierbo is ook aangedui dat die werklike prestasie van hierdie organisasies weinig te doen het met die winssyfer in die tradisionele inkomstestaat. Die donateurs, wat die belangrikste gebruiker van die finansiële state is, wil weet waar die fondse vandaan gekom het, en hoe dit spandeer is (met ander woorde dit verwys na "bestedings" en nie net na "uitgawes" soos in die tradisionele inkomstestaat nie). Masters argumenteer dat hierdie detail nie in die finansiële state aangebied word nie, en dat ouditeure nie bereid is om oor 'n gedetailleerde inkomstestaat verslag te doen nie. Dit is juis

dit wat vir donateurs problematies is, aangesien hulle gerusstelling wil hê dat fondse wel aangewend is vir die doel waarvoor dit beskikbaar gestel is. Donateurs kan tans dus nie die geouditeerde finansiële state gebruik nie, en as hulle wel bogenoemde inligting wil hê, moet hulle 'n spesifieke oudit aanvra. Die kostes hieraan is egter heeltemal te hoog en ontmoedig potensiële donateurs.

2.4.3. Belanghebbendes

Met belanghebbendes of "kiesers" word bedoel die persone wat spesifiek voordeel trek uit die bestaan van die organisasie, en wat gewoonlik dan ook die bestuur van die organisasie kies of benoem. Alhoewel hierdie groep gebruikers ook "donateurs" of ander verskaffers van fondse kan insluit, is dit nie noodwendig altyd die geval nie. Hierdie gebruikers stel veral belang in inligting om te bepaal of die organisasie in sy doelwitte geslaag het, en of die organisasie daarmee sal kan voortgaan. Hulle het verder ook 'n belang in die finansiële prestasie van die organisasie, aangesien dit onder andere soms ook 'n effek op die lede se fooie (soos byvoorbeeld ledegelde) het (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:par. 18-19).

2.4.4. Oorhoofse liggame

Flynn *et al.* (2000:hfst. 3 bl.7) verwys ook veral na drie groepe gebruikers van finansiële state, naamlik die verskaffers van hulpbronne (wat veral donateurs verteenwoordig), gebruikers van produkte en dienste (soos hierbo aangedui), en oorhoofse liggame (wat in hierdie navorsing die kerkraad van 'n gemeente en Sinode van die NG Kerk in die Vrystaat verteenwoordig). Die spesifieke behoefte van die donateurs en belanghebbendes is reeds hierbo bespreek. Oorhoofse liggame gebruik nuwingsgewende organisasies se finansiële state om hulself tevrede te stel dat die organisasie hul fondse oordeelkundig en ingevolge neergelegde doelwitte bestee het. Verder word die finansiële state ook gebruik om die bestuur se prestasie te evalueer, om hulpbronne te allokeer en om hul algemene oorsigfunksie te vervul (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:par. 18-19 en Granof 2001:16). Die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat gebruik die finansiële state van gemeentes primêr vir die bepaling van elke gemeente se "prorata" (eweredige bydrae) tot die Sinodale fondse (vergelyk byvoorbeeld Sinodale Kerkkantoor 2000:1). Soortgelyk

hieraan doen die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat ook verslag aan die Sinodale Kommissie vir die Diens van Barmhartigheid (SKDB).

2.4.5. Bestuur

Laastens is dit nodig om kortliks die organisasie se bestuur as gebruiker van die finansiële state te oorweeg. Die finansiële state van nuwingsgewende organisasies verskaf veral inligting oor die rentmeesterskap van die bestuur. Bestuur, aan die ander kant, gebruik die finansiële state om hul verantwoordelikhede vir die beplanning en bestuur van die organisasie na te kom deur hulpbronne effektief aan te wend en daarvoor verslag te doen en die nakoming van begrotings- en ander beperkings te evalueer (FASB 1980 – SFAC 4:par. 18-19).

Uit die empiriese resultate van navorsing oor die finansies van die NG Kerk in die Vrystaat volg dit dat 95% van die respondente (kassiere) intern verslag doen aan die kerkraad van die gemeente. Sover dit die frekwensie van verslagdoening aangaan, doen 79% van die respondente kwartaalverslag. Die frekwensie van die verslagdoening van die ander 21% wissel van maandeliks tot jaarliks (Lubbe *et al.* 2002:145-146).

Mautz (1994:12-13) argumenteer dat die organisasie se bestuur nie die primêre gebruikers van gepubliseerde finansiële verslae is nie, aangesien hulle 'n interne belanghebbende is, wat te eniger tyd enige rekeningkundige inligting in enige formaat kan bekom. Volgens Granof (2001:13) is die onderskeid tussen interne en eksterne gebruikers van finansiële state nie altyd duidelik nie. Hy argumenteer dat aangesien die auditverslag aan die bestuur gerig word (soos 'n maatskappy se auditverslag aan die aandeelhouers gerig word), bestuur eintlik die primêre gebruikers van finansiële state is. Sover dit die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat betref, verteenwoordig "bestuur" die kerkraad, en die auditverslag word dus aan die kerkraad gerig.

Hierbo is die belangrikste gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies bespreek. Uit die aard van die saak benodig alle gebruikers sekere finansiële inligting in die finansiële state ten einde sekere besluite te neem. Die finansiële inligting wat

in die finansiële state van nuwingsgewende organisasies vervat behoort te wees, word vervolgens bespreek.

2.5. FINANSIËLE INLIGTING

Uit die onderskeidende kenmerke van nuwingsgewende organisasies, soos hierbo in die eerste gedeelte van hierdie hoofstuk uiteengesit is, volg dit dat die primêre doel van rekeningkundige verslagdoening deur hierdie organisasies die daarstelling van beheer oor bronne, deur middel van verantwoordingsrekeningkunde, behoort te wees (Faul *et al.* 2004:648). Soos hierbo aangedui is, moet die gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies in staat wees om die rentmeesterskap van die bestuur te kan beoordeel.

Vervolgens word die vraag vatter tipe inligting die gebruikers van die finansiële state behoort te bekom, aangespreek. Mautz (1994:15) som dit kortliks soos volg op:

- (a) Hoeveel fondse is gedurende die jaar ontvang en uit watter bronne?
- (b) Wat is daarmee gedoen?
- (c) Hoeveel fondse is oor?
- (d) Wat is die organisasie se planne vir die volgende jaar? Met ander woorde, hoeveel fondse gaan hulle volgende jaar benodig en hoe beplan hulle om dit te verkry?

Nou kan daar geargumenteer word dat dit nie regtig rekeningkunde is nie. Slegs 'n paar skedules, geen inkomstestaat, geen balansstaat en derhalwe geen regte rekeningkunde nie. Maar, volgens Mautz se argument, maak dit net dalk sin. Hy voer aan dat daar nuut gekyk moet word na die rekeningkunde vir nuwingsgewende organisasies, ten einde werklik te voldoen aan hul unieke behoeftes ten opsigte van rekeningkunde. Ten spyte hiervan neig die Amerikaanse (waar Mautz woonagtig is) rekeningkundige standaard wat spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, na "tradisionele" rekeningkunde. Die bepaling van die Amerikaanse en ander standaard word in hoofstuk 4 breedvoerig bespreek.

Henke (1988:7-8) stel dit dat al die gebruikers van finansiële state van nuwingsgewende organisasies dit primêr vir twee redes gebruik: Eerstens om die bestuur se werksverrigting te evalueer, en tweedens om sekere bedryfs- en finansiële besluite te neem. In die evaluering

van die bestuur moet gebruikers die doeltreffendheid en die effektiwiteit van bestuur beoordeel, asook let op die verhouding van hulpbronne wat beskikbaar is tot die verpligtinge waaraan voldoen moet word. Aangesien niewinsgewende organisasies nie 'n winsmotief het nie, moet hul finansiële state nie op winste wat verdien is, fokus nie.

Dit wil voorkom asof die evaluering van die bestuur se rentmeesterskap primêre fokus moet geniet, met ander woorde wat het die bestuur gedoen met die fondse wat bydraers/donateurs beskikbaar gestel het, en het hulle gedoen wat hulle moes. Verslagdoening hieroor sal voldoen aan die vernaamste behoefte van donateurs, soos in die vorige afdeling aangedui is.

Volgens die Amerikaanse Statement of Financial Standards (SFAS) No. 117 - Financial Statements of Not-for-Profit Organizations (FASB 1993 – SFAS 117:par. 4) is die primêre oogmerk van finansiële state om relevante inligting aan te bied, ten einde aan die gemeenskaplike inligtingsbehoefte van die gebruikers van die finansiële state te voldoen. Hierdie gebruikers verlang inligting sodat hulle die dienste wat die organisasie aanbied en hul vermoë om daarmee voort te gaan, kan beoordeel, asook om die rentmeesterskap van bestuur en ander aspekte van hul prestasie, te beoordeel. FASB (in Engstrom en Copley 2004:6) bepaal verder ook dat die doel van finansiële verslagdoening vir niewinsgewende organisasies is om inligting aan gebruikers te verskaf sodat hulle ingeligte besluite kan neem rakende die beskikbaarstelling van hulpbronne (skenkings of donasie) aan die organisasie.

In meer besonderhede moet inligting oor die volgende aspekte aangebied word (FASB 1993 – SFAS 117:par. 5):

- a) Die bedrag en aard van die organisasie se bates, laste en netto bates
- b) Die effek van transaksies en ander gebeure en omstandighede wat die bedrag en aard van netto bates verander het
- c) Die bedrag en aard van invloei en uitvloei van ekonomiese hulpbronne gedurende die periode en die verband tussen invloei en uitvloei
- d) Hoe die organisasie kontant bekom en aangewend het, asook die organisasies se lenings en terugbetalings van lenings, en ander faktore wat die organisasie se likiditeit mag beïnvloed

e) Die dienste gelewer deur die organisasie ("service efforts") (vergelyk ook Ives *et al.* 2004:10).

Ingevolge die Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice (SORP) 2000, uitgereik in die Verenigde Koninkryk (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 37), is die vernaamste doel met die opstel van finansiële state om 'n oorsig te bied van die totale inkomstebronne deur die jaar en hoe dit aangewend is, tesame met 'n balansstaat wat 'n oorsig oor die finansiële stand op balansstaatdatum bied.

Die tipe inligting wat relevant is vir gebruikers word vervolgens aangedui. Finansiële state behoort inligting aan te bied wat die gebruikers van die finansiële state in staat stel om die prestasie (watter aktiwiteite word beoefen en of die entiteit in die toekoms daarmee sal kan voortgaan) daarvan te beoordeel en om te bepaal of die bestuur hul rentmeesterskap nagekom het. Aldoelige finansiële state kan nuttige inligting hiervoor aanbied deur inligting te verskaf rakende die bestuur se rentmeesterskap, prestasie van die organisasie, finansiële posisie, finansiering en belegging, wat hierna toegelig word.

Ten einde nuttig vir gebruikers te wees, moet die finansiële state inligting bevat wat dit vir die gebruikers moontlik maak om die uitvoering van die bestuur se rentmeesterskap en ander aspekte van hul prestasie te beoordeel. Hierdie inligting is veral krities vir gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies. Weens die feit dat verskaffers van fondse aan hierdie organisasies nie 'n "winssyfer" het waarop hulle, hul besluite kan grond nie, het die bestuur veral die verantwoordelikheid om donateurs se belange op die hart te dra en om koste/voordeelbesluite te neem om die entiteit se doelwitte te bereik met beperkte fondse (vergelyk Flynn *et al.* 2000:hfst.3 bl.13-14). Ten einde die bestuur se rekenpligtigheid te beoordeel, moet daar na hul prestasie gekyk word. Daar moet beoordeel kan word of die bestuur voldoen het aan die beperkings wat op hul geplaas is, soos hierbo onder die unieke kenmerke bespreek is. Gebruikers behoort te kan aanvaar dat, tensy die teendeel gestel word, die bestuur wel aan alle vereistes en beperkings voldoen het (vergelyk Flynn *et al.* 2000:hfst.3 bl.13-14).

Gebruikers van die finansiële state kan gewoonlik 'n entiteit se finansiële prestasie beoordeel deurdat die inkomste en uitgawes van die periode, sowel as die bates, laste en ekwiteit op balansstaatdatum aangebied word. Gegewe die aard van nuwingsgewende organisasie is bogenoemde dalk nie die enigste maatstawwe wat gebruik behoort te word vir die beoordeling van prestasie nie, aangesien baie van hul prestasies nie noodwendig "inkomste" verteenwoordig nie. Verder is baie van hierdie organisasies se werksaamhede, met ander woorde wat hulle bereik het ("accomplishments") en hul "inspanning" ("efforts") nie meetbaar in finansiële terme nie. Hierdie tekortkoming in die tradisionele finansiële state kan daartoe lei dat gebruikers verkeerde afleidings maak oor die organisasie se prestasie deurdat baie van hul werklike prestasie nie in die finansiële state aangebied word nie. Donateurs is dalk meermale nie bewus van die dienste wat nuwingsgewende organisasies lewer nie, tensy hulle self daarby baat vind. Nie teenstaande die feit dat baie navorsing nog gedoen sal moet word om alle "verrigtinge" en "inspanning" van nuwingsgewende organisasies te meet, kan baie toepaslike inligting hieroor by wyse van bestuursverduidelikings en nie finansiële inligting wel in die finansiële state geopenbaar word (vergelyk Flynn *et al.* 2000: hfst.3 bl.14-16).

Onder die beoordeling van die finansiële posisie val die beoordeling van 'n organisasie se bates en laste. Inligting oor die bates van 'n organisasie is noodsaaklik ten einde gebruikers in staat te stel om die entiteit se vermoë te beoordeel om voort te gaan met die bereiking van sy doelwitte. Inligting rakende die finansiële struktuur is belangrik vir die gebruikers van die finansiële state om die toekomstige verdeling van kontant aan die verskaffers van kapitaal te beoordeel, om die vermoë van die entiteit om toekomstige fondse te bekom te oorweeg, en om die beperkings vir die aanwending van fondse te evalueer (vergelyk Flynn *et al.* 2000: hfst.3 bl.16-19). Gegewe die feit dat daar nie eenaars, wat winsdelings ontvang, by nuwingsgewende entiteite is nie, is die verdeling van fondse aan kapitaalverskaffers nie relevant by hierdie tipe organisasies nie. Flynn *et al.* voer verder aan dat, weens die aard van nuwingsgewende organisasies, die vermoë om toekomstige fondse te bekom ook nie werklik relevant is nie. Wat egter wel belangrik is, is om inligting oor die beperkings wat verskaffers van fondse op die entiteit geplaas het, te openbaar sodat die gebruiker kan bepaal of die entiteit daaraan voldoen het en watter fondse beskikbaar is (of nie beskikbaar is nie) vir die uitvoer van sekere aktiwiteite.

Die inligting wat by die aspekte van finansiering en belegging van toepassing is, is die invloei en uitvloei van hulpbronne gedurende 'n periode wat aandui hoe 'n organisasie sy aktiwiteite gefinansier het en hoe die fondse belê is. Hierdie inligting is spesifiek van belang by nuwingsgewende entiteite om aan te dui dat die fondse wel vir die spesifieke doel aangewend is. Dit dui ook op die solvensie van die entiteit en die beoordeling van die vermoë van die entiteit om in die toekoms die dienste te bly lewer ten einde sy doelwitte te bereik. Daar word aanbeveel dat die vloei van fondse uit die beoefening van die bedryf ("operations") (byvoorbeeld die heffing van fooie en betaal van salarisse) onderskei moet word van niebedryfsfondse (byvoorbeeld lenings bekom of afbetaal en bates gekoop). Die inligting wat aangebied word, behoort aan te dui of die bedryfswaardes van 'n spesifieke periode verband hou met fondse uit die verlede, huidige fondse is en of die fondse na die volgende periode oorgedra word. Na die mening van die navorser sal dit toepaslik wees om die inkomstestaat eerder 'n bedryfstaat te noem, waar slegs die normale bedryfsinkomste en -uitgawes aangebied word. Die netto surplus word oorgedra na die staat van verandering in fondse (/ekwiteit) en daar word die aanwending van fondse gegee, byvoorbeeld aanwending om bates te koop (wat dan oorplasing na kapitaalreserwe is), aanwending om lenings te delg, (kyk par.5.5) ensovoorts.

Uit bogenoemde blyk dit dat die finansiële inligting van nuwingsgewende organisasies verskil van besighede s'n en dat, soos aanbeveel in Australië, Suid-Afrika ook die rigting van ander lande kan volg deur 'n afsonderlike stel reëls op te stel vir besighede en niebesighede. Voorvloeiend hieruit is sekere terminologie in die finansiële state ook van belang. Die doel van 'n nuwingsgewende organisasie is nie om wins te maak nie, en dus behoort die term "wins" nie gebruik te word in die finansiële state nie. Die oorskot van inkomste bo uitgawes word as "oorskot" of "surplus" beskryf, en as uitgawes die inkomste oorskry, word dit 'n "tekort" genoem (vergelyk Flynn en Weil 1991:747 en Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.4). Die term wat gebruik word om die finansiële jaarstate te beskryf is die "inkomste-en-uitgawestaat" wat by ander entiteite as 'n inkomstestaat beskryf word. Die woord "kapitaal" skep sekere verwagtinge ten opsigte van 'n opbrengs op belegging en ten einde hieraan te voldoen, moet 'n wins gemaak word. Aangesien wins nie die oogmerk van hierdie organisasies is nie, en daar nie ekwiteitdeelnemers bestaan nie, word die term

"kapitaal" hier vervang met "kapitaalfonds" of "opgehoopte fonds" (vergelyk Flynn en Weil 1991:747 en Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.4). Die probleem van gepaste terminologieë vir nuwingsgewende organisasies word meer volledig in die laaste gedeelte van hoofstuk 3 (in par. 3.4.10) aangedui.

Hierbo is die finansiële inligting wat die gebruikers van 'n nuwingsgewende organisasie se finansiële state verlang, bespreek. Dit is veral die beoordeling van die bestuur se rentmeesterskap wat baie belangrik is. Hiermee saam is die aspek van "rekenpligtigheid" belangrik en gevolglik word dit in die volgende gedeelte bespreek.

2.6. REKENPLIGTIGHEID

Hierbo is die finansiële inligting aangedui wat gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies verlang. 'n Aspek wat hiermee verband hou, is die konsep van rekenpligtigheid ("accountability") of die sogenaamde rentmeesterskap van die bestuur van die organisasie. Dit is juis ook 'n oogmerk van finansiële verslagdoening waarvolgens finansiële state ook die resultate van die bestuur se rentmeesterskap moet aandui (vergelyk IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 14). Die finansiële state van nuwingsgewende organisasies moet voldoende inligting aanbied dat veral donateurs (soos hierbo in 2.4.2 bespreek is) kan beoordeel of bestuur die fondse wat die donateurs tot beskikking van bestuur gestelhet, wel oordeelkundig en volgens die wense van die donateurs aangewend is. Verder is bestuur nie net rekenpligtig teenoor die verskaffers van hulpbronne vir die veilige bewaring van hulpbronne en die korrekte aanwending daarvan nie, maar ook vir die doeltreffende en effektiewe aanwending daarvan (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:par. 21, 40). Benjamin-Swales, voorsitter van die Suid-Afrikaanse Public Accountants' and Auditors' Board en vennoot by Ernest & Young, stel dit soos volg: "(d)onors contributing to the (non-profit) sector are increasingly demanding formal audits to ensure their money is used as intended." (Temkin in *Business Day* van 9 November 2004).

Volgens Neville, Sauerwald en Wright (2001:28) verskil die verslagdoeningsbehoefte van die verskeie statutêre strukture en ander belanghebbendes so van mekaar dat daar weinig konsekwentheid in die openbaarmaking van inligting in finansiële state van nuwingsgewende

organisasies in Australië is. Hulle voer egter verder aan dat ten spyte van bogenoemde, daar nie van die rekenpligtigheid aan die verskaffers van fondse en donateurs vergeet moet word nie. Die vraag ontstaan of daar volledige verslagdoening aan verskaffers van fondse en donateurs gedoen moet word al dan nie. Die realiteit is dat daar toenemend druk op verantwoordelike organisasies is om sodanige inligting aan te bied. Die vraag ontstaan nou of die lidmaat wat sy kollekte Sondae in die kollektebordjie plaas of die donateur wat geld aan 'n welsynsorganisasie vir behoeftiges skenk, dieselfde reg tot finansiële inligting as die maatskappy se aandeelhouer het? Neville, Sauerwald en Wright (2001:28) beveel aan dat nuwingsgewende organisasies die voor- en nadele van volledige verslagdoening aan donateurs moet oorweeg. Daar is egter ook praktiese probleme hiermee, soos byvoorbeeld 'n styging in koste (rekeningkundig, oudit, drukwerk van verslae, ensovoorts), die opleiding van personeel, beheerrade, en selfs donateurs, en die moontlikheid van negatiewe publisiteit.

Wat NG gemeentes betref is dit primêr die gemeentede wat die "donateurs" is, en dat verslagdoening aan die gemeente veral hier ter sprake is. Volgens empiriese navorsing oor NG gemeentes in die Vrystaat het slegs 45% van die respondente egter aangedui dat finansiële verslagdoening aan die gemeente (lidmate) plaasvind (Lubbe *et al.* 2002:145).

Dit is egter ook belangrik om in gedagte te hou dat indien 'n nuwingsgewende organisasie nie geregistreer is ingevolge die Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk, of nie geregistreer is by die Suid-Afrikaanse Inkomstediens, of nie 'n artikel 21-maatskappy is nie, 'n nuwingsgewende organisasie geen wetlike verpligting het om verslag te doen oor sy finansiële posisie of oor hoe sy donasies aangewend is nie. Dit beteken egter nie dat Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies "...are not doing a good job." (Saldanha en Morgan in Star 24 Mei 2004:26).

Dit is duidelik dat rekenpligtigheid ("accountability") aan donateurs uiters belangrik is. Donateurs wil weet dat die fondse wat hulle aan die nuwingsgewende organisasie gegee het wel aangewend is soos versoek (vergelyk byvoorbeeld Cairnes 2002:21, Carswell 2003:34-35 en Keating 2003:28-30). Larkin en DiTommaso (2005:5) verduidelik hierdie beginsel treffend deur middel van 'n voorbeeld. 'n Kliënt wat verf vir R20 by 'n hardeware

winkel koop, stel glad nie belang in wat die winkel met die R20 maak nie of hoe die winkel die geld beheer of verantwoord nie. Aan die ander kant is iemand wat R5 in 'n blikkie gooi vir 'n plaaslike sokkerspan vir kinders, baie geïnteresseerd wat met die R5 gebeur. Die donateur wil weet dat die R5 wel by die sokkerspan uitgekóm het, dat die meeste van die R5 wel aangewend word vir die sokkerspan en nie vir administratiewe kostes nie, en dat die R5 omsigtig en met verantwoordelikheid (nie vir koek en tee vir die sokkerspan se bestuur nie) bestee word.

Dit wil voorkom dat donateurs veral bedag is op die verhouding van administratiewe uitgawes tot totale uitgawes. Donateurs wil hê geld moet werklik aangewend word vir die beoogde doel, sonder dat die "administrasie" daarvan 'n groot hap uit die fondse vat (vergelyk Paton 2002:40-41). 'n Ander belangrike verhouding waarop gefokus word is die verhouding van kostes aangegaan tot fondse ingesamel (veral met betrekking tot fondsinsamelingsveldtogte). Met ander woorde donateurs en ander ontleders wil graag weet hoeveel het dit die nuwingsgewende organisasie gekos om R1 in te samel (Framjee 2004(b):88-89).

Empiriese navorsing oor NG gemeentes in die Vrystaat het getoon dat die grootste gedeelte van die uitgawes van gemeentes aan salarisse en toelaes bestee word. 'n Relatiewe klein gedeelte van die fondse van gemeentes word vir werklike "gemeentewerk" aangewend. Daar moet in gedagte gehou word dat die primêre take van leraars is om die gemeentelêde godsdienstig te bedien en verskeie ander bedieninge te organiseer en uit te voer. Hierdie besteding aan "gemeentewerk" word egter as deel van salarisse aangetoon. Die verdeling van uitgawes vir 'n plattelandse NG gemeente in die Vrystaat (wat 60% van die respondente verteenwoordig het) was soos volg:

Tabel 4: Samestelling van uitgawes vir plattelandse gemeentes:

Tipe uitgawe	% van uitgawe		
	1998	1999	2000
Salarisse en toelaes	55	60	61
Rente betaal	0	0	0
"Gemeentewerk" (bv. sending en evangelisasie)	6	6	9
Sinodale werksaamhede (bv. eweredige bydraes)	11	11	10
Ander uitgawes	<u>28</u>	<u>23</u>	<u>20</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>

(vergelyk Lubbe, *et al.* 2002:154).

Grumet (2004:7) onderstreep die belangrikheid van rekenpligtigheid verder. Volgens hom het die meeste rekeningkundige skandale in die jongste verlede die fokus laat val op publieke maatskappye. Hy voer egter aan dat rekenpligtigheid onder niewinsgewende organisasies dalk selfs belangriker is as onder publieke maatskappye, aangesien niewinsgewende organisasies "almal" raak en nie slegs die beleggers in publieke maatskappye nie. Dit is egter tog belangrik om te onthou dat beleggers in publieke maatskappye 'n groter finansiële en ekonomiese belang het in publieke maatskappye as wat die algemene publiek in niewinsgewende organisasies het. Grumet stel dit verder dat die oudit van niewinsgewende organisasies nie net moet fokus of die organisasie wel "doing (the) things right" nie, soos om alle inkomste en uitgawes rekeningkundig korrek te verantwoord nie, maar ook of die niewinsgewende organisasie wel "doing the right thing", deurdat hulle hul gestelde missie verwesenlik en nie fondse wanbestee nie. Hy voer aan dat "(d)doing the right thing is more important than maintaining an appearance of doing things right."

Korporatiewe beheer ("corporate governance") is kritiek in besighede. Alhoewel niewinsgewende organisasies nie 'n winsmotief het nie en ook nie ekwiteitdeelnemers het wat 'n beleggingsrisiko aanvaar nie, is "governance" ook onder niewinsgewende organisasies van belang. Keeton (in *The Star* 24 May 2004) stel dis soos volg: "... (i)t is too

tempting to allow activities in pursuit of what seems noble and philanthropic to override the rules, disciplines and conventions of good governance ... In fact, when you deal with other people's money (donors) and other people's hopes (beneficiaries), you assume an even greater responsibility of stewardship and accountability, for these are precious commodities."

Een van die oogmerke van die nuwe Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk (Wet 71 van 1997) is juis om rekenpligtigheid onder niewinsgewende organisasies te bevorder en om maatreëls in te stel om te voorkom dat kansvatters die publiek bedrieg (vergelyk Pretorius in *The Citizen* 16 Januarie 1997:8). Volgens die Southern Africa Institute of Fundraising sou 'n "donor bill of rights" daarop neerkom dat donateurs onder andere die reg moet hê om die organisasie se jongste finansiële state te kan bekom, en enige vrae te mag vra en eerlike antwoorde te kry (vergelyk Hendricks in *The Star* 19 Januarie 2000:1).

Tot dusver is die algemene kenmerke van niewinsgewende organisasies en die verskille tussen niewinsgewende organisasies en besighede uitgewys ten einde aan te toon dat rekeningkundige standaarde wat vir besighede opgestel is nie sonder meer op niewinsgewende organisasies toegepas kan word nie. Die gebruikers van die finansiële state van niewinsgewende organisasies en die finansiële inligting wat hulle verlang, is ook aangedui. Hieruit is dit duidelik dat rekenpligtigheid en goeie beheer baie belangrik by niewinsgewende organisasies is. Reeds in hoofstuk 1 is daar aangedui dat die fokus van hierdie navorsing op die gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat val. Gevolglik word die algemene aard en kenmerke van hierdie organisasies hierna bespreek.

2.7. KERKE EN WELSYNSORGANISASIES

2.7.1. Algemene aspekte van kerke en welsynsorganisasies

Die aard en funksionering van kerke, in die algemeen, bied ook unieke uitdagings vir die rekeningkundige verantwoording van transaksies. Volgens Jordan *et al.* (1991:56-57) is die prestasie ("performance") van kerke moeilik meetbaar, en finansiële rekords en kontroles

dikwels nie so goed as by ander nuwingsgewende organisasies nie. Dit is egter belangrik dat die kerk se lede of donateurs in staat sal wees om die finansiële rentmeesterskap (verwys hierbo) van die kerkraad te kan beoordeel. Die finansiële state van kerke moet dus betroubare inligting aanbied en dit in verstaanbare formaat weergee.

'n Kerk sal oor die algemeen 'n begrotingsproses volg en, nadat die begroting goedgekeur is, vorm die begroting die "bedryfsplan" van die kerk (Henke 1989:328). Empiriese navorsing oor NG gemeentes in die Vrystaat het getoon dat 94% van die gemeentes wel jaarliks 'n begroting opstel (vergelyk Lubbe, *et al.* 2002:148). Bydraes word gevra ten einde die begrote inkomste te bereik, sodat die aktiwiteite van die kerk kan voortgaan. Verder word bestedings gewoonlik gekontroleer sodat dit "binne die begroting" plaasvind. Aangesien kerke veral die begroting gebruik vir behoorlike kontrole oor besteding, gebruik kerke oor die algemeen die kontantbasis of 'n "aangepaste kontantbasis" vir die verantwoording van transaksies. Hieruit volg dit dat baie kerke slegs kontanttransaksies verantwoord en 'n staat van ontvangstes en betalings gebruik. Gevolglik word "kapitale bates" nie in die balansstaat aangetoon nie, hoewel dit dikwels in 'n afsonderlike staat aangebied word (Henke 1989:328). Die kontantbasis word verder bespreek in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.3) en hoofstuk 4 (in par. 4.4.1).

Gegewe die feit dat 'n kerk se prestasie moeilik meetbaar is, en die swak rekordhouding wat oor die algemeen by kerke aanwesig is, argumenteer Jordan *et al.* (1991:56-57) egter dat dit geleentheid vir die wanbesteding van fondse skep, alhoewel dit nie noodwendig op bedrog uitloop nie. Eerstens het onbekwame persone dikwels die verantwoordelikheid om finansiële besluite te neem, en tweedens is gesonde interne beheermaatreëls baie keer afwesig omdat verhoudings binne die kerk op "vertroue" gebaseer is (soos dit seker moet wees binne 'n kerk). Derdens argumenteer hulle dat gemeentelide geld gee vir "die Here se werk" en dus nie die bestuur se finansiële rentmeesterskap monitor nie. Laastens verstaan baie gemeentelide eenvoudig net nie die finansiële state van die kerk nie, en kan hulle gevolglik nie finansiële rentmeesterskap beoordeel nie. Nogtans moet die finansiële state voldoende inligting aanbied sodat die rekenpligtigheid van die kerk beoordeel kan word.

2.7.2. Die NG Kerk in die Vrystaat

Die NG Kerk funksioneer deur die Sinode wat sekere oorhoofse aktiwiteite in die breë verrig, asook verskeie gemeentes wat elkeen onafhanklik, as afsonderlike regspersone, ook sekere gemeentewerk verrig. Die gemeentes vorm deel van die Sinode en elke gemeente dra by tot die Sinodale fondse deur die oorbetalings van die sogenaamde "prorata's" (Van der Walt 2005).

Volgens die hoofrekenmeester van die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat, mnr. Van der Walt (2005) skryf die Sinode nie werklik die rekeningkundige verantwoordings van kerke voor nie. Volgens die "Sinodale Reëlings" van die Vrystaatse Kerkorde (vergelyk "D2 - Pligte van die Kassier") moet 'n geouditeerde staat van alle fondse asook 'n ouditeursverslag deur 'n geoktrooieerde rekenmeester aan die kerkraad voorgelê word (NG Kerk in die OVS 2003:87). Hieruit volg dit dat die ouditeursfirmas waarskynlik oor jare die "algemene rekeningkundige praktyk" van kerke bepaal het. Die Sinode het egter wel sekere riglyne (Sinodale Kerkkantoor 2000 - Samestelling van 'n prorataformule op die dravermoë bereken) vir die berekening van die "prorata", wat elke gemeente aan die sinodale kerkkantoor moet oorbetal. Die kerkkantoor het dan ook oor die jare 'n sekere "vorm" vir die aanbieding in die finansiële state bepaal (hoewel dit informeel geskied het). In 'n sekere sin het die riglyne vir berekening van die "prorata" waarskynlik die rekeningkundige praktyk voorgeskryf en andersom deurdat die berekening van die "prorata" weer steun op die manier waarop die inkomstes in die finansiële state aangebied is (Van der Walt 2005). Hierdie riglyn vereis ook dat die finansiële state van kerke, waar nodig, aangepas moes word sodat alle inligting vir die berekening van die prorata duidelik uit die inkomstestaats afgelei kan word (Sinodale Kerkkantoor 2000:2).

Aangesien die algemene rekeningkundige praktyk van kerke oor die jare meesal afhanklik was van die praktyk van ouditeursfirmas, kan die afleiding gemaak word dat die ouditeure waarskynlik gelei is deur Standaarde oor AARP. Daar moet in gedagte gehou word dat die opleiding van ouditeure primêr op die Standaarde oor AARP ingestel is en aan die vertolking en die voldoening daaraan. Standaarde oor AARP is dus waarskynlik die enigste verwysingsraamwerk van ouditeure. Die gevaar bestaan dus dat gepoog word om hierdie

Standaard, bewustelik of onbewustelik, bloot net so op kerke toe te pas, sonder oorweging van die feit dat dit dalk nie heeltemal toepaslik is nie, soos hierna in hoofstuk 3 aangedui word.

In die vraelys vir die empiriese navorsing is die ouditeure van die NG Gemeentes gevra om aan te dui op watter grondslag die finansiële state van gemeentes tans opgestel word. Respondente moes ook aandui hoe nuttig, bruikbaar en relevant die finansiële state van die gemeentes tans vir die gebruikers daarvan is. Die resultate is soos volg:

Tabel 5: Grondslag vir opstel van state en bruikbaarheid van finansiële state van gemeentes:

Grondslag:	Standaard oor AARP		aarp		Kontantbasis	
	% respon- dente	Verteenwoor- digende % gemeentes van respondente	% respon- dente	Verteenwoor- digende % gemeentes van respondente	% respon- dente	Verteenwoor- digende % gemeentes van respondente
<u>Nut / bruikbaar- heid en relevansie:</u>						
Effens	10	13	10	23	0	0
Redelik	13	5	37	37	7	3
Baie	3	3	17	15	3	1
Totaal	26	21	64	75	10	4

Hieruit kan die afleiding gemaak word dat die finansiële state van die meeste gemeentes, naamlik 75%, volgens "aarp" opgestel word. Die grootste respons (37% van die respondente, verteenwoordigend van 37% van die gemeentes van die respondente) gebruik "aarp" finansiële state wat van "redelike" nut, bruikbaarheid, en relevansie vir die gebruikers is. In totaal het slegs 23% [3+17+3] respondente (verteenwoordigend van 19% [3+15+1] van die gemeentes van die respondente) aangedui dat die finansiële state "baie" nuttig, bruikbaar en relevant is. Dit is kommerwerkend, aangesien die oogmerk met die opstel van

finansiële state juis is om finansiële inligting wat bruikbaar vir die gebruikers van die finansiële state is, te voorsien (vergelyk IASB/SAICA – Framework:par. 12). Die onderskeid tussen “Standaard oor AARP” en “algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk (aarp)” word volledig in hoofstuk 3 (in par. 3.2) bespreek.

Die welsynsaktiwiteite van die NG Kerk in die Vrystaat ressorteer onder die Sinodale Kommissie vir die Diens van Barmhartigheid (SKDB). Die SKDB self is verdeel in enkele afsonderlike organisasies, soos die SKDB, NG Maatskaplike Diens - Vrystaat en NG Welsyn - Vrystaat. Elke organisasie vervul bepaalde funksies en het sekere aktiwiteite, maar ressorteer almal onder die Sinodale Kommissie. Vir die doeleindes van hierdie navorsing word die verskillende organisasies egter as een hanteer. Soos die NG Sinode is die SKDB verantwoordelik vir sekere welsynsaktiwiteite in die breë in die Vrystaat, soos byvoorbeeld bejaardesorg, gesinsorg, maatskaplike dienste, materiële hulpverlening, ensovoorts. Onder die SKDB ressorteer verskeie afsonderlike organisasies wat welsynsdienste lewer. So is daar byvoorbeeld verskeie ouetehuse wat ressorteer onder die SKDB se bejaardesorgprogram. Die SKDB is dus in 'n sekere sin die "hoofkantoor" van die NG Kerk in die Vrystaat se welsynsorganisasies (Engelbrecht 2005).

Volgens mev. Tharina Engelbrecht, senior administratiewe beampte van die SKDB, het die SKDB 'n rekeningkundige beleid- en prosedurehandleiding saamgestel vir die rekeningkundige en finansiële verslagdoening van die SKDB self en sy takke (Engelbrecht 2005). Hierdie "Rekeningkundige Handleiding van die NG Maatskaplike Dienste in die Vrystaat 02/2002" (NGMDVS 2002) is met die toestemming van die hoofdirekteur van die SKDB van mev. Engelbrecht verkry, en die rekeningkundige praktyk van die SKDB en sy takke se fondsrekeningkunde word hieronder in hoofstuk 4 en 5 volledig aangedui. Die uitreiking van hierdie beleid het gevolglik die rekeningkundige hantering van transaksies van die NG Kerk se welsynsorganisasie voorgeskryf, alhoewel dit nie noodwendig ooreenstem met AARP nie. Die finansiële state van die welsynsorganisasies word dus nie ingevolge AARP opgestel nie, maar wel "aarp" (algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk), deurdat dit wel algemeen deur welsynsorganisasie toegepas word, en as toepaslike praktyk beskou word. 'n Meer uitgebreide bespreking van "AARP" en "aarp" volg in hoofstuk 3 hierna.

Die feit dat die finansiële state van die welsynsorganisasie volgens “aarp” opgestel word, word ondersteun deur die empiriese resultate. Al die respondente het aangedui dat die finansiële state volgens “aarp” opgestel word. Een respondent het ook die kontantbasis op die vraelys aangedui, en daar word afgelei dat “aarp” in daardie geval op die “kontantbasis” gebaseer is. Soos met die gemeentes hierbo moes die respondente ook aandui hoe nuttig, bruikbaar en relevant die finansiële state van die welsynsorganisasies tans vir die gebruikers daarvan is. Die resultate is soos volg:

Tabel 6: Grondslag vir opstel van state en bruikbaarheid van finansiële state van welsynsorganisasies:

Grondslag:	aarp	
	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
<u>Nut / bruikbaarheid en relevansie:</u>		
Effens	28.5	8
Redelik	43.0	22
Baie	<u>28.5</u>	<u>70</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Teenoor die resultate van die gemeentes hierbo waar die finansiële state volgens AARP en aarp opgestel word, wil dit voorkom asof die finansiële state wat volgens “aarp” opgestel is van meer nut, bruikbaarder, en meer relevant vir die gebruikers van die finansiële state is. Dit kan egter aanvaar word, aangesien “aarp” waarskynlik meer verskillende “praktyke” kan verteenwoordig as “AARP”, aangesien “AARP” slegs een gedokumenteerde praktyk verteenwoordig.

2.8. SAMEVATTING

Hierdie hoofstuk het aanvanklik sekere onderskeidende kenmerke van nuwingsgewende organisasies bespreek en verskille tussen nuwingsgewende organisasies en besighede uitgewys. Vanuit hierdie kenmerke en verskille volg die behoefte van hierdie organisasies na unieke rekeningkundige standaarde. Alhoewel daar sekere ooreenkomste tussen die finansiële state van besighede en nuwingsgewende organisasies sal en moet wees, kan rekeningkundige standaarde wat primêr vir besighede opgestel is, nie net so op nuwingsgewende organisasies toegepas word nie. Rekeningkundige standaarde wat vir nuwingsgewende organisasies opgestel word, sal veral moet fokus op die rentmeesterskap van die bestuur en nie soseer op die voorsiening van inligting vir beleggers se ekonomiese besluite soos tans die geval is met formele rekeningkundige standaarde (AARP) nie. Finansiële state sal ook ander inligting (ook niefinansiële inligting) moet aanbied wat die werklike prestasie van hierdie organisasies sal weerspieël.

Verder is die gebruikers van die finansiële state en die inligting wat hulle benodig, aangedui. Hieruit blyk dit dat donateurs tans nie die inligting wat hul benodig uit die finansiële state kry nie. Kernaspekte wat hieruit blyk is die openbaarmaking van inligting oor die beperkings wat donateurs plaas op die besteding van fondse, asook die behoefte van donateurs dat die finansiële state sal aandui dat hul fondse wel aangewend is soos versoek. Weereens is die rentmeesterskap van die bestuur hier van toepassing.

Die finansiële state van die meeste gemeentes en al die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat word volgens "algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk" (aarp) opgestel en nie ingevolge Standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) nie. Verder is die finansiële state van die meeste van hierdie organisasies van "redelike" nut, bruikbaarheid en relevansie vir die gebruikers van die finansiële state. Die afleiding word gemaak dat AARP nie toepaslik vir hierdie organisasies is nie, en dat verskeie probleme met die toepassing van AARP ervaar sal word.

In die volgende hoofstuk word die teoretiese toepaslikheid, al dan nie, van AARP op nuwingsgewende organisasies bespreek. Die probleme wat nuwingsgewende organisasies,

bloot uit hul aard en unieke kenmerke, met die suiwere toepassing van AARP sal ondervind, word veral uit die literatuur aangedui.

HOOFSTUK 3 – ALGEMEEN AANVAARDE REKENINGKUNDIGE PRAKTY K (AARP) EN NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

3.1. INLEIDING

In die vorige hoofstuk is aangedui dat niewinsgewende organisasies unieke kenmerke het, en dat die gebruikers van hul finansiële state verskil van besighede. Die gebruikers van die finansiële state beoordeel die prestasie van niewinsgewende organisasies anders as besighede en gevolglik het hulle 'n behoefte aan ander finansiële inligting. Verder is daar aangedui dat AARP primêr opgestel is vir besighede en verskille tussen niewinsgewende organisasies en besighede is uitgewys om aan te toon dat AARP nie werklik toepaslik is vir niewinsgewende organisasies nie, alhoewel rekenmeesters en ouditeure AARP bewustelik of onbewustelik op niewinsgewende organisasie probeer toepas. Die toepaslikheid, al dan nie, van AARP vir niewinsgewende organisasies word in hierdie hoofstuk meer volledig ondersoek, deur ook te verwys na die aard van "AARP" en "aarp", asook deur die analoog van klein en mediumgrootte entiteite ("SME's") te gebruik.

In hierdie hoofstuk word daar verder aangedui dat AARP spesifieke probleme vir niewinsgewende organisasies in die algemeen veroorsaak. Hierdie probleme is bo en behalwe dit wat klein en mediumgrootte entiteite ervaar. Die probleme ontstaan as gevolg van die unieke aard en kenmerke van niewinsgewende organisasies en deurdat AARP ontwikkel is om van toepassing te wees op aldoelige finansiële state van winsgedrewe besighede. Die probleme word in hierdie navorsing veral vanuit 'n literatuuoroorsig uitgewys en toegelig met voorbeelde van die NG Kerk in die Vrystaat. Die belangrikste vraagstukke in die rekeningkundige verantwoording van transaksies en gebeure van niewinsgewende organisasies lê veral in die verantwoording van inkomstes en bates, soos volledig in hierdie hoofstuk aangedui word. Die hantering van hierdie probleme deur spesifieke rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies en moontlike oplossings vir hierdie vraagstukke, na aanleiding van die empiriese navorsing, word veral in hoofstuk 4 aangebied.

3.2. ALGEMEEN AANVAARDE REKENINGKUNDIGE PRAKTY K (AARP)

3.2.1. Agtergrond

Ten einde die toepaslikheid en die probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar, volledig te kan verstaan, is dit nodig om die ontwikkeling en die aard van "AARP" en "aarp" aan te dui. Hierdie aspekte kon waarskynlik 'n afsonderlike navorsingsonderwerp wees, maar vir die doeleindes van hierdie navorsing word dit slegs kortliks toegelig om as agtergrond te dien vir die bespreking van die toepaslikheid van AARP op nuwingsgewende organisasies.

3.2.2. Ontwikkeling van AARP

Rekeningkunde is die taal wat gebruik word om die resultate van ekonomiese aktiwiteite te beskryf. Namate die behoefte om taal as kommunikasie met ander persone te gebruik toeneem, neem die belangrikheid van enige taal ook toe (Henke 1988:4). Primitiewe gemeenskappe was selfonderhoudend en het nie juis 'n behoefte aan die taal van Rekeningkunde gehad nie, aangesien daar weinig rede was vir die byhou van rekords van hulpbronne en verpligtinge en van die verwerking van hulpbronne. Namate ekonomiese bedrywighede uitgebrei het, het die behoefte onder kopers en verkopers ontstaan om rekord te hou van die transaksies tussen hulle. Met die ontwikkeling van spesialisasie in sekere aktiwiteite het ondernemingsvorme ontstaan waar die produksiehulpbronne en talente van verskeie persone saamgevoeg is. Dit het gelei tot nuwe komplikasies van gesamentlike eienaarskap en bestuur van onderneming, wat meer gesofistikeerde rekeningkundige data vereis het. Die oogmerk van hierdie ondernemings was om 'n wins vir die eienaars te realiseer (Henke 1988:4).

Uit 'n ontleding van die geskiedenis van Rekeningkunde wil dit voorkom asof die ontstaan van maatskappye, met die gepaardgaande opstel van finansiële state, as die beginpunt van rekeningkundige standaarde, of dan AARP beskou kan word. In die tyd toe handel deur individue in hul persoonlike hoedanigheid gedryf is, was daar geen behoefte daaraan om finansiële inligting aan ander persone as die eienaars beskikbaar te stel nie. Met die

ontstaan van maatskappye is die eienaars (of aandeelhouders) van die bestuur, en die dag-vir-dag-aktiwiteite van die besigheidsentiteit geskei. Eienaars was dus nie meer direk by die aktiwiteite betrokke nie, en hulle het dus toe inligting benodig om die stand van hul belegging in die maatskappy te bepaal (Vorster, Koornhof, Oberholster en Koppeschaar 2004:1).

Oor tyd het sake-transaksies ook al meer gesofistikeerd geraak en die behoeftes van belanghebbendes het ook toegeneem. Gevolglik het die rekeningkundige reëls ook al meer geword, maar dit het dikwels losstaande ontwikkel, en soms met mekaar gebots. Later het dit duidelik geword dat daar, so ver moontlik, een stel omvattende en konsekwente reëls vir die Rekeningkunde moet bestaan, wat later gelei het tot die ontwikkeling van standarde oor AARP (Vorster *et al.* 2004:1). Uit die ontwikkeling van AARP blyk dit dat AARP primêr ontwikkel het ten einde die gebruikers van die finansiële state van maatskappy te dien, en nie soseer die gebruikers van finansiële state van nuwingsgewende organisasies nie.

3.2.3. Die aard van "AARP" en "aarp"

Ingevolge die Raamwerk (IASB/SAICA 2004 - Framework:par. 12-14) is die oogmerk van finansiële state om inligting rakende die finansiële stand, prestasie en veranderinge in die finansiële stand van 'n entiteit te verskaf. Verder voorsien finansiële state ook inligting op grond waarvan die rentmeesterskap van die bestuur van die entiteit beoordeel kan word. Rekeningkunde word dus dikwels beskryf as 'n kommunikasiemiddel (vergelyk Vorster *et al.* 2004:1 en Sowden-Service 2005:4), aangesien dit die doel van Rekeningkunde is om inligting aan belanghebbendes van 'n entiteit te verskaf. Finansiële verslagdoening word gevolglik gedryf deur die behoeftes van die gebruikers van die finansiële state (vergelyk Lubbe en Watson 2005:1-3). Rekeningkunde is dus die "taal" van die sakewêreld, en soos enige taal sekere grammatikale reëls het, het Rekeningkunde ook sekere "grammatikale reëls" sodat die "taal" konsekwent toegepas word en sodat die "hoorders" (gebruikers van die finansiële state) dit kan verstaan. Hierdie "grammatika" staan bekend as AARP (vergelyk Vorster *et al.* 2004:13 en Sowden-Service 2005:4). Die beginsels waarop finansiële inligting opgestel en aangebied word, ten einde aan die inligtingsbehoefte van die gebruikers van die finansiële state te voldoen, verteenwoordig dus AARP. AARP bepaal derhalwe die erkenning,

meting en verslagdoening van transaksies en gebeure van 'n entiteit (vergelyk Lubbe en Watson 2005:2-3).

Volgens Granof (2001:22) verteenwoordig AARP die reëls en regulasies wat die struktuur en inhoud van aldoelige ("general-purpose") finansiële state bepaal. AARP word gewoonlik aangedui deur formele dokumente wat 'n amptelike gesag uitreik (soos die IASB) (vergelyk Vorster *et al.* 2004:3-4 en Sowden-Service 2005:5-6). In Suid-Afrika (SA) word AARP verteenwoordig deur die Standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) wat uitgereik word deur die Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters (afkorting in Engels is SAICA) na goedkeuring deur die Accounting Practice Board (APB) (Vorster, *et al.* 2004:3 en Lubbe en Watson 2005:2-8-11). SA AARP is 'n presiese weergawe van die International Financial Reporting Standards (IFRSs) soos uitgereik deur die International Accounting Standards Board (IASB) en word aangevul deur unieke Suid-Afrikaanse standaarde, soos byvoorbeeld RE 501 wat die rekeningkundige hantering van Sekondêre Belasting op Maatskappye (SBM) voorskryf. Rekeningkundige praktyk wat in Standaarde gedokumenteer is, word dikwels "gepromulgeerde AARP" genoem (Vorster, *et al.* 2004:5).

Granof (2001:22) stel dit dat AARP nogtans ook ontstaan vanuit historiese riglyne en selfs ook uit "algemene praktyk" wat toegepas word. Baie van die "algemene rekeningkundige praktyke" wat gevolg is, is gevolglik reeds in Standaarde oor AARP vervat. Volgens Vorster, *et al.* (2004:3-5) word sodanige rekeningkundige praktyk wat "algemeen aanvaar" word, en nogtans nie in Standaarde gekodifiseer is nie, dikwels "aarp" (kleinletters) of "niegepromulgeerde AARP" genoem. Sowden-Service (2005:8) stel die voldoening aan "aarp" as "if everyone is doing it, so can we."

Beide "AARP" en "aarp" word wel aanvaar en het dieselfde gesag, alhoewel die bewyskrag van "aarp" baie moeiliker is (Vorster, *et al.* 2004:3-5). Ingevolge Omsendskrywe 8/99 (SAICA 1999) is "aarp" daardie praktyke wat algemene aanvaarding verwerf het deurdat dit deur 'n beduidende groep toegepas word, al is dit nie in enige Standaard oor AARP beskryf nie. Juis hierin ondervind newinsgewende organisasies, en veral kerke en welsynsorganisasies, hul probleme met die rekeningkundige verantwoording van

transaksies, aangesien die toepaslike "aarp" nie gedokumenteer is nie. Hierdie organisasies en hul ouditeure het min verwysing na 'n dokument om hul gekose rekeningkundige praktyk te verdedig en te regverdig. Met hierdie agtergrond word die toepaslikheid van AARP vir nuwingsgewende organisasies vervolgens oorweeg.

3.2.4. Die toepaslikheid van AARP vir nuwingsgewende organisasies

Nuwingsgewende organisasies het spesifieke rekeningkundige behoeftes wat tot dusver nie deur rekeningkundige professies aangespreek is nie. Die gevaar bestaan dat hierdie sektor heeltemal misgekyk word in die opstel van rekeningkundige standaarde en dat standaarde wat hoofsaaklik vir besighede voorberei is, dan ontoepaslik op nuwingsgewende organisasies afgedwing word (vergelyk Leo en Addison 2000(a):56-58).

In Suid-Afrika bestaan daar tans geen rekeningkundige raamwerk of standaarde wat spesifiek van toepassing is op nuwingsgewende organisasies nie. Volgens Benjamin-Swales, voorsitter van die Suid-Afrikaanse Public Accountants' and Auditors' Board (PAAB) en vennoot by Ernest & Young, bied dit 'n groot uitdaging aan die nuwingsgewende sektor (in Temkin in *Business Day* van 9 November 2004). Die groot verskeidenheid soorte nuwingsgewende organisasies maak dit moeilik om 'n eenvormige rekeningkundige raamwerk op te stel. Volgens Agulhas, direkteur vir ouditstandaarde van die PAAB, spreek ouditeure 'n mening oor die finansiële state in terme van 'n rekeningkundige raamwerk uit. "Without a framework, auditors cannot express an opinion on the available financial information - it is difficult to do so... This is why the non-profit sector is facing so many obstacles... Some cohesion is required." (in Temkin in *Business Day* van 9 November 2004). Hulle voer verder ook aan dat nuwingsgewende organisasies dit baie moeilik gaan vind om die nuwe Internasionale Standaarde vir Finansiële Verslagdoening (IFRSs) vanaf 1 Januarie 2005 toe te pas. Agulhas beweer dat die groter en meer formele nieregeringsinstellings "tend to comply with Generally Accepted Accounting Practice, particularly if they receive funding from overseas."

Die Voorwoord tot Internasionale Standaarde vir Finansiële Verslagdoening (IASB/SAICA 2004 – Preface IFRS:par. 9) sluit hierby aan, en stel dit dat rekeningkundige standaarde

ontwikkel is om van toepassing te wees op aldoelige finansiële state van winsgedrewe entiteite (vergelyk ook Sowden-Service 2005:9). Volgens Lee en Teixeira (2004:21-24) is dit 'n feit dat IFRS vir winsgedrewe entiteite opgestel word. Hierdie Voorwoord stel dit verder dat, alhoewel standarde van AARP nie ontwikkel is om op niewinsgewende organisasies van toepassing te wees nie, niewinsgewende organisasies hierdie standarde tog moontlik toepaslik kan vind (vergelyk ook Cairns 2001:87 en Cairns 2002:114). Daar is egter ook partye in Brittanje wat van mening is dat die Voorwoord verander moet word om dalk die standarde ook op niewinsgewende organisasies van toepassing te maak, aangesien hierdie organisasies ook 'n gebruiker van die kapitaalmarkte is ("notably for debt securities") (vergelyk Keegan 2002:17).

Die doelwitte van die IASB met die opstelling van IFRS is 'n volgende aspek wat verband hou met die feit dat die Voorwoord dit stel dat IFRS (AARP) nie op niewinsgewende organisasies van toepassing is nie. Ingevolge die Voorwoord (IASB/SAICA 2004 – Preface IFRS:par. 6, 10) is dit die doelwit van die IASB om internasionale standarde op te stel wat sal lei tot die inligting in die finansiële state "... to help participants in the various capital markets of the world and other users of the financial information to make economic decisions ...". Die twee aspekte wat veral relevant is vir hierdie studie is die "participants in the various capital markets" en "economic decisions". In hoofstuk 2 (kyk par. 2.3.5) is daar duidelik aangetoon dat niewinsgewende organisasies slegs in 'n beperkte mate aan die kapitaalmarkte deelneem. Rekeningkundige Standaarde wat fokus op die inligtingbehoefte van deelnemers van die internasionale kapitaalmarkte sal waarskynlik nie geskik wees vir niewinsgewende organisasies nie. Verder is daar ook reeds in hoofstuk 2 (kyk par. 2.3.3) aangedui dat die verskaffers van hulpbronne aan niewinsgewende organisasies dit doen om ander redes as die verkryging van ekonomiese voordele en dat hulle nie werklik "ekonomiese besluite" op grond van die finansiële state neem nie, maar eerder "welsynsbesluite" of "filantropiese besluite". Derhalwe sal rekeningkundige standarde wat fokus om inligting aan te bied vir die neem van ekonomiese besluite waarskynlik nie heeltemal geskik wees vir niewinsgewende organisasies nie.

Volgens Ponting (1999:3), Nasionale President van die Australian Society of CPA's is rekeningkundige en verslagdoeningstelsels wat op "wins" fokus, soos vir besighede, van

weinig, indien enige, relevansie vir nuwingsgewende organisasies. Wanneer 'n besigheid 'n verlies toon is daar rede tot kommer, maar dis nie noodwendig waar vir nuwingsgewende organisasies nie. Hulle kon bloot een jaar hul "behoue surplus" benut het om dienste aan hul lede te lewer wat hul bydraes, vanaf lede ontvang vir daardie jaar, oorskry het. Ponting voer verder ook aan dat winsbepaling veral ontoepaslik is om die prestasie van 'n welsynsorganisasies te bepaal, aangesien hierdie organisasie juis bestaan om alles wat hulle het "weg te gee". Toepaslike standaarde vir nuwingsgewende organisasie moet gevolglik gevind word.

Hattingh 2001(c):15-17 argumenteer ook verder dat kerke byvoorbeeld nie aan die standaarde oor AARP hoef te voldoen nie. Die Raamwerk (IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 8) bepaal dat internasionale standaarde vir finansiële verslagdoening (IFRS of AARP) van toepassing is op die finansiële state van "kommersiële, industriële en sakeverslagdoenende ondernemings". Dit is duidelik dat nuwingsgewende organisasies, en veral kerke en welsynsorganisasies, nie in een van hierdie kategorieë val nie. Verder bepaal die Raamwerk ook dat 'n verslagdoenende onderneming, 'n onderneming is waarvoor daar gebruikers bestaan wat op die finansiële state vertrou as hul "hoofbron" ("major source") van finansiële inligting oor die onderneming. Vir byvoorbeeld kerke en welsynsorganisasies wat afhanklik is van donasies en vrywillige bydraes, is dit waarskynlik so dat hulle enige finansiële inligting aan 'n persoon sal verskaf ten einde bykomende fondse te verkry. Hier is dit eerder 'n geval van waar die finansiële state die "eerste bron" van inligting is, eerder as die "hoofbron" daarvan. Daar is verder ook in hoofstuk 1 (kyk par. 1.2) aangedui dat die finansiële state van nuwingsgewende organisasies waarskynlik in elk geval nie die volle prestasie van 'n nuwingsgewende organisasie aantoon nie. Standaarde oor AARP is dus tegnies nie van toepassing op kerke en welsynsorganisasies nie. Standaarde oor AARP se woordomsrywings, maatstawwe vir erkenning en meting, en vereistes vir openbaarmaking mag egter wel sekere raakpunte hê.

Die vraag kan gevra word of dit regtig nodig is om unieke rekeningkundige beginsels vir nuwingsgewende organisasies te hê. Leo en Addison (2000(b):52-53) antwoord deur te verwys na 'n analogie in die besigheidwêreld, deur aan te voer dat aangesien daar unieke beginsels is vir sekere sektore soos die ontginnings-, konstruksie - en versekeringsbedryf,

daar ook unieke beginsels vir die nuwingsgewende organisasies nodig is. Standaard wat vir besighede opgestel is, kan nie sondermeer op nuwingsgewende organisasies toegepas word nie. Leo en Addison voer hul argument self verder en beveel aan dat 'n volgende vraag is of daar dan 'n eenvormige standaard vir alle nuwingsgewende organisasies moet wees en of daar eerder standaard vir die verskeie "industriële" in die nuwingsgewende sektor behoort te wees. Hiervoor sal elke "industrie", soos welsynsorganisasies, universiteite, godsdienstige organisasies, ensovoorts wat van mening is dat hulle unieke beginsels nodig het, hul saak moet stel. Hulle beveel aan dat deeglike navorsing na die aard en behoeftes van die nuwingsgewende sektor hiervoor nodig is. Indien die behoeftes van alle verskillende nuwingsgewende organisasies dieselfde is, kan een stelreëls geskik wees.

Mautz (1994:100-102) het egter lankal voorgestel dat die toepassing van AARP op nuwingsgewende organisasies nie heeltemal laat vaar moet word nie, maar dat AARP eerder toegepas moet word waar dit wel toepaslik is, en slegs waar dit toepaslik is. Wat verder ook nodig is, is om sekere algemene aanvaarde rekeningkundige beginsels te hê wat die verantwoordings en verslagdoening vir die ander unieke aspekte van nuwingsgewende organisasies se aktiwiteite voorskryf. Dit is die benadering wat tans gevolg word vir klein en mediumgrootte entiteite (soos hieronder uiteengesit word) en wat reeds gevolg is vir die regering en munisipale owerhede, soos hierna aangedui word.

Die rekeningkundige aspekte vir die regering ("government") en nuwingsgewende organisasies word baie keer in dieselfde asem genoem (vergelyk byvoorbeeld Granof 2001, Wilson en Kattelus 2004, Ives *et al.* 2004, Engstrom en Copley 2004). In die laaste paar jaar is die sogenaamde GRAP (Generally Recognised Accounting Practice) (ASB 2004(a)) en GAMAP (Generally Accepted Municipal Accounting Practice) (ASB 2004(b)) vir die regering en munisipaliteite onderskeidelik ontwikkel. Hierdie rekeningkundige standaard is primêr gebaseer op Suid-Afrikaanse Standaard oor AARP, maar is spesifiek aangepas ten einde te voorsien in die unieke omstandighede van die regering en munisipaliteite (RSA 1998). Dieselfde benadering behoort waarskynlik ook vir nuwingsgewende organisasies in Suid-Afrika gevolg te word. Daar bestaan reeds "afsonderlike" rekeningkundige voorskrifte vir nuwingsgewende organisasies in Amerika (vergelyk byvoorbeeld FASB 1993– SFAS 117),

Kanada (CICA 1996), die Verenigde Koninkryk (Charity Commission 2000) en nou ook in Australië (AASB 2005). Hierdie standaard word volledig in hoofstuk 4 ontleed.

Volgens Kilcullen (2005), dosent aan die Graduate School of Management, University of Western Australia, het Australië intussen ook, met die oog op wêreldwye toepassing in 2005, Internasionale Standaard vir Finansiële Verslagdoening (IFRSs), met sekere klein wysigings, aanvaar. Die wysigings is ter wille van sekere administratiewe vereistes van wetgewing, en riglyne wat spesifieke aangeleenthede in Australië aanspreek asook riglyne wat in die Standaard vir nuwingsgewende organisasies gegee word. Spesifieke rekeningkundige riglyne wat van toepassing is op nuwingsgewende organisasies is gevolglik in die Australiese ekwivalent van IFRS ingevoeg (vergelyk ook Archer 2004:54-55 en AASB 2005). Spesifieke riglyne is in sekere standaard ingevoeg, terwyl ander standaard weer glad nie op nuwingsgewende organisasies van toepassing is nie (vergelyk Parker 2003:65-66). Anders as in ander lande waar slegs genoteerde maatskappye aan IFRS moet voldoen, moet Australiese nuwingsgewende organisasies ook vanaf 1 Januarie 2005 aan IFRS (oftewel AEIFRS wat die Australiese Ekwivalent van IFRS is) voldoen (vergelyk Archer 2004:54-55).

Alhoewel die standaard oor AARP byvoorbeeld ingevolge die Voorwoord tot IFRS tans nie van toepassing op nuwingsgewende organisasies is nie (soos hierbo uiteengesit is), is dit ironies dat Suid-Afrikaanse wetgewing wel vereis dat nuwingsgewende organisasies daaraan moet voldoen. Die Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk (no. 71 van 1997 soos gewysig deur die Wysigingswet, no. 17 van 2000) (RSA 1997) bepaal dat organisasies sonder winsoogmerk kan kies om as sodanig onder die betrokke wet te registreer (vergelyk artikel 12 (1) en Kew *et al.* 2003:738). Ingevolge hierdie Wet moet alle geregistreerde nuwingsgewende organisasies "... volgens die standaard van algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk ... finansiële state opstel ..." (vergelyk artikel 17). Die afleiding word gemaak dat die woorde "standaard van algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk" verwys na SA AARP, soos uitgereik deur die SAIGR, wat hierbo bespreek is. Die ironie is dus dat die Wet wel voldoening aan AARP vereis, alhoewel AARP dit duidelik stel dat dit nie van toepassing op nuwingsgewende organisasies is nie. Tog bepaal die Wet egter dat die finansiële state van 'n nuwingsgewende organisasie slegs 'n verslag van 'n

rekeningkundige beampte hoof te bevat (vergelyk artikel 17(2)) en dus nie geouditeer hoof te word nie. Verder moet die verslag van die rekeningkundige beampte onder andere aandui of die rekeningkundige beleid van die organisasie gepas is en behoorlik by die opstel van die finansiële state toegepas is (vergelyk artikel 17(2)(b) en ook NGMDVS 2002:34). Dit wil dus hier voorkom asof daar 'n teenstrydigheid in die Wet bestaan, aangesien standarde van AARP nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie, maar tog vereis word. Aan die ander kant impliseer die wet dat rekeningkundige beleid gevolg kan word wat "gepas" is vir hierdie organisasies. Hierdie "gepaste" rekeningkundige beleid sal waarskynlik in sekere gevalle verskil van standarde van AARP.

Volgens mnr. Ben du Plessis, voorheen die Direkteur: Bestuurshulpdiens van die Sinodale Kommissie vir die Diens van Barmhartigheid (SKDB) en wat tans as 'n onafhanklike Kommersiële en Finansiële Rekenmeester CPA (SA) (of CFA (SA) soos voorheen bekend) praktiseer, beskou hulle die bedoeling van die wetgewer as om "aarp" te impliseer aangesien dit in kleinletters gedruk is, alhoewel die woord "standarde" dalk op AARP kan dui. Verder is die aard van die meeste welsynsorganisasies sodanig dat hulle net eenvoudig nie aan AARP sou kon voldoen nie. Die meeste organisasies is maar klein en werk op 'n kontantbasis. AARP is in elk geval nie "gepas" vir hierdie organisasies nie (Du Plessis 2005). Volgens Kew *et al.* (2003:738) het nuwingsgewende organisasies wat nie ingevolge die Wet geregistreer is nie, egter meer buigsamheid in hul finansiële verslagdoening.

Laastens word enkele aspekte van die Ouditkunde wat hiermee verband hou, kortliks toegelig. Die fokus van hierdie navorsing is op die rekeningkundige aspekte van nuwingsgewende organisasies, en nie op die ouditering daarvan nie. 'n Aspek in die ouditkunde wat met die bespreking van die toepaslikheid van AARP verband hou, is die begrip van 'n "toepaslike finansiële verslagdoeningsraamwerk" ("acceptable financial reporting framework"). Die bestuur van 'n organisasie is verantwoordelik vir die identifisering en toepassing van 'n "toepaslike finansiële verslagdoeningsraamwerk" tydens die opstel en aanbieding van die finansiële state. Die ouditeur is dan verantwoordelik om te bepaal of die finansiële verslagdoeningsraamwerk wat bestuur toegepas het, aanvaarbaar is (vergelyk IAASB 2004 – ISA 700R:par. 28-29, 37 en Marx, Van der Watt, Bourne en Hamel 2004:1-5).

Hierbo is aangedui dat nuwingsgewende organisasies 'n unieke aard en kenmerke het en dat ander rekeningkundige beginsels gevolglik van toepassing behoort te wees. Die International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) se Explanatory Memorandum wat handel oor die voorgestelde wysigings rakende die ouditeursverslag (ISA 700 Revised), is in ooreenstemming hiermee en bepaal "(t)his guidance recognizes that applicable financial reporting frameworks differ depending on the nature of the entity (for example, profit-oriented, not-for-profit, government) and the objective of the financial statements ..." (IAASB 2003:5). Verder bepaal die nuwe betrokke internasionale ouditstandaard dat bestuur 'n toepaslike finansiële verslagdoeningsraamwerk moet bepaal wat gepas is volgens die aard van die organisasie, "...whether it is a business enterprise or a not-for-profit organization ..." (vergelyk IAASB 2003:26). Hieruit word die afleiding gemaak dat moontlike ander rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies reeds deur die Ouditkunde geag word. Vir die doeleindes van hierdie navorsing word aspekte van Ouditkunde egter nie volledig bespreek nie.

Soos hierbo bespreek is, is daar reeds wêreldwyd begin met die ondersoek na afsonderlike rekeningkundige standaarde vir klein en mediumgrootte entiteite. Hierbo is ook aangevoer dat dieselfde benadering waarskynlik ook vir nuwingsgewende organisasies gevolg behoort te word. Vervolgens word die rekeningkundige aspekte van klein en mediumgrootte entiteite toegelig.

3.3. KLEIN EN MEDIUMGROOTTE ENTITEITE ("SME'S")

Gedurende die laaste paar jaar was daar baie debatte, versoeke en voorstelle vir die sogenaamde "klein aarp" ("small gaap") vir klein en mediumgrootte entiteite. Hierdie entiteite word in die rekeningkundige omgangstaal oor die algemeen beskryf as "SME's" na die Engels "small and medium entities", en in hierdie navorsing word daar ook deurgaans na hierdie entiteite as SME's verwys. Oor die algemeen word IFRS (wat dus SA AARP verteenwoordig) dikwels beskryf as baie kompleks en ingewikkeld (verwys byvoorbeeld Lavigne 1999:49-50 en Paterson 2001:96).

Internasionale rekeningkundige standaarde is primêr ontwikkel vir verslagdoenende entiteite wie se gebruikers die finansiële state gebruik as die hoofbron van finansiële inligting. Die standaarde is ook van toepassing vir die opstel van die sogenaamde aldoelige finansiële state wat bedoel is om in die inligtingbehoefte van gebruikers te voorsien wat nie in staat is om finansiële inligting soos wat hulle sou verkies of verlang nie, te bekom nie. Verder is dit die IASB se doelwit om standaarde te stel wat voldoen aan die behoeftes van persone betrokke in die internasionale kapitaalmarkte (vergelyk Hattingh 2001(a):35-37). Lavigne (1999:49-50) argumenteer dat baie inligting wat AARP vereis weinige relevansie het vir die gebruikers van klein besighede se finansiële state, aangesien hulle nie aktief in die finansiële markte betrokke is nie.

Hattingh (2001(a):35-37) argumenteer verder dat daar ongeveer 270 000 maatskappye in Suid-Afrika is, waarvan ongeveer 600 genoteer is. Volgens die vereistes van die JSE Sekuriteitebeurs Suid-Afrika moet genoteerde maatskappye se finansiële state volgens IFRS opgestel word. Ongeveer 90% van die ander maatskappye publiseer finansiële state vir drie groepe gebruikers, wat die eienaars/bestuurders, banke en belastingowerhede verteenwoordig. Hierdie gebruikers is gewoonlik in 'n posisie om bykomende finansiële inligting (wat dalk onder die "klein aarp" nie in die finansiële state aangetoon sou word nie) aan te vra (Lavigne 1999:49-50). Hierdie finansiële state is dus nie werklik "aldoelige" finansiële state ingevolge AARP nie.

Die aanvanklike rigting wat in Kanada vir differensiële verslagdoening ingeslaan is, was slegs om verligting te gee ten opsigte van sekere openbaarmakingsvereistes (Lavigne 1999:49-50). Die Verenigde Koninkryk het dieselfde benadering gevolg en geen werklike verligting in erkennings- en metingsvereistes gebied nie. Nogtans is sekere komplekse aspekte heeltemal uitgehaal op grond van die veronderstelling dat SME's nie sodanige transaksies sal aangaan nie (Paterson 2001:96). Suid-Afrika het nie te ver agtergebly nie. Ook in Suid-Afrika is besef dat dit nie prakties vir SME's is om te voldoen aan internasionale standaarde nie (vergelyk De Beer en Prinsloo 2002:8) en in Suid-Afrika was daar wye steun vir die ontwikkeling van eenvoudiger standaarde vir kleiner entiteite (Sehoole 2001:39). Die toepassing van IFRSs vanaf 1 Januarie 2005 sal veral 'n negatiewe impak op SME's hê, aangesien die koste van voldoening aan die nuwe standaarde waarskynlik die voordele

daarvan sal oorskry. Die meeste klein maatskappye het ook nie die nodige hulpbronne (personeel en inligtingstelsels) om aan al die vereistes van die nuwe standaard te voldoen nie (Van Eck in Jackson in *Business Day* 13 April 2005:15).

Met die uitreiking van BD 16 (SAICA 2000), is sekere verligting ook gebied wat openbaarmaking betref. Verder is daar bepaal dat SME's ook nie uitgestelde belasting hoef te verantwoord nie. Die volgende stap was die uitreiking van ED 163: Limited purpose financial reporting (SAICA 2003) en die Financial Reporting Bill (Draft 4) (Financial Service Board 2002) ten einde twee modelle vir finansiële verslagdoening daar te stel, naamlik "general purpose" (volledige AARP) en "limited purpose" vir SME's.

SAICA het egter ED 163 vir eers teruggetrek en die internasionale geopenbaarde konsep as ED181 Preliminary views on Accounting for Small and Medium Entities (SAICA 2004), ook plaaslik uitgereik. Hierdie dokument is net geldig op entiteite wat nie "public accountability" het nie. Die jongste dokument wat in hierdie verband uitgereik is, was die Staff Questionnaire on Possible Recognition and Measurement Modifications for Small and Medium-sized Entities (SME's), wat op 5 April 2005 deur die IASB uitgereik is (IASB 2005). In hierdie dokument word terugvoering versoek rakende areas waar die erkennings- en metingsvereistes aangepas moet word vir SME's en watter standaard dalk heeltemal uitgelos kan word, aangesien dit onwaarskynlik is dat SME's 'n party tot die transaksies ingevolge die betrokke standaard sal wees. Die toekoms sal egter nog moet wys wat die rekeningkunde van SME's inhou, en of hierdie standaard ook vir nuwingsgewende organisasies sal geld (vergelyk Masters 2003).

Hierbo is kortliks aangedui dat SME's, uit die aard van die tipe organisasie, sekere rekeningkundige probleme ervaar met die toepassing van AARP (of te wel IFRS), en dat daar internasionaal gepoog word om aan hierdie versoeke om unieke standaard gehoor te gee. Vir die doeleindes van hierdie navorsing word daar aangevoer dat dieselfde proses waarskynlik toepaslik sal wees vir nuwingsgewende organisasies, aangesien hierdie organisasies ook, vanweë hul unieke aard, sekere unieke rekeningkundige probleme ervaar met die toepassing van AARP, soos volledig hieronder aangedui word.

3.4. PROBLEME WAT HUIDIGE AARP VIR NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

INHOU

3.4.1. Agtergrond

In hoofstuk 2 is die unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasies (par. 2.2) en die verskille tussen nuwingsgewende organisasies en besighede (par. 2.3) aangedui. In die eerste gedeelte van hoofstuk 3 (par. 3.2) hierbo is die aard van "AARP" en "aarp" bespreek en die ontwikkelings in die "beperkte-doel finansiële verslagdoening" vir SME's toegelig. In hierdie gedeelte word die algemene probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ondervind, aangedui. Die lys van probleme wat hieronder weergegee word, is geensins bedoel om 'n volledige opsomming te wees van alle probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ondervind nie. Inteendeel, 'n aanspraak op volledigheid sal waarskynlik dui op 'n onderskatting van die kompleksiteit van die aangeleenthede. Die probleme wat hieronder aangedui word, is eie aan nuwingsgewende organisasies en is bykomend tot die algemene probleme wat SME's ook sou ondervind (vergelyk byvoorbeeld Cleminson en Rabin 2002:342 vir 'n lys van algemene probleme wat SME's ondervind). Die problematiek word eerstens uitgewys deur na die betrokke bepaling van SA AARP te verwys. Die rekeningkundige "oplossing" of voorgestelde rekeningkundige hantering word egter nie hier aangedui nie. In hoofstuk 4 word die standaard vir nuwingsgewende organisasies wat elders in die wêreld uitgereik is, ondersoek. Die rekeningkundige hantering van hierdie probleemareas word dus in die volgende hoofstukke voorgestel, nadat die enkele spesifieke standaard vir nuwingsgewende organisasies ondersoek is, en op grond van die empiriese resultate. Vir doeleindes van hierdie navorsing word die probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ondervind, toegelig deur te verwys na die NG Kerk in die Vrystaat.

3.4.2. Spesifieke aangeleenthede rakende kerke

Volgens Larkin en DiTommaso (2005:192) stel die meeste Amerikaanse kerke hul rekeningkundige rekords op die kontantbasis of aangepaste kontantbasis ("modified cash basis") op, aangesien dit baie maklik is. Hierdie basis is gewoonlik toepaslik, veral vir interne

verslagdoening, maar is nie in ooreenstemming met AARP nie. Nogtans sal kerke wat op balansstaatdatum wesentlike laste en bates het wat hivolgens nie erken is nie, hierdie laste en bates tog in hul finansiële verslae moet aantoon. Hulle voer verder aan dat die maklikste manier om te besluit of die toevallingsgrondslag nodig is, is om te vra of die kerkraad tot ander besluite rakende die beheer en bestuur van die kerk sal kom indien die finansiële state volgens die toevallingsgrondslag opgestel is. Indien die antwoord "ja" is, is hierdie onaangetekende bates en laste wesentlik en moet dit volgens die toevallingsgrondslag aangeteken word.

Baie kerke sal voortgaan om verslae op die kontantbasis voor te berei, en daar is geen rede om dit te verander nie mits die kerkraad bewus is van die beperkings en tekortkomings van hierdie basis. Larkin en DiTommaso (2005:192) beveel dan aan dat waar die kontantbasis gebruik word, die kerk 'n aantekening in die finansiële state moet insluit wat die wesentlike bates en laste wat hivolgens nie erken is nie, aantoon. Die ouditeur sal dus ook nie 'n mening kan uitspreek waarvolgens die finansiële state volgens algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk opgestel is nie.

Hiermee saam is vaste bates en waardevermindering moeilike aangeleenthede vir kerke weens die kompleksiteit van die boekhouding daarvan. Met verwysing na Amerikaanse kerke, voer Larkin en DiTommaso (2005:192) aan dat die meeste kerke nie vaste bates kapitaliseer nie, en nog minder waardevermindering op bates erken. Nogtans moet die vaste bates gekapitaliseer word en waardevermindering erken word om te voldoen aan die Amerikaanse standaard.

Kerke ervaar dikwels probleme met boekhouding in die algemeen, aangesien dit gewoonlik die tesourier of kassier van die kerk is wat alle transaksies te boek moet stel. Die kwaliteit van die rekordhouding en die finansiële verslae is dus direk afhanklik van die bevoegdheid van hierdie persoon en die tyd wat hy/sy beskikbaar het. Die rekordhouding van kerke moet dus eenvoudig wees, anders "is (it) likely to fall apart at some time in the future." (Larkin en DiTommaso 2005:193). Bogenoemde probleme en andere word vervolgens aangedui.

3.4.3. Kontantbasis of toevallingsgrondslag

Die vroegste, en dalk tans nog die grootste probleem wat nuwingsgewende organisasies, en veral kerke, waarskynlik met die toepassing van AARP ervaar, is die vraag of die "toevallingsgrondslag" of die "kontantbasis" die mees toepaslike grondslag vir die finansiële state van nuwingsgewende organisasies bied. Reeds toe daar in die VSA met 'n ondersoek na unieke standaarde en ouditpraktyke vir nuwingsgewende organisasies begin is, het Cunningham en Reemsnyder (1983 soos aangehaal in Jordan *et al.* 1991:58) aanbeveel, gebaseer op werklike finansiële state van kerke, dat kerke se finansiële state op die kontantgrondslag opgestel moet word, sonder 'n balansstaat. Die relevansie hiervan spreek ook uit die feit dat die begroting van nuwingsgewende organisasies op 'n kontantgrondslag opgestel word. Granof (2001:4,18) argumenteer dat begrotings eintlik die dryfveer tot finansiële verslagdoening van nuwingsgewende organisasies is, en dat die prestasie van hierdie organisasies en die rentmeesterskap van die bestuur veral teenoor die begroting gemeet kan word.

Dit is interessant om daarop te wys dat die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat steeds hul eie finansiële state volgens die kontantbasis opstel, aangesien hulle van mening is dat dit die mees toepaslike basis vir hul behoeftes is (Van der Walt 2005). Die aard van die inkomste van die kerkkantoor is sodanig dat dit eers werklik "inkomste" verteenwoordig wanneer die kontant ontvang is. Die gemeentes (Van der Walt 2005) van die NG Kerk in die Vrystaat gebruik egter die "toevallingsgrondslag" deurdat daar primêr voorsiening gemaak word vir debiteure (bedrae ontvangbaar) en krediteure (bedrae betaalbaar). Soortgelyk hieraan gebruik die kerk se welsynsorganisasie (Engelbrecht 2005) ook die kontantbasis. Die administratiewe beamptes stel deur die jaar gewoonlik net die kontanttransaksies te boek, terwyl die ouditeure dan debiteure en krediteure voorsien en dit weer terugskryf in die volgende jaar. Die effek hiervan oor jare is waarskynlik baie min (Du Plessis 2005).

Volgens Flynn en Koornhof (2005:hfst.25 bl.4-6) is die verantwoording van transaksies op die kontantgrondslag en verslagdoening hiervan in 'n "staat van ontvangstes en betalings" die mees toepaslikste basis vir organisasies wat slegs op 'n kontantgrondslag funksioneer en

weinig beleggings in bates maak. Dit sal veral die gevalwees vir baie klein organisasies wat nie 'n behoefte het aan gesofistikeerde inligting nie. Bestuur sal dan egter van die nadele en beperkings van die kontantgrondslag bewus moet wees. Waar 'n volledige stel boeke egter bygehou moet word, word die toevallingsgrondslag algemeen toegepas, en ander aanpassings, soos waardevermindering, word ook gemaak.

Oor die jare het die toevallingsgrondslag egter die "geveg" gewen en vandag word nuwingsgewende organisasies se finansiële state, oor die algemeen, volgens die toevallingsgrondslag opgestel. As teenargument vir Cunningham en Reemsnyder hierbo het Arndt en Jones (1982 soos aangehaal in Jordan *et al.* 1991:59) aangevoer dat kerkrade "who desire and seek proper accounting for performance and stewardship reporting, (require) fund accounting using accrual basis concepts." Ingevolge AARP (IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 22) beteken "toevalling" dat transaksies rekeningkundig verantwoord word wanneer dit plaasvind en aangegaan word, en nie eers op die tydstip wanneer dit in kontant vereffen word nie.

Henke (1988:10) argumenteer egter dat die toevallingsgrondslag ontwerp is om aan te toon in hoe 'n mate die winsoogmerk van besighede bereik is. Besighede doen verslag oor hul inkomste en gepaardgaande uitgawes ten einde hul wins vir die periode te bepaal. Volgens hom sou dit die ideaal wees om dieselfde "in" en "uit" vir nuwingsgewende organisasies aan te toon, maar dit is moeilik om toe te pas. Nuwingsgewende organisasies is gemoeid daarmee om fondse te genereer en om hulpbronne aan te wend volgens 'n spesifieke plan. Baie nuwingsgewende organisasies gebruik dus 'n "staat van ontvangstes en betalings" (eerder as 'n "inkomstestaat") aangesien die fokus nie is om 'n wins te bepaal nie. Volgens Henke voldoen hierdie staat aan die konsep van "dollar-accountability" eerder as "operational-accountability".

Volgens Mautz (1994:100-102) is toevalling ontwerp om inkomstes en die finansiële stand so akkuraat as moontlik te bepaal. Dit fokus op die "wese" van 'n transaksie of gebeurtenis eerder as die vorm daarvan. Dit is alles goed en wel, behalwe dat nuwingsgewende organisasies nie transaksies aangaan met die doel om inkomste voort te bring nie. Winsgewende besighede se uitgawes is bedoel om inkomste te genereer, maar dit is nie die

geval met nuwingsgewende organisasies nie. Wnsgewende besighede se inkomstes kom vanuit uitgawes, maar nuwingsgewende organisasies se inkomstes is "verniet". Granof (2001:6) stem saam dat "paring" van inkomstes en uitgawes waarskynlik 'n ander betekenis vir nuwingsgewende organisasies het. Vir nuwingsgewende organisasies is daar nie 'n verband tussen inkomste en uitgawes nie, en spesifieke uitgawes kan nie werklik met inkomstes gepaar word nie.

Indien toevallingsrekeningkunde werklik "wese bo vorm" beteken, is dit nodig om die wese van nuwingsgewende organisasies se transaksies vas te stel, om die werklike aard van sodanige transaksies te begryp. Die konsep van "wese bo vorm" behoort ook in die ware sin daarvan toegepas te word in algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk vir nuwingsgewende organisasies (Mautz 1994:100-102). Die "wese" van nuwingsgewende organisasies vereis dus dat unieke rekeningkundige reëls vir nuwingsgewende organisasies behoort te geld.

Hierbo is die problematiek rakende die kontantbasis en toevallingsgrondslag vir nuwingsgewende organisasies bespreek. Die volgende probleem wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar, setel in die sogenaamde "fondsrekeningkunde". Hierdie aspek word vervolgens bespreek.

3.4.4. Fondsrekeningkunde

Faul *et al.* (2004:648) voer aan dat, grondliggend aan die funksie van rentmeesterskap in nuwingsgewende organisasies, en ook aangesien winsverantwoordelikheid nie met die bedryf van hierdie organisasies geassosieer word nie, die meeste nuwingsgewende organisasies die sogenaamde "fondsrekeningkundige prosedures" vir finansiële verslagdoening gebruik. Nuwingsgewende organisasies gebruik dikwels, tesame met die algemene opgelope fonds, ook spesiale fondse wat vir spesifieke oogmerke opgesit is. Hierdie fondse word dan afsonderlik van die algemene fonds gehou en word gewoonlik deur 'n spesifieke belegging vir hierdie fonds verteenwoordig (Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl. 4).

Fondsrekeningkunde bots in sekere opsigte met AARP. Volgens Leo en Addison (2000:58) ondervind nuwinsgewende organisasies spesifieke probleme met die gebruik van fondse en reserwes. Dit blyk egter dat die grootste probleem vir nuwinsgewende organisasies egter daarin lê dat daar geen Standaard oor AARP vir fondse bestaan nie, aangesien AARP vir besighede opgestel is en nie spesifiek vir nuwinsgewende organisasies (waar fondsrekeningkunde algemeen voorkom) nie. Volgens Masters (2003), stigter van 'n konsultasiefirma wat spesifiek konsultasiedienste aan nuwinsgewende organisasies lewer, is daar verskillende rekeningkundige hanterings van fondse, aangesien daar geen riglyne is oor wat die korrekte of beste praktyk verteenwoordig nie.

Ingevolge AARP (IASB/SAICA 2004 – IAS 1 (RE 101):par. 78) word alle items van inkomste en uitgawe wat in 'n periode erken word, in wins en verlies (en dus die inkomstestaat) ingesluit, tensy 'n Standaard of Interpretasie anders vereis. AARP bepaal byvoorbeeld dat, slegs in sekere gevalle, transaksies of gebeure direk in "ekwiteit" erken moet word, soos byvoorbeeld herwaardasie van bates en die toename in billike waarde van beskikbaar-vir-verkoop finansiële bates (vergelyk byvoorbeeld IASB/SAICA 2004 – IAS 16 (RE 123):par. 39 en IAS 39 (RE 133):par. 55b). Baie meer transaksies en gebeure word egter ingevolge "fondsrekeningkunde" direk in fondse verantwoord (vergelyk Faul *et al.* 2004:647-652).

Die oogmerk met hierdie hoofstuk is egter nie om fondsrekeningkunde breedvoerig te bespreek nie, maar net om die probleme wat nuwinsgewende organisasies met die toepassing van AARP ondervind, toe te lig. 'n Volledige bespreking van fondse word in hoofstuk 5 aangebied. Een van die kernprobleme wat nuwinsgewende organisasies met AARP ervaar, setel in die verantwoording van bates wat vervolgens aangedui word.

3.4.5. Bates

Een van die kernprobleme wat nuwinsgewende organisasies met die toepassing van AARP ondervind, is met die erkenning en meting van bates (vergelyk Lee en Teixeira 2004:24). Sekere probleme ontstaan reeds uit die definisie van 'n "bate" volgens AARP, en ander weer uit die kriteria vir erkenning en meting. Aspekte wat hiermee saamhang, is die bepaling van

waardedaling daarop, indien enige, en waardevermindering, wat later breedvoerig toegelig word.

3.4.5.1. Definisie van bates

Ingevolge die Raamwerk (IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 49) word 'n bate omskryf as 'n ekonomiese hulpbron wat onder beheer van die entiteit is, wat toekomstige ekonomiese voordele vir die entiteit inhou en wat ontstaan het as gevolg van gebeure wat in die verlede plaasgevind het (eie vertaling). Volgens Vorster, *et al.* (2004:19) word bates óf aangewend om goedere of dienste met die oog op die verkoop daarvan te vervaardig, óf word self direk in die verhandelingsproses aangewend. Daardeur word ekonomiese voordele vir die entiteit bewerkstellig.

Bates word deur besighede bekom met die verwagting dat dit positiewe kontantvloei in die toekoms sal lewer. Baie van die bates van nuwingsgewende organisasies word, vanweë die aard van nuwingsgewende organisasies, egter nie bekom met die doel om positiewe kontantvloei in die toekoms te verkry nie, en ook nie eens met die verwagting van positiewe kontantvloei nie. Nogtans is die bates waardevol, doelbewus bekom en belangrik vir die verwesenliking van die organisasies se doelwitte en bestaansrede (vergelyk byvoorbeeld Mautz 1994:42-44). Granof (2001:6) voeg by dat nuwingsgewende organisasies baie bates bekom wat nie inkomste genereer nie, en wat verder ook nie eens uitgawes besnoei nie. Daar is dus dikwels geen ekonomiese voordele vir die nuwingsgewende organisasie nie, en gevolglik voldoen hierdie bates teoreties nie aan die definisie van 'n bate nie. Gevolglik kan baie bates van nuwingsgewende organisasies nie as 'n "bate" erken word nie, alhoewel dit tog in wese 'n "bate" is.

Mautz (1994:15-16) beskryf hierdie bates van nuwingsgewende organisasies as "cash consumers". 'n Bate kan om verskeie redes nodig en selfs noodsaaklik vir die organisasie wees, maar voldoen nie aan die definisie van 'n bate nie. Die hulpbron lewer geen positiewe kontantvloei nie, intendeel in baie gevalle lei dit eerder tot 'n uitvloei van kontant. Dit kos die organisasie baie geld om die hulpbron te behou, maar dit is nodig vir die voortbestaan van die organisasie. Mautz stel voor dat hierdie bates gevolglik as "service facilities"

geklassifiseer behoort te word. Dit sal byvoorbeeld die geval wees by 'n kerk wat 'n voertuig besit wat vir sendingwerk gebruik word. Dit kos die gemeente baie om die voertuig te gebruik en in stand te hou, en tog word geen direkte inkomste daaruit verdien nie. Hierdie voertuig word egter juis deur die kerk aangewend in die uitvoering van die kerk se missie en doelwitte. Ingevolge AARP mag hierdie voertuig nie as 'n bate erken word nie, aangesien dit nie aan die vereiste van "ekonomiese voordele" voldoen nie. AARP behoort derhalwe in hierdie opsig aangepas te word om die unieke aard van nuwingsgewende organisasies in ag te neem.

Hierbo is bates bespreek wat ingevolge AARP as "eiendom, aanleg en toerusting" geklassifiseer sou word. Dieselfde argumente sou ook van toepassing kon wees op enige "bate" van nuwingsgewende organisasies, en in besonder "voorraad".

3.4.5.2. Afskryf van bates - waardedaling

'n Aspek wat nou verband hou met hierdie gebrek aan "ekonomiese voordele" en dat daar nie aan die definisie van 'n bate voldoen word nie, is die bepaling van 'n waardedalingsverlies vir bates van nuwingsgewende organisasies. Indien daar aanvaar word dat bogenoemde bates van nuwingsgewende organisasies tog as 'n bate erken behoort te word, lê die volgende probleem in die bepaling van 'n waardedalingsverlies. Ingevolge AARP (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 36 (RE 128):par. 6,59) moet bates afgeskryf word tot die "verhaalbare bedrag" daarvan, indien die "verhaalbare bedrag" laer as die drabedrag daarvan is. "Verhaalbare bedrag" is die hoogste van die "waarde in gebruik" of "billike waarde min kostes om te verkoop". Juis hierin lê die probleem vir nuwingsgewende organisasies. Baie van hul bates het juis nie 'n "waarde in gebruik" nie (omdat dit nie bekom is om inkomste te genereer nie), en baie bates het uit die aard daarvan geen "billike waarde" (verkoopswaarde) nie. Gevolglik is hierdie bates se verhaalbare bedrag baie maal gelyk aan nul, en behoort die totale drabedrag dus as 'n waardedaling, ingevolge AARP, afgeskryf te word. Dit sal tot gevolg hê dat hierdie bates onmiddellik (soos volgens die "kontantbasis") as 'n uitgawe afgeskryf word.

In sy voorstelle tot standaard vir SME's (verwys hierbo in par. 3.3), beveel Hattingh (2001(b):27-28) aan dat "waarde in gebruik" nie van toepassing behoort te wees vir die bepaling van 'n waardedalingsverlies vir SME's nie. Dieselfde argument sou ook deurgevoer kon word vir nuwingsgewende organisasies. Alhoewel dit nie hier die bedoeling is om spesifieke bepalings vir nuwingsgewende organisasies van ander lande te oorweeg nie, is dit tog interessant om daarop te wys dat daar reeds in Australië aanbeveel word dat nuwingsgewende organisasies se waardedaling anders bepaal moet word. Hulle bepaal dat, wanneer die toekomstige ekonomiese voordele van 'n bate nie afhang van die vermoë daarvan om inkomste te genereer nie, en die entiteit die bate sou vervang indien dit daarvan ontnem sou word, die "waarde in gebruik" bepaal moet word deur te verwys na die afgeskryfde huidige koste (gedepresieerde vervangingswaarde) (verwys Parker 2003:65-66 en Archer 2004:54-55).

3.4.5.3. Waardevermindering

Volgens Leo en Addison (2000:58) het nuwingsgewende organisasies beslis probleme met die rekeningkundige verantwoording van waardevermindering en herstelwerk. Die voorsiening van waardevermindering op bates is 'n algemene beginsel in die Rekeningkunde. Die toepaslikheid van waardevermindering vir "depresieerbare" bates van nuwingsgewende organisasies is egter nie 'n uitgemaakte saak nie. Mautz (1994: 67) argumenteer dat, indien bates as "service facilities" geklassifiseer word, omdat die bates van 'n nuwingsgewende organisasie nie regtig aan die definisie van 'n "bate" voldoen nie (soos hierbo by bates aangedui is), die erkenning van waardevermindering hierop weinig inligtingswaarde vir die gebruikers van die finansiële state het.

Pallot (soos aangehaal in Flynn *et al.* 2000:hfst.4 bl.11) voer aan dat die debat verder gevoer kan word, aangesien die vraag of waardevermindering voorsien moet word al dan nie, eintlik afhang van die doel waarvoor gebruikers die finansiële state benodig en watter inligting hulle dan nodig het. Dit sou dus daarop neerkom dat nuwingsgewende organisasies self kan bepaal of hulle waardevermindering op bates gaan voorsien, afhangende van die behoeftes van die gebruikers van hul eie finansiële state.

Verder argumenteer Flynne *et al.* (2000:hfst.5 bl.6) dat dit wel toepaslik is om waardevermindering in berekening te bring indien die koste vir sekere projekte bepaal moet word. Vir ander gevalle is waardevermindering dalk nie toepaslik nie. Waardevermindering moet dus ingesluit word om die totale koste van die projek te bepaal. Hulle voer aan dat, nadat die bate reeds bekom is, dit eerder die bedryfskoste is wat belangrik is. Soos Mautz (1994:100-102) dit stel, wanneer die geld uitgegee is, is dit vir altyd weg. Koste, soos herstelwerk, word dan as uitgawes verantwoord. Flynne *et al.* (2000:hfst.5 bl.6) se argument steun verder ook op die gebruik van fondse. Wanneer 'n fonds reeds verminder is met die besteding vir die aankoop van 'n bate, sou dit ontoepaslik wees om 'n ander fonds (byvoorbeeld die "algemene opgehoopde fonds") weer deur middel van waardevermindering oor die periode van gebruik van die bate te verminder.

In hoofstuk 2 (kyk par. 2.2.3) is aangedui dat een van die onderskeidende kenmerke van nuwingsgewende organisasies die gebrek aan 'n winsmotief is. Macintosh (soos aangehaal in Flynne, *et al.* 2000:hfst.4 bl.11) argumenteer dat die voorsiening van waardevermindering nie toepaslik by nuwingsgewende organisasies is nie. Hy voer aan dat dit slegs van toepassing is vir die bepaling van "netto wins" en kapitaalhandhawing by besighede. Volgens hom is waardevermindering nie nodig vir kapitaalhandhawing by nuwingsgewende organisasies nie, aangesien hierdie organisasies nie noodwendig na inkomste uit bedrywighede kyk ten einde hul kapitaal te handhaaf nie. Nuwingsgewende organisasies lewer juis dikwels dienste teen geen vergoeding nie en dit dui juis op waardedaling van kapitaal. Nuwingsgewende organisasies wat sosiale dienste lewer, moet gevolglik kyk na ander bronne vir die instandhouding van kapitaal (soos fondsinsamelings en verkryging van donasies).

Flynne *et al.* (2000:hfst.5 bl.6) argumenteer verder dat die koste van 'n depesieerbare bate eers weer werklik belangrik word wanneer dit vervang behoort te word. Selfs dan is dit eerder die vervangingskoste van die bate wat belangriker is as die waardeverminderinguitgawe wat bereken word op die oorspronklike koste.

'n Praktyk wat dikwels deur veral welsynsorganisasies van die NG Kerk toegepas word, is om jaarliks 'n oorplasing uit "winste" te maak na 'n sogenaamde "batevervangingsreserwe"

(vergelyk NGMDVS 2002:53-54) wat beskou kan word as 'n manier van "kapitaalhandhawing". Fondse word hierdeur vanuit algemene fondse oorgeplaas na die "batevervangingsreserwe", met die gevolg dat die fondse, teoreties, nie meer beskikbaar is vir aanwending vir die algemene aktiwiteite van die organisasie nie. Hierdie aspek word meer breedvoerig in hoofstuk 5 bespreek.

Alhoewel waardevermindering nie 'n meganisme van "waardebepaling" is nie, word die drabedrag van bates wel verminder om sodoende ook die verminderde waarde weens die slytasie, veroudering, ensovoorts tot 'n mate te weerspieël. Vanuit 'n balansstaatoogpunt is daar wel meriete om die drabedrag van die bate te verminder soos dit (op)gebruik word. Om egter die debietinskrywing as 'n uitgawe te weerspieël is dalk nie toepaslik by nuwingsgewende organisasies nie. Beskikbare fondse is reeds bestee om die bate te bekom, en dit is reeds as sodanig verantwoord. Daar moet onthou word dat die doel van finansiële verslagdoening by nuwingsgewende organisasies onder andere is om rekenskap te gee van hoe die beskikbare fondse aangewend is, en nie om 'n "winssyfer", met die oog op die neem van ekonomiese beleggingsbesluite, weer te gee nie.

Waardevermindering word in AARP (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 16 (RE 123):par. 6) omskryf as die sistematiese toedeling van die afskryfbare bedrag oor die nutsduur van die bate. Waardevermindering is gevolglik 'n proses van kostetoedeling (vergelyk Vorster, *et al.* 2004:422). Vorster *et al.* (2004:422) stel dit dat die doel van waardevermindering slegs is om die afskryfbare bedrag van 'n bate oor sy nutsduur, teen die inkomste wat die bate voortbring, te verreken. Waardevermindering is dus 'n proses van paring van inkomstes met gepaardgaande uitgawes. Soos hierbo (kyk par. in 3.4.3) reeds aangedui is, is paring nie werklik van belang by nuwingsgewende organisasies nie, en die fokus van 'n inkomstestaat is veral nie om 'n winssyfer te bepaal nie, weens die gebrek aan 'n winsmotief by nuwingsgewende organisasies. Ten spyte van al die argumente word waardevermindering, oor die algemeen, steeds deur nuwingsgewende organisasies te boek gestel, alhoewel dit nie toepaslik blyk te wees nie.

3.4.5.4. Erkenning van bates

In besighede is die primêre oogmerk om wins te maak. Gevolglik word paring tussen inkomstes en gepaardgaande uitgawes (alhoewel dit nie meer 'n vereiste in AARP is nie) in die inkomstestaat bereik ten einde die wins in die regte periode te weerspieël. Baie nuwingsgewende organisasies is egter eerder "besteding"- as "uitgawe"- georiënteerd, omdat hulle fondse moet aanwend volgens 'n sekere plan. Henke (1988:10-11) definieer 'n "besteding" as 'n bedrag van besteebare hulpbronne wat in die verkryging van goedere of dienste gedurende 'n spesifieke rekenpligtige periode opgegee is, ongeag of dit benut word in die bedryfsaktiwiteit in daardie rekenpligtige periode of nie. Dit sluit dus "out of the pocket"-uitgawes plus bestedings vir die verkryging van langtermynbates en die aflossing van langtermynskuld in. Die bekende definisie van "uitgawes" kan ook hier van toepassing wees. Gevolglik gebruik sekere nuwingsgewende organisasies die sogenaamde "staat van inkomste en bestedings" ("statement of revenues and expenditure"), waar inkomstes en bestedings (ook bestedings aan die verkryging van bates en aflossing van laste) verantwoord word. Die voordeel hiervan is dan dat die balansstaat van hierdie organisasie werklik net "besteebare hulpbronne of fondse" aandui, aangesien hul fokus nie is om wins te maak nie, maar om besteebare fondse te verkry (vergelyk Henke 1988:10-11).

Hoewel daar geldige argumente vir hierdie benadering is, verteenwoordig bestedings aan die verkryging van bates wel dat 'n bate bekom is, en gevolglik moet die bate tog ook in die balansstaat aangedui word. Henke (1988:15) voer tog ook aan dat persone wat 'n belang het in die bedryf van nuwingsgewende organisasies ook sal belangstel in die "hulpbronbasis" van die entiteit. Die bedrae van bates en laste en hul klassifikasies tussen bedryf en niebedryf moet dus aangebied word. Gevolglik behoort bates in die balansstaat ingesluit te word en nie as bestedings in die inkomstestaat aangedui te word nie.

Vroeër jare het die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat ook bates wat aangekoop is direk in die inkomstestaat afgeskryf. Hierdie bates is egter wel later in die balansstaat "gekapitaliseer". Hiermee saam wil dit egter tog voorkom asof die nuwingsgewende organisasies van die NG Kerk in die Vrystaat daarin geslaag het om

"besteebare fondse" afsonderlik in die balansstaat te toon deur die gebruikmaking van 'n sogenaamde "kapitaalreserwe", wat in meer besonderhede in hoofstuk 5 bespreek word.

3.4.6. Laste

'n Aspek wat sekere vrae rakende die erkenning van laste veroorsaak, is waar donateurs sekere "beperkings" of "voorwaardes" plaas op die besteding van die fondse wat ontvang is. Dit is algemeen in dieniewinsgewende sektor dat die verskaffers van hulpbronne beperkings op die organisasie plaas oor hoe die fondse bestee mag word, soos in hoofstuk 2 (kyk par. 2.2.5) aangedui is. Hierdie aspek word kortliks toegelig om die vraagstukke in verband met die erkenning van fondse en inkomste, wat hierna bespreek word, beter te verstaan. Waar 'n gemeentelid geld aan die kerk gee vir, byvoorbeeld, bybelverspreiding deur die Bybelgenootskap, en die kerk het op balansstaatdatum nog nie geld aan die Bybelgenootskap oorbetaal nie, is dit duidelik dat die bedrag as 'n las verantwoord moet word. Die kerk het 'n huidige verpligting om die geld oor te betaal, en indien hulle dit nie doen nie, is daar waarskynlik 'n verpligting op die kerk om die geld aan die donateur terug te betaal. Ingevolge AARP word 'n las omskryf as 'n huidige verpligting van 'n entiteit wat ontstaan as gevolg van gebeure in die verlede, en wanneer die verpligting afgelos word, sal dit lei tot 'n uitvloeï van ekonomiese voordele (vergelyk IASB/SAICA – Framework:par. 49(b)).

Die rekeningkundige hantering is egter nie so voor die hand liggend nie, indien 'n donateur 'n beperking plaas om geld "binne" die gemeente self aan te wend. 'n Gemeentelid kan dalk geld aan die kerk beskikbaar stel waaruit byvoorbeeld die jeugleer vir die volgende drie jaar betaal moet word. Hierdie aspek hou ook verband met die erkenning van inkomste wat hierna bespreek word. Die vraag is of die kerk dadelik die totale ontvangste as inkomste moet erken of eerder oor die driejaarperiode, met die onbestede gedeelte as 'n las? Vanuit die algemene beginsels in AARP kan die afleiding gemaak word dat die erkenning van 'n las (waarskynlik as "inkomste vooruit ontvang") vir die onbestede gedeelte van die fondse, eerder toepaslik is. Die kerk het waarskynlik 'n verpligting (nie noodwendig 'n wetlike verpligting nie, maar eerder 'n afgeleide verpligting) teenoor die donateur om sy wense na te kom, en indien hulle dit nie doen nie, om die geld aan die donateur terug te betaal, indien

hy dit so sou versoek. Maar, sal 'n kerk werklik fondse, wat hulle vir 'n bepaalde doel gekry het, nie vir hierdie bepaalde doel wat die kerk waarskynlik in elk geval uit eie fondse sou moes finansier, aanwend nie? Is daar gevolglik werklik 'n verpligting wat as 'n las verantwoord moet word? Dalk sou dit meer toepaslik wees om 'n afsonderlike fonds vir hierdie bepaalde doel te skep en die onbestede geld oor te plaas na die fonds. Sodoende word daar duidelik in die finansiële state aangetoon dat die fondse vir 'n bepaalde doel geormerk is, en dit weerspieël die beperking wat deur die donateur op die aanwending van die fondse geplaas is. Hierdie probleemspan met die toepassing van AARP deur nuwingsgewende organisasies word saam met inkomste hierna verder toegelig.

3.4.7. Inkomste

Hieronder word die probleme wat nuwingsgewende organisasies met die erkenning van inkomste ervaar, aangedui. Inkomste (waarna in Engels as "revenue" verwys word, en nie "income" nie) word gedefinieer as die bruto invloed van ekonomiese voordele gedurende die tydperk wat in die loop van die normale bedrywighede van die entiteit ontstaan, en wat aanleiding gee tot 'n toename in ekwiteit, uitgesonderd bydraes van ekwiteitdeelnemers (IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 7). Uit die aard van nuwingsgewende organisasies (soos in hoofstuk 2 in par. 2.2.4 uiteengesit is) is die laaste gedeelte van die definisie nie onder hierdie organisasies relevant nie, aangesien daar geen "ekwiteitdeelnemers" of aandeelhouders in hierdie organisasies bestaan nie. Volgens Simpkins (2003:23-25) is hierdie standaard moeilik om toe te pas in nuwingsgewende organisasies, en die probleme wat hulle ervaar, word vervolgens hieronder aangedui.

Sover dit die NG Kerk in die Vrystaat betref, is dit belangrik om die riglyn vir die berekening van die prorata (soos in hoofstuk 2 in par. 2.7.2 aangedui is) in gedagte te hou. Ingevolge die riglyn (Sinodale Kerkkantoor 2000) word alle inkomste (alle ontvangstes van die gemeente, ongeag die aard of oormerk daarvan) waaroor die kerkraad of sy kommissies handelingsbevoegdheid het, eers as "inkomste" aangedui en daarna word sekere inkomste, soos sinodale kollekte ontvang, skenkings van buite die gemeente, en kapitale bedrae (byvoorbeeld eenmalige ontvangste vanuit bedelbemaakings) weer "afgetrek". Hierdie berekening word ook in 'n sekere sin op die inkomtestaat weerspieël deurdat alle

ontvangstes eers by inkomste ingesluit word, en dan word die "aftrekkings" hierbo weer van inkomste afgetrek om die "aangesuiwerde inkomste" van die gemeente te bepaal, waarop die prorata bereken word. Daarna volg die normale uitgawes van die gemeente in die inkomstestaat (Van der Walt 2005). Hierdie aspekte word ook hierna, waar toepaslik, in meer besonderhede bespreek.

3.4.7.1. Inkomste en fondse

Soos hierbo (in par. 3.4.4) uiteengesit is, is "fondsrekeningkunde" 'n algemene verskynsel onder niewinsgewende organisasies. Tog bestaan daar teenstrydighede tussen "fondsrekeningkunde" en AARP. Volgens Faul *et al.* (2004:651) kan 'n kapitale bemaking wat 'n niewinsgewende organisasie van iemand ontvang met die bepaling dat die geld belê moet word en dat slegs die inkomste aangewend kan word om algemene bedryfskoste te delg, direk na die "opgehoopte fondse" gekrediteer word of dit kan direk in 'n spesiale reserwe erken word. Flynn en Koornhof (2005:hfst. 25 bl.11) stem hiermee saam en volgens hulle kan erflatings ("legacies") as 'n kapitale item beskou word en direk in opgelope fondse erken word. Verder kan "groot" donasies ontvang ook direk in opgelope fondse erken word, terwyl "klein" donasies in die inkomstestaat erken word. Hierdie keuses sal egter as rekeningkundige beleid aangebied moet word. Hulle voer aan dat die rede vir bogenoemde benadering is om te voorkom dat die inkomstestaat 'n valse indruk van 'n groot "surplus" skep. Die gebruikers van die finansiële state wil graag gevolgtrekkings maak oor die vermoë van die organisasie om in die toekoms "surplusse" te toon. Gevolglik behoort items wat nie gereeld of dikwels plaasvind nie, nie in die inkomstestaat ingesluit te word nie. Hierdie benadering is egter vatbaar vir manipulasie deur die organisasie deurdat die organisasie graag sy "surplus" so laag as moontlik sal wil aantoon ten einde meer gronde te hê om verdere donasies te versoek.

Hierdie hantering is egter waarskynlik strydig met die bepalings van AARP (in besonder IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111)) wat later meer breedvoerig toegelig sal word. 'n Vraagstuk wat hiermee verband hou, is die vraag of die inkomste op afsonderlike fondse as "inkomste" (in die inkomstestaat) verantwoord moet word, of direk teen die fonds (vergeelyk

Faul *et al.* 2004:648). Hierdie probleem en ander wat hiermee verband hou, word hieronder aangedui.

3.4.7.2. Staatstoekennings en toekennings vooruit ontvang

Die rekeningkundige teboekstelling van staatstoekennings is nie werklik 'n probleemarea vir nuwingsgewende organisasies nie, alhoewel dit tog belangrik is om dit kortliks toe te lig. Baie welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat ontvang uit die aard van hul bedrywighede subsidies van die regering. Flynne *et al.* (2000:hfst.5 bl.2-3) voer aan die kernvraagstuk in die rekeningkundige verantwoording van staatstoekennings is die vraag wanneer die toekenning as inkomste verantwoord moet word? In besonder ontstaan die probleem as geld vooruit in een jaar ontvang word wat eers in die volgende jaar aangewend sal word. Die tendens in Suid-Afrika is egter dat welsynsorganisasies van die NG Kerk gewoonlik eers die geld bestee en daarna geregtig word op 'n subsidie (agterna ontvangbaar) (Engelbrecht 2005).

SA AARP (IASB/SAICA 2004 – IAS 20 (RE 134):par. 7, 12) bepaal dat staatstoekennings erken kan word, indien daar redelike sekerheid is dat die entiteit aan die voorwaardes vir die ontvangs daarvan sal voldoen, en indien daar redelike sekerheid is dat die toekenning wel ontvang sal word. Verder word die staatstoekenning sistematies as inkomste erken oor die periode wat nodig is om dit te paar met verbandhoudende kostes wat deur die toekenning gekompenseer word. Sodoende erken die welsynsorganisasies van die NG Kerk gewoonlik die subsidie as bedrae ontvangbaar, met gepaardgaande inkomste in die jaar wat die kostes reeds aangegaan is.

3.4.7.3. Inkomste-erkenning van fondse vir 'n spesifieke oogmerk

'n Aspek wat baie verband hou met dié van staatstoekennings is hoe om fondse wat vir 'n spesifieke doel verkry is, te verantwoord, en veral die onbestede gedeelte van hierdie fondse. Volgens Masters (2003) bestaan daar verskillende praktyke in die nuwingsgewende sektor. Die algemeenste is om die fondse direk as inkomste te erken, en enige onbestede fondse word dus net ingesluit in die opgelope fonds. Baie keer word daar egter geen

aanduiding gegee dat die fondse eintlik vir 'n spesifieke projek geormerk is nie. Sommiges erken die toekenning as inkomste in die jaar waarop dit betrekking het (volgens die kontrak), selfs al is dit nog nie ontvang nie, of al is dit vooruit ontvang. Ander erken fondse wat vir spesifieke projekte ontvang is, egter direk in 'n "fonds" of 'n "reserwe". Bestedings aan die projek word dan direk teen die fonds geallokeer, en gevolglik word die inkomste en uitgawes nooit in die inkomstestaat aangedui nie.

Volgens Flynne *et al.* (2000:hfst.5 bl.3-4) erken sommige nuwingsgewende organisasies die totale ontvangste wel as inkomste, en sommiges erken slegs die gedeelte wat reeds in die huidige jaar aangewend is, as inkomste. Hulle vra egter of, indien die totale donasie as inkomste erken word, dit dan nodig is om die onbestede gedeelte daarvan as 'n uitgawe te voorsien? As 'n las dan geskep word, bestaan daar werklik 'n verpligting en teenoor wie is die verpligting (ten einde aan die definisie van 'n las te voldoen, soos hierbo in par. 3.4.6 kortliks aangedui is)? Dit sal dalk wel toepaslik wees om die onbestede fondse as 'n las te erken indien die donateur spesifiek bepaal het dat die fondse vir 'n bepaalde doel aangewend moet word, maar wat as die donateur slegs 'n "wens" uitgespreek het? Volgens hulle lê die oplossing dalk in fondsrekeningkunde.

Ingevolge IAS 18 (RE 111) sal hierdie ontvangste egter wel as inkomste erken moet word, aangesien dit vir die "eie rekening" van 'n nuwingsgewende organisasie ontvang is (alhoewel vir 'n spesifieke aksie van die organisasie) (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 7-8). Weereens is die antwoord of dit korrek is om die onbestede ingesamelde fondse as 'n las te erken, nie so eenvoudig nie. Ten einde te bepaal of die onbestede fondse as 'n las erken moet word, moet die definisie van 'n las (vergelyk IASB/SAICA 2004 – Framework:par. 79) oorweeg word. Hiervolgens moet daar 'n "huidige verpligting" bestaan. Daar kan geargumenteer word dat daar dalk wel 'n "huidige verpligting" bestaan om die fondse aan te wend vir 'n spesifieke doel, aangesien individue bygedra het met die veronderstelling dat hierdie fondse wel vir die spesifieke doel aangewend sal word. Maar kan daar werklik onderskeid getref word tussen die algemene fondse van 'n organisasie en spesiale fondse? Ingevolge die algemene beginsels van AARP sal die mees toepaslike hantering van hierdie ontvangstes dalk wees om die totale ontvangstes eerstens as "inkomste" te verantwoord. Die "aanwending" van die fondse word

dan as 'n "uitgawe" erken. Enige onbestede ingesamelde fondse sou na regte "oorgeplaas" kon word na spesiale fondse vir die spesifieke doel. Wanneer die fondse dan in die volgende jaar bestee word, word dit weer as 'n "uitgawe" verantwoord, met 'n oorplasing vanuit die spesifieke fonds.

Volgens Flynn en Koornhof (2005:hfst. 25 bl.11-16) sit niewinsgewende organisasies dikwels fondse opsy vir 'n spesifieke doel. In so geval is dit wenslik om die fondse ook in 'n ander bankrekening te belê. Wanneer donateurs bewus raak dat 'n spesifieke fonds geskep is, kan dit gebeur dat die organisasie donasies vir hierdie spesifieke fonds ontvang. Hierdie donasies (en bestedings) vorm nie deel van die algemene fondse nie en moet teen die spesifieke belegging inbetaal (uitbetaal) word. Flynn en Koornhof stel sekere fundamentele rekeningkundige beginsels vir spesiale fondse en bepaal dat alle transaksies van hierdie fondse afsonderlik van die inkomste-en-uitgawe rekening en die algemene opgelope fonds gehou moet word. Alle transaksies vir hierdie spesiale fondse word dus direk in die fonds verantwoord, en word glad nie in die inkomstestaat aangetoon nie, aangesien dit nie deel vorm van die normale bedrywighede van die organisasie nie.

Kew *et al.* (2003:750-751) voer ook aan dat waar fondse ontvang word vir 'n spesifieke oogmerk, dit direk in 'n spesiale fonds erken behoort te word. Teoreties is dit strydig met AARP-beginsels van die erkenning van inkomste, maar die afleiding word gemaak dat dit waarskynlik meer toepaslik by niewinsgewende organisasies is.

Sover dit die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat betref, word alle inkomstes eers as "inkomste" verantwoord, en nie direk teen 'n fonds nie. Hierdie praktyk het waarskynlik ontstaan as gevolg van die feit dat die riglyn vir die berekening van die "prorata" vereis dat alle ontvangstes eers as "inkomste" verantwoord word (soos in hoofstuk 2 in par. 2.7.2 aangedui is).

3.4.7.4. Skenkings in natura (donations in kind)

'n Aspek wat eie is aan die niewinsgewende sektor is die sogenaamde "skenkings in natura", wat weer unieke probleme vir rekeningkundige hantering teweegbring. Dit wil voorkom asof

niewinsgewende organisasies oor die algemeen dalk net "kontant"-transaksies aanteken en gevolglik word skenkings in natura nie te boek gestel nie. Voorbeelde van sodanige inkomstes en die probleme wat dit teweegbring, word vervolgens toegelig.

3.4.7.4.1. Dienste ontvang teen geen koste

Die algemeenste voorbeeld hiervan is vrywillige arbeid (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.5 bl.4-6) wat aan 'n niewinsgewende organisasie beskikbaar gestel word. Dit wil voorkom asof niewinsgewende organisasies, bloot uit hul aard en waaroor hul bestaan, die vermoë het om mense se tyd en energie verniet te bekom (vergelyk Cairnes 2002:21). Voorbeelde hiervan uit die omgewing van die NG Kerk in die Vrystaat is die tyd wat deskundiges vrywillig en kosteloos aan 'n gemeente beskikbaar stel. Rekenmeesters, arbeidskonsultante, regsgeleerdes, ensovoorts dien baie keer in kommissies van 'n gemeente waar hulle hul tegniese kennis en vaardighede kosteloos tot voordeel van die gemeente beskikbaar stel

Flynne *et al.* (2000:hfst.5 bl.4-6) voer aan dat sover dit die rekeningkundige verantwoording hiervan betref, die kernprobleem in die meting van die voordele wat ontvang word, lê. Om hierdie dienste te waardeer, skep probleme uit 'n konsepsionele sowel as uit 'n praktiese oogpunt. Nogtans is 'n begrip van die waarde hiervan tog vir niewinsgewende organisasies belangrik in die bepaling van die werklike koste van dienslewering, die effektiwiteit van 'n organisasie, en die graad van gemeenskapsbetrokkenheid van die organisasies (vergelyk Granof 2001:469).

'n Vereiste vir die erkenning van 'n "bate" en "inkomste" is die vereiste van "betroubare meting". Om van kerke en deskundiges te verwag om voldoende rekord te hou van hierdie vrywillige dienste, ten einde dit betroubaar te meet, sou waarskynlik nie wenslik of prakties uitvoerbaar wees nie. Boonop kan die vraag ook gevra word of die koste om dit te meet, die voordeel om hierdie bedrae in die finansiële state in te sluit, sou regverdig. Daar moet verder ook in gedagte gehou word dat 'n gepaardgaande uitgawe vir dieselfde bedrag ook dadelik erken moet word aangesien die voordeel ook dadelik aangewend is.

3.4.7.4.2. Gebruik van bates sonder eienaarskap

'n Voorbeeld van die gebruik van bates sonder eienaarskap vir die algemene nuwingsgewende organisasies is gratis huur of verblyf. Die nuwingsgewende organisasies ontvang hierdie voordele, maar word nie die eienaar van die bate nie. Die rekeningkundige vrae wat nou ontstaan, is of die bate wat gebruik kan word, as 'n "bate" erken behoort te word? Moontlik "beheer" die organisasies nie eens die bate nie, en dan word daar nie aan die definisie van 'n bate voldoen nie (soos hierbo in par. 3.4.5.1 aangedui is). 'n Ander vraag is of die geleentheidskoste van hierdie voordele bereken moet word en as kostes van 'n sekere projek of die lewering van dienste verantwoord moet word, met die gepaardgaande voordele wat as inkomste erken moet word (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.5 bl5.)?

'n Voorbeeld hiervan onder kerke is byvoorbeeld waar 'n lidmaat sy voertuig aan die kerk beskikbaar stel ten einde kinders na die jeugkamp te vervoer. Verteenwoordig die "skenking" wel "inkomste"? Daar kan waarskynlik geargumenteer word dat hierdie skenking wel voldoen aan die definisie van inkomste (soos hierbo in par. 3.4.7 bespreek is) (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 7) deurdat dit 'n bruto invloed van ekonomiese voordele vir die kerk verteenwoordig. Verder sal dit waarskynlik ook moontlik wees om hierdie voordeel te meet deur te verwys na wat dit sou kos om die voertuig te huur. Indien die inkomste erken sou word, moet 'n gepaardgaande uitgawe ook erken word, aangesien die "skenking" dadelik weer aangewend is in die vervoer van die kinders. Nogtans kan die vraag weer gevra word of die erkenning van bogenoemde inkomste en uitgawe relevant en van belang is vir die kerk en die gebruiker van die kerk se finansiële state?

3.4.7.4.3. Ontvangs van bates as agent

Granof (2001:472) verwys na bydraes wat buite die organisasie aan 'n derde party oorgedra sal word, soms vir kontant, as "pass through"-bydraes. Die nuwingsgewende organisasie tree hier slegs as agent op. Voorbeelde hiervan is waar klere aan 'n welsynsorganisasie of kerk geskenk word. Sekere items word verkoop en ander word direk aan behoeftiges gegee. Behoort hierdie skenkings as inkomste erken te word? Hoe word dit gemeet? Waar die klere byvoorbeeld opgeveel word, is die meting makliker, aangesien die goedere wat as skenking

ontvang is, gemeet kan word teen die bepaalde bedrag waarvoor dit verkoop is (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.5 bl.5).

Weereens word die rekeningkundige hantering toegelig met verwysing na die omstandige van die NG Kerk. Wanneer 'n lidmaat byvoorbeeld klere aan die kerk skenk met die versoek om die klere weer aan behoeftiges te skenk, voldoen hierdie "skenking" nie aan die definisie van inkomste nie, deurdat dit nie vir die kerk se "eie rekening" (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 8) is nie. Waar die kerk slegs as "agent" optree, en die klere of die kontantopbrengs uit die verkoop daarvan, weer aan 'n ander instansie oordra, behoort dit nie as inkomste erken te word nie. Tog kan daar geargumenteer dat gebruikers dalk wel hierdie inligting sou wou hê om die totale betrokkenheid van die kerk, by byvoorbeeld behoeftiges, te bepaal aangesien dit juis saamhang met die bestaansrede en doelwitte van die kerk.

Die rekeningkundige hantering hierbo is egter strydig met die NG kerke se hantering van "sinodale kollektes". Ingevolge die Kerkorde (NG Kerk in die OVS 2003:59) moet elke gemeente sekere kollektes ten behoeve van die sinode opneem en aan die Sinodale Kerkkantoor oorbetaal. Hierdie sinodale kollektes is op geen tydstip vir die "eie rekening" van die gemeente nie, en die kerk tree bloot as "agent" vir die ontvangs van die sinodale kollekte op. Dit is egter praktyk van die gemeentes om die ontvangstes eers as "inkomste" in finansiële state aan te toon, en daarna weer van inkomste af te trek. Hierdie praktyk van gemeentes ontstaan waarskynlik as gevolg van die feit dat die riglyn vir die berekening van die "prorata" vereis dat alle ontvangstes eers as "inkomste" verantwoord word (soos hierbo in die eerste gedeelte van par. 3.4.7 aangedui is).

3.4.7.4.4. Skenking van bates

Verbandhoudend met die voorafgaande is gevalle waar bates aan 'n nuwingsgewende organisasie geskenk word en die organisasie dan self besluit oor die aanwending daarvan. Voorbeelde hiervan is die ontvangs van elektriese toestelle, meubels en toerusting asook niebedryfsbates soos geboue en masjiene. Behoort hierdie bates as donasies ontvang erken te word, en indien wel, teen watter bedrag? Dit blyk volgens Flynne *et al.* (2000:hfst.5 bl5 -6)

dat daar nie eenstemmigheid hieroor bestaan nie. Moet die skenking gemeet word teen die koste vir die donateur wat dit met die oog op die donasie verkry het (of dalk jare tevore dit verkry het), of teen die huidige koste of vervangingswaarde daarvan? Ingevolge AARP (IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 9) moet "inkomstes" egter teen "billike waarde" gemeet word. "Billike waarde" word gedefinieer as die bedrag waarvoor 'n bate geruil sal word tussen gewillige en ingeligte partye in 'n armlengte transaksie (IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 10). Daar kan geargumenteer word dat dit dalk toepaslik kan wees om hierdie "inkomstes" wel in die finansiële state of ander verslae van die kerke in te sluit, ten einde aan te dui wat die omvang van die aktiwiteite werklik was.

Volgens Van der Walt (2005) sal die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat waarskynlik nie self die ontvangs van 'n bate as "inkomste" erken nie. Die kassiere stel grootliks net kontanttransaksies te boek. Soos in die laaste gedeelte van hoofstuk 2 (kyk par. 2.7.2) verduidelik is, is dit primêr die ouditeure wat die "algemene rekeningkundige praktyk" van kerke bepaal het. Die ouditeure stel dan die bates en inkomste rekeningkundig te boek.

Die meeste welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat gebruik 'n "in natura -kwitansieboek" waar hulle bates wat ontvang word, aanteken en self 'n waarde daaraan toeken. Hierdie skenking word dan as inkomste te boek gestel (Engelbrecht 2005). Alhoewel die waarde waarskynlik subjektief bepaal kan word, is die verwagting dat dit die billike waarde van die item sal verteenwoordig.

3.4.7.5. Kapitale toekennings

Die regering of ander donateurs stel soms fondse beskikbaar vir kapitale projekte en vir bedryfsuitgawes. Met "kapitale" toekenning word bedoel dat geld ontvang word wat vir die verkryging van bates aangewend moet word. Die vraag ontstaan nou of die ontvangste vir hierdie twee tipe ontvangstes (kapitaal of bedryf) verskillend verantwoord moet word? Sommige nuwingsgewende organisasies erken kapitale toekennings as "kapitaal" (dus direk in ekwiteit/fondse of in 'n spesifieke fonds) en nie as "inkomste" nie (vergelyk Flynne *et al.* 2000:hfst.5 bl.7). Wanneer die regering hierdie toekenning maak, is die bepaling van IAS 20 (RE 134) wat handel oor die erkenning van staatstoekennings relevant. Hiervolgens

word staatstoekennings wat met bates verband hou óf as "uitgestelde inkomste" óf as 'n vermindering teen bates in die balansstaat ingesluit, en gevolglik nie dadelik as "inkomste" erken nie (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 20 (RE 134):par. 24).

Wanneer 'n individu egter 'n skenking vir 'n kapitale bate maak, sou IAS 20 (RE 134) *Government Grants* nie van toepassing wees nie, maar eerder dalk IAS 18 (RE 111) *Revenue*. Dit sal dus daarop neerkom dat die skenking dadelik as "inkomste" verantwoord moet word. Dit impliseer dat 'n soortgelyke transaksie (maar net met 'n ander party) rekeningkundig verskillend verantwoord word.

'n Ander moontlike benadering kan wees om te argumenteer dat, aangesien daar nie 'n spesifieke standaard hiervoor is nie, die bepalings van IAS 20 (RE 134) *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance* (IASB/SAICA 2004) gevolg kan word. By die vasstelling van 'n rekeningkundige beleid vir 'n spesifieke transaksie, waarvoor 'n spesifieke Standaard nie bestaan nie, moet die bepalings en riglyne in ander Standaarde en Interpretasies vir soortgelyke transaksies eerstens oorweeg word, en daarna die beginsels in die Raamwerk (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 8 (RE 103):par. 11-12). Soos hierbo uiteengesit is, is staatstoekennings wat ontvang word baie soortgelyk aan die ontvangste vanaf individue. Gevolglik behoort dit toepaslik te wees vir 'n niewinsgewende organisasie om die beginsels van IAS 20 (RE 134) *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance* toe te pas in die verantwoording van donasies van individue ontvang. Die kapitale toekenning word dan as inkomste erken oor die periode wat nodig is om dit te paar met die uitgawes wat die donasie moet vergoed. Dit sal dus daarop neerkom dat 'n ontvangste uitgestel word (soortgelyk aan die skeep van 'n "las") om in 'n volgende periode as inkomste erken te word saam met die gepaardgaande uitgawes (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 20 (RE 134):par. 12, 24).

Nogtans is dit algemene praktyk van niewinsgewende organisasies om skenkings van 'n kapitale aard, byvoorbeeld skenking van bates of 'n groot bedrag uit 'n testament of andersins, nie as "inkomste" te verantwoord nie, maar dit direk in te sluit as deel van "fondse" (vergelyk Faul *et al.* 2004:647-652 en Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.11). Volgens Kew *et al.* (2003:750) kan 'n niewinsgewende organisasie eintlik self besluit oor hoe

kapitale toekennings rekeningkundig verantwoord moet word. Hulle kan kies om dit óf direk in "fondse" te erken óf eers as deel van "inkomste" (wat dan later oorgedra word na fondse). Hulle voer aan dat waar 'n groot bedrag geld eenmalig ontvang word of waar die toekenning aangewend moet word vir die aankoop van 'n bate, dit sin sou maak om die ontvangste direk in "fondse" te verantwoord sodat die jaarlikse vergelyking van die "surplus" nie versteur word nie. Die praktyk om sekere ontvangstes direk na "fondse" te allokeer is om totale inkomste te verminder ten einde die beeld te skep dat die organisasie steeds donasies benodig (vergelyk Connolly en Hyndman 2000 in Palmer, Isaacs en D'Silva 2001:258). Waar die toekenning egter algemene bedryfsuitgawes finansier of waar dit herhalend ontvang word, sou dit eerder as "inkomste" erken moet word (Kew *et al.* 2003:750).

Weereens verskil die rekeningkundige verantwoording hiervan deur gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat met die uiteensetting hierbo. Soos indie eerste gedeelte van par. 3.4.7 hierbo gestel is, word "kapitale toekennings" ook eers as inkomste verantwoord, in ooreenstemming met die riglyn vir die berekening van die "prorata" (Van der Walt 2005), waarna dit waarskynlik weer afgetrek sal word ten einde die "aangesuiwerde" inkomste te bepaal vir die berekening van die prorata. Die volgende aspek rakende die probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar, is die vraagstuk of inkomstes teen bruto of netto bedrae aangetoon moet word.

3.4.7.6. Bruto/netto benadering

'n Algemene beginsel in AARP is dat bates en laste, en inkomstes en uitgawes nie teen mekaar verreken mag word nie (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 1 (RE 101):par. 32-35). Verrekening mag egter plaasvind indien 'n standaard dit toelaat of vereis, of indien die verrekening die wese van die transaksie ten beste aanbied om te voldoen aan die behoeftes van die gebruikers van die finansiële state.

Mautz (1994:23) wys daarop dat nuwingsgewende organisasies ook sekere winsaktiwiteite bedryf. Onder normale beginsels sal die nuwingsgewende organisasie waarskynlik die bruto inkomste onder "inkomstes" aantoon en weer die uitgawes onder "uitgawes" wys. Waar die syfers nie teen mekaar afgespeel word nie, kan dit daartoe lei dat die gebruikers van die

finansiële state nie die "wins" uit hierdie aktiwiteite raaksien nie. Sodoende "subsidieer" sekere aktiwiteite die ander aktiwiteite van die organisasie, sonder dat dit behoorlik as sodanig aangedui word. Kew *et al.* (2003:749) beveel aan dat daar vir elke winsaktiwiteit 'n afsonderlike staat van inkomstes en uitgawes opgestel moet word, en die netto surplus in die algemene inkomstestaat ingesluit moet word (vergelyk ook Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.7). Hierdie benadering is soortgelyk aan die benadering van "fondsrekeningkunde" (soos in par. 3.4.4 aangedui is, asook in hoofstuk 5) waarvolgens afsonderlike state vir elke aktiwiteit opgestel word.

'n Verdere aspek wat hiermee verband hou, is die fondsinsamelingsaktiwiteite van nuwingsgewende organisasies, waarvan kerke se basaar of kermis 'n goeie voorbeeld is. Die vraag is nou of slegs die surplus (netto benadering) of die totale inkomste, asook kostes daarvan (bruto benadering), aangetoon moet word? Die praktyk van kerke is om net die kontantsurplus in die inkomstestaat te toon. Indien die "pannekoektafel", byvoorbeeld, in totaal R7 000 ontvang het, en self R2 000 se uitgawes aangegaan het, sal hulle R5 000 by die kerk inbetaal. Indien die kerk ook byvoorbeeld R1 000 se uitgawes namens die "pannekoektafel" betaal het, sal die inkomstestaat slegs die netto surplus van R4 000 aantoon (Van der Walt 2005). Die volgende probleemarea in die erkenning van inkomste wat bespreek word, is die erkenning van geagte inkomste uit die ontvang van 'n rentevrye lening.

3.4.7.7. Inkomste uit rentevrye lening

Ingevolge 'n nuwe bepaling van IAS 39 (RE 133) *Financial Instruments: Recognition and Measurement* moet 'n lening wat ontvang is, aanvanklik teen billike waarde (en nie meer teen "kosprys" nie) gemeet word (IASB/SAICA 2004 – IAS 39 (RE 133):par. 43). Die lening wat ontvang is, se billike waarde word gemeet teen 'n billike (mark) rentekoers en die verskil tussen die billike waarde en die bedrag wat ontvang is, word dan dadelik as "inkomste" erken (vergelyk Ernest&Young 2004:1026). Dit blyk die geval te wees selfs al word die lening wat ontvang is teen "geamortiseerde koste" gemeet. Daarna word 'n "rente-uitgawe" op hierdie lening bepaal volgens die effektiewe rentekoersmetode, wat op 'n markverwante koers gebaseer sal word.

Die problematiek van hierdie bepaling is nie soseer beperk tot nuwingsgewende organisasies nie, maar die ontvang van "rentevrye lenings" is waarskynlik meer algemeen by kerke en ander nuwingsgewende organisasies as in die besigheidswêreld. Dit is byvoorbeeld nie ongewoon vir 'n lidmaat om 'n rentevrye lening aan sy kerk toe te staan om 'n sekere projek te finansier terwyl die kerk intussen die nodige geld vir die projek insamel nie. Daar kan geargumenteer word dat die lidmaat in wese eintlik die rente wat hy/sy elders op die geld kon verdien het as 'n dankoffer aan die kerk gegee het. Die kerk moet gevolglik die "dankoffer" as inkomste erken en dan die lening teen billike waarde. Later moet 'n rente-uitgawe ook volgens die bepalings van AARP, soos hierbo verduidelik is, erken word. Nogtans kan daar maar net gewonder word oor hoe die voorsitter van die finansiële kommissie gaan sukkel om die "rente-uitgawe" op 'n "rentevrye lening" aan die kerkraad, en dalk selfs ook die betrokke gemeentelid of donateur, te verduidelik. Dit is verder ook belangrik om daarop te wys dat die formule vir die berekening van die "prorata" (Sinodale Kerkkantoor 2000) geen bepaling in hierdie verband bevat nie.

Hierbo is kortliks aangedui dat sogenaamde geagte inkomstes en uitgawes ingevolge AARP erken word. Soortgelyk hieraan is die erkenning van ongerealiseerde winste, wat vervolgens, as deel van die probleemareas wat nuwingsgewende organisasies met die erkenning van inkomste ervaar, bespreek word.

3.4.7.8. Moontlike vroegtydige besteding van ongerealiseerde winste

In ooreenstemming met sekere beginsels in AARP word sogenaamde "ongerealiseerde" inkomstes ook in die inkomstestaat erken. Die bekendste voorbeelde hiervan is waarskynlik toenames in waarde van "finansiële bates teen billike waarde deur wins en verlies" en op beleggingseiendomme (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 39 (RE 133) en IAS 40 (RE 135)). Die erkenning van ongerealiseerde inkomstes skep unieke probleme vir nuwingsgewende organisasies, aangesien dit daartoe lei dat die "inkomstes" aangetoon word, maar die fondse nie vir aanwending beskikbaar is nie. 'n Kerk se finansiële state kan moontlik, as gevolg van ongerealiseerde inkomstes wat erken is, aantoon dat 'n surplus gemaak is, alhoewel daar geen "geld" na die kerk gevloei het om weer te gebruik in die bereiking van die kerk se

doelwitte of a nder aktiwiteite nie. Gegewe die bestaansrede vir 'n kerk, kan die vraag gevra word of die kerk werklik in 'n beter finansiële posisie is? Die kerk kan tog nie fondse bestee wat nie werklik in kontant ontvang is nie (Van der Walt 2005).

Dit sal waarskynlik meer toepaslik wees om finansiële bates, sover moontlik, nie te klassifiseer as "finansiële bates teen billike waarde deur wins en verlies" nie, maar eerder as "beskikbaar vir verkoop", waarvolgens gepaardgaande stygings in billike waarde direk in "ekwiteit", en nie in die inkomstestaat nie, verantwoord word. Verder sal die "kosprysmodel" vir beleggingseiendomme ook dalk meer toepaslik wees ingevolge waarvan ongerealiseerde stygings in billike waarde nie in die inkomstestaat verantwoord word nie. Dit mag dalk vir nuwingsgewende organisasies meer sin maak om ongerealiseerde inkomstes as deel van ekwiteit ("fondse") te erken, en dat die inkomstestaat slegs die werklike beweging in beskikbare fondse aandui. 'n Volledige bespreking oor moontlike aanbevelings hieroor word egter in hoofstuk 4 (in par. 4.4.4.12) aangebied.

Hierbo is verskeie probleme met die erkenning van inkomstes deur nuwingsgewende organisasies aangedui. Die volgende probleemarea wat kortliks bespreek word, is die aspek van die opstel van kontantvloei-state deur nuwingsgewende organisasies en verslagdoening oor die prestasies van nuwingsgewende organisasies.

3.4.8. Kontantvloei-state

AARP (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 7 (RE 118):par. 1), bepaal dat 'n entiteit 'n kontantvloei-state moet opstel en dit as 'n integrale deel van die finansiële state moet aanbied. Kontantvloei-state bied wel waardevolle inligting aan die gebruikers van die finansiële state. Nogtans stel nuwingsgewende organisasies (FASB 1993 – SFAS 117:par. 5) en veral dan kerke en welsynsorganisasies oor die algemeen glad nie kontantvloei-state op nie (Van der Walt 2005 en Engelbrecht 2005). Verder voer Mautz (1994:23) ook aan dat die formaat van drie dele (bedryfs-, beleggings- en finansieringaktiwiteit) nie vir nuwingsgewende organisasies geskik is nie. Dit is dalk veral ontoepaslik om bates wat "cash consumers" is, soos hierbo in paragraaf 3.4.5.1 aangedui is, in te sluit by

"beleggingsaktiwiteite". Hierdie bates verteenwoordig nie werklik 'n belegging nie, aangesien ekonomiese voordele nie verwag (of vereis) word nie.

3.4.9. Prestasieverslagdoening

Masters (2003) voer aan dat die inkomstestate van nuwingsgewende organisasies nie aan die behoeftes van die donateurs, wat die vernaamste bron van inkomste vir nuwingsgewende organisasies verteenwoordig, voldoen nie. Die probleem is dat die inkomstestaat nie werklik die "prestasië" van die organisasies aandui nie, aangesien die prestasië van 'n nuwingsgewende organisasie, uit die aard daarvan, nie regtig iets met die "winssyfer" in die inkomstestaat te doen het nie (vergelyk ook FASB 1980 – SFAC 4:par. 6). Donateurs wil weet waar die fondse vandaan gekom het en hoe dit aangewend is, waarvoor hulle gevolglik gedetailleerde inligting benodig. Die probleem word verder vererger deurdat ouditeure gewoonlik nie bereid is om verslag te doen oor 'n "gedetailleerde inkomstestaat" nie. Waar ouditeure wel 'n mening hieroor uitspreek, het dit bykomende koste-implikasies vir die nuwingsgewende organisasie. Lee en Teixeira (2004:24) sluit hierby aan en is van mening dat prestasieverslagdoening oor die algemeen, en veral prestasieverslagdoening van niefinansiële inligting, van die belangrikste aspekte is waarvoor bykomende riglyne vir die nuwingsgewende sektor benodig word.

Die inligting wat gewoonlik in finansiële state aangebied word, is uiteraard meesal finansiël van aard en word in monetêre waardes aangedui. In die geval van niebesighede (soos nuwingsgewende organisasies) is gekwantifiseerde inligting (nie in monetêre waarde nie) en ander niefinansiële inligting egter eerder van meer belang om die prestasië van die organisasie aan te dui (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:6). Soos in hoofstuk 2 (kyk par. 2.3.8) aangedui is, kan 'n vergelyking met begrotingsdoelwitte ook waardevolle inligting oor die prestasië van 'n nuwingsgewende organisasies bevat.

3.4.10. Terminologie

Die laaste probleemarea wat vir die doeleindes van hierdie navorsing uitgelig word, is kortliks dié ten opsigte van die terminologie van AARP. IAS 1 (RE 101) *Presentation of Financial Statements* (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 1 (RE 101):par. 5) stel dit duidelik dat die terminologie van hierdie standaard geskik is vir entiteite met 'n winsoogmerk. Gevolglik is baie terme soos, onder andere, ekwiteit, wins en verlies waarskynlik ontoepaslik vir niewinsgewende organisasies. Om die ontoepaslikheid van die standaard selfs verder aan te dui, bepaal die standaard duidelik dat niewinsgewende entiteite "...seeking to apply this Standard..." die terme wat gebruik word om lynitems en selfs die finansiële state beskryf, waarskynlik sal moet verander om dit geskik te maak vir die niewinsgewende organisasies (vergelyk Kew *et al.* 2003:743 en Vorster *et al.* 2004:25).

Soos in hoofstuk 2 (kyk par. 2.2.3) aangedui is, is dit nie die doel van 'n niewinsgewende organisasie om wins te maak nie, en dus behoort die term "wins" nie gebruik te word in die finansiële state nie. Die oorskot van inkomstes bo uitgawes behoort as "oorskot" of "surplus" (of "tekort") beskryf te word. Die term wat meer toepaslik om is die finansiële jaarstate te beskryf, is die "inkomste- en uitgawestaat" wat by ander entiteite as 'n inkomstestaat beskryf word. Aangesien daar nie ekwiteitdeelnemers bestaan nie, word die term "kapitaal" eerder vervang met "kapitaalfonds" of "opgehoopte fonds" (vergelyk Flynn en Weil 1991:747 en Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.4).

3.5. SAMEVATTING

In hierdie hoofstuk is daar eerstens duidelik aangedui dat AARP teoreties nie toepaslik op niewinsgewende organisasies is nie. Ten einde hierdie ontoepaslikheid verder uit te wys, is die spesifieke en unieke rekeningkundige probleme wat niewinsgewende organisasies, en spesifiek die gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk, met die toepassing van AARP ervaar, aangedui. Daar is kortliks aangedui wat die probleem behels deur te verwys na die toepaslike bepalings van AARP. Daar is ook aangedui dat niewinsgewende organisasies veral probleme ervaar met die erkenning en meting van bates en inkomstes. Hierdie probleme spruit uit die feit dat AARP vir besighede opgestel is, en dat niewinsgewende

organisasies 'n unieke aard en kenmerke het. Enkele probleme spruit waarskynlik ook uit die praktiese toepassing van AARP-beginsels, eerder as dat AARP teoreties nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie. In sommige gevalle regverdig die voordeel wat uit die toepassing van AARP verkry word, waarskynlik nie die koste om die beginsel toe te pas nie.

Die oogmerk in hierdie hoofstuk was nie om voorstelle te maak vir die rekeningkundige hantering van hierdie aspekte nie. Die voorstelle tot hierdie vraagstukke word in hoofstuk 4 bespreek. Die maklike antwoord op al die rekeningkundige vraagstukke van nuwingsgewende organisasies sou wees om bloot AARP toe te pas, alhoewel dit teoreties nie op nuwingsgewende organisasies van toepassing is nie. Dit is duidelik dat rekenmeesters en ouditeure, met die opstel van rekeningkundige beleid vir nuwingsgewende organisasies, die teboekstelling van transaksies en gebeure, en met die opstel van finansiële state vir nuwingsgewende organisasies, baie deeglik sal moet besin oor wat die behoefte van die gebruikers van die finansiële state is, en watter rekeningkundige hantering meer toepaslik sal wees.

Navorsing behoort egter eerder gedoen te word oor wat die besluitnemingsbehoefte van gebruikers van nuwingsgewende organisasies se finansiële state is, om vas te stel watter antwoorde eintlik die mees toepaslike vir nuwingsgewende organisasies is. Indien daar afgewyk word van bestaande standaarde oor AARP sal hierdie feit egter duidelik aan die gebruikers van die finansiële state geopenbaar moet word.

Ten einde antwoorde te probeer te vind vir die probleme wat in hierdie hoofstuk uiteengesit is, word rekeningkundige standaarde wat elders in die wêreld spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, in die volgende hoofstuk ontleed. Die bepalinge van hierdie standaarde word telkens oorweeg teen die agtergrond van bogenoemde probleme. In gevalle waar die standaarde nie hierdie probleme aanspreek nie, of in gevalle waar die standaarde van mekaar verskil, word die antwoord op die probleme ondersoek met verwysing na die resultate van empiriese toetsing, wat as deel van hoofstuk 4 en 5 aangebied word.

HOOFSTUK 4 – REKENINGKUNDIGE STANDAARDE VIR NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

4.1. INLEIDING

In hoofstuk 2 is die aard en kenmerke van niewinsgewende organisasies bespreek en daar is aangedui dat die unieke aard en kenmerke van niewinsgewende organisasies unieke rekeningkundige praktyk noodsaak. Daarna is in hoofstuk 3 aangedui dat AARP teoreties nie toepaslik vir niewinsgewende organisasies is nie. Verder is die probleme wat niewinsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar, uitgelig. In hierdie hoofstuk word die bepaling van unieke standaarde wat reeds spesifiek vir niewinsgewende organisasies in ander lande uitgereik is, ontleed. Die bepaling wat aangedui word, is nie noodwendig alle vereistes van die ander lande se standaarde nie, maar eerder daardie aspekte wat AARP nie aanspreek nie (soos fondse), unieke kenmerke wat unieke beginsels vereis, of om probleme wat in hoofstuk 3 uiteengesit is, aan te spreek. Met verwysing na die ander lande se standaarde word die aanbieding in die finansiële state eerstens bespreek. Daarna word die erkenning en meting van verskeie items in die finansiële state bespreek. In besonder word daar gefokus op die erkenning en meting van bates en inkomste, wat soos in hoofstuk 3 aangedui is, die grootste probleemareas vir niewinsgewende organisasies is. Vervolgens word die standaarde wat reeds elders ter wêreld spesifiek vir niewinsgewende organisasies uitgereik is, aangedui.

4.2. SPESIFIEKE STANDAARDE VIR NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

Die Financial Accounting Standards Board (FASB) van die Verenigde State van Amerika (hierna net Amerika genoem) het reeds in 1979 verantwoordelikheid aanvaar vir die opstel van rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies wat nie regeringsinstellings is nie (Wilson en Kattelus 2004:532). Verskeie standaarde is in Amerika uitgereik en weer hersien of teruggetrek, en die standaarde wat tans geld word in hierdie studie aangehaal. Die Amerikaanse Statement of Financial Accounting Standards (SFAS) No. 117 - Financial Statements of Not-for-Profit Organizations (FASB 1993 – SFAS 117:par. 8), hanteer die verslagdoening van niewinsgewende organisasies en nie soseer die erkenning

en meting van die elemente van die finansiële state nie. Vir die doeleindes van hierdie navorsing val die klem nie soseer op 'n bespreking van die algemene voorskrifte vir aanbieding van finansiële inligting nie, maar eerder op daardie aspekte wat uniek en spesifiek van toepassing op nuwingsgewende organisasies is. Met ander woorde die algemene benadering wat gevolg word, is die voldoening aan AARP waar toepaslik, plus sekere unieke en spesifieke beginsels vir nuwingsgewende organisasies. Die ander Amerikaanse standaard wat sekere aspekte van erkenning en meting aanspreek, en wat in hierdie navorsing bespreek word, is die volgende:

- SFAS No. 116 - Accounting for Contributions Received and Contributions Made (FASB 1993).
- SFAS No. 93 - Recognition of Depreciation by Not-for-Profit Organizations (FASB 1987).
- SFAS No. 136 - Transfer of Assets to a Not-for-Profit Organization or Charitable Trust That Raises or Holds Contributions for Others (FASB 1999).
- SFAS No 124 - Accounting for Certain Investments Held by Not-for-Profit Organizations (FASB 1995).

In Kanada het die Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) in Maart 1996 ses afdelings spesifiek vir nuwingsgewende organisasies tot die CICA Handbook toegevoeg, ten einde rekeningkundige en openbaarmakingstandaarde daar te stel wat aan die behoeftes van nuwingsgewende organisasies voldoen. Die spesifieke standaard wat uitgereik is en wat in hierdie navorsing bespreek word, is soos volg:

- Section 4400: Financial Statement Presentation by Not-for-Profit Organizations (CICA 1996)
- Section 4410: Contributions – Revenue Recognition (CICA 1996).
- Section 4420: Contributions Receivable (CICA 1996).
- Section 4430: Capital Assets Held by Not-for-Profit Organizations (CICA 1996).
- Section 4440: Collections Held by Not-for-Profit Organizations (CICA 1996).

Hierdie standaard handel oor rekeningkundige aspekte wat uniek aan nuwingsgewende organisasies is, asook met ander aspekte van AARP wat nie toepaslik vir hierdie organisasies is nie (Danyluk 1998:1-2). Verder is daar ook 'n riglyn (Not-for-Profit Financial Reporting Guide deur Danyluk) deur die Instituut uitgereik, ten einde maklik verstaanbare

verduidelikings en voorbeelde met die toepassing van hierdie standaard beskikbaar te stel. Die mees fundamentele keuse wat die uitreiking van hierdie standaard meebring het, was dat nuwingsgewende organisasies kon kies tussen twee metodes van "fondsrekeningkunde" en die gepaardgaande erkenning van bydraes ontvang (Danyluk 1998:6-8). Hierdie aspekte word meer volledig hieronder in die toepaslike gedeeltes aangedui.

Die Verenigde Koninkryk het ook 'n spesifieke standpunt vir welsynsorganisasies uitgereik, naamlik Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice (Revised 2000) (SORP 2000) (Charity Commission 2000 – SORP 2000). 'n "Statement of recommended practice" het egter minder gesag as 'n "accounting standard", maar poog tog om goeie praktyk in 'n spesifieke bedryf uit te bou. Nóg tans moet groter welsynsorganisasies (inkomste meer as £250 000), as gevolg van plaaslike wetgewing, wel voldoen aan hierdie standpunt (Palmer, *et al.* 2001:255-262). Hierdie standpunt bespreek die algemene aangeleenthede rakende die finansiële verslagdoening van welsynsorganisasies, skryf die formaat van die finansiële state voor, en behandel ook sekere vereistes vir erkenning en meting van items in die finansiële state. Hierdie standaard is as toepaslik beskou vir 'n studie oor nuwingsgewende organisasies, aangesien welsynsorganisasies uit die aard daarvan ook nuwingsgewende organisasies is. Hierdie studie fokus ook spesifiek op die NG Kerk in die Vrystaat wat sekere welsynsorganisasies insluit.

Die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2005) wat hieronder bespreek word, is feitlik dieselfde as IFRSs soos uitgereik deur die IASB, maar bevat sekere paragrawe wat bygevoeg of weggelaat is. Hierdie wysigings is deur die Australian Accounting Standards Board (AASB) aangebring en word aangedui deur die voorvoegsel "Aus" in die teks, met dieselfde paragraafnommer van IFRS, maar in desimale formaat (byvoorbeeld par. 15.1). Hierdie wysigings is meesal van toepassing op nuwingsgewende organisasies, maar bevat ook ander plaaslike beginsels vir besighede. Die standaard wat vir die doeleindes van hierdie navorsing bestudeer is, is daardie wat vanaf 1 Januarie 2005 van toepassing is. Die AASB het ook, waar toepaslik, afsonderlike standaard uitgereik, soos AASB 1004 - Contributions, vir aangeleenthede wat nie in IFRS gedek word nie.

Hierbo is die standaard wat reeds in sekere lande spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, aangedui. Die bepaling van hierdie standaard vir die aanbieding in die finansiële state word vervolgens bespreek.

4.3. AANBIEDING IN DIE FINANSIËLE STATE VAN NUWINGSGEWENDE ORGANISASIES

4.3.1. Agtergrond

Die Amerikaanse SFAS 117 (FASB 1993 – SFAS 117:par. 6) bepaal dat nuwingsgewende organisasies 'n staat van finansiële stand ("financial position" – wat tradisioneel 'n balansstaat is), 'n staat van aktiwiteite ("statement of activities" – wat 'n kombinasie van die tradisionele inkomstestaats en staat van verandering in ekwiteit is), asook 'n kontantvloeistaat, en aantekeninge moet aanbied. Dit is opmerklik dat 'n "staat van verandering in ekwiteit" nie voorgeskryf word nie, maar daar moet in gedagte gehou word dat hierdie standaard uitgereik is voordat daar begin is om 'n "staat van verandering in ekwiteit", ingevolge IAS 1 (RE 101) – *Presentation of Financial Statements* te gebruik.

Die bepaling van die Verenigde Koninkrykse SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 22) is soortgelyk hieraan deurdat 'n "staat van finansiële aktiwiteite" ("statement of financial activities"), balansstaat, kontantvloeistaat (vir organisasies wat by sekere gestelde vereistes funksioneer), en ook aantekeninge voorgeskryf word. Weereens word die "tradisionele inkomstestaats" en "staat van verandering in ekwiteit" basies in hierdie "staat van finansiële aktiwiteite" saamgevoeg. 'n Afsonderlike "inkomste-en bestedingsrekening" ("income and expenditure account") word slegs vereis vir welsynsorganisasies in die regsform van 'n maatskappy om te voldoen aan maatskappywetgewing.

Die feit dat daar nie 'n afsonderlike "inkomstestaats" en "staat van verandering in ekwiteit" voorgeskryf word nie, is opmerklik. Een moontlike rede hiervoor is dat 'n "staat van verandering in ekwiteit" 'n meer onlangse ontwikkeling is as die "inkomstestaats". Meer belangrik is dalk die feit dat 'n "inkomstestaats" nie soseer van toepassing op

niewinsgewende organisasies is nie. In hoofstuk 2 (kyk par. 2.2.3) is juis geargumenteer dat die bestaansrede van niewinsgewende organisasies nie is om 'n "wins" te maak nie, en dat 'n suiwer "winssyfer" nie 'n aanduiding van die niewinsgewende organisasie se prestasie is nie. Die weglating van 'n "staat van verandering in ekwiteit" (hetsy dit toevallig of doelbewus deur die opstellers van die spesifieke standarde is) is gevolglik nie verrassend nie.

Die Kanadese Section 4400 - Financial Statement Presentation by Not-for-Profit Organizations - volg 'n effens ander benadering deurdat 'n staat van finansële stand, staat van bedrywigheede ("statement of operations"), 'n staat van verandering in netto bates en 'n kontantvloei staat vereis word (vergelyk CICA 1996 – Section 4400:par. 5). Die staat van bedrywigheede kan ook beskryf word as die staat van inkomstes en uitgawes (vergelyk CICA 1996 – Section 4400:par. 30). Soortgelyk hieraan kan die staat van verandering in netto bates ook beskryf word as die staat van verandering in fondsaldos waar die organisasie van fondsrekeningkunde gebruik maak (vergelyk CICA 1996 – Section 4400:par. 42). Soos hierbo aangedui is, is die aangeleentheid waarvolgens die tradisionele inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit verdeel word ook hier ter sprake. Alhoewel die standaard melding maak van beide hierdie state, word daar toegelaat dat hierdie twee state in een gekombineer kan word (vergelyk CICA 1996 – Section 4400:par. 5, 43), wat dus soortgelyk is aan die ander lande, soos hierbo aangedui is.

Soos hierbo bespreek, is die Australiese riglyne vir niewinsgewende organisasies baie onlangs uitgereik en spesifiek gebaseer op IFRSs. Gevolglik word die benadering van "inkomstestaat" en "staat van verandering in ekwiteit" dus gevolg, en bevat die Australiese riglyne nie soseer enige spesifieke voorskrifte vir die aanbieding van finansiële state van niewinsgewende organisasies nie.

Hierbo is aangedui dat die standarde wat reeds elders ter wêreld vir niewinsgewende organisasies uitgereik is, 'n balansstaat, inkomstestaat, staat van verandering in ekwiteit (of 'n kombinasie van die inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit), asook 'n kontantvloei staat voorskryf. As deel van die empiriese navorsing is die ouditeure van die NG gemeentes en die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat gevra watter "state"

deel behoort te vorm van die organisasies se finansiële state. Vir beide die gemeentes en die welsynsorganisasies het 100% van die respondente aangedui dat 'n balansstaat en inkomstestaat opgestel behoort te word. Ten opsigte van die gemeentes is dit egter interessant dat slegs 53% van die respondente (verteenwoordigend van 45% van die gemeentes van die respondente) aangedui het dat 'n staat van verandering in ekwiteit of fondse opgestel behoort te word. Verder het slegs 47% van die respondente (verteenwoordigend van 53% van die gemeentes van die respondente) aangedui dat 'n kontantvloeistaat opgestel behoort te word. Hierteenoor het 86% (verteenwoordigend van 93% van die welsynsorganisasies van die respondente) aangedui dat welsynsorganisasies wel 'n staat van verandering in ekwiteit of fondse behoort op te stel. Verder het slegs 1 respondent (verteenwoordigend van 4% van die welsynsorganisasies) aangedui dat welsynsorganisasies 'n kontantvloeistaat behoort op te stel. Die groter respons vir 'n staat van verandering in ekwiteit vir welsynsorganisasies spruit waarskynlik uit die feit dat die welsynsorganisasies meer van "fondse" gebruik maak as gemeentes, soos in hoofstuk 5 (in par. 5.5) hierna aangedui word. Die gebrekkige aanbeveling deur die respondente vir die opstel van kontantvloeistate vir beide groepe organisasies is egter in 'n mate teenstrydig met die relatiewe groot aanbeveling vir die gebruik van die kontantbasis, soos in paragraaf 4.4.1 hieronder aangedui word. Die afleiding is dat die kontantvloeistaat dalk moeilik verstaanbaar is vir nuwingsgewende organisasies of dat die formaat van die kontantvloeistaat dalk nie geskik is vir nuwingsgewende organisasies nie. Hierdie aspek is 'n area vir verdere navorsing.

Hierbo is aangedui dat die Amerikaanse en Verenigde Koninkryk se Standaarde die tradisionele inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit kombineer, terwyl in Kanada twee aparte state voorgeskryf word, alhoewel 'n kombinasie gekies kan word. Die Australiese Standaard skryf egter twee aparte state voor. In die vraelyste is die respondente gevra of hulle van mening is dat dit meer toepaslik vir die gemeentes en welsynsorganisasies is om die twee state te kombineer. Die empiriese bevindings is soos volg:

Tabel 7: Kombinerings van die inkomstestaats en staats van verandering in ekwiteit deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Ja (kombineer)	70	80
Nee (twee afsonderlike state)	<u>30</u>	<u>20</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 8: Kombinerings van die inkomstestaats en staats van verandering in ekwiteit deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Ja (kombineer)	29	11
Nee (twee afsonderlike state)	<u>71</u>	<u>89</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Die verskil tussen die gemeentes en die welsynsorganisasies is opmerklik. Die voorkeur van die welsynsorganisasies om twee afsonderlike state op te stel, ontstaan waarskynlik uit die feit dat hulle meer van "fondsrekeningkunde" gebruik maak (soos hierbo aangedui is en in hoofstuk 5 breedvoerig bespreek word). Die welsynsorganisasies het waarskynlik dus meer transaksies in en uit fondse, wat waarskynlik beter in 'n afsonderlike staat aangebied sou kon word. Die gevolgtrekking wat dus gemaak kan word, is dat organisasies met min transaksies in fondse (of ekwiteit) waarskynlik die inkomstestaats en die staats van verandering in ekwiteit kan kombineer.

In hierdie gedeelte is die algemene beginsels vir die aanbieding van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies en die empiriese resultate bespreek. Die aanbieding van inligting rakende die beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse plaas, word hierna bespreek, en daarna word die individuele state van finansiële state kortliks toegelig.

4.3.2. Beperkings wat donateurs plaas op die aanwending van fondse

Met die bespreking van die unieke aard van nuwingsgewende organisasies (in par. 2.2.5) is aangedui dat dit algemeen vir donateurs is om sekere beperkings op die aanwending van die fondse wat aan die nuwingsgewende organisasie beskikbaar gestel is, te plaas. Hierdie gedeelte spreek die aanbieding van hierdie beperkings in die finansiële state aan.

Volgens Danyluk (1998:98) het die meeste nuwingsgewende organisasies sekere beperkings op hul netto bates (of fondse). Volgens die Kanadese standaard (CICA 1996 - Section 4410: par. 6-7) is die onderskeid tussen "beperkte" en "niebeperkte" bydraes wat ontvang is, belangrik aangesien die rekeningkundige hantering en aanbieding daarvan verskil. Beperkings word gewoonlik spesifiek deur donateurs gestel, maar beperkings kan ook duidelik wees uit die rede waarvoor 'n bydrae ontvang is. Die afleiding word gemaak dat dit impliseer dat waar 'n kerk byvoorbeeld geld insamel vir sendingaksies, die ontvangstes "beperk" is, aangesien persone bygedra het met die veronderstelling dat die geld vir sendingaksies aangewend sal word, en nie vir ander aktiwiteite nie. Sodanige beperkings bind die organisasie daaraan om die hulpbronne aan te wend vir die doel waarvoor dit ontvang is. Beperkings is meer spesifiek as wat bloot voortvloei uit die algemene aard van die organisasie. Sodoende kan 'n beperking spesifiek bepaal dat sekere hulpbronne vir 'n sekere area van die organisasie se aktiwiteite aangewend moet word (vergelyk ook FASB 1993 - SFAS 116:Bylae D). Nuwingsgewende organisasies ontvang normaalweg drie soorte bydraes, naamlik "skenkingsfondse" ("endowments"), "beperkte bydraes", en "niebeperkte bydraes" (CICA 1996 - Section 4410:par. 11). Die verslagdoening van nuwingsgewende organisasies moet gevolglik duidelik onderskeid tref tussen hierdie tipe bydraes wat ontvang is.

Vervolgens vereis die Amerikaanse SFAS 117 ook dat klassifikasie van die bates, en inkomstes en uitgawes van nuwingsgewende organisasies sodanige beperkings in ag moet neem (FASB 1993 – SFAS 117:par. 4). Kontant en ander bates, onderworpe aan sekere beperkings wat deur die donateurs op die aanwending van fondse geplaas is, mag nie saam met "niebeperkte" kontant en ander bates geklassifiseer word nie, maar moet afsonderlik aangetoon word. Verder moet daar in die "balansstaat" en "inkomstestaat" onderskei word

tussen drie kategorieë, naamlik "permanent beperk", "tydelik beperk" en "niebeperkte" fondse. Inligting oor die aard en bedrae van "permanente" en "tydelike" beperkings moet ook aangedui word, en afsonderlike items kan vir verskillende "beperkings" gebruik word (vergelyk FASB 1993 - SFAS 117:par. 11, 13-16, 20-23, Engstrom en Copley 2004:302-303 en Wilson en Kattelus 2004:533-535). Hierdie onderskeid word veral bereik deur 'n kolomvormige formaat van die finansiële state (en veral die "staat van aktiwiteite") (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 9 en Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 37). Section 4400 vereis egter ook 'n totaalkolom, maar skryf nie die presiese formaat en uitleg voor nie, solank die vereiste inligting iewers geopenbaar word (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 10-11).

Die Kanadese Section 4400 beklemtoon ook die openbaarmaking van beperkings wat op die aanwending van hulpbronne geplaas is. Die balansstaat moet, onder andere, duidelik aantoon watter bates "permanent beperk", "beperk" en "niebeperk" is (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 19). Ten einde die gebruikers van die finansiële state in staat te stel om die werklike finansiële stand van die organisasie te kan bepaal, is openbaarmaking van beperkings belangrik. Die gebruikers behoort ingelig te word oor watter fondse reeds vir die verkryging van kapitale bates bestee is en watter fondse aan eksterne of interne beperkings onderhewig is. Hierdie fondse is gevolglik nie beskikbaar vir die organisasie om in die uitvoering van hul normale aktiwiteite aan te wend nie. Beperkings kan intern of ekstern opgelê wees, maar eksterne beperkings moet aangetoon word, terwyl die aantoon van interne beperkings aangebied kan (nie moet nie) word (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 22-25).

Die openbaarmaking van die feit dat daar beperkings op die aanwending van fondse bestaan, word ondersteun deur die empiriese resultate. Op 'n vraag of, indien 'n donateur 'n beperking op die aanwending van 'n donasie plaas, die feit dat 'n beperking bestaan in die finansiële state aangedui moet word, het 90% van die respondente (verteenwoordigend van 94% van die gemeentes van die respondente) aangedui dat hierdie feit aangetoon moet word. Vir die welsynsorganisasies het 86% van die respondente daarmee saamgestem, maar hul respons verteenwoordig slegs 37% van die welsynsorganisasies van die respondente. Slegs een respondent het aangedui dat hierdie inligting nie aangebied moet

word nie, wat verteenwoordigend is van 63% van die welsynsorganisasies se respons. Soos in hoofstuk 1 (in par. 1.9) aangedui is, verteenwoordig hierdie respondent 48% van die totale populasie van die betrokke welsynsorganisasies.

Van die NG gemeentes se respondente wat hierbo aangedui het dat die bestaan van die beperking aangetoon moet word, het 85% (vertteenwoordigend van 91% van die gemeentes van hierdie respondente en 86% van al gemeentes van die respondente) van hulle ook aangedui dat daar onderskeid getref moet word tussen die bestaan van "permanent beperkte fondse", "tydelik beperkte fondse" en "niebeperkte fondse". Sover dit die welsynsorganisasies betref, het 4 van die 6 respondente hierbo (vertteenwoordigend van 60% van die welsynsorganisasies vir hierdie respondente en 22% van al die welsynsorganisasies van die respondente) ook aangedui dat bogenoemde onderskeid gemaak moet word. Hieruit is dit duidelik dat die empiriese resultate wel die aanbevelings van die standaard, wat reeds elders ter wêreld spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, ondersteun.

Met die bespreking van die rekeningkundige standaard hierbo, is daar aangedui dat die aanbieding van beperkings die beste deur kolomvormige state bereik word, maar dat afsonderlike lynitems vir die verskillende beperkings ook aangebied kan word. Verder is dit 'n algemene benadering met die opstel van finansiële state dat bykomende en verduidelikende inligting in die aantekeninge aangebied word. Die empiriese resultate (van die respondente wat aangedui het dat die bestaan van beperkings aangetoon moet word, soos hierbo aangedui) oor die wyse van aanbieding van die bestaan van beperkings is soos volg:

Tabel 9: Wyse van aanbieding van beperkings vir gemeentes:

	% respondente wat aangedui het dat beperkings aangetoon moet word	Verteenwoordigende % gemeentes van hierdie respondente
Gebruik van kolomme in die finansiële state vir elke tipe beperking	9	32
Afsonderlike lynitems vir elke tipe beperking	13	8
Openbaar inligting in die aantekeninge	<u>78</u>	<u>60</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 10: Wyse van aanbieding van beperkings vir welsynsorganisasies :

	% respondente wat aangedui het dat beperkings aangetoon moet word	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van hierdie respondente
Gebruik van kolomme in die finansiële state vir elke tipe beperking	0	0
Afsonderlike lynitems vir elke tipe beperking	40	37
Openbaar inligting in die aantekeninge	<u>60</u>	<u>63</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Uit die empiriese resultate is dit duidelik dat die feit dat donateurs sekere beperkings op die aanwending van fondse geplaas het, geopenbaar moet word. In kontras met die rekeningkundige standaard wat kolomvormige state aanbeveel, met kolomme vir die onderskeie tipe beperkings, het die meerderheid respondente (en die verteenwoordigende organisasies) aangedui dat die inligting eerder in die aantekeninge aangebied moet word. Beide alternatiewe word egter as aanvaarbaar beskou. Die aanbieding van inligting in die balansstaat word vervolgens toegelig.

4.3.3. Balansstaat

Die "balansstaat" of "staat van finansiële stand" bied inligting oor die organisasie se bates, laste, en "netto bates" (of te wel "ekwiteit") aan, asook inligting oor die verhouding tussen bogenoemde. Die aanbieding van hierdie inligting stel die gebruikers van die finansiële state in staat om die organisasie se vermoë om voort te gaan met die lewering van hul dienste te beoordeel, asook om die organisasie se likiditeit, finansiële buigsaamheid, vermoë om verpligtinge na te kom, en behoefte aan eksterne finansiering te beoordeel (FASB 1993 - SFAS 117:par. 9). Gegewe die beperkings wat donateurs mag plaas op die aanwending van fondse is dit belangrik dat die balansstaat ook aandui hoeveel hulpbronne vir die organisasie beskikbaar is in die uitvoering van hul aktiwiteite en hoeveel hulpbronne "vryelik" beskikbaar is of nie. Die balansstaat moet gevolglik aandui watter hulpbronne vir spesifieke doeleindes geormerk is (vergelyk Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 181-182).

Die Amerikaanse SFAS 117 bevat nie regtig unieke voorskrifte vir nuwingsgewende organisasies nie, behalwe sover dit die aanbieding van "netto bates" (of "fondse" of "ekwiteit" genoem) aangaan. Hierdie aspekte word saam met "fondse" in hoofstuk 5 toegelig. Die Verenigde Koninkryk se SORP 2000 bevat baie gedetailleerde voorskrifte vir die aanbieding van 'n balansstaat, maar stem grootliks ooreen met die "normale" bepalinge van IFRSs, en dit word, vir die doeleindes van hierdie navorsing, nie verder bespreek nie. Aspekte wat wel van belang is, het veral betrekking op "beperkings" soos hierbo bespreek is en "fondse" wat hieronder bespreek word. Dieselfde geld ook vir die Kanadese Section 4400.

Die aspek van klassifikasie van bates en laste as "bedryf" en "nie-bedryf" kan ietwat problematies vir 'n nuwingsgewende organisasie wees, aangesien die belangrikste kriteria dié van 'n "bedryfsiklus" is. Uit die aard van nuwingsgewende organisasies het baie van hulle nie 'n bedryfsiklus nie (byvoorbeeld 'n huis vir haweloses). Die norm van likiditeit en dus realisering binne 12 maande, is derhalwe meer geskik. Verder moet daar ook in gedagte gehou word dat donateurs dalk beperkings op die aanwending van fondse geplaas het. Kontant, wat byvoorbeeld volgens 'n beperking deur 'n donateur oor twee jaar aangewend

moet word om 'n gebou te koop, is nie 'n "bedryfsbate" nie (vergelyk Larkin en DiTommaso 2005:20-21).

Hieruit is dit duidelik dat die aanbieding van die balansstaat van nuwingsgewende organisasies grootliks dieselfde is as die tradisionele balansstaat. Openbaarmaking van die bestaan van beperkings behoort egter "bygevoeg" te word sodat die balansstaat van nuwingsgewende organisasies die werklike stand van beskikbare hulpbronne aandui. Vervolgens word na die aanbieding in die inkomstestaat verwys.

4.3.4. Inkomstestaat

Ingevolge die Amerikaanse SFAS 117 word die inkomstestaat vervang met 'n sogenaamde "staat van aktiwiteite". Hierdie staat van aktiwiteite bied inligting aan die gebruikers van die finansiële state rakende die effek van transaksies en ander gebeure wat die bedrag en aard van netto bates beïnvloed het. Dit dui verder ook die verwantskap tussen transaksies en gebeure aan, en dui aan hoe die organisasies se hulpbronne in die verskaffing van dienste aangewend is (FASB 1993 – SFAS 117:par. 17). Hierdie inligting help die gebruikers om die organisasie se prestasie te bepaal, om die "service efforts" van die organisasie en die vermoë om daarmee voort te gaan, te beoordeel, en ook hoe die bestuur sy verantwoordelikheid van rentmeesterskap uitgevoer het.

Soortgelyk hieraan bepaal die Verenigde Koninkryk se SORP 2000 dat die sogenaamde "staat van finansiële aktiwiteite" se oogmerk is om alle inkomende hulpbronne en ook alle hulpbronne wat deur alle fondse van die organisasie aangewend is, aan te toon (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 56). Dit wys dus hoe en waardeur die organisasie hulpbronne bekom het, en hoe dit in die uitvoering van die organisasie se doelwitte aangewend is. Die staat dui verder aan of daar 'n netto invloei of uitvloei van fondse was en dui alle bewegings tussen fondse aan (wat tradisioneel in die staat van verandering in ekwiteit aangedui sou word) (vergelyk ook FASB 1993 - SFAS 117:par. 19).

Gegewe die feit dat donateurs sekere beperkings op die aanwending van hulpbronne plaas (soos in 4.3.2 bespreek is), behoort daar in die inkomstestaat onderskei te word tussen

"permanent beperkte", "tydelik beperkte" en "niebeperkte fondse" (vergelyk FASB 1993 - SFAS 117:par. 19 en Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 57). Dit word die beste bereik deur die inkomstestaat in kolomvorm aan te bied (Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 58, vergelyk ook een van die voorbeelde van FASB 1993 - SFAS 117:par. 159, Formaat B). Ives *et al.* (2004:504) beveel ook die gebruik van kolomme aan sodat die gebruikers van die state met een oogopslag die effek van inkomste, uitgawes en ander bewegings van elke kategorie netto bates (vir die drie tipes beperkings) kan waarneem. 'n Voorbeeld van 'n staat van aktiwiteite met kolomme vir elke tipe beperking is soos volg:

Tabel 11: Voorbeeld van 'n "staat van aktiwiteite":

Beskrywing	Niebeperkte Fonds	Beperkte Fonds	Skenkings-fonds	Totale Fondse	Totale Fondse van vorige jaar
Inkomste: Donasies, skenkings, ens. Bedryfsaktiwiteite: Aktiwiteite ter bereiking van doelwitte (bv. inkomste uit dienste gelewer of goedere verkoop) Aktiwiteite vir generering van fondse (bv. inkomste uit fondsinsamelings) Beleggingsinkomste Ander inkomste					
Totale inkomste	A	A	A	A	A
Hulpbronne bestee Koste van generering van fondse "Welsyns-" uitgawes Uitgawes ter bereiking van doelwitte Ondersteuningskoste Bestuurs- en administratiewe kostes					
Totale uitgawes	B	B	B	B	B
Netto surplus voor oordragte = A - B	C	C	C	C	C
Bruto oordragte tussen fondse	D	D	D	D	D
Netto surplus voor herwaardasie van bates en beleggings en bate verkope = C+D	E	E	E	E	E
Winste en verliese met herwaardasie van bates vir organisasie se eie gebruik	F	F	F	F	F
Winste en verliese met herwaardasie en verkoop van beleggings	G	G	G	G	G
Netto beweging in fondse = E+F+G	H	H	H	H	H
Totale fondse oorgebring van vorige jaar	I	I	I	I	I
Totale fondse oorgedra = H+I	J	J	J	J	J

(vergeyk Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 69).

Verder bepaal die Amerikaanse Standaard dat alle inkomste as deel van "niebeperkte fondse" erken word, tensy donateurs 'n beperking op die aanwending daarvan geplaas het. Verder kan "beperkte" inkomste wat in dieselfde finansiële periode reeds volgens die beperking van die donateur aangewend is, ook as deel van "niebeperkte fondse" aangedui word (vergelyk FASB 1993 - SFAS 117:par. 20-21).

Ingevolge die Kanadese Section 4400 word die inkomstestaat beskryf as 'n "staat van bedrywighede" ("statement of operations"). Hierdie staat van bedrywighede moet inligting aangaande die koste van dienslewering deur die organisasie aantoon asook hoe en tot watter mate hierdie kostes gefinansier is deur vrywillige bydraes en/of ander inkomstes (CICA 1996 - Section 4400:par. 30). Soos hieronder by "inkomstes" aangedui sal word, is daar twee alternatiewe metodes vir die verantwoording van "bydraes ontvang". Waar die organisasie kies om die "fonds"-metode te gebruik, kan verskeie metodes verder ook gebruik word om die vereiste inligting aan te bied. Organisasies wat fondsrekeningkunde toepas, kan dan kolomme gebruik om die fondse te skei, solank die totaal vir die organisasie in geheel, steeds ook aangedui word (vergelyk CICA 1996 Section 4400:par. 9-11 en 36). Hierdie aspek word egter meer volledig by "fondsrekeningkunde" in hoofstuk 5 aangespreek.

Die "inkomstestaat" behoort genoeg besonderhede te bevat sodat die gebruikers van die finansiële state die "service efforts" van die organisasie kan beoordeel. Hiervolgens beveel SFAS 117 aan dat inkomstes en uitgawes volgens die "funksie" geklassifiseer word (FASB 1993 – SFAS 117:par. 26). Onderskeid tussen "program services" en "support activities" is ook belangrik (vergelyk FASB 1993 - SFAS 117:par. 27-28 en Wilson en Kattelus 2004:543). Ingevolge die Kanadese Section 4400 is die klassifikasie volgens funksie of program veral relevant waar die organisasie verskeie programme het (CICA 1996:31). Volgens Ives *et al.* (2004:504) word die klassifikasie volgens funksie gevolg ten einde die gebruiker van die finansiële state in staat te stel om die totale koste van die onderskeie programme wat die organisasie lewer, te bepaal (vergelyk ook Larkin en DiTommaso 2005:29). Verder word hierdie klassifikasie ook gebruik ten einde aan te dui wat die verhouding is tussen "programbestedings" en bestedings aan administrasie en bestuur (Larkin en DiTommaso 2005:178). 'n Program is daardie aktiwiteite wat direk verband hou met die bestaansrede van die organisasie. Ten einde uitgawes volgens hul funksie aan te bied, is sekere toedelings en allokasies nodig, en dit moet konsekwent en billik geskied. Sekere vrywillige gesondheid-

en welsynsorganisasies in Amerika moet, bykomend tot die staat van aktiwiteite, ook 'n "statement of function expenses" aanbied wat uitgawes volgens funksie en ook volgens aard moet aandui (Engstrom en Copley 2004:316 en Ives *et al.* 2004:506).

Hierbo is aangedui dat die "inkomstestaat" van nuwingsgewende organisasies óf as 'n afsonderlike staat aangebied kan word óf met die "staat van verandering in ekwiteit" gekombineer kan word. Verder is die aanbieding van die onderskeid tussen beperkte en niebeperkte fondse ook belangrik, en dit volg dat sekere toedelings tussen beperkte en niebeperkte fondse nodig is. Die afleiding word ook gemaak dat die klassifikasie van uitgawes volgens hul funksie beter aanbieding vir nuwingsgewende organisasies verteenwoordig as die klassifikasie volgens hul aard. Gepaardgaande met die aanbieding van die inkomstestaat is die aanbieding van die staat van verandering in ekwiteit, wat vervolgens bespreek word.

4.3.5. Staat van verandering in ekwiteit

Hierbo is aangedui dat die "staat van aktiwiteite" volgens die standaard vir nuwingsgewende organisasies van Amerika en die Verenigde Koninkryk, 'n samevoeging van die tradisionele inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit is. Aan die ander kant skryf die Kanadese standaard egter die twee afsonderlike state voor, maar maak egter daarvoor voorsiening dat die twee gekombineer kan word, soos hierbo aangedui is. Die ander aspekte rakende die staat van verandering in netto bates (of fondse) hou verband met fondstrekeningkunde wat in hoofstuk 5 aangespreek word.

Volgens Larkin en DiTommaso (2005:25) bestaan die "staat van aktiwiteite" beslis uit twee "afsonderlike" gedeeltes wat net so wel in twee afsonderlike "state" verdeel kon word. Larkin en DiTommaso argumenteer dat die verdeling slegs 'n geringe doel sou dien, aangesien 'n staat wat die "verandering in netto bates of fondse" aandui, slegs die "netto surplus" oordra en 'n paar herklassifikasies sou insluit, en voer aan dat die meeste nuwingsgewende organisasies gevolglik 'n enkele staat gebruik.

Hierdie verdeling in die twee state bring bepaalde probleme vir nuwingsgewende organisasies mee, veral ten opsigte van die vraag of sekere ontvangstes as "inkomste" (in die

inkomstestaat) of direk in "fondse" (in die staat van verandering van ekwiteit) erken moet word soos in hoofstuk 3 (par. 3.4.4) uiteengesit is. Hierdie vraagstuk word egter verder in "inkomste" hieronder aangespreek.

Dit is tog belangrik om die Australiese riglyne hiermee te kontrasteer. Ingevolge die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2005) is daar geen onderskeid tussen nuwingsgewende organisasies en besighede in hierdie verband nie. Verder is daar geen spesifieke paragrafe in IAS 1 (RE 101) *Presentation of Financial Statements* ingevoeg wat spesifiek handel oor die formaat van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies nie. Die afleiding wat dus gemaak kan word, is dat die finansiële state van nuwingsgewende organisasies, volgens die nuutste bron, wel 'n "inkomstestaat" en "staat van verandering in ekwiteit" moet hê. Uit die empiriese resultate hierbo (kyk par. 4.3.1) is die gevolgtrekking gemaak dat organisasies met min transaksies in fondse (of ekwiteit) waarskynlik die inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit kan kombineer. Aangesien die rekeningkundige standaarde egter van mekaar verskil en die twee groepe respondente ook van mekaar verskil het, is hierdie vraagstuk 'n area vir verdere navorsing. Nogtans sal 'n meer toepaslike beskrywing vir die "staat van verandering in ekwiteit" waarskynlik eerder 'n "staat van verandering in fondse" wees (vergelyk Van der Merwe 2004:1).

Die laaste aspek van aanbieding in die finansiële state wat vervolgens bespreek word, is die aanbieding van 'n kontantvloeistaat.

4.3.6. Kontantvloeistaat

Ten spyte van die feit dat die meeste nuwingsgewende organisasies nie 'n kontantvloeistaat aanbied nie (soos in par. 3.4.8 aangedui is), bepaal SFAS 117, Section 4400, SORP 2000 en die Australiese IFRS dat nuwingsgewende organisasies wel 'n kontantvloeistaat moet opstel. Ingevolge SORP 2000 is 'n kontantvloeistaat egter slegs 'n vereiste vir nuwingsgewende organisasies wat aan sekere gestelde "drempels" voldoen (Charities Commission 2000 – SORP 2000:par. 272). Die Kanadese Section 4400 bepaal ook dat 'n kontantvloeistaat nie opgestel hoef te word nie, indien dit nie bykomende inligting aan die gebruikers van die finansiële state sal bied nie. Dit sal die geval wees waar klein organisasies eenvoudige

bedrywighede het met min of geen beleggings- en finansieringsaktiwiteite (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 53).

Uit 'n ontleding van die vereistes van bogenoemde standaard, wil dit voorkom asof daar verder geen wesenlike onderskeid getref word tussen die kontantvloei-state vir besighede (soos deur IFRS bepaal) en vir nuwingsgewende organisasies nie, alhoewel daar tog klein tegniese verskille is. Een sodanige verskil is dat bewegings in "skenkingsfondse" ("endowments") by finansieringsaktiwiteite ingesluit moet word (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 50 en Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 275). Soortgelyk hieraan bepaal SFAS 117 dat waar tydelike of permanente beperkte fondse vir langtermyn-doeleindes ontvang word dit as deel van die finansieringsaktiwiteite aangebied moet word (vergelyk FASB 1993– SFAS 117:par. 30 en ook Wilson en Kattelus 2004:536 en Larkin en DiTommaso 2005:41-42). Alhoewel die direkte en indirekte metode gebruik kan word, beveel FASB tog die gebruik van die direkte metode vir nuwingsgewende organisasies aan (Granof 2001:460 en Larkin en DiTommaso 2005:37). Alhoewel AARP nie meer 'n rekonsiliasie tussen "netto wins" en "kontant uit bedrywighede" vereis nie, word hierdie rekonsiliasie steeds vereis vir nuwingsgewende organisasies (Larkin en DiTommaso 2005:38).

Enkele toepaslike aspekte van die aanbieding van 'n kontantvloei-state is hierbo uitgelig. Vervolgens word die aspekte van aanbieding van finansiële state van nuwingsgewende organisasies saamgevat, waarna die erkenning en meting van items in die finansiële state bespreek sal word.

4.3.7. Samevatting van die aanbieding van finansiële state

Hierbo is die bepalings van standaard, wat reeds elders in die wêreld spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, rakende die aanbieding van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies aangedui. Die formaat van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies stem grootliks ooreen met besighede en dieselfde tipe inligting behoort in die algemeen aangebied te word. Spesifieke inligting ten opsigte van die beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse geplaas het, behoort egter geopenbaar te word. Dit wil voorkom asof kolomvormige state (kolomme vir die tipe

beperkings) die beste praktyk vir die onderskeid tussen die tipe beperkings verteenwoordig, alhoewel inligting aangaande die beperkings ook in die aantekeninge aangebied kan word. Hierbo is daar slegs aandag gegee aan die formaat van aanbieding van die finansiële state en nie aan enige beginsels vir die erkenning en meting van items in die finansiële state nie. Vervolgens word die erkenning en meting van items in die finansiële state bespreek.

4.4. ERKENNING EN METING VAN ELEMENTE IN FINANSIËLE STATE

In hoofstuk 3 is die probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ondervind, aangedui. Spesifieke probleme bestaan veral in die erkenning van bates, gepaardgaande uitgawes op bates, en die erkenning van spesifieke inkomste-items. Die praktyk van fondsrekeningkunde staan dikwels teenoor die beginsels van AARP. Die rekeningkundige "oplossing" of voorgestelde rekeningkundige hantering is egter nie in hoofstuk 3 aangedui nie. In hierdie gedeelte word die erkennings- en metingsvereistes van die enkele standaard vir nuwingsgewende organisasies ondersoek, ten einde die voorgestelde hantering van sekere probleemareas aan te dui. Ten einde die voorgestelde rekeningkundige hantering van die probleemareas aan te dui, word die bepalinge van die standaard wat reeds in sekere lande spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, en hierbo aangedui is, bespreek. Die voorgestelde rekeningkundige hantering word verder toegelig deur die empiriese resultate aan te dui.

4.4.1. Kontantbasis of toevallingsgrondslag

Een van die kernprobleme, soos hierbo in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.3) aangedui is, is die vraag of nuwingsgewende organisasies hul transaksies volgens die kontantbasis of toevallingsgrondslag moet verantwoord. Die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2005) bevat geen onderskeid hierin vir nuwingsgewende organisasies nie, en die gevolgtrekking kan gemaak word dat die toevallingsgrondslag deur hierdie organisasies toegepas moet word soos in die geval van besighede. Dit wil ook voorkom asof die verskeie Amerikaanse standaarde ook die toevallingsgrondslag volg, aangesien geen aanduiding tot die teendeel daarvan gekry kon word nie. Volgens Granof (2001:451), Engstrom en Copley (2004:304) en Ives *et al.* (2004:12) geld die toevallingsgrondslag wel vir Amerikaanse nuwingsgewende organisasies in die teboekstelling van hul aktiwiteite en fondse. Volgens Wilson en Kattelus

(2004:535) kan nuwingsgewende organisasies in Amerika wel die kontantbasis gebruik vir interne verslagdoening, maar moet die toevallingsgrondslag vir eksterne verslagdoening gebruik.

Die Verenigde Koninkryk se SORP 2000 is baie duidelik daarvoor dat die toevallingsgrondslag toegepas moet word (vergelyk byvoorbeeld Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 2, 7, 9, 33). Die argument is dat die toevallingsgrondslag sal lei tot 'n "true and fair view" van die organisasie se finansiële inligting wat relevant, betroubaar, vergelykbaar en verstaanbaar sal wees. Nogtans is dit tog belangrik om daarop te wys dat SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 350-356) toelaat dat kleiner welsynsorganisasies (maar nie maatskappye nie), wat meesal net kontant en depositorekenings het, en nie veel ander bates het nie, wel hul finansiële state op die kontantgrondslag mag opstel. Die feit dat die toevallingsgrondslag nie gebruik word nie, moet egter duidelik aangetoon word. Die drempel wat gestel word om te bepaal wat 'n "klein" organisasie is, was op 31 Oktober 2000 gestel op 'n bruto inkomste van £100 000 (vergelyk Charity Commission 2000 – SORP 2000:Bylae 5). In Suid-Afrikaanse rand beloop dit dus ongeveer R1,2 miljoen (teen 'n gemiddelde wisselkoers van 11.8 op 1 November 2005 – vergelyk ABSA 2005), sonder om die effek van inflasie vanaf 2000, indien van toepassing, in ag te neem. Ten einde hierdie drempel in perspektief te stel is dit belangrik om na samestelling van die Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies te kyk. In hoofstuk 1 (kyk par. 1.4) is aangedui dat die totale inkomste van Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies in 1998 ongeveer R14 biljoen beloop het, en dat daar ongeveer 98 920 nuwingsgewende organisasies in Suid-Afrika is (vergelyk Swilling en Russel 2002:20,34). Dit impliseer gevolglik dat die gemiddelde totale inkomste per organisasie ongeveer R141 500 ($R14\ 000\ 000\ 000 / 98\ 920$) beloop, wat baie ver onder die gestelde drempel in die Verenigde Koninkryk is. Finansiële verslagdoening volgens die kontantgrondslag is dalk gevolglik wel toepaslik vir die kleiner Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies.

Volgens Larkin en DiTommaso (2005:7) hou heelwat klein nuwingsgewende organisasies in Amerika ook hul rekords op die kontantbasis, terwyl die medium en groot organisasies die toevallingsgrondslag toepas. Hulle is van mening dat die kontantbasis waarskynlik 'n aanvaarbare en toepaslike basis vir hierdie klein nuwingsgewende organisasies is (Larkin en DiTommaso 2005:15).

Larkin en DiTommaso (2005:7) voer aan dat die toevallingsgrondslag gevolg moet word ten einde aan AARP (spesifiek die Amerikaanse AARP) te voldoen. Nogtans is die kontantbasis wel 'n "other comprehensive basis of accounting", en 'n ouditeur kan steeds 'n mening oor hierdie finansiële state uitspreek, indien die ouditeursverslag en die finansiële state duidelik aandui dat die finansiële state nie ingevolge AARP opgestel is nie. Die vraag wat beantwoord moet word, is of die gebruikers van die finansiële state tot 'n ander besluit sal kom as hulle finansiële state volgens die toevallingsgrondslag beoordeel, in teenstelling met finansiële state wat volgens die kontantbasis opgestel is. Indien nie, is die ekstra koste om die toevallingsgrondslag te gebruik, nie regverdigbaar nie. Die kontantbasis is immers baie eenvoudiger en makliker om toe te pas. Niewinsgewende organisasies ontvang 'n groot deel van hul inkomste uit donasies en hulle is eers werklik daarop geregtig wanneer dit in kontant ontvang word. Die argumente ten gunste van die kontantbasis is dat daar nie 'n groot verskil in finansiële inligting tussen die twee grondslae sal wees nie. Dit is ook die siening van die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat wat steeds die kontantbasis volg (vergelyk Van der Walt 2005). Verder betaal die organisasies gewoonlik ook hul rekenings spoedig, en dus het hulle nie wesenlike uitstaande krediteure nie. Indien die grondslag konsekwent toegepas word, sal die netto verskil tussen jare ook nie wesenlik wees nie.

Nogtans is daar beslis ook sekere voordele om die toevallingsgrondslag te volg, en die vernaamste is dat die grondslag 'n meer akkurate "prentjie" van die organisasie bied, veral waar daar baie uitstaande skulde is. Hiermee saam bereik net die toevallingsgrondslag "redelike weergawe" ("fair presentation") in die finansiële state. Die toevallingsgrondslag moet toegepas word indien die organisasie die "koste" van 'n projek wil bepaal (deur byvoorbeeld waardevermindering in te sluit soos hieronder bespreek word) (vergelyk Larkin en DiTommaso 2005:10-15).

Hierbo is aangedui dat die toevallingsgrondslag teoreties meer gepas is vir niewinsgewende organisasies. Daar is egter ook aangedui dat die kontantgrondslag waarskynlik meer toepaslik vir kleiner organisasies sal wees. Uit die empiriese resultate blyk dit dat die respondente ook hieroor verdeeld is. Die respondente is gevra om aan te dui watter grondslag vir die opstel van finansiële state vir gemeentes en die welsynsorganisasies van NG Kerk in die Vrystaat die geskikste is. Die resultate is soos volg:

Tabel 12: Keuse van grondslag vir die opstel van finansiële state deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Kontantbasis	47	48
Toevallingsgrondslag	<u>53</u>	<u>52</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 13: Keuse van grondslag vir die opstel van finansiële state deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Kontantbasis	57	85
Toevallingsgrondslag	<u>43</u>	<u>15</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Die verdeling tussen die kontantbasis en die toevallingsgrondslag is baie naby aan 50% elk. Vir die welsynsorganisasies is dit 'n kwessie van vier respondente vir die kontantbasis en drie respondente vir die toevallingsgrondslag. Die verteenwoording van die welsynsorganisasies verskil egter beduidend, maar daar moet in gedagte gehou word dat een respondent (wat hier die kontantbasis gekies het) 63% van die respondente se welsynsorganisasies verteenwoordig, wat die resultate beduidend beïnvloed het.

Die redes wat die respondente aanvoer vir die toevallingsgrondslag is veral dat die kontantbasis nie 'n ware en volledige weergawe van die finansiële stand en resultate van die organisasies is nie, en daartoe kan lei dat 'n valse beeld van die organisasie se finansies geskets word. Uitstaande bedrae, soos debiteure en krediteure, behoort volgens die respondente gevolglik wel ingesluit te word ten einde alle aanspreeklikhede te toon.

Hierteenoor is die redes wat die respondente vir die kontantbasis aanvoer veral dat die meeste van hierdie organisasies se transaksies in elk geval in kontant ontvang en betaal word, en dat die begrotings ook op die kontantgrondslag opgestel word. Die ander vernaamste rede is dat die kontantbasis die maklikste (en ook goedkoopste) is om toe te pas, en dat die gebruikers van die state dit makliker en beter sal verstaan.

Alhoewel die redes waarskynlik geldig en relevant is, is die toevallingsgrondslag teoreties wel beter om toe te pas, deurdat alle regte en verpligtinge aangebied sal word. Die redes vir die kontantbasis is meer prakties van aard, deurdat dit makliker en eenvoudiger is om toe te pas. Daar moet in gedagte gehou word dat die meeste persone wat hierdie organisasies se boekhouding hanteer nie gespesialiseerde opleiding in Rekeningkunde gehad het nie (kyk par. 2.2.4). Aangesien hierdie vraagstuk nie werklik in hierdie navorsing opgelos is nie, is dit waarskynlik 'n area vir verdere navorsing.

Die grootste tekortkoming van die kontantbasis is dat al die bates en laste van 'n organisasie nie noodwendig aangedui sal word nie. Om hierdie rede is daar as deel van die empiriese navorsing aan die ouditeure van die betrokke organisasies gevra of hulle van mening is dat 'n ander "staat" ook by die staat van ontvangstes en betaling gevoeg behoort te word wat die bates en laste van die organisasie aantoon. Van die respondente wat die kontantbasis hierbo aanbeveel het, het 100% (vir beide groepe) aangedui dat sodanige staat wel ingesluit behoort te word. 'n Gevolgtrekking wat hieruit gemaak kan word, is dat sodanige "lys van bates en laste" of "lys van hulpbronne onder die organisasie se beheer en verpligtinge" 'n tipe kompromie behels, ten einde die tekortkominge van die kontantbasis aan te spreek. Die respondente wat die kontantbasis aanbeveel het, is ook gevra teen watter waardes die "bates" (soos toerusting, ensovoorts) in hierdie "staat" of "lys" ingesluit moet word. Die resultate is soos volg:

Tabel 14: Waarde van bates in bykomende staat indien die finansiële state van gemeentes op die kontantbasis opgestel is:

	% respondente wat kontantbasis aanbeveel het	Verteenwoordigende % gemeentes van hierdie respondente
Kosprys	29	19
Kosprys min opgelope waardevermindering	50	53
Vervangingswaarde	7	22
Gedepresieerde vervangingswaarde	0	0
Billike waarde	14	6
Herverkoopwaarde	0	0
Huidige waarde	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 15: Waarde van bates in bykomende staat indien die finansiële state van welsynsorganisasies op die kontantbasis opgestel is:

	% respondente wat kontantbasis aanbeveel het	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van hierdie respondente
Kosprys	25	74
Kosprys min opgelope waardevermindering	75	26
Vervangingswaarde	0	0
Gedepresieerde vervangingswaarde	0	0
Billike waarde	0	0
Herverkoopwaarde	0	0
Huidige waarde	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Die gevolgtrekking wat hieruit gemaak kan word, is dat die kapitale bates in 'n bykomende staat, teen kosprys min opgelope waardevermindering of dalk net teen kosprys ingesluit kan word. Dit is tog ironies dat die meeste respondente, wat die kontantbasis aanbeveel het, hier "kosprys min opgelope waardevermindering" gekies het. Soos hierbo genoem, was een van die vernaamste redes vir die kontantbasis juis die eenvoudigheid daarvan. Hier het die meeste respondente egter gekies om steeds "waardevermindering" op die bates te bereken, wat dikwels 'n lang en moeilike proses is. Hierteenoor het een van die respondente, wat die vervangingswaarde gekies het, juis sy keuse gemotiveer deur te noem dat dit die mees praktiese metode is deurdat die vervangingswaarde reeds vir versekeringsdoeleindes verkry moes word, en dus hoef die gemeente nie nog 'n som te maak om 'n waarde te bereken nie. Laasgenoemde is waarskynlik wel die maklikste grondslag. Die waardasie van die laste is egter nie ondersoek nie, aangesien laste waarskynlik teen die werklike bedrag wat betaal sal moet word, ingesluit behoort te word.

Laastens is die ouditeure van hierdie organisasie wat die kontantbasis aanbeveel het, gevra of hulle van mening is dat bogenoemde bykomende "staat" ook debiteure en krediteure moet insluit. Op hierdie vraag was 79% van die respondente wat vroeër die kontantbasis gekies het (verteenwoordigend van 63% van die gemeentes van hierdie respondente), van mening dat debiteure en krediteure ingesluit moet word. Die ander 21% (verteenwoordigend van 37% van die gemeentes van hierdie respondente) het hiermee verskil. Die resultate van die welsynsorganisasies het egter nie 'n duidelike antwoord gelever nie, aangesien 75% van hierdie respondente van mening was dat debiteure en krediteure ingesluit moet word. Dit verteenwoordig egter slegs 26% van die welsynsorganisasie waarvoor die respondente die kontantbasis aanbeveel het. Nogtans kan die gevolgtrekking gemaak word dat dit wel wenslik is om debiteure en krediteure in 'n "staat van bates en laste" in te sluit waar die finansiële state op die kontantgrondslag opgestel is. Hierdie staat sal verder ook waarskynlik die grootste tekortkoming van die kontantbasis ondervang soos hierbo verduidelik is.

Aangesien die toevallingsgrondslag teoreties meer korrek is, is daar vir hierdie navorsing volstaan met die toevallingsgrondslag. Vir die res van die vraelys wat die respondente moes voltooi, is daar van die veronderstelling uitgegaan dat die toevallingsgrondslag gevolg word. Met die bespreking van die empiriese resultate in die res van hierdie hoofstuk moet hierdie

aspek in gedagte gehou word. Vervolgens word die erkenning van bates deur nuwingsgewende organisasies bespreek.

4.4.2. Bates

Soos daar in hoofstuk 3 (in par. 3.4.5) gestel is, is een van die kernprobleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ondervind, die erkenning en meting van bates. Die voorgestelde rekeningkundige hantering van bates, en gepaardgaande waardevermindering en waardedaling, word vervolgens toegelig vanuit die standaard wat reeds in sekere lande spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is.

4.4.2.1. Definisie van bates

In hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.5.1) is daar reeds aangedui dat die aspek van die definisie van bates wat problematies vir nuwingsgewende organisasie is, die vereiste is dat "verwagte ekonomiese voordele" na die organisasie moet vloei. Hierdie problematiek ontstaan aangesien nuwingsgewende organisasies juis nie noodwendig wins en "ekonomiese voordele" nastreef nie. Die Australiese ekwivalent van IFRS se Raamwerk (AASB 2004 - Framework:par. 49) bepaal gevolglik dat bates, benewens die generering van ekonomiese voordele, ook in die bereiking van 'n organisasie se doelwitte aangewend kan word. Toekomstige ekonomiese voordele of dienspotensiaal ("service potential") is die kern van bates, en die Australiese Raamwerk stel "ekonomiese voordele" en "dienspotensiaal" as sinonieme. Verder word ekonomiese voordele aangedui as die skaars kapasiteit van bates om voordele vir die organisasie in te hou. Ingevolge die Kanadese Section 4430 word die term "dienspotensiaal" ("service potential") ook gebruik om die dienskapasiteit of uitsette van 'n kapitale bate te beskryf (CICA 1996 – Section 4 430:par. 5).

Gevolglik stel die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2004 - Framework:par. 54.1 en 54.2) as uitbreiding tot die definisie van "bates" voor dat, alhoewel die verskaffing van goedere en dienste deur nuwingsgewende organisasies nie noodwendig ekonomiese voordele sal meebring nie, hierdie lewerings nie die bate van waarde of nut ontnem nie, en ook nie dat dit daartoe lei dat nuwingsgewende organisasies nie voordele uit die gebruik van

die bate ontvang nie. Sodanige bates is tot voordeel van die organisasie deurdat dit die organisasie juis in staat stel om hul gestelde doelwitte en bestaansrede te verwesenlik.

Dit is toepaslik om ook daarop te wys dat die sogenaamde Suid-Afrikaanse Generally Recognised Accounting Practice (GRAP) (vergelyk byvoorbeeld ASB 2004(a) - Framework:par. 66a en 67) vir die staat en die Generally Accepted Municipal Accounting Practice (GAMAP) (vergelyk byvoorbeeld ASB 2004(b) - GAMAP 17:par. 10a) ook die begrip van dienspotensiaal insluit, en waarvolgens bates, wat nie noodwendig ekonomiese voordele genereer nie, tog as "bates" erken word, indien die bate dienspotensiaal besit. Ingevolge GRAP 0 (ASB 2004(a) - Framework:par. 69) verteenwoordig bates 'n middel of bron vir 'n organisasie om sy doelwitte te bereik. Bates wat gebruik word vir die lewering van goedere of dienste in ooreenstemming met die organisasie se doelwitte, maar wat nie noodwendig direkte netto kontantvloeie lewer nie, word beskryf as "embodying 'service potential' ". Hierteenoor beliggaam bates wat netto kontantvloeie genereer wel "ekonomiese voordele". Gevolglik word "ekonomiese voordele" en "dienspotensiaal" gelyk gestel in die beskrywing van die vernaamste karaktereienskappe van bates. Derhalwe kan 'n item aan die definisie van 'n bate voldoen, indien dit direk of indirek aangewend word vir die lewering van goedere en/of dienste in die bereiking van die organisasie se doelwitte (vergelyk ASB 2004(a) - Framework:par. 71).

Geen spesifieke bepaling ten opsigte van die definisie en erkenning van bates kon in die betrokke Amerikaanse standaard gevind word nie. Ingevolge SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 191) van die Verenigde Koninkryk is die enigste skynbare uitsondering van die normale beginsels van AARP dat sogenaemde "onvervreembare" ("inalienable") en "historiese" ("historic") bates van nuwingsgewende organisasies nie as "bates" erken hoef te word nie. Besonderhede hiervan moet egter dan openbaar word. Soortgelyk hieraan bepaal GAMAP (ASB 2004(b) - GAMAP 17:par. 05 en verder) dat "heritage assets" nie as bates erken hoef te word nie. Voorbeelde hiervan is historiese geboue en monumente, argeologiese terreine, bewaarareas, natuurreservate en kunswerke. Die Amerikaanse SFAS 116 bepaal egter dat indien 'n nuwingsgewende organisasie sodanige bates as skenking ontvang, hulle 'n keuse het om die bate te kapitaliseer of nie te kapitaliseer nie (FASB 1993–SFAS 116:par. 11). Volgens die Kanadese Section 4440 word die kapitalisering van versamelstukke, soos kunswerke en historiese

bates, nie verbied nie en ook nie vereis nie. Die organisasie het dus 'n keuse om hierdie bates te kapitaliseer of nie te kapitaliseer nie (CICA 1996 – Section 4440:par. 6).

Die afleiding word gemaak dat die definisie van bates in rekeningkundige standarde ook die begrip van “dienspotensiaal” moet insluit om toepaslik vir nuwingsgewende organisasies te wees. Waar 'n bepaalde bate nie “ekonomiese voordele” genereer nie, maar steeds “dienspotensiaal” besit, behoort die bate wel as 'n “bate” erken te word. Hierdie aspek is waarskynlik tegnies en teoreties van aard, maar die ouditeure van die NG gemeentes en van die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat is gevra of hulle van mening is dat hierdie benadering toepaslik is. Van die gemeentes se ouditeure het 80% van die respondente (verteenwoordigend van 83% van die gemeentes van die respondente) saamgestem, en 86% van die respondente ten opsigte van die welsynsorganisasies (verteenwoordigend van 96% van die welsynsorganisasies van die respondente).

Die rekeningkundige hantering van voorraad sluit hierby aan, en die ouditeure is gevra of “voorraad”, wat hierdie organisasie bekom en teen min teenprestasie aan behoeftiges “verkoop” word in die bereiking van die organisasie se bestaansrede, wel as “voorraad” erken moet word. Alhoewel sodanige “voorraad” teoreties dieselfde as ander bates (byvoorbeeld soos toerusting hierbo) erken sou kon word, was die respondente se mening hieroor anders. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 16: Erkenning van voorraad met geen ekonomiese voordele nie, maar “dienspotensiaal” deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Erken as voorraad	30	36
Skryf dadelik af as uitgawe	67	61
Onseker	<u>3</u>	<u>3</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 17: Erkenning van voorraad met geen ekonomiese voordele nie, maar "dienspotensiaal" deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Erken as voorraad	29	15
Skryf dadelik af as uitgawe	<u>71</u>	<u>85</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Hieruit kan die gevolgtrekking gemaak word dat "voorraad" wat deur niewinsgewende organisasies geskenk word, en dus nie tot ekonomiese voordele vir die organisasie lei nie, dadelik as uitgawes verantwoord behoort te word. 'n Waarskynlike verklaring vir hierdie verskil tussen voorraad en ander bates is dat voorraad gewoonlik 'n laer waarde as byvoorbeeld toerusting het. Nogtans is die meer teoreties korrekte benadering egter dat items wat niewinsgewende organisasies bekom en wat geen ekonomiese voordele sal lewer nie, maar wel "dienspotensiaal" besit, as voorraad erken word. Die spesifieke aspekte rakende die erkenning en meting van voorraad word vervolgens bespreek.

4.4.2.2. Voorraad

Hierbo is algemene aspekte ten opsigte van die bates van niewinsgewende organisasies aangedui. Die unieke aard van niewinsgewende organisasies noodsaak egter ook spesifieke riglyne vir die erkenning van voorraad wat vervolgens kortliks aangedui word.

Ingevolge AARP word voorraad soos volg omskryf: "Inventories are assets:

- a) held for sale in the ordinary course of business;
- b) in the process of production for such sale; or
- c) in the form of materials or supplies to be consumed in the production process or in the rendering of services." (IASB/SAICA 2004 – IAS 2 (RE 108): par. 6)

Ten einde die feit te weerspieël dat niewinsgewende organisasies nie noodwendig voorraad "verkoop" ten einde ekonomiese voordele daaruit te ontvang nie, omskryf die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2004 - AASB 102:par. 6.1) "voorraad" van niewinsgewende organisasies soos volg:

"In respect of not-for-profit entities, inventories held for distribution are assets:

- a) held for distribution at no or nominal consideration in the ordinary course of operations;
- b) in the process of production for distribution at no or nominal consideration in the ordinary course of operations; or
- c) in the form of materials or supplies to be consumed in the production process or in the rendering of services at no or nominal consideration."

Hierdie Australiese standaard bepaal verder dat niewinsgewende organisasies dikwels voorraad hou waarvan die ekonomiese voordele of dienspotensiaal nie direk verband hou met die vermoë om netto kontantinvloei te genereer nie (AASB 2004 – AASB 102:par. 8.1). Voorbeelde hiervan is waar die niewinsgewende organisasies sekere voorraad teen geen of nominale vergoeding versprei, ten einde hul bestaansrede te verwezenlik. In hierdie gevalle word die ekonomiese voordele of dienspotensiaal van voorraad, vir die doeleindes van finansiële verslagdoening, gereflekteer as die bedrag wat die organisasie sal moet betaal ten einde die ekonomiese voordele of dienspotensiaal te bekom (vergelyk ook Archer 2004:54-55).

Vervolgens bepaal hierdie Australiese standaard (AASB 2004 - AASB 102: par. 9.1) dat voorraad wat vir verspreiding gehou word, gemeet moet word teen die laagste van kosprys en huidige vervangingswaarde ("current replacement cost") (vergelyk ook Parker 2003:65-66). In teenstelling hiermee word voorraad ingevolge AARP gemeet teen die laagste van kosprys of netto realiseerbare waarde (vergelyk IASB/SAICA – IAS 2 (RE 108):par. 9). Die begrip "netto realiseerbare waarde" is egter nie toepaslik vir niewinsgewende organisasies wat voorraad teen geen of nominale vergoeding versprei nie. Die begrip "realiseerbare waarde" is afhanklik van 'n "verkoopprijs" wat in hierdie gevalle ontbreek, en juis nie die bestaansrede van niewinsgewende organisasie in ag neem nie.

Met die empiriese toetsing is die respondente gevra om aan te dui of voorraad na "netto realiseerbare waarde" (of 'n ander alternatief, soos hierna bespreek word) afgeskryf behoort te word. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 18: Afskrywing van voorraad na netto realiseerbare waarde deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Ja	60	67
Nee	33	21
Onseker	<u>7</u>	<u>12</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 19: Afskrywing van voorraad na netto realiseerbare waarde deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Ja	71	85
Nee	<u>29</u>	<u>15</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Die gevolgtrekking kan dus gemaak word dat voorraaditems van nuwingsgewende organisasies wel, indien nodig, na "netto realiseerbare waarde" (of 'n ander alternatief) afskryf moet word. Soos hierbo aangedui is, is die term "netto realiseerbare waarde" nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies nie, aangesien "netto realiseerbare waarde" 'n verkoopprijs veronderstel, wat kan ontbreek by nuwingsgewende organisasies. Die respondente is verder gevra om 'n ander alternatiewe waarde as netto realiseerbare waarde te kies. Die resultate van die respondente is soos volg:

Tabel 20: Afskrywing van voorraad na 'n ander waarde as netto realiseerbare waarde deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Huidige vervangingswaarde	47	39
Verkoopprys	30	21
Ander: Kosprys	10	11
Ander: Laagste moontlike waarde	3	17
Ander: Nul	<u>10</u>	<u>12</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Die term "verkoopprys" verwys na die prys wat 'n begunstigde sal betaal om die voorraaditem te "koop" (wat waarskynlik laer sal wees as kosprys indien die bestaansrede van gemeentes en veral welsynsorganisasies in ag geneem word).

Tabel 21: Afskrywing van voorraad na 'n ander waarde as netto realiseerbare waarde deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Huidige vervangingswaarde	29	15
Verkoopprys	43	74
Ander: Kosprys	<u>28</u>	<u>11</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Hierbo is aangedui dat die huidige vervangingswaarde teoreties as die beste alternatief vir netto realiseerbare waarde beskou word. Die meeste respondente wat die gemeentes oudit, het ook hierdie alternatief gekies, alhoewel dit nie 'n beduidende persentasie verteenwoordig nie. Die meeste respondente van die welsynsorganisasie het egter die "verkoopprys" gekies.

'n Moontlike rede is dat die welsynsorganisasie s waarskynlik meer items aan behoeftiges beskikbaar stel as die gemeentes. Die gemeentes se primêre aktiwiteit is dalk eerder op die godsdienste gerig, tesame met hulp aan behoeftiges, waar die welsynsorganisasie primêr op hulp aan behoeftiges gerig is. Dit is egter ook uit die empiriese resultate duidelik dat die respondente eintlik sou verkies om die voorraad dadelik as uitgawes af te skryf (voorraad as nul), wat ooreenstem met die empiriese resultate soos in paragraaf 4.4.2.1 hierbo.

In ooreenstemming met ander bates, soos in die vorige gedeelte aangedui is, behoort voorraaditems wat nie noodwendig "ekonomiese voordele" deur verkoop genereer nie, steeds as "voorraad" erken te word. Hierdie voorraad moet dan aangewend word in die uitlewing van die nuwingsgewende organisasie se bestaansrede, en teen min of geen vergoeding aan belanghebbendes beskikbaar gestel word. Vir enige waardedaling van voorraad, behoort voorraad na die huidige vervangingswaarde afgeskryf te word, alhoewel ander waardes dalk ook toepaslik kan wees.

Die afskrywing van voorraad na die laagste van kosprys of huidige vervangingswaarde hou uit die aard daarvan verband met die gewone waardedaling van bates, wat vervolgens bespreek sal word.

4.4.2.3. Waardedaling van bates

Soos hierbo in hoofstuk 3 (in par. 3.4.5.2) verduidelik is, hou die bepaling van 'n waardedalingsverlies vir bates van nuwingsgewende organisasies verband met die voldoening aan "ekonomiese voordele" ten einde te voldoen aan die definisie van 'n bate. Ingevolge AARP moet bates afgeskryf word tot die "verhaalbare bedrag" daarvan. "Verhaalbare bedrag" is die hoogste van die "waarde in gebruik" of "billike waarde min kostes om te verkoop". "Waarde in gebruik" word gedefinieer as die huidige waarde van die toekomstige kontantvloei wat uit die gebruik van die bate verwag word (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 36 (RE 128):par. 6, 59).

Bates van nuwingsgewende organisasies het nie noodwendig 'n "waarde in gebruik" nie, aangesien die bates nie noodwendig gebruik word om ekonomiese voordele (kontantvloei) te genereer nie. Gevolglik bepaal die Australiese ekwivalent van IFRS dat

die "waarde in gebruik" vir bates van nuwingsgewende organisasies, waarvan die ekonomiese voordele nie afhang van die vermoë van die bate om netto kontantvloei te genereer nie, en waar die organisasie die bate sou vervang indien dit daarvan ontnem sou word, die "gedepresieerde vervangingswaarde" ("depreciated replacement cost") daarvan verteenwoordig (AASB 2004 - AASB 136:par. 6.1, 6.2). Verder word "gedepresieerde vervangingswaarde" omskryf as die huidige vervangingswaarde van die bate min opgelope waardevermindering wat die voordele wat reeds deur die bate "verbruik" ("consumed") is, te weerspieël (vergelyk ook Archer 2004:54-55).

Die bepalings van die Verenigde Koninkryk se SORP 2000 (vergelyk Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 224-230) is soortgelyk hieraan, deurdat daar ook aangetoon word dat, waar 'n bate nie primêr gehou word om ekonomiese voordele te genereer nie, dit ontoepaslik sou wees om die "waarde in gebruik" van die bate te bepaal. Vervolgens word bepaal dat alternatiewe maniere gevind moet word om die "dienspotensiaal" van die bate te bepaal, soos die intrinsieke waarde van die dienslewering of die vervangingswaarde van die bate. Daar word egter voorgestel dat die onderneming self 'n eie maatstaf hiervoor kan bepaal, wat egter die vergelykbaarheid van finansiële inligting tussen organisasies in gevaar stel. Vir die doeleindes van hierdie navorsing blyk die "gedepresieerde vervangingswaarde" van die bate waarskynlik die mees toepaslike alternatief vir "waarde in gebruik" te wees.

In Kanada word egter ook 'n ander benadering gevolg. 'n Bate wat nie langer enige langtermyn dienspotensiaal vir die organisasie het nie, word afgeskryf tot gelyk aan sy reswaarde (CICA 1996 - Section 4430:par. 28). Reswaarde word omskryf as die netto realiseerbare waarde van die bate aan die einde van sy nutsduur vir die organisasie (direk vertaal) (vergelyk CICA 1996 - Section 4430:par. 5).

Hierbo is aangedui dat normale waardedalingsbeginsels van AARP nie op nuwingsgewende organisasies toegepas kan word nie. Die standaard van ander lande bepaal egter nie dieselfde maatstawwe vir die bepaling van waardedalings nie. As deel van die empiriese navorsing is respondente eerstens gevra of dit nodig is om die vaste bates van die gemeentes en welsynsorganisasies na "verhaalbare bedrag" (of ander alternatiewe waarde) af te skryf. 'n Klinkklare antwoord is egter nie van die respondente verkry nie en die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 22: Afskrywing van vaste bates na verhaalbare bedrag deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Ja	50	48
Nee	47	51
Onseker	<u>3</u>	<u>1</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 23: Afskrywing van vaste bates na verhaalbare bedrag deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Ja	43	22
Nee	43	15
Onseker	<u>14</u>	<u>63</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Soos in hoofstuk 1 (kyk par. 1.9) verduidelik is, verteenwoordig een respondent 63% van die welsynsorganisasies van die respondente en in hierdie geval was die respondent egter onseker. Soos uit die bostaande tabelle afgeleik word, is die respondente nie daarvan oortuig dat die vaste bates van gemeentes en welsynsorganisasies na 'n verhaalbare bedrag afgeskryf moet word nie. 'n Moontlike verklaring hiervoor is waarskynlik dat die bates nie noodwendig bekom is ten einde ekonomiese voordele te genereer nie, soos hierbo in paragraaf 4.4.2.1 aangedui is. Ongeag hierdie feit, is die respondente ook gevra om 'n ander alternatief vir "verhaalbare bedrag" aan te dui, aangesien hierdie term teoreties nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 24: Afskrywing van vaste bates na 'n ander waarde as verhaalbare bedrag deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Reswaarde	47	31
Huidige vervangingswaarde	30	42
Gedepresieerde vervangingswaarde	13	6
Ander: Drabedrag	<u>10</u>	<u>21</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 25: Afskrywing van vaste bates na 'n ander waarde as verhaalbare bedrag deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Reswaarde	86	93
Huidige vervangingswaarde	14	7
Gedepresieerde vervangingswaarde	0	0
Ander: Drabedrag	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Alhoewel die vraag was watter ander waarde die "verhaalbare bedrag" moet vervang, is dit opmerklik dat 10% van die gemeentes se respondente aangedui het dat die bates teen die drabedrag gehou moet word en nie afgeskryf moet word nie. Dit ondersteun egter die empiriese resultate wat vroeër in hierdie gedeelte bespreek is.

Hierbo is aangedui dat die "gedepresieerde vervangingswaarde" deur die rekeningkundige standarde vir nuwingsgewende organisasies voorgeskryf word, maar dat die reswaarde deur

'n ander standaard voorgeskryf word. Uit die empiriese resultate van die gemeentes wil dit tog voorkom dat die reswaarde voorrang geniet, terwyl die empiriese resultate van die welsynsorganisasies duidelik aandui dat die reswaarde verkies word. Aangesien die reswaarde ook deur die rekeningkundige standarde aanvaar word, word die reswaarde van bates beskou as die mees toepaslike waarde vir die bepaling van waardedalingverliese op vaste bates van nuwingsgewende organisasies.

Die implikasie hiervan is egter dat daar in die daaropvolgende jare geen waardevermindering op die bate erken sal word nie. Deur middel van waardevermindering word die kosprys (of dan drabedrag) van 'n bate, stelselmatig oor die nutsduur van die bate, na die reswaarde daarvan afgeskryf (vergelyk IASB/SAICA – IAS 16 (RE 123):par. 50). Waar die drabedrag van 'n bate, as gevolg van 'n waardedalingsverlies, na die reswaarde verminder word, sal daar dus in die toekoms geen waardevermindering op die bate erken kan word nie, aangesien die drabedrag reeds gelyk aan die reswaarde is. Verdere waardevermindering is dus slegs moontlik indien die reswaarde in daaropvolgende jare sou daal, sonder dat dit 'n aanduiding van 'n verdere waardedalingsverlies is.

'n Aspek wat baie verband hou met die waardedaling van bates is die vraag of bestedings aan die verkryging van 'n bate as 'n uitgawe afgeskryf moet word en of dit as 'n bate gekapitaliseer moet word. Hierdie aspek word hierna bespreek.

4.4.2.4. Direkte afskrywing van bates

Verbandhoudend met die afskrywing van bates is die vraag of die verkryging van bates dadelik as 'n uitgawe afgeskryf moet word, of dit as bates gekapitaliseer moet word. Dit is interessant dat die betrokke Kanadese standaard vir bates nie noodwendig op "klein" nuwingsgewende organisasies van toepassing is nie. Die beginsels in die standaard is soortgelyk aan die normale hantering van bates volgens AARP, maar klein organisasies kan kies om die standaard toe te pas of nie (CICA 1996 - Section 4430:par. 3-4). "Klein" organisasies verteenwoordig dié waarvan die bruto inkomste minder as Kanadese \$500 000 is (teen 'n gemiddelde wisselkoers van 0.18 op 1 November 2005 (vergelyk ABSA 2005) verteenwoordig dit ongeveer R2,8 miljoen). Soos aangedui in die bespreking van die kontantbasis in paragraaf 4.4.1 hierbo, behoort hierdie drempel in perspektief gestel te word

deur die samestelling van die Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies in ag te neem. In hoofstuk 1 (kyk par. 1.4) is aangedui dat die totale inkomste van Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies in 1998 ongeveer R14 biljoen beloop het, en dat daar ongeveer 98 920 nuwingsgewende organisasies in Suid-Afrika is (vergelyk Swilling en Russel 2002:20,34). Dit impliseer gevolglik dat die gemiddelde totale inkomste per organisasie ongeveer R141 500 ($R14\ 000\ 000\ 000 / 98\ 920$) beloop, wat gevolglik baie ver onder die gestelde drempel in die Kanadese standaard is.

Klein organisasies wat kies om die besteding aan die verkryging van bates dadelik as 'n uitgawe af te skryf, moet egter wel sekere inligting openbaar. Inligting soos die bedrag van bates wat nie in die finansiële state erken is nie, en bates wat gedurende die jaar bekom is, en gedurende die jaar as uitgawe afgeskryf is, moet geopenbaar word (vergelyk CICA 1996 - Section 4430:par. 40).

Vroeër jare het die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat ook bates wat aangekoop is direk in die inkomstestaat afgeskryf. Hierdie bates is egter wel later in die balansstaat "gekapitaliseer". In die verlede was die subsidies wat hierdie organisasies van die staat ontvang het, gebaseer op "bestedings" (vergoed vir bestedings), terwyl dit hedendaags eerder 'n geval is van 'n bedrag subsidie wat die organisasie self kan aanwend. Die afskrywing van die bates was dus in 'n sekere sin gedoen met die oog op die berekening van die subsidie. Met die latere wysigings aan die subsidies het die organisasies terugbeweeg na meer "tradisionele rekeningkunde" en is die bates eenmalig op die balansstaat "gekapitaliseer" (Du Plessis 2005).

Alhoewel elke organisasie 'n vaste bateregister moet byhou (NGMDVS 2002:55), gebruik die meeste organisasies volgens Du Plessis (2005) dit nie baie in die praktyk nie. Die gevolg is dat kleiner bates steeds afgeskryf word wanneer dit vervang word. Ingevolge AARP (IASB/SAICA – IAS 16(RE 123):par. 7, 70) moet 'n vervangde bate egter eers onderken word en daarna moet die nuwe bate gekapitaliseer word. Die direkte afskrywing van die nuwe bate het dieselfde effek, alhoewel die bedrag waarskynlik hoër sal wees as volgens AARP. Daar moet in gedagte gehou word dat hierdie organisasies meesal 'n toerustingvervangingsfonds gebruik en dan nie waardevermindering bereken nie. Dit is elk geval vir die welsynsorganisasies baie moeilik om die reswaardes en nutsdure te bepaal ten

einde waardevermindering te kan bereken. Die welsynsorganisasies beskou die verskille tussen AARP en die benaderings hierbo egter nie as wesenlik nie, en die gebrek aan 'n volledige vaste bateregister bemoeilik in elk die afskrywing van die ou bate. Vir groter bates en veral voertuie geld die hantering ingevolge AARP (Du Plessis 2005). Dit is interessant om daarop te wys dat hierdie welsynsorganisasies se dadelike afskrywing van bates wat aangekoop is, soortgelyk is aan die Kanadese benadering tot die hantering van bates. Hierbo is daar aangedui dat "klein" nuwingsgewende organisasies kan kies om bates dadelik as uitgawes af te skryf. Uit bogenoemde bespreking is die afleiding gemaak dat wesenlike bestedings aan die verkryging van bates nie dadelik as uitgawes afgeskryf moet word nie, en daar word hiermee volstaan.

In hierdie gedeelte is die rekeningkundige hantering van bates, soos voorgeskryf deur ander lande se standaard vir nuwingsgewende organisasies, bespreek. Aspekte soos die definisie van bates, ekonomiese voordele en waardedaling is reeds bespreek. Die volgende aspek wat vir die doeleindes van hierdie navorsing aandag geniet, is die erkenning van waardevermindering op bates.

4.4.2.5. Waardevermindering

In hoofstuk 3 (in par. 3.4.5.3) is verskeie argumente aangevoer dat waardevermindering dalk ontoepaslik vir nuwingsgewende organisasies, of ten minste vir sekere bates van nuwingsgewende organisasies is. Nieteenstaande hierdie argumente bevat die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2004 - AASB 116) geen spesifieke uitsluiting van die bepaling van waardevermindering vir nuwingsgewende organisasies nie. Die gevolgtrekking word dus gemaak dat waardevermindering wel vir alle bates van nuwingsgewende organisasies erken moet word.

In ooreenstemming hiermee bepaal SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 198-202) van die Verenigde Koninkryk dat bates "depresieer" (in waarde verminder of "depreciate"), deurdat dit verslyt, opgebruik word, of andersins 'n vermindering in nut en nutsduur ervaar deur gebruik of die verloop van tyd of as gevolg van veroudering. Gevolglik moet waardevermindering te boek gestel word ten einde die koste (of dan afskryfbare bedrag) oor die nutsduur af te skryf. 'n Spesifieke uitsluiting van die bepaling van

waardevermindering is op onvervreembare of historiese bates. Verder bepaal die Kanadese Section 4430 ook duidelik dat bates oor hul nutsduur geamortiseer moet word. Hierdeur word die koste geallokeer na die periodes waarin die bate benut word, en gevolglik is dit dan wel relevant om die totale kostes van 'n organisasie se aktiwiteite te bepaal (wat dus die amortisering sal insluit) (vergelyk CICA 1996 – Section 4430:par. 16, 17). Soos in die Verenigde Koninkryk word grond, historiese bates en kunswerke, in Kanada nie gedeprimeer nie (CICA 1996 – Section 4430:par. 21).

In Amerika is 'n spesifieke standaard, SFAS No. 93 Recognition of Depreciation by Not-for-Profit Organizations hieroor uitgereik. Hierdie standaard (vergelyk FASB 1987 – SFAS 93:par. 5) stel dit baie duidelik dat waardevermindering op alle bates, behalwe kunswerke en historiese bates, bepaal moet word. In die "Basis for Conclusion" (FASB 1987 – SFAS 93:par. 16-37) tot hierdie standaard word aangevoer dat die bates van nuwingsgewende organisasies wel opgebruik ("used up") word en dat dit wel 'n "koste" van die organisasie is. Die teboekstelling van waardevermindering is in ooreenstemming met die basiese konsepte van rekeningkunde en veral in ooreenstemming met die "toevallingsgrondslag", wat soos hierbo in 4.4.1. aangedui is, meer relevante inligting as die kontantgrondslag (ingevolge waarvan waardevermindering nie te boek gestel sou word nie) bied. Ten einde die werklike finansiële resultate van 'n nuwingsgewende organisasie te beoordeel moet die totale "koste" om die dienste van die organisasie te lewer in ag geneem word. Waardevermindering is 'n integrale deel van die "koste", aangesien die bates juis aangewend word in die lewering van die dienste deur die nuwingsgewende organisasie. Nuwingsgewende organisasies is wel nie op "wins" gefokus nie, en hoef gevolglik nie uitgawes (onder andere waardevermindering) te "par" met inkomste nie. Nogtans argumenteer FASB dat "waardevermindering" nie soseer 'n paringsmetode is nie, maar eerder 'n weerspieëling is van die "opgebruik" van die bate. Dat "paring" wel bereik word, is dus eerder 'n gevolg van die "opgebruik" van 'n bate as 'n doelwit om "paring" te bewerkstellig.

Laastens is dit belangrik, aangesien hierdie navorsing spesifiek op kerke fokus, om aan te toon dat ingevolge 'n vorige standaard dit nie nodig was om waardevermindering op 'n kerkgebou ("houses of worship") te voorsien nie. FASB het egter hierdie "uitsondering" (en andere) spesifiek teruggetrek en bepaal dat waardevermindering op alle bates voorsien moet

word, aangesien alle bates wel oor tyd opgebruik sal word, deurdat die bate se dienspotensiaal opgebruik word en dus afneem (veral in die lig daarvan dat hierdie bates ook gereeld herstel moet word). Volgens Granof (2001:477) verteenwoordig waardevermindering wel 'n koste vir die gebruik van bates, en in enige vergelyking tussen "koste" en "inkomste" is waardevermindering te belangrik om te ignoreer.

Hierdie aspek is ook empiries deur middel van die vraelyste getoets. Die respondente is gevra of die gemeentes en welsynsorganisasie waardevermindering op alle vaste bates (uitgesluit grond) moet erken. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 26: Erkenning van waardevermindering op alle vaste bates deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Ja	33	40
Nee	17	16
Ja, maar nie op geboue nie	<u>50</u>	<u>44</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 27: Erkenning van waardevermindering op alle vaste bates deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Ja	0	0
Nee	29	70
Ja, maar nie op geboue nie	<u>71</u>	<u>30</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Vir die gemeentes het 'n totaal van 83% (33% + 50%) van die respondente aangedui dat waardevermindering wel in die algemeen voorsien moet word. Vir die welsynsorganisasies het 71% van die respondente ook so aangedui. Die afleiding wat hieruit gemaak kan word, is dat waardevermindering wel op die vaste bates (byvoorbeeld toerusting) van gemeentes en welsynsorganisasie erken moet word, waar die toevallingsgrondslag vir die opstel van die finansiële state gebruik word, maar dat waardevermindering nie op geboue erken moet word nie. Hierdie resultaat spruit waarskynlik daaruit dat die reswaarde op geboue waarskynlik meer kan wees as die drabedrag daarvan. In sodanige geval word waardevermindering ingevolge AARP in elk geval nie erken nie (vergelyk IASB/SAICA – IAS 16 (RE 123):par. 54). 'n Ander verklaring hiervoor is waarskynlik dat die geboue van hierdie organisasies, en veral kerkgeboue, nie vir ekonomiese voordele bekom is en benut word nie. Uit hierdie bespreking van die spesifieke standaarde vir niewinsgewende organisasies is dit egter duidelik dat waardevermindering wel op bates van niewinsgewende organisasies erken moet word. Hierdie feit staan egter in kontras met al die argumente wat in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.5.3) aangevoer is teen die erkenning van waardevermindering.

Die laaste aspek van die erkenning en meting van bates wat ingevolge die standaarde vir niewinsgewende organisasies bespreek word, is die hantering van beleggings wat deur niewinsgewende organisasies gemaak word.

4.4.2.6. Beleggings

Soortgelyk aan IAS 39 (RE 133) *Financial Instruments: Recognition and Measurement* (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 39 (RE 133):par. 43, 46) bepaal die Amerikaanse SFAS 124 Accounting for Certain Investments Held by Not-for-Profit Organizations (vergelyk FASB 1995 – SFAS 124:par. 7) dat beleggings teen billike waarde gemeet moet word. Aanpassings in billike waarde (stygings en dalings) word in die "staat van aktiwiteite" verantwoord (maar geen onderskeid word gemaak om dit as deel van netto surplus of direk teen fondse te verantwoord nie, aangesien die "inkomstestaar" en "staat van verandering in ekwiteit" in hierdie staat van aktiwiteite gekombineer is). 'n Aspek waar hierdie Amerikaanse standaard egter afwyk van AARP is dat klassifikasies tussen "gehou-vir-verhandeling", "beskikbaar-vir-verkoop", en "gehou-tot-verval" nie vereis word nie (Wilson en Kattelus

2004:545). Weereens is die afleiding dat hierdie onderskeid nie nodig is nie, aangesien "inkomstes" en "fondse" in dieselfde staat verantwoord word.

Gegewe die aard van nuwingsgewende organisasies sal die meeste beleggings van hierdie organisasies nie as "finansiële bates teen billike waarde in wins en verlies" geklassifiseer word nie, aangesien nuwingsgewende organisasies nie "winste" nastreef nie. Die beleggings sal waarskynlik eerder dien as 'n belegging om fondse in die toekoms beskikbaar te hê as om spekulatief van aard te wees. Aandelebeleggings wat nuwingsgewende organisasies maak, sal waarskynlik dus as "beskikbaar-vir-verkoop" geklassifiseer word, en aanpassings in waardes word direk teen "fondse" verantwoord, volgens die rekeningkundige standaarde soos hierbo bespreek is. Dit volg egter dat die empiriese resultate nie beduidend hiermee saamstem nie. Die respondente is gevra teen watter waarde die normale langtermyn-aandelebeleggings, wat as "beskikbaar-vir-verkoop" geklassifiseer is, van die gemeentes en welsynsorganisasies getoon behoort te word. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 28: Waarde van beleggings van gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Kosprys	50	45
Billike waarde	<u>50</u>	<u>55</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 29: Waarde van beleggings van welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Kosprys	71	33
Billike waarde	<u>29</u>	<u>67</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Uit die resultate kan die afleiding gemaak word dat respondente nie 'n beduidende voorkeur vir die billike waarde eerder as die kosprys het nie, alhoewel die verteenwoordiging van die organisasies vir die alternatief van billike waarde telkens die hoogste is. Aangesien die standaard ook die billike waarde voorskryf, word daar volstaan met die aanbeveling dat nuwingsgewende organisasie hul beleggings teen billike waarde behoort te toon.

Hierdie gedeelte het die rekeningkundige erkenning en meting van bates, volgens die standaard wat ander lande vir nuwingsgewende organisasies uitgereik het en die empiriese resultate, aangespreek. Vervolgens word sekere aspekte van laste bespreek.

4.4.3. Laste

Met inagneming van die vraagstukke rakende "laste" wat in hoofstuk 3 (in par. 3.4.6) aangedui is, kon daar nie werklik spesifieke en unieke rekeningkundige beginsels uit die spesifieke standaard wat ondersoek is, gevind word nie. Die gevolgtrekking wat gemaak kan word, is dat die normale definisie en beginsels vir die erkenning van laste net so op nuwingsgewende organisasies van toepassing is as op ander entiteite.

'n Amerikaanse standaard SFAS 136 Transfer of Assets to a Not-for-Profit Organization or Charitable Trust That Raises or Holds Contributions for Others brei egter tog uit op die normale erkenning van laste. Hierdie standaard (vergelyk FASB 1999 – SFAS 136:par. 8) bepaal kortliks dat waar 'n donateur fondse oordra aan 'n "aannemer" ("receipt organization") wat weer die fondse aan 'n ander begunstigde ("beneficiary") moet oorbetal, hierdie "aannemer" 'n verpligting teenoor die begunstigde moet erken, aangesien hy slegs as tussenganger optree.

In gevalle waar die donateur die fondse aan die aannemer oordra, en die aannemer moet dan weer die fondse aan 'n ander begunstigde oordra, maar die donateur "variance power - that is, the unilateral power to redirect the use of the transferred assets to another beneficiary" aan die aannemer oordra, word daar geag dat die aannemer dan self as "donateur" optree en nie net as "tussenganger" nie. Die gevolgtrekking word dan gemaak dat bogenoemde bepaling van die erkenning van 'n las nie van toepassing is nie, en dat die

aannemer 'n ander standaard (SFAS 116 Accounting for Contributions Received and Contributions Made) moet toepas (vergelyk FASB 1999 - SFAS 136:par. 1 en Engstrom en Copley 2004:307). Hiervolgens word die ontvangste dan as "inkomste" verantwoord en nie as 'n las nie (Granof 2001:473-474). Die argument is dat 'n niewinsgewende organisasie, in hierdie geval, nie slegs as agent optree nie, maar beduidende besluitnemingsbevoegdheid en diskresie het oor hoe die donasie aangewend sal word. Laasgenoemde standaard word later in meer besonderhede bespreek, maar kortliks kom dit daarop neer dat die "skenking" ontvang as "inkomste" erken word, en dan word die skenking oorbetaal weer as 'n "uitgawe" erken (vergelyk FASB 1993 - SFAS 116:par. 8, 18).

Gevalle waar die niewinsgewende organisasie se "bedoeling" ("intention") tot byvoorbeeld hulpverlening, nie bindend op die organisasie is nie, en gevolglik nie 'n "verpligting" verteenwoordig waarvoor 'n "las" erken moet word nie, behoort wel afsonderlik aangedui te word. Dit word bereik deur fondse oor te plaas na 'n spesifieke fonds wat hierdie "bedoeling" sal weerspieël (vergelyk Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 255-259). Sodanige "geormerkte fondse" moet afsonderlik geopenbaar word en volledig beskryf word in die aantekeninge in die finansiële state, om aan te toon dat die organisasie sekere projekte of aktiwiteite beoog. Die hele aangeleentheid oor fondstrekeningkunde word meer volledig in hoofstuk 5 bespreek.

'n Besondere aspek van laste wat dalk meer relevant by niewinsgewende organisasies kan wees, is "beswarende kontrakte". Soos in hoofstuk 2 (in par. 2.2) verduidelik is, is dit getrou aan die aard van niewinsgewende organisasies om goedere en dienste teen geen of geringe vergoeding te lewer. 'n Niewinsgewende organisasie wat kontraktueel verplig is om sodanige goedere en dienste in 'n volgende finansiële periode te lewer, sal gevolglik moet bepaal of hierdie kontrak wel 'n "beswarende kontrak" is. Indien wel, sal die niewinsgewende organisasie reeds op balansstaatdatum hierdie las moet voorsien (vergelyk ook Larkin en DiTommaso 2005:303).

Nog 'n aspek wat uniek aan niewinsgewende organisasies is, is gevalle waar die donateur se beperkings nie nagekom word nie. Dit is belangrik om in gedagte te hou dat die ontvangste wat aan 'n beperking onderhewig is, in inkomste erken moet word wanneer die organisasie daarop geregtig is. Hierna word inkomste meer volledig bespreek (kyk par. 4.4.4). Die

organisasie het reeds aan die voorwaardes voldoen, en gevolglik is die inkomste erken. Dit kan dan later blyk dat die organisasie nie aan die gestelde beperkings gaan voldoen nie, alhoewel dit dalk onwaarskynlik sal wees. In hierdie gevalle bestaan die moontlikheid dat die organisasie die fondse aan die donateur sal moet terugbetaal en daar sal bepaal moet word of die organisasie 'n verpligting op balansstaatdatum daarvoor het, of bloot 'n voorwaardelike aanspreeklikheid het (vergelyk Danyluk 1998:14 en Larkin en DiTommaso 2005:305-306).

Ingevolge die normale beginsels van AARP sal 'n nuwingsgewende organisasie wat as tussenganger optree en geld aan 'n ander party moet oorbetal, dus 'n verpligting daarvoor moet erken. Nuwingsgewende organisasies wat fondse van 'n donateur ontvang het en volgens die wense van die donateur vir 'n spesifieke aangeleentheid aangewend moet word, sal moet bepaal of die organisasie wel in staat sal wees en steeds van plan is om die fondse vir daardie oogmerk aan te wend. Waar die teendeel waar is, sal 'n nuwingsgewende organisasie moet bepaal of 'n verpligting erken moet word. Alternatiewelik kan daar moontlik 'n voorwaardelike aanspreeklikheid bestaan. Die volgende aspek rakende die erkenning en meting van items in die finansiële state van nuwingsgewende organisasies wat bespreek word, is die erkenning en meting van inkomste.

4.4.4. Inkomste

4.4.4.1. Agtergrond

Die kontra-inskrywing vir die erkenning van bates is meesal die erkenning van inkomste. Soos in hoofstuk 3 aangedui is, ervaar nuwingsgewende organisasies spesifieke teoretiese probleme met die erkenning van bates (kyk par. 3.4.5), en gevolglik ook met die erkenning van inkomste (kyk par. 3.4.7). Hieronder word die rekeningkundige hantering van inkomste deur nuwingsgewende organisasies bespreek deur te verwys na die bepalings van die spesifieke rekeningkundige standaard vir nuwingsgewende organisasies.

Inkomste (waarna in Engels as "revenue" verwys word, en nie "income" nie) word gedefinieer as die bruto invloed van ekonomiese voordele gedurende die periode wat in die loop van die normale bedrywighede van die entiteit ontstaan, en wat aanleiding gee tot 'n

toename in ekwiteit, uitgesluit bydraes van ekwiteitdeelnemers (IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 7). Uit die aard van nuwingsgewende organisasies (soos in par. 2.2.4 aangedui is) is die laaste gedeelte van die definisie rakende bydraes van ekwiteitdeelnemers nie by nuwingsgewende organisasies relevant nie, aangesien daar geen "ekwiteitdeelnemers" of aandeelhouders in hierdie organisasies is nie. Volgens Simpkins (2003:23-25) is hierdie standaard vir die erkenning van inkomste moeilik om in nuwingsgewende organisasies toe te pas.

Sover dit die NG Kerk in die Vrystaat betref, is dit belangrik om die riglyn vir die berekening van die prorata (soos in par. 2.7.2 en par. 3.4.7 aangedui is) in gedagte te hou. Ingevolge die riglyn (Sinodale Kerkkantoor 2000) word alle inkomste (alle ontvangstes van die gemeente, ongeag die aard of oogmerk daarvan) waaroor die kerkraad of sy kommissies handelingsbevoegdheid het, eers as "inkomste" aangedui en daarna word sekere inkomste, soos sinodale kollekte ontvang, skenkings van buite die gemeente, en kapitale bedrae (byvoorbeeld eenmalige ontvangste vanuit bedoelbemaakings) weer "afgetrek". Hierdie berekening word ook in 'n sekere sin op die inkomstestaat weerspieël deurdat alle ontvangstes eers by inkomste ingesluit word, en dan word die "aftrekkings" hierbo weer van inkomste afgetrek om die "aangesuiwerde inkomste" van die gemeente te bepaal. Daarna volg die normale uitgawes van die gemeente in die inkomstestaat (Van der Walt 2005). Hierdie aspekte word ook hierna, waar toepaslik, in meer besonderhede bespreek.

4.4.4.2. Inkomste en fondse

Die vraag of 'n sekere "ontvangste" as "inkomste" of direk in fondse erken moet word, ontstaan waarskynlik uit die skeiding tussen die "inkomstestaat" en die "staat van verandering in ekwiteit". Soos hierbo (in 4.3.4 en 4.3.5) uiteengesit is, is daar tans geen onderskeid tussen hierdie twee state in die Amerikaanse en Verenigde Koninkryk se unieke standaard vir nuwingsgewende organisasies nie. Volgens Larkin en DiTommaso (2005:86) was daar verskillende praktyke hiervoor in Amerika voor die uitreiking van SFAS 116 Accounting for Contributions Received and Contributions Made. Soortgelyk aan die problematiek soos hierbo in hoofstuk 3 (in par. 3.4.7.1) uitgewys is, het party organisasies sekere ontvangstes direk in fondse (in 'n afsonderlike staat van fondse of in 'n gekombineerde "staat van inkomste, uitgawes en bewegings in fondse") verantwoord. Party

het dit weer direk in 'n beleggingsfonds verantwoord, en party het dit sommer direk in "permanent beperkte fondse" verantwoord, strydig met die aard van die skenking. Larkin en DiTommaso stel dit duidelik dat alle "niebeperkte fondse" wat ontvang word, as inkomste in die "staat van aktiwiteite" erken moet word, of waar 'n gekombineerde "staat van inkomste, uitgawes en bewegings in fondse" gebruik word, dit voor "netto surplus" ingesluit moet word. "It is not acceptable to report unrestricted contributions in a separate statement of changes in net assets ...". Hierdie skrywers verwys egter slegs na "niebeperkte fondse". Die afleiding wat gemaak word, is dat alle ontvangstes eers saam met "inkomste" verantwoord moet word en nie direk in 'n fonds nie. In besigheidsterme beteken dit dat alle inkomstes eers in die "inkomstestaat" ingesluit moet word, en nie direk in die "staat van verandering in ekwiteit" nie.

Verder is daar ook aangedui dat die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2005) geen onderskeid tussen nuwingsgewende organisasies en besighede in hierdie verband bevat nie en geen spesifieke paragrawe in IAS 1 ingevoeg is wat spesifiek handel oor die formaat van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies nie. Die afleiding wat dus gemaak kan word, is dat die finansiële state van nuwingsgewende organisasies, volgens die nuutste bron, wel 'n "inkomstestaat" en "staat van verandering in ekwiteit" moet hê. Dit impliseer dat alle "inkomstes" eerstens in die inkomstestaat erken en aangeteken word, en daarna kan 'n oorplasing na fondse in die "staat van verandering in ekwiteit" gemaak word.

Alhoewel die Kanadese standaard 'n "staat van aktiwiteite" en 'n "staat van verandering in fondse" voorskryf, word daar toegelaat dat hierdie twee state in een gekombineer kan word (vergelyk CICA 1996 – Section 4400:par. 5,43), wat dus soortgelyk is aan die Amerikaanse en Verenigde Koninkryk se gekombineerde staat. Volgens Barrington (2005), konsultant van CICA en CICA se verteenwoordiger op die Raad se Not-for-Profit Organizations Advisory Committee, bepaal 'n onlangse wysiging aan die betrokke Kanadese standaard dat "(r)evenues, expenses, gains and losses recognized in a period are presented in the statement of operations unless a primary source of GAAP requires otherwise". Hiermee word dit duidelik gestel dat inkomste eerstens as "inkomste" in die staat van aktiwiteite erken moet word en nie direk in fondse nie.

Soos hierbo aangedui is, verantwoord die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat ook alle inkomstes eers as "inkomste", en nie direk teen 'n fonds nie. Hierdie praktyk het waarskynlik ontstaan as gevolg van die feit dat die riglyn vir die berekening van die "prorata" vereis dat alle ontvangstes eers as "inkomste" verantwoord word.

Hierdie praktyk word ook ondersteun deur die empiriese resultate, soos in afdelings vir toekennings vooruit (in par. 4.4.4.6), ontvangstes vir 'n spesifieke oogmerk (in par. 4.4.4.7), en kapitale toekennings (in par. 4.4.4.8) hieronder aangetoon word. Die erkenning van hierdie inkomstes direk in fondse, en nie eers in die inkomstestaat nie, is telkens as 'n alternatief gegee. Soos in gedeeltes hieronder aangedui word, het min respondente telkens aangedui dat ontvangstes direk in fondse erken moet word. Tog is dit opmerklik dat die persentasie respondente wat verkies om kapitale toekennings direk in fondse te erken, effens hoër is as in die ander twee gevalle.

Hierbo is aangedui dat alle ontvangstes eers as "inkomste" erken moet word en nie direk teen fondse nie. Waar 'n gekombineerde "inkomstestaat" en "staat van verandering in ekwiteit" gebruik word, word die ontvangstes gevolglik saam met ander inkomstes aangetoon en nie "onder die lyn" saam met oorplasinge tussen fondse nie. Donasies, skenkings en vrywillige bydraes is die vernaamste bron van inkomste en die voorgestelde rekeningkundige hantering daarvan word vervolgens bespreek as 'n komponent van hierdie gedeelte van die navorsing wat handel oor die erkenning en meting van items in die finansiële state van nuwingsgewende organisasies.

4.4.4.3. Donasies, skenkings en bydraes

Nuwingsgewende organisasies, en veral welsynsorganisasies, is afhanklik van vrywillige bydraes ten einde te bestaan (Wilson en Kattelus 2004:540). Soos dit nuwingsgewende organisasies betref, is "bydraes ontvang" waarskynlik die grootste komponent van "inkomste", en die ontvangs van vrywillige bydraes en skenkings is algemeen onder nuwingsgewende organisasies (Danyluk 1998:9). Aangesien donasies, skenkings en bydraes deur donateurs algemeen is vir nuwingsgewende organisasies en 'n groot deel van hul inkomste verteenwoordig, word die erkenning daarvan kortliks toegelig.

Die Kanadese Standaard, Section 4400: Contributions - Revenue Recognitions, omskryf 'n bydrae ("contribution") as 'n nie wederkerige oordrag ("non-reciprocal transfer") aan die organisasie van kontant of ander bates of 'n nie wederkerige betaling, of kansellering van 'n las (direkte vertaling) (CICA 1996 – Section 4400:par. 2(b)). Hieruit is dit duidelik dat die individu, organisasies of wie ook al die bydrae aan die organisasie maak, nie "iets" van dieselfde monetêre waarde terugontvang nie (vergelyk ook FASB 1993 - SFAS 116:Bylae D), wat uiteraard ook verband hou met die bestaansrede van die organisasie soos in hoofstuk 2 (kyk par. 2.2.2) uiteengesit is.

Teoreties sal IAS 18 (RE 111) *Revenue* waarskynlik nie spesifiek op hierdie tipe ontvangstes van toepassing kan wees nie, aangesien die standaard handel oor die erkenning van inkomste uit die verkoop van goedere, lewering van dienste, en gebruik van bates (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 1). Hier is dit eerder 'n geval van vrywillige bydraes wat ontvang word as dat inkomste "verdien" of "gegenereer" word. Nogtans sal dieselfde beginsels van toepassing wees en hierdie inkomstes moet erken word wanneer dit waarskynlik ontvang sal word, en betroubaar gemeet kan word (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 18 (RE 111):par. 14,20 en 29).

Alhoewel die toepaslikheid van IAS 18 (RE 111) *Revenue* dalk eerder 'n tegniese aangeleentheid is, is die respondente wel gevra om aan te dui of hierdie standaard toepaslik is vir die donasie en vrywillige bydraes wat gemeentes en welsynsorganisasies ontvang. Die meeste respondente vir beide groepe organisasie het aangedui dat die standaard wel van toepassing is. Hierdie resultaat ondersteun waarskynlik die gevolgtrekking hierbo dat dieselfde beginsels tog maar gevolg word, en dat inkomstes erken word wanneer dit waarskynlik ontvang sal word, en betroubaar gemeet kan word.

'n Ander benadering om te volg, is om die bepalings van IAS 20 (RE 134) *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance* toe te pas vir die erkenning van bydraes ontvang. Tans bestaan daar nie 'n Standaard oor AARP (oftewel IFRS) wat spesifiek handel oor hierdie vrywillige bydraes wat nuwingsgewende organisasies ontvang nie. Waar 'n toepaslike Standaard vir 'n spesifieke transaksie nie bestaan nie, moet bestuur 'n gepaste rekeningkundige beleid bepaal. Ingevolge AARP is die regte prosedure omdan te volg, om eerstens die bepalings en riglyne in ander standaarde en interpretasies te oorweeg,

en daarna die beginsels in die Raamwerk. Daarna kan daar ook gekyk word na ander riglyne wat deur ander "standard-setting bodies" opgestel is (vergelyk IASB/SAICA 2004 – IAS 8 (RE 103):par. 11-12). Vir die doeleindes van hierdie studie word ander lande se standarde uiteraard ook oorweeg.

Soos hieronder ook uiteengesit word, is staatstoekennings wat ontvang word baie soortgelyk aan die ontvangs van 'n vrywillige bydrae, deurdat die staat of die donateur geen regstreekse monetêre waarde daarvoor terugontvang nie. Gevolglik behoort dit toepaslik te wees vir 'n nuwingsgewende organisasie om die beginsels van IAS 20 (RE 134) *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance* toe te pas in die verantwoording van bydraes ontvang. In kort bepaal hierdie standaard oor AARP dat 'n staatstoekenning as inkomste erken moet word oor die periode wat nodig is om dit te paar met die uitgawes wat die toekenning moet vergoed. Dit sal dus daarop neerkom dat 'n ontvangste uitgestel word (soortgelyk aan die skop van 'n "las") om in 'n volgende periode as inkomste erken te word saam met die gepaardgaande uitgawes (vergelyk IASB/SAICA 2004 - IAS 20 (RE 134): par. 12, 24).

In Australië is 'n spesifieke afsonderlike standaard, naamlik AASB 1004 Contributions, hiervoor vir nuwingsgewende organisasies uitgereik (vergelyk AASB 2004 - AASB 1004:par. 1). Die bepalinge van hierdie standaard is kortliks dat inkomste teen billike waarde erken moet word (vergelyk par. 8). Verder word 'n bydrae as inkomste erken wanneer aan al die volgende voorwaarde voldoen is:

- a) die entiteit ontvang beheer oor die bydrae of die reg om dit te ontvang;
- b) dit waarskynlik is dat die ekonomiese voordele van die bydrae na die entiteit sal vloei; en
- c) die bedrag van die bydrae betroubaar geraam kan word (direkte vertaling - vergelyk AASB 2004 - AASB 1004:par. 9).

Soortgelyk aan die Kanadese omskrywing word "bydraes" ("contributions") ingevolge hierdie standaard ook omskryf as 'n nie wederkerige oordrag ("non-reciprocal transfer") aan die entiteit. Verder word 'n "nie wederkerige oordrag" omskryf as 'n oordrag waardeur die entiteit bates of dienste ontvang, of waar 'n las uitgewis word sonder dat hulpbronne van naastenby dieselfde waarde aan die ander party oorgedra is (direkte vertaling) (vergelyk AASB 2004 - AASB 1004:Bylae).

Die Amerikaanse SFAS 116 is soortgelyk aan die beginsels vir die erkenning van inkomste hierbo, en bepaal dat bydraes ontvang as inkomste erken moet word. Onderskeid moet egter getref word tussen beperkte en niebeperkte fondse (FASB 1993 – SFAS 116:par. 8), soos ook aangedui is in die bespreking van die aanbieding van die finansiële state hierbo (kyk par. 4.3.2). Bydraes moet onderskei word van "ruiltransaksies" waar beide partye gelykmatige voordeel trek (Granof 2001:461). Sodanige ruiltransaksies is nie 'n bydrae ontvang nie. Ten einde die inkomste te klassifiseer as "beperk" of "niebeperk" moet die organisasie dus ten tyde van die ontvangs van die donasie, die donateur se wense op skrif kry, ten einde die donasie rekeningkundig korrek te verantwoord (Wilson en Kattelus 2004:540). SORP 2000 van die Verenigde Koninkryk bepaal ook dat hierdie "vrywillige" ontvangstes afsonderlik van ander inkomstes aangetoon moet word (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 87).

In teenstelling met die beginsels hierbo bied die Kanadese Standaard egter 'n keuse tussen twee alternatiewe vir die verantwoording van bydraes ontvang. Ingevolge Section 4410 kan 'n niewinsgewende organisasie kies om bydraes ontvang volgens die "deferral method" of die "restricted fund method" te verantwoord (CICA 1996 – Section 4410:par. 10-12). Beide metodes volg uit die praktyk dat donateurs dikwels beperkings op die aanwending van die bydrae plaas. Vir hierdie bespreking is dit belangrik dat die erkenning van inkomste veral dui op die "tydstip" wanneer 'n ontvangste ingesluit word in die "staat van aktiwiteite". Soos vir enige entiteit is die tydstip van inkomste-erkenning die kernvraagstuk in die rekeningkundige verantwoording daarvan (vergelyk Danyluk 1998:10). Die kernvraag hier is dus "wanneer" die beperkte bydrae as inkomste in die staat van aktiwiteite ingesluit sal word.

Volgens die "deferral method" word die erkenning van 'n bydrae, waarvan die aanwending beperk is, as inkomste in die staat van finansiële stand (balansstaat) uitgestel totdat dit wel aangewend is. Skenkingsfondse, waarvan die "kapitale" bedrag permanent in stand gehou moet word, word dus nooit as inkomste erken nie, aangesien die "kapitaal" nie as "uitgawes" aangewend mag word nie (CICA 1996 - Section 4410:par. 13,28). Net die rente wat op hierdie geld ontvang word, is besteebaar indien die donateur dit so bepaal het. Die rente word dan as inkomste erken (CICA 1996 - Section 4410:par. 49). Skenkingsfondse word gevolglik direk as 'n toename in netto bates ("ekwiteit") erken (vergelyk CICA 1996- Section

4410:par. 29). Die afleiding word gemaak dat hierdie metode soortgelyk aan die rekeningkundige hantering van staatstoekennings is, deurdat die erkenning van 'n ontvangste as inkomste ook uitgestel word totdat die uitgawe aangegaan is, sodat "paring" in die inkomstestaat bereik word. Die enigste rede vir die uitstel van die erkenning as inkomste is omdat die bydrae onderhewig is aan eksterne beperkings vir die aanwending in toekomstige periodes (Danyluk 1998:21). Bydraes ontvang vir die vergoeding van uitgawes in die huidige periode aangegaan en niebeperkte bydraes word dadelik as inkomste erken (vergelyk (CICA 1996 - Section 4410:par. 45-48). Meer besonderhede oor die "deferral method" word ook hieronder by "toekennings vooruit ontvang" aangedui.

Aan die ander kant, is die "restricted fund method" meer soortgelyk aan die beginsels van die ander lande soos hierbo aangedui is. Ingevolge hierdie metode word afsonderlike "fondse" gebruik vir algemene fondse en "beperkte fondse". Beperkte bydraes word afsonderlik van ander fondse verantwoord. Onbestede beperkte fondse word dus in die "fondssaldo" ingesluit totdat dit bestee is (CICA 1996 - Section 4410:par. 14). Ingevolge hierdie metode moet die organisasie onderskeid tussen "niebeperkte" en "beperkte fondse" tref. Ontvangstes vir 'n spesifieke doel kan as deel van die "beperkte fondse" verantwoord word (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 57), maar indien 'n spesifieke "beperkte fonds" nie bestaan nie, word die ontvangste hanteer volgens die "deferral method". Hierdie aspek word hieronder meer breedvoerig aangedui. Bydraes ontvang, waarvoor die besteding nie beperk word nie, word as inkomste in die huidige jaar in die "niebeperkte fonds" erken (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 68).

Daar bestaan nie eenstemmigheid oor hoe beperkte fondse as inkomste erken moet word nie. Hierbo is veral twee metodes vir die erkenning van bydraes aangedui. Die verskil is veral ter sprake by die erkenning van ontvangstes wat in 'n volgende jaar bestee moet word, en ontvangstes wat vir 'n spesifieke oogmerk ontvang is. Hierdie aspekte word later (kyk par. 4.4.4.6 en 4.4.4.7) meer breedvoerig bespreek. Die rekeningkundige hantering van beloftes tot bydraes word vervolgens bespreek.

4.4.4.4. Beloftes tot bydraes

Gepaardgaande met die rekeningkundige hantering van donasies of vrywillige bydraes, is "bydraes ontvangbaar" en ook die vraagstuk wanneer beloftes tot bydraes erken moet word. Soos hierbo gemeld, sal beloftes tot bydraes ingevolge die Australiese ekwivalent van IFRS as inkomste erken word wanneer die organisasie geregtig is daarop en indien dit waarskynlik ontvang sal word. Dit wil voorkom asof die Amerikaanse SFAS 116 bepaal dat "promises to give" erken word wanneer dit wetlik afdwingbaar is en wanneer dit nie meer voorwaardelik is nie (vergelyk FASB 1993 - SFAS 116:par. 6, 22). Die bepaling ingevolge SORP 2000 van die Verenigde Koninkryk is soortgelyk hieraan deurdat dit bepaal dat enige inkomste eers erken kan word indien alle voorwaardes vir die ontvangs daarvan nagekom is en daar redelike sekerheid is dat die geld ontvang sal word (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 75). Die Kanadese Section 4420 - Contributions Receivable bepaal ook dat bydraes as ontvangbaar erken kan word indien die bedrag betroubaar gemeet kan word, en die ontvangs daarvan redelik seker is (CICA 1996 – Section 4420:par. 3). Hiervolgens word "beloftes" ("pledges") en bemakings eers erken wanneer daar aan bogenoemde kriteria voldoen is (CICA 1996 – Section 4420:par. 6).

Hieruit kan gesien word dat daar enkele tegniese verskille tussen die onderskeie lande se bepalinge vir die erkenning van beloftes tot bydraes is. Die gevolgtrekking word gemaak dat die normale kriteria vir erkenning volgens AARP wel toepaslik vir die erkenning van bydraes ontvangbaar sal wees. Beloftes tot bydraes word dus erken wanneer die bydrae waarskynlik na die organisasies sal vloei en die bedrag betroubaar gemeet kan word (vergelyk IASB/SAICA 2004 – Framework :par. 83). Die volgende aspek rakende die erkenning van inkomste wat bespreek word, is die erkenning van staatstoekennings.

4.4.4.5. Staatstoekennings

Soos in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.7.2) aangedui is, is die ontvangs van staatstoekennings nie werklik 'n probleemarea nie. Die tendens in Suid -Afrika is egter dat welsynsorganisasies van die NG Kerk gewoonlik eers die geld bestee en daarna geregtig word op 'n subsidie (agterna ontvangbaar) (Engelbrecht 2005). Aangesien die ander lande se standarde hier ontleed

word, word die bepalings van daardie lande vir die erkenning van staatstoekennings volledigshalwe net kortliks uiteengesit.

Die bepalings van die Verenigde Koninkrykse SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 114-116) vir die erkenning van staatstoekennings is soortgelyk aan die erkenning van ander donasies en skenkings. Hiervolgens word staatstoekennings as inkomste erken wanneer die organisasie daarop geregtig is en dit waarskynlik ontvang sal word. Die Amerikaanse SFAS 116 spreek nie regtig die vraagstuk van "wanneer" erkenning moet plaasvind, aan nie, maar bepaal dat bydraes wat ontvang word teen billike waarde in inkomste erken moet word (FASB 1993 - SFAS 116:par. 8). Die afleiding word gevolglik gemaak dat die normale erkenningskriteria gevolg sal word, wat soortgelyk aan AARP se standaard oor staatstoekennings is.

Nieteenstaande hierdie feit bepaal die Australiese ekwivalent van IFRS dat die standaard vir staatstoekennings slegs van toepassing op besighede is ("for-profit entity") (AASB 2004 - AASB 120:par. 1). 'n Spesifieke afsonderlike standaard, naamlik AASB 1004 Contributions, is egter vir nuwingsgewende organisasies uitgereik (vergelyk AASB 2004 - AASB 1004:par. 1). Die bepalings van hierdie standaard is kortliks hierbo in 4.4.4.3 aangedui. Hierdie beginsels is in wese soortgelyk aan die bepalings van AARP, maar bevat nie die verskillende alternatiewe vir erkenning (byvoorbeeld as vermindering teen bates of uitgestelde inkomste, en as inkomste of vermindering van uitgawe) in IAS 20 (RE 134) nie, wat waarskynlik vergelykbaarheid tussen verskillende nuwingsgewende organisasies sal vergemaklik.

Dit is interessant om daarop te wys dat bydraes van die staat, volgens die Kanadese standaard ook ressorteer onder "Contributions" soos hierbo in 4.4.4.3 uiteengesit is (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 4). Staatstoekennings word verder onderskei van gewone inkomste, soos inkomste uit die verkoop van goedere wat "verdien" is, aangesien die staat nie die direkte bevoordeelde is nie (vergelyk Danyluk 1998:11, en gevolglik is die Kanadese Standaard oor staatstoekennings ook nie van toepassing op nuwingsgewende organisasies nie). Goedere of dienste word aan die gemeenskap beskikbaar gestel en die staat dra dan weer by tot die fondse van die nuwingsgewende organisasies.

Die afleiding word gemaak dat staatstoekenning wat niewinsgewende organisasies ontvang, net soos gewone inkomstes erken moet word. Staatstoekenning word as "inkomste" erken wanneer daar aan die algemene kriteria vir erkenning voldoen word. Die erkenning en meting van staatstoekenning toon ooreenkomste met die erkenning van toekenning wat "vooruit" ontvang is. Hierdie aspek word hierna toegelig.

4.4.4.6. Toekenning vooruit ontvang

Verbandhoudend met die erkenning van staatstoekenning is die erkenning van "toekenning vooruit". Hiervolgens word 'n toekenning of bydrae deur 'n niewinsgewende organisasie in 'n spesifieke jaar ontvang, maar die fondse word oor verskeie jare aangewend. Soos in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.7.2) aangedui is, is die kernvraagstuk hier of die inkomste eenmalig of oor die periode erken moet word.

Soos hierbo in 4.4.4.3 aangedui is, kan die bepaling van IAS 20 (RE 134) *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance* dalk ook ten opsigte hiervan toegepas word, alhoewel 'n bydrae nie van die staat nie, maar byvoorbeeld van 'n individuele donateur ontvang word. Volgens die beginsel in hierdie standaard word 'n toekenning as inkomste erken oor die periode wat nodig is om dit te paar met die uitgawes wat die toekenning moet vergoed. In gevalle waar 'n bydrae van 'n donateur ontvang is, wat volgens sy beperking eers in die volgende finansiële periode aangewend mag word, sal dit dus daarop neerkom dat die ontvangste uitgestel word (soortgelyk aan die skep van 'n "las") om in 'n volgende periode as inkomste erken te word. In die daaropvolgende periode word die ontvangste dan as inkomste saam met die gepaardgaande uitgawes erken.

In teenstelling hiermee bepaal SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 79-80) van die Verenigde Koninkryk dat niewinsgewende organisasies gewoonlik "geregtig" is op die toekenning wanneer dit ontvang word. Dit is die geval selfs waar dit "vooruit" ontvang word, en die ontvangste moet gevolglik nie "uitgestel" word nie. Die bydrae ontvang moet slegs uitgestel word waar daar sekere beperkings deur die donateur gestel word wat neerkom op 'n "voorwaarde" vir gebruik daarvan en die organisasie dus nog nie geregtig daarop is nie (en gevolglik waar die organisasie 'n verpligting het, wat as sodanig erken moet word). Waar die organisasie aan die voorwaarde voldoen het en dus geregtig is

op die toekenning word die ontvangste daarvan dadelik as inkomste erken, alhoewel die fondse dalk oor die volgende finansiële periodes bestee sal word. Hierdie inkomste kan nie "uitgestel" word bloot omdat die verbandhoudende uitgawes nog nie aangegaan is nie. Die effek hiervan is dus dat "paring" nie bereik word nie. Volgens Framjee (1995:86) kan die feit dat die besteding "beperk" is, nie die erkenning daarvan bepaal nie. Soos hy dit stel: "(t)he income belongs to the charity and should be recognised as part of its funds and not as a creditor".

Die Australiese hantering is soortgelyk aan dié van die Verenigde Koninkryk soos hierbo aangedui is. Die Australiese standaard (AASB 2004 - AASB 1004:par. 11) bepaal dat inkomste, wat ingevolge 'n "multi-year"-ooreenkoms ontvang is, slegs erken kan word vir sover daar aan die vereistes voldoen is. As daar aan al die vereistes voldoen is, word die totale bedrag gevolglik dadelik as inkomste erken. Die erkenning van die ontvangste word dus nie uitgestel nie.

Die afleiding word gemaak dat ontvangste wat eers in 'n volgende periode aangewend mag word, ingevolge die Amerikaanse standaard as 'n "beperkte" ontvangste aangetoon sal word. Hierdie ontvangste sal dan in die inkomstestaat se kolom vir "beperkte fondse" aangetoon word, soos in paragraaf 4.3.2 uiteengesit is. Daar moet in gedagte gehou word dat hierdie fondse steeds as deel van 'n "beperkte fonds" verantwoord word om aan te dui dat hierdie fondse vir 'n spesifieke oogmerk opsy gesit is. Die hantering van fondse wat opsy gesit word, word hierna ook verder bespreek. Die nuwingsgewende organisasie erken dus die ontvangste as inkomste wanneer dit daarop geregtig is, en erken die uitgawes as sodanig wanneer dit aangegaan word (eers as deel van "niebeperkte fondse, met 'n oorpasing van die bedrag van die uitgawe uit "beperkte fondse" na "niebeperkte fondse") (Sien die gedeelte oor fondsrekeningkunde in hoofstuk 5). Enige onbestede gedeelte is dus deel van die saldo van die "beperkte fonds" (vergelyk Larkin en DiTommaso 2005:89-90).

Baie nuwingsgewende organisasies is egter ongeneë om die totale ontvangste in een jaar as inkomste te toon, veral waar 'n groot bedrag byvoorbeeld op die laaste dag van die finansiële jaar ontvang is. Hierdie inkomste kan dan veroorsaak dat dit lyk asof die organisasie 'n groot surplus in die een jaar toon, of dit kan dalk ook lyk asof die bestuur nie alle fondse behoorlik aangewend het nie, wat dan die verkryging van verdere donasies kan bemoeilik. As

teenargument voer ander weer aan dat die organisasie verslag moet doen van wat gebeur het en om die ontvangste anders te verantwoord sou nie reg wees nie (vergelyk Larkin en DiTommaso 2005:89-90). Die afleiding kan egter gemaak word dat die organisasie in sulke gevalle duidelik inligting hieroor sal moet openbaar.

Dit is verder net belangrik om te onderskei tussen "beperking" geplaas deur die donateur en "voorwaardes" vir die geregtig word op die bydrae (vergelyk Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 85). Die Amerikaanse SFAS 116 bepaal dat "voorwaardes" van die donateur ("donor-imposed conditions") onsekere toekomstige gebeure verteenwoordig ingevolge waarvan die donateur 'n reg op terugbetaling van die fondse het, of ingevolge waarvan die donateur nie meer die fondse beskikbaar sal stel nie (FASB 1993 – SFAS 116:par. 7). Hierteenoor is beperking van die donateur ("donor-imposed restrictions") bedoel om die gebruik van fondse te beperk tot die aanwending vir 'n spesifieke oogmerk. Fondse beperk vir 'n spesifieke oogmerk word ook hieronder in 4.4.4.7 verder toegelig.

Soos hierbo in 4.4.4.3 uiteengesit is, verskil die Kanadese benadering van die ander lande s'n deurdat die nuwingsgewende organisasie kan kies tussen die "deferral method" en die "restricted fund method". Indien die organisasie die "deferral method" gekies het, word die erkenning van 'n bydrae wat in toekomstige periodes aangewend moet word, in die staat van finansiële stand (balansstaat) as 'n "las" (inkomste vooruit ontvang) uitgestel. Die erkenning van 'n ontvangste as inkomste word dus uitgestel totdat dit saam met die gepaardgaande uitgawe in dieselfde periode erken kan word (CICA 1996 - Section 4410:par. 31-32). Hierdie benadering is dus soortgelyk aan die bepaling van IAS 20 (RE 134) soos aan die begin van hierdie gedeelte verduidelik is.

Dit is belangrik om daarop te wys dat bogenoemde benadering van die Kanadese Standaard net van toepassing is op bydraes wat spesifiek beperk word deur die wense van die donateur. Waar 'n nuwingsgewende organisasie kort voor balansstaatdatum geld ontvang wat hulle net nie voor die balansstaatdatum kon spandeer nie, kan dit nie uitgestel word nie. Sodanige fondse is nie beperk nie en word dadelik as inkomste erken (vergelyk Danyluk 1998:14,26).

Die "restricted fund method" is egter meer soortgelyk aan die beginsels van die ander lande s'n, soos hierbo aangedui is. Hiervolgens word 'n afsonderlike "fonds" vir hierdie toekenning

waarskynlik gebruik, aangesien die bepaling dat die fondse eers in die toekoms aangewend mag word, in werklikheid die aanwending van die fondse "beperk". Ontvangstes vir 'n spesifieke doel word as deel van die "beperkte fondse" verantwoord (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 57). Enige onbestede beperkte fondse (omdat dit eers in die volgende jaar aangewend mag word) word dus in die eindsaldo van die fonds ingesluit totdat dit bestee is (CICA 1996 - Section 4410:par. 14).

Hierbo is verskeie benaderings tot die erkenning van ontvangstes wat in die toekoms aangewend moet word, aangedui, en dit is duidelik dat daar nie eenstemmigheid hieroor tussen die verskillende standarde van die betrokke lande is nie. As deel van die empiriese navorsing is die ouditeure gevra wat die beste wyse verteenwoordig waarop donasies wat in 'n spesifieke jaar ontvang is, maar wat eers in 'n volgende jaar aangewend mag word, verantwoord behoort te word. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 30: Erkenning van toekennings vooruit ontvang deur gemeentes:

	% respon- dente	Verteenwoor- digende % gemeentes van respondente
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".	17	22
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).	6	3
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).	17	19
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	3	1
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui.	47	47
Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).	10	8
Ander	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 31: Erkenning van toekennings vooruit ontvang deur welsynsorganisasies:

	% respon- dente	Verteenwoor- digende % welsynsorga- nisasies van respondente
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".	14	7
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).	0	0
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).	43	78
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui.	43	15
Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).	0	0
Ander	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Uit bostaande tabelle kan waargeneem word dat die respondente ten opsigte van die gemeentes dieselfde benadering volg as IAS 20 (RE 134) *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance* en die "deferral method" volgens die Kanadese benadering, deurdat die erkenning van inkomste "uitgestel" word en as 'n las (inkomste vooruit ontvang) erken word. Die meeste respondente van die welsynsorganisasies het hierdie alternatief gekies, tesame met die erkenning van die ontvangste as 'n aparte lynitem, waarna die ontvangste na 'n beperkte fonds oorgeplaas word. Laasgenoemde benadering stem ooreen met die Amerikaanse standaard en die "restricted fund method" van die Kanadese. Aangesien die rekeningkundige standaarde onderling egter baie van mekaar verskil, is hierdie vraagstuk sekerlik 'n aspek vir verdere navorsing.

Gepaardgaande met die erkenning van ontvangstes wat in die toekoms aangewend moet word, is die erkenning van ontvangstes wat vir 'n spesifieke doel beskikbaar gestel is. Die erkenning van hierdie tipe "inkomste" word vervolgens bespreek.

4.4.4.7. Inkomste-erkenning van fondse vir 'n spesifieke oogmerk

'n Aspek wat baie verband hou met dié van donasies, bydraes, staatstoekennings en ontvangstes wat eers in die volgende jaar aangewend mag word, is hoe om fondse wat vir 'n spesifieke doel verkry is, te verantwoord. Dit is verder veral die verantwoording van die onbestede gedeelte van hierdie fondse wat die meeste probleme veroorsaak. Die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2005) bevat weereens geen spesifieke bepaling hieroor nie, en die gevolgtrekking word gemaak dat die "normale" beginsels toegepas moet word. Alle ontvangstes word as "inkomste" erken, en enige verpligtinge word as "laste" verantwoord, sover dit aan die definisies en die kriteria vir erkenning daarvan voldoen. Dit staan die nuwingsgewende organisasies waarskynlik vry om enige oorplasing na of van fondse te maak (in die staat van verandering in ekwiteit).

Volgens Chitty (2002(a):100-111) is dit in sekere omstandighede tog wenslik om fondse vir 'n spesifieke projek te oormerk, en 'n oorplasing na 'n fonds te maak. Voorbeelde hiervan is om fondse oor 'n periode opsy te sit as finansiering vir die oprigting van 'n nuwe gebou of vir 'n eenmalige groot welsynsprojek.

Soos hierbo in paragraaf 4.3.2 aangedui is, moet "beperkings" wat deur die donateur geplaas word en "voorwaardes" vir die geregtig word op die bydrae, van mekaar onderskei word (vergelyk Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 85). "Voorwaardes" bepaal die tydstip van erkenning van die inkomste, terwyl "beperkings" net aanleiding gee tot die openbaarmaking van sekere inligting. Ingevolge SORP 2000 bepaal die feit dat die donasie vir 'n bepaalde oogmerk bedoel is, nie die erkenning daarvan in die "staat van aktiwiteite" nie. Hulpbronne wat vir 'n bepaalde doel ontvang is, moet dadelik as inkomstes van die "beperkte fondse" aangedui word (in die betrokke kolom daarvoor, soos aangedui is in die bespreking van die aanbieding van die finansiële state hierbo in 4.3) (vergelyk Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 86). Hieruit kan afgelei word dat fondse wat vir 'n bepaalde oogmerk bedoel is, nie as 'n verpligting gesien word nie, en gevolglik nie as 'n las erken word nie.

Die Amerikaanse SFAS 116 (FASB 1993 – SFAS 116:par. 14) bepaal verder dat daar onderskeid getref moet word tussen "permanent beperkte fondse", "tydelik beperkte fondse" en "niebeperkte fondse". Waar daar in dieselfde rekeningkundige tydperk aan die "beperking" voldoen word, kan die fondse as deel van die "niebeperkte fondse" verantwoord word. Voldoening aan die beperking in 'n volgende periode of waar die beperking verval (byvoorbeeld na gestelde aantal jare) word vervolgens ook aangedui (vergelyk FASB 1993 – SFAS 116:par. 17). Uit 'n ontleding van die formaat van die "staat van aktiwiteite" word bestedings, ten einde aan die beperking te voldoen, saam met die ander uitgawes verantwoord (in die kolom vir "beperkte fondse"). Alternatiewelik word die besteding as 'n bate verantwoord, waar toepaslik. Daarna word 'n oorplasing vanuit die "beperkte fondse" na die "niebeperkte fondse" gemaak (vergelyk FASB 1993- SFAS No. 117:par. 159, Formaat B en Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 86).

Granof (2001:467-468) verduidelik die aanwending van 'n spesifieke fonds deur middel van joernale. Gestel 'n organisasie ontvang in jaar 1 'n bedrag van R150 000 vir 'n spesifieke doel, maar die geld word eers in die volgende jaar aangewend. Die volgende joernaal word in jaar 1 te boek gestel:

Dt. Bank	R150 000
Kt. Inkomste (tydelik beperkte fonds)	R150 000

Die saldo van die fonds is dus R150 000 aan die einde van jaar 1. Met die aanwending van die bedrag in jaar 2 word die volgende joernale gevolg:

Dt. Hulpbronne vrygestel van beperking (oordrag uit beperkte fonds)	R150 000	
Kt. Bank		R150 000
Dt. Program uitgawes	R150 000	
Kt. Hulpbronne vrygestel van beperking (oordrag vanaf beperkte fonds)		R150 000

Die kolomvormige staat van aktiwiteite behoort dus soos volg aangebied te word:

Tabel 32: Kolomvormige staat van aktiwiteite :

	Nie beperkte fondse	Tydelik beperkte fondse
<u>Jaar 1:</u>		
Saldo aan die begin van die jaar		0
Inkomste		<u>150 000</u>
Saldo aan die einde van jaar		<u>150 000</u>
<u>Jaar 2:</u>		
Saldo aan die begin van die jaar		150 000
Programuitgawes	(150 000)	
Hulpbronne vrygestel van beperking (oorplasing tussen fondse)	150 000	(150 000)
Saldo aan die einde van die jaar	<u>0</u>	<u>0</u>

Soos hierbo uiteengesit is, verskil die Kanadese benadering van die ander lande deurdat die nuwingsgewende organisasie kan kies tussen die "deferral method" en die "restricted fund method". Indien die organisasie die "deferral method" gekies het, word die erkenning van 'n bydrae wat vir 'n spesifieke oogmerk aangewend moet word, as 'n "las" in die staat van finansiële stand (balansstaat) uitgestel, totdat die geld vir daardie doel aangewend is. Die erkenning van 'n ontvangste as inkomste word dus uitgestel totdat dit saam met die gepaardgaande uitgawe in dieselfde periode erken kan word (CICA 1996 - Section 4410:par. 28).

Indien die nuwingsgewende organisasie egter die "restricted fund method" gekies het, is die hantering meer soortgelyk aan die beginsels van die ander lande. Ingevolge hierdie metode moet die organisasie onderskeid tref tussen "niebeperkte" en "beperkte fondse". Soos hierbo in 4.3.2 uiteengesit is, word dit die beste bereik deur afsonderlike kolomme in die finansiële state vir die verskillende beperkings te gebruik. Ontvangstes vir 'n spesifieke doel kan as deel van die "beperkte fondse" verantwoord word (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 57), indien die organisasie 'n spesifieke fonds vir daardie doel het. Nuwingsgewende organisasies kan dus kies vir watter aktiwiteite of oogmerke hulle 'n afsonderlike beperkte fonds wil hê (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 59), en ontvangstes vir hierdie fondse word dus as inkomstes van die fonds verantwoord (CICA 1996 - Section 4410:par. 62). Die erkenning van die ontvangste as inkomste word dus nie "uitgestel" totdat die gepaardgaande uitgawe aangegaan is nie (Danyluk 1998:44). Uitgawes wat aangegaan word vir die spesifieke doel moet dan as 'n "uitgawe" teen die betrokke fonds geallokeer word, en nie teen "onbeperkte fondse" nie (vergelyk Danyluk 1998:46). Hierdie benadering verskil ietwat van die Amerikaanse benadering waarvolgens die besteding eerstens teen die "niebeperkte fonds" geallokeer word, met 'n oorsplasing vanaf die "beperkte fonds" na die "niebeperkte fonds". Die effek is egter dieselfde.

Indien 'n spesifieke "beperkte fonds" nie bestaan nie, word die ontvangste hanteer volgens die "deferral method" (CICA 1996 - Section 4410:par. 58, 65), soos hierbo uiteengesit is. Wanneer 'n organisasie beperkte bydraes ontvang waarvoor 'n spesifieke "beperkte fonds" nie reeds bestaan nie, kan die organisasie egter kies om dan sodanige fonds te skep. Daarna moet alle ontvangstes vir hierdie doel as deel van die fonds verantwoord word. Die skep van die fonds verteenwoordig dan 'n verandering in rekeningkundige beleid, wat ingevolge die bepaalde beginsels verantwoord moet word (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 67), tensy die fonds natuurlik ontstaan as gevolg van nuwe omstandighede (vergelyk Danyluk 1998:53). Ingevolge die "restricted fund method" word die ontvangs van skenkingsfondse, wat permanent in stand gehou moet word, as inkomste van die "skenkingsfondse" verantwoord (CICA 1996 - Section 4410:par. 60).

Soos die geval was met inkomste wat eers in 'n volgende jaar bestee moet word, is hier ook verskeie benaderings tot die erkenning van ontvangstes wat vir 'n bepaalde oogmerk bedoel is. Daar is dus nie eenstemmigheid hieroor tussen die verskillende standarde nie. In die

vraelyste is die respondente gevra wat die beste wyse is waarop donasies wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, verantwoord behoort te word. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 33: Erkenning van fondse deur gemeentes wat vir 'n spesifieke oogmerk ontvang is:

	% respon- dente	Verteenwoor- digende % gemeentes van respondente
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".	30	35
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).	20	24
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).	17	19
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	13	8
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).	17	11
Ander: Erken as las tot aanwend	<u>3</u>	<u>3</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 34: Erkenning van fondse deur welsynsorganisasies wat vir 'n spesifieke oogmerk ontvang is:

	% respon- dente	Verteenwoor- digende % welsynsorga- nisasies van respondente
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".	14	7
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).	0	0
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).	43	78
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).	43	15
Ander.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Vir die gemeentes het die meeste respondente aangedui dat donasies wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, in 'n kolom vir "beperkte fondse" as inkomste erken moet word. Hierdie benadering stem ooreen met die standarde van die Verenigde Koninkryk, Amerika, en die

“restricted fund method” van die Kanadese. Die respondente van die welsynsorganisasie se antwoord verskil ietwat hiervan deurdat kolomme nie gebruik word nie, maar die inkomste word steeds na 'n beperkte fonds oorgeplaas. Die effek van beide alternatiewe is dat die onbestede gedeelte van die ontvangste as beperkte fondse in die balansstaat aangebied sal word. Met inagneming van die respondente se benadering tot fondstrekeningkunde, soos in hoofstuk 5 (kyk par. 5.3) aangedui word, blyk dit dat die gebruik van kolomme meer toepaslik is. Die gevolgtrekking wat dus gemaak word, is dat donasies wat vir 'n spesifieke doel ontvang is in 'n kolom vir “beperkte fondse” as inkomste erken moet word. Enige onbestede bedrae vorm dus deel van die eindsaldo van “beperkte fondse” in die balansstaat.

Bogenoemde bepalings van die rekeningkundige standaard is van toepassing op donasies wat ontvang word en waar die donateur (ekstern) sekere beperkings op die aanwending van die fondse plaas. Verder kan die organisasie self ook sekere fondse “opsy sit” vir 'n bepaalde oogmerk en oorplasing maak vanaf die “beperkte fonds” na die “beperkte fonds” (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 57) vir hierdie “interne” beperkings wat op die aanwending van die hulpbronne geplaas is. Hierdie oorplasing word “onder die lyn” (na “oorskot van inkomste bo uitgewes” in die “staat van verandering in ekwiteit”) aangedui (Danyluk 1998:43,49).

Soortgelyk hieraan bepaal die handleiding van die NG Maatskaplike Diens in die Vrystaat (NGMDVS) dat bemakings en skenkings bo R5 000 in 'n gesamentlike of afsonderlike fonds gestort moet word, en moet as 'n “buitengewone item” aangedui word. Daar moet in gedagte gehou word dat NGMDVS fondse gebruik vir elke afsonderlike werksaamheid (soos hierna in hoofstuk 5 aangedui word) met 'n afsonderlike “inkomtestaat” vir elkeen (vergelyk NGMDVS 2002:34). Hiervolgens sal dit dus daarop neerkom dat bogenoemde bedrae wat ontvang word as inkomste in die fonds vir bemakings en skenkings erken sal word. Hiermee saam word bedrae wat vir 'n spesifieke doel gegee of beskikbaar gestel is, en dus net vir daardie doel aangewend mag word, deur NGMDVS as “trustfondse” beskou, wat in 'n afsonderlike fonds verantwoord moet word (vergelyk NGMDVS 2002:64). Sodanige ontvangstes sal dus as inkomste in die bepaalde fonds se inkomtestaat verantwoord word. Hierdie fondse moet afsonderlik belê word en rente op die belegging val ook die bepaalde fonds toe.

In 'n sekere sin is bogenoemde twee tipes ontvangste en "kapitale toekennings" dieselfde deurdat die donateur sekere beperkings daarop plaas. Die erkenning van kapitale toekennings is egter ook in 'n sekere sin uniek, en word vervolgens afsonderlik bespreek.

4.4.4.8. Kapitale toekennings

Soos hierbo by "inkomste en fondse" uiteengesit is, is die afleiding gemaak dat alle inkomstes eers in die inkomstestaat verantwoord moet word, ongeag of dit vir "kapitale doeleindes" is of nie. Die rekeningkundige verantwoording hiervan deur gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat stem ook hiermee ooreen. Soos in par. 3.4.7.5 aangedui is, word "kapitale toekennings" ook eers as inkomste verantwoord, in ooreenstemming met die riglyn vir die berekening van die "prorata" (Van der Walt 2005).

Die rekeningkundige hantering van kapitale toekennings (toekennings ingevolge waarvan bates aangekoop moet word) is eintlik dieselfde as dié van fondse wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, soos hierbo aangedui is. Een aspek hiervan verg egter meer bespreking. Die Verenigde Koninkryk se SORP 2000 (Charity Commission 2000 - SORP:par. 80) bepaal dat die totale toekennings vir die aankoop van 'n bate dadelik in die "staat van aktiwiteite" as "inkomste" erken moet word, en nie oor die nutsduur van die bate nie. Die toekennings is egter vir 'n spesifieke doel en moet dus in die kolom vir "beperkte fondse" aangedui word. Die werklike aankoop van die bate kan dan die voldoening aan die beperking wees, of die donateur kan ook weer verdere beperkings vir die aanwending van die bate stel. Indien die aanwending "nie beperk" is, beveel SORP 2000 aan dat die trustees van die nuwingsgewende organisasie moet oorweeg om 'n spesifieke fonds hiervoor te skep wat ooreenstem met die drabedrag van die bate. Die fonds verminder dus jaarliks soos waardevermindering op die bate voorsien word. Die afleiding word egter gemaak dat die waardevermindering steeds saam met gewone uitgawes verantwoord word alhoewel dit in die kolom vir "batefondse" aangedui sal word, aangesien geen onderskeid tussen 'n "inkomstestaat" en "staat van verandering in ekwiteit" in hierdie standaard gemaak word nie.

Soos hierbo uiteengesit is, verskil die Kanadese benadering van die ander lande deurdat die nuwingsgewende organisasie kan kies tussen die "deferral method" en die "restricted fund method". Indien die organisasie die "deferral method" gekies het, word die erkenning van 'n

bydrae wat vir die aankoop van 'n kapitale bate aangewend moet word, in die staat van finansiële stand (balansstaat) as 'n "las" uitgestel. Vir bates wat geamortiseer word, moet die bydrae, op dieselfde sistematiese grondslag as die amortisasie, as inkomste erken word. Die inkomste word dus gepaar met die uitgawe (amortisasie). Waar die bates nie geamortiseer word nie, word die bydrae direk as 'n toename in netto bates ("ekwiteit") erken (CICA 1996 - Section 4410:par. 33-37). Die hantering van die bydrae vir bates wat geamortiseer word, is dus soortgelyk aan die beginsels van IAS 20 (RE 134) *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*. Volgens die Kanadese standaarde bestaan soortgelyke beginsels ook vir bydraes wat ontvang word vir die afbetaling van uitstaande skulde (vergelyk CICA 1996 - Section 4410:par. 38-40).

Indien die organisasie die "restricted fund method" gekies het, en 'n fonds vir die aankoop van bates het, sal ontvangstes vir hierdie doel dus as inkomste in die betrokke fonds erken word, soortgelyk aan inkomstes vir 'n spesifieke oogmerk soos hierbo in par. 4.4.4.7 aangedui is.

Soos die geval was met inkomste wat eers in 'n volgende jaar bestee moet word en fondse wat vir 'n spesifieke oogmerk ontvang is, is daar ook verskeie benaderings tot die erkenning van kapitale ontvangstes vir die aankoop van bates. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 35: Erkenning van kapitale toekennings deur gemeentes:

	% respon- dente	Verteenwoor- digende % gemeentes van respondente
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".	22	27
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).	7	4
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).	11	5
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	19	11
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	3	3
Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).	19	24
Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui. Soos waardevermindering op die bate as 'n uitgawe erken word, word "inkomste" stelselmatig erken.	15	21
Ander: As trustfondse in balansstaat.	<u>4</u>	<u>5</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

(Hierdie vraag is deur 3 minder respondente voltooi soos in paragraaf 1.9 verduidelik is.)

Tabel 36: Erkenning van kapitale toekennings deur welsynsorganisasies:

	% respon- dente	Verteenwoor- digende % welsynsorga- nisasies van respondente
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".	13	8
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).	0	0
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).	29	70
'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.	0	0
Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).	29	11
Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui. Soos waardevermindering op die bate as 'n uitgawe erken word, word "inkomste" stelselmatig erken.	29	11
Ander.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Soos met ontvangstes vir 'n spesifieke doel, het die meeste respondente van die gemeentes aangedui dat kapitale toekennings as inkomste in die kolom vir "beperkte fonds" erken behoort te word. Die persentasie respondente is wel in hierdie geval laer as vroeër. Die respondente van die welsynsorganisasies se antwoord was ook soortgelyk aan dié vir ontvangste met 'n spesifieke doel, alhoewel die verspreiding vir die verskillende alternatiewe meer is as vroeër. Soos hierbo, verskil die respondente van die welsynsorganisasie se antwoord ietwat van die gemeentes s'n deurdadige kolomme nie gebruik word nie, maar die inkomste word nogtans na 'n beperkte fonds oorgeplaas. Die effek van beide alternatiewe is dat die onbestede gedeelte van die ontvangste as beperkte fondse in die balansstaat aangebied sal word. Met inagneming van die respondente se benadering tot fondstrekeningkunde, soos in hoofstuk 5 (kyk par. 5.3) aangedui word, blyk dit dat die gebruik van kolomme meer toepaslik is. Die gevolgtrekking wat dus gemaak word, is dat kapitale toekennings wat vir die verkryging van bates aangewend moet word, dadelik in 'n kolom vir "beperkte fondse" as inkomste erken moet word, en nie oor die nutsduur van die bates nie (kyk ook die empiriese resultate in 4.4.4.9.5 hieronder). Enige onbestede bedrae vorm dus deel van die eindsaldo van "beperkte fondse" in die balansstaat. Die respons was egter uiteenlopend van aard, en daar word aanbeveel dat 'n spesifieke riglyn of standaard hieroor deur 'n gesaghebbende liggaam, byvoorbeeld die Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters, uitgegee sal moet word.

Hierbo is verskeie aspekte rakende die erkenning van inkomstes van nuwingsgewende organisasies bespreek. Die volgende aspek van inkomste-erkenning is die erkenning van niekontantbydraes ("in natura"-ontvangstes).

4.4.4.9. Skenkings in natura (donations in kind)

4.4.4.9.1. Agtergrond

Een van die kenmerke wat nuwingsgewende organisasies van besighede onderskei, is dat nuwingsgewende organisasie dikwels nie kontantbydraes of skenkings "in natura" ("gifts in kind") ontvang (vergelyk Wilson en Kattelus 2004:541). Hierdie aspek is dus eie aan die nuwingsgewende sektor wat weer unieke probleme vir rekeningkundige hantering teweegbring. Die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat, by name die NG

Maatskaplike Diens - Vrystaat (NGMDVS) en hul takke, gebruik 'n "goedereontvangsbewys" om skenkings van byvoorbeeld klere, kos, ensovoorts aan te teken en daarna rekeningkundig te verantwoord. Hierdie benadering word deur hulle gevolg ten einde "'n behoortlike stelsel van interne beheer oor voorraad.." te hê, asook sodat "'n ware eenheidskoste ... bepaal kan word. In wese is daar dus geen verskil of 'n skenking in kontant ontvang word en of goedere in natura ontvang word nie ...". 'n Redelike waarde word dan deur die organisasie aan die goedere toegeken (NGMDVS 2002:12-13). Soos hierbo genoem, word "redelike waarde" gebruik. AARP vereis gewoonlik "billike waarde". Die afleiding word egter gemaak dat hierdie twee terme vir die betrokke welsynsorganisasies waarskynlik dieselfde behoort te wees. Hierdie tegniese verskil word, vir die bespreking van niekontantontvangstes, nie verder bespreek nie.

Soos in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.7.4.4) aangedui is, sal die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat waarskynlik nie self niekontantontvangstes as "inkomste" erken nie. Die kassiere stel grootlik net kontanttransaksies te boek. Die ouditeure sal waarskynlik niekontantitems te boek stel (Van der Walt 2005).

Teen hierdie praktyk van die NG Kerk in die Vrystaat word die bepalinge van die standaard wat elders ter wêreld vir niewinsgewende organisasies uitgereik is, bespreek. Verskeie tipes niekontantontvangstes word kortliks bespreek.

4.4.4.9.2. Dienste ontvang teen geen koste

Niewinsgewende organisasies trek beslis voordeel uit die dienste van vrywilligers. Hierdie dienste kan wissel van professionele dienste wat andersins teen mededingende tariewe "gekoop" moes word tot daardie dienste wat deel van die normale aktiwiteite van die organisasie in die uitleef van hul bestaansrede is. Wanneer 'n niewinsgewende organisasie dus die dienste van vrywilligers ontvang, ontvang dit wel "ekonomiese voordele" en gaan ook "koste" aan deur die dienste dadelik te gebruik. Dit is duidelik dat hierdie voordele prakties moeilik meetbaar is, en vrae ontstaan of dit as sodanig erken moet word (Granof 2001:469).

Ingevolge SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 99-100) word die vrywillige arbeid, verskaffing van die gebruik van fasiliteite, voordelige leningsooreenkomste,

ensovoorts wat nuwingsgewende organisasie ontvang as "intangible income" beskryf. Hierdie "ontasbare inkomste" moet in die "staat van finansiële aktiwiteite" ingesluit word indien 'n ander party (die donateur) die finansiële koste daarvoor dra en indien die voordeel kwantifiseerbaar en meetbaar is. In gevalle waar 'n ander party nie die finansiële koste daarvoor dra nie, soos vrywilligers wat hul dienste kosteloos aan 'n nuwingsgewende organisasie aanbied, word die "ontasbare inkomste" nie verantwoord nie, maar inligting hieroor behoort in die "verslag van die trustees" aangedui te word. Die waarde waarteen die inkomste gemeet word, is die waarde wat die ander party hiervoor sou prysgee. Waar hierdie inligting nie aan die nuwingsgewende organisasie bekend is nie of waar die waarde vir die organisasie minder as die koste vir die ander party is, moet 'n redelike waarde vir die organisasie bepaal word. Waar hierdie "geagte inkomste" erken word, word 'n gepaardgaande "geagte uitgawe" ook dadelik teen dieselfde bedrag erken (Chitty 2002(b):100-101).

Die rekeningkundige hantering van die Amerikaanse SFAS 116 (FASB 1993 – SFAS 116:par. 9-10) verskil egter effens hiervan. Hiervolgens moet enige bydrae (bates, voorraad, goedkoop huur, vrywillige arbeid, ensovoorts) wat ontvang is teen billike waarde gemeet word. Hiervolgens sal 'n nuwingsgewende organisasie wat die gebruik van 'n perseel verniet kry, terwyl dit gewoonlik teen byvoorbeeld R10 000 verhuur word, hierdie "skenking" van R10 000 as inkomste en uitgawes erken (vergelyk Ives *et al.* 2004:507) (sien ook bespreking in par. 4.4.4.9.3 hierna). Die reëls vir die erkenning van gratis dienste ontvang, verskil egter van hierdie normale beginsel.

Bydraes in die vorm van dienste ontvang, moet erken word indien die diens aan enige van die volgende vereistes voldoen:

- a) die diens 'n nie finansiële bate skep of uitbrei; of
- b) die diens gespesialiseerde vermoëns benodig, en die diens gelewer word deur professionele persone (soos rekenmeesters, argitekte, dokters, elektriesiens, ensovoorts) wat normaalweg deur die organisasie "gekoop" sou moes word indien dit nie as donasie gelewer is nie (FASB 1993 - SFAS 116:par. 9-10).

Die joernaalinskrywing vir (a) hierbo is om 'n bate te debiteer, en vir (b) uitgawes te debiteer, terwyl inkomste in beide gevalle gekrediteer sal word (vergelyk Engstrom en Copley

2004:305-306). 'n Voorbeeld van eersgenoemde is waar 'n argitek se "koste" (of dan "skenking") as deel van 'n opgerigte gebou gekapitaliseer kan word. Die tweede kriterium is baie beperkend en gevolglik word baie gratis dienste wat ontvang word nie te boek gestel nie (Wilson en Kattelus 2004:541 en Larkin en DiTommaso 2005:93). Bestuur se oordeel sal deurslaggewend wees om te bepaal wat "gespesialiseerde" dienste is en of die organisasie die dienste van die spesialis nogtans sou moes "gekoop" het, indien hulle dit nie gratis ontvang het nie (Larkin en DiTommaso 2005:93).

Indien 'n prokureur byvoorbeeld vyf ure "gratis" vir 'n nuwingsgewende organisasie werk, en drie ure daarvan gebruik om kontrakte op te stel en regsaspekte te hanteer en die ander twee ure om kaartjies vir 'n fondsinsamelingsfunksie te verkoop, moet slegs die billike waarde van die drie ure "spesialis"-werk as inkomste en uitgawes erken word (Ives *et al.* 2004:510-511). Dienste ontvang wat nie aan hierdie vereistes voldoen nie, word nie erken nie. Volledige openbaarmaking van die aard en bedrag van die dienste ontvang wat erken is en wat nie erken is nie, word egter verlang (FASB 1993 - SFAS 116:par. 9-10).

Baie nuwingsgewende organisasies sal dalk verkies om nie hierdie gratis dienste wat ontvang is, te boek te stel nie, aangesien daar kostes hieraan verbonde is. Daar is wel 'n koste om die waarde van die diens te bepaal, om hiervan rekord te hou en om hieroor verslag te doen. Tensy die bedrae beduidend of wesenlik is, sal dit egter 'n vermorsing wees om hierdie ontvangstes rekeningkundig te verantwoord (Larkin en DiTommaso 2005:94).

Die Kanadese Standaard bied ook ten opsigte van die erkenning van gratis dienste (en goedere) ontvang 'n keuse aan die nuwingsgewende organisasies. Hiervolgens kan 'n nuwingsgewende organisasie kies om gratis dienste en goedere wat ontvang is, as inkomste te erken. Die inkomste sal slegs erken kan word waar die billike waarde daarvan redelik bepaal kan word, en indien die dienste en goedere normaalweg deur die organisasie verkry word en wat die organisasie sou moes "koop" indien dit nie gratis ontvang is nie (CICA 1996 - Section 4410:par. 16-18). Danyluk (1998:18-19) voer aan dat dit baie moeilik is om die billike waarde van dienste wat vrywilligers aan 'n nuwingsgewende organisasie lewer, te bepaal en gevolglik sal dit nie as inkomste erken word nie. Alhoewel hierdie ontvangstes nie as inkomste erken word nie, moet besonderhede daarvoor tog in die aantekeninge aangedui word.

Hieruit is dit duidelik dat die erkenning van gratis dienste waarskynlik teoreties moet plaasvind, maar praktiese probleme word hiermee ervaar. Vir die empiriese navorsing is die respondente gevra om aan te dui watter gratis dienste wat 'n gemeente of welsynsorganisasie ontvang, teen billike waarde as "inkomste" erken behoort te word, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 37: Erkenning van gratis dienste ontvang deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Erken alle gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word.	4	3
Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word.	4	1
Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word, en waarvoor die gemeente sou moes betaal indien dit nie gratis ontvang is nie.	22	13
Erken glad nie gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word nie.	67	76
Ander.	<u>3</u>	<u>7</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

(Hierdie vraag is deur 3 minder respondente voltooi soos in paragraaf 1.9 verduidelik is.)

Die respons vir "ander" hierbo is eintlik nie werklik 'n antwoord nie, aangesien die respondent eintlik die vraag as sy antwoord herhaal het.

Tabel 38: Erkenning van gratis dienste ontvang deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Erken alle gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word.	0	0
Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word.	0	0
Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word, en waarvoor die gemeente sou moes betaal indien dit nie gratis ontvang is nie.	14	4
Erken glad nie gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word nie.	86	96
Ander.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Ten spyte van die bepalings van die rekeningkundige standaard wat hierbo bespreek is, dui die empiriese resultate baie duidelik aan dat gratis dienste wat ontvang word nie as inkomste erken moet word nie. Die respondente is waarskynlik van mening dat die voordele om hierdie gratis dienste as inkomste te erken nie weselik is nie, of dat dit dalk nie die koste en moeite werd is nie. Die bestaan van sodanige ontvangstes behoort egter in die aantekeninge genoem te word.

Die volgende aspek van "in natura"-ontvangstes wat bespreek word, is die gebruik van bates wat ontvang word, sonder dat eienaarskap na die nuwingsgewende organisasie oorgedra word.

4.4.4.9.3. Gebruik van bates sonder eienaarskap

Die rekeningkundige hantering van die gratis gebruik van bates, sonder dat eienaarskap na die nie winsgewende organisasie oorgedra word, is in wese reeds aangedui in die bespreking van SFAS 116 hierbo (kyk 4.4.4.9.2), aangesien dit ingesluit is in "bydraes ontvang". Hierdie aspek val ook saam met die "intangible income" volgens SORP 2000 wat ook hierbo (kyk par. 4.4.4.9.2) aangespreek is. Een aspek word net kortliks verder toegelig.

Volgens Larkin en DiTommaso (2005:95) is die Amerikaanse bepaling van so 'n aard dat die bedrag van fasiliteite wat gratis of baie goedkoop aan 'n nuwingsgewende organisasie verleen word, die waarde daarvan wat die organisasie normaalweg sou moes betaal het. Dit beteken dat indien 'n uiters luukse fasiliteit byvoorbeeld beskikbaar gestel is, die inkomste en uitgawe gemeet moet word teen die laer bedrag van 'n fasiliteit wat die organisasie normaalweg sou gehuur het.

Soos met gratis dienste wat ontvang word, is die respondente ook gevra watter gratis gebruik van bates wat 'n gemeente of welsynsorganisasie ontvang, teen billike waarde as "inkomste" erken behoort te word, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 39: Erkenning van gratis gebruik van bates deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Erken alle gratis gebruik van bates wat ontvang word.	4	3
Erken alle gratis gebruik van bates wat ontvang is, en waarvoor die gemeente sou moes betaal indien dit nie gratis aangebied is nie .	15	6
Erken glad nie die gratis gebruik van bates as inkomste nie.	81	91
Ander.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

(Hierdie vraag is deur 3 minder respondente voltooi soos in paragraaf 1.9 verduidelik is.)

Tabel 40: Erkenning van gratis gebruik van bates deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Erken alle gratis gebruik van bates wat ontvang word.	0	0
Erken alle gratis gebruik van bates wat ontvang is, en waarvoor die gemeente sou moes betaal indien dit nie gratis aangebied is nie .	0	0
Erken glad nie die gratis gebruik van bates as inkomste nie.	100	100
Ander.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Soos met die erkenning van gratis dienste wat ontvang word, dui die empiriese resultatebaie duidelik aan dat die gratis gebruik van bates nie as inkomste erken moet word nie. Die

volgende aspek van "in natura"-ontvangstes wat bespreek word, is die ontvangs van bates as agent.

4.4.4.9.4. Ontvangs van bates as agent

Die ontvangs van bates as agent is in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.7.4.3) aangedui as deel van die probleme met die erkenning van ontvangstes "in natura". Wat die erkenning hiervan betref, hou hierdie aspek eintlik verband met die aangeleenthede wat reeds as deel van laste hierbo bespreek is. Bates wat 'n agent ontvang en wat nog nie aan die ander party oorgedra is nie, word as 'n verpligting erken. Die volgende aspek van die erkenning van ontvangstes "in natura" is die ontvangs van bates, wat vervolgens bespreek word.

4.4.4.9.5. Skenking van bates

Gegewe die aard van nuwingsgewende organisasies is dit nie ongewoon dat nuwingsgewende organisasies bates as skenkings "in natura" ontvang nie. Ingevolge AARP moet eiendom, aanleg en toerusting, in besonder, aanvanklik gemeet word teen "koste". Die "koste" van geskenkte vaste bates vir nuwingsgewende organisasies is egter nul. Die vraag ontstaan waarteen hierdie bates aanvanklik gemeet moet word. Ingevolge die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2004 – AASB 116:par. 15.1-15.3) moet bates wat teen geen of nominale koste bekom is, teen die billike waarde daarvan erken word (vergelyk ook Archer 2004:54-55).

Een van die vrae in die vraelys wat aan die ouditeure van NG gemeentes en die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat gestuur is, was die vraag of bates (soos byvoorbeeld rekenaars) wat as 'n skenking ontvang is, teen billike waarde as "bates" en "inkomste" erken moet word. Vir die gemeentes het 89% van die respondente (verteenwoordigend van 93% van die gemeentes van die respondente) aangedui dat geskenkte bates wel erken moet word (hierdie vraag is deur 3 minder respondente voltooi soos verduidelik in par. 1.9). Vir die welsynsorganisasies het 86% van die respondente (verteenwoordigend van 96% van die welsynsorganisasies van die respondente) hiermee saamgestem. Die vraag of die kontra-inskrywing vir die bates as "inkomste" of direk in "fondse" verantwoord moet word, word later aangespreek.

SORP 2000 van die Verenigde Koninkryk bepaal dat bates wat aan 'n niewinsgewende organisasie geskenk word, as 'n bate en inkomste erken moet word wanneer dit "ontvangbaar" is. Die inkomste word dadelik erken, en nie oor die nutsduur van die bate nie. Indien die donateur sekere beperkings op die gebruik van die bate geplaas het, moet die inkomste as deel van "beperkte fondse" aangetoon word (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 80 en 95) (sien ook kapitale toekennings in par. 4.4.4.8 hierbo). Wilson en Kattelus (2004:541) verwys verder na die American Institute of Certified Public Accountants se Audit and Accounting Guide for Not-for-Profit Organizations, wat bepaal dat 'n bedrag gelyk aan die jaarlikse waardevermindering vanaf die beperkte fonds na nie beperkte fondse oorgedra moet word, ten einde aan te dui dat daar deur die "opgebruik" van die bate wel aan die gestelde beperking voldoen is.

SORP 2000 bepaal ook dat vaste bates wat as skenkings ontvang is, teen billike waarde op die datum van die skenking gemeet word (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 194) (vergelyk ook FASB 1993 - SFAS 116:par. 8). Die kontra-inskrywing hiervoor word in die "staat van finansiële aktiwiteite" as "skenkings ontvang" verantwoord. Alhoewel daar geen onderskeid in hierdie staat tussen die tradisionele inkomtestaat en staat van verandering in ekwiteit gemaak word, word die skenking ontvang verantwoord saam met die "gewone" inkomste hulpbronne, wat daarop sou kon dui dat dit in 'n tradisionele inkomtestaat verantwoord sou kon word in gevalle waar die state afsonderlik aangebied word.

Ingevolge die Kanadese Standaarde word die skenking van 'n bate egter dieselfde hanteer as die ontvang van 'n bydrae om die kapitale bate te koop, soos hierbo in par. 4.4.4.8 uiteengesit is (vergelyk Danyluk 1998:18). Hiervolgens kan 'n niewinsgewende organisasie kies om goedere wat gratis ontvang is, as inkomste te erken, maar slegs waar die billike waarde daarvan redelik bepaal kan word en indien die goedere normaalweg deur die organisasie verkry sou moes word en wat die organisasie sou moes "koop" indien dit nie gratis ontvang is nie (CICA 1996 - Section 4410:par. 16-18). Indien die organisasie dit verkies, word die bate ontvang dan teen billike waarde gemeet (koste word geag die billike waarde op die tydstip van donasie te wees) (CICA 1996 - Section 4430:par. 6). Billike waarde verteenwoordig die markwaarde van 'n bate of die waarde volgens waardasietegnieke bepaal (CICA 1996 - Section 4430:par. 9). Waar 'n niewinsgewende

organisasie 'n bate koop, maar die verskaffer gee 'n afslag wat nie normaalweg toegestaan word nie, word die verskil tussen die billike waarde en die bedrag betaal as 'n "bydrae" beskou en as sodanig verantwoord (Danyluk 1998:67).

Wat vaste bates wat as skenking ontvang word, betref, word die vraag of die kontra-inskrywing vir die erkenning van die bates as "inkomste" of direk in "fondse" verantwoord moet word, asook die tydstip van erkenning deur die empiriese resultate toegelig. Die empiriese resultate vir die respondente wat aangedui het dat die geskenkte bates wel erken moet word, was soos volg:

Tabel 41: Kontra-inskrywing vir die erkenning van bates wat as skenking ontvang is deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
As inkomste (dt. bate; kt. inkomste)	67	73
As deel van fondse (dt. bate; kt. fondse)	33	27
Onseker	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

(Hierdie vraag is deur 3 minder respondente voltooi soos in paragraaf 1.9 verduidelik is.)

Tabel 42: Kontra-inskrywing vir die erkenning van bates wat as skenking ontvang is deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
As inkomste (dt. bate; kt. inkomste)	67	85
As deel van fondse (dt. bate; kt. fondse)	33	15
Onseker	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Reeds hierbo (in par. 4.4.4.2), met die bespreking van die vraag of ontvangste as "inkomste" of direk in "fondse" erken moet word, is daar tot die gevolgtrekking gekom dat ontvangstes as "inkomste" erken moet word, en nie direk in fondse nie. Die empiriese resultate vir die erkenning van geskenkte bates hierbo, bevestig ook hierdie gevolgtrekking. Die vraag is egter ook aan die respondente gevra of die erkenning dadelik of die periode waaroor die bate gedeprimeer word, erken moet word. Van die respondente van die gemeentes wat hierbo aangedui het dat die geskenkte bates erken moet word, het 96% van hulle (vertegenwoordigend van 98% van hierdie respondente se gemeentes) aangedui dat die erkenning dadelik moet plaasvind en nie oor die nutsduur van die bate nie. Al die respondente van die welsynsorganisasies het hiermee saamgestem en ondersteun dus die beginsel van die rekeningkundige standaard dat die bates dadelik as inkomste erken moet word.

Hierbo is die bepaling van die rekeningkundige standaard en die empiriese resultate ten opsigte van vaste bates bespreek. Voorraaditems kan ook as geskenkte bates ontvang word, en hierdie aspek word vervolgens bespreek. Die Verenigde Koninkryk se SORP 2000 bepaal verder ook dat bates wat aan 'n nuwingsgewende organisasie geskenk is, met die bedoeling dat die organisasie dit sal verkoop en die geld daarna vir die nuwingsgewende organisasie aangewend kan word, erken moet word in die periode waarin dit ontvangbaar is (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 95). In sommige gevalle sal dit nie prakties wees om die waarde te bepaal nie, en dan moet die skenking erken word in die periode waarin dit verkoop is (met ander woorde wanneer die waarde/verkoopprys bekend is). Voorbeelde hiervan is tweedehandse klere wat aan 'n welsynsorganisasie geskenk word om te verkoop. Alhoewel dit wettlik 'n skenking is, bepaal hierdie standaard dat die skenking as deel van die aktiwiteite vir die generering van fondse aangedui moet word, en nie as deel van donasies en skenkings nie. Die standaard bepaal verder ook dat die skenking gemeet moet word teen 'n redelike raming van die waarde daarvan vir die organisasie of teen die bedrag wat werklik gerealiseer is (wat waarskynlik in hierdie gevalle meer toepaslik sal wees).

Ingevolge SORP 2000 word bates wat deur 'n welsynsorganisasie vir verspreiding deur die organisasie ontvang word, as inkomste in die "staat van finansiële aktiwiteite" ingesluit in die jaar wanneer dit versprei word (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 95). Hieruit wil dit voorkom of enige bates wat nog nie versprei is nie, nie as inkomste en "voorraad"

aangetoon moet word nie. Hierdie inkomstes word teen 'n redelike raming van hul waarde vir die organisasie gemeet. Dit wil egter tog voorkom asof die organisasie nie hier regtig as "agent" optree nie, en waarskynlik self kan besluit waar en hoe die bates versprei word.

Die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2004 - AASB 102 Inventories: par. 10.1) gaan 'n stap verder om ook 'n spesifieke bepaling vir voorraad, wat as skenking ontvang is, in te sluit. Hiervolgens moet sodanige voorraad aanvanklik teen "koste" erken word en hierdie "koste" verteenwoordig die "huidige vervangingswaarde" ("current replacement cost") op datum van die ontvangs daarvan.

Hierbo is die rekeningkundige hantering van ontvangstes "in natura" bespreek met verwysing na die rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies en die resultate van die empiriese toetsing. Die volgende aspek rakende die erkenning en meting van inkomste wat bespreek word, is die vraag of inkomste as bruto of netto bedrae erken moet word.

4.4.4.10. Bruto/netto benadering

'n Algemene bepaling in AARP is dat bates en laste, en inkomstes en uitgawes nie teen mekaar verreken mag word nie (vergelyk IASB/SAICA 2004 - IAS 1 (RE 101):par. 32-35). Verrekening mag egter plaasvind indien 'n standaard dit toelaat of vereis, of indien die verrekening die wese van die transaksie ten beste aanbied om te voldoen aan die behoeftes van die gebruikers van die finansiële state. Ingevolge die handleiding van NGMDVS word die bruto ontvangste uit fondsinsamelings aangetoon en direk onder dit word die koste van die fondsinsamelingsprojekte aangedui, sodat die netto inkomste uit fondsinsamelings getoon word (NGMDVS 2002:61).

In ooreenstemming met bogenoemde bepaal die Amerikaanse SFAS 117 (FASB 1993 – SFAS 117:par. 24-25) en die Kanadese Section 4400 (CICA 1996 - Section 4400:par. 37-40) dat die organisasie se inkomste en uitgawes uit die beoefening van sy "bedryf" en aktiwiteite in bruto bedrae aangetoon moet word (vergelyk ook Engstrom en Copley 2004:304 en Larkin en DiTommaso 2005:28-29). Ander toevallige inkomste en uitgawes kan egter as netto bedrae aangetoon word.

Fondsinsamelingsinkomste en koste verbonde hieraan moet afsonderlik verantwoord word (vergelyk ook Wilson en Kattelus 2004:542 en Ives *et al.* 2004:517). Volgens Larkin en DiTommaso (2005:165) is die bruto verantwoording nodig, aangesien gebruikers van finansiële state wil sien hoeveel geld deur fondsinsamelings geïen is en hoeveel dit gekos het om R1 in te samel. Verder is die gebruikers van die finansiële state ook geïnteresseerd in die verhouding van fondsinsamelingskoste teenoor "programkoste" en totale koste. Juis hieroor bevat Amerikaanse standaarde en riglyne sekere voorskrifte vir die verdeling en allokasies van kostes wat vir die doeleindes van hierdie navorsing nie volledig bespreek word nie. Ingevolge die Kanadese Section 4400 blyk dit dat die netto fondsinsamelingsinkomste in die staat van bedrywighede aangebied kan word, met die bruto inkomste en bruto kostes wat elders, byvoorbeeld in die aantekeninge, aangetoon word (vergelyk par. 38-40).

Die bepaling van die Verenigde Koninkrykse SORP 2000 is soortgelyk hieraan en bepaal dat alle inkomste in bruto bedrae aangetoon moet word (Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 76 en 108). Verrekening van uitgawes teen inkomste is toelaatbaar in klein fondsinsamelingsveldtogte, maar die organisasie se eie salarisuitgawe mag nooit teen sodanige fondsinsamelings verreken word nie. Oordragte na en van fondse moet ook teen bruto bedrae plaasvind (vergelyk par. 62). Die verrekening van fondsinsamelingsuitgawes teen inkomste is ook empiries getoets, en die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 43: Verrekening van fondsinsamelingsinkomstes en -uitgawes deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Toon inkomstes en uitgawes as bruto bedrae.	41	53
Toon inkomstes en uitgawes as netto bedrae.	55	45
Onseker.	<u>4</u>	<u>2</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

(Hierdie vraag is deur 3 minder respondente voltooi soos in paragraaf 1.9 verduidelik is.)

Tabel 44: Verrekening van fondsinsamelingsinkomstes en -uitgawes deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Toon inkomstes en uitgawes as bruto bedrae.	43	19
Toon inkomstes en uitgawes as netto bedrae.	43	74
Onseker.	<u>14</u>	<u>7</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

In ooreenstemming met die algemene beginsels van AARP dat verrekening nie normaalweg mag plaasvind nie, bepaal die rekeningkundige standaard vir nuwingsgewende organisasies ook dat inkomstes en uitgawes as bruto bedrae verantwoord moet word. Die empiriese resultate is egter in teenstelling hiermee. Uit die tabelle hierbo wil dit voorkom asof die respondente verdeeld is oor hierdie vraag. Nóg tans bestaan die grootste verteenwoordiging van die organisasies ten opsigte van die verrekening van uitgawes teen inkomstes. Die gevolgtrekking word egter gemaak dat dit tog belangrik is om die bruto bedrae van veral fondsinsamelingsinkomste en –uitgawes apart te toon. Hierdie openbaarmaking kan egter op die hoofblad van die inkomstestaat aangebied word, of as deel van die aantekeninge in die finansiële state. Vervolgens word die erkenning van inkomste uit rentevrye lenings bespreek.

4.4.4.11. Inkomste uit rentevrye lening

In hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.7.7) is aangedui dat "voordelige leningsooreenkomste" sekere probleme vir nuwingsgewende organisasies in die erkenning daarvan skep. Hoewel dit nie noodwendig uniek aan nuwingsgewende organisasies is nie, is daar hierbo by "skenkings in natura" aangedui dat voordelige leningsooreenkomste saam met die sogenaamde "intangibile inkomste" hanteer moet word. Hiervolgens word die "rentekoste" wat as 'n skenking ontvang is in sekere omstandighede wel erken (vergelyk Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 99-100).

Alhoewel dit nie spesifiek deur die Amerikaanse SFAS 116 aangespreek is nie, wil dit tog voorkom dat die normale beginsels van "bydraes" ook in die geval van rentevrye lenings van toepassing sal wees. Larkin en DiTommaso (2005:87) verwys na die American Institute of Certified Public Accountants se Technical Practice Aid 6140.05 wat bepaal dat die bydrae uit die ontvang van 'n rentevrye lening (of laer as markverwant) as inkomste erken moet word. Hiermee saam moet 'n geagte rente-uitgawe dan ook op die lening erken word. Gevolglik word die normale beginsels van AARP (en spesifiek IAS 39 (RE 133) *Financial Instruments: Recognition and Measurement*) toegepas, deurdat die lening teen billike waarde verantwoord word. Rente-uitgawe word gevolglik ook teen 'n billike koers verantwoord, al is 'n ander (laer) rentekoers werklik betaalbaar (IASB/SAICA 2004 – IAS 39 (RE 133):par. 43, 46(a)).

Uit bogenoemde is dit duidelik dat 'n geagte inkomste en 'n geagte rente-uitgawe wel op voordelige lenings erken moet word. Die respondente het egter nie hiermee saamgestem nie. Die respondente is gevra of rentevrye lenings of lenings wat teen gunstige voorwaardes bekom is, teen billike waarde gemeet moet word, tesame met 'n geagte rente-uitgawe, en donasie ontvang, soos hierbo uiteengesit is. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 45: Erkenning van rentevrye lenings en lenings teen gunstige voorwaardes deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Erken die lening teen billike waarde, asook 'n geagte inkomste en geagte rente-uitgawe.	15	8
Erken die lening teen die werklike bedrag bekom, en die rente teen die nulkoers/ werklike rente koers.	85	92
Onseker.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

(Hierdie vraag is deur 3 minder respondente voltooi soos in paragraaf 1.9 verduidelik is.)

Tabel 46: Erkenning van rentevrye lenings en lenings teen gunstige voorwaardes deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Erken die lening teen billike waarde, asook 'n geagte inkomste en geagte rente-uitgawe.	0	0
Erken die lening teen die werklike bedrag bekom, en die rente teen die nulkoers/ werklike rentekoers.	100	100
Onseker.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Die afleiding is duidelik dat lenings wat die niewinsgewende organisasies teen gunstiger voorwaardes ontvang teen die werklike bedrae en rentekoerse erken moet word. Hierdie aanbeveling spruit waarskynlik uit die feit dat die boekhouders van bogenoemde organisasies nie noodwendig genoegsame Rekeningkundige opleiding het nie (kyk ook par. 2.2.4). Hierdie benadering is waarskynlik ook makliker verstaanbaar vir die gebruikers van die finansiële state. Hierdie benadering is natuurlik ook makliker om toe te pas, en hou verband met die argumente vir die gebruik van die kontantbasis vir die opstel van finansiële state soos hierbo in paragraaf 4.4.1 bespreek is. Die laaste aspek rakende die erkenning van inkomste is die erkenning van ongerealiseerde winste.

4.4.4.12. Erkenning van ongerealiseerde winste

Ten spyte van die moontlike probleme wat die erkenning van "ongerealiseerde inkomste" vir niewinsgewende organisasies bied, kon geen spesifieke bepaling in hierdie verband in die genoemde internasionale standaard gevind word nie. Die gevolgtrekking is dus dat "ongerealiseerde inkomste" steeds erken moet word, maar tog afsonderlik openbaar kan word (vergelyk FASB 1993 - SFAS 117:par. 23).

Weereens verskil die empiriese resultate van die bepalinge van die rekeningkundige standaard. Die respons op 'n vraag of gemeentes en welsynsorganisasies "gerealiseerde" en "ongerealiseerde" inkomste moet erken, is soos volg:

Tabel 47: Erkenning van gerealiseerde en ongerealiseerde inkomste deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Erken gerealiseerde en ongerealiseerde winste as deel van inkomste.	20	28
Erken slegs gerealiseerde winste as deel van inkomste.	80	72
Onseker.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 48: Erkenning van gerealiseerde en ongerealiseerde inkomste deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Erken gerealiseerde en ongerealiseerde winste as deel van inkomste.	0	0
Erken slegs gerealiseerde winste as deel van inkomste.	100	100
Onseker.	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Soos hierbo met rentevrye lenings is die empiriese resultate baie duidelik in stryd met die bepalinge van rekeningkundige standaard. Die gevolgtrekking word egter gemaak dat nuwingsgewende organisasies slegs gerealiseerde winste as deel van inkomste moet erken.

Hierdie gevolgtrekking is in ooreenstemming met die begrip van “besteebare fondse ” wat in hoofstuk 5 (kyk par. 5.5.3) bespreek word. Dit is verder tog ook duidelik dat nuwingsgewende organisasies net geld kan aanwend wat hulle fisies wel het om aan te wend.

Die feit dat ongerealiseerde winste nie in inkomste erken behoort te word nie, wil egter nie noodwendig impliseer dat die onderliggende bates nie teen billike waardes gemeet moet word nie. Hierbo in paragraaf 4.4.2.6 is reeds aangedui dat die respondente redelik verdeel was oor die hermeting van beleggings na billike waarde. Tog is die afleiding gemaak dat beleggings wel teen billike waardes gemeet behoort te word. Die afleiding word hier gemaak dat waar bates teen billike waardes gemeet word, die ongerealiseerde winste eerder in “ekwiteit” of fondse erken moet word, en nie as inkomste nie. Hierdie benadering stem ooreen met die beginsels van AARP om herwaardasiesurplusse op eiendom, aanleg en toerusting (vergelyk IASB/SAICA – IAS 16 (RE 123):par. 39) na ekwiteit te neem, asook om billike waarde-aanpassings op “beskikbaar-vir-verkoop”-beleggings na ekwiteit te neem (vergelyk IASB/SAICA – IAS 39 (RE 133):par. 55(b)). Die implikasie van hierdie afleiding is wel strydig met die bepalings van AARP ten opsigte van beleggingseiendomme. Hierdie afleiding impliseer dat billikewaarde-aanpassings op beleggingseiendomme ook in ekwiteit verantwoord behoort te word, en nie as deel van wins en verlies, ingevolge die bepalings van AARP nie (vergelyk IASB/SAICA – IAS 40 (RE 135):par. 35).

In hierdie gedeelte is die erkenning en meting van verskeie tipes inkomstes bespreek. In sekere gevalle stem die bepalings van die rekeningkundige standaard vir nuwingsgewende organisasies van die betrokke lande met mekaar ooreen, maar soms nie. Die resultate van die empiriese toetsing is ook hierbo aangedui. Voorstelle vir die toepaslike erkenning van inkomstes vir nuwingsgewende organisasies is ook gemaak. Die volgende aspekte wat in die oorblywende deel van hierdie hoofstuk aangespreek word, is dié ten opsigte van die aanbieding van verhoudingsgetalle en terminologie. Hierdie aspekte is ook vervat in die rekeningkundige standaard wat spesifiek vir nuwingsgewende organisasies elders ter wêreld uitgereik is.

4.5. VERHOUDINGSGETALLE

Tesame met die bespreking van rekenpligtigheid in hoofstuk 2 (kyk par. 2.6) is gemeld dat die gebruikers van finansiële state veral belangstel in die verhouding van kostes aangegaan tot fondse ingesamel (veral met betrekking tot fondsinsamelingsveldtogte). Met ander woorde, donateurs en ander ontleders wil graag weet hoeveel het dit die nuwingsgewende organisasie gekos om R1 in te samel. In verband hiermee bepaal die Amerikaanse standaard dat nuwingsgewende organisasies wat hierdie verhouding aandui, ook moet aandui hoe dit bereken is (FASB 1999 - SFAS 136:par. 20). Ander aspekte van soortgelyke openbaarmaking word in die gedeelte oor "prestasierverslagdoening" in par. 4.7 hierna aangespreek. Die aspek van geskikte terminologieë vir nuwingsgewende organisasies word egter vervolgens bespreek.

4.6. TERMINOLOGIE

Gegewe die unieke aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasies, en veral die gebrek aan die winsmotief, is sekere terminologie van AARP ontoepaslik. Sodoende gebruik die genoemde standaarde nie "wins of verlies" nie, maar wel "netto inkomste of uitgawe" ("net incoming resources") (vergeelyk byvoorbeeld Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 61) of "surplus of tekort" (vergeelyk Kew *et al.* 2003:740). Die term "opgelope fonds" is ook meer toepaslik as "behoue verdienste" soos vir besighede (Dempsey en Pieters 2002:302).

Die term "ekwiteit" veronderstel eienaarskap in 'n besighedsorganisasie (Mautz 1994:45), en gevolglik word dit eerder vervang met "netto bates" ("net assets") (vergeelyk byvoorbeeld Mautz 1994:45 en FASB 1993 - SFAS 117:par. 18) of fondse (vergeelyk byvoorbeeld Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 56 en Granof 2001:33).

Hierdie hoofstuk word dan afgesluit met 'n bespreking oor prestasierverslagdoening deur nuwingsgewende organisasies.

4.7. PRESTASIEVERSLAGDOENING

Van die laaste probleme wat in hoofstuk 3 aangedui is (in par. 3.4.9), is die probleem dat die finansiële state van nuwingsgewende organisasies nie werklik die prestasie van die organisasies aandui nie. Die prestasies van hierdie organisasies kan dikwels nie in monetêre waardes gemeet word nie en "success is not based on the bottom line surplus or deficit" (Framjee 2004(b):88-89). Lee en Teixeira (2004:24) voer ook aan dat prestasieverlagdoening oor die algemeen, en veral prestasieverlagdoening van niefinansiële inligting, van die belangrikste aspekte is waarvoor bykomende riglyne vir die nuwingsgewende sektor benodig word. Vervolgens word voorstelle hieroor vanuit die literatuur aangebied.

Die inligting wat gewoonlik in finansiële state aangebied word, is uiteraard meesal finansiële van aard en word in monetêre waardes aangedui. In die geval van niebesighede (soos nuwingsgewende organisasies) is nie monetêre inligting en ander niefinansiële inligting egter dalk eerder belangriker om die prestasie van die organisasie aan te dui (vergelyk FASB 1980 – SFAC 4:6)

Die doelwitte en prestasies van nuwingsgewende organisasies kan dikwels nie in monetêre bedrae uitgedruk word nie, aangesien dit baie keer onduidelik is en nie kwantifiseerbaar is nie. Finansiële state van nuwingsgewende organisasies kan nogtans inligting aangaande die organisasie se invloei (inkomste) en uitvloei (bestedings) aandui, maar die finansiële state moet aangevul word met niefinansiële inligting wat verband hou met die organisasie se doelwitte (Van der Merwe 2004:1). Ives *et al.* (2004:501) stem hiermee saam en stel dit dat dienste wat nuwingsgewende organisasies lewer, dikwels "ontasbaar" is en dat dit prakties onmoontlik is om 'n monetêre waarde hierop te plaas. Die finansiële state van nuwingsgewende organisasies bied in dié sin slegs beperkte inligting oor die resultate van bedrywighede aan. Die verslag van nuwingsgewende organisasies behoort gevolglik ook ander inligting in te sluit wat hul "prestasie" aandui, soos byvoorbeeld om aan te dui hoeveel haweloses gehelp is en hoeveel behoeftiges gevoed is (vergelyk Granof 2001:3 en Framjee 2004(b):88-89).

Volgens Miller (2002 in Van der Merwe 2004:4) moet nuwingsgewende organisasies in verbinding tree met die gebruikers van hul finansieële state ten einde vas te stel wat hul behoeftes is sodat hierdie behoeftes vinnig en doelgerig aangespreek kan word. Finansieële state wat van kwaliteit spreek, vereis dat nuwingsgewende organisasies vrywilliglik sekere ander inligting as wat AARP voorskryf, moet openbaar sodat die gebruikers beter ingelig is oor die aktiwiteite en resultate van die nuwingsgewende organisasie. Van die bykomende inligting wat voorgestel word, is die openbaarmaking van sekere verhoudings ("ratios"), soos inkomste tot uitgawe, of verhouding in bestedingspatrone en ander verhoudings van balansstaat-inligting soos likiditeitsverhoudings, ensovoorts (Van der Merwe 2004:8).

'n Ander verhouding wat van belang is vir die gebruikers van nuwingsgewende organisasies se finansieële state is die verhouding van sogenaamde "programuitgawes" tot totale uitgawes. Hierdie verhouding dui op die prestasie van die organisasie en hoe effektief hulle die ingesamelde fondse vir die bestaansrede van die organisasie kon aanwend, eerder as vir administrasie (vergelyk Engstrom en Copley 2004:320 en Wilson en Kattelus 2004:538). Dit wil ook uit akademiese navorsing van Tinkleman (1999 in Engstrom en Copley 2004:321) voorkom asof nuwingsgewende organisasies wat volgens hierdie verhouding meer effektief voorkom, beloon word met groter donasies in die toekoms.

Volgens Wilson en Kattelus (2004:584) is dit waarskynlik dat sekere beheerliggame en ander belanghebbendes in die finansieële state van nuwingsgewende organisasies, bykomende voorskrifte sal uitreik ten einde organisasies met mekaar te vergelyk, en hulle stel ook die gebruik van sekere verhoudings ("ratios") voor. Die gebruik van verhoudings het egter ook beperkings en voorskrifte sal uitgereik moet word ten einde vergelykbaarheid tussen organisasies te bereik.

Volgens navorsing van Khumawala en Gordon (1997 in Engstrom en Copley 2004:321) gebruik individue wat donasies aan nuwingsgewende organisasie maak, baie keer nie die finansieële state nie, maar is meer geïnteresseerd in nie finansieële inligting soos die doelwitte van die organisasie en hul suksesse ("accomplishment") om te besluit of hulle die donasie wil gee of nie. Nuwingsgewende organisasies sal moet kennis neem van watter inligting huidige en potensieële donateurs verlang ten einde daaraan te voldoen.

Finansiële verslagdoening behels beslis meer as bloot verslagdoening van historiese inligting in bedrae, en meer fokus is nodig op kwalitatiewe beskrywende verslagdoening. Kwalitatiewe beskrywende inligting behoort saam met kwantitatiewe finansiële inligting aangebied te word. Daar is ook hernude fokus op die behoefte om doelwitte, aktiwiteite en prestasies ("achievements" and "performance") in die finansiële state te beskryf (Framjee 2004(a):89-90).

Die verslag van die trustees (vir welsynsorganisasies in die Verenigde Koninkryk) behoort baie van hierdie "ander" verslagdoeningsbehoefte aan te spreek, aangesien SORP 2000 bepaal dat hierdie verslag moet beskryf wat die organisasie poog om te doen en hoe hulle dit doen (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 26, 31). Hierdie verslag moet in beskrywende trant aandui wat die organisasie se doelwitte is en of die doelwitte gedurende die jaar bereik is. Verder moet toekomsplanne ook aangedui word. Hierdie inligting sal die gebruiker help om te verstaan hoe die syfers in die finansiële state verband hou met die organisasie se struktuur en aktiwiteite. Die belangrikste risiko's van die organisasie moet ook aangedui word en hoe die organisasie hierdie risiko's bestuur. Die riglyne wat gegee word, is meer beskrywend van aard as werklike voorskrifte van wat om te openbaar (vergelyk ook Aston 2001:100-101). Elke organisasie sal uiteraard dus oor sy eie verslae deeglik moet besin.

'n Redelik onlangse ontwikkeling in prestasieverslagdoening is die gebruik van die sogenaamde "balanced scorecard", en dit word vervolgens kortliks toegelig. Hiervolgens word 'n breër benadering vir die meting en verslagdoening van 'n organisasie se prestasie gevolg. Die "balanced scorecard" verteenwoordig 'n stel geïntegreerde finansiële en bedryfsprestasiaanwysers wat 'n organisasie se strategiese doelwitte en prioriteite uitwys en kommunikeer. Die organisasie moet hierdeur sy kerndoelwitte identifiseer en prestasievlakke daarvoor bepaal. Werklike prestasie word gevolglik met begrote teikens vergelyk (Marshall, McManus en Viele 2004:550-551).

In teenstelling met die aanbevelings in die literatuur, was die respondente nie heeltemal daarvan oortuig dat bykomende inligting wat die prestasie van die organisasies weerspieël, aangebied behoort te word nie. Die vraag is gevra of die gemeentes en welsynsorganisasies

ook hul begroting in die finansiële state moet openbaar, waarteen die werklike prestasie van die organisasie gemeet kan word. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 49: Aantoon van die begroting in die finansiële state van gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Ja	40	55
Nee	50	40
Onseker	<u>10</u>	<u>5</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 50: Aantoon van die begroting in die finansiële state van welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Ja	29	11
Nee	71	89
Onseker	<u>00</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Die respondente is verder ook gevra of hulle van mening is dat gemeentes en welsynsorganisasies meer beskrywende en niefinansiële inligting, wat die aktiwiteite en prestasies van die gemeente aandui (soos bv. die "balanced scorecard"), in die finansiële state behoort in te sluit. Die empiriese resultate is soos volg:

Tabel 51: Insluiting van beskrywende en niefinansiële inligting in die finansiële state van gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Ja	27	50
Nee	67	46
Onseker	<u>6</u>	<u>4</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 52: Insluiting van beskrywende en niefinansiële inligting in die finansiële state van welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Ja	43	15
Nee	57	85
Onseker	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Uit die bostaande vier tabelle kan die afleiding gemaak word dat die respondente van mening is dat die begroting en ander beskrywende en niefinansiële inligting nie in die finansiële state van die gemeentes en welsynsorganisasies ingesluit moet word nie. Nogtans is die persentasie wat dit so aangedui het, niebeduidend hoër as die ander wat ten gunste daarvan was nie. Dit is tog ook opmerklik dat die grootste verteenwoordiging van die gemeentes juis by die "ja" lê, maar dat die grootste responspersentasies van die ouditeure by die "nee" lê. Hierdie feit dui daarop dat die ouditeure wat die grootste getal gemeentes se oudit behartig wel van mening is dat hierdie inligting aangebied behoort te word.

'n Moontlike verklaring daarvoor dat die respondente nie werklik die aanbieding van bykomende inligting in die finansiële state aanbeveel nie, is waarskynlik dat hierdie

bykomende inligting hul ouditrisiko kan verhoog. Dit sal ook daartoe lei dat meer inligting geouditeer sal moet word, wat ook ekstra tyd en kostes sal teweegbring.

Die openbaarmaking van die begroting en ander beskrywende en niefinansiële inligting kan egter wel voordele vir niewinsgewende organisasies inhou. Op grond van die literatuuroorsig is die aanbeveling steeds dat hierdie inligting wel in die finansiële state ingesluit behoort te word. Daar word aanvaar dat daar wel bykomende kostes hieraan verbonde is, en elke organisasies behoort die kostes teen die voordele op te weeg en self te besluit of hierdie inligting aangebied moet word, al dan nie.

4.8. SAMEVATTING

In hoofstuk 2 is die unieke aard van niewinsgewende organisasies aangedui, waarna daar in hoofstuk 3 aangedui is dat AARP, vanuit hierdie unieke aard, nie toepaslik vir niewinsgewende organisasies is nie. Die probleme wat niewinsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar, is ook in hoofstuk 3 bespreek.

In hierdie hoofstuk is die spesifieke en unieke rekeningkundige probleme wat niewinsgewende organisasies, en spesifiek die gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk, met die toepassing van AARP ervaar, aangespreek deur te verwys na die bepalings van die standaard wat in Amerika, Kanada, die Verenigde Koninkryk en Australië, spesifiek vir niewinsgewende organisasies uitgereik is. Hierdie aspekte is ook empiries getoets deurdat vraelyste aan die ouditeure van die betrokke organisasies gestuur is. Die empiriese resultate is telkens saam met die bepalings van die rekeningkundige standaard bespreek, en gevolgtrekkings is gemaak.

Hierdie studie wil nie noodwendig aanbeveel dat AARP wel vir niewinsgewende organisasies moet geld nie, maar in hierdie hoofstuk is duidelik gesien dat Suid-Afrikaanse AARP wel gewysig behoort te word om sekere unieke aspekte van niewinsgewende organisasies in ag te neem en aan te spreek. Hierdie aspekte behels grootliks om teoretiese wysigings in AARP aan te bring, ten einde AARP meer toepaslik vir niewinsgewende organisasies te maak. Die meeste wysigings lê in die verantwoording van bates en inkomste. Dit is ook duidelik dat rekenmeesters en ouditeure, in die opstel van rekeningkundige beleid vir niewinsgewende

organisasies, die teboekstelling van transaksies en gebeure, en die opstel van finansiële state vir nuwingsgewende organisasies, baie deeglik sal moet kennis neem van die beginsels wat reeds in ander standaarde vir nuwingsgewende organisasies vervat is, en nie noodwendig AARP net so toepas nie.

Prestasieverlagdoening is 'n aspek wat nog baie aandag kan geniet onder nuwingsgewende organisasies. Die werklike prestasies van nuwingsgewende organisasies word nie in die "netto surplus" aangetoon nie, en ander inligting sal geopenbaar moet word sodat die gebruikers van die finansiële state die organisasie se prestasie kan bepaal. Aspekte soos die doelwitte van die organisasie, die programme wat hulle aanbied, getal belanghebbendes gehelp, en ander niefinansiële inligting sal 'n beter weergawe van die prestasie van 'n nuwingsgewende organisasie wees as finansiële inligting. Nuwingsgewende organisasies sal hierdie aspek in ag moet neem by hul verslagdoening aan belanghebbendes.

Fondsrekeningkunde is ook in hoofstuk 3 as 'n probleemarea vir nuwingsgewende organisasies geïdentifiseer. Sekere aspekte van fondsrekeningkundige is reeds hierbo by die bespreking van die aanbieding van die finansiële state en veral by sekere tipes inkomstes aangedui. Hierdie besprekings is egter nie volledig nie, en aangesien fondsrekeningkunde so uniek is aan nuwingsgewende organisasies, word dit verder toegelig in die volgende hoofstuk. In hoofstuk 5 word die rekeningkundige standaarde wat elders ter wêreld spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, ook ontleed wat fondsrekeningkunde betref, en die praktyk van die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat se fondsrekeningkunde word ook bespreek.

HOOFSTUK 5 – FONDSREKENINGKUNDE

5.1. INLEIDING

Soos in die vorige hoofstukke aangedui is, is fondsrekeningkunde een van die mees unieke praktyke van nuwingsgewende organisasies en sekere rekeningkundige probleme word by die toepassing daarvan vir hierdie organisasies veroorsaak. In hierdie hoofstuk word die rekeningkundige standarde wat elders ter wêreld spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, ook ontleed sover dit fondsrekeningkunde aangaan. Die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat maak baie gebruik van fondsrekeningkunde, terwyl dit nie so algemeen onder gemeentes van die NG Kerk toegepas word nie. Die praktyk van hierdie organisasies word vervolgens ook aangedui en bespreek.

5.2. ALGEMENE ASPEKTE VAN FONDSREKENINGKUNDE

Die gebruikmaking van fondsrekeningkunde is 'n algemene verskynsel onder nuwingsgewende organisasies en een van die mees onderskeidende rekeningkundige kenmerke van hierdie organisasies (Ives *et al.* 2004:10 en Engelbrecht 2005). Hierdie feit word ondersteun deur die empiriese resultate. Op 'n vraag of gemeentes en welsynsorganisasies tans "fondsrekeningkunde" gebruik, was die respons onderskeidelik soos volg:

Tabel 53: Gebruikmaking van fondsrekeningkunde deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Ja	67	77
Nee	27	20
Onseker	<u>6</u>	<u>3</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Tabel 54: Gebruikmaking van fondsrekeningkunde deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Ja	71	89
Nee	29	11
Onseker	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Uit bostaande twee tabelle kan die afleiding gemaak word dat die welsynsorganisasies meer van "fondsrekeningkunde" gebruik maak as die gemeentes. Ten einde die gebruikmaking van "fondsrekeningkunde" te verstaan, is dit belangrik om aan te dui wat 'n "fonds" is. Volgens Granof (2001:33) verskil die begrip van "fondse" tussen niewinsgewende organisasies en besighede. In besighede verwys "fondse" gewoonlik na bedryfskapitaal of gedeeltes van bedryfskapitaal (byvoorbeeld kontant en beleggings). Vir niewinsgewende organisasies is 'n "fonds" egter eintlik 'n afsonderlike rekeningkundige entiteit. Elke fonds het sy eie balanserende stel rekeninge waarvan 'n afsonderlike stel finansiële state opgestel sou kon word (vergelyk ook Larkin en DiTommaso 2005:68). Die Kanadese Section 4400: Financial Statement Presentation by Not-for-Profit Organizations omskryf dan ook fondsrekeningkunde as die rekeningkundige prosedures wat aanleiding gee tot 'n selfbalanserende stel rekeninge vir elke fonds wat die organisasie geskep het om aan wetlike, kontraktuele en vrywillige vereistes te voldoen (CICA 1996 – Section 4400:par. 2). Fondsrekeningkunde behels die skei van fondse en afsonderlike verslagdoening van elkeen. Niewinsgewende organisasies gebruik gewoonlik verskeie fondse om hul hulpbronne en aktiwiteite te verantwoord. 'n Kerk het byvoorbeeld 'n fonds vir algemene gebruik, 'n fonds vir hulpbronne wat opsy gesit is vir die bou van 'n kerkgebou, of 'n fonds vir byvoorbeeld die "Sondagskool" se bedrywighede (vergelyk ook Wilson en Kattelus 2004:34).

Fondse word, soortgelyk aan besighede, verteenwoordig deur die verskil tussen bates en laste. Die saldo van die fonds is dus die bedrag wat vir die organisasie oorbly nadat alle verpligtinge nagekom is. Fondse word dus dikwels beskryf as "netto bates" (Granof 2001:33), en vervang dus die term "ekwiteit", soos dit van toepassing op besighede is.

Granof (2001:33-34) voer aan dat besighede hul "fondse" skei deur gebruik te maak van filiale om hul belange in sekere streke of sekere bedrywe te verteenwoordig, ten einde sekere besigheidsrisiko's tot bepaalde entiteite te beperk. Hierteenoor skei nuwingsgewende organisasies gewoonlik hul "fondse" om te voldoen aan die beperkings wat die donateur op die aanwending van hulpbronne geplaas het, byvoorbeeld vir spesiale projekte (vergelyk ook Faul *et al.* 2004:648, Larkin en DiTommaso 2005:67-69 en Ives *et al.* 2004:10-11,500). Elke fonds dien gevolglik 'n afsonderlike doel (Wilson en Kattelus 2004:34). Fondsrekeningkunde bevorder beheer en rekenpligtigheid oor beperkte hulpbronne. Verder gebruik nuwingsgewende organisasies ook "fondse" om sekere aktiwiteite wat verskil van hul gewone aktiwiteite, afsonderlik te verantwoord. Sodoende is beheer makliker en dit is ook makliker om die prestasie van die "normale" en "ander" aktiwiteite te beoordeel (Granof 2001:33-34). Deur die gebruik van 'n fonds kan die organisasie aandui dat hy sy rekenpligtigheid teenoor donateurs nagekom het deur te voldoen aan die beperkings wat deur die donateur geplaas is (Wilson en Kattelus 2004:547, Larkin en DiTommaso 2005:68-69 en Ives *et al.* 2004:10-11).

Volgens Faul *et al.* (2004:648) het hierdie verdeling van fondse 'n tweeledige voordeel deurdat spesiale fondse nie vir die algemene bedryf van die organisasie gebruik kan word nie, en waar 'n afsonderlike beleggingsrekening vir die fonds in die organisasie se boeke geopen word, kan rente tot voordeel van die betrokke fonds verdien word. Sodanige spesiale fondse kan gewoonlik in twee groepe verdeel word, naamlik dié fondse waarvan die kapitaal in stand gehou moet word en waar slegs die inkomste aangewend mag word, en dié fondse waar die kapitaal ook vir die bepaalde doel aangewend mag word.

'n Ander rede vir die gebruik van fondse is ook om, in 'n sekere mate, die nuwingsgewende organisasie se toekomsplanne aan te dui. Die nuwingsgewende organisasie kan dikwels self hulpbronne opsy sit vir 'n spesifieke oogmerk en 'n oorplasing na 'n fonds word gevolglik gemaak ten einde hierdie "geoormerkte" fondse te onderskei van ander fondse, soos byvoorbeeld 'n "gebouefonds" of "projekfondse" (vergelyk Kew *et al.* 2003:743 en Larkin en DiTommaso 2005:69-70,81). Hieruit kan die gebruiker dan aflei wat die nuwingsgewende organisasie vir die toekoms beplan en op watter projekte die fondse bestee gaan word.

Die rede om onderskeid te tref tussen verskillende fondse is dat sekere hulpbronne of fondse nie vervangbaar is nie ("non-fungibility of resources"). Die bates van 'n sekere fonds mag dalk nie beskikbaar wees om die verpligtinge van 'n ander fonds af te los nie. As alle hulpbronne saamgevoeg is, kan gebruikers van die finansiële state aanneem dat alle kontant beskikbaar is vir wat bestuur ook al daarmee wil doen, wat inderdaad foutief en misleidend sal wees (vergelyk Mautz 1994:53-54). Hieruit kan die afleiding gemaak word dat waar 'n spesifieke fonds geskep word, die hulpbronne (beskikbare kontant of beleggings) ook afsonderlik gehou behoort te word, in 'n beleggingsrekening in die boeke of inderdaad afsonderlik belê by 'n bank, alhoewel dit nie 'n vereiste is nie (Larkin en DiTommaso 2005:70). Dit sal voorkom dat hulpbronne tussen verskillende fondse aangewend word. Verder verhinder dit dat daar 'n surplus op 'n fonds is, maar dat geen kontant beskikbaar is om, volgens die oogmerk van die fonds, aan te wend nie.

Volgens Ives *et al.* (2004:12-13) het Amerika wegbeweeg van 'n suiwer "fondsverslagdoening" na 'n "entity-wide"-verslagdoening, as gevolg van die bepaling van SFAS 117 Financial Statement of Not-for-Profit Organizations (vergelyk ook Larkin en DiTommaso 2005:67). In die verlede het verskeie nuwingsgewende organisasies finansiële state uitgereik "showing each group of funds layered one atop another in a 'pancake' format." Ten einde die finansiële state meer verstaanbaar en bruikbaar te maak, vereis Amerikaanse standaarde egter tans dat verslag gedoen moet word oor die finansiële resultate van die entiteit in geheel, met onderskeid tussen die verskillende beperkte fondse (vergelyk ook Granof 2001:452). Hierdie "skuif" weg van suiwer fondsfinansiële state was waarskynlik omdat die meeste gebruikers dit nie verstaan het nie (Larkin en DiTommaso 2005:67).

Afsonderlike finansiële state vir elke afsonderlike fonds word dus nie meer voorgeskryf nie, maar een stel finansiële state vir die organisasie in geheel (met onderskeid vir beperkte fondse). Hierteenoor gebruik die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat steeds afsonderlike finansiële state vir elke fonds onder sy beheer, waarskynlik as gevolg van die bepaling van die Kerkorde (NG Kerk in die OVS 2003:57).

Ten einde aan die Amerikaanse standaard te voldoen, word die verskeie fondsfinansiële state bloot saamgevoeg en gegroepeer volgens die drie kategorieë "beperkings" (Larkin en

DiTommaso 2005:68-69), waarskynlik deur die gebruikmaking van kolomme in die finansiële state, soos in par. 4.3.2 verduidelik is. Die onderskeid tussen "permanent beperkte", "tydelik beperkte" en "niebeperkte" fondse is veral van belang by die aanbieding van fondse (Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 37). Die spesifieke bepalings van die genoemde standaard van ander lande ten opsigte van nuwingsgewende organisasies word vervolgens bespreek.

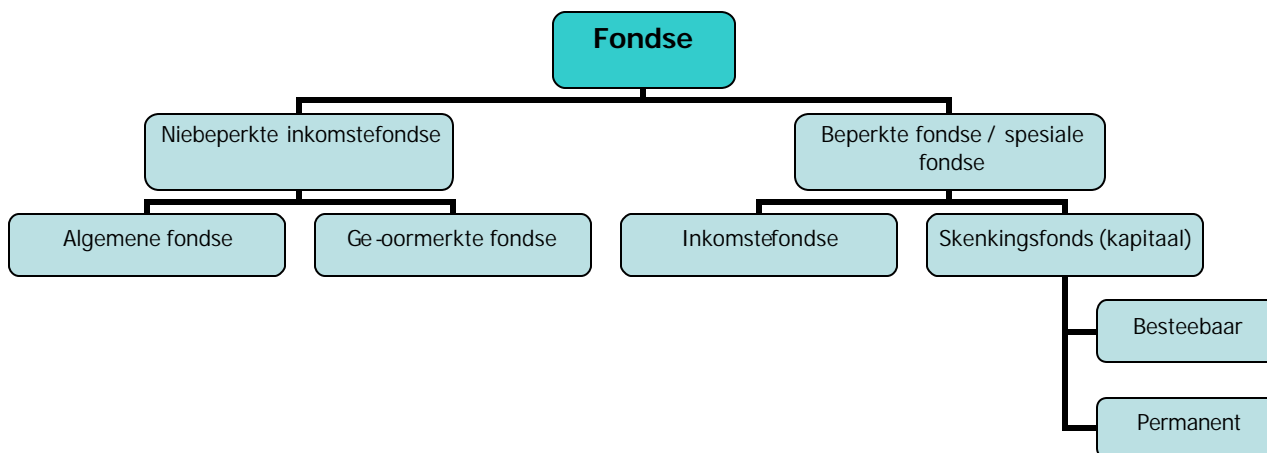
5.3. STANDAARDE VAN ANDER LANDE RAKENDE FONDSREKENINGKUNDE

Sover dit "fondsrekeningkunde" betref, bevat die Australiese ekwivalent van IFRS (AASB 2005) geen bepaling hieroor nie. Die gevolgtrekking wat dus gemaak word, is dat "fondsrekeningkunde" en in besonder die direkte erkenning van ontvangstes in fondse, nie voorgeskryf word nie. Verder word 'n afsonderlike "inkomstestaats" en "staats van verandering in ekwiteit" gebruik, en ontvangstes word dus soos onder normale beginsels van AARP in die inkomstestaats erken. Daar word egter aanvaar dat dit steeds enige nuwingsgewende organisasie vry staan om oorplasinge na of van fondse in die staats van verandering in ekwiteit, en gevolglik dus "onder die lyn", te maak.

Telkens met die besprekings van "inkomste" in hoofstuk 4 is daar aangedui dat onderskeid getref moet word tussen inkomste wat "permanent beperk", "tydelik beperk" en "niebeperk" is. Die formaat van die "staats van aktiwiteite" is ook van so 'n aard dat hierdie onderskeid aangedui kan word deur die gebruik van kolomme vir die onderskeie kategorieë. In hoofstuk 4 (in par. 4.3.2) is daar ook verwys na die beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse plaas, en genoem dat kontant en ander bates wat aan beperkings onderworpe is, nie saam met "niebeperkte" kontant en ander bates geklassifiseer mag word nie, maar afsonderlik aangetoon moet word. Daar moet in die "balansstaats" en "inkomstestaats" onderskei word tussen die drie kategorieë, naamlik "permanent beperkte", "tydelik beperkte" en "niebeperkte" fondse. Inligting oor die aard en bedrae van "permanente" en "tydelike" beperkings moet ook aangedui word, en afsonderlike lynitems kan vir verskillende "beperkings" gebruik word (vergelyk FASB 1993 - SFAS 117:par. 11, 13-16, 20-23, CICA 1996 - Section 4400:par. 9-10 en Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 37). Section 4400 (CICA 1996 - Section 4400:par. 9-10) bepaal egter ook duidelik dat 'n totaal kolom verpligtend is, sodat die gebruikers die totale resultate van die organisasie in geheel kan sien.

Die fondse van 'n nuwingsgewende organisasie kan skematies soos volg aangedui word:

Figuur 1: Die fondse van 'n nuwingsgewende organisasie



(vergelyk Charity Commission 2000 - SORP 2000:par. 36)

Die inkomste-erkenning van die onderskeie tipe ontvangstes is reeds by besprekings van "inkomstes" in hoofstuk 4 aangedui, en die rekeningkundige hantering van verbandhoudende uitgawes word kortliks toegelig, sover dit verband hou met fondsrekeningkunde. Ingevolge SORP 2000 vorm gerealiseerde en ongerealiseerde winste en verliese op bates wat in die fonds gehou word, deel van daardie fonds (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 45-46). Net so moet waardevermindering en waardedaling op bates van 'n betrokke fonds ook teen daardie fonds verantwoord word. Tensy die donateur spesifiek die teendeel bepaal het, kan 'n redelike toedeling van oorhoofse koste (bestuur, administratiewe koste en fondsinsamelingskoste) na beperkte fondse toegewys word. Oorplasinge tussen fondse moet duidelik aangedui word (vergelyk Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 47) en die begin- en eindsaldo van fondse moet met mekaar gerekonsilieer word (vergelyk Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 48-49).

In die aantekeninge moet inligting oor fondse aangebied word sodat die gebruikers van die finansiële state kan verstaan waarom 'n spesifieke fonds van ander onderskei moet word. Hiervolgens moet aangedui word hoe die fonds ontstaan het, watter beperkings ten opsigte

van die fonds geld en wat die doel van die betrokke fonds is. Verder word bepaal dat die bates en laste wat elke fonds verteenwoordig, duidelik aangedui moet word (vergelyk Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 49). Die bestuur van 'n niewinsgewende organisasie kan ook besluit dat 'n afsonderlike staat van elke fonds opgestel word, of dat die inligting in enige ander geskikte formaat aangebied word (vergelyk par. 50).

Oorplasinge tussen beperkte fondse en "niebeperkte fondse" kan gemaak word waar die beperking verval, soos waar daar aan die beperkings van die fonds voldoen is, waar bates ingevolge die beperkings bekom is, of waar die tydperk van die beperking verstryk het (FASB 1993 - SFAS 116:par. 17, vergelyk ook Engstrom en Copley 2004:304 en Wilson en Kattelus 2004:535). 'n Voorbeeld hiervan sou wees waar 'n individu gedurende 2004 byvoorbeeld R10 000 aan 'n organisasie geskenk het om in 2005 te gebruik vir 'n spesifieke projek. Met die aangaan van die R10 000 vir hierdie projek, word die bedrag as 'n uitgawe in die kolom van "niebeperkte fondse" aangetoon, met 'n gepaardgaande oorplasing van R10 000 vanaf "tydelik beperkte fondse" na "niebeperkte fondse" (Ives *et al.* 2004:513) ooreenkomstig die bepalinge van die Amerikaanse Standaard.

Dit is tog interessant dat inkomste onderskei word tussen die kategorieë fondse, maar dat uitgawes volgens die Amerikaanse benadering eers alles teen die "niebeperkte fondse" geallokeer word. Daarna volg 'n oorplasing vanaf die betrokke fonds na "niebeperkte fondse" (vergelyk ook Larkin en DiTommaso 2005:82). Dieselfde netto effek sou ook bereik kon word deur die uitgawe ook tussen die onderskeie fondse te allokeer. Volgens Granof (2001:453-456) volg dit uit 'n kontroversiële besluit van FASB. Dié Raad argumenteer dat donateurs nie die uitgawes bepaal nie, maar dat die aangaan van uitgawes onder beheer van elke niewinsgewende organisasie se bestuur is. Met ander woorde, donateurs kan wel aan die niewinsgewende organisasie voorskryf oor die aktiwiteite waartoe hul sal bydrae, maar bestuur besluit oor watter aktiwiteite onderneem word en wanneer die hulpbronne bestee word. Die gevolg hiervan is dus dat twee inskrywings gemaak moet word wanneer 'n beperkte fonds vir die aangaan van sekere uitgawes aangewend word, soos in die voorafgaande paragraaf geïllustreer is. Waar 'n donasie in een jaar ontvang is en in dieselfde jaar volgens die beperking aangewend is, kan beide die ontvangste en besteding as deel van "niebeperkte fondse" verantwoord word.

Die Kanadese benadering tot fondsrekeningkunde stem grootliks ooreen met die aspekte soos hierbo bespreek is, behalwe vir sekere aspekte wat hieronder uitgelig word. Dit wil voorkom asof fondsrekeningkunde opsioneel is vir Kanadese nuwingsgewende organisasies, aangesien Section 4400 verwys na "(a)n organization that uses fund accounting ..." (vergelyk CICA 1996 - Section 4400:par. 6). Verder moet daar ook in gedagte gehou dat hierdie organisasies dan verder ook kan kies tussen die "deferral method" en die "restricted fund method" vir die erkenning van beperkte ontvangstes. Die afleiding word gemaak dat fondsrekeningkunde waarskynlik meer toegepas sal word waar die organisasie laasgenoemde alternatief kies.

'n Unieke kenmerk van die Kanadese standaard is die vereiste dat kapitale bates in die balansstaat aangedui moet word, tesame met 'n "net assets invested in capital assets"-fonds (CICA 1996 - Section 4400:par. 19(a) en 41(a)). Dit beteken dat fondse wat ter verkryging van vaste bates aangewend is, ook afsonderlik in 'n "fonds" aangetoon moet word. Die saldo van hierdie "kapitale fondse" verteenwoordig dus fondse wat nie vir algemene besteding beskikbaar is nie, aangesien dit reeds aangewend is in die verkryging van kapitale bates. Die saldo van hierdie fonds is dus gelyk aan die drabedrag van die kapitale bates minus verbandhoudende skuld. Ten einde hierdie beginsel te handhaaf, word 'n oorplasing vanaf "niebeperkte" fondse na die "kapitaalfonds" gemaak vir die aankoop van bates uit eie fondse. Soortgelyk hieraan word afbetalings op die verbandhoudende lenings ook so oorgeplaas. Verder word die "netto surplus" in die staat van verandering in fondse verdeel tussen die "kapitaalfonds" en die "niebeperkte fonds" sodat die waardevermindering vir die huidige jaar, wat met die hierdie bates verband hou, na die "kapitaalfonds" geallokeer word en die saldo van die "kapitaalfonds" dus daardeur verminder word. Soos hierbo verduidelik, word hierdie inskrywings gemaak om te verseker dat die saldo van die "kapitaalfonds" gelyk bly aan die drabedrag van die bates min die saldo op verbandhoudende lenings (vergelyk CICA 1996 – Section 4400:par. 23, asook die illustrasies in die standaard en Danyluk 1998:123). Hieruit volg dit dat die saldo van die "niebeperkte fonds" 'n weerspieëling van die beskikbare hulpbronne is, wat in die toekoms vir dienslewering deur die organisasie aangewend kan word (vergelyk Danyluk 1998:121-122). Dit is opmerklik dat die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat dieselfde benadering volg soos later in hierdie hoofstuk aangedui sal word.

Hierbo is die bepalings van die rekeningkundige standarde vir niewinsgewende organisasies aangedui. Alhoewel daar sekere verskille in die onderskeie lande se benadering tot fondsrekeningkunde is, wil dit voorkom asof die gebruik van fondsrekeningkunde toegelaat word. Fondsrekeningkunde word egter nie noodwendig vereis of voorgeskryf nie. Die gebruikmaking van fondsrekeningkunde vloei veral voort uit die beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse plaas. Beperkings word gevolglik in die onderskeie fondse aangetoon.

Vanuit die literatuur, en ook soos in paragraaf 4.3.2 aangetoon is, is die afleiding gemaak dat die verskillende fondse ten beste van mekaar onderskei kan word deur kolomme in die finansiële state te gebruik. Afsonderlike finansiële state vir elke fonds kan ook gebruik word. Waar verskillende fondse aangetoon word, behoort 'n gekombineerde stel finansiële state van alle fondse en dus vir die organisasie in geheel, ook aangebied te word. Die afleiding hierbo word ook ondersteun deur die empiriese resultate. Die empiriese resultate, op die vraag van watter van die onderstaande praktyke die respondente sou aanbeveel vir organisasies wat van "fondsrekeningkunde" sou wou gebruik maak, is soos volg:

Tabel 55: Aanbieding van fondsrekeningkunde deur gemeentes:

	% respondente	Verteenwoordigende % gemeentes van respondente
Stel een stel state op met kolomme vir elke fonds. (beperk tot 'n beheerbare aantal kolomme).	72	77
Stel afsonderlike finansiële state vir elke fonds op.	0	0
Stel afsonderlike finansiële state vir elke fonds op, met samevoeging van alle fondse in die finansiële state vir die gemeente in geheel	14	11
Transaksies van die fonds word direk in fondse in die staat van verandering in ekwiteit (/fondse) aangedui (en nie eers deur die inkomstestaar nie).	14	12
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

(Een respondent het om geen spesifieke rede hierdie vraag nie ingevul nie.)

Tabel 56: Aanbieding van fondsrekeningkunde deur welsynsorganisasies:

	% respondente	Verteenwoordigende % welsynsorganisasies van respondente
Stel een stel state op met kolomme vir elke fonds. (beperk tot 'n beheerbare aantal kolomme).	86	37
Stel afsonderlike finansïele state vir elke fonds op.	0	0
Stel afsonderlike finansïele state vir elke fonds op, met samevoeging van alle fondse in die finansïele state vir die gemeente in geheel	14	63
Transaksies van die fonds word direk in fondse in die staat van verandering in ekwiteit (/fondse) aangedui (en nie eers deur die inkomstestaat nie).	<u>0</u>	<u>0</u>
Totaal	<u>100</u>	<u>100</u>

Hieruit kan afgelei word dat die respondente ook die kolomvormige aanbieding van fondse verkies deurdat die oorgrootte meerderheid van die respondente hierdie alternatief verkies het. In die geval van die welsynsorganisasies het slegs een respondent die ander alternatief verkies, alhoewel dit 63% van die welsynsorganisasies van die respondente verteenwoordig. Die relatiewe lae respons vir die erkenning van transaksies direk in fondse ondersteun verder ook die gevolgtrekking wat in hoofstuk 4 (kyk par. 4.4.4.2) gemaak is dat ontvangstes eers in inkomste erken word en nie direk in fondse nie. Reserwes is baie dieselfde as fondse en die hantering van reserwes word vervolgens bespreek.

5.4. RESERWES

Verbandhoudend met fondse is die gebruik van "reserwes". SORP 2000 beskryf 'n "reserwe" as daardie deel van 'n welsynsorganisasie se fondse wat vryelik beskikbaar is vir algemene doeleindes (Charity Commission 2000 – SORP 2000:Appendix 1, par. 27). "Reserwes" is dus die hulpbronne van die organisasie wat aangewend kan word vir enige of alle doelwitte van die organisasie nadat verpligtinge vereffen is. Hierdie beskrywing sluit dus permanente skenkingsfondse, beperkte fondse, geormerkte fondse en inkomstefondse wat slegs

gerealiseer kan word deur bates van die organisasie te verkoop, uit. Alle fondse wat dus "beperk" is of wat alreeds opsy gesit is vir spesifieke projekte word dus uitgesluit.

Ingevolge SORP 2000 (Charity Commission 2000 – SORP 2000:par. 31e) moet die verslag van die trustees (toegepas op kerke sal dit dus die verslag van die kerkraad wees) onder andere 'n duidelike beleid oor die reserwes van die organisasie bevat. Hierdie beleid moet die vlakke van reserwes aandui, en hoekom sekere fondse in reserwe gehou word (vergelyk ook Chitty 2002(a):110-111). Die organisasie se reserwebeleid is 'n vereiste, selfs al het die organisasie nie reserwes nie. Dit is die bedoeling van en die beplanning hieroor wat eintlik belangrik is, met 'n fokus op die vlak van fondse wat nodig is of wat wenslik vir die organisasie is, gegewe die huidige situasie van die organisasie en sy strategiese planne (vergelyk Aston 2001:100-101). Chitty (2002(a):110-111) verwys verder ook na die Charity Commission se publikasie CC19 Charities' Reserves, wat hierdie vereiste uitbrei deur te bepaal dat die organisasie ook die volgende as deel van hul reserwebeleid moet aandui:

- a) die rede hoekom die welsynsorganisasie reserwes nodig het;
- b) watter vlak van reserwes benodig word;
- c) watter stappe geneem gaan word om die vlak te bereik of te behou; en
- d) reëlins vir die monitering en herbesinning van die beleid.

Die uithou van fondse as "reserwes" is 'n belangrike aangeleentheid vir nuwingsgewende organisasies, aangesien fondse aan nuwingsgewende organisasies gegee word met die veronderstelling dat dit aangewend sal word in die verwesenliking van die doelwitte van die nuwingsgewende organisasie. In die oë van die Charity Commission moet hierdie fondse darem binne 'n redelike tyd aangewend word. Nuwingsgewende organisasies moet egter tog fondse in reserwe hou vir noodgevälle, maar kan tog ook nie te veel fondse hiervoor uithou en steeds hul doelwitte bereik nie. Die hou van 'n aanvaarbare vlak van reserwes is om die volgende redes nodig:

- a) om die organisasie te beskerm teen daling of onderbrekings in inkomste;
- b) om te voorsien vir fluktuasies in inkomste en bestedings;
- c) om voorsiening te maak vir die voortsetting van bedrywighede;
- d) om "groot eenmalige" inkomstes te absorbeer wat in die toekoms bestee sal word; en
- e) om te spaar vir die toekoms (Chitty 2002(a):110-111).

In teenstelling met die beskrywing hierbo gebruik baie organisasies die term "reserwes" ook vir "geormerkte fondse". Gevolglik plaas nuwingsgewende organisasies dikwels fondse oor uit "algemene fondse" na sekere "reserwes" of "geormerkte (beperkte) fondse".

Soortgelyk aan die praktyk om fondse vir 'n bepaalde doel opsy te sit, kan fondse ook in "reserwe" gehou word. Volledige openbaarmaking van die doel en redes vir reserwes moet, soos by fondse, duidelik aangetoon word. Die verbandhoudende praktyk van die onderskeie organisasies van die NG Kerk in die Vrystaat word hieronder bespreek.

5.5. REKENINGKUNDIGE PRAKTYK IN SUID-AFRIKA MET VERWYSING NA DIE NG KERK IN DIE VRYSTAAT

5.5.1. Agtergrond

In Suid-Afrika is die praktyk tans dat fondsverantwoording allerweë toegepas word in die boekstaving van skenkings of bemakings wat deur nuwingsgewende organisasies ontvang word. Die begunstigde organisasie moet uitvoering gee aan die beperkings van die skenking of bemaking en op gepaste wyse verslag daaroor doen (Faul *et al.* 2004:649). Volgens Faul *et al.* (2004:651) kan 'n kapitale bemaking wat 'n nuwingsgewende organisasie van iemand ontvang met die bepaling dat die geld belê moet word en dat slegs die inkomste aangewend moet word om algemene bedryfskoste te delg, direk na die "opgehoopte fondse" gekrediteer word of dit kan direk in 'n spesiale reserwe erken word. Flynn en Koornhof (2005:hfst. 25 bl.11) stem hiermee saam en volgens hulle kan erflatings ("legacies") as 'n kapitale item beskou word en direk in opgelope fondse erken word.

Volgens Faul *et al.* (2004:648) gebruik nuwingsgewende organisasies dikwels, tesame met die algemene opgelope fonds, ook spesiale fondse wat vir spesifieke oogmerke op sy gesit is. Hierdie fondse word dan afsonderlik van die algemene fonds gehou en word gewoonlik verteenwoordig deur 'n spesifieke belegging vir daardie fonds (Flynn en Koornhof 2005:hfst. 25 bl.4).

Voordat die rekeningkundige verantwoording bespreek word, is dit belangrik om te onderskei tussen twee breë kategorieë van inkomstes of ontvangstes, naamlik

"bedryfsinkomste" en "kapitale inkomstes". Die term "bedryfsinkomste" verwys na die normale en herhalende inkomstes wat in die beoefening van die "bedryf" ontvang word. Hierteenoor verwys "kapitale inkomstes" na nieherhalende inkomste van 'n uitsonderlike aard of groot bedrae, relatief tot die organisasie.

Volgens Kew *et al.* (2003:750-751) is daar geen konsepsionele argument om bedrae ontvang óf in inkomste óf as "kapitaal" (direk verantwoord in fondse) te erken nie. 'n Bedrag ontvang verteenwoordig 'n invloed van ekonomiese voordele en moet as inkomste verantwoord word. Die organisasie moet self besluit of hulle die ontvangste eers as inkomste gaan erken (in inkomstestaat) en dan die surplus oorplaas na die "opgehoopde fonds", en of dit direk in fondse erken gaan word. Hulle voer aan dat dit sin maak om groot en eenmalige bedrae ontvang dadelik as "kapitaal" te beskou en direk teen fondse te verantwoord. Herhalende ontvangstes word as inkomste in die inkomstestaat verantwoord. Bedrae ontvang vir die finansiering van algemene bedryfsuitgawes word ook in die inkomstestaat as inkomste verantwoord, maar bedrae ontvang vir die aankoop van bates is van "kapitale" aard en word direk in fondse verantwoord. Bedrae ontvang vir 'n spesifieke oogmerk behoort ook direk in 'n spesiale fonds erken te word (vergelyk ook Dempsey en Pieters 2002:306-307). Die afleiding word gemaak dat hierdie benadering waarskynlik wel toepaslik is vir nuwingsgewende organisasies, alhoewel dit strydig met AARP is. Soos in hoofstuk 4 (kyk par. 4.4.4.2) aangedui is, is die gevolgtrekking in hierdie studie gemaak dat alle ontvangstes as inkomste in die inkomstestaat erken moet word, en nie direk as deel van fondse in die staat van verandering in ekwiteit nie. Verder is daar ook reeds in paragraaf 5.3 hierbo aangedui dat die transaksies van die onderskeie fondse die beste deur kolomvormige finansiële state aangebied word. Die praktyk in Suid-Afrika is gevolglik dikwels strydig met hierdie gevolgtrekkings.

Sover dit die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat betref, word alle inkomstes eers as "inkomste" verantwoord, en nie direk teen 'n fonds nie. Hierdie praktyk het waarskynlik ontstaan as gevolg van die feit dat die riglyn vir die berekening van die "prorata" vereis dat alle ontvangstes eers as "inkomste" verantwoord word (soos in hoofstuk 3 in par.3.4.7 en hoofstuk 4 in par. 4.4.4 aangedui is).

Verder is dit belangrik om weer kortliks daarop te wys dat diestandaarde vir nuwingsgewende organisasies in Amerika en die Verenigde Koninkryk nie die vraag of ontvangstes as inkomste of direk as fondse verantwoord moet word al dan nie, aanspreek nie. Hierdie standaard voeg in wese die "inkomstestaat" en "staat van verandering in fondse" saam in een "staat van aktiwiteite". Sodanige onderskeid is dus nie nodig nie, aangesien die ontvangste in elk geval na die fonds geallokeer word. Hierdie aspek is reeds in hoofstuk 4 bespreek (kyk par. 4.3.1).

Dit is belangrik om daarop te wys dat daar tegnies vir elke "fonds" 'n afsonderlike inkomstestaat opgestel behoort te hoort. Bedrae betaal, as aanwending van fonds, word as 'n uitgawe teen die fondsinkomstestaat verantwoord. Enige surplus op die fondsinkomstestaat word oorgedra na die "opgelope fonds" (eindsaldo) van die betrokke fonds. 'n Fonds kan egter nie 'n debietsaldo hê nie en enige "surplusuitgawes" moet dus teen die algemene inkomstestaat gedebiteer word (Dempsey en Pieters 2002:306-307).

Om uitvoering aan die voorskrifte van die Kerkorde te gee (vergelyk NG Kerk in die OVS 2003:57) stel die Sinodale Kerkkantoor van die NG Kerk in die Vrystaat, afsonderlike "state" (soortgelyk aan 'n kombinasie van 'n inkomstestaat en staat van verandering in ekwiteit) vir elke afsonderlike fonds op (Van der Walt 2005). Die fondse word dus geskei volgens die voorskrifte van die Kerkorde en vir gevalle waar fondse uit byvoorbeeld 'n bemaking met spesifieke beperkings ontvang word. 'n Gesamentlike staat word egter nie van hierdie afsonderlike state opgestel nie, aangesien die onderskeie fondse nie oor en weer aangewend mag word nie. 'n Uittreksel van een van hierdie afsonderlike state vir elke fonds is soos volg:

Tabel 57: Voorbeeld van 'n fondsstaat van die Sinodale Kerkkantoor:

Binnelandse Sending: Lopende rekening – Desember 2004

<u>Staat van Inkomste en Uitgawes</u>	Vorige jaar	Huidige jaar
Inkomstes	XX	Xx
Bydraes ontvang	XX	Xx
Huur ontvang	XX	Xx
Rente ontvang	XX	Xx
Proratas ontvang	XX	Xx
Sinodale kollektes	XX	Xx
Oorplasings van ander fondse	XX	XX
	XXX	XXX
Uitgawes	XX	XX
Administratiewe heffings betaal	XX	XX
Eiendomsbelasting betaal	XX	XX
Instandhouding – geboue	XX	XX
Salarisse betaal	XX	XX
Oorplasings na ander fonds	XX	XX
Surplus na Fondsrekening	XX	XX
	XXX	XXX
<u>Balansstaat</u>		
Fondse		
Fondsrekening	XX	XX
Kapitaalfonds	XX	XX
Tekort (-) / Surplus oor die jaar	XX	XX
	XXX	XXX
Bates		
Eiendomme	XX	XX
	XXX	XXX

(Van der Walt, 2005).

Let daarop dat oorplasings van en na ander fondse as deel van inkomstes en uitgawes onderskeidelik ingesluit word. Die netto surplus word saam met uitgawes gelys ten einde die totale te balanseer, en word in die balansstaat oorgeplaas na die saldo van die fondsrekening.

Dit is tog interessant om daarop te wys dat die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat nie juis fondsrekeningkunde gebruik nie (Van der Walt 2005). 'n Moontlike rede hiervoor is dat

die omvang van elke gemeente se aktiwiteite nie so groot is soos die Sinodale Kerkkantoor nie, en dat 'n gemeente waarskynlik nie spesifieke bedrae ontvang vir spesifieke aktiwiteite van die gemeente nie. 'n Gemeentelid dra tog in die algemeen by tot die "kerk", en nie spesifiek tot die "Sondagskool" nie. 'n Moontlike ander rede hiervoor kan wees dat die Sinodale Kerkkantoor nie spesifieke riglyne vir die rekeningkunde van die kerke voorgeskryf het nie, en dat gemeentes se ouditeure waarskynlik algemene rekeningkundige beginsels toegepas het met die opstel van die gemeente se finansiële state, soos ook in hoofstuk 2 (kyk par. 2.7.2) aangedui is.

Die welsynsorganisasies van die SKDB en NGMDVS gebruik egter 'n totaal ander benadering tot die opstel van finansiële state as die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat. Hierdie welsynsorganisasie stel 'n afsonderlike inkomstestaat van "elke afsonderlike werksaamheid" op (NGMDVS 2002:34), waarskynlik as gevolg van die spesifieke voorskrif van die NGMDVS. Dit impliseer dat die NGMDVS, wat verantwoordelik is vir byvoorbeeld bejaardesorg en jeugsorg, vir elke aktiwiteit 'n afsonderlike staat sal opstel wat eintlik neerkom op fondsrekeningkunde. Vir elke werksaamheid word daar 'n afsonderlike "staat van verandering in fondse vir die jaar geëindig ..." opgestel. Waar 'n organisasie egter nie verskeie werksaamhede het nie, sal hulle dus net een "staat" opstel. Hierdie staat lys dan alle inkomstes en uitgawes, waarna die netto oorskot aangetoon word. Hierna volg die "normale" staat van verandering in ekwiteit met die opgelope oorskot aan die begin van die jaar, oordragte na/van die fonds, en die opgelope oorskot aan die einde van die jaar (Engelbrecht 2005). 'n Uittreksel van een van hierdie afsonderlike state vir elke fonds is soos volg:

Tabel 58: Voorbeeld van 'n fondsstaat van die SKDB:

Fonds Hoofdirekoraat

Staat van Verandering in Fondse vir die jaar geëindig 31 Maart 2005

	Vorige jaar	Huidige jaar
Inkomstes	XX	XX
Proratas ontvang	XX	XX
Huur ontvang	XX	XX
Bydraes ontvang uit projekte	XX	XX
Administrasiegeld gevorder	XX	XX
Skenkings en bemakings van die publiek	XX	XX
Uitgawes	XX	XX
Personeeluitgawes (<i>met lys van items</i>)	XX	XX
Kantooruitgawes (<i>met lys van items</i>)	XX	XX
Professionele en Spesiale dienste (<i>soos ouditgelde en bankkoste</i>)	XX	XX
Ander uitgawes (<i>met lys van items</i>)	XX	XX
Reserwefondsbydraes		
Toerustingvervangingsfonds	XX	XX
Instandhoudingsreserwe	XX	XX
Netto oorskot/(tekort) vir die jaar	XX	XX
Oordragte na / van fondse	XX	XX
Opgelope oorskot/(tekort) aan begin van jaar	XX	XX
Opgelope oorskot/(tekort) aan einde van jaar	XX	XX

(Engelbrecht, 2005).

Hierbo is aangedui dat die Sinodale Kerkkantoor en die SKDB afsonderlike state vir elke werksaamheid opstel. In kontras hiermee is daar reeds in hierdie hoofstuk ook tot die gevolgtrekking gekom dat kolomvormige state egter die beste wyse is om fondsrekeningkunde aan te bied. Daar moet egter in gedagte gehou word dat hierdie twee instansies baie afsonderlike fondse het, en dat kolomme waarskynlik onprakties sal wees. Kolomvormige state sal slegs geskik wees indien daar enkele afsonderlike fondse is en die onderskeie kolomme op een blad aangebied sou kon word. 'n Gekombineerde staat van die afsonderlike fondse word egter nie opgestel nie. Waarskynlik sal die onderskeie welsynsorganisasies egter net een werksaamheid beoefen. Normaalweg sal die "takke" van NGMDVS byvoorbeeld net vir "bejaardesorg" verantwoordelik wees en nie ook vir "jeugsorg" nie. Hieruit is dit duidelik dat verskeie praktyke deur die NG Kerk in die Vrystaat toegepas

word. Die volgende aspek van die NG Kerk in die Vrystaat se praktyk wat bespreek word, is die gebruikmaking van reserwes, en in besonder die gebruik van batevervangingsfondse.

5.5.2. Bates en vervangingsfondse

As deel van paragraaf 5.4 hierbo is die Verenigde Koninkryk se standaard rakende die skep van reserwes bespreek. Welsynsorganisasies van die NGMDVS gebruik ook die term "reserwes" om aan te dui dat bedrae uit normale inkomste, en dus uit eie fondse, opsy gesit word om in die toekoms vir buitengewone of eenmalige groot uitgawes aan te wend. Voorbeelde hiervan is die motor- en toerustingsvervangingsfondse wat hieronder toegelig word. Afsonderlike fondse word hiervoor in stand gehou, en daar moet in gedagte gehou word dat NGMDVS fondse gebruik vir elke afsonderlike werksaamheid met 'n afsonderlike "inkomstestaat" vir elkeen (vergelyk NGMDVS 2002:34).

'n Ander "fonds" wat die welsynsorganisasies van NGMDVS oor die algemeen gebruik, is 'n "motorvervangingsfonds" en 'n "toerustingvervangingsfonds". 'n Afsonderlike fonds word dus geskep waaruit die aankoop van 'n nuwe motor dus "gefinansier" sal word. Die fonds moet afsonderlik belê word en die balans van die belegging plus die waarde van die voertuig wat nog in gebruik is, moet te alle tye gelyk wees aan die saldo van die fonds. Rente op die belegging word na die fonds toegewys. Jaarlikse oorplasing na die "fonds" word dus gemaak om aan bogenoemde bepaling te voldoen. Die joernaalinskrywing vir die oorplasing is gevolglik soos volg:

Dt. Oordrag na voertuigvervangingsfonds ("uitgawe" in fonds se "inkomstestaat")	Rxx
Kt. Inkomste van vervangingsfonds (by die voertuigvervangingsfonds se "inkomstestaat")	Rxx

Wanneer 'n nuwe voertuig dus gekoop word, behoort die belegging en die verkoopprijs van die ou voertuig (indien van toepassing) teoreties genoeg te wees om die aankoop te finansier (vergelyk NGMDVS 2002:53-54). Die aankoop van die voertuig word dus teen hierdie fonds "gedebiteer" as 'n "uitgawe" of dan eerder 'n "besteding". Die joernaalinskrywing is gevolglik soos volg:

Dt. Voertuie	R50 000
Kt. Bank/Belegging vir vervangingsfonds	R50 000

Dt. Bestedings van vervangingsfonds
("uitgawe" in fonds se "inkomstestaar")

R50 000

Kt. Oordrag vanaf fondse
("onder die lyn"-oordrag in betrokke aktiwiteit se "inkomstestaar") R50 000

Dit is interessant om daarop te wys dat die riglyn van NGMDVS bepaal dat "waardevermindering" nie voldoende is om voorsiening te maak vir die vervanging van voertuie nie, aangesien die waardes van die voertuie slegs jaarliks rekeningkundig verminder word. Geen voorsiening word egter hierdeur vir die vervanging van die voertuie gemaak nie. Bogenoemde gebruik van die fonds vervang dan die gebruik van waardevermindering (NGMDVS 2002:53-54).

'n Afsonderlike fonds vir die vervanging van toerusting kan ook geskep word. Ingevolge die riglyn van NGMDVS moet 'n afsonderlike belegging ook vir die fonds bestaan. 'n Minimum bedrag van 10% van die totale waarde van die toerusting moet jaarliks in die fonds opsy gesit word (NGMDVS 2002:55).

In werklikheid is dit waarskynlik beter om die besteding aan die verkryging van toerusting eerder met 'n opgeboude fonds te "paar" as met 'n spesifieke rekeningkundige periode se inkomste, aangesien 'n nuwingsgewende organisasie baie keer oor 'n aantal jare die fondse moet "opbou" om die toerusting te kan koop. Vorige jare se "opbou van fondse" is ingesluit in die beginsaldo van die fonds en dit word nou, moontlik ook saam met die huidige jaar se inkomste, aangewend om die toerusting te koop.

Hierbo is die rekeningkundige hantering van kleiner bates en voertuie deur die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat kortliks toegelig. 'n Aspek wat hiermee saamhang, is die verkryging van vaste eiendomme, wat uniek hanteer word. Die rekeningkundige hantering van eiendomme en hul betrokke "fondse" word in die volgende gedeelte uiteengesit.

5.5.3. Kapitaalreserwe vir eiendomme en ander bates

Die beskikbaarheid van besteebare fondse is altyd belangrik vir nuwingsgewende organisasies. Dit gebeur egter dat nuwingsgewende organisasies 'n "groot" "onaangewende

inkomste"-saldo aantoon, maar daar is nie "geld" wat bestee kan word nie. Hierdie organisasies verstaan nie dat "onaangewende inkomste" egter reeds aangewend is vir die verkryging van bates, en dus nie deur kontant verteenwoordig word nie (Du Plessis 2005) (dit volg uit die definisie van ekwiteit wat gelyk is aan bates min laste). Hiermee saam wil dit egter tog voorkom asof die nuwingsgewende organisasies van die NG Kerk in die Vrystaat daarin geslaag het om "besteebare fondse" afsonderlik in die balansstaat te toon deur die gebruikmaking van sogenaamde "kapitaalreserwes", wat vervolgens in meer besonderhede bespreek word.

Met verwysing na die vraagstuk of bestedings aan die verkryging van bates in die balansstaat as "bates" of as "bestedings" in die inkomtestaat verantwoord moet word, soos aangedui is in hoofstuk 3 (kyk par. 3.4.5.4.) en hierbo, word die konsep van "besteebare hulpbronne of fondse" tog steeds bereik, alhoewel die bates in die balansstaat gekapitaliseer word. Wanneer "inkomstes" eerder as "besteebare fondse" geklassifiseer word, kan die beste van beide metodes (kapitalisering van vaste bates teenoor afskrywing in die inkomtestaat) saamgevoeg word deur die "staat van verandering in ekwiteit" te benut. In die inkomtestaat (wat vir welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat in werklikheid eerder 'n "staat van bedryfsaktiwiteite" is en die inkomtestaat en die staat van verandering in ekwiteit saamvoeg) word inkomstes en uitgawes normaalweg verantwoord. Wanneer vaste eiendomme aangekoop word, word die normale inskrywing ook steeds gemaak deur "bates" te debiteer en "bank" te krediteer. Die eiendom word dus ook as 'n bate in die balansstaat verantwoord. In die staat van verandering in ekwiteit word hierdie besteding aan die verkryging van die bate ook egter as 'n "aanwending van besteebare fondse" verantwoord deur 'n oorpasing vanuit "algemene opgelope fondse" na 'n spesifieke fonds (genoem "eiendomskapitaal") te maak (Du Plessis 2005). Hierdie aspek word later weer uitgelig na die oorweging van die Kanadese standaard hieroor.

Hierdie praktyk van NGMDVS is presies dieselfde as die Kanadese beginsels wat in die laaste gedeelte van 5.3 vroeër in hierdie hoofstuk aangedui is. Die Kanadese standaard bepaal kortliks dat kapitale bates in die balansstaat aangedui moet word, tesame met 'n "net assets invested in capital assets"-fonds (CICA 1996 - Section 4400:par. 19(a) en 41(a)). Dit beteken dat fondse wat ter verkryging van vaste bates aangewend is, ook afsonderlik in 'n

"fonds" aangetoon moet word. Die saldo van hierdie fonds is dus gelyk aan die drabedrag van die kapitale bates minus verbandhoudende skuld.

Volgens Larkin en DiTommaso (2005:72) sal die skep van so 'n "bategonds" daartoe lei dat die "niebeperkte fondse" van 'n organisasie alleenlik die werklike hulpbronne wat vir die uitvoering van die organisasie se aktiwiteite en programme beskikbaar is, weerspieël. Vaste bates is nie gereedlik beskikbaar in die uitvoering van aktiwiteite en programme nie, aangesien dit nie gereedlik in kontant (bestebare hulpbronne) omgesit kan word nie. Nogtans word die bates inderdaad benut (alhoewel eerder in fisiese vorm) vir die uitvoering van aktiwiteite en programme. Ten spyte hiervan beveel laasgenoemde skrywers dit nie aan vir eksterne finansiële verslagdoening nie, aangesien gebruikers dit gewoonlik nie verstaan nie, en veral waar waardevermindering ook verantwoord moet word. Ten spyte daarvan is dit tog algemene praktyk by die welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat.

Dit sal verder ook voorkom dat nuwingsgewende organisasies 'n "opgelope surplus/onbestede fondse/onaangewende fonds" van duisende rande in hul finansiële state toon, sonder dat hulle in werklikheid enige fondse het om te bestee. Larkin en DiTommaso (2005:72) verwys hierna as "expendable and non-expendable" fondse. Die benadering hierbo lei daartoe dat bestede fondse uit die "opgelope surplus" na 'n ander fonds geherallokeer word, om aan te toon dat die fondse nie meer beskikbaar is nie. Met bogenoemde benadering word ook uitvoering gegee aan die definisie van fondse ("ekwiteit") wat gelyk is aan bates min laste. Spesifieke bates en laste word egter hier met 'n spesifieke fonds "gepaar".

Soos hierbo genoem, gebruik die welsynsorganisasies van NGMDVS 'n sogenaamde "eiendomskapitaal"-rekening vir die verantwoording van hul vaste eiendomme (Du Plessis 2005). Indien 'n organisasie oor vaste eiendom beskik moet 'n "eiendomskapitaal"-rekening geskep word. Eiendomskapitaal word uit die opgelope surplus geskep deur 'n oorplasing na die "eiendomskapitaal"-rekening. Die "eiendomskapitaal" is die verskil tussen die kosprys van die eiendom en die langtermynlenings waardeur die aankoop gefinansier is, dit wil sê "eiendomskapitaal" is die bedrag wat uit eie fondse bygedra is vir die verkryging van die eiendom. Die "eiendomskapitaal" moet jaarliks aangepas word met die delging wat teen die lenings gemaak word. Oordragte na die "eiendomskapitaal" word in die state van die

welsynsorganisasie "onder die lyn" aangetoon (NGMDVS 2002:57). Hierdie praktyk van NGMDVS is ook presies dieselfde as die Kanadese beginsels soos hierbo uitgewys is en wat ook in die laaste gedeelte van 5.3 vroeër in hierdie hoofstuk aangedui is.

Die joernaalinskrywings ten opsigte van die aankoop van 'n eiendom van R100 000 sal dus soos volg wees indien 'n lening vir R70 000 bekom is en R30 000 uit eie bronne gebruik is:

Die joernaal vir jaar 1 is soos volg:

Dt. Eiendom	R100 000
Kt. Bank	R30 000
Kt. Lenings	R70 000

Dt. Opgelope surplus (oordrag na eiendomskapitaal)	R30 000
Kt. Eiendomskapitaal	R30 000

Die betaling van rente van R7 000 en delging van byvoorbeeld R8 000 word dan soos volg verantwoord:

Dt. Rente-uitgawe	R7 000
Dt. Lenings	R8 000
Kt. Bank	R15 000
Dt. Opgelope surplus (oordrag na eiendomskapitaal)	R8 000
Kt. Eiendomskapitaal	R8 000

Die saldo van die lening (R62 000) plus die eiendomskapitaal (R38 000) is dus gelyk aan die eiendom (R100 000).

Die effek hiervan is dus dat daar in die finansiële state "aangedui" word dat "interne fondse" reeds aangewend is vir die verkryging van die eiendom en nie meer beskikbaar vir algemene gebruik is nie. Sodoende word daar ook voorkom dat "opgelope surplus" 'n groot surplus toon, sonder dat daar geld beskikbaar is om te bestee (Du Plessis 2005), in ooreenstemming met die argument van Larkin en DiTommaso (2005:72) hierbo. Dit wil voorkom asof hierdie benadering sinvol deur nuwingsgewende organisasies gebruik kan word.

5.6. SAMEVATTING

In hierdie hoofstuk is die gebruik van fondsrekeningkunde deur welsynsorganisasies bespreek. 'n Fonds is in wese 'n afsonderlike rekeningkundige entiteit, en die fondssaldo word verteenwoordig deur die netto verskil tussen die bates en laste van daardie fonds. Fondse word gebruik om sekere aktiwiteite van die organisasie afsonderlik van mekaar te verantwoord, en om beheer oor die hulpbronne te vergemaklik. Fondsrekeningkunde het verder ook die voordeel dat dit makliker is om aan die donateur te toon dat daar wel aan die beperkinge wat op die aanwending van die fondse geplaas is, voldoen is.

Die algemene bepalings van die rekeningkundige standaard wat reeds in ander lande vir nuwingsgewende organisasies ingestel is, is ook bespreek wat fondsrekeningkunde betref. Ingevolge hierdie standaard is die gebruikmaking van fondse toelaatbaar, alhoewel dit nie spesifiek vereis word nie. Hierdie standaard vereis veral volledige openbaarmaking van die aard, rede en transaksies van alle fondse, sodat die gebruikers kan verstaan waarom die fonds bestaan en watter transaksies ten opsigte van hierdie fonds aangegaan is.

Verder is daar aangedui dat die rekeningkundige standaard vir nuwingsgewende organisasies in 'n sekere mate wegbeweeg het van suiwer fondrekeningkunde, en dat verslagdoening oor die entiteit in geheel nou voorrang geniet. Waar verslagdoening deur middel van afsonderlike fondse plaasvind, is dit belangrik om ook die totale finansiële stand en resultate van die organisasies in geheel aan te bied. Dit wil voorkom asof die beste wyse waarop fondse in die finansiële state aangebied kan word, is deur kolomvormige finansiële state op te stel. 'n Afsonderlike kolom word vir elke fonds gebruik, met 'n totaalkolom vir die organisasie in geheel.

Dit wil voorkom asof die gebruikmaking van 'n sogenaamde "kapitale fonds", wat die saldo van die vaste eiendomme van 'n nuwingsgewende organisasie verteenwoordig, besliste voordele vir nuwingsgewende organisasies inhou. Deur die skep van so 'n fonds word die "opgehoopte surplus" verminder met die bedrae wat reeds aangewend is om die eiendomme te bekom. Gevolglik verteenwoordig die saldo van "opgehoopte surplus" daardie hulpbronne van die nuwingsgewende organisasie wat geredelik beskikbaar (omskepbaar in kontant) vir aanwending deur die organisasie is.

Die gebruikmaking van reserwes is soortgelyk aan die skep van fondse. Dit is goeie praktyk om 'n sekere gedeelte van die organisasie se hulpbronne "opsy te sit" vir moeilike tye. Elke niewinsgewende organisasie behoort te bepaal hoeveel reserwes die organisasie behoort te hê, en waarvoor dit aangewend mag word.

Die praktyk van fondsrekeningkunde in Suid-Afrika is ook bespreek, en in besonder is die praktyke van die NG Kerk in die Vrystaat aangedui. Daar is ook aangetoon dat die Suid-Afrikaanse praktyk tans soms nie ooreenstem met die rekeningkundige standarde wat in ander lande vir niewinsgewende organisasies uitgereik is nie. Die vernaamste verskil is dat alle ontvangstes nie as inkomste erken word nie, maar dat veral kapitale ontvangstes soms direk as deel van fondse (/ekwiteit) erken word. Die aanbeveling wat uit hierdie studie gemaak word, is dat alle ontvangstes as inkomste in die inkomstestaats erken behoort te word, en wel in 'n afsonderlike kolom vir die bepaalde fonds.

HOOFSTUK 6 – SAMEVATTING EN AANBEVELINGS

6.1. SAMEVATTING

Niewinsgewende organisasies speel 'n belangrike rol in die Suid-Afrikaanse samelewing deurdat hierdie organisasies belangrike godsdienstige, welsyns-, filantropiese en ander behoeftes van die samelewing vervul. Die meeste individue, en veral ook rekenmeesters, is op een of ander manier betrokke by, of word geraak deur niewinsgewende organisasies, hetsy as lid, bevoordeelde, donateur of as rekenmeester. Ondanks die belangrikheid van niewinsgewende organisasies word hierdie organisasies oor die hoof gesien in die ontwikkeling van rekeningkundige standaarde. Nogtans bestaan daar 'n behoefte aan unieke rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies. In enkele lande is daar reeds spesifieke rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies uitgereik. Hierdie standaarde is gebaseer op algemene standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP), maar neem tog ook sekere unieke kenmerke van niewinsgewende organisasies in ag.

Hierdie hoofstuk bestaan uit 'n samevatting van die navorsing en dui aan dat die behoefte aan unieke rekeningkundige standaarde vanuit die aard van niewinsgewende organisasies ontstaan. Gevolglik word 'n samevatting van die unieke aard van niewinsgewende organisasies hierna eerstens gegee, en word die rekeningkundige aspekte van kerke en welsynsorganisasies, in besonder, saamgevat. Die volgende gedeelte van hierdie hoofstuk bied 'n samevatting van die toepaslikheid van Standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) en die probleme wat niewinsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar. Daarna word aanbevelings vir rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies bespreek. Die studie word afgesluit met voorstelle vir verdere navorsing.

6.2. DIE AARD VAN NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES EN DIE IMPLIKASIES VIR REKENINGKUNDIGE STANDAARDE

Die behoefte aan unieke rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies ontstaan uit die aard van niewinsgewende organisasies en hul unieke kenmerke. Die

vernaamste onderskeidende kenmerke van nuwingsgewende organisasies kan soos volg saamgevat word:

- Nuwingsgewende organisasies bestaan vir godsdienstige, welsyns-, filantropiese, sosiale of ander nie-ekonomiese redes, ter wille van die gemeenskap of samelewing.
- Die motief van nuwingsgewende organisasies is nie om winste te maak nie.
- Winste wat wel realiseer, word weer aangewend in die uitvoering van die organisasie se aktiwiteite.
- Nuwingsgewende organisasies verkoop soms goedere en hef fooie vir dienste wat gelewer word ten einde fondse te bekom om hul bestaansrede te verwesenlik, eerder as om 'n wins te maak.
- Daar bestaan geen eienaars of ekwiteitdeelnemers wat enige ekwiteitsverdelings vanaf die nuwingsgewende organisasies ontvang nie.
- Nuwingsgewende organisasies word beheer deur persone wat nie 'n ekwiteitsbelang in die organisasie het nie, en hierdie persone word deur die lede, begunstigdes of die publiek aangewys.
- Baie aktiwiteite, en dikwels die rekeningkundige en finansiële take, word deur vrywilligers uitgevoer.
- Bydraers tot nuwingsgewende organisasies verwag nie 'n finansiële opbrengs op hul bydrae nie, en verwag dikwels niks daarvoor terug nie, of wel dalk ander voordele as 'n finansiële opbrengs.
- Dit is algemeen onder nuwingsgewende organisasies dat donateurs sekere beperkings op die aanwending van die bydrae plaas, deurdat die donateur verwag dat die bydrae op 'n sekere projek of vir 'n sekere aktiwiteit aangewend moet word.
- Die prestasie van nuwingsgewende organisasies is moeiliker meetbaar as dié van besighede, aangesien die "winssyfer" nie 'n ware aanduiding van die organisasie se prestasie is nie.
- Begrotings speel 'n kernrol, veral onder nuwingsgewende organisasies, aangesien dit primêr die vlak van aktiwiteite bepaal, en ook dien as 'n hulpmiddel vir die beheer van die organisasie.

Hierdie unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasies verskil duidelik van dié van besighede. Rekeningkundige standarde, en in besonder die Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP), oftewel, International Financial Reporting

Standards (IFRSs) is vir besighede opgestel. Uit die unieke kenmerke van nuwingsgewende organisasies en die verskille met besighede volg dit dat rekeningkundige standaarde nie net so op nuwingsgewende organisasies toegepas kan word nie. Die fokus van rekeningkundige standaarde is om 'n redelike weergawe van die finansiële stand en die resultate van bedrywighede aan die gebruikers van die finansiële state te bied. Die fokus van finansiële verslagdoening van nuwingsgewende organisasies is egter eerder op die verslagdoening van die rentmeesterskap van bestuur en die verskaffing van inligting, wat aandui dat daar wel aan die beperkings van die donateurs voldoen is. Verder bied rekeningkundige standaarde finansiële inligting aan beleggers in besighede wat 'n finansiële opbrengs op hul belegging verlang, terwyl donateurs van nuwingsgewende organisasies nie 'n finansiële opbrengs op hul bydrae verwag nie. Dikwels stel donateurs van nuwingsgewende organisasies ook nie soseer belang in die finansiële prestasie van die nuwingsgewende organisasie nie, maar wil dalk eerder weet hoeveel behoeftiges, byvoorbeeld, deur die organisasies gehelp is, en of die organisasie sy doelwitte bereik het.

Die gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies gebruik dikwels nie die finansiële state van nuwingsgewende organisasies vir die neem van ekonomiese besluite nie. Die vernaamste gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies is die donateurs, wat in elk geval om ander redes tot hierdie organisasies bydra as om 'n ekonomiese voordeel daaruit te ontvang. Donateurs wil veral bevestiging in die finansiële state hê dat die fondse wat hulle aan die nuwingsgewende organisasie beskikbaar gestel het, wel effektief en vir die bepaalde doel aangewend is.

Die finansiële inligting wat die gebruikers van die finansiële state verlang, setel in inligting rakende die bestuur se rentmeesterskap en inligting oor die aktiwiteite en prestasies van die nuwingsgewende organisasie. Die aspek van rentmeesterskap is nou verwant aan die konsep van rekenpligtigheid. Rekenpligtigheid teenoor donateurs is veral belangrik, en die bestuur van nuwingsgewende organisasies moet donasies effektief en volgens die wense van die donateur aanwend. Rekenpligtigheid en goeie korporatiewe beheer is ook onder nuwingsgewende organisasies belangrik, aangesien hierdie organisasies baie keer fondse van die algemene publiek bekom. Hierdie aspekte is egter verder belangrik, omdat die nuwingsgewende organisasies dikwels as vertrouenswaardig gesien word, en sekere sosiale verantwoordelikhede aanvaar.

Hierbo is die algemene aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasies saamgevat. Vervolgens word die rekeningkundige aspekte van kerke en welsynsorganisasies, in besonder, saamgevat.

6.3. REKENINGKUNDIGE ASPEKTE VAN KERKE EN WELSYNSORGANISASIES

Die rekordhouding van kerke en welsynsorganisasies, en in besonder die gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat, vind in die algemeen slegs op die kontantbasis plaas. Die ouditeure verantwoord egter dikwels die transaksies wat met die toevallingsgrondslag verband hou (byvoorbeeld die erkenning van debiteure, krediteure en waardevermindering) ten einde die finansiële state volgens die toevallingsgrondslag op te stel. Dit is dan veral die ouditeure wat die "algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk" (aarp) van die gemeentes oor jare vasgestel het. Die enigste werklike "rekeningkundige" riglyne vanaf die Sinodale Kerkkantoor is die berekening van die "prorata" wat elke gemeente aan die Sinode moet oorbetal. Die rekeningkundige praktyk wat hieruit ontstaan het, is dat alle ontvangstes as inkomste verantwoord word, waarna sekere inkomstes weer afgetrek word ten einde die prorata te bereken. Die meeste gemeentes se finansiële state word volgens "algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk" (aarp) opgestel wat nie die formele standaard oor AARP verteenwoordig nie. Kommerwekkend egter, is die feit dat die meeste respondente vir die empiriese navorsing aangedui dat die nut, bruikbaarheid en relevansie van die finansiële state maar net "redelik" is. Nogtans is daar aangedui dat die "aarp"-grondslag van meer nut, bruikbaarheid en relevansie as standaard oor AARP is.

Die rekeningkundige praktyk van die welsynsorganisasie van die NG Kerk in die Vrystaat word formeel vasgestel deur 'n interne rekeningkundige handleiding, wat op sekere gebiede afwyk van standaard oor AARP. Al die welsynsorganisasies se finansiële state word gevolglik volgens "aarp" opgestel. Die nut, bruikbaarheid en relevansie van die finansiële state vir die gebruikers is in hierdie geval beter geëvalueer as deur die respondente oor die gemeentes. Die feit dat die finansiële state volgens "aarp" opgestel word, dui duidelik daarop dat standaard oor AARP nie toepaslik vir hierdie organisasies is nie. Laasgenoemde aspek word vervolgens kortliks saamgevat.

6.4. DIE TOEPASLIKHEID VAN AARP VIR NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

In Suid-Afrika bestaan daar geen formele rekeningkundige standaarde wat spesifiek van toepassing op nuwingsgewende organisasies is nie. Standaarde oor AARP (oftewel IFRSs) is teoreties nie toepaslik op nuwingsgewende organisasies nie, aangesien AARP ontwikkel is vir winsgedrewe besighede wat op die internasionale kapitaalmarkte teen mekaar meeding. Die gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies gebruik ook nie die finansiële state vir die neem van ekonomiese besluite nie, aangesien hulle juis om ander nie-ekonomiese redes sekere donasies aan nuwingsgewende organisasies maak. AARP fokus verder ook op 'n redelike winsbepaling van besighede, maar die strewe na wins ontbreek juis by nuwingsgewende organisasies. Standaarde oor AARP is slegs van toepassing op "kommersiële, industriële, en sakeverslagdoenende ondernemings", waaronder nuwingsgewende organisasies uiteraard nie re sorteer nie.

Dit is belangrik om daarop te wys dat die behoefte aan verskillende rekeningkundige standaarde vir verskillende bedryfsvorme reeds onder besighede erken is. Unieke standaarde is reeds vir die unieke aspekte van byvoorbeeld mynbou, die konstruksiebedryf, versekeraars, ensovoorts opgestel. Hierdie industrieë se unieke aard en kenmerke het daartoe gelei dat unieke rekeningkundige beginsels daarvoor opgestel is. Soos hierbo gestel is, is dit juis ook die unieke aard en kenmerke van nuwingsgewende organisasies wat unieke rekeningkundige standaarde vir hulle vereis. Ten spyte van die feit dat AARP nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie, is dit ironies dat die Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk, klaarblyklik wel voldoening aan AARP vereis, alhoewel dit blyk dat daar sekere teenstrydighede hieroor in die Wet bestaan.

Met die opstel van spesifieke rekeningkundige beginsels vir nuwingsgewende organisasies hoef die wiel nie noodwendig weer van vooraf ontwerp word nie. Soos die geval was met unieke standaarde vir regeringsinstellings en die klein en mediumgrootte entiteite, behoort standaarde oor AARP as die beginpunt van standaarde vir nuwingsgewende organisasies gebruik te word. Standaarde oor AARP moet slegs toegepas word waar dit wel as toepaslik bevind word. Sekere tegniese aanpassings behoort gemaak te word sodat die standaarde toepaslik kan wees. Ander beginsels van AARP behoort weggelaat te word, terwyl unieke beginsels vir nuwingsgewende organisasies in die standaarde ingevoeg behoort te word.

Enkele lande het reeds spesifieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies uitgereik, en Suid-Afrika behoort hul voorbeeld te volg in die opstel van spesifieke rekeningkundige standaarde vir die Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies.

Voortvloeiend uit die feit dat AARP nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie, volg dit dat nuwingsgewende organisasies sekere probleme met die toepassing van AARP ondervind. Hierdie probleme word hierna kortliks saamgevat.

6.5. PROBLEME VIR NUWINGSGEWENDE ORGANISASIES MET TOEPASSING VAN AARP

Die grootste probleem wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar, ontstaan uit die feit dat AARP op die toevallingsgrondslag gebaseer is. Verskeie argumente ten gunste van die kontantbasis, vir veral kerke en welsynsorganisasies, kan aangevoer word. Die persone wat vir die teboekstelling van nuwingsgewende organisasies se transaksies verantwoordelik is, is dikwels vrywilligers, en/of beskik nie oor spesialis-rekeningkundige kennis nie. Die kassiere of boekhouders verantwoord gevolglik meesal slegs die kontanttransaksies van die organisasie en dit word aan die ouditeure oorgelaat om die debiteure en krediteure, en ander aspekte van die toevallingsgrondslag, rekeningkundig te verantwoord.

Verder is die sogenaamde "fondsrekeningkunde" 'n algemene verskynsel onder nuwingsgewende organisasies. Daar bestaan egter nie 'n spesifieke Standaard oor AARP hieroor nie, en gevolglik bestaan daar verskillende praktyke van verantwoording in fondse. In kontras met die algemene beginsels van AARP word sekere ontvangstes direk in fondse verantwoord, en ander transaksies van 'n fonds word ook direk in die fonds verantwoord. Anders as ingevolge standaarde oor AARP word alle inkomstes en uitgawes dus nie noodwendig in die inkomstestaat aangetoon nie, maar sekere transaksies word direk teen fondse verantwoord.

Deurdat nuwingsgewende organisasies se bates nie noodwendig "ekonomiese voordele" lewer nie, maar tog in die uitvoering van hul aktiwiteite aangewend word, word besondere

probleme met die erkenning van bates ervaar. Ingevolge AARP word bates slegs as sodanig erken indien dit waarskynlik is dat die bate ekonomiese voordele vir die organisasies inhou. Verbandhoudend hiermee word probleme met die bepaling van 'n waardedaling op bates ervaar, aangesien die bates van nuwingsgewende organisasies dikwels nie 'n "verhaalbare bedrag" het nie, omdat die bate nie vir ekonomiese voordele aangewend word nie. Daar is ook argumente dat bates wat bekom word dadelik as 'n uitgawe afgeskryf sou kon word.

Gepaardgaande met die erkenning van bates, word verskeie probleme met die erkenning van waardevermindering ervaar. Die vernaamste rede volg uit die feit dat nuwingsgewende organisasies reeds hul fondse, om die bate te bekom, benut het en dit word gevolglik nie nodig geag om weer 'n "koste" in die inkomstestaat te weerspieël nie. Aangesien die winsmotief by nuwingsgewende organisasies ontbreek, is die bepaling van 'n rekeningkundige wins ook nie van groot belang vir nuwingsgewende organisasies nie. Verder word daar ook aangevoer dat die beskikbaarheid van 'n drabedrag van 'n bate (kosprys min opgelope waardevermindering) min relevansie vir nuwingsgewende organisasies het, aangesien dit eintlik die vervangingswaarde van die bate is wat meer relevant vir nuwingsgewende organisasies is. Dikwels maak nuwingsgewende organisasies van "batevervangingsfondse" gebruik om voorsiening te maak vir die vervanging van bates, en dan is die erkenning van waardevermindering ook van minder belang. Nogtans is dit in sekere omstandighede vir nuwingsgewende organisasies belangrik om die totale kostes van sekere projekte of aktiwiteite te bepaal, en dan is die bepaling van waardevermindering wel relevant.

Nuwingsgewende organisasies ervaar verder ook probleme met die erkenning van inkomstes. Die vraagstuk oor die erkenning van inkomste hou veral verband met "fondsrekeningkunde" en die vraag word dikwels gevra of sekere ontvangstes as "inkomste" of direk as deel van "fondse" erken moet word. Die direkte erkenning van ontvangstes as deel van fondse is strydig met die bepalings van AARP, maar verskeie skrywers is van mening dat dit vir nuwingsgewende organisasies meer toepaslik is om dit so te hanteer.

Inkomste wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, kapitale toekennings, en inkomste wat in een jaar ontvang is, maar wat eers in daaropvolgende jare aangewend mag word, bied unieke probleme aan nuwingsgewende organisasies. Verskeie praktyke en menings bestaan hieroor,

en die onderskeie alternatiewe het elkeen sekere voor- en nadele. Die kernvraag is veral of hierdie ontvangstes as inkomste, direk in fondse, of as “inkomste vooruit ontvang” erken moet word.

’n Ander aspek van die erkenning van inkomste waarmee nuwingsgewende organisasies sekere probleme ervaar, is die erkenning van “skenkings in natura”. Meesal stel die organisasies self net kontanttransaksies te boek, en die vraag is of skenkings in natura ook te boek gestel moet word. Die teoretiese antwoord is dat dit wel verantwoord moet word, maar verskeie praktiese probleme word egter daarmee ervaar. Verder is daar ook argumente of die voordeel om sekere gratis dienste of gebruik van bates wat verkry is, in die finansiële state aan te toon, die koste om dit te doen, regverdig.

Ander probleme rakende die erkenning van inkomste deur nuwingsgewende organisasies is die vraag of fondsinsamelingskoste teen die inkomste verreken moet word, al dan nie. Argumente kan vir die bruto en netto benaderings aangevoer word. Die erkenning van ’n geagte donasie uit ’n rentevrye lening en die gepaardgaande erkenning van geagte rente op hierdie lening ingevolge AARP, skep praktiese probleme vir nuwingsgewende organisasies. Dit is debatteerbaar of die gebruikers van die finansiële state van nuwingsgewende organisasies hierdie benadering sal verstaan en of dit van enige waarde vir hulle sou wees. Ingevolge AARP word ongerealiseerde inkomste in sekere omstandighede as inkomste in die inkomstestaat erken. Dit wil voorkom asof hierdie hantering problematies vir nuwingsgewende organisasies is, aangesien hulle egter dan nie noodwendig meer hulpbronne tot hul beskikking het om in die uitvoering van hul doelwitte aan te wend nie. Dit kan ook verwarrend vir die gebruikers wees om ongerealiseerde toenames in bates as inkomste te erken. Daardeur kan daar ook ’n “valse” surplus aangetoon word, deurdat die nuwingsgewende organisasie nie hierdie winste in die uitvoering van sy aktiwiteite kan spandeer nie.

Ander probleme wat nuwingsgewende organisasies met die toepassing van AARP ervaar, is dat kontantvloei state, om een of ander rede, net eenvoudig nie deur nuwingsgewende organisasies in die algemeen opgestel word nie. Verslagdoening oor die werklik prestasie van nuwingsgewende organisasies is ook problematies aangesien AARP fokus op die finansiële posisie en die wins van besighede. Dikwels is die finansiële posisie van

niewinsgewende organisasies nie gesond nie, aangesien hulle juis bestaan om behoeftiges te help, en sodoende word die grootste gedeelte van hul fondse “weggegee”. Verder bestaan niewinsgewende organisasies ook nie om wins te maak nie, en dus weerspieël die “winssyfer” van niewinsgewende organisasies nie hul werklike prestasies nie. Ander prestasie -aanduiders behoort gevolglik gevind te word. Uit die aard van niewinsgewende organisasies volg dit laastens ook dat sekere terminologieë soos “wins”, “kapitaal” en “ekwiteit” nie byniewinsgewende organisasies relevant is nie. Ander terme moet dus vir die onderskeie items gevind word.

6.6. VOORSTELLE VIR REKENINGKUNDIGE STANDAARDE VIR NIEWINSGEWENDE ORGANISASIES

In Amerika, Kanada, die Verenigde Koninkryk, en in Australië is daar in die afgelope paar jare reeds spesifieke rekeningkundige standaarde vir niewinsgewende organisasies uitgereik. Daar bestaan egter sekere verskille tussen hierdie standaarde, en die standaarde kan dus nie sonder meer net so in Suid-Afrika aanvaar word nie. In die aanbevelings tot unieke rekeningkundige standaarde vir Suid -Afrikaanse niewinsgewende organisasies hieronder, is daar gepoog om die beste praktyke uit die onderskeie standaarde te gebruik. Die voorstelle hieronder is verder ook gebaseer op empiriese navorsing wat onder die gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat se ouditeure gedoen is. Die aanbevelings vir wysigings aan standaarde oor AARP word gemaak ten einde rekeningkundige standaarde daar te stel, wat toepaslik en geskik vir niewinsgewende organisasies in Suid-Afrika is. Die aanbevelings wat uit hierdie studie gemaak word, word gegroepeer volgens die relevante aspekte en volgens die items in die finansiële state van niewinsgewende organisasies, en is soos volg:

6.6.1. Aanbevelings ten opsigte van die aanbieding in die finansiële state van niewinsgewende organisasies

- Die finansiële state van niewinsgewende organisasies behoort ten minste ‘n balansstaat en inkomtestaat in te sluit. Die staat van verandering in ekwiteit en kontantvloei staat behoort ook waardevolle inligting aan die gebruikers van die finansiële state te bied, en behoort ook opsioneel ingesluit te word.

- Niewinsgewende organisasies wat min transaksies in fondse (of ekwiteit) het, kan moontlik besluit om die tradisionele inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit te kombineer en dit as een staat aan te bied.
- Die bestaan van beperkings wat donateurs op die aanwending van fondse geplaas het, moet in die finansiële state van niewinsgewende organisasies aangetoon word. Onderskeid tussen “permanent beperkte fondse”, “tydelik beperkte fondse” en dan ook “nie beperkte fondse” moet in die finansiële state getref word. Die literatuur beveel aan dat hierdie beperkings die beste aangetoon word deur kolomvormige finansiële state te gebruik, met ‘n totaalkolom vir die organisasie in geheel. Donasies wat niewinsgewende organisasies ontvang, en waarvan die aanwending deur die donateur beperk word, moet gevolglik as inkomste in die kolom van beperkte fondse in die inkomstestaat aangetoon word. Volgens die empiriese resultate beveel die respondente aan dat hierdie beperkings in die aantekeninge in die finansiële state aangebied moet word. Beide metodes (kolomvormige state of die gebruik van aantekeninge) word as aanvaarbaar beskou, solank die inligting wel openbaar word.

6.6.2. Aanbevelings ten opsigte van die grondslag vir die opstel van finansiële state van niewinsgewende organisasies

- Dit wil voorkom asof daar in sekere omstandighede genoegsame redes bestaan om die finansiële state van niewinsgewende organisasies volgens die kontantbasis op te stel. Die kontantbasis is veral geskik vir kleiner organisasies wat nie groot bedrae in bates belê nie. Waar die onderstaande aanbeveling toegepas word, word die grootste tekortkoming van die kontantbasis tot ‘n groot mate ondervang, en kan dit aanvaarbaar wees om die kontantbasis toe te pas. Die toepassing van die kontantbasis is egter ook ‘n aspek vir verdere navorsing, soos in paragraaf 6.7 hieronder aangedui word.
- In gevalle waar die kontantbasis gebruik word, behoort ‘n bykomende staat (lys van hulpbronne en verpligtinge) tot die staat van ontvangstes en betalings bygevoeg te word. Hierdie staat lys dan die bates (hulpbronne) onder beheer van die niewinsgewende organisasie, asook sy verpligtinge. Die respondente was van mening dat die kapitale bates van niewinsgewende organisasies in hierdie lys teen kosprys min opgelope waardevermindering getoon moet word. Die navorser is egter van mening dat vervangingswaarde dalk die maklikste waarde is om te gebruik, aangesien dit gewoonlik

reeds vir versekeringsdoeleindes bepaal is. Ongeag watter waarde gebruik word, moet die metode van waardasie in hierdie staat aangedui word. Debiteure en krediteure van nuwingsgewende organisasies behoort ook in hierdie staat aangetoon te word.

Die aanbevelings wat hierna gemaak word, is gebaseer op die veronderstelling dat die toevallingsgrondslag vir die opstel van finansiële state van nuwingsgewende organisasies gebruik word.

6.6.3. Aanbevelings ten opsigte van bates van nuwingsgewende organisasies

- Die definisie van 'n "bate" behoort vir nuwingsgewende organisasies gewysig te word om ook die konsep van "dienspotensiaal" in te sluit. Hulpbronne van nuwingsgewende organisasies wat nie ekonomiese voordele of kontantinvoloeie genereer nie, maar wat steeds "dienspotensiaal" besit, en wat in die aktiwiteite van die organisasie aangewend word, behoort steeds as 'n bate gedefinieer en erken te word.
- Voorraad wat nuwingsgewende organisasies bekom om in die uitvoering van hul aktiwiteite te gebruik (byvoorbeeld aan behoeftiges te skenk), sou, ingevolge die vorige aanbeveling, ook as "voorraad" erken kon word, aangesien dit wel oor "dienspotensiaal" beskik. Hierdie benadering word ondersteun deur verskeie rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies. Die empiriese resultate het egter aangedui dat hierdie voorraaditems eerder dadelik as uitgawes afgeskryf behoort te word. Ten einde konsekwent met ander bate-items te wees, word die aanbeveling van die empiriese resultate nie aanvaar nie. Die aanbeveling uit hierdie studie is gevolglik dat die definisie van voorraad vir nuwingsgewende organisasies gewysig moet word. Die definisie van voorraad behoort ook voorraad wat in die bereiking van die organisasie se doelwitte teen min of lae vergoeding aan begunstigdes beskikbaar gestel word, in te sluit.
- Die voorraad van nuwingsgewende organisasies behoort, in die geval van 'n waardedaling, na "huidige vervangingswaarde" afgeskryf te word, in plaas van na "netto realiseerbare waarde".
- Die vaste bates van nuwingsgewende organisasies behoort, in die geval van 'n waardedaling, na die reswaardes daarvan afgeskryf te word, in plaas van "verhaalbare bedrag", aangesien die vaste bates meesal nie vir die lewering van ekonomiese voordele bekom is nie.

- Waardevermindering behoort op alle bates van nuwingsgewende organisasies erken te word. Oorweging kan daaraan geskenk word om nie waardevermindering op die geboue van nuwingsgewende organisasies te erken nie.
- Die langtermyn-aandelebeleggings van nuwingsgewende organisasies wat as "beskikbaar-vir-verkoop" geklassifiseer word, behoort wel teen billike waarde in die balansstaat aangetoon te word. Die aanpassing na die billike waarde van hierdie bates behoort in fondse (ekwiteit) erken te word, soos hieronder saam met "ongerealiseerde winste" aangedui word.

6.6.4. Aanbevelings ten opsigte van die erkenning van inkomste deur nuwingsgewende organisasies

- Alle ontvangstes van nuwingsgewende organisasies, hetsy groot of klein bedrae, herhalende of eenmalige ontvangstes, of kapitale ontvangstes, behoort eers in die inkomstestaat as "inkomste" erken te word, en nie direk in die staat van verandering in fondse (/ekwiteit) as deel van fondse nie.
- Vrywillige bydraes wat ontvangbaar is (en dus nog nie werklik ontvang is nie) behoort as deel van debiteure erken te word, indien daar aan die normale kriteria vir die erkenning van bates volgens AARP voldoen is. Die ontvangs van die bydrae moet dus waarskynlik wees en die bedrag moet betroubaar gemeet kan word.
- Staatstoekennings wat nuwingsgewende organisasies ontvang, behoort soos ander ontvangstes (sien hierbo) as inkomste erken te word.
- Die rekeningkundige standaard en die empiriese resultate is onderling verdeel rakende die erkenning van ontvangstes wat in een jaar ontvang word, maar wat eers in 'n volgende jaar (jare) aangewend mag word. Die een alternatief is dat nuwingsgewende organisasies hierdie ontvangstes dadelik in die kolom vir beperkte inkomste in die inkomstestaat moet erken, en die onbestede gedeelte vorm dan deel van die saldo van beperkte fondse in die balansstaat. Die ander alternatief is dat nuwingsgewende organisasies die ontvangste aanvanklik as 'n las moet erken, en daarna as 'n inkomste oor die periode wat die fondse aangewend word. Hierdie vraagstuk behoort egter verder nagevors te word. Eersgenoemde benadering blyk teoretiese meer korrek te wees en stem ooreen met die volgende aanbeveling, maar sekere rekeningkundige standaard wat reeds vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, verskil hiermee. Verder wil dit

voorkom asof die tweede benadering uit die empiriese resultate voorkeur geniet. Ten einde konsekwent te wees met die eerste aanbeveling oor inkomste hierbo, en die volgende aanbevelings hierna, is die aanbeveling uit hierdie studie gevolglik dat ontvangstes wat in een jaar ontvang word, maar wat eers in 'n volgende jaar (jare) aangewend mag word, as inkomste in die inkomstestaat, in die kolom vir "beperkte fondse" erken moet word. Enige onbestede bedrae vorm dus deel van die eindsaldo van "beperkte fondse" in die balansstaat.

- Donasies wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, behoort afsonderlik in 'n kolom vir "beperkte fondse" as inkomste in die inkomstestaat erken te word. Enige onbestede bedrae vorm dus deel van die eindsaldo van "beperkte fondse" in die balansstaat.
- Kapitale toekennings wat vir die verkryging van bates aangewend moet word, behoort afsonderlik in 'n kolom vir "beperkte fondse" as inkomste in die inkomstestaat erken te word. Enige onbestede bedrae vorm dus deel van die eindsaldo van "beperkte fondse" in die balansstaat.
- Niewinsgewende organisasies behoort nie die gratis dienste wat hulle ontvang, as inkomste, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe, te verantwoord nie. Die bestaan en omvang van sodanige ontvangstes behoort egter in die aantekeninge aangedui te word.
- Niewinsgewende organisasies behoort verder ook nie die gratis gebruik van bates wat hulle ontvang, as inkomste, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe, te verantwoord nie. Die bestaan en omvang van sodanige ontvangstes behoort egter in die aantekeninge aangedui te word.
- Bates wat as skenking deur niewinsgewende organisasies ontvang word, behoort teen die billike waarde daarvan erken te word. Die kontra-inskrywing vir hierdie bates behoort as "inkomste" verantwoord te word. Die inkomste behoort dadelik erken te word, en nie oor die nutsduur van die bate nie.
- Waar die netto opbrengs uit fondsinsamelings op die hoofblad van die inkomstestaat aangetoon word, behoort die bruto bedrae ook elders, byvoorbeeld in die aantekeninge, aangetoon te word.
- Niewinsgewende organisasies behoort rentevrye lenings, en lenings wat teen gunstiger voorwaardes bekom is, teen die werklike bedrag daarvan te erken, en nie teen die billike waarde daarvan nie. Die rente behoort ook die werklike bedrag betaalbaar te wees, en behoort nie teen 'n billike koers bereken te word nie.

- Niewinsgewende organisasies behoort slegs gerealiseerde winste as deel van inkomstete erken. Ongerealiseerde winste behoort gevolglik direk in fondse (/ekwiteit) erken te word. Waar onderliggende bates, soos eiendom, aanleg en toerusting wat herwaardeer word, en "beskikbaar-vir-verkoop"-beleggings, en beleggingseëndomme, teen billike waarde gemeet word, behoort die aanpassing in die waarde ook direk in fondse (/ekwiteit) verantwoord te word, en nie as deel van die surplus of tekort in die inkomstestaat nie.

6.6.5. Aanbevelings ten opsigte van fondsrekeningkunde en diverse aspekte van niewinsgewende organisasies

- Niewinsgewende organisasies behoort in beskrywende trant hul prestasies en aktiwiteite in die finansiële state aan te dui. Ander, niefinansiële inligting, behoort ingesluit te word sodat die gebruikers van die finansiële state die prestasie en aktiwiteite van die organisasie kan beoordeel. Die openbaarmaking van sekere verhoudings kan ook nuttig vir die gebruikers van die finansiële state wees.
- Waar verslagdoening deur middel van afsonderlike fondse plaasvind, behoort die totale finansiële stand en resultate van die organisasies in geheel ook aangebied te word. Dit wil voorkom asof die beste wyse om fondse in die finansiële state aan te bied, deur die opstel van kolomvormige finansiële state is. Daar word egter veronderstel dat die aantal kolomme darem hanteerbaar sal wees. Die transaksies van die onderskeie fondse word in afsonderlike kolomme aangebied, met 'n totaal kolom vir die organisasie in geheel. As alternatief hiervoor kan afsonderlike lynitems vir die transaksies van elke fonds ook gebruik word.
- Waar fondsrekeningkunde toegepas word, behoort voldoende inligting oor die aard en rede vir die fonds in die finansiële state aangedui te word sodat die gebruikers 'n duidelike begrip van die onderskeie fondse kan hê. Alle bewegings in die fonds behoort duidelik aangetoon te word.
- Die gebruik van "kapitale fondse" word aanbeveel. Hiervolgens word 'n fonds geskep vir alle kapitale bates wat uit eie fondse bekom is. Die saldo van die bates moet te alle tye ooreenstem met die saldo van die fonds. Deur die skep van sodanige fonds, word die "opgehoopte surplus" (of "behoue surplus") daarmee verminder om aan te toon dat die fondse reeds bestee is om die bates aan te koop. Die saldo van die opgehoopte surplus

verteenwoordig dan slegs hulpbronne (netto bates min laste) wat geredelik deur die nuwingsgewende organisasie besteebaar (omskepbaar in kontant) is.

- Elke nuwingsgewende organisasie behoort 'n beleid oor die skep van reserwes te hê. Hiermee word bedoel dat die organisasie moet bepaal hoeveel fondse dit gaan "reserveer" of "uit hou" vir moontlike toekomstige tye wanneer inkomstes daal of vir wanneer groot projekte beplan word. Voldoende "reserwefondse" behoort gevolglik oor tyd opgebou te word ten einde hiervoor voorsiening te maak. Die reserwebeleid behoort in die finansiële state geopenbaar te word.

Hierbo is die aanbevelings vir unieke aspekte van die rekeningkunde en finansiële verslagdoening deur nuwingsgewende organisasies gemaak. Hierdie aanbevelings is gebaseer op die rekeningkundige standaarde wat reeds in sekere lande spesifiek vir nuwingsgewende organisasies uitgereik is, en ook op die resultate van die empiriese navorsing. Ten einde hierdie aanbevelings vir nuwingsgewende organisasies te laat geld behoort 'n gesaghebbende liggaam, soos die Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters (SAIGR of in Engels SAICA), hierdie aanbevelings in 'n formele rekeningkundige standaard vir nuwingsgewende organisasies te vervat. Alternatiewelik behoort hierdie aanbevelings vir unieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies in die Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk vervat te word.

Die laaste aspek van hierdie navorsing wat aandag geniet, is om sekere verdere navorsing voor te stel.

6.7. TOEKOMSTIGE NAVORSING

Met hierdie navorsing is daar sekere aspekte geïdentifiseer wat met verdere navorsing aangespreek sou kon word. Die volgende is moontlike aspekte waarop verdere navorsing gedoen kan word.

- In 'n sekere sin is regeringsinstellings ook nuwingsgewende organisasies. Die vraag kan gevolglik gevra word of regeringsinstellings en ander nuwingsgewende organisasies aan dieselfde rekeningkundige standaarde moet voldoen, en of suiwer nuwingsgewende organisasies ander behoeftes aan unieke rekeningkundige standaarde vir finansiële verslagdoening het as regeringsinstellings.

- Unieke rekeningkundige standaarde vir klein en mediumgrootte entiteite word tans opgestel. Dit is waarskynlik dat nuwingsgewende organisasies, vanweë hul grootte, ook hierdie standaarde van beperkte verslagdoening sou kan toepas. Afhangende van die bepalings in die finale standaarde kan die toepaslikheid, al dan nie, van hierdie standaarde op nuwingsgewende organisasies ook nagevors word. Verder kan die besondere implikasies van sekere bepalings op nuwingsgewende organisasies ook ondersoek word.
- Dit wil voorkom asof die kontantvloei staat nie werklik deur nuwingsgewende organisasies opgestel word nie, terwyl die meeste organisasies selfs die kontantbasis vir die teboekstelling van transaksies gebruik. Die moontlikheid bestaan ook dat die formaat van die kontantvloei staat nie vir nuwingsgewende organisasies geskik is nie. Die redes vir die gebrekkige opstelling van kontantvloei state behoort in verdere navorsing vasgestel te word, en daar kan ook aandag gegee word aan ontwikkeling van 'n meer geskikte formaat, indien nodig, van die kontantvloei staat vir nuwingsgewende organisasies.
- Die respondente wat aan die empiriese navorsing deelgeneem het, was verdeel oor die grondslag waarop die finansiële state van die betrokke gemeentes en welsynsorganisasies opgestel moet word. Die vraag of die toevallingsgrondslag of die kontantbasis die geskikste is vir nuwingsgewende organisasies kan in verdere navorsing ondersoek word.
- Die erkenning van bates wat as "heritage assets" beskryf word, is uniek onder nuwingsgewende organisasies. Sekere rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies bepaal dat hierdie bates nie as "bates" erken hoef te word nie. Hierdie bates word egter nie algemeen by kerke en welsynsorganisasies gevind nie, en die erkenning van hierdie bates is gevolglik nie empiries in hierdie studie nagevors nie. Empiriese navorsing, veral vir regeringsinstellings, kan in die toekoms hieroor gedoen word.
- Soos hierbo by die aanbevelings aangedui is, is die rekeningkundige standaarde en die empiriese resultate onderling verdeel oor die erkenning van ontvangstes wat in een jaar ontvang word, maar wat eers in 'n volgende jaar (jare) aangewend mag word. Hierdie aspek kan in verdere navorsing, moontlik onder ander tipes nuwingsgewende organisasies, ondersoek word.
- Die empiriese navorsing wat in hierdie studie onderneem is, kan ook in die toekoms op ander nuwingsgewende organisasies onderneem word.

6.8. SLOTOPMERKINGS

Die oogmerk van hierdie studie was eerstens om die algemene rekeningkundige praktyk van nuwingsgewende organisasies, en veral die gemeentes en welsynsorganisasies van die NG Kerk in die Vrystaat te bepaal. Daar is bevind dat die praktyke wat toegepas word nie altyd in ooreenstemming met Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) is nie. Die behoefte aan unieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies ontstaan uit hul aard en uit die feit dat AARP nie toepaslik vir nuwingsgewende organisasies is nie. Verskeie aanbevelings vir die ontwikkeling van unieke rekeningkundige standaarde vir Suid-Afrikaanse nuwingsgewende organisasies is uit hierdie studie gemaak. Die proses wat voorgestel word, is om die Standaard oor AARP te gebruik en om AARP te wysig vir die aangeleenthede wat hierbo aangedui is.

Rekenmeesters, ouditeure, nuwingsgewende organisasies, en ander rolspelers soos die Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters sal moet kennis neem van die ontoepaslikheid van AARP vir nuwingsgewende organisasies, die rekeningkundige probleme wat nuwingsgewende organisasies ervaar, en van die behoefte aan en aanbevelings vir unieke rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies. Die tyd is ryp vir die rekenmeestersprofessie in Suid-Afrika om ook, soos enkele ander lande, 'n leidende rol te speel in die ontwikkeling van rekeningkundige standaarde wat geskik, toepaslik en relevant vir nuwingsgewende organisasies is.

BRONNELYS

AASB (Australian Accounting Standards Board). 2004. *Accounting Standard - Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*.

<http://www.aasb.com.au/pronouncements/aasb_standards_2005.htm> Verkry 25 Julie 2005.

AASB (Australian Accounting Standards Board). 2004. *Accounting Standard – AASB 102 - Inventories*.

<http://www.aasb.com.au/pronouncements/aasb_standards_2005.htm> Verkry 25 Julie 2005.

AASB (Australian Accounting Standards Board). 2004. *Accounting Standard – AASB 116 – Property, Plant and Equipment*.

<http://www.aasb.com.au/pronouncements/aasb_standards_2005.htm> Verkry 25 Julie 2005.

AASB (Australian Accounting Standards Board). 2004. *Accounting Standard – AASB 120 - Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*.

<http://www.aasb.com.au/pronouncements/aasb_standards_2005.htm> Verkry 25 Julie 2005.

AASB (Australian Accounting Standards Board). 2004. *Accounting Standard – AASB 136 – Impairment of Assets*.

<http://www.aasb.com.au/pronouncements/aasb_standards_2005.htm> Verkry 25 Julie 2005.

AASB (Australian Accounting Standards Board). 2004. *Accounting Standard – AASB 1004 - Contributions*.

<http://www.aasb.com.au/pronouncements/aasb_standards_2005.htm> Verkry 25 Julie 2005.

AASB (Australian Accounting Standards Board). 2005. *Accounting Standards*.

<http://www.aasb.com.au/pronouncements/aasb_standards_2005.htm> Verkry 25 Julie 2005.

ABSA. 2005. *Exchange Rates*.

<<http://www.absa.co.za>> Verkry 1 November 2005.

Archer, A. 2004. IFRS affects NFPs. *CA Charter* 75(9):54-55.

Aston, J. 2001. Reporting risks. *Accountancy* 127(1294):100-101.

ASB (Accounting Standards Board) (South Africa). 2004(a). *Generally Recognised Accounting Practice*.

<http://www.asb.co.za/backoffice/contentdocs/doc_18200411856_11.pdf> Verkry 23 Junie 2005.

ASB (Accounting Standards Board) (South Africa). 2004(a). *Generally Recognised Accounting Practice: GRAP 0 - Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*.

<http://www.asb.co.za/backoffice/contentdocs/doc_18200411856_11.pdf> Verkry 23 Junie 2005.

ASB (Accounting Standards Board) (South Africa). 2004(b). *Generally Accepted Municipal Accounting Practice*.

<http://www.asb.co.za/backoffice/contentdocs/doc_552004113559_11.pdf> Verkry 23 Junie 2005.

ASB (Accounting Standards Board) (South Africa). 2004(b). *Standard of Generally Accepted Municipal Accounting Practice: GAMAP 17 – Property, plant and equipment*.

<http://www.asb.co.za/backoffice/contentdocs/doc_552004113559_11.pdf> Verkry 23 Junie 2005.

Barrington, B. 2005. Re: Accounting for not-for-profits. Epos. brain.barrington@cica.ca

Bradley, B., Jansen, P., Silverman, L. 2003. The nonprofit sector's \$100 billion opportunity. *Harvard Business Review* (81)5:94-103.

Cairnes, M. 2002. The non-profit drivers. *CA Charter* 71(7):21.

Cairns, D. 2001. International briefing. *Accountancy* 128(1300):87.

Cairns, D. 2002. Preface to IFRS. *Accountancy* 129(1306):114.

Carswell, A. 2003. Aid accounting. *Australian CPA* 73(11):34-35.

Charity Commission. 2000. *SORP 2000 - Accounting and reporting by Charities: Statement of Recommended Practice (revised 2000)*.

<www.charity-commission.gov.uk/publications/pdfs/sorptext.pdf> Verkry 6 Januarie 2005.

Charles, E. 2003(a). For love not money. *Australian CPA* 73(11):21-24.

Charles, E. 2003(b). A bit of give and take. *Australian CPA* 73(11):26-27.

Chitty, D. 2002(a). A matter of policy. *Accountancy* 129(1306):110-111.

Chitty, D. 2002(b). One year on. *Accountancy* 130(1312):100-101.

CICA (The Canadian Institute of Chartered Accountants). 1996. *4400 series of the CICA Handbook*

<www.cica.ca> Verkry 26 Julie 2005.

CICA (The Canadian Institute of Chartered Accountants). 1996. *Accounting Recommendations for Not-for-Profit Organizations: Section 4400 – Financial Statement Presentation by Not-for-Profit Organizations*. Toronto: CICA.

CICA (The Canadian Institute of Chartered Accountants). 1996. *Accounting Recommendations for Not-for-Profit Organizations: Section 4410 - Contributions – Revenue Recognition*. Toronto: CICA.

CICA (The Canadian Institute of Chartered Accountants). 1996. *Accounting Recommendations for Not-for-Profit Organizations: Section 4420 - Contributions Receivable*. Toronto: CICA.

CICA (The Canadian Institute of Chartered Accountants). 1996. *Accounting Recommendations for Not-for-Profit Organizations: Section 4430 – Capital Assets Held by Not-for-Profit Organizations*. Toronto: CICA.

CICA (The Canadian Institute of Chartered Accountants). 1996. *Accounting Recommendations for Not-for-Profit Organizations: Section 4440 – Collections Held by Not-for-Profit Organizations*. Toronto: CICA.

Cleminson, J., Rabin, E. 2002. The reporting problems faced by small business entities in South Africa. (Paper presented at the Southern African Accounting Association (SAAA) Biennial International Conference in Port Elizabeth, 26 -28 June 2002.) Wits University. Johannesburg.

CPA Australia . 2000. \$27 billion and no accounting rules: CPAs call for action on non-profit groups. *Information centre:CPA Australia*.
<www.cpaonline.com.au/01_information_centre/16_media.../1_16_0_20000719_mr.as>
Verkry 27 Maart 2001.

Danyluk, K. 1998: *Not-for-Profit Financial Reporting Guide*. Toronto: The Canadian Institute of Chartered Accountants.

De Beer, L., Prinsloo, A. 2002. Raising standards in South Africa. *Accountancy SA*. Januarie 2002:8.

Dempsey, A., Pieters, H.N. 2002. *Inleiding tot Finansiële Rekeningkunde*. Durban: LexisNexis Butterworths.

Du Plessis, B.J. 2005. Onderhoud op 25 Oktober 2005.

Du Toit, C., Saldanha, E. 2001. Study ends myths about nonprofit groups. *Business Day* 11 Oktober 2001:12.

Durham, J. 1997. Interpreting nonprofit financial statements. *Association Management*. 49(1):82.

Engelbrecht, T. 2005. Onderhoud op 30 September 2005.

Engstrom, J.H., Copley, P.A. 2004. *Essentials of Accounting for Governmental and Not-for-Profit Organizations*. New York: McGraw-Hill/Irwin.

Ernest & Young (The Financial Reporting Group of Ernest & Young). 2004. *International GAAP 2005 – Generally Accepted Accounting Practice under International Financial Reporting Standards*. London: Lexis Nexis and Ernest & Young.

Fakir, S. 2004. Not-for-profit can still be a business. *Weekly Mail and Guardian* 5 Augustus 2004:34.

FASB (Financial Accounting Standards Board) (USA). 1980. *Statement of Financial Accounting Concepts No. 4: Objective of Financial Reporting by Nonbusiness Organizations*: FASB.

<www.fasb.org/st/index.shtml> Verkry 4 Augustus 2005.

FASB (Financial Accounting Standards Board) (USA). 1987. *Statement of Financial Accounting Standards No. 93 – Recognition of Depreciation by Not-for-Profit Organizations*: FASB.

<www.fasb.org/st/index.shtml> Verkry 4 Augustus 2005.

FASB (Financial Accounting Standards Board) (USA). 1993. *Statement of Financial Accounting Standards No. 116 – Accounting for Contributions Received and Contributions Made*: FASB.

<www.fasb.org/st/index.shtml> Verkry 4 Augustus 2005.

FASB (Financial Accounting Standards Board) (USA). 1993. *Statement of Financial Accounting Standards No. 117 – Financial Statements of Not-for-Profit Organizations*: FASB.

<www.fasb.org/st/index.shtml> Verkry 21 April 2005.

FASB (Financial Accounting Standards Board) (USA). 1995. *Statement of Financial Accounting Standards No. 124 – Accounting for Certain Investments Held by Not-for-Profit Organizations*: FASB.

<www.fasb.org/st/index.shtml> Verkry 21 April 2005.

FASB (Financial Accounting Standards Board) (USA). 1999. *Statement of Financial Accounting Standards No. 136 – Transfer of Assets to a Not-for-Profit Organization or Charitable Trust That Raises or Holds Contributions for Others*: FASB.

<www.fasb.org/st/index.shtml> Verkry 4 Augustus 2005.

Faul, M.A., Pistorius, C.W.I., Van Vuuren, L.M., Vorster, Q., Myburgh, J.E. 2004. *Rekeningkunde – 'n Inleiding*. Durban: LexisNexis Butterworths.

Financial Service Board. 2002. Financial Reporting Bill: Draft 4, 29 July 2002.
<<http://www.fsb.co.za>> Verkry 13 Julie 2005.

Flynn, D., Weil, S. 1991. *Accounting Dynamics*. Kenwyn: Juta en Kie.

Flynn, D., Koornhof, C. 2005. *Fundamental Accounting*. Kenwyn: Juta en Kie.

Flynn S., Leo K., Addison P. 2000. *Financial Reporting by Not-for-profit Entities*, Melbourne: CPA Australia. <www.cpaonline.com.au> Verkry 14 Januarie 2002.

- Framjee, P. 1995. Charities: A new regime. *Accountancy* 115(1221):86.
- Framjee, P. 2004(a). Reporting what matters. *Accountancy* 134(1331):89-90.
- Framjee, P. 2004(b). Performance counts. *Accountancy* 134(1334):88-89.
- Granof, M.H. 2001. *Government and Not-for-Profit Accounting – Concepts and Practices*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Grumet, L. 2004. Doing the right thing. *CPA Journal* 75(3):7.
- Hattingh, C.P. 2001(a). Straight talking - The need for a second tier accounting system in South Africa. *Accountancy SA*. Mei 2001:35-37.
- Hattingh, C.P. 2001(b). Straight talking - When is a receipt revenue and Malawi's suggestion for differential accounting. *Accountancy SA*. Augustus 2001:27-28.
- Hattingh, C.P. 2001(c). Straight talking - Getting in the box when solving GAAP problems. *Accountancy SA*. September 2001:15-17.
- Hattingh, C.P. 2001(d). Re: Accounting for a church. Epos. cphat@iafrica.com
- Hendricks, S. 2000. Beware of "fundraising" conmen - SAIF sets out objectives and ideals. *The Star* 19 Januarie 2000:1.
- Henke, E.O. 1988. *Introduction to Nonprofit Organization Accounting*. Boston: PWS-Kent Publishing Company.
- Henke, E.O. 1989. *Accounting for Nonprofit Organizations*. Boston: PWS-Kent Publishing Company.
- Hillsdon, A. 2003. Charity Reporting: the way forward. *Accountancy* 132(1324):32-34. Dec 2003
- IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board). 2003. *Exposure draft – Proposed Pronouncements on the Auditors' Report*. International Federation of Accountants (IFAC).
- IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board). 2004. *International Standards on Auditing (ISA) 700 (Revised) – The Independent Auditor's Report on a Complete set of General Purpose Financial Statements*. International Federation of Accountants (IFAC).
- IASB (International Accounting Standards Board). 2005. *Staff Questionnaire on Possible Recognition and Measurement Modifications for Small and Medium-sized Entities (SME's)*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *International Financial Reporting Standards (IFRSs) 2004 including International Accounting Standards (IAS) and Interpretations as at 31 March 2004*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *Preface to International Financial Reporting Standards*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 1 (RE 101) Presentation of Financial Statements*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 2 (RE 108) Inventories*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 7 (RE 118) Cash Flow Statements*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 8 (RE 103) Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 16 (RE 123) Property, Plant and Equipment*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 18 (RE 111) Revenue*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 20 (RE 134) Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 36 (RE 128) Impairment of Assets*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 39 (RE 133) Financial Instruments: Recognition and Measurement*. London: International Accounting Standards Board.

IASB/SAICA (International Accounting Standards Board (IASB) & The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)). 2004. *IAS 40 (RE 135) Investment Properties*. London: International Accounting Standards Board.

Ives, M., Razek, J.R., Hosch, G.A. 2004. *Introduction to Governmental and Not-for-Profit Accounting*. Upper Saddle River: Pearson Prentice Hall.

Jackson, D. 2005. Profession moves to restore public trust. *Business Day* 13 April 2005:15.

Jones, E. 2005. ICANZ Not for Profit Group. Epos. eljones@ihug.co.nz

Jordan, R.E., Thompson, J.H., Malley, J.C. 1991. Church Stewardship Evaluation Information Requirements: A Pilot Study. *Public Budgeting & Finance* 11(3):56-67.

Keating, T. 2003. Red alert. *Australian CPA* 73(11):28-30.

Keeton, M. 2004. Governance failure is avoidable. *The Star* 24 Mei 2004:26.

Keegan, M. 2002. Truly, IASB's preface to IFRS needs tweaking. *Accountancy*. 129(1303):17.

Kew, J., Mettler, C., Walker, T., Watson, A. 2003. *Accounting An Introduction*. Kaapstad: Oxford University Press Southern Africa.

Kilcullen, L. 2004. Accounting for not-for-profits. *Australian CPA* 74(2):68-69.

Kilcullen, L. 2005. Re: IFRS for not-for-profits. Epos. kilcullen@gsm.uwa.edu.na.

Larkin, R.F., DiTommaso, M. 2005. *Wiley Not-for-Profit GAAP 2005 - Interpretations and Application of Generally Accepted Accounting Principles for Not-for-Profit Organizations*. Hoboken: John Wiley & Sons, Inc.

Lavigne, A. 1999. Standards with a difference. *Camagazine* 132(8):49-50.

Lee, S., Teixeira, A. 2004. Implications of IFRS for sector-neutral standard setting. *Chartered Accountants Journal* 83(6):21-24.

Leo, K., Addison, P. 2000(a). Help at hand for charities. *Australian CPA* 70(7):56-58.

Leo, K., Addison, P. 2000(b). No handouts for non-profits. *Australian CPA* 70(8):52-53.

Lubbe, D., Rossouw, J., Prinsloo, F. 2002. Kerkfinansies: Inleiding en Empiriese Bevindings aangaande Gemeentes van die Nederduits Gereformeerde Kerke in die Vrystaat. *Tydskrif vir Christelike Wetenskap* 3de & 4de Kwartaal 2002:143-162.

Lubbe, I., Watson, A. 2005. *Accounting GAAP Principles*. Kaapstad: Department of Accounting, UCT (Oxford University Press).

Marshall, D.H., McManus, W.W., Viele, D.F. 2004. *Accounting – What the numbers mean*. New York: McGraw-Hill/Irwin.

Masters, C. 2003. Re: Non-profit organisations. Epos. cmbs@icon.co.za

Mautz, R.K. 1994. *Financial Reporting for Nonprofit Organizations – A Fresh Look*. New York and London: Garland Publishing, Inc.

Marx, B., Van der Watt, A., Bourne, P., Hamel A. 2004. *Dinamiese Ouditkunde – 'n Studente-uitgawe*. Durban: LexisNexis Butterworths.

Neville, A., Sauerwald, L., Wright, P. 2001. Not for profit - but not for loss, *Australian CPA* 71(11):28.

NG Kerk in die OVS (Die Nederduitse Gereformeerde Kerk in die OVS). 2003. *Besluite en Aantekeninge by die Artikels van die Kerkorde en Reglemente en Handleidings van die Sinode van die NG Kerk in die OVS*. Bloemfontein: NG Kerk in die OVS.

NGMDVS (Nederduits Gereformeerde Maatskaplike Diens – Vrystaat). 2002. *Rekeningkundige Handleiding van die NG Maatskaplike Dienste in die Vrystaat*. Bloemfontein: NGMDVS.

Palmer, P., Isaacs, M., D'Silva, K. 2001. Charity SORP compliance - findings of a research study. *Managerial Auditing Journal* 16(5):255-262.

Parker, D. 2001. Trouble in sector three. *Australian CPA* 71(5):46-47.

Parker, C. 2003. Not-for-profits must take heed of IFRS. *Australian CPA* 73(11):65-66.

Paterson, R. 2001. Widening the GAAP. *Accountancy* 127(1293):96.

Paton, R. 2002. ACEs high. *Financial Management CIMA* Jul/Aug2002:40-41

Pienaar, V. 1997. Resources must act as a catalyst for change. *Business Day* 26 Februarie 1997:30.

Ponting, P. 1999. Standards failing not-for-profit organisations. *Australian CPA* 69(9):3.

Pretorius, C. 1997. NGOs to get more 'friendly' status. *The Citizen* 16 Januarie 1997:8.

RSA (Republiek van Suid-Afrika). 1997. *Wet op Organisasies sonder Winsoogmerk (No. 71 van 1997 soos gewysig deur die Wysigingswet, No. 17 van 2000)*. Kaapstad: Staatsdrukker.

RSA (Republiek van Suid-Afrika) (Departement van Finansies). 1998. *GAMAP*. <www.info.gov.za/speeches/1998/98c48_gamap9811528.htm> Verkry 6 Mei 2005.

SAICA (South African Institute of Chartered Accountants). 1999. *Omsendskrywe 8/99: Nakoming van artikel 286(3) en paragraaf 5 van bylae 4 van die Maatskappywet, 61 van 1973 en standpunte oor algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk*. Johannesburg: SAICA.

SAICA (South African Institute of Chartered Accountants). 2000. *Discussion paper 16: Limited purpose financial statements. A discussion draft*. Johannesburg: SAICA.

SAICA (South African Institute of Chartered Accountants). 2003. *Exposure draft 163: Framework for the preparation and presentation of Limited purpose financial statements*. Johannesburg: SAICA.

SAICA (South African Institute of Chartered Accountants). 2004. *Exposure draft 181: Preliminary views on Accounting for Small and Medium Entities*. Johannesburg: SAICA.

Saldanha, E., Morgan, Y. 2004. Accountability & government of non-profit organisations. *The Star* 24 Mei 2004:26.

Sehoole, I. 2001. Executalk. *Accountancy SA*. September 2001:39.

Simpkins, K. 2003. Not-for-profits faces IFRS. *Chartered Accountants Journal of New Zealand* 82(6):23-25.

Sinodale Kerkkantoor. 2000. *Riglyne – Samestelling van 'n prorataformule op die dravermoë bereken*. Bloemfontein.

Sowden-Service, C. 2005. *Gripping GAAP*. Gillits:CSS Publishers.

Swilling, M., Russel, B. 2002. *The size and scope of the non-profit sector in South Africa*. Johannesburg en Durban: Graduate School of Public and Development Management, University of the Witwatersrand en The Centre of Civil Society, University of Natal.

Temkin, S. 2004. Nonprofit organisations lack accounting framework. *Business Day* 9 November 2004:2.

Van der Merwe, D.C. 2004. Framework for enhancing the quality of financial reporting for non-profit organisations. (Paper presented at the Southern African Accounting Association (SAAA) Biennial International Conference in Durban, 30 June – 2 July 2004) University of Stellenbosch.

Van der Walt, H. 2005. Onderhoud op 20 Julie 2005.

Vorster, Q., Koornhof, C., Oberholster, J.G.I., Koppeschaar, Z.R. 2004. *Beskrywende Rekeningkunde*. Durban: LexisNexisButterworths.

Wadula, P. 2002. NGO funding problems likely to be eradicated. *Business Day* 31 Julie 2002:2.

Wilson, E.R., Kattelus, S.C. 2004. *Accounting for Governmental and Nonprofit Entities*. New York: McGraw-Hill/Irwin.

BYLAE A – ONDERHOUD: HENNIE VAN DER WALT

REKORD VAN ONDERHOUD GEVOER MET MNR HENNIE VAN DER WALT, OP WOENSDAG 20 JULIE 2005 OM 11:00, BY DIE KANTORE VAN DIE SINODALE KERKKANTOOR VAN DIE NG KERK IN DIE VRYSTAAT .

Aspekte van die Sinodale Kerkkantoor

1. Vraag: Wat is u pos in die Sinodale Kerkkantoor?

Antwoord: *Hoofrekenmeester van die sinode van die NG Kerk in die Vrystaat.*

2. Vraag: Is dit in orde as ek in my navorsing na hierdie onderhoud verwys?

Antwoord: *Ja.*

3. Vraag: Hoe funksioneer die NG Kerk oor die algemeen in die Vrystaat?

Antwoord: *Elke gemeente is eie regspersoon (regsvorm) en funksioneer op sy eie en doen sy eie gemeentewerk. Elke gemeente vorm dan deel van die Sinode. Die Sinode doen oorhoofse werk in die Vrystaat, en elke gemeente dra by tot die fondse van die Sinode deur betaling van die prorata's, maar elkeen bly aparte regsvorm.*

Die Sinodale Kommissie vir Diens van Barmhartigheid (SKDB) funksioneer afsonderlik van die Sinodale Kerkkantoor, maar is steeds deel van die Sinode. Die SKDB is meer gemoeid met barmhartigheidswerk van die kerk en welsyn, en doen spesifieke werk op sy eie.

4. Vraag: Verantwoord die kerkkantoor steeds "ontvangstes" en "uitgawes" op die kontantgrondslag?

Antwoord: *Die kontantgrondslag word grootliks gebruik.*

5. Vraag: Waarom word die kontantgrondslag gebruik?

Antwoord: *Die kontantgrondslag is meer toepaslik vir die kerkkantoor, en die stelsels is sodanig dat daar net op die kontantgrondslag gewerk kan word. Die Kerk kan tog net geld spandeer (aanwend) wat werklik in kontant ontvang is. Die aard van die kerkkantoor is sodanig dat alle inkomste tog net eintlik "kontant ontvang" verteenwoordig.*

Tog gebruik die kerkkantoor die "toevallingsgrondslag" vir die verantwoording van rente op beleggings, maar dis 'n kleiner deel van hul aktiwiteite.

6. Vraag: Kan ek asseblief 'n afskrif kry van die "rekeningkundige beleid" hieroor in die state?

Antwoord: Ja.

(die beleid is verkry)

7. Vraag: Kan ek asseblief die nuutste riglyn/beleid vir die berekening van prorata's kry?

Antwoord: Ja, die nuutste beleid is in 2000 uitgereik.

(die beleid is gebruik vir die navorsing en is aangedui in die bronnelys)

Aspekte van die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat

8. Vraag: Kan ek asseblief die nuutste Kerkorde kry? (Wat is die datum uitgereik van die nuutste een)

Antwoord: Ja, en die nuutste Kerkorde is in September 2003 uitgereik. Die Vrystaatse Kerkorde is aanvullend tot die algemene Sinode s'n.

(die Kerkorde is gebruik vir die navorsing en is aangedui in die bronnelys)

9. Vraag: Is daar enige bepaling in die kerkorde oor die rekeningkundige praktyk van, of oor die formaat van die finansiële state van gemeentes?

Antwoord: Die enigste bepaling in die Kerkorde is in afdeling D2: "Pligte van kassier" en skryf net voor dat geouditeerde state opgestel moet word, en deur 'n geoktrooieerde rekenmeester geoudit moet word. Dit volg uiteraard dat die geoktrooieerde rekenmeesters/ouditfirma's dan sekere voorskrifte maak, wat vervolgens dan maar die aanvaarde rekeningkundige praktyk van die gemeente word.

10. Vraag: Is daar enige bepalings vanaf die Sinodale Kerkkantoor / SKDB oor die rekeningkundige praktyk van, of oor die formaat van die finansiële state van gemeentes?

(afgesien van prorata-beleid)

Antwoord: Die Kerkkantoor vra wel dat die state in 'n sekere "vorm" opgestel moet word, soos volgens die bepalings van die prorata-berekening. Die vorm van die state is meer net om bronne van inkomste te identifiseer – byvoorbeeld dankoffer, kollekte, ensovoorts.

Die dokument vir die berekening van prorata's is jare terug uitgereik. Hierdie "voorskrif" vanaf die Kerkkantoor volg eerder uit informele reëlings as uit 'n vasgestelde beleid.

11. Vraag: Waarin word die rekeningkundige praktykof die formaat van die finansiële state van gemeentes dan voorgeskryf?

Antwoord: *Die enigste voorskrif is uit die Kerkorde en die vorm van die state soos hierbo verduidelik. Die rekeningkundige beginsels wat die gemeentes gebruik, kom waarskynlik maar uit die praktyk van wat die rekenmeesters en ouditeure van die gemeentes toepas.*

12. Vraag: Moet gemeentes se finansiële state voldoen aan “standaarde oor AARP” of “aarp”?

Antwoord: *Die Kerkkantoor skryf dit nie regtig voor nie, dit kom maar van die ouditfirma's wat hulle doen. Die state moet deur 'n geoktrooieerde rekenmeester geaudit word en hulle weet wat hulle doen. Elke kerk kan eintlik doen wat hulle “wil”, maar hulle volg maar die voorskrifte van die geoktrooieerde rekenmeester wat hul state audit.*

13. Vraag: Bestaan daar enige spesifieke wette waaraan 'n kerk moet voldoen?

Antwoord: *Die gewone landswette, maar nie enige spesifieke wette nie.*

14. Vraag: Dink u daar behoort aparte rekeningkundige “reëls” vir kerke gedokumenteer te word? Bv. riglyn vanaf die Sinode wat sê hoe sekere transaksies verantwoord moet word.

Antwoord: *Ek is onseker hieroor. Ek is nie 'n kenner van Standaarde oor AARP nie en kan nie regtig sê of daar aparte reëls vir kerke moet wees nie. Daar is seker wel aspekte wat aandag kan kry, en sekere probleme wat kerke het, wat aangespreek kan word. Byvoorbeeld kerkgebou bly meesal net teen historiese kosprys, maar die vervangingswaarde (versekeringswaarde) is tog belangrik. Dus om die vraag te antwoord, weet ek nie regtig nie.*

15. Vraag: Teenoor die Kerkkantoor, wat die kontantgrondslag gebruik, waarom word gemeentes se state nie ook volgens die “kontantgrondslag” opgestel nie, maar eerder volgens “toevallingsgrondslag”?

Antwoord: *Altwee kan voorkom. Kerke se hoofbron is dankoffers en die inkomste is eers werklik “inkomste” wanneer dit in kontant ontvang is. Die inkomstes is vrywillige bydraes, en is eers die gemeente s'n wanneer dit in kontant ontvang is. Toevalling kan dalk op rente op beleggings toegepas word, maar die meeste gemeentes s'n word in elk geval jaarliks in kontant uitbetaal.*

Tog word krediteure ook voorsien (byvoorbeeld ouditfooie, water en elektrisiteit, telefoon, ensovoorts).

16. Vraag: Hoekom stel gemeentes oor die algemeen nie 'n "kontantvloeistaat" op nie?

Antwoord: *Dis is maar net nie die praktyk van kerke nie. Tog kan 'n kontantvloeistaat waardevol vir die kerk wees, maar dit word nie opgestel nie. Die begroting is tog kontant-gebaseer, maar weet nie regtig hoekom hulle nie 'n kontantvloeistaat opstel nie.*

17. Vraag: Sover dit die riglyn vir die berekening van prorata's aangaan, wat word alles by "inkomste" ingesluit? Byvoorbeeld word "vrouediens" en ander aksies ingesluit? En kapitale toekennings vir koop van bate? En "groot bedrae" uit bv. 'n testament?

Antwoord: *Die inkomstestaat moet die "vorm" van die prorata-berekening aanneem. Dan word alles ingesluit, behalwe dit wat nie tot die kerk se eie voordeel is nie. Alles word eers ingesluit, en dan word sekeres weer aftrek teen inkomste. Dus: Totale inkomste min uitgesluite inkomste = aangesuiwerde inkomste (wat ook so op die state aangedui word) en dan kom die uitgawes.*

Die Riglyn het in 'n sekere sin praktyk vir opstel van state geword, en andersom ook. Dit was maar praktyk op dit so te doen, en die prorata riglyn is ook maar daarvolgens opgestel. Eintlik gaan die twee maar saam (moeilik om te sê wat was eerste).

Kapitale toekennings word byvoorbeeld ingesluit en dan weer uitgehaal.

Eenmalige skenkings (byvoorbeeld bemaking) word ook eers ingesluit en dan weer uitgehaal (minus teen inkomste)

Oor die algemeen word alles ingesluit en sekeres weer dan weer uitgesluit.

Dit verskil seker van ander nuwingsgewende organisasies, wat sekere ontvangstes direk na fondse neem.

Die gemeentes self probeer waarskynlik om inkomste so laag as moontlik te hou om sodoende minder prorata te betaal. Daarom bepaal die voorskrif dat alles eers maar ingesluit moet word en dan om sekeres weer uit te sluit.

18. Vraag: Gebruik kerke oor die algemeen “fondsrekeningkunde”?

En die welsynsorganisasies?

Antwoord: *Vir sinodale fondse van die sinodale kerkkantoor word 'n afsonderlike staat vir elke aktiwiteite of trustfondse opgestel.*

(’n Afskrif van so ’n staat is verkry en as voorbeeld ingesluit in hoofstuk 5).

Die gemeentes self gebruik seker nie werklik fondse nie, omdat alles eers maar as inkomste ingesluit word, soos hierbo verduidelik.

Sover dit die welsyn aangaan, is ek onseker. Kontak die SKDB (Jannie Nothnagel of Tharina Engelbrecht).

19. Vraag: Erken gemeentes “bates” ontvang as “inkomste” of word net “kontant ontvang” as inkomste erken? (Bv. skape vir die basaar geskenk? of kapitale bates soos ’n rekenaar wat aan die gemeente geskenk is?)

Antwoord: *Uit die aard van gemeentes is hul primêre inkomste tog geld (kontant), en die kassiere stel die kontant ontvang te boek. Die ander bates wat ontvang word, word waarskynlik deur die ouditeure as inkomste en bates te boek gestel. Vir hierdie teboekstelling is dit maar die ouditeure se “werk” en hulle doen dit so.*

As ’n gemeente bv. ’n skaap vir die basaar ontvang, sal die gemeente waarskynlik net die “veilingopbrengs” verantwoord. Vir die fondsinsamelings wys gemeentes meesal net die netto surplus (inkomste min uitgawes).

BYLAE B – ONDERHOUD: THARINA ENGELBRECHT

REKORD VAN ONDERHOUD GEVOER MET ME. THARINA ENGELBRECHT, OP VRYDAG 30 SEPTEMBER 2005 OM 10:30, BY DIE KANTORE VAN DIE SINODALE KOMMISSIE VIR DIENS VAN BARMHARTIGHEID / NG MAATSKAPLIKE DIENS VRYSTAAT / NG WELSYN - VRYSTAAT.

Aspekte rakende die Sinodale Kommissie vir Diens van Barmhartigheid (SKDB)/ NG Maatskaplike Diens Vrystaat (NGMDVS)

1. Vraag: Wat is u pos in die SKDB?

Antwoord: *Senior administratiewe beampte, wat ook verantwoordelik vir daaglikse teboekstelling van transaksies en algemene administratiewe funksie is. Alhoewel ek die pos beklee, het ek geen opleiding in rekeningkunde gehad nie. Ek sien die vrae in die onderhoud handel baie oor rekeningkunde, en jy is welkom om ons eksterne ouditeur, mnr. Ben du Plessis, CFA (SA), (voorheen Direkteur: Bestuurshulpdiens van die SKDB) te kontak, aangesien hy die vrae waarskynlik beter sal kan beantwoord. Hy doen steeds die jaarafsluitings, ensovoorts. Kontak hom gerus oor hierdie vrae.*

2. Vraag: Is dit in orde as ek in my navorsing na hierdie onderhoud verwys?

Antwoord: *Ja.*

3. Vraag: Hoe funksioneer die SKDB oor die algemeen in die Vrystaat?

Antwoord: *Die SKDB of dan NG Maatskaplike Diens Vrystaat (NGMDVS) is basies die "hoofkantoor" van al die wesyntakke van die NG Kerk se Diens van Barmhartigheid, en is verantwoordelik vir jeugsorg, bejaardesorg, maatskaplike dienste, ongetroude-ouersorg, ensovoorts.*

Ons het dan verskeie "takke" wat ook sekere aktiwiteite verrig. Onder "bejaardesorg" is daar dus byvoorbeeld verskeie "ouetehuse" in verskillende dorpe.

4. Vraag: Hoe pas NG Welsyn in by die SKDB of by takke van SKDB/ NGMDVS?

Antwoord: *NG Welsyn is maar net 'n aparte regspersoon wat die bates besit.*

(vir die doeleindes van hierdie navorsing word SKDB/NGMDVS en NG Welsyn as een organisasie hanteer)

Aspekte rakende die takke (welsynsorganisasies/ouetehuse/kinderhuse/ens.)

5. Vraag: Kan ek asseblief 'n lys kry van alle organisasies wat resorteer onder die SKDB?

Antwoord: *Die lys is in die handleiding (sien vraag 7).*

(Die lys is verder ook gebruik vir die empiriese toetsing)

6. Vraag: Is daar enige bepaling in die kerkorde oor die rekeningkundige praktyk van, of oor die formaat van die finansiële state van hierdie organisasies?

Antwoord: *Dit is basies net die bepaling dat verskillende fondse vir sekere "welsyns"-aktiwiteite gestig moet word.*

7. Vraag: Is daar enige bepaling vanaf die SKDB oor die rekeningkundige praktyk van, of oor die formaat van die finansiële state van hierdie organisasies?

Antwoord: *Ja, 'n formele handleiding en beleid is opgestel vir gebruik deur die SKDB self en hierdie handleiding is ook van toepassing op die onderskeie takke. (Rekeningkundige Handleiding 02/2002 vir NG Maatskaplike Diens Vrystaat (NGMDVS), Sinodale Kommissie vir Diens van Barmhartigheid (SKDB) en NG Welsyn).*

Sy het toestemming van Ds. Botha (hoofdirekteur) dat daar in die navorsing daarna verwys mag word.

(die Beleid is gebruik vir die navorsing en is aangedui in die bronnelys)

8. Vraag: Watter rekeningkundige aspekte is volgens u uniek aan "welsynsorganisasies"?

Antwoord: *Dit is moeilik om te sê, aangesien ek geen rekeningkundige opleiding gehad het en nie blootstelling aan ander organisasies, soos besighede, gehad het nie.*

Welsynsorganisasies gebruik egter verskeie fondse, wat besighede seker nie doen nie.

Verder ontvang welsynsorganisasies ook subsidies (kwartaaliks stuur hulle eis in, en vul die vorige kwartaal se uitgawes op die eis in, en deur die subsidie word hulle dus eintlik vergoed vir uitgawes wat reeds aangegaan is).

Welsynsorganisasies ontvang ook vrywillige donasies wat besighede nie kry nie.

9. Vraag: Moet hierdie organisasies voldoen aan “standpunte oor AARP” (Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk, soos uitgereik deur die International Accounting Standards Board en Die Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters) of “aarp” (’n algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk, ma.w. ongedokumenteerde praktyk wat soortgelyke organisasies almal toepas?

Antwoord: *Ek weet self nie, maar het uitgevind by mnr. Du Plessis, eksterne ouditeur. Volgens hom voldoen die welsynsorganisasies aan “aarp” en dus nie die formele standaarde nie.*

10. Vraag: Dink u daar behoort aparte rekeningkundige “reëls” vir “welsynsorganisasies” gedokumenteer word?

Antwoord: *Ja waarskynlik, aangesien hulle tog anders as besighede is.*

11. Vraag: Stel die welsynsorganisasies ’n “kontantvloeistaat” op?

Antwoord: *Sommige takke gebruik dit wel na eie keuse. Daar is geen voorskrif dat dit wel gedoen moet word nie. Dit is opsioneel.*

12. Vraag: Stel die SKDB en ander organisasies state volgens die “kontantgrondslag” of “toevallingsgrondslag” op?

Antwoord: *Toevalling, aangesien daar voorsiening vir debiteure en krediteure gemaak word.*

13. Vraag: Gebruik welsynsorganisasies oor die algemeen “fondsrekeningkunde”?

Antwoord: *Ja, daar is baie fondse, wat afsonderlik verantwoord word.*

(Tydens die onderhoud is ’n ontleding van state gedoen. Hulle gebruik ’n afsonderlike “fonds-staat” vir elke “aktiwiteit” soos bejaardesorg, gesinsorg, kerklike maatskaplike diens, administratiewe fondse, alkoholistesorg, verskillende trustfondse, reserwefondse, batevervangingsfondse”, ensovoorts. Elke aktiwiteit stel sy eie “Staat van verandering in fondse vir die jaar geëindig ...” op. Die staat lys die inkomste, uitgawes, netto oorskot, en daarna volg die “normale” staat van verandering in ekwiteit, met opgelope oorskot aan begin van jaar, oordragte na/van die fondse, en opgelope oorskot aan einde van jaar. ’n Gesamentlike “balansstaat” word vir almal saam opgestel. ’n Afskrif van so ’n staat is verkry en as voorbeeld ingesluit in hoofstuk 5).

14. Vraag: Is daar enige beleid/ri glyne vir die oorplasing na/van reserwes? (bv. moet spesifieke bate/belegging daarvoor hê?)

Antwoord: *Onseker – sien handleiding.*

(die bepaling is in die handleiding gevind, en die bepaling is bespreek in hoofstuk 5).

15. Vraag: Gebruik welsynsorganisasies oor die algemeen nog “kapitaalreserwes” en “batevervangingsreserwes”? Indien wel, hoekom? Wat is die redes daarvoor?

Antwoord: *Onseker – sien handleiding.*

(die bepaling is in die handleiding gevind, en die bepaling is bespreek in hoofstuk 5).

16. Vraag: Erken die organisasies “bates” wat ontvang word as “inkomste” of word net “kontant ontvang” as inkomste erken? Indien wel, word dit as “inkomste” of direk teen “fondse” erken? (bv. skape wat vir die basaar geskenk is? Of kapitale bates, soos rekenaars, wat geskenk word?)

Antwoord: *Elke organisasie gebruik 'n “in natura”-kwitansieboek, waarin sodanige skenkings aangeteken word, teen 'n billike waarde wat self bepaal word. Dit is gewoonlik maar kleiner items wat as skenking ontvang word, en word dan as inkomste erken.*

17. Vraag: Is daar enige ander wette waaraan die welsynsorganisasies moet voldoen?

Antwoord: *Organisasie wat kies om te registreer onder die Wet op Verenigings sonder Winsoogmerk moet voldoen aan daardie Wet en ook die Wet op Fondsinsamelings, wat basies bepaal dat die organisasie 'n fondsinsamelingsnommer moet hê.*

BYLAE C – ONDERHOUD: BEN DU PLESSIS

REKORD VAN ONDERHOUD GEVOER MET MNR BEN DU PLESSIS, CFA (SA), EN VOORHEEN DIREKTEUR: BESTUURSHULPDIENS VAN DIE SKDB, OP DONDERDAG 27 OKTOBER 2005, OM 9:00, BY DIE KANTORE VAN MNR DU PLESSIS.

Agtergrond:

Tydens die onderhoud met me. Tharina Engelbrecht van die SKDB/NGMDVS het sy genoem dat mnr. Du Plessis beter in staat sal wees om die vrae te beantwoord, aangesien hy as ouditeur van die SKDB/NGMDVS optree en voorheen ook aan die SKDB verbonde was. Na bestudering van die rekenkundige handleiding van die SKDB was daar sekere aspekte waaroor meer duidelikheid verkry moes word, en dit word in die onderhoud aangespreek.

Onderhoud oor rekeningkundige aspekte van die SKDB

1. Vraag: U was voorheen betrokke by die SKDB. Wat was u pos in die SKDB?

Antwoord: *Direkteur Bestuurshulpdiens, wat verantwoordelik was vir die administrasie en die rekeningkundige aspekte van SKDB.*

2. Vraag: Wat is tans u beroep?

Antwoord: *Praktiseer tans as Kommersiële en Finansiële Rekenmeester CFA (SA). Ek hanteer verskeie BK's en baie welsynsorganisasies (ongeveer 20 van die organisasies wat resorteer onder die SKDB).*

3. Vraag: Is dit in orde as ek in my navorsing na hierdie onderhoud verwys?

Antwoord: *Ja.*

4. Vraag: Vroeër jare is die bates wat gekoop is, aanvanklik as uitgawes afgeskryf. Later jare is dit egter gekapitaliseer. Hoekom was dit die praktyk?

Antwoord: *Die staat se subsidie was vroeër jare dat hulle die organisasie "vergoed" het vir sekere "bestedings" (kontantbetalings), met ander woorde byvoorbeeld 'n motor gekoop. Die koop van 'n motor is dus as 'n uitgawe getoon en dan is daar weer (gedeeltelik) subsidie daarvoor ontvang.*

Later jare het die staat se subsidie-bepalings verander na meer van 'n "ons gee Rxx" per jaar (en nie meer spesifiek vir sekere bestedings nie). Dus was dit nie meer nodig om die bates dadelik in die inkomstestaat as uitgawe te wys nie. Later is die bates dus gekapitaliseer teen kosprys (as dit beskikbaar was) of 'n waarde wat daaraan toegeken is. Die grootste rede hoekom dit waarskynlik op die balansstaat gekapitaliseer is, om "kontrole" te verbeter. As die bate op die balansstaat staan, moet iemand dit ten minste beheer en seker maak dit nog daar is, en daar is beweeg na meer "tradisionele rekeningkunde". Dit gee ook die "finansiële stand" beter weer.

Die grootste probleem is egter dat die organisasies nie vaste bateregisters byhou nie, en dit is dus baie moeilik om die "bedrag" op die state, met spesifieke bates in verband te bring.

5. Vraag: Wat was die inskrywings vir die kapitalisering van die bates?

Antwoord:

Vir geboue: Dt Bate, Kt Eiendomskapitaal.

Vir toerusting: Dt bate Kt Onaangewende inkomste ("onder die lyn" soos oordragte na onaangewende inkomste omdat dit voorheen as uitgawes afgeskryf is).

Die gebruik van die "eiendomskapitaal" gaan saam met die aspek van "besteerbare fondse". Eiendomme verteenwoordig "groot bedrae", en baie maal sien bestuur 'n baie groot "onaangewende inkomste" en vra waar is die geld om te bestee. Hulle verstaan nie dat die "onaangewende inkomste" in werklikheid reeds aangewend is, en deur die eiendomme verteenwoordig word. Deur die "eiendomskapitaal" te gebruik word die "onaangewende inkomste" baie kleiner en kom nader aan wat beskikbaar is om te bestee. Hierdeur word die "fondse" ook gekoppel aan 'n spesifieke bate en apart gehou van die ander.

6. Vraag: Hoe word die aankoop van bates tans hanteer? Wat is die joernaalinskrywings?

Antwoord:

As die welsynsorganisasie nie 'n "vervangingsfonds" gehad het nie en hulle vervang 'n "kleiner bate" (bv stoof):

Dt Besteding (in die fonds (aktiwiteit) se "inkomstestaat" as "uitgawe")

Kt Bank

Daar moet net in gedagte gehou word daar reeds 'n "stoof" in die balansstaat is. Die ou een word dus nie uitgehaal nie, maar die "nuwe" een word maar net afgeskryf. Daarmee saam moet ingedagte gehou word dat die meeste organisasies nie 'n vaste bateregister het nie, en hulle waarskynlik nie genoeg inligting het om die "ou stoof" te kon uithaal nie. Tegnies moes die ou stoof afgeskryf word en die nuwe een gekapitaliseer word. Deur bogenoemde inskrywing is die effek in elk geval dat 'n bedrag tog in die inkomstestaat afgeskryf word. Prakties raai mens tog in elk geval maar die reswaarde, nutsduur, ensovoorts en dit is in elk geval moeilik bepaalbaar.

As die welsynsorganisasie nie 'n vervangingsfonds gehad het nie, en hulle vervang voertuie (groter bedrae en meer spesifieke bate, en het "vaste bateregister" vir die voertuie):

Kapitaliseer die voertuig en skryf ou een af (soos met "normale rekeningkunde" word 'n "wins/verlies met verkoop van bates" dus bepaal)

As die welsynsorganisasie wel 'n vervangingsfonds gehad het en hulle vervang "kleiner bates":

Dt. Vervangingsfonds se "besteding" (uitgawe in fonds se "inkomstestaat")

Kt Die betrokke aktiwiteit se afsonderlike fonds-"inkomstestaat" as "inkomste"

En daarna soos hierbo (belegging vervang bank)

As die welsynsorganisasie wel 'n vervangingsfonds gehad het en hulle vervang voertuie:

Dt. Vervangingsfonds se "besteding" (uitgawe in fonds se "inkomstestaat")

Kt Die betrokke aktiwiteit se afsonderlike fonds-"inkomstestaat" as "oordrag van vervangingsfonds" (onder die lyn)

En daarna soos hierbo (belegging vervang bank). Die saldo van die vervangingsfonds sal dan teoreties nul (of baie naby daaraan) wees.

7. Vraag: Met verwysing na die handleiding, bladsy 53, word bepaal dat oordragte na 'n motorvervangingsfonds gemaak kan word en "... hierdie gebruik vervang die gebruik van waardevermindering". Verduidelik asseblief.

Antwoord: *Ja, elke "fonds" word reeds "verminder" met die oorplasing na die vervangingsfondse en dit is dus nie nodig om die fonds weer met "waardevermindering" te verminder nie.*

8. Vraag: Die Wet op Verenigings sonder Winsoogmerk bepaal dat daar aan AARP voldoen moet word, en stel dat die "rekeningkundige beampte" moet aandui of die rekeningkundige beleid "gepas" is vir die organisasie. NGMDVS se state word volgens "aarp" opgestel. Hoe beskou u hierdie teenstrydigheid?

Antwoord: *Die Wet lees standaard vir algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk (let op die kleinletters) en ons interpreteer dit dus as "aarp" (kleinletters) – Die "standaarde" kan dalk dui op AARP. Subparagraaf 2 bepaal egter dat rekeningkundige beampte verslag moet doen oor die gepasheid van die rekeningkundige beleid, en AARP is tog nie heeltemal gepas vir sulke welsynsorganisasies nie.*

Verder was die bedoeling van die wetgewer waarskynlik nie dat daar AARP voldoen moet word nie, aangesien die tipe organisasies maar baie klein is en meesal op die kontantgrondslag werk. Waarskynlik sal bitter min organisasies in elk geval aan AARP voldoen of daaraan kan voldoen.

9. Vraag: Is daar enige ander aspekte wat u wil byvoeg/uitlig?

Antwoord: *Die welsynsorganisasies werk meesal self op die kontantbasis. Die administratiewe beampte doen gewoonlik ook maar die boeke, en stel primêr die kontanttransaksies te boek. Die ouditeur (of dan die "rekeningkundige beampte") kom na die jaareinde en doen die "regstellings" soos om debiteure en krediteure te voorsien. Die ouditeur skryf dit volgende jaar ook weer terug. Oor jare is die netto effek hiervan waarskynlik ook maar klein, en kan dalk maar uitgelos word.*

BYLAE D – DEKBRIEF EN VRAELYS AAN GEMEENTES

UNIVERSITEIT VAN DIE VRYSTAAT
UNIVERSITY OF THE FREE STATE
YUNIVESITHI YA FREISTATA

Fakulteit Ekonomiese en Bestuurswetenskappe
Faculty of Economic and Management Sciences



16 November 2005

Aan: Die ouditeure van alle NG Gemeentes in die Vrystaat

Geagte Meneer\Mevrou\Mejuffrou

Navorsingsprojek oor die rekeningkundige verslagdoening van gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat

Die toenemende kompleksiteit van Suid-Afrikaanse Standaarde oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP), wat die "International Financial Reporting Standards" (IFRSs) verteenwoordig, veroorsaak probleme vir nuwingsgewende organisasies en in die besonder vir gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat. Weinig, indien enige, wetenskaplike navorsing is egter oor rekeningkundige standaarde onder nuwingsgewende organisasies en die NG Kerk gedoen.

Die doel met hierdie navorsingsprojek is kortliks die volgende:

Om inligting aangaande die mees toepaslike rekeningkundige beginsels vir die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat in te samel, te verwerk en te kommunikeer ten einde toepaslike rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies te bepaal.

Die projek behels 'n uitgebreide literatuurstudie van rekeningkundige standaarde, wat reeds elders ter wêreld, spesifiek vir nuwingsgewende organisasies opgestel is. Hiermee word vraelyste aan die ouditeure van die NG gemeentes in die Vrystaat gestuur, ten einde sekere empiriese inligting van u te verkry. Bogenoemde inligting sal verwerk word en daarna deur middel van artikels in kerklike en rekeningkundige tydskrifte, ensovoorts gekommunikeer word.

339, Bloemfontein 9300, (051) 401 2333, (051) 448 3046
Republiek van Suid-Afrika, Republic of South Africa



Sentrum vir Rekeningkunde
Centre for Accounting

Die projek hou uit die aard van die saak groot voordele vir die ouditeursfirma's, die gemeentes en kerkverbande in, deurdat wetenskaplike inligting tot hul beskikking gestel sal kan word. Gepubliseerde artikels sal ook aan belanghebbendes beskikbaar gestel word.

Inligting wat tydens die projek bekom word, word as **hoogs vertroulik** hanteer en die anonimiteit van individue en ouditeursfirma's wat as respondente optree, en die betrokke gemeentes, sal geensins in gedrang kom nie. **Individue, ouditeursfirma's en gemeentes sal nie in die vraelys geïdentifiseer word nie.**

Ten einde die sukses van die projek te verseker, is dit van belang dat soveel moontlik respondente die vraelys invul en terugstuur sodat ons voldoende verteenwoordigende inligting kan bekom. Die populasie is sodanig dat 'n hoë responskoers belangrik is. Ons vertrou dat u hierdie projek sal ondersteun ten einde wetenskaplike inligting rakende rekeningkundige praktyke te kan insamel. Dit behoort ongeveer 25 minute te neem om die vraelys te voltooi. U samewerking word hoog op prys gestel.

Die projek sluit alle welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat in, asook alle NG Gemeentes in die Vrystaat. Ouditeure wat vir die oudit van sekere van hierdie welsynsorganisasies en gemeentes verantwoordelik is sal dus twee vraelyste ontvang (een vir NG Gemeentes en een vir welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat). U word vriendelik versoek om die vraelyste afsonderlik te voltooi.

In gevalle waar afsonderlike kantore van dieselfde firma vir die oudit van bogenoemde organisasie verantwoordelik is, moet elke kantoor asseblief afsonderlik die vraelys voltooi.

Vir enige navrae, skakel gerus vir Cobus Rossouw (072 199 0550 / 051-401 2997 (w) / 051-446 2678 (h) / rossouj.ekw@mail.uovs.ac.za):

Aangeheg hierby is die betrokke vraelys. Ons sal dit waardeer indien u die vraelys sal invul en dit so spoedig moontlik (om ons **nie later nie as 5 Desember 2005** te bereik) aan ons by faksnommer **051 – 444 5342** terug te faks.

Indien u nie faksfasiliteite het nie, sal ons dit waardeer indien u dit kan pos na:

Cobus Rossouw
Posbus 38654
Langenhovenpark
BLOEMFONTEIN
9330

Indien u egter verkies om die vraelys elektronies te voltooi, kontak asseblief vir Cobus Rossouw, waarna die vraelys per epos aan u versend sal word. In sekere omstandighede is hierdie brief en vraelys ook reeds aan u kantore per epos gestuur. U kan die voltooide vraelys dan weer per epos stuur na: rossouj.ekw@mail.uovs.ac.za

By voorbaat dank en vriendelike groete

Prof. Hentie van Wyk
Ph.D., GR (SA)
Projekleier
Sentrum vir Rekeningkunde
Universiteit van die Vrystaat

Mnr. Cobus Rossouw
B.Compt. (Hons.), GR (SA)
Navorser

<p>VRAELYS AAN DIE OUDITEURE</p> <p>VAN NG GEMEENTES IN DIE VRYSTAAT</p>
--

INVULINSTRUKSIES:

- Merk asseblief duidelik met 'n kruisie(s) in die toepaslike blokkie(s) of vul die inligting in die toepaslike spatie in. U is welkom om by enige vraag u antwoord te motiveer of verder daarop uit te brei en u kan die spatie onder die vraag daarvoor gebruik.
- **Spesifiseer** asseblief volledig by die kolom "**Ander**".
- In die beantwoording van die vrae in hierdie vraelys moet u asseblief nie noodwendig die "regte antwoord", ingevolge Suid-Afrikaanse Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) gee nie, maar werklik die antwoord wat na u mening die mees toepaslikste vir die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat, gegewe hul uniek aard, kenmerke en omstandighede, is.
- In die beantwoording van die vrae moet u asseblief ook nie noodwendig antwoord volgens die bepalings van Sinodale Kerkkantoor (veral met betrekking tot die bepaling van die pro-rata) nie, maar die antwoord gee wat na u mening die mees toepaslikste rekeningkundige praktyk vir die gemeentes van die NG Kerk in die Vrystaat behoort te verteenwoordig.
- Die vraelys bestaan uit 37 vrae. Voltooi asseblief al die vrae. Dit behoort ongeveer 25 minute te neem om die vraelys te voltooi. U samewerking word hoog op prys gestel.

1. Hoeveel NG Gemeentes in die Vrystaat oudit u (/ u firma)? Slegs die getal NG Gemeentes, en nie ander kerke, wat u oudit, word verlang.

Verskaf asb. die getal NG Gemeentes wat u oudit

2. Volgens watter grondslag word die finansiële state van 'n gemeente tans opgestel?

Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP)

Algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk (aarp)

Kontantbasis

3. Volgens u mening, hoe nuttig, bruikbaar en relevant is die finansiële state van gemeentes tans vir die gebruikers daarvan?

Geensins	Effens	Redelik	Baie
----------	--------	---------	------

4. Gebruik die gemeentes, oor die algemeen "fondsrekeningkunde"?

Ja

Nee

Onseker

5. **Watter "state" behoort deel te vorm van 'n gemeente se finansiële jaarstate?** (merk almal wat u dink ingesluit behoort te word)

- Balansstaat
- Inkomstestaat
- Staat van verandering in ekwiteit (/fondse)
- Kontantvloeistaat

6. **'n Alternatiewe benadering tot die tradisionele inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit, is om die twee in een staat te kombineer. Die staat dui dan inkomste, uitgawes, netto surplus aan. Daarna word die beginsaldo van fondse, oordragte tussen fondse, en laastens die eindsaldo van fondse in dieselfde staat aangedui. Is u van mening dat hierdie gekombineerde staat meer toepaslik vir gemeentes as 'n afsonderlike inkomstestaat en afsonderlike staat van verandering in ekwiteit is?**

- Ja (een gekombineerde staat)
- Nee (twee afsonderlike state)
- Onseker

7. **Donateurs plaas dikwels beperkings op die aanwending van fondse. 'n Gemeentelid bepaal byvoorbeeld dat hy/sy R10 000 skenk, maar dan moet die geld byvoorbeeld vir "sending" aangewend word. Behoort die bestaan van sodanige beperking in die finansiële state aangedui te word?**

- Ja
- Nee
- Onseker

8. **Indien u antwoord op vraag 7 "ja" was, behoort die aantoon van beperkings verder verdeel te word tussen "permanente beperkte fondse", "tydelike beperkte fondse" en "niebeperkte fondse"?**

(Met "permanente beperkte fondse" word bedoel dat die donateur bepaal dat die kapitaal permanent in stand gehou moet word, en dat net die inkomstes aangewend mag word.)

- Ja
- Nee
- Onseker
- Nie van toepassing

9. **Indien u antwoord op vraag 8 "ja" was, watter formaat van aanbieding van beperkings behoort die beste te wees?**

- Gebruik van kolomme in die finansiële state vir elke tipe beperking
- Afsonderlike lynitems vir elke tipe beperking
- Slegs inligting in aantekeninge weergee
- Nie van toepassing

DIE VOLGENDE VRAE HANDEL OOR DIE GEBRUIK VAN DIE KONTANTBASIS VIR DIE OPSTEL VAN FINANSIËLE STATE VAN 'N GEMEENTE.

10. Watter grondslag vir die opstel van finansiële state is volgens u mening die mees geskikte grondslag vir 'n gemeente?

- Kontantbasis (bv. opstel van 'n staat van ontvangstes en betalings)
- Toevallingsgrondslag (soos algemeen volgens AARP)

11. Motiveer asseblief u antwoord in 10. hierbo.

.....

.....

.....

12. Wanneer die kontantbasis gebruik word, is daar nie noodwendig 'n balansstaat nie. Indien u antwoord op vraag 10 die kontantbasis was, behoort 'n gemeente ook 'n ander "staat" in te sluit wat bates (bv. toerusting ens.) en laste (bv. lenings ens.) aantoon?

- Ja
- Nee
- Onseker
- Nie van toepassing

13. Indien u antwoord op vraag 12 "ja" was, teen watter waarde behoort items soos voertuie, toerusting ens. getoon te word (sonder dat enige inskrywings egter hiervoor uit die aard van die "kontantbasis" gemaak word)?

- Kosprys
- Kosprys min opgelope waardevermindering
- Vervangingswaarde
- Gedepresieerde vervangingswaarde
- Billike waarde
- Herverkoopwaarde
- Huidige waarde
- Ander (spesifiseer asseblief)
- Nie van toepassing

14. Indien u antwoord op vraag 12 "ja" was, behoort sodanige staat ook debiteure en krediteure aan te toon?.

- Ja
- Nee
- Onseker
- Nie van toepassing

VIR DIE RES VAN DIE VRAELYS, WORD AANVAAR DAT DIE TOEVALLINGSGRONDSLAG VOLGENS TRADISIONELE REKENINGKUNDIGE BEGINSELS TOEGEPAS MOET WORD.

15. Vir die erkenning van bates vereis AARP die bestaan van toekomstige ekonomiese voordele. Gemeentes bekom egter nie noodwendig bates ten einde ekonomiese voordele te genereer nie. Is dit toepaslik om, vir hierdie bates, "ekonomiese voordele" gelyk te stel aan "dienspotensiaal"? Met ander woorde, behoort items, wat nie noodwendig ekonomiese voordele genereer nie, maar wat deur die gemeente aangewend word vir dienslewering ten einde die bestaansrede van die gemeente te bereik, as bates te erken word?

- Ja
- Nee
- Onseker

16. Gepaardgaande met die vorige vraag, beskou u dit toepaslik om "voorraad" wat die gemeente teen min of lae teenprestasie aan persone beskikbaar stel, of wat die gemeente gebruik in die lewering van dienste, wel as "voorraad" te erken?

- Ja (erken as voorraad)
- Nee (skryf dadelik af as 'n uitgawe)
- Onseker

17. Ongeag u antwoord op vraag 16 hierbo, is dit volgens u mening nodig vir 'n gemeente om "voorraad" af te skryf na "netto realiseerbare waarde" (of enige ander alternatief soos hierna)?

- Ja
- Nee
- Onseker

18. Aangesien 'n gemeente nie werklik "voorraad" verkoop nie, is die begrip van "netto realiseerbare waarde" nie toepaslik nie. Ongeag u antwoord op vraag 17 hierbo, watter maatstaf sou u aanbeveel waarna voorraad, waar toepaslik, afgeskryf moet word?

- Huidige vervangingswaarde
- "Verkoopprys" (prys wat 'n begunstigde betaal om die item te "koop")
- Ander (spesifiseer asseblief)

19. Is dit volgens u mening nodig om die gemeente se "vaste bates" af te skryf na "verhaalbare bedrag" (of enige ander alternatief soos hierna)?

- Ja
- Nee
- Onseker

20. Aangesien die vaste bates (bv. toerusting) van 'n gemeente nie werklik 'n "billike waarde min koste om te verkoop" of 'n "waarde in gebruik" het nie, is hierdie begrippe vir "waardedaling" nie toepaslik nie. Ongeag u antwoord op vraag 19 hierbo, watter van die onderstaande waardes is volgens u mening meer toepaslik om enige waardedalings, waar toepaslik, te bepaal?

- Reswaarde
- Huidige vervangingswaarde
- Gedepreseeerde huidige vervangingswaarde
- Ander (spesifiseer asseblief)

21. Behoort waardevermindering op alle bates (uitgesluit grond) van 'n gemeente erken te word?

- Ja
- Nee
- Ja, maar nie op geboue
- Onseker

22. Teen watter bedrag behoort normale aandelebeleggings van 'n gemeente, wat as "beskikbaar-vir-verkoop" geklassifiseer is, getoon (gemeet) te word?

- Kosprys
- Billike waarde
- Onseker

23. Donasies en vrywillige bydraes (soos dankoffers en kollektes) is spesifieke ontvangstes van gemeentes. Is u van mening dat IAS 18 (RE 111) Revenue (wat handel oor die erkenning van inkomste uit die verkoop van goedere, die lewering van dienste, en rentes, dividende en tantieme) van toepassing is op dankoffers van gemeentes?

- Ja
- Nee
- Onseker

Vraag 24 vervolg op die volgende bladsy.

24. Wat is na u mening die beste wyse waarop donasies, wat in 'n spesifieke jaar ontvang is, maar wat eers in 'n volgende jaar aangewend mag word, verantwoord behoort te word?

- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).
- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui.
- Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).
- Ander (spesifiseer asseblief)

25. Wat is na u mening die beste wyse waarop donasies, wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, verantwoord behoort te word?

- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).
- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).
- Ander (spesifiseer asseblief)

26. Wat is na u mening die beste wyse waarop kapitale toekennings, wat vir die aankoop van bates ontvang is, verantwoord behoort te word?

- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).
- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" vir die aankoop van bates verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).
- Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui. Soos waardevermindering op die bate as 'n uitgawe erken word, word "inkomste" stelselmatig erken.
- Ander (spesifiseer asseblief)

27. Watter van die volgende gratis dienste wat 'n gemeente ontvang, behoort teen billike waarde as "inkomste" erken word, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe?

- Erken alle gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word.
- Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word.
- Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word, en waarvoor die gemeente sou moes betaal indien dit nie gratis ontvang is nie.
- Erken glad nie gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word nie.
- Ander (spesifiseer asseblief)

28. Watter van die volgende gratis gebruik van bates (bv. 'n voertuig wat 'n gemeentelid gratis beskikbaar stel vir die vervoer van kinders na 'n jeugkamp) wat die gemeente ontvang, moet teen billike waarde as "inkomste" erken word, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe?

- Erken alle gratis gebruik van bates wat van vrywilligers ontvang word.
- Erken alle gratis gebruik van bates wat ontvang is, en waarvoor die gemeente sou moes betaal indien dit nie gratis aangebied is nie.
- Erken glad nie die gratis gebruik van bates as inkomste nie.
- Ander (spesifiseer asseblief)

29. Behoort bates (soos bv. rekenaars) wat aan 'n gemeente geskenk word, teen billike waarde as "bates" en "inkomste" erken te word?

- Ja
- Nee
- Onseker

30. Indien u antwoord op vraag 29 "ja" was, moet die ontvangste van die bate as "inkomste" in die inkomstestaat erken word of direk as deel van fondse?

- As inkomste (dt. bate, kt. inkomste)
- As deel van fondse (dt. bate, kt. fondse)
- Onseker
- Nie van toepassing

31. Indien u antwoord op vraag 29 "ja" was, moet die inkomste dadelik erken word of oor die periode waaroor die bate gedepresieer word?

- Dadelik
- Oor die periode
- Onseker
- Nie van toepassing

32. Moet inkomstes van fondsinsamelings teen bruto bedrae (inkomste en kostes apart) of as 'n netto bedrag (netto surplus) in die inkomstestaat aangetoon word?

- Bruto bedrae
- Netto bedrae
- Onseker

33. Waar 'n gemeente 'n rentevrye lening of 'n lening teen gunstige voorwaardes bekom, behoort die lening teen die billike waarde gemeet te word om te voldoen aan die bepalings van IAS 39 (RE 133)? Daarmee saam word 'n inkomste vir die geagte voordeel ontvang, erken. 'n Geagte rente uitgawe volgens 'n markverwante koers word ook erken.

- Ja, die lening teen billike waarde, asook 'n geagte inkomste en 'n geagte rente uitgawe.
- Nee, erken die lening en rente uitgawe volgens die nulkoers / werklike koers.
- Onseker

34. Behoort 'n gemeente gerealiseerde winste en ongerealiseerde winste as deel van "inkomste" te erken, of slegs gerealiseerde winste?

Erken gerealiseerde winste en ongerealiseerde winste as deel van "inkomste".

Erken slegs gerealiseerde winste as deel van "inkomste".

Onseker

35. Ingevolge fondsrekeningkunde word elke aktiwiteit / werksaamheid van 'n gemeente as 'n afsonderlike fonds gesien. Vir 'n gemeente sal daar dus aparte fondse vir byvoorbeeld "sending", "vrouediens" en "jeug" kon wees. In gevalle word die gemeente van fondsrekeningkunde gebruik wil maak, watter praktyk sou u aanbeveel?

Stel een stel state op met kolomme vir elke fonds. (beperk tot 'n beheerbare aantal kolomme)

Stel afsonderlike finansële state vir elke fonds op.

Stel afsonderlike finansële state vir elke fonds op, met samevoeging van alle fondse in die finansële state vir die gemeente in geheel.

Transaksies van die fonds word direk in fondse in die staat van verandering in ekwiteit (/ fondse) aangedui (en nie eers deur die inkomstestaat nie).

36. Dink u dat die gemeente se begroting ook in finansiële state aangedui moet word, waarteen die prestasies van die gemeente gemeet kan word?

Ja

Nee

Onseker

37. Is u van mening dat 'n gemeente meer beskrywende en niefinansiële inligting in die finansiële state behoort in te sluit wat die aktiwiteite en prestasies van die gemeente aandui (soos bv. die "balanced scorecard")?

Ja

Nee

Onseker

38. Is daar enige ander inligting wat u graag onder ons aandag wil bring.

BAIE DANKIE DAT U HIERDIE VRAELYS INGEVUL HET!

BYLAE E – DEKBRIEF EN VRAELYS AAN WELSYNSORGANISASIES

UNIVERSITEIT VAN DIE VRYSTAAT
UNIVERSITY OF THE FREE STATE
YUNIVESITHI YA FREISTATA

Fakulteit Ekonomiese en Bestuurswetenskappe
Faculty of Economic and Management Sciences



16 November 2005

Aan: Die ouditeure van alle welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat (Sentrum vir Bejaardes, Dienssentrums, Jeugsorgsentrums en Kerklike Maatskaplike Diens)

Geagte Meneer\Mevrou\Mejuffrou

Navorsingsprojek oor die rekeningkundige verslagdoening van welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat

Die toenemende kompleksiteit van Suid-Afrikaanse Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP), wat die "International Financial Reporting Standards" (IFRSs) verteenwoordig, veroorsaak probleme vir nuwingsgewende organisasies en in die besonder vir welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat. Weinig, indien enige, wetenskaplike navorsing is egter oor rekeningkundige standaarde onder nuwingsgewende organisasies en die NG Kerk gedoen.

Die doel met hierdie navorsingsprojek is kortliks die volgende:

Om inligting aangaande die mees toepaslike rekeningkundige beginsels vir die welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat in te samel, te verwerk en te kommunikeer ten einde toepaslike rekeningkundige standaarde vir nuwingsgewende organisasies te bepaal.

Die projek behels 'n uitgebreide literatuurstudie van rekeningkundige standaarde, wat reeds elders ter wêreld, spesifiek vir nuwingsgewende organisasies opgestel is. Hiermee word vraelyste aan die ouditeure / rekenmeesters van die welsynsorganisasies van **NG Maatskaplike Diens Vrystaat** gestuur, ten einde sekere empiriese inligting van u te verkry. Bogenoemde inligting sal verwerk word en daarna deur middel van artikels in kerklike en rekeningkundige tydskrifte, ensovoorts gekommunikeer word.

339, Bloemfontein 9300, (051) 401 2333, (051) 448 3046
Republiek van Suid-Afrika, Republic of South Africa



Sentrum vir Rekeningkunde
Centre for Accounting

Die projek hou uit die aard van die saak groot voordele vir die ouditeursfirma's, die welsynsorganisasies en kerkverbande in, deurdat wetenskaplike inligting tot hul beskikking gestel sal kan word. Gepubliseerde artikels sal ook aan belanghebbendes beskikbaar gestel word.

Inligting wat tydens die projek bekom word, word as **hoogs vertroulik** hanteer en die anonimiteit van individue en ouditeursfirma's wat as respondente optree, en die betrokke welsynsorganisasies, sal geensins in gedrang kom nie. **Individue, ouditeursfirma's en welsynsorganisasies sal nie in die vraelys geïdentifiseer word nie.**

Ten einde die sukses van die projek te verseker, is dit van belang dat soveel moontlik respondente die vraelys invul en terugstuur sodat ons voldoende verteenwoordigende inligting kan bekom. Die populasie is sodanig dat 'n hoë responskoers belangrik is. Ons vertrou dat u hierdie projek sal ondersteun ten einde wetenskaplike inligting rakende rekeningkundige praktyke te kan insamel. Dit behoort ongeveer 25 minute te neem om die vraelys te voltooi. U samewerking word hoog op prys gestel.

Die projek sluit alle welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat in, asook alle NG Gemeentes in die Vrystaat. Ouditeure wat vir die oudit van sekere van hierdie welsynsorganisasies en gemeentes verantwoordelik is sal dus twee vraelyste ontvang (een vir NG Gemeentes en een vir welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat). U word vriendelik versoek om die vraelyste afsonderlik te voltooi.

In gevalle waar afsonderlike kantore van dieselfde firma vir die oudit van bogenoemde organisasie verantwoordelik is, moet elke kantoor asseblief afsonderlik die vraelys voltooi.

Vir enige navrae, skakel gerus vir Cobus Rossouw (072 199 0550 / 051-401 2997 (w) / 051-446 2678 (h) / rossouj.ekw@mail.uovs.ac.za):

Aangeheg hierby is die betrokke vraelys. Ons sal dit waardeer indien u die vraelys sal invul en dit so spoedig moontlik (om ons **nie later nie as 5 Desember 2005** te bereik) aan ons by faksnommer **051 – 444 5342** terug te faks.

Indien u nie faksfasiliteite het nie, sal ons dit waardeer indien u dit kan pos na:

Cobus Rossouw
Posbus 38654
Langenhovenpark
BLOEMFONTEIN
9330

Indien u egter verkies om die vraelys elektronies te voltooi, kontak asseblief vir Cobus Rossouw, waarna die vraelys per epos aan u versend sal word. In sekere omstandighede is hierdie brief en vraelys dalk reeds aan u kantore per epos gestuur. U kan die voltooide vraelys dan weer per epos stuur na: rossouj.ekw@mail.uovs.ac.za

By voorbaat dank en vriendelike groete

Prof. Hentie van Wyk
Ph.D., GR (SA)
Projekleier
Sentrum vir Rekeningkunde
Universiteit van die Vrystaat

Mnr. Cobus Rossouw
B.Compt. (Hons.), GR (SA)
Navorsers

**VRAELYS AAN DIE OUDITEURE
VAN WELSYNSORGANISASIES VAN
NG MAATSKAPLIKE DIENS VRYSTAAT**

INVULINSTRUKSIES:

- Merk asseblief duidelik met 'n kruisie(s) in die toepaslike blokkie(s) of vul die inligting in die toepaslike spasie in. U is welkom om by enige vraag u antwoord te motiveer of verder daarop uit te brei en u kan die spasie onder die vraag daarvoor gebruik.
- **Spesifiseer** asseblief volledig by die kolom "**Ander**".
- In die beantwoording van die vrae in hierdie vraelys moet u asseblief nie noodwendig die "regte antwoord", ingevolge Suid-Afrikaanse Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP) gee nie, maar werklik die antwoord wat na u mening die mees toepaslikste vir die welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat, gegewe hul uniek aard, kenmerke en omstandighede, is.
- In die beantwoording van die vrae moet u asseblief ook nie noodwendig antwoord volgens die bepalinge van NG Maatskaplike Diens Vrystaat (veral met betrekking tot hul rekeningkunde handleiding) nie, maar die antwoord gee wat na u mening die mees toepaslikste rekeningkundige praktyk vir die welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat behoort te verteenwoordig.
- Die vraelys bestaan uit 37 vrae. Voltooi asseblief al die vrae. Dit behoort ongeveer 25 minute te neem om die vraelys te voltooi. U samewerking word hoog op prys gestel.

1. Hoeveel welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat oudit u (/ u firma)? Slegs die getal welsynsorganisasies van NG Maatskaplike Diens Vrystaat, en nie ander organisasies, wat u oudit, word verlang ('n lys van hierdie organisasies is aangeheg).

Verskaf asb. die getal welsynsorganisasies wat u oudit

2. Volgens watter grondslag word die finansiële state van 'n welsynsorganisasie tans opgestel?

- Standaard oor Algemeen Aanvaarde Rekeningkundige Praktyk (AARP)
- Algemeen aanvaarde rekeningkundige praktyk (aarp)
- Kontantbasis

3. Volgens u mening, hoe nuttig, bruikbaar en relevant is die finansiële state van welsynsorganisasies tans vir die gebruikers daarvan?

Geensins	Effens	Redelik	Baie
----------	--------	---------	------

4. Gebruik die welsynsorganisasies, oor die algemeen "fondsrekeningkunde"?

- Ja
- Nee
- Onseker

5. **Watter "state" behoort deel te vorm van 'n welsynsorganisasie se finansiële jaarstate?** (merk almal wat u dink ingesluit behoort te word)

- Balansstaat
- Inkomstestaat
- Staat van verandering in ekwiteit (/fondse)
- Kontantvloeistaat

6. **'n Alternatiewe benadering tot die tradisionele inkomstestaat en die staat van verandering in ekwiteit, is om die twee in een staat te kombineer. Die staat dui dan inkomste, uitgawes, netto surplus aan. Daarna word die beginsaldo van fondse, oordragte tussen fondse, en laastens die eindsaldo van fondse in dieselfde staat aangedui. Is u van mening dat hierdie gekombineerde staat meer toepaslik vir welsynsorganisasies as 'n afsonderlike inkomstestaat en afsonderlike staat van verandering in ekwiteit is?**

- Ja (een gekombineerde staat)
- Nee (twee afsonderlike state)
- Onseker

7. **Donateurs plaas dikwels beperkings op die aanwending van fondse. 'n Donateur bepaal byvoorbeeld dat hy/sy R10 000 skenk, maar dan moet die geld byvoorbeeld vir "bejaardesorg" aangewend word. Behoort die bestaan van sodanige beperking in die finansiële state aangedui te word?**

- Ja
- Nee
- Onseker

8. **Indien u antwoord op vraag 7 "ja" was, behoort die aantoon van beperkings verder verdeel te word tussen "permanente beperkte fondse", "tydelike beperkte fondse" en "niebeperkte fondse"?**

(Met "permanente beperkte fondse" word bedoel dat die donateur bepaal dat die kapitaal permanent in stand gehou moet word, en dat net die inkomstes aangewend mag word.)

- Ja
- Nee
- Onseker
- Nie van toepassing

9. **Indien u antwoord op vraag 8 "ja" was, watter formaat van aanbieding van beperkings behoort die beste te wees?**

- Gebruik van kolomme in die finansiële state vir elke tipe beperking
- Afsonderlike lynitems vir elke tipe beperking
- Slegs inligting in aantekeninge weergee
- Nie van toepassing

DIE VOLGENDE VRAE HANDEL OOR DIE GEBRUIK VAN DIE KONTANTBASIS VIR DIE OPSTEL VAN FINANSIËLE STATE VAN 'N WELSYNSORGANISASIE.

10. Watter grondslag vir die opstel van finansiële state is volgens u mening die mees geskikte grondslag vir 'n welsynsorganisasie?

- Kontantbasis (bv. opstel van 'n staat van ontvangstes en betalings)
- Toevallingsgrondslag (soos algemeen volgens AARP)

11. Motiveer asseblief u antwoord in 10. hierbo.

.....

.....

.....

12. Wanneer die kontantbasis gebruik word, is daar nie noodwendig 'n balansstaat nie. Indien u antwoord op vraag 10 die kontantbasis was, behoort 'n welsynsorganisasie ook 'n ander "staat" in te sluit wat bates (bv. toerusting ens.) en laste (bv. lenings ens.) aantoon?

- Ja
- Nee
- Onseker
- Nie van toepassing

13. Indien u antwoord op vraag 12 "ja" was, teen watter waarde behoort items soos voertuie, toerusting ens. getoon te word (sonder dat enige inskrywings egter hiervoor uit die aard van die "kontantbasis" gemaak word)?

- Kosprys
- Kosprys min opgelope waardevermindering
- Vervangingswaarde
- Gedepresieerde vervangingswaarde
- Billike waarde
- Herverkoopwaarde
- Huidige waarde
- Ander (spesifiseer asseblief)
- Nie van toepassing

14. Indien u antwoord op vraag 12 "ja" was, behoort sodanige staat ook debiteure en krediteure aan te toon?.

- Ja
- Nee
- Onseker
- Nie van toepassing

VIR DIE RES VAN DIE VRAELYS, WORD AANVAAR DAT DIE TOEVALLINGSGRONDSLAG VOLGENS TRADISIONELE REKENINGKUNDIGE BEGINSELS TOEGEPAS MOET WORD.

15. Vir die erkenning van bates vereis AARP die bestaan van toekomstige ekonomiese voordele. Welsynsorganisasies bekom egter nie noodwendig bates ten einde ekonomiese voordele te genereer nie. Is dit toepaslik om, vir hierdie bates, "ekonomiese voordele" gelyk te stel aan "dienspotensiaal"? Met ander woorde, behoort items, wat nie noodwendig ekonomiese voordele genereer nie, maar wat deur die welsynsorganisasie aangewend word vir dienslewering ten einde die bestaansrede van die welsynsorganisasie te bereik, as bates te erken word?

- Ja
- Nee
- Onseker

16. Gepaardgaande met die vorige vraag, beskou u dit toepaslik om "voorraad" wat die welsynsorganisasie teen min of lae teenprestasie aan persone beskikbaar stel, of wat die welsynsorganisasie gebruik in die lewering van dienste, wel as "voorraad" te erken?

- Ja (erken as voorraad)
- Nee (skryf dadelik af as 'n uitgawe)
- Onseker

17. Ongeag u antwoord op vraag 16 hierbo, is dit volgens u mening nodig vir 'n welsynsorganisasie om "voorraad" af te skryf na "netto realiseerbare waarde" (of enige ander alternatief soos hiema)?

- Ja
- Nee
- Onseker

18. Aangesien 'n welsynsorganisasie nie werklik "voorraad" verkoop nie, is die begrip van "netto realiseerbare waarde" nie toepaslik nie. Ongeag u antwoord op vraag 17 hierbo, watter maatstaf sou u aanbeveel waarna voorraad, waar toepaslik, afgeskryf moet word?

- Huidige vervangingswaarde
- "Verkoopprijs" (prijs wat 'n begunstigde betaal om die item te "koop")
- Ander (spesifiseer asseblief)

19. Is dit volgens u mening nodig om die welsynsorganisasie se "vaste bates" af te skryf na "verhaalbare bedrag" (of enige ander alternatief soos hiema)?

- Ja
- Nee
- Onseker

20. Aangesien die vaste bates (bv. toerusting) van 'n welsynsorganisasie nie werklik 'n "billike waarde min koste om te verkoop" of 'n "waarde in gebruik" het nie, is hierdie begrippe vir "waardedaling" nie toepaslik nie. Ongeag u antwoord op vraag 19 hierbo, watter van die onderstaande waardes is volgens u mening meer toepaslik om enige waardedalings, waar toepaslik, te bepaal?

- Reswaarde
- Huidige vervangingswaarde
- Gedepresieerde huidige vervangingswaarde
- Ander (spesifiseer asseblief)

21. Behoort waardevermindering op alle bates (uitgesluit grond) van 'n welsynsorganisasie erken te word?

- Ja
- Nee
- Ja, maar nie op geboue
- Onseker

22. Teen watter bedrag behoort normale aandelebeleggings van 'n welsynsorganisasie, wat as "beskikbaar-vir-verkoop" geklassifiseer is, getoon (gemeet) te word?

- Kosprys
- Billike waarde
- Onseker

23. Donasies en vrywillige bydraes (soos skenkings) is spesifieke ontvangstes van welsynsorganisasies. Is u van mening dat IAS 18 (RE 111) Revenue (wat handel oor die erkenning van inkomste uit die verkoop van goedere, die lewering van dienste, en rentes, dividende en tantieme) van toepassing is op donasies van welsynsorganisasies?

- Ja
- Nee
- Onseker

Vraag 24 vervolg op die volgende bladsy.

24. Wat is na u mening die beste wyse waarop donasies, wat in 'n spesifieke jaar ontvang is, maar wat eers in 'n volgende jaar aangewend mag word, verantwoord behoort te word?

- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).
- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui.
- Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).
- Ander (spesifiseer asseblief)

25. Wat is na u mening die beste wyse waarop donasies, wat vir 'n spesifieke doel ontvang is, verantwoord behoort te word?

- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).
- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).
- Ander (spesifiseer asseblief)

26. Wat is na u mening die beste wyse waarop kapitale toekennings, wat vir die aankoop van bates ontvang is, verantwoord behoort te word?

- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die inkomstestaat ingesluit, en die ontvangste word as "inkomste" in hierdie kolom aangedui. Die bedrag vorm dan deel van die eindsaldo van die "beperkte fondse".
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word saam met netto surplus na die algemene opgelope fonds oorgeplaas).
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem onder "inkomste" in die inkomstestaat aangedui (en word in die staat van verandering in ekwiteit vanuit die algemene opgelope fonds na "beperkte fondse" oorgeplaas).
- 'n Kolom vir "beperkte fondse" word in die staat van verandering in ekwiteit ingesluit, en die ontvangste word direk in "beperkte fondse" erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangste word as 'n aparte lynitem direk in die staat van verandering in ekwiteit as 'n toename in die algemene opgelope fondse erken, en dus nie in die inkomstestaat nie.
- Die ontvangstes word as "inkomste" in 'n afsonderlike "fondsstaat" vir die aankoop van bates verantwoord (m.a.w. fondsrekeningkunde word toegepas en afsonderlike state word vir afsonderlike fondse gebruik).
- Die ontvangste word uitgestel en as 'n "inkomste vooruit ontvang" (las) in die balansstaat aangedui. Soos waardevermindering op die bate as 'n uitgawe erken word, word "inkomste" stelselmatig erken.
- Ander (spesifiseer asseblief)

27. Watter van die volgende gratis dienste wat 'n welsynsorganisasie ontvang, behoort teen billike waarde as "inkomste" erken word, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe?

- Erken alle gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word.
- Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word.
- Erken slegs die gratis gespesialiseerde dienste wat van professionele persone ontvang word, en waarvoor die welsynsorganisasie sou moes betaal indien dit nie gratis ontvang is nie.
- Erken glad nie gratis dienste wat van vrywilligers ontvang word nie.
- Ander (spesifiseer asseblief)

28. Watter van die volgende gratis gebruik van bates (bv. 'n voertuig wat 'n persoon gratis gee vir die vervoer van kinders na 'n jeugkamp) wat die organisasie ontvang, moet teen billike waarde as inkomste erken word, tesame met 'n gepaardgaande uitgawe?

- Erken alle gratis gebruik van bates wat van vrywilligers ontvang word.
- Erken alle gratis gebruik van bates wat ontvang is, en waarvoor die welsynsorganisasie sou moes betaal indien dit nie gratis aangebied is nie.
- Erken glad nie die gratis gebruik van bates as inkomste nie.
- Ander (spesifiseer asseblief)

29. Behoort bates (soos bv. rekenaars) wat aan 'n welsynsorganisasie geskenk word, teen billike waarde as "bates" en "inkomste" erken te word?

- Ja
- Nee
- Onseker

30. Indien u antwoord op vraag 29 "ja" was, moet die ontvangste van die bate as "inkomste" in die inkomstestaat erken word of direk as deel van fondse?

- As inkomste (dt. bate, kt. inkomste)
- As deel van fondse (dt. bate, kt. fondse)
- Onseker
- Nie van toepassing

31. Indien u antwoord op vraag 29 "ja" was, moet die inkomste dadelik erken word of oor die periode waaroor die bate gedepresieer word?

- Dadelik
- Oor die periode
- Onseker
- Nie van toepassing

32. Moet inkomstes van fondsinsamelings teen bruto bedrae (inkomste en kostes apart) of as 'n netto bedrag (netto surplus) in die inkomstestaat aangetoon word?

- Bruto bedrae
- Netto bedrae
- Onseker

33. Waar 'n welsynsorganisasie 'n rentevrye lening of 'n lening teen gunstige voorwaardes bekom, behoort die lening teen die billike waarde gemeet te word om te voldoen aan die bepalings van IAS 39 (RE 133)? Daarmee saam word 'n inkomste vir die geagte voordeel ontvang, erken. 'n Geagte rente uitgawe volgens 'n markverwante koers word ook erken.

- Ja, die lening teen billike waarde, asook 'n geagte inkomste en 'n geagte rente uitgawe.
- Nee, erken die lening en rente uitgawe volgens die nulkoers / werklike koers.
- Onseker

34. Behoort 'n welsynsorganisasie gerealiseerde winste en ongerealiseerde winste as deel van "inkomste" te erken, of slegs gerealiseerde winste?

Erken gerealiseerde winste en ongerealiseerde winste as deel van "inkomste".

Erken slegs gerealiseerde winste as deel van "inkomste".

Onseker

35. Ingevolge fondsrekeningkunde word elke aktiwiteit / werksaamheid van 'n welsynsorganisasie as 'n afsonderlike fonds gesien. Vir 'n welsynsorganisasie sal daar dus aparte fondse vir byvoorbeeld "bejaardesorg", "verhuring van woonstelle" en "dienssentrum" kon wees. In gevalle word die welsynsorganisasie van fondsrekeningkunde gebruik wil maak, watter praktyk sou u aanbeveel?

Stel een stel state op met kolomme vir elke fonds. (beperk tot 'n beheerbare aantal kolomme)

Stel afsonderlike finansële state vir elke fonds op.

Stel afsonderlike finansële state vir elke fonds op, met samevoeging van alle fondse in die finansële state vir die welsynsorganisasie in geheel.

Transaksies van die fonds word direk in fondse in die staat van verandering in ekwiteit (/ fondse) aangedui (en nie eers deur die inkomstestaat nie).

36. Dink u dat die welsynsorganisasie se begroting ook in finansiële state aangedui moet word, waarteen die prestasies van die welsynsorganisasie gemeet kan word?

Ja

Nee

Onseker

37. Is u van mening dat 'n welsynsorganisasie meer beskrywende en niefinansiële inligting in die finansiële state behoort in te sluit wat die aktiwiteite en prestasies van die welsynsorganisasie aandui (soos bv. die "balanced scorecard")?

Ja

Nee

Onseker

38. Is daar enige ander inligting wat u graag onder ons aandag wil bring.

BAIE DANKIE DAT U HIERDIE VRAELYS INGEVUL HET!