

**AKTIWITEIT GEBASEERDE KOSTESTELSEL (AGK-STELSEL)
VIR 'N BESKUITJIE VERVAARDIGER IN DIE
NOORDELIKE PROVINSIE, SUID-AFRIKA**

***Johannes F. Eloff, B.Com (Inf.)
(9447466)***

Skripsie voorgelê vir gedeeltelike nakoming van die vereistes vir die graad :

MAGISTER IN BEDRYFSADMINISTRASIE

in die Potchefstroomse Besigheidskool

aan die Potchefstroomse Universiteit vir Christelike Hoër Onderwys.

Leier: Dr. Anet Botha

Potchefstroom
1998

INHOUDSOPGAWE

SUMMARY.....	III
--------------	-----

OPSOMMING.....	V
----------------	---

HOOFSTUK 1: AARD EN OMVANG VAN DIE STUDIE

1.1	Inleiding	1
1.2	Probleemstelling	2
1.3	Doelstelling van die studie	3
1.4	Omvang en beperkinge van die studie.....	3
1.5	Navorsingsmetodologie.....	4
1.6	Verdere verloop van die studie.....	6
1.7	Samevatting	6

HOOFSTUK 2: TEORIE VAN AKTIWITEIT GEBASEERDE KOSTESTELSELS

2.1	Inleiding tot moderne kostestelsels	7
2.2	Begripomskrywing	10
2.3	AGK metodologie	17
2.4	Samevatting	20

HOOFSTUK 3: IMPLIMENTERING VAN AGK

3.1	Inleiding	21
3.2	Beplanning	21
3.3	Die implimenteringsproses	23
3.4	Implimenteringsprobleme	34
3.5	Samevatting	36

HOOFSTUK 4: DIE VOORGESTELDE AGK-STELSEL

4.1	Agtergrond	37
4.2	Monate prestasiemetingsmodel.....	39
4.3	Monate aktiwiteit gebaseerde kostestruktuur.....	48
4.4	Samevatting	57

HOOFSTUK 5: GEVOLGTREKKINGS EN AANBEVELINGS

5.1	Gevolgtrekkings	58
5.2	Aanbevelings	64
5.3	Slotsom	70

LYS VAN TABELLE

Tabel 3.1	.AGK Implementeringsproses.....	24
Tabel 4.1	Monate prestasiemetingsmodel	47
Tabel 4.2	Monate AGK-struktuur	56

BIBLIOGRAFIE	71
---------------------------	----

SUMMARY

Even when you have all the right information, today's competitive environment is challenging. If you respond to the wrong information, you could find yourself on a collision course and may never recover.

Activity based costing (ABC) provides the performance breakthrough for the nineties. ABC provides businessman with the information and tools to improve business performance. ABC reveals the problems that need to be corrected and the profitable opportunities that are available. Its ability to measure true business performance, ensures that you improve where it counts most – the bottom line.

The essence of ABC is that activities cause cost, not products and it is products which consume activities. Therefore costs should be assigned more accurately. The overall amount of cost being absorbed remains the same, it is how those costs are allocated to products that counts. Due to the nature of the information used in the cost accounting process (financial and non-financial), and the fact that all facets of the business need to be evaluated and managed, several management concerns and systems can be integrated into the activity based management system.

The objective of this study is to determine to which extent an ABC system can be implemented successfully at a specific manufacturing company.

The largest part of the study consists of a literature study. Chapter 2 discusses the ABC system in detail. It describes the nature of costs (direct, traceable and non-traceable) and illustrates how the different types of costs should be treated in an ABC system. It defines the fundamental principle of ABC, namely that activities consume resources and that products consume activities. This principle is then used in clearly set-out steps to perform a cost calculation for the cost objects. In a traditional costing system certain costs would have been considered as general overheads. The ABC system demonstrates that these costs can now be traced to cost objects, such as materials and products. Special attention was paid to the implementation phase and the managerial application problems of the system.

In Chapters 4 and 5 an account of an empirical research study, which was done at a manufacturing plant, is given. An ABC system was developed for the purpose of this research to investigate the possibility of introducing a cost effective ABC system for the specific company.

The conclusion was made that an ABC system can be implemented. The system can be used as an alternative cost accounting system to do cost audits and to assist management with strategic decision making. The complete implementation phase however, falls outside the boundaries of the study, yet is very important, as a range of factors have to be dealt with to ensure success. One of the most important factors is the human factor. A new system would lead to many changes, which would normally be met with resistance.

The system should be investigated properly before implementation. The advantages of the system should be weighed up against the extra cost for the implementation and maintenance.

An ABC system can provide definite advantages and although it may appear that an ABC installation may be problematical, the increased knowledge and understanding about the business makes it worth the effort.

OPSOMMING

Die huidige mededingende omgewing is uitdagend genoeg, selfs al beskik jy oor die regte inligting. Indien jy reageer op foutiewe inligting kan jy op 'n krisis-roete wees waarvan jy dalk nie kan herstel nie.

Aktiwiteit gebaseerde koste (AGK) verskaf die prestasie deurbraak vir die negentigs. AGK bemagtig besigheidsmense met inligting en hulpmiddels om sake prestasie te verbeter. AGK ontbloot die probleme wat reggestel moet word en toon die winsgeleenthede wat beskikbaar is. AGK se vermoë om werklike sake prestasie te meet verseker dat jy vordering maak waar dit die meeste tel – netto wins.

Die kern van AGK is die feit dat aktiwiteite, koste veroorsaak en produkte, aktiwiteite absorbeer. Op hierdie wyse kan koste meer akkuraat toegedeel word. Die totale hoeveelheid koste wat geabsorbeer word bly dieselfde, dit is hoe hierdie koste toegeskryf word aan produkte wat 'n verskil maak.

Vanweë die aard van die inligting wat gebruik word in die kosterekeningkundige proses (finansiële en nie-finansiële) en die feit dat alle fasette van die besigheid geëvalueer en bestuur moet word, kan verskeie bestuurstelsels geïntegreer word in die AGK-stelsel.

Die doelwit van die studie is om te bepaal tot watter mate 'n AGK-stelsel suksesvol geïmplementeer kan word by 'n spesifieke vervaardigingsonderneming.

Die grootste gedeelte van die studie bestaan uit 'n literatuurstudie. Hoofstuk 2 bespreek AGK. Die hoofstuk beskryf die aard van koste (direkte, toeskryfbare en nie-toeskryfbare) en illustreer hoe die verskillende tipes kostes hanteer behoort te word in die AGK-stelsel. Dit definieer die fundamentele beginsel van AGK, naamlik dat aktiwiteite hulpbronne verbruik en produkte verbruik aktiwiteite. Hierdie beginsel is dan gebruik om in duidelike stappe kosteberekening vir die koste-objekte te doen. Die AGK-stelsel demonstreer dat koste wat in die tradisionele

kostestelsel as algemene bokoste beskou is, kan in werklikheid toegeskryf word aan koste-objekte soos materiaal en produkte. Spesiale aandag is gegee aan die implementeringsfase en bestuurstoepassingsprobleme met die stelsel. In Hoofstuk 4 en 5 word die empiriese studie wat by 'n vervaardigingsonderneming gedoen is, gedokumenteer. 'n AGK-stelsel is ontwikkel en die doelwit van hierdie navorsing was om die moontlikheid te ondersoek om 'n koste-effektiewe AGK-stelsel by hierdie onderneming te implementeer.

Die gevolgtrekking is gemaak dat 'n AGK-stelsel wel as 'n alternatiewe kostestelsel geïmplementeer kan word om koste berekeninge te doen en om bestuur te help met strategiese besluitneming. Die finale implementeringsfase val buite die grense van hierdie studie, maar dit is baie belangrik, aangesien 'n reeks van faktore hanteer moet word om sukses te verseker. Een van die belangrikste faktore is die menslike faktor. Nuwe stelsels veroorsaak groot veranderinge en weerstand kan verwag word.

Die stelsel moet behoorlik ondersoek word en nie bloot geïmplementeer word nie. Die voordele wat die stelsel bied moet oorweeg word teenoor die ekstra koste om die stelsel te implementeer en te onderhou.

Die AGK-stelsel bied besliste voordele en alhoewel dit mag voorkom dat 'n AGK installasie problematies is, maak die toename in kennis en begrip vir die besigheid die poging die moeite werd.

HOOFSTUK 1

AARD EN OMVANG VAN DIE STUDIE

1.1 Inleiding

Mededinging of mededingende voordeel is 'n kritiese aspek vir byna enige onderneming in die moderne omgewing van besigheid. Ondernemings kan nie foute bekostig nie, veral nie in die nuwe arena van internasionale mededinging nie. Elke moontlike voordeel moet ten volle benut word om mark posisie te behou en te versterk.

Die intensiewe wêreldwye mededinging stel baie hoë eise selfs al beskik ondernemings oor akkurate en relevante inligting aangaande produkte, markte, konkurente en prosesse. Indien 'n onderneming reageer op foutiewe inligting kan dit die mededingende posisie van die onderneming saboteer, aangesien dit die onderneming aanmoedig om verkeerde prioriteite te stel en op die verkeerde probleme te fokus (Turney, 1991:7).

Tradisionele kostestelsels kan bydraend wees tot die afnemende mededingendheid van sommige ondernemings, aangesien hul nie tred gehou het met verandering in die vervaardigingsomgewing nie.

Die onderliggende aannames van die AGK-stelsel is anders as die konvensionele stelsels en verskaf meer akkurate inligting. Dit kan nie bloot aanvaar word dat die produk aanleiding gee tot koste nie, maar dat die aktiwiteite wat hulpbronne absorbeer gedurende die proses van vervaardiging, aanleiding tot koste gee (Glad & Becker, 1994:50).

1.2 Probleemstelling

Strategiese probleme wat die resultaat van verkeerde koste inligting kan wees en nadelige gevolge vir 'n onderneming kan inhou is volgens Turney (1991:23) die volgende:

- Die fokus op verkeerde markte.

Koste is 'n belangrike determinant van die bemarkingsfokus. Dit is natuurlik dat bestuur die meeste aandag en hulpbronne aan markte toeken wat hul as die mees winsgewende aanvaar. Dit is die kostestelsel in gebruik wat die winsgewendheid van die produkte wat in hierdie markte verkoop word, rapporteer.

- Diens van die verkeerde klant.

Dit is algemeen bekend dat verskillende klante verskillende vlakke van diens en ondersteuning vereis. Die realiteit is dat sommige klante meer kos as wat hul werd is. Die volume en kompleksiteit van die spesifieke produkte is twee belangrike faktore wat 'n klant se winsgewendheid bepaal.

Ander strategiese probleme wat ondervind word is as volg:

- Produkontwerp wat nie koste-effektief is nie.
- Ondoeltreffende prosesontwerp.
- Oneffektiewe organisasiestruktuur opsies.
- Swak aankoopbesluite.

Volgens konvensionele koste-ontledings kan addisionele koste aangegaan, versteek wees in die departementele bokoste rekeninge en nie toegeken word aan die produkte of klante wat addisionele koste meebring nie. Die koste distorsie veroorsaak dat 'n klant winsgewend voorkom, maar in werklikheid nie is nie.

Onakkurate koste-inligting is 'n ope uitnodiging vir 'n krisis. Koste-inligting word gebruik in 'n wye reeks van strategiese en operasionele besluitneming en met 'n kostestelsel wat onder verdenking is word die deur oopgemaak vir verskeie mededingende probleme (Turney, 1991:5).

Navorsing as gevolg van die tekortkominge van die huidige kostestelsel in gebruik, is noodsaaklik vir die voortbestaan van die onderneming. Praktiese probleme wat ondervind word, vereis 'n onmiddellike oplossing. Die kernprobleem wat aangespreek moet word in hierdie studie is om 'n lewensvatbare AGK-stelsel, wat relevante en akkurate informasie verskaf, te ontwerp wat strategiese probleme help voorkom en oorbrug.

1.3 Doelstelling van die studie

Die hoofdoel van die navorsing is om 'n lewensvatbare aktiwiteit gebaseerde kostestelsel te ontwerp, spesifiek vir die unieke vervaardigingsproses van beskuitjies te Monate Biscuits in die Noordelike Provinsie van Suid-Afrika.

Die stelsel moet koste toedeel aan produkte deur die werklike aktiwiteite en hulpbronne verbruik in die produksie, bemarking, verkope, aflewering en diens van die produkte te meet en sodoende die onderneming in staat te stel om winsgewend die behoeftes van klante te bevredig.

1.4 Omvang en beperkinge van die studie

Die omvang van die studie is beperk tot die onderneming onder beskouing. Die empiriese studie sal nie uitgebrei word tot ander ondernemings in die industrie nie en die stelsel sal dus nie poog om toepassingsmoontlikhede in te hou vir ander ondernemings in die bedryf nie.

Dit is noodsaaklik om hierdie perspektief te behou, aangesien die hoofdoel van die navorsing is om 'n aktiwiteit gebaseerde kostestelsel te ontwerp spesifiek vir die unieke vervaardigingsproses van beskuitjies te Monate Biscuits in die Noordelike Provinsie van Suid Afrika.

1.5 Navorsingsmetodologie

Die metodologie wat gevolg word is 'n kombinasie van 'n literatuurstudie en 'n empiriese studie.

Die doel van dié literatuurstudie is om die fundamentele beginsel van die AGK-stelsel te begryp. Dit sal as basis van die studie dien terwyl die empiriese studie aanvullend tot die literatuurstudie is met die veldondersoek beperk tot die spesifieke onderneming onder beskouing. Die empiriese studie sal poog om die unieke veranderlikes van die spesifieke proses bloot te lê. Die stelsel wat ontwikkel word se sukses sal gemeet word aan die resultate daarvan. Die proses van verdere verfyning van die stelsel val buite die grense van hierdie studie.

Die werkswyse wat deurgaans in hierdie studie gevolg sal word, bestaan uit die volgende vier stappe:

- **Stap 1: Oriëntasie**

Die stap behels 'n agtergrondstudie van die onderneming en sy omgewing. Die stap is vergemaklik, aangesien die skrywer reeds die afgelope jaar in die onderneming werksaam is. Gedurende hierdie periode is perspektiewe ontwikkel vir die bepaalde bedryf.

Hierdie stap word as 'n noodsaaklike voorvereiste gesien vir enige persoon in 'n navorsing of konsultasiehoedanigheid. Die grootste nadeel van oriëntasie is dat dit baie tyd neem om dit deeglik te doen.

- **Stap 2: Literatuurstudie**

Gedurende hierdie stap is soveel moontlik publikasies oor die onderwerp bestudeer. Die vertrekpunt was om veral moderne en onlangse werke oor die onderwerp te bestudeer. Die verskillende bronne is eerstens afsonderlik bestudeer voordat dit gekonsolideer en gedokumenteer is tot 'n eenheid.

- **Stap 3: Empiriese bestudering van die onderneming**

Die studie berus eerstens op 'n formele werkswyse wat gekenmerk word deur die daargestelling van verslae wat as brondokumente dien tydens die ontwikkeling van die stelsel. Die informele faset van die studie is om kosteberekening as 'n staande agendapunt op bestuursvergaderings te plaas. Die inligting wat bekom is, is bygewerk in die stelsel.

- **Stap 4: Ontwikkeling van die stelsel**

Die doelwit van hierdie stap is om die gegewens wat bekom is uit die eerste drie stappe saam te stel tot 'n enkele geheel of stelsel. Daar is in hierdie stap gepoog om 'n goeie balans tussen teorie en praktyk te handhaaf. Die toets hiervoor is om te bepaal of die stelsel 'n positiewe bydrae lewer tot beter besluitneming in die onderneming en of nuwe uitdagings gereflekteer word in die karaktereenskappe van die kostestelsel. Die kostestelsel behoort:

- inligting te verskaf wat saak maak vir die klante;
- die winsgewendheid van klante en hul produkte te kan meet;
- ekonomies geïmplementeer kan word;
- maklik gebruik kan word;
- insig tot hoe om winsgewende aflewering van produkte te bevorder en te bied;
- aksies wat uitnemende klantediens bevorder aan te moedig.

Laastens moet die stelsel help om die strategiese posisie sowel as die strategiese vermoë van die onderneming te verbeter. Die stelsel moet wys hoe hulpbronne aangewend kan word vir maksimum strategiese groei deur leiding te gee aan faktore soos kwaliteit, diens en lae koste wat belangrik vir klante is.

1.6 Verdere verloop van die studie

In Hoofstuk 1 is die motivering vir die studie gedoen asook die navorsingsmetodologie uiteengesit. Verder word die struktuur van die skripsie kortliks beskryf.

Hoofstuk 2 gee 'n teoretiese agtergrond en is 'n samevatting van die literatuurstudie.

Hoofstuk 3 is 'n belangrike deel van die literatuurstudie en beskryf die implementering van 'n AGK-stelsel. Spesifieke aandag word gegee aan die proses van implementering asook implementeringsprobleme wat verwag kan word.

Hoofstuk 4 dokumenteer die empiriese ondersoek. Die hoofstuk gee kortliks agtergrond van die onderneming onder beskouing en beskryf die AGK-stelsel.

Hoofstuk 5 bestaan uit gevolgtrekkings en aanbevelings aan die onderneming ten opsigte van die gebruik van die AGK-stelsel.

1.7 Samevatting

Aktiwiteit gebaseerde kostestelsels (AGK-stelsels) is nog onbekend in Suid-Afrika. Slegs 'n beperkte aantal ondernemings het dit suksesvol geïmplementeer. Literatuur is positief teenoor AGK-stelsels as 'n alternatiewe of nuwe kostestelsel. Die praktiese uitvoerbaarheid van AGK is 'n prioriteit in dié studie.

HOOFSTUK 2

TEORIE VAN AKTIWITEIT GEBASEERDE KOSTESTELSELS

2.1 Inleiding tot moderne kostestelsels

Sukkes in die wêreldklas-onderneming word deur die klant bepaal. Die doel is nie om bloot die klant te bevredig nie, maar om die klant positief in te stel. Die vraag is wat verheug die klant. Die spesifieke besonderhede wissel van industrie tot industrie en produk tot produk, maar die basiese elemente volgens Turney (1991:25) bly dieselfde, naamlik:

- produkkwaliteit
- uitnemende diens
- buigbaarheid; en
- waarde vir geld.

Die probleem is dat konvensionele kostestelsels nie meer in lyn is met die interne en eksterne omstandighede wat vandag se besigheidsomgewing beïnvloed nie. Eksterne omstandighede is verander deur internasionale mededinging, tegnologiese vooruitgang en die toegang tot lae-koste-informasiesistelsels.

Turney (1991:6) stel dit dat uitgediende kostestelsels ondermenings mislei wat aanleiding gee tot:

- verkeerde produkontwerp;
- verkeerde produkfokus;
- verkeerde klantfokus;
- foutiewe struktuurveranderinge wat in die onderneming aangebring word;
- koste besnoeiingsprogramme wat faal;
- die volg van verkeerde prysstrategieë.

Dit is in hierdie moderne omgewing waar konvensionele kostestelsel nie kan meeding nie, aangesien hulle:

- aksies aanmoedig wat mededingbaarheid kan skaad;

- nie klantebehoefte kommunikeer nie;
- dikwels duur is om te beding;
- geringe insig bied tot hoe om prosesverbeteringe aan te bring;
- koste distorsies veroorsaak.

Glad & Becker (1994:11) som die eienskappe van 'n moderne kosteselsel as volg op:

- Dit verteenwoordig die fisiese besigheidsprosesse en nie noodwendig die funksionele afdelings nie.
- Dit is omvattend om werklike koste te verseker.
- Verskaf inligting vir lewensiklusbesluite.
- Inkorporeer tyd as 'n belangrike kostedrywer.
- Verskaf 'n multi dimensionele fokus op verskeie koste-objekte soos klante, produkte en dienste.
- Inkorporeer fisiese maatstawwe soos kwaliteit, produktiwiteit en kapasiteit en volg die fisiese vloei van die produk of ander koste-objek.
- Besit nie slegs 'n insetfokus op koste nie, maar ook 'n uitsetfokus (Wat word bereik met die kostes).
- Meet verspillings(verliese) en is bydraend tot die eliminerings van verspillings.
- Identifiseer prosesse wat nie waarde toevoeg nie.
- Fokus minder op kostenasporing of -rapportering en meer op kostebepanning en kontrole.
- Hou waardetoevoegende bestuursrekeningkunde in en fokus op toekomstige waarde-ontwikkeling.
- Benut moderne tegnologie.
- Reflekteer alle spesiale eienskappe van individuele produkte, en
- ondersteun elke sleutel besigheidsbesluit, insluitende aankope, prysvasstelling, beleggingsbeoordeling, effektiwiteits- en produktiwiteitsmaatstawwe, produk - eliminerings en nuwe produk ontwerp.

Die eenvoudigste kostetoedelingsituasie is waar een enkele produk vervaardig word. Alle produksiekoste word as 'n gemiddeld toegedeel om die eenheidskoste te bepaal, met ander woorde eenheidskoste is gelyk aan totale produksiekoste gedeel deur produksievolume.

Innes en Mitchell (1993:5) stel dat kostestelsels selde eenvoudig is aangesien:

- 'n reeks verskillende produkte geproduseer word;
- produksie daarvan deel dieselfde hulpbronne;
- produkte absorbeer die hulpbronne in verskillende proporsies.

Kostestelsels is ontwerp om hierdie kompleksiteite te hanteer en produksiekoste op 'n aanvaarbare wyse toe te deel. Direkte koste is normaalweg die kleinste probleem, aangesien spesifieke identifikasie met produktipes moontlik is deur materiaaluitreikingsverslae en arbeidstydstate. Indirekte- of bokoste is egter meer gekompliseerd. Bokoste verteenwoordig hulpbronne wat nie spesifiek gekoppel is aan individuele produkte nie as gevolg van die feit dat dit 'n gedeelde koste is. Konvensionele kostestelsels oorbrug die probleem deur die gebruik van 'n bokostekoers of 'n verskeidenheid bokostekoerse. Hierdie koerse koppel bokoste tot produkte in proporsie met 'n gedeelde produkeienskap wat 'n informele verwantskap het met bokoste. Gewoonlik word direkte arbeidsure of masjienure as basis gebruik. Die gebruik van direkte arbeidsure neem aan dat 'n korrelasie tussen die ontstaan van bokoste en die benutting van direkte arbeid bestaan. Direkte arbeid is grootliks afhanklik van produksievolume en die rasionaal vir hierdie koers is gebaseer op bokoste wat eindelik gedryf word deur produksievolume (Innes & Mitchell, 1993:5).

Lewis (1993:86) beskryf die noodsaaklike eienskappe van die toekomstige kostestelsel as volg:

- Die stelsel moet materiaalvloei beklemtoon. Die vloei van materiaal deur die produksieproses en die stelsel koppel koste aan aktiwiteite op 'n operasionele vlak soos dit plaasvind.

- Die stelsel moet fokus op materiaalomskeelingskoste en dit word as volg geklassifiseer:
 - Direkte materiaal koste;
 - Arbeidsomskeelingskoste;
 - Masjiensomskeelingskoste; en
 - omskeelingskoste van ondersteunende funksies.
- Moderne toedelingsmetodes moet benut word. Byvoorbeeld deprezasie van toerusting volgens die produksiemetode, gebaseer op geskatte totale masjiensure en gekoppel aan produkeenhede wat deur die stelsel gaan.
- Die kostestelsel moet kostedrywers van nie-waardetoevoegende funksies identifiseer soos stoortyd, masjienopstelling en inspeksietyd.
- Die stelsel sal groter klem op vooraf bepaalde koste-skattinge moet lê, aangesien die besluitnemingsproses afhanklik is van vinnige reaksie, wat nie kan wag vir die werklike koste-data nie.

2.2 Begripomskrywing

- **Aktiwiteit gebaseerde kostestelsels** is inligtingstelsels wat data in stand hou en prosesseer volgens vaste aktiwiteite en produkte. Dit identifiseer die aktiwiteite uitgevoer en koste word aan hierdie aktiwiteite toegedeel deur die gebruik van verskeie kostedrywers. Die kostedrywers reflekteer die verbruik van aktiwiteite deur die produkte.

Volgens Turney (1991:51) is AGK-stelsels anders as konvensionele kostestelsels wat aanneem dat produkte koste veroorsaak. AGK-stelsels is meer realisties en aanvaar dat aktiwiteite aanleiding gee tot koste en dat koste-objekte die vraag na aktiwiteite veroorsaak.

Drury (1996:296) beskryf AGK-stelsels as volg:

“AGK-stelsels aanvaar dat kontantuitvloei voorkom om hulpbronne soos arbeid, materiaal en toerusting te verskaf wat dan verbruik word deur aktiwiteite,

met ander woorde dit word aanvaar dat aktiwiteite koste veroorsaak en dat produkte of koste- objekte die vraag skep vir aktiwiteite”.

- **‘n Proses** kan beskryf word as ‘n logiese reeks aktiwiteite wat gekoppel word om ‘n homogene uitset te produseer. Die koste van die proses is dan ‘n logiese basiese koste-objek (Glad & Becker, 1994:18).

In kontras teenoor die AGK-stelsel staan die funksionele afdelings in ‘n onderneming wat normaalweg verdeel is as:

- materiaalberging
- produksie
- bemarking
- distribusie
- administrasie.

Ondernemings word normaalweg volgens hierdie funksies bestuur. Die produksie, verkryging en versending van ‘n produk vereis prosesse wat oor die funksionele lyne strek. Die konsekwensie hiervan is dat die kostestelsel wat volgens die funksionele lyne ontwerp is, nie die ware koste van ‘n individuele besigheidsproses kan bepaal nie en gevolglik is dit moeilik om oneffektiewe, duur en onnodige aktiwiteite te isoleer (Glad & Becker 1994:6). Bestuur verstaan oor die algemeen hul eie funksionele lyn en het min kennis van wat buite sy funksie gebeur. Die prosesbenadering vereis deeglike kennis van wat gebeur regdeur die prosesse, ongeag van die departement waar dit plaasvind.

- **Waardeketting.** Glad & Becker (1994:12) stel dat ‘n onderneming insette omskakel in uitsette, waarde is toegevoeg in hierdie proses tot produkte of dienste wat weer verbruik word deur klante. Die ketting van aktiwiteite wat uitgevoer is om waarde toe te voeg word na verwys as die waardeketting. Indien ‘n onderneming ‘n kompeterende voordeel wil hê, moet hierdie aktiwiteite in ‘n meer koste-effektiewe wyse uitgevoer word as mededingers.

Die onderneming se waardeketting moet die volgende eienskappe bevat, naamlik:

- Die minimum hoeveelheid aktiwiteite;
- Effektiewe aktiwiteite;
- Aktiwiteite wat teen relatief lae koste uitgevoer word.

Die waardeketting dien as 'n meganisme om 'n organisasie te analiseer met die doel om aktiwiteite te bepaal wat uitgevoer word in die proses van omskakeling. Hierdie konsep is oorspronklik deur Porter gedefinieer en hy het die volle waardeketting in nege interafhanklike primêre en ondersteuningsfunksies geklassifiseer.

- **Aktiwiteite.** Turney (1991:99) beskryf aktiwiteite as eenhede van werk wat deel is van die werklike organisasie van die onderneming. Aktiwiteite is die sentrale punt van AGK en moet bepaal word voor kostetoedeling kan plaasvind, aangesien koste toegedeel moet word aan aktiwiteite en nie aan produkte nie. Die koste van produkte behoort afgelei te kan word van die aktiwiteite verbruik deur die relevante produkte.
- **Primêre aktiwiteite** is aksies wat uitgevoer word deur die onderneming met die doel om eksterne vraag te bevredig, terwyl sekondêre aktiwiteite uitgevoer word om interne klante te diens. Primêre aktiwiteite is fundamenteel van aard en word uitgevoer om operatief te wees. Dit is:
 - Interne logistieke. Dit dek alle aktiwiteite uitgevoer om goedere en dienste beskikbaar te stel vir operasionele prosesse. Ingesluit is aankope, vervoer, berging en inspeksie van materiaal.
 - Operasionele prosesse. Hierdie aktiwiteite behels die omskakeling van roumateriaal in finale produkte.
 - Eksterne logistieke. Dit behels die distribusie-aktiwiteite soos skedulering en afleverings.

- Bemaking en verkope. Hierdie aktiwiteite skep die vraag vir die onderneming se produkte en sluit in advertensies, marknavorsing en promosies.
 - Dienste. Dit verwys na dienste gelewer aan klante soos naverkopediens en die hantering van klante se probleme of navrae.
- **Sekondêre aktiwiteite** is ondersteunende funksies tot primêre funksies en sluit in:
 - Die onderneming se infrastruktuur;
 - Menslike hulpbronnebestuur;
 - Tegnologiese ontwikkeling;
 - Materiaalverkryging en -berging.

Glad & Becker (1994:18) definieer aktiwiteite vanuit drie perspektiewe:

- Eerstens die fisiese perspektief. Dit is daardie aktiwiteite wat fisies gesien kan word as 'n homogene groep take soos die montering van produkte wat 'n gemonteerde produk produseer.
- Tweedens die logiese perspektief soos die kwaliteitperspektief waar alle kwaliteitverbonde take gesien word as die definisie van die aktiwiteit ongeag van die fisiese plek waar die aktiwiteit plaasvind.
- Derdens die kosteperspektief soos die stoor van voorraad wat gesien kan word vanaf die kostedrywerperspektief.

Elk van die benaderings kan dus gesien word as afsonderlike aktiwiteite. Tipiese voorbeelde van aktiwiteite is:

- aankope
- materiaalontvangs
- materiaalberging
- verpakking
- verkope
- fakturering

- distribusie
- debiteure invordering, en
- klantediens.

Die term aktiwiteit is die spilpunt van die konsep aktiwiteit gebaseerde koste-ontleding en 'n belangrike vertrekpunt kan as volg beskryf word:

Aktiwiteite verbruik hulpbronne, met ander woorde aktiwiteite veroorsaak koste en produkte verbruik aktiwiteite. Dit is waarom koste toegedeel word aan aktiwiteite en nie produkte nie. Die koste van 'n produk word bepaal deur die aktiwiteite verbruik deur die relevante produk. In terme van AGK bestaan die koste van 'n produk uit die roumateriaal plus die koste van die aktiwiteite wat benodig word om die produk te produseer (Glad & Becker, 1994:20).

- **Hulpbronne of koste-elemente** is ekonomiese elemente gerig op die uitvoering van aktiwiteite. Turney (1991:99) stel dit dat AGK funksioneer deur die meting van die koste van hulpbronne, byvoorbeeld salarisse betaal vir die jaar. Hulpbronne word gekoppel aan aktiwiteite deur die hulpbron kostedrywer te benut. Voorbeelde van hulpbronne is arbeid, elektrisiteit en toerusting. Die hulpbron kostedrywer is byvoorbeeld tyd vir arbeid, kilowatts verbruik vir elektrisiteit of die waarde van toerusting aangewend vir toerusting.
- **Kostedrywers.** AGK het 'n logiese benadering om produkkoste te bepaal. Dit beklemtoon die noodnagheid van 'n goeie begrip van kostegedrag en veral die oorsake van bokoste. AGK toon die verwantskap tussen koste en die kragte daaragter. Hierdie kragte word beskryf as die kostedrywer. Kostedrywers is die faktore wat veroorsaak dat die koste van 'n aktiwiteit verander. Volgens Glad & Becker (1994:22) kan kostedrywers beskryf word as daardie faktore of transaksies wat belangrike determinante van koste is.

Die volgende is voorbeelde van kostedrywers:

- Aantal aankoopbestellings
- Hoeveelheid voorraad ontvang

- Hoeveelheid voorraad op hande
- Die aantal fakture uitgereik.
- **Die uitsetmaatstaf** is slegs die maatstaf van die aktiwiteituitset. Gevolglik waar die kostedrywer ook die uitset is van die aktiwiteit, is die kostedrywer en die uitsetmaatstaf dieselfde. Die koste van 'n aktiwiteit kan bepaal word deur die toepaslike beleid van die onderneming, maar die werklike koste van die aktiwiteit kan egter beïnvloed word deur die volume aksies wat uitgevoer moet word deur die aktiwiteit. Die volume aksies is waarskynlik die resultaat van die aantal transaksies wat hanteer word. Die uitset van die aktiwiteit kan dus gesien word as die aantal transaksies gehanteer wat dan benut kan word om die aktiwiteit se koste te koppel aan die spesifieke produkte wat die transaksies genoodsaak het.

Alle aktiwiteite en prosesse lewer uitsette. Indien nie, word die voorgesette bestaan van die uitvoering van die spesifieke aktiwiteit bevraagteken. Prosesse en aktiwiteite moet ontwerp word om klante se vereistes (interne en eksterne klante) te bevredig teen 'n koste wat 'n aanvaarbare opbrengs op belegging aan aandeelhouders lewer.

- **Die koste-objek** word aangetref op die einde van die kostetoedeling deur AGK, maar is egter die beginpunt van waar die werk wat uitgevoer moet word, gedefinieer word. Die toeskrywing van koste tot koste-objekte, verskaf verskeie strategiese inligting. Turney (1991:104) noem die volgende:
 - Dit bepaal hoe waardevol die spesifieke koste-objekte vir die onderneming is. Die waarde van 'n koste-objek is gelyk aan die inkomste meegebring minus die ge-asosieerde aktiwiteite se koste.
 - Dit meet die waarde ontvang deur klante. Die klant beskou waarde ontvang as realisasie minus die opoffering. Klantrealisasie is die som van die produk eienskappe, kwaliteit en diens ontvang. Klantopoffering is die prys plus addisionele koste aangegaan deur die klant om benutting van die produk te realiseer.
 - Dit verskaf insig tot die verlaging in koste van koste-objekte.

Meeste generiese koste-objekte is die fisiese produk. Verskeie ander koste-objekte mag in die organisasie bestaan waarvoor aparte koste-akkumulasie plaasvind.

Tipiese koste-objekte is:

- Dienste gelewer in plaas van 'n produk.
 - Bemerkingskanale. Besighede het 'n netwerk van verteenwoordigers of 'n stel groothandelaars wat vergelyk moet word.
 - Distribusiekanale. Byvoorbeeld padvervoer of spoorvervoer wat as alternatiewe geëvalueer moet word.
 - Klante. Spesifieke koste soos afslag of finansieringskoste wat wissel van klant tot klant noodsaak die ontleding van klantwingsgewendheid.
 - Prosesse. Organisasies bestaan uit verskeie prosesse wat geëvalueer moet word.
 - Aktiwiteite. Aangesien aktiwiteite die fokus punt van AGK is, is die koste van die aktiwiteit baie belangrik in die analise van die besigheid.
- **Die samestelling van aktiwiteite** is die beskrywing van die roete wat die produk (of ander koste-objek) volg deur die aktiwiteite in sy pad na voltooiing. Dit kan vergelyk word met die bekende konsep, samestelling van materiaal ("Bill of Material") wat bestaan uit die materiaalkomponente van 'n produk.
 - **Die AGK-stelsel het twee benaderings** volgens Turney (1991:80), naamlik:
 - Die kostetoedelingbenadering reflekteer die nodigheid vir ondernemings om koste aan aktiwiteite en koste-objekte toe te deel met die doel om kritiese besluite soos die bepaling van pryse, produkmengsel, sub-kontraktering, produkontwerp en die stel van prioriteite vir verbeterings te analiseer.
 - Die prosesbenadering reflekteer die nodigheid om inligting rakende gebeure wat die prestasie van aktiwiteite beïnvloed te meet, met ander woorde wat veroorsaak werk (aktiwiteite) en hoe effektief word dit uitgevoer. Die

onderneming gebruik die inligting om prestasie te verbeter, asook om die waarde wat klante ontvang te bevorder.

- **Opsommend is die sleuteltermes:**

- **Aktiwiteit.** Dit is 'n eenheid van werk verrig.
- **Proses.** Dit is 'n reeks aktiwiteite verbind om 'n spesifieke doelwit uit te voer.
- **Hulpbronne.** Dit is ekonomiese element aangewend of verbruik in die uitvoering van die aktiwiteite.
- **Koste-objek.** Die rede vir die uitvoering van aktiwiteite, bv produkte, dienste, projekte.
- **Kostedrywer.** Dit is die dryfkragte wat bokoste laat verander.
- **Prestasiemaatstaf.** Dit is 'n aanduiding van die werk wat uitgevoer is en die resultate wat bereik is in die aktiwiteit.

Die kern van die AGK-stelsel is dat dit produkte- en klantestrategieë lei na winsgewende geleenthede en as gids dien vir verbetering van die onderneming se vermoë om produkte te ontwerp, om te produseer en klante te diens in die marksegmente waar die onderneming hom posisioneer.

2.3 AGK metodologie

Die AGK metodologie is nie 'n opgradering van konvensionele stelsels nie en volgens Turney (1991:47) is AGK 'n metodologie om inligting te verskaf wat ondernemings help verbeter deur probleme te ontbloot en geleenthede aan te wys wat ge-ëksploiteer kan word. AGK is 'n metodologie om kostetoedeling te doen en en prestasie te meet. Tegnieke word gebruik om die toedeling en meting te beskryf.

Glad & Becker (1994:32) beskryf die metodologie van die AGK-stelsel in die volgende stappe:

Stap 1: Beskryf die eienskappe van koste-elemente en analiseer hulle tussen:

- direk toeskryfbare koste
- aktiwiteit toeskryfbare koste
- nie-toeskryfbare koste.

Stap 2: Voorsien vir alle toeskryfbare koste per aktiwiteit en onderskei tussen primêre en sekondêre aktiwiteite. Konsiderasie moet gegee word aan die behandeling van nie-toeskryfbare kostes. Dit kan toegeskryf word aan ander aktiwiteite op 'n arbitrêre basis of apart as deel van die vereiste winsmarge behandel word.

Stap 3: Bepaal kostedrywers vir elke aktiwiteit en gebruik uitsetmaatstawwe om aktiwiteit herwinningskoerse te bepaal. Dit moet vir primêre en sekondêre aktiwiteite gedoen word.

Stap 4: Skryf alle sekondêre aktiwiteit koste tot primêre aktiwiteite toe sodat die gekombineerde aktiwiteitskoers alle ondersteuningskoste insluit. Sekondêre koste moet toegeskryf word aan primêre aktiwiteit deur die sekondêre uitsetmaatstaf te benut.

Stap 5: Identifiseer die koste-objekte wat ontleed moet word. Stel 'n samestelling van aktiwiteite op vir elke koste-objek.

Stap 6: Vernienigvuldig die aktiwiteit herwinningskoers met die hoeveelheid aktiwiteite verbruik soos gespesifiseer in die samestelling van aktiwiteite. Die som van hierdie berekende koste sal die aktiwiteit toedeelbare koste gee van die koste-objek.

Stap 7: Direkte koste en nie-toeskryfbare koste (waar van toepassing) sal bygevoeg word tot die bogenoemde kosteberekening om die totale koste te gee

van die koste-objek. Direkte koste soos materiaal en verpakking kan normaalweg spesifiek geassosieer word met die koste-objek. Nie-toedeelbare koste mag bygevoeg word op 'n arbitrêre basis of daar mag daarvoor voorsien word in die winsmarge.

Lewis (1993:92) verduidelik die basiese elemente vir ontplooiing van die AGK-stelsel as volg:

1. Definieer die proses: Volg die vloei van insette en uitsette deur elke stap van die proses vir elke produk of diens.
2. Analiseer die aktiwiteite in hierdie proses: Identifiseer die aktiwiteite deur watter produkte of dienste dit vloei en skei die aktiwiteite van hul tradisionele departemente.
3. Bepaal kostesentrums: Groepeer die aktiwiteite sodat elke aktiwiteit sy eie geïdentifiseerde kostesentrum het vir allokasie.
4. Identifiseer kostedrywers: Analiseer elke aktiwiteit en bepaal die belangrikste oorsaak vir sy veranderlikheid.

'n Baie belangrike aspek vir die toeskrywing van koste tot die aktiwiteite, is goeie kennis van kostegedrag wat aangedui word deur die uitsetmaatstaf. Dit is logies dat, as 'n spesifieke oorsaak van kosteverandering bestaan, hierdie informele faktor gebruik word om die koste van die aktiwiteit aan die produk toe te skryf.

Die fundamentele beginsel van AGK, naamlik dat aktiwiteite hulpbronne verbruik en produkte aktiwiteite verbruik in 'n duidelike stap-vir-stap prosedure om kosteberekening vir 'n spesifieke koste-objek uit te voer. Die AGK-stelsel demonstreer dat kostes wat tradisioneel as algemene bokoste ge-ag is, egter toegeskryf kan word aan koste-objekte.

2.4 Samevatting

AGK-stelsels is inligtingstelsels wat sleutel besigheidsbesluite ondersteun. Die stelsels is ontwerp om die kompleksiteit van direkte koste en bokoste op 'n aanvaarbare wyse te hanteer. Dit identifiseer die aktiwiteite uitgevoer en koste van hulpbronne word aan hierdie aktiwiteite toegeskryf deur van verskeie kostedrywers gebruik te maak.

Aktiwiteite is die sentrale punt van AGK en die koste van produkte behoort afgelei te kan word van die aktiwiteite verbruik deur die relevante produkte.

Die implementering van AGK is gekompliseerd. Daarom is deeglike kennis van die AGK teorie 'n noodsaaklike voorvereiste vir suksesvolle implementering. Die teorie bied insig tot die fundamentele beginsels van AGK en hierdie beginsels vind toepassing in die proses van implementering.

HOOFSTUK 3

IMPLEMENTERING VAN AGK

3.1 Inleiding

Volgens Glad & Becker (1994:185) is die implementering van AGK gekompliseerd. Nie as gevolg van die ontwerp karakteristieke nie, maar omdat die stelsel van beide finansiële en nie-finansiële data gebruik maak, asook vanweë die groot volume data wat benodig word. Data integriteit van veral nie-finansiële data is 'n ernstige bekommernis in meeste stelsels. Nuwe tegnologie vergemaklik data hantering en verlaag die integriteit risiko.

Volgens 'n artikel (Anon,1993:29) regverdig die toename in kennis en begrip omtrent die besigheid, die problematiese implementeringsproses. Rekenaarpakette om nie finansiële data te hanteer as deel van die boekhouding nie, noodsaak 'n nuwe benadering. Finansiële rekenaarpakette kan normaalweg nie finansiële data as deel van die boekhouding hanteer nie. Gevolglik word 'n nuwe benadering vereis. Omsigtigheid word egter beklemtoon aangesien die praktiese situasie aansienlik meer ingewikkeld is as wat die teorie mag aantoon.

Implementering van AGK vereis veranderinge in die onderneming as geheel en weerstand kan verwag word. Voorbereiding, beplanning en veranderinge in bestuur, is krities vir sukses. Die totale onderneming, sy visie, strategieë, doelwitte, prosedures en prosesse moet geanaliseer word, alvorens met die implementering begin kan word. (Flesher, 1992:39).

3.2 Beplanning

Beplanning kan in perspektief geplaas word deur 'n geheelbeeld daarvan te skep. Die geheelbeeld kan die beste ontwikkel word deur kortliks die volgende fasette van beplanning te ontleed:

- Die betekeniswaarde wat aan die woord beplanning gekoppel kan word, is dat beplanning daar is om die pad vorentoe toegankliker te maak.
- Die proses van beplanning begin met die stel van doelwitte (wat besluitneming is) voordat aksie vereis word.
- Die beplanningsproses vereis verskillende insette. Die belangrikste algemene insette wat vereis word is:
 - Die onderneming
 - Die omgewing
 - Beskikbare hulpbronne
 - Gewenste uitsette.
- Daar bestaan 'n noue verband tussen risiko en beplanning. Dit spreek vanself dat elke organisasie verkies om risiko te verlaag.

Hieruit kan die belangrikheid van beplanning aangetoon word. Dit is noodsaaklik dat hierdie aspekte as fokuspunt gebruik word tydens die beplanning van implementering.

Afgelei van die voorafgaande is die vertrekpunt dat duidelike doelwitte vir die voorgestelde stelsel gestel moet word en dit sal van kritieke belang vir suksesvolle implementering wees.

Tipiese voorbeelde van doelwitte is:

- Integreer finansiële bestuursresultate met operasionele bestuur en klante resultate.
- Identifiseer operasionele kosteverbeterings en kwantifiseer kostebesparings van voorgestelde inisiatiewe om kostes volgens die proses te kan identifiseer en te bestuur.
- Analiseer produktiwiteitsverhoging of -verlaging in spesifieke besigheidsentrums.
- Bepaal 'n feit gebaseerde proses vir besigheidsbeplanning en begroting en fokus op die voordele/kostes van spesifieke aktiwiteite.

- Vergelyk die verskillende besigheidsentrums se kostes met ander besigheidsentrums se kostes, beide intern en ekstern.

Die doelwitte wat Monate stel is:

- Om 'n lewensvatbare AGK-stelsel te ontwerp wat bestuur ondersteun in die proses van besluitneming.
- Die stelsel moet koste toedeel aan koste-objekte soos produkte en klante deur die werklike aktiwiteite uitgevoer en hulpbronne verbruik te bepaal, om sodoende die onderneming in staat te stel om die behoeftes van klante te bevredig. Afgelei uit bogenoemde is dit duidelik dat Monate nie poog om die mees gesofistikeerde of komplekse stelsel te implimenteer nie, maar eerder 'n stelsel wat waarde toevoeg. Indien hierdie poging geslaagd is behoort alle deelnemers die waarde van wetenskaplike koste-ontleding te beseef en kan 'n tweede fase van verfyning en ontwikkeling oorweeg word.

Beplan die implementering van AGK as 'n projek en pas projekbestuursbeginsels toe. Topbestuur behoort 'n komitee te vorm en die projekbestuurder rapporteer aan hierdie komitee. Die komitee se hoofdoel is om die beplanning en implementering te evalueer en kan 'n groot bydrae lewer om aanvaarding en samewerking te bewerkstellig.

3.3 Die implementeringsproses

Navorsing toon dat stappe gevolg kan word om suksesvolle implementering van die stelsel te verseker. Spesialiste verskil oor die presiese stappe, maar konsensus bestaan ten opsigte van die basiese prosesse. Tabel 3.1 gee 'n opsomming van die verskillende outeurs se stappe vir AGK implementering.

Tabel 3.1 AGK Implementeringsproses

Glad & Becker (1994:186)		Hicks (1992:43-51)		Sharman (1993:19)	
1	Lewensvatbaarheidstudie en oorsig.	1	Identifiseer en beskryf die aktiwiteite.	1	Identifiseer die behoeftes.
2	Strategiese analise.	2	Organiseer aktiwiteite volgens kostesentrums.	2	Opleiding.
3	Waardeketting analise.	3	Identifiseer die belangrikste vraag na koste.	3	Bepaal die projek omvang.
4	Proses analise.	4	Bepaal die verwantskappe tussen aktiwiteite en koste.	4	Identifiseer aktiwiteite en kostedrywers.
5	Aktiwiteit analise.	5	Identifiseer kostedrywers vir toeskrywing van koste tot aktiwiteite en aktiwiteite tot produkte.	5	Ontwerp die koste- en operasionele vloiediagram.
6	Koste-objekte en aktiwiteit samestellings.	6	Bepaal die kostevloei patroon.	6	Versamel data.
7	Toeskrywing van koste tot aktiwiteite.	7	Selekteer hulpmiddels om die kostevloei patroon te verander.	7	Ontwikkel die sagteware model, valideer en rekonsilieër die data.
8	Toeskrywing van nie-finansiële inligting tot aktiwiteite.	8	Beplan die koste-akkumulasie model.	8	Integreer en rapporteer resultate.
9	Aktiwiteit klassifikasie.	9	Versamel die vereiste data vir die koste akkumulasie model.	9	Integreer data versameling en verslagdoening.
10	Berekening van aktiwiteitkoerse.				
11	Kosteberekening van koste-objekte.				
12	Berekening van verspillings (verliese).				

Glad & Becker (1994:185 -196) beskryf die implementeringsproses as volg:

Stap 1: Lewensvatbaarheidstudie en oorsig

Implementering van die stelsel vereis baie insette en uitgawes, en die belangrikste vraag is of die stelsel waarde toevoeg tot die besigheid of nie. Indien nie, moet die proses van implementering dadelik gestaak word. Bestuur se vermoë om die inligting te kan interpreteer, is 'n ander faktor wat oorweeg moet word. Dit sal geen doel dien om 'n ingewikkelde stelsel te implementeer wat waardevolle inligting verskaf, maar dit kan nie tot voordeel van die onderneming aangewend word nie.

Die lewensvatbaarheidstudie moet die normale koste-oorwegings in ag neem en kan as volg opgesom word:

- Ontwikkelingskoste:
 - Konsultasiekoste: Buite konsultante wat die ontwikkeling fasiliteer, se koste moet teenoor die voordele in terme van ervaring, kennis en besparings in implementeringstyd oorweeg word.
 - Interne personeelkoste: Die prosesontleding is 'n tydsame taak en eienaarskap is baie belangrik vir suksesvolle implementering, maar sal die beskikbaarheid van meer hulpbronne vereis om die analise, begrip en dryfkrag van die implementering te verseker.
 - Die AGK-stelselkoste: Koste sal aangegaan moet word om 'n inhuis-stelsel te ontwikkel of om 'n standaard pakket te koop.
 - Ondersteuningstelsels: Meeste volledige stelsels vereis inligting van ondersteuningstelsels soos produksie-kontrole, finansiële grootboek, debiteure of voorraad in 'n aktiwiteit formaat.

- **Bedryfskoste:**

- **Datavasleggingkoste:** AGK vereis meer inligting wat weer vasgelê moet word en geheranaliseer moet word wat bydra tot verhoogde koste.
- **Stelselbedryfskoste:** Verhoogde sekondêre stoorkapasiteit, nuwe netwerke en kommunikasiekanale vir verhoogde volume transaksies en data.
- **Interpretasiekoste:** Meer informasie is beskikbaar en moet voorgestel word in bruikbare formate.

Die redes vir die ontwikkeling van die stelsel moet behoorlik geëvalueer word en die toets is of waarde toegevoeg word of nie. Die lewensvatbaarheidstudie moet bestuur in staat stel om al die relevante aspekte te kan oorweeg en 'n besluit te neem gebaseer op goedgefundeerde inligting (Glad & Becker, 1994:189). Lewensvatbaarheid beteken dat die verwagte resultate positief sal vergelyk met die vereiste insette, met ander woorde, die stelsel sal nie meer kos as wat dit werd is nie. Hierdie aspek is veral relevant in die geval van Monate, aangesien fondse beperk is en elke rand bestee, moet positief bydra tot die resultate van Monate.

Stap 2: Strategiese analise

Die kostestelsel moet 'n tweeledige rol in strategie vertolk, naamlik:

- Inligting verskaf en analitiese ondersteuning bied vir die ontplooiing van bestaande strategieë. Die kostestelsel moet die koppeling-meganisme vind tussen die kritiese sukses faktore van die strategieë en die maatstawwe of sleutelprestasie indikators.
- Dryfkrag verskaf vir die ontwikkeling van nuwe strategieë of die hersiening van bestaande strategieë. Die kostestelsel moet areas of fasette van die besigheid wat spesifieke bestuursinsette in die vorm van nuwe of hersiende strategieë vereis, blootlê.

Die doel van die kostestelsel is dus om aandag te fokus. Pro-aktiewe aksies op kritiese sake soos markaandeel, integrasie, bokoste kontrole, kapasiteitbestuur en wetgewing vereis relevante finansiële en nie-finansiële inligting in 'n bruikbare formaat en op 'n tydige basis. Die stelsel moet voorsiening maak om data rakende hierdie faktore vas te lê in indekse wat aantoon of die strategie die nodige effek het al dan nie (Glad & Becker 1994:190). Monate is 'n nuwe onderneming en 'n tekort aan relevante inligting het 'n baie negatiewe impak op die effektiwiteit van strategieë. Pro-aktiewe aksies sal slegs moontlik wees indien Monate oor inligting in 'n bruikbare formaat en op 'n tydige basis beskik.

Stap 3: Waardeketting analise

Die waardeketting-fokus definieer die verskillende rekeningkundige fases en verskaf 'n spesifieke strategiese perspektief vir die vergelyking van die besigheid met mededingers. Sekere fasette van die waardeketting, soos distribusie mag as van nie-strategiese belang beskou word en daarom 'n kandidaat wees vir sub-kontraktering.

Die identifisering van die verskillende waardeketting-prosesse moet fokus op die organisasie vanaf die klant as perspektief, met ander woorde, wat moet gedoen word om aan die vereistes van die klante te voldoen. Die waardeketting-analise is veral bruikbaar om die onderneming se interne prosesse te analiseer. Die een interne departement of eenheid kan as die vorige se klant gesien word en gevolglik word die interne waardeketting meer doeltreffend, veral as die interne klant se vereistes geïmplementeer word. Hierdie analise is die fundamentele basis van waar die komponente van die AGK-stelsel ontwikkel moet word (Glad & Becker, 1994:191).

Die huidige Monate klantediens-fokus is gerig op eksterne klante. Die uitdaging is om interne klante met dieselfde eienaarskap te diens sonder om afbreek te doen aan eksterne diens. Indien interne diens verbeter behoort dit eksterne diens positief te ondersteun.

Stap 4: Proses-analise

Prosesse word beskryf as 'n reeks aktiwiteite wat gekoppel kan word en waarde toevoeg tot insette gelewer met die doel om 'n uitset te lewer aan interne of eksterne klante (Glad & Becker, 1994:99).

Voorbeelde van primêre prosesse is:

- Materiaalvoorsiening
- Produksie
- Bemaking
- Distribusie
- Klantediens

Addisioneel tot primêre prosesse bestaan daar ook sekondêre prosesse, met ander woorde ondersteunende prosesse, byvoorbeeld:

- Bestuur
- Tegnieke ondersteuning
- Menslike hulpbronnebestuur.

Die proses se vloei moet behoorlik gedokumenteer word en sal as die basis dien vir die insameling van ander inligting. Die proses-analise is die eerste vlak koste analise. Hierdie perspektief identifiseer prosesse wat herontwerp moet word.

Prosesse wat herontwerp moet word sluit daardie prosesse in wat:

- duur is in vergelyking met soortgelyke prosesse van ander organisasies;
- pertinente kwaliteitsprobleme bevat, soos aangedui in die totale kwaliteitbestuurstelsel;
- bottelnekke veroorsaak in die organisasie;
- tyd vereistes faal, byvoorbeeld aflewering.

Prosesse moet geëvalueer word vanaf 'n uitset perspektief. Vereiste uitsette of klante vereistes (selfs interne klante) moet gebruik word as basis vir die bepaling van prosesbeskrywings (Glad & Becker, 1994:191).

Stap 5: Aktiwiteitsanalise

Elke proses bestaan uit aktiwiteite. Nadat die prosesse bepaal is, is die volgende stap om die individuele aktiwiteite te identifiseer. 'n Behoorlike prosesvloei-diagram verskaf 'n bruikbare vertrekpunt vir die analisering van aktiwiteite.

Aktiwiteit analise bestaan hoofsaaklik uit:

- Ontleding van die prosesse tot in hul saamgestelde elemente, met ander woorde tot aktiwiteite;
- Bepaling van hulpbronne verbruik deur die aktiwiteite asook die korrekte kostetoedeling tot die aktiwiteit;
- Voorbereiding van aktiwiteitdiagramme vir elke proses.

Aktiwiteite vorm die basis vir die meting van alle relevante inligting in 'n AGK-stelsel. Dit is gevolglik krities belangrik om aktiwiteite tot die regte vlak van besonderheid te definieer.

Verskillende bronne van inligting word geakkumuleer op aktiwiteitsvlak en die noemenswaardiges volgens Glad & Becker (1994:192) is:

- koste
- uitsetmaatstaf
- kapasiteit
- kwaliteit
- produktiwiteit
- aktiwiteitsinvestering.

Hierdie informasie sal bruikbare insig bied tot die beoordeling van aktiwiteite.

Stap 6: Koste-objekte en aktiwiteit samestellings

Koste-objekte is reeds beskryf as die homogene uitset van 'n proses of die koste van 'n proses, met ander woorde, die rede vir die uitvoering van aktiwiteite. Verskeie koste-objekte bestaan in 'n onderneming en dit is 'n belangrike deel van die analise om die koste-objekte te bepaal.

Dit is belangrik vanuit 'n ontwerpoogpunt om koste-objekte vanaf die uitsetkant te analiseer om te verseker dat die stelsel wel daardie koste-insig sal bied. Verskeie koste-objekte kan gebruik word en die ontwerper van die stelsel moet verseker dat al die perspektiewe ingebou word in die stelsel. Elke koste-objek vereis 'n samestelling van aktiwiteite. Die samestelling spesifiseer die roete of reeks van aktiwiteite en die hoeveelhede van elke aktiwiteit wat verbruik word deur die koste-objek. Die samestelling kan in diagramatiese formaat voorgestel word. Die diagram toon die verbruik van aktiwiteite deur die koste-objekte. Hierdie verbruikspatroon word beskryf as die aktiwiteit samestelling (Glad & Becker, 1994:192).

Stap 7: Toeskrywing van koste tot aktiwiteite

Hulpbronne verwys na alle ekonomiese en menslike elemente wat in die uitvoering van aktiwiteite toegepas en gebruik word. Die fundamentele benadering om hulpbronverbruik te bepaal en die verwante koste toeskrywing te doen, is om aktiwiteite as die koste-objek te beskou. Hulpbronne en hul verwante koste-elemente word dus aan die aktiwiteite toegeskryf.

Volgens Glad & Becker (1994:193) kan die toeskrywing as volg gedoen word:

- Verklaar die inligting op die aktiwiteitsdiagram. Hierdie metode vereenvoudig die verifikasie van die data, maar is onafhanklik van die algemene grootboek en behels duplisering van transaksies.

- Definieer die aktiwiteitstruktuur by die bron van die transaksie en lê die aktiwiteitskode vas as deel van die transaksiekode. Die transaksie kan dan geallokeer word deur die algemene grootboekstelsel in die korrekte kosterekening wat gestruktureer is vir die AGK-stelsel. Hierdie metode lewer die beste resultate.
- Indien die algemene grootboek nie in die aktiwiteitsformaat gestruktureer is nie moet dit aangepas word. Hierdie aanpassing behels 'n uitbreiding van data velde wat voorsiening maak vir die AGK struktuur en die herprosesering van die data. Hierdie opsie behels duplisering en is slegs in geval van ad hoc ontledings 'n moontlikheid.

Stap 8: Nie-finansiële inligting se toeskrywing tot aktiwiteite

Die toeskrywing van die nie-finansiële inligting tot aktiwiteite behels meer praktiese probleme as finansiële inligting. Nie-finansiële inligting word gewoonlik vanaf ondersteuningstelsels verkry wat onafhanklik van die algemene grootboek funksioneer. Die beskikbaarheid van bruikbare inligting is normaalweg 'n ernstige probleem en vereis spesiale analise om die data te versamel. Hierdie analise is tydsaaam en veroorsaak ekstra koste.

Die tweede probleem is die integriteit van die inligting. Eerstens aangesien die nie-finansiële inligting moeilik elektronies manipuleerbaar word, word die toeskrywing byvoorbeeld tot kostedrywers verkeerd uitgevoer en tweedens bestaan byvoorbeeld onsekerheid rakende die keuse van die kostedrywer of uitsetmaatstaf.

Die gebrekkige data integriteit kan resulteer in verkeerde kostekoerse en gevolglik verkeerde besluite (Glad & Becker, 1994:193).

Stap 9: Aktiwiteit klassifikasie

Aangesien die doelwit is om klante se behoeftes op 'n optimale wyse te bevredig, is dit van fundamentele belang om aktiwiteite vanuit die klant se perspektief te beoordeel.

Klassifikasies en hul redes volgens Glad & Becker (1994:194) is as volg:

- Primêre en sekondêre klassifikasie: Hierdie klassifikasie toon watter aktiwiteite toegeskryf kan word aan koste-objekte. Primêre aktiwiteite is toeskryfbaar aan eksterne koste objekte soos produkte of klante. Sekondêre aktiwiteite ondersteun interne klante en hul koste word toegeskryf aan primêre aktiwiteite gebaseer op die verbruik van die sekondêre aktiwiteit.
- Waardetoevoegende en nie-waardetoevoegende: Die klassifikasie is belangrik vir die begrip van die relatiewe belangrikheid van die aktiwiteit. Waardetoevoeging word gesien van die klant se oogpunt, met ander woorde, is die klant bereid om te betaal vir die spesifieke aktiwiteit. Aktiwiteite wat nie waarde toevoeg nie se bestaan moet bevraagteken word en hul toekomstige bestaan moet bepaal word.
- Diskresionêre en noodsaaklike: Aktiwiteite moet verder verdeel word tussen dit wat uitgevoer word op diskresie van bestuur en dit wat noodsaaklik is om spesifieke redes. Dit is gewoonlik die gekombineerde perspektief wat besluitneming help. Aktiwiteite wat beide diskresionêr en nie-waardetoevoegend is nie, kan geëlimineer word, terwyl die aktiwiteite wat nie waarde toevoeg nie, maar steeds noodsaaklik is, slegs geminimaliseer kan word.
- Statutêr: Sekere aktiwiteite soos die voorbereiding van finansiële state kan beskou word as statutêr van aard en is nie-onderhandelbaar. Die koste van hierdie aktiwiteite moet tot die minimum beperk word.
- Herhalend en nie-herhalend: Hierdie indikator fokus aandag op aktiwiteite wat gereeld herhaal word, of nie. Die geleentheid om al die koste te herorganiseer word ondersoek. Nie-herhalende aktiwiteite bied nie die geleentheid vir deurlopende verbetering en kostebestuur nie.
- Voorraad en nie-voorraad: Die doelwit van die stelsel is om die koste te bepaal van roumateriaal-omskakeling en die proses kan koste insluit wat nie tipies

beskou word as produkkoste vanuit 'n eksterne voorraadwaardasie oogpunt nie. Hierdie koste moet geïdentifiseer en geëlimineer word sodat voorraadwaardasie gelyk is aan die waardasie van voorraad volgens algemene aanvaarbare rekenkundige praktyk (AARP).

- **Kwaliteitsaktiwiteite:** Indien die AGK-stelsel geïntegreer is met 'n kwaliteitsbestuurstelsel is dit belangrik om kwaliteitsaktiwiteite te skep vir die meting van kwaliteitsversekering. Die klassifikasie van aktiwiteite toon op watter aktiwiteite gefokus moet word om resultate te verbeter. Dit sal geen doel dien om tyd en energie te spandeer aan noodsaaklike aktiwiteite wat reg gedoen word nie. Die uitdaging is om te verseker dat alle aktiwiteite waarde toevoeg en effektief uitgevoer word.

Stap 10: Berekening van aktiwiteitskoerse

Nadat die aktiwiteite bepaal is en uitsetvolumes bereken is, kan aktiwiteitskoerse bereken word. Aktiwiteitskoerse word bepaal deur die data in die aktiwiteitsdiagram te benut. Aktiwiteitskoers is gelyk aan die koste van die aktiwiteit gedeel deur die volume van die uitset.

Volgens Glad & Becker (1994:195) word twee koerse normaalweg bereken:

- **Primêre koers:** Dit is die koste wat direk toegeskryf kan word aan die aktiwiteit deur die hulpbrondrywer te benut gedeel deur die korrekte uitsethoeveelheid.
- **Gekombineerde koers:** Die gekombineerde koers is die primêre koers, soos hierbo bereken plus die koste van sekondêre aktiwiteite wat aan die primêre aktiwiteite toegeskryf is.

Stap 11: Kosteberekening van koste-objekte

In hierdie stadium kan kosteberekening plaasvind vir alle koste-objekte deur die kostekoerse gedefinieer in stap 10 en die relevante samestelling van aktiwiteite van die spesifieke koste-objek te benut. Indien die koste-objek 'n fisiese produk is, is die koste die som van die materiaalkomponente verbruik en die aktiwiteit-

samestelling se koste vir die spesifieke koste-objek. Direkte arbeid is 'n primêre aktiwiteit en hierdie koste element behoort toegeskryf word tot die koste-objek volgens die aktiwiteit samestelling van die koste objek. Met ander woorde die direkte arbeid word as 'n primêre koste beskou en word toegeskryf volgens die mate wat dit benut word deur die spesifieke aktiwiteit. Die kosteberekening van koste-objekte word in Hoofstuk 4, afdeling 4.3. behandel.

Stap 12: Berekening van verspillings (verliese)

Verspillings (verliese) is normaalweg duidelik gedefinieer en kan geïntegreer word in die stelsel. Dit word bereik deur die verspillings as 'n spesifieke en bestuurbare koste uit te lig in die inkomstestaat. Die meting van verspillings kan fokus op insette (hulpbronne) of uitsette.

- Insetverspillings ontstaan waar hulpbronne verlore (vermors) word voordat dit in die operasionele prosesse verbruik is.
- Uitsetverspillings ontstaan waar produkte en materiaal vermors word gedurende of aan die einde van die operasionele prosesse.

Verspillings behoort nie ingesluit te word by die waardasie van die produk vir eksterne verslaggewing nie. Hierdie waardasie moet slegs normatiewe koste verteenwoordig, anders word hierdie verspillings geabsorbeer deur die voorraad en oorgedra na volgende periodes (Glad & Becker, 1994:196). 'n Ander spesifieke voorbeeld van hierdie verspillings is kapasiteerverliese en kan waarskynlik nooit herwin word nie.

3.4 Implementeringsprobleme

Soos menige stelsels het die implementeringsproses van die AGK-stelsel ook sy probleme. Hoewel dit duidelik is dat die AGK-stelsel meeste arbitrêre koste-toedelings van die konvensionele stelsels vermy, is dit onmoontlik om almal te elimineer. Prosedureprobleme in die AGK-stelsel het die potensiaal om die

kwaliteit van inligting ernstig te affekteer, maar hul effek word gewoonlik deur die situasie bepaal, veral as die stelsel met groot sorg ontwerp is en gereeld gemonitor word (Innes & Mitchell, 1993:24).

Meeste ondernemings onderskat die taak om inligting te versamel. Aangesien 'n multi-kostedrywer benadering benut word, vereis die AGK-stelsel aansienlik meer statistiese maatstawwe om bokoste toe te deel aan produkte, prosesse, distribusie-kanale, klante en markte, as die tradisionele stelsels. Aanvanklik is die proses tydrowend as gevolg van onsekerhede rakende die tipe inligting wat vereis word om die stelsel te implementeer.

AGK-stelsels is steeds afhanklik om basiese koste-data van tradisionele stelsels te kry en die resultate lei skade as gevolg van die arbitrêre toedelings in die tradisionele stelsel. Eienaarskap moet op alle vlakke verkry word wat bestuur, die projekspan en die gebruikers insluit, anders sal suksesvolle implementering onmoontlik wees (Innes & Mitchell, 1993:26).

Morrow & Connolly (1994:80) stel dit dat suksesvolle implementering draai om twee sleutelfaktore, naamlik:

- Die regte fokus. Die AGK-stelsel moet gefokus wees op spesifieke besigheidsake om suksesvol te wees. Die aanvanklike klem kan val op areas soos die hersiening van funksionele koste, prosesse-analise, begroting, voorbereiding, deurlopende kosterapportering, produkkosteberekening en klante-ontledings. Nadat besluit is wat die besigheidsfokus is, is dit van kritiese belang om te
- bepaal hoe die stelsel ingestel gaan word.
- Die regte struktuur. Die struktuur moet die projekspan ondersteun met die insameling van die wye reeks detail en verseker dat die vereiste uitsette bereik word.

3.5 Samevatting

Die implementering van AGK vereis wesenlike veranderinge in die onderneming as geheel. Deeglike beplanning is 'n belangrike vertrekpunt vir suksesvolle implementering. Navorsing toon dat duidelike stappe gevolg kan word in dié proses van implementering. Dit word aanbeveel dat hierdie proses as 'n projek gesien word en dat projekbestuursbeginsels toegepas moet word. Opleiding is belangrik om begrip en selfvertroue te kweek, want totale deelname en begrip is bepalend vir die suksesvolle funksionering van die stelsel. Die eindproduk moet bruikbare inligting verskaf en dit is slegs moontlik indien die gebruikers streef na sukses.

'n Belangrike aspek vir enige AGK-stelsel is die feit dat die eindproduk inligting moet verskaf wat bruikbaar is vir besluitneming. Die dataversameling moet so eenvouding en prakties moontlik gehou word en die stelsel moet fokus op bruikbare en akkurate produkkoste inligting.

Die voorafgaande stappe vir AGK implementering wat bespreek is in afdeling 3.3 is benut vir die implementering van AGK by Monate en word bespreek in Hoofstuk 4, afdelings 4.2 en 4.3.

HOOFSTUK 4

DIE VOORGESTELDE AGK-STELSEL

4.1 Agtergrond

Monate Biscuits (Pty) Ltd is 'n beskuitjie vervaardiger wat in 1997 met produksie in die Noordelike Provinsie, Louis Trichardt distrik begin het.

Bekostigbare beskuitjies is die primêre produk en Monate het reeds die grootste markaandeel van hierdie produk in spesifiek die Noordelike Provinsie. Verskillende geure beskuitjies word geproduseer. Ander produklyne is Macadamiabeskuitjies en volgraanbeskuitjies wat laer volume, maar hoër marge produkte is.

Die mark wat betree is, is baie prys sensitief en gevolglik speel prys mededinging 'n wesenlike rol in die mark. Die mark word gekenmerk deur baie lae marges. Hoë (groot) volume verkope is die belangrikste meganisme om die vereiste gelykbreek bydrae (toegevoegde waarde) te genereer en sodoende die voortbestaan van die onderneming te verseker.

Die huidige makro-ekonomiese klimaat wat gekenmerk word deur hoë rentekoerse en 'n ongunstige wisselkoers plaas ongekende druk op die reeds lae marges. Roumateriaal pryse het skerp gestyg terwyl verbruikers se koopkrag verswak het.

Monate konsentreer tans op die verlaging van koste tot die laagste moontlike vlakke. Die mark noodsaak diversifikasie in die produkreeks sowel as geografiese diversifikasie. Beide diversifikasie en kostebesnoeiingsprogramme vereis relevante en akkurate inligting. Bestuur moet strategiese besluite neem en suksesvolle besluitneming sal bepaal word deur die beskikbaarheid van bruikbare inligting op 'n tydige basis. Die huidige verwickelinge in die mark noodsaak 'n moderne benadering ten opsigte van koste-ontleding, aangesien die huidige konvensionele stelsel nie op aanvaarbare wyse hierdie kompleksiteite hanteer nie.

Aktiwiteite wat plaasvind sal krities ontleed moet word om te bepaal of hul waarde toevoeg of slegs hulpbronne absorbeer en bydra tot verhoogde koste. Die diversifikasieproses vereis verder 'n deeglike studie van die verskillende tipes klante om te verseker dat die regte klante bedien word wat bydra tot winsgewendheid en klante wat meer kos as wat hul werd is moet vermy word.

Monate kan vir kosteberekening doeleindes verdeel word in vier afdelings, naamlik:

- Meng-en-bakafdeling
- Verpakkingsafdeling
- Versendingsafdeling
- Administrasie-afdeling.

Die meng-en-bakafdeling se funksie is om die materiaal voor te berei, die verskillende bestanddele saam te voeg en te meng volgens 'n spesifieke prosedure en tweedens die deeg deur die druk- of snyproses te voer tot in trollies wat in die oonde geplaas word vir 'n bakperiode. Die belangrikste uitdagings is om te verseker dat die meng- en bakprosesse behoorlik gesinkroniseer is. Konstante vloei is noodsaaklik vir optimale benutting van die toerusting.

Die skedulering van die verskillende geure het nie 'n wesenlike impak op produksie nie, aangesien geen veranderinge in die opstel van toerusting vereis word nie.

Indien Macadamia- of volgraanbeskuitjies gebak word verander die mengproses, baktyd en verpakking wesenlik en gevolglik is die proses tydsaam. Die verpakkingsafdeling moet die beskuitjies afkoel, pak, weeg, seël en verpak vir versending. Geure moet afsonderlik verpak word en duidelik gemerk wees vir korrekte versending.

Die versendingsafdeling laai die voertuie volgens die geskeduleerde bestellings en lewer die finale produkte by die klante af. Die versendings word gedoen met trokke en bakkies. Die bakkies verhoog die buigbaarheid van afleverings en klante kan vinnig bedien word. Die ekonomie van hierdie afleverings word egter bevroegteken. Die administrasie-afdeling hanteer alle aankope, produksie-administrasie, verkope en ander algemene administrasie van die fabriek.

Die stelsel in gebruik is Pastel 5 en 'n Microsoft lokale area netwerk (LAN) word benut om werkstasies te verbind.

Tradisioneel is die finansiële state en verhoudingsgetalle benut om die prestasie van Monate te evaluleer. Beide interne en eksterne verslae het gefokus op netto inkomste en opbrengs op belegging as maatstawwe van Monate se prestasie.

Die huidige mededingende omgewing het 'n fokusverskuiwing genoodsaak na alle faktore wat sukses verseker, asook die implementering, evaluering en deurlopende verbetering van strategieë. In hierdie proses word prestasie maatstawwe benut anders as net die suiwer finansiële maatstawwe. Die verwerking van nie-finansiële data is van kritiese belang vir Monate se sukses. Dit suggureer nie dat die finansiële resultate minder belangrik is nie, maar eerder dat behoorlik geïmplementeerde nie-finansiële kontroles die finansiële resultate wesenlik sal verbeter. Die gebruik van nie-finansiële maatstawwe bevestig die belangrikheid vir evaluering van die onderliggende aktiwiteite en prosesse van Monate wat sal lei tot sukses. Die voorgestelde AGK-stelsel is die raamwerk vir die nuwe benadering van bestuur en prestasiemeting. Hierdie veranderinge moet gereflekteer word in die eienskappe van die kostestelsel.

Die Monate AGK-stelsel is verdeel in twee afdelings:

- Afdeling 1 is die Monate prestasiemetingsmodel wat opgestel is nadat Monate in geheel ontleed is. Die model verskaf 'n gekonsolideerde beeld van die Monate aktiwiteite, kostedrywers, uitsetmaatstawwe en koste-objekte. Die model toon duidelik die verwantskappe wat voorkom en dien as gids vir afdeling 2.
- Afdeling 2 is die Monate aktiwiteit gebaseerde kostestruktuur en konsolideer die AGK-berekeninge in 'n struktuur wat vergelykbaar is met die tradisionele stelsel se inkomstestaat.

4.2 Monate prestasiemetingsmodel

Die geïntegreerde prestasiemetingsmodel vir Monate is opgestel nadat die vervaardigings en administrasie prosesse, prosedures, stelsels en alle belangrike

aktiwiteite geïdentifiseer en ontleed is. Tabel 4.1 is die Monate prestasietingsmodel en verskaf 'n gekonsolideerde beeld van die Monate aktiwiteite en die verwantskappe wat voorkom. Die AGK-stelsel word ontplooi op 'n waardekettingbasis om 'n strategiese perspektief tot die besigheid te gee. Die prosesbenadering kom sterk na vore in die stelselontwerp deur hierdie waardeketting konsep toe te pas. Die primêre aktiwiteite word benut om die duidelik onderskeibare fases van die stelsel aan te toon. Hierdie aktiwiteite en fases is:

Aktiwiteite:	Fases:
□ Berging	Verkryging en berging
□ Operasionele	Produksie
□ Bemaking	Bemaking
□ Distribusie	Distribusie
□ Klantediens	Klante

Soos aangedui hierbo kan verskeie koste-objekte soos materiaal, produkte, distribusie kanale of klante geïdentifiseer word. Dit is noodsaaklik om 'n oordragprys tussen die fases te bepaal, soos geïllustreer word in Tabel 4.1. Hierdie oordragprys word gebruik om optimale netto wins te bereken.

Produktiwiteit- en kwaliteitsbestuur is geïntegreer om 'n uitgebreide prestasietingsmodel daar te stel. Die model is verdeel in vyf rekeningkundige fases. Hierdie fases help die onderneming om te fokus op sy area van mededingende voordeel. Die eerste twee kolomme toon die primêre en sekondêre aktiwiteite. Die koste van sekondêre en primêre aktiwiteite word toegeskryf aan koste-objekte deur die gekombineerde koers te benut. Koste wat nie tot koste-objekte toegeskryf word nie, word afgetrek van netto inkomste (oorblywende inkomste) aan die einde van die tabel.

Bespreking en karaktereenskappe van die fases is as volg:

- Tabel 4.1 fase 1: Materiaalbergingsfase

Die koste-objekte in hierdie fase is die roumateriale wat in voorraad is.

Monate ontvang en berg die volgende roumateriale:

- suiker (R1)
- koringmeel (R2)
- margarien
- sout
- geurmiddels, en
- bakpoeier (RN)

Die doel van hierdie fase is om die koste toe te skryf aan aktiwiteite geassosieer met die verkryging en berging van bogenoemde materiaal.

Die aktiwiteite geïdentifiseer in hierdie fase is:

- materiaal ontvangs (MA1)
- materiaal berging (MA2), en
- aankope administrasie (MA3).

Die koste van hierdie aktiwiteite word toegeskryf aan die koste-objekte deur van die volgende uitsetmaatstawwe gebruik te maak:

- Eenheidmassa ontvang.
- eenheidspasie gebruik (m^2), en
- aantal aankoop bestellings.

Die resultaat van die fase is die bergingsmarge wat gelyk is aan verkope minus die som van direkte materiale en totale voorraadberging- en voorraaddrakoste.

Hierdie koste is die oordragprys waarteen die roumateriaal oorgedra word na die volgende fase, naamlik die operasionele fase nadat die koste-elemente

verbruik deur die verkryging en berging van materiaal toegeskryf is. Die bergingsmarge verteenwoordig die beskikbare inkomste nadat bogenoemde koste afgetrek is van verkope.

Tabel 4.1 fase 2: Operasionele fase

Die koste-objekte in hierdie fase is die finale produkte wat verkoop word, naamlik:

- Bekostigbare beskuitjies 1kg (P1)
- Bekostigbare beskuitjies 2kg (P2)
- Bekostigbare beskuitjies 3,5kg
- Bekostigbare beskuitjies 4kg
- Bekostigbare beskuitjies 5kg
- Volgraanbeskuitjies 1kg
- Volgraanbeskuitjies 2kg
- Volgraanbeskuitjies 3,5kg
- Volgraanbeskuitjies 4kg
- Volgraanbeskuitjies 5kg
- Macadamiabeskuitjies 250g
- Macadamiabeskuitjies 500g
- Macadamiabeskuitjies 1kg
- Macadamiabeskuitjies 2kg (PN)

Operasionele aktiwiteite se koste word toegeskryf en die doel van hierdie fase is om te bepaal watter produkte breek nie gelyk nie of watter herwin alle koste.

Die aktiwiteite geïdentifiseer is:

- meng (OA1)
- bak (OA2)
- verpak (OA3), en
- produksie-administrasie (OA4).

Die uitsetmaatstawwe benut is:

- aantal mengsels
- aantal baksels, en
- aantal produksie bestellings.

Die resultaat van hierdie fase is die operasionele marge wat gelyk is aan die bergingsmarge minus die operasionele koste van die finale produkte. Die operasionele koste is verkry deur die koste-elemente verbruik deur die aktiwiteite gedurende hierdie fase te meet en via die aktiwiteite toe te skryf aan die koste-objekte.

- Tabel 4.1 fase 3: Bemerkingsfase

Die koste-objekte in hierdie fase is die bemerkingskanale, klante of produkte, afhangende van omstandighede.

Die Monate bemerkingskanale is:

- Monate (vervaardiger)___verbruiker (B1)
- Monate (vervaardiger)___smous ___kleinhandelaar ___verbruiker (B2)
- Monate (vervaardiger)___groothandelaar___kleinhandelaar___verbruiker
- Monate (vervaardiger)___groothandelaar___smous___verbruiker
- Monate(vervaardiger)___agent___groothandelaar___kleinhandelaar_ verbruiker (BN)

Monate klante is:

- Verbruikers (K1)
- Smouse (K2)
- Kleinhandelaars
- Groothandelaars
- Distribusie agente (KN).

Bemarkingsaktiwiteits koste word toegeskryf en die doel van die fase is om die verskillende klante, bemarkingskanale of produkte te evalueer.

Monate aktiwiteite gedurende hierdie fase is:

- advertensies (BA1)
- promosies (BA2)
- verkope, en (BA3)
- verkope administrasie (BA4).

Die uitsetmaatstawwe benut is:

- aantal markte
- aantal produkte, en
- aantal fakture.

Die resultaat van hierdie fase is die bemarkingsmarge wat gelyk is aan die operasionele marge minus die bemarkingsaktiwiteite se koste. Die bemarkingsmarge toon die beskikbare inkomste vir die distribusie van die produkte, diens van die klante en oorblywende inkomste.

- Tabel 4.1 fase 4: Distribusiefase

Die koste-objekte in hierdie fase is die distribusiekanale of klante. Die Monate distribusiekanale is dieselfde as die bemarkingskanale genoem in fase 5.

Distribusie-aktiwiteite se koste word toegeskryf en die doel van die fase is om die verskillende distribusiekanale en klante te evalueer.

Die Monate distribusie-aktiwiteite is:

- Aflewerings, en (DA1)
- afleweringsadministrasie (DA2).

Die uitsetmaatstawwe is:

- aantal afleweringe
- aantal afleweringe notas

Die resultaat van hierdie fase is die distribusiemarge wat gelyk is aan die bemarkingsmarge minus die distribusie-aktiwiteite se koste.

- Tabel 4. 1 fase 5: Klantefase

Die koste-objekte in hierdie fase is die klante. Die Monate klante is:

- Verbruikers (publiek) (K1)
- smouse (K2)
- kleinhandelaars
- groothandelaars, en
- distribusie agente (KN).

Klantediensaktiwiteite se koste word toegeskryf en die doel van die fase is om die verskillende klante te evalueer. Die Monate klantediensaktiwiteite is:

- Navraag hantering (KA1)
- invorderings (KA2), en
- klante administrasie (KA3).

Die aantal klante is die uitsetmaatstaf.

Die resultaat van hierdie fase is die klantemarge wat gelyk is aan die distribusiemarge minus die klantediensaktiwiteite se koste. Die klantemarge toon die beskikbare inkomste voor verspillings en nie-toeskryfbare koste inag geneem is.

- Tabel 4.1 fase 6: Bepaling van oorblywende inkomste

Die oorblywende inkomste word bepaal deur finansieringskoste (alle koste van kapitaal), nie-toeskryfbare koste en koste van verspillings af te trek van die klantemarge. Die finansieringskoste sluit beide geleende kapitaal en eienaars se insette in en word veral beïnvloed deur die bedrag betrokke asook die tyd wat dit benut is. Hierdie beginsel is toegepas deur die koste van kapitaal toe te skryf aan aktiwiteite wat die kapitaal benut. Op hierdie wyse is die totale bedrag van koste van kapitaal wat Monate moet delg, herwin deur die verskeie koste-objekte.

Monate het drie sekondêre aktiwiteite naamlik:

- Informasie dienste
- Personeel administrasie
- Bestuur.

Beide informasiedienste en personeel administrasie se koste is toeskryfbaar aan primêre aktiwiteite. Die koste van bestuur is nie-toeskryfbaar en word op 'n arbitrêre wyse afgetrek van inkomste.

Die oorblywende inkomste se resultaat is positief en daar kan met sekerheid gesê word dat alle verskaffers van kapitaal se behoeftes bevredig is, aangesien waardetoevoeging plaasgevind het deur die hoër opbrengs as wat verwag is.

4.3 Monate AGK-struktuur

Tabel 4.2 verteenwoordig die Monate aktiwiteit gebaseerde kostestruktuur en beskryf die gedrag van koste. Tabel 4.2 illustreer hoe die verskillende tipes koste hanteer word in die AGK-stelsel. Die struktuur definieer die fundamentele beginsel van AGK, naamlik dat aktiwiteite verbruik hulpbronne en produkte verbruik aktiwiteite. Die beginsel is toegepas in duidelike stappe om kosteberekening uit te voer vir die verskillende koste-objekte. Die AGK-stelsel demonstreer dat koste wat in die tradisionele kostestelsel as algemene bokoste beskou is, wel toegeskryf kan word tot koste-objekte.

Die volgende stappe is gevolg in die opstelling van Tabel 4.2, die Monate AGK-struktuur:

- Tabel 4.2 stap 1: Toedeling van hulpbronne tot aktiwiteite.

Die eerste stap is om die verskillende aktiwiteitsentrums en aktiwiteitskostematriks op te stel. Die aktiwiteitsentrums of rekeningkundige fases is reeds bespreek in afdeling 4.2 met spesifieke verwysing na Tabel 4.1. Die aktiwiteitskostematriks verskyn op Tabel 4.2 stap 1 en behels die toeskrywing van die koste aan aktiwiteite volgens die verbruik van die kostelemente.

Monate se aktiwiteitsentrums is:

- Bergingsaktiwiteite
- Operasionele aktiwiteite
- Bemerkingsaktiwiteite
- Distribusie aktiwiteite
- Klantediens-aktiwiteite.

Die hulpbronne wat verbruik word deur die aktiwiteite gedurende enige gemiddelde maand gebaseer op 1997 gegewens is per die finansiële state gedateer 31 Desember 1997:

□ Fasiliteite	-	R20 955
□ Kapitaalkoste	-	R11 865
□ Energie	-	R16 280
□ Personeel	-	R 8 800 plus R20 610
□ Verbruikbare materiaal	-	R 2 355
□ Herstel en onderhoud (komponente en diens)	-	R 3 865
□ Skryfbehoeftes	-	R 1 505
□ Promosies	-	R 500
□ Advertensies	-	R 450
□ Slegte skuld	-	R 500
□ Regskoste	-	R 760
□ Ouditkoste	-	R 6 500
□ Versekering	-	R 4 500

Die hulpbronne verbruik deur elke aktiwiteit word gereflekteer in die aktiwiteitskostematriks en die resultaat is die koste per aktiwiteit.

- Tabel 4.2 stap 2: Identifikasie van verspillings (kapasiteitsverliese uitgesluit).

Verskeie vorme van verspillings het by Monate voorgekom. Die spesifieke verspillings vir die periode is:

□ Mannekrag	-	R 6 580
□ Energie	-	R 3 190
□ Tyd	-	R 6 620
□ Ander hulpbronne	-	R 4 500

Die verspillings in elke aktiwiteit word afgetrek van die aktiwiteitskoste om die normatiewe koste te bereken wat toegeskryf word aan die produkte. Die produkkoste sluit dus nie die koste van verspillings in nie.

Dit is belangrik om in ag te neem dat die stelsels wat benut word vir die bepaling van verspillings asook die definisie van verspillings verskil van onderneming tot onderneming.

Die volgende stelsels en definisies is deur Monate benut tydens die bepaling van verspillings.

Tipe Verspilling	Definisie	Stelsel
Mannekrag	Onproduktiewe aanwending	Tydstoetse
Energie	Oneffektiewe benutting	Tydstoetse
Tyd	Oneffektiewe benutting	Tydstoetse
Ander hulpbronnne	Vermorsing	Opnames

Die syferwaarde van verspillings is die resultaat van die volgende berekeninge:

- Mannekrag. Die aantal onproduktiewe ure is vermenigvuldig met die tarief per uur van die betrokke werknemers, byvoorbeeld:
Tabel 4.2 toon by aktiwiteit (MA1) 'n verspilling van R 1000. Daar is een persoon betrokke en die tarief per uur is R 30. Die aantal onproduktiewe ure is 33, gevolglik 'n verlies van R 1000 .
- Energie. Twee verskillende berekenings is gedoen, naamlik:
 - Die aantal eenhede van oneffektiewe benutting is vermenigvuldig met die elektrisiteit se tarief per eenheid, byvoorbeeld:
Tabel 4.2 toon by aktiwiteit (OA2) 'n verspilling van R 900. Die tarief per eenheid is R 0,30 en die aantal oneffektiewe eenhede is 3000, gevolglik 'n verlies van R 900.

- Die afstand van oneffektiewe benutting is vermenigvuldig met die koste per kilometer, byvoorbeeld:

Tabel 4.2 toon by aktiviteit (DA1) 'n verspilling van R 2000. Die koste per kilometer is R 2,50. Die oneffektiewe afstand is 800 kilometer, gevolglik 'n verlies van R 2000.

- Tyd. Die aantal oneffektiewe ure vermenigvuldig met die pro rata koste van die betrokke koste-element, byvoorbeeld:

Tabel 4.2 toon by aktiviteit (MA2) 'n verspilling van R 1000. Die koste van die verlore tyd is R 50 per uur. Die oneffektiewe tyd is 20 uur, gevolglik 'n verlies van R 1000.

- Ander hulpbronne. Fisiese opnames is gedoen en die aantal eenhede vermenigvuldig met die randwaarde van die hulpbron wat vermors of verlore is, byvoorbeeld:

Tabel 4.2 toon by aktiviteit (MA2) 'n verspilling van R 1500. Die koste van die verlore hulpbronne is R 125 per eenheid. Die verlore eenhede is 12, gevolglik 'n verlies van R 1500.

Die oorsake van verspillings en die regstellings word in hoofstuk 5 afdelings 5.1 en 5.2 bespreek.

- Tabel 4.2 stap 3: Toeskrywing van sekondêre koste tot primêre aktiviteite. Sekondêre aktiviteite te Monate is:

- Personeel administrasie
- bestuur, en
- informasiedienste.

Personeel administrasie word toegeskryf aan primêre aktiviteite deur die totale normatiewe koste van personeel te deel deur die totale aantal personeel en dan te vermenigvuldig met die aantal personeel betrokke by die spesifieke primêre aktiviteite.

Bestuur is nie-toeskryfbaar en word op 'n arbitrêre wyse van oorblywende inkomste afgetrek.

Informasiedienste word toegeskryf aan primêre aktiwiteite deur die totale normatiewe koste van informasiedienste te deel deur die totale aantal transaksies en dan te vermenigvuldig met die aantal transaksies uitgevoer by die spesifieke primêre aktiwiteite.

- Tabel 4.2 stap 4: Bereken gekombineerde koers.

Die aktiwiteitskoerse word bepaal deur gebruik te maak van die normatiewe primêre koste (stap 2), sekondêre koste (stap 3) en die uitsetmaatstafkapasiteit.

Eerstens word die primêre koers bereken deur die normatiewe primêre koste te deel deur die uitsetmaatstafkapasiteit. Die uitsetmaatstafkapasiteit verteenwoordig die potensiaal van die uitsetmaatstaf indien hulpbron ten volle benut word. Die onderskeie uitsetmaatstawwe se kapasiteit is deur Monate bepaal volgens die werklike spesifikasie of afmeting. Indien geen spesifikasie beskikbaar is nie, is geskatte waardes toegeken. Tabel 4.2 stap 5 toon die waardes van die onderskeie uitsetmaatstawwe.

Tweedens word die sekondêre koers bereken deur die sekondêre koste te deel deur die uitsetmaatstafkapasiteit van die sekondêre aktiwiteite. Die uitsetmaatstafkapasiteit van informasiedienste is 'n geskatte waarde. Hierdie waarde is gebaseer op die potensiele aantal transaksies wat per maand uitgevoer kan word.

Die gekombineerde koers is die som van die primêre koers en die sekondêre koers. Hierdie koers word benut om die kosteberekening van koste-objekte te doen. Hierdie koers bied sigbaarheid ten opsigte van die verskillende koste komponente wat toegeskryf is. Byvoorbeeld, die Monate materiaal bergingsaktiwiteit (MA2) se gekombineerde koers is R9, 84 wat bestaan uit die

primêre koers van R9, 44 en die R0, 40 vir sekondêre aktiwiteite. Die R0, 40 kan verder verdeel word tussen personeel administrasie en informasiedienste (R 0, 26 vir personeel administrasie en R0, 14 vir informasiedienste).

- Tabel 4.2 stap 5 & 6: Bereken kapasiteitsverliese en totale verliese as gevolg van verspillings.

Eerstens moet die uitsetmaatstafkapasiteit bepaal word en dan die werklike uitset. Die verskil is die verlies. Die Monate uitsetmaatstawwe se kapasiteit en werklike uitset is as volg:

Bergingsaktiwiteit:	Kapasiteit	Werklik	Verlies
1. Eenheidmassa	100 000	80 000	20 000
2. Eenheidspasie	250	210	40
3. Aantal bestellings.	150	50	100

Operasionele aktiwiteite:

1. Aantal mengsels	1 500	1 000	500
2. Aantal baksels	2 000	1 500	500
3. Aantal verpakkings	30 000	25 000	5 000
4. Aantal bestellings	4 000	3 125	875

Bemarkingsaktiwiteite:

1. Aantal produkte	10	7	3
2. Aantal fakture	1 000	500	500

Distribusie-aktiwiteite:

1. Aantal afleverings	5 000	4 000	1 000
2. Aantal afleveringsnotas.	1 000	500	500

Klantediens aktiwiteite:

1. Aantal klante	100	75	25
------------------	-----	----	----

Die kapasiteit van die onderskeie aktiwiteite is die maksimum uitset wat gelewer of hanteer kan word alvorens 'n verandering of uitbreiding van hulpbronne genoodsaak word. Hierdie uitset potensiaal is deur Monate bepaal na inagneming van die volgende:

- ☐ Hulpbron spesifikasies
- ☐ Tydsduur van die aktiwiteite; en
- ☐ vermoë van hulpbronne
- ☐ Afstande; en
- ☐ tipe klante.

Die toerusting spesifikasies en gespesifiseerde tydsduur van aktiwiteite bepaal byvoorbeeld die aantal mengsels of baksels wat gedurende een gemiddelde maand uitgevoer kan word. Afstand en die vragvermoë van die voertuie bepaal die aantal afleverings terwyl die bekwaamheid van personeel en die tipe klante bepaal hoeveel klante gedien kan word gedurende die periode.

Die kapasiteitsverliese in rand is gelyk aan die verliese in eenhede vermenigvuldig met die gekombineerde koers.

Byvoorbeeld die totale kapasiteit van die materiaalbergingsaktiwiteit (MA2) is:

Verliese in eenhede	40
Aktiwiteitskoers	9,84
Totale kapasiteitsverlies in rand	394

Die totale verliese as gevolg van verspilling is die som van die hulpbronverliese en kapasiteitsverliese.

Die totale verliese in rand van die materiaalbergingsaktiwiteit (MA2) is:

Kapasiteitsverliese	394
Hulpbronverliese	2 500
Totale verliese	2 894

- Tabel 4.2 stap 7: Koste toegedeel aan koste-objekte

Die koste toegedeel is die totale normatiewe koste (Tabel 4. 2 stap 4) minus die kapasiteitsverliese.

Die koste toegedeel aan die materiaalbergingsaktiwiteit (MA2) is:

Totale koste (stap 4)	2 460
Kapasiteitsverlies	394
Koste van koste-objek	2 066

Tabel 4.2 illustreer bogenoemde stappe en verskaf 'n gekonsolideerde beeld van die AGK werkswyse.

Tabel 4.2 Monate aktiwiteit gebaseerde kostestruktuur

KOSTE ELEMENTE	PRIMêRE AKTiwITEITE												SEKONDêRE AKTiwITEITE			NIE-TOEDEELBAAR	TOTAAL				
	BERGINGS AKTiwITEITE			OPERASIONELE AKTiwITEITE				BEMARKINGS AKTiwITEITE				DISTR. AKTiwITEITE		KLANT AKTiwITEITE				PERS ADMIN	BESTUUR	INF DIENSTE	
	MA1	MA2	MA3	OA1	OA2	OA3	OA4	BA1	BA2	BA3	BA4	DA1	DA2	KA1	KA2	KA3					
STAP 1 : HULPBRON TOEDELING																					
FASILITEITKOSTE	2500	2000	100	1000	4000	500	100	350	500	0	100	3500	100	90	450	100	65	2500	3000	0	20955
KOSTE VAN KAPITAAL	2150	600	50	1250	2100	350	50	0	0	950	50	2300	50	25	90	50	50	1000	750	0	11865
ENERGIE	250	150	30	2500	6000	1000	30	0	300	350	30	4500	30	0	150	30	30	150	750	0	16280
PERSONEEL LONE	350	700	350	1400	350	1400	350	350	700	700	350	700	350	0	0	350	150	0	250	0	8800
PERSONEEL SALARISSE	300	500	380	450	470	650	600	600	750	2600	650	1500	625	250	555	630	600	7000	1500	0	20610
VERBRUIKSMATERIAAL	15	60	0	150	300	45	0	230	0	0	0	55	0	0	0	0	0	0	0	1500	2355
HERSTEL & ONDERHOUD	150	0	0	75	350	150	0	0	0	0	0	1500	0	0	0	0	0	1500	140	0	3865
SKRYFBEHOEFTE	0	0	100	0	0	0	100	325	0	0	100	0	100	0	0	100	100	450	130	0	1505
ADVERTENSIES	0	0	0	0	0	0	0	450	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	450
PROMOSIES	0	0	0	0	0	0	0	0	500	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	500
SLEGTE SKULD	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	500	0	0	0	0	0	500
REGSKOSTE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	150	110	150	350	0	0	760
ODUITKOSTE	0	0	250	0	0	0	250	0	0	0	250	0	250	0	0	250	250	0	0	5000	6500
VERSEKERING	250	850	60	100	650	50	60	0	0	0	60	1500	60	0	0	60	0	500	300	0	4500
TOTALE KOSTE (A)	5985	4860	1320	6925	14220	4145	1540	2305	2750	4600	1590	15555	1585	385	1895	1880	1385	13450	6820	6500	89445
STAP 2 : IDENTIFISEER VERSPILLINGS																					
MANNEKRAG	1000		725	500	1100	200	325	1000			125	630	125				500		350		6580
ENERGIE					900							2000							290		3190
TYD		1000	100		2500	500	180	500		170	160	1000				140			370		6620
ANDER HULPBRONNE		1500	300	450		350	125		680			500	125	280					190		4500
VERSPILLENGS (B)	1000	2500	1125	950	4500	1050	630	1500	680	170	285	4130	250	280	0	140	500	0	1200		
NORMATIEWE KOSTE (A)-(B)	4965	2360	195	5975	9720	3095	910	805	2070	4430	1305	11425	1315	85	1895	1540	895	13450	5820		
STAP 3 : SEKONDêRE KOSTE TOEDELING																					
PERSONEEL GETAL	1	2	1	4	1	4	1	1	2	2	1	2	1	2	2	1	28 (AANTAL PERSONEEL)				
X KOERS (R 32)	32	64	32	128	32	128	32	32	64	64	32	64	32	64	64	32	895				
INF DIENSTE TRANSAKSIES	100	100	150	150	200	150	100	90	30	4000	1000	1600	1000	300	1500	5000			15470 (AANTAL TRANSAKSIES)		
X KOERS (R 0,36)	36	36	54	54	72	54	36	32.4	10.8	1440	360	576	360	108	540	1800			5620		
STAP 4 : BEPAAL GEKOMBINEERDE KOERS																					
PRIMêRE KOSTE	4965	2360	195	5975	9720	3095	910	805	2070	4430	1305	11425	1315	85	1895	1540					
SEKONDêRE KOSTE	68	100	86	182	104	182	68	64.4	74.8	1504	392	640	392	172	604	1832					
TOTALE KOSTE	5033	2460	281	6157	9824	3277	978	869.4	2144.8	5934	1697	12065	1707	257	2499	3372					
UITSETMAATSTAF	100000	250	150	1500	2000	30000	4000	10	10	10	1000	5000	1000	100	100	100					
PRIMêRE KOERS	0.05	9.44	1.30	3.98	4.86	0.10	0.23	80.50	207.00	443.00	1.31	2.29	1.32	0.85	18.95	15.40					
SEKONDêRE KOERS	0.00	0.40	0.57	0.12	0.05	0.01	0.02	6.44	7.48	150.40	0.39	0.13	0.39	1.72	6.04	18.32					
GEKOMBINEERDE KOERS	0.05	9.84	1.87	4.10	4.91	0.11	0.24	86.94	214.48	593.40	1.70	2.41	1.71	2.57	24.99	33.72					
STAP 5 : IDENTIFISEER KAPASITEIT VERLIES																					
UITSETMAATSTAWWE																					
KAPASITEIT	100000	250	150	1500	2000	30000	4000	10	10	10	1000	5000	1000	100	100	100					
WERKLIK	80000	210	50	1000	1500	25000	3125	7	7	7	500	4000	500	75	75	75					
VERLIESE IN EENHEDE	20000	40	100	500	500	5000	875	3	3	3	500	1000	500	25	25	25					
AKTiwITEITSKOERS	0.05	9.84	1.87	4.10	4.91	0.11	0.24	86.94	214.48	593.40	1.70	2.41	1.71	2.57	24.99	33.72					
VERLIESE IN RAND	1007	394	187	2052	2456	546	214	261	643	1780	849	2413	854	64	625	843					
STAP 6 : TOTALE VERLIESE																					
HULPBRON VERLIESE	1000	2500	1125	950	4500	1050	630	1500	680	170	285	4130	250	280	0	140	19190				
KAPASITEIT VERLIESE	1007	394	187	2052	2456	546	214	261	643	1780	849	2413	854	64	625	843	15187				
TOTAAL	2007	2894	1312	3002	6956	1596	844	1761	1323	1950	1134	6543	1104	344	625	983	34377				
KOSTE TOEGEDEEL AAN KOSTE OBJEKTE																					
TOTALE KOSTE (STAP 4)	5033	2460	281	6157	9824	3277	978	869	2145	5934	1697	12065	1707	257	2499	3372	58555				
KAPASITEITSVERLIES	1007	394	187	2052	2456	546	214	261	643	1780	849	2413	854	64	625	843	15187				
KOSTE VAN KOSTE OBJEK	4026	2066	94	4105	7368	2731	764	609	1501	4154	849	9652	854	193	1874	2529	43368				

4.4 Samevatting

Die Monate AGK-stelsel meet en evalueer die effektiwiteit van die uitgawes aangegaan in die proses om klante behoeftes te bevredig. Dit is gedoen deur die spesifieke identifikasie van produkte, klante, bemarkingskanale, marksegemente en distribusiekanale as koste-objekte. Hierdie koste-objekte se bydrae tot die onderneming se winsgewendheid is individueel geëvalueer.

Tabel 4.2 konsolideer die Monate AGK-stelsel en bied 'n geheel beeld van alle voorafgaande stappe uitgevoer gedurende die proses van implementering van AGK. Die tabel bied insiggewende inligting ten opsigte van:

- Hulpbron verbruik per aktiwiteit en gevolglik die koste per aktiwiteit.
- Verspillings/verliese wat voorkom by Monate. Daar bestaan verskeie redes vir die verspillings en die redes of oorsake sal in hoofstuk 5, afdelings 5.1 en 5.2 bespreek word.
- Kapasiteitsverliese. Die impak van Kapasiteitsverlies is wesenlik aangesien hierdie verlies waarskynlik nooit herwin kan word nie. Aanbevelings rakende moontlikhede om kapasiteitsverliese te beperk sal in hoofstuk 5, afdeling 5.2 bespreek word.
- Koste toedeel aan koste-objekte. Die doelwit is bereik in Tabel 4.2 stap 6. Die koste van die koste-objekte kan vergelyk word met die tradisionele stelsel se resultate. Aanbevelings ten opsigte van hierdie inligting word bespreek in hoofstuk 5, afdeling 5.2.

Die Monate AGK-stelsel is gebaseer op 'n twee fase bokoste toedelingsprosedure waar bokoste eerstens toegeskryf is aan aktiwiteitsentrums en tweedens tot koste-objekte. Die AGK-stelsel integreer ten volle met die huidige finansiële verslaggewingstruktuur.

HOOFSTUK 5

GEVOLGTREKKINGS EN AANBEVELINGS

5.1 Gevolgtrekkings

Bestuursbesluitneming in die huidige besigheidsomgewing is beide kompleks en veranderlik. Klante verwag produkte en dienste van hoë gehalte en uitgebreide funksionaliteit wat waarde vir geld verseker. Indien Monate klante positief wil bevredig sal kosteleierskap en koste-effektiwiteit sleutelelemente wees om klante behoeftebevrediging mededingend uit te voer. Bestuur benodig akkurate inligting vir besluitneming en dit is waar die AGK-stelsel se waarde prakties gedemonstreer word. Die AGK-stelsel verskaf inligting rakende die ekonomiese struktuur so wesenlik anders as vorige stelsels dat dit verandering sal meebring.

AGK is fundamenteel 'n nuwe benadering tot die bestuur van Monate en spesifieke veranderinge wat plaasvind by Monate is:

- Monate word geëvalueer vanuit 'n waardeketting benadering. Koppelvlakke, beide intern en ekstern word in ag geneem. Voorheen is die belangrikheid van interne koppelvlakke nie in ag geneem nie, en is die aktiwiteite nie uitgevoer vanuit 'n waardeketting benadering nie. Tabel 4.1 toon hoe die primêre aktiwiteite benut word om die onderskeibare fases van die stelsel aan te toon en gevolglik die toepassing van die waardeketting konsep. Die resultaat van elke fase verteenwoordig eerstens die prys waarteen dit oorgedra moet word na die volgende fase en tweedens die beskikbare inkomste om die volgende fase uit te voer. Indien Monate 'n kompeterende voordeel wil hê moet hierdie aktiwiteite in 'n meer koste-effektiewe wyse uitgevoer word. Monate slaag in die poging om die hoeveelheid aktiwiteite te beperk, maar aktiwiteite soos materiaalberging (MA2), bak (OA2) en aflewings (DA1) word beslis nie effektief uitgevoer nie.

- Eerstens is verspillings (verliese) van tyd, hulpbronne en energie verantwoordelik.
- Tweedens het kapasiteitsverliese 'n wesenlike impak.
- Derdens speel foute as gevolg van onkunde en nalatigheid 'n rol.

Hierdie aspekte vereis dringende aandag.

- Monate is bestuur volgens funksionele departemente en geen aandag is aan die optimalisasie van besigheidsprosesse en aktiwiteite gegee nie. Hulpbronne verbruik is per funksionele afdeling toegeskryf en nie per proses of aktiwiteit nie. Tabel 4.2 stap 1 toon die nuwe benadering om hulpbronne verbruik per aktiwiteit te meet.
- Voorheen was daar geen integrasie van kwaliteitsbestuurprogramme met die kostestelsel nie. Die nuwe benadering ten opsigte van kwaliteit vanuit 'n klant se perspektief vereis integrasie, aangesien bepaal moet word of die kwaliteit aktiwiteite waarde toevoeg, met ander woorde, is die klant bereid om daarvoor te betaal of nie. Monate het tans nie 'n primêre aktiwiteit wat gerig is op kwaliteitskontrole nie. Alvorens hierdie aktiwiteit geïmplimenter word moet dit deeglik ontleed word om te bepaal of dit aan bogenoemde vereistes voldoen.
- Produktiwiteitsbestuurprogramme wat ondersteun word deur eksterne vergelykings en diensvlak evaluasies word geïmplementeer. Tabel 4.2, stap 2 toon wesenlike verspillings van mannekrag, energie, tyd en ander hulpbronne.
 - Hierdie verspillings is hoofsaaklik toeskryfbaar eerstens aan swak produktiwiteit van werknemers, byvoorbeeld aktiwiteite (MA1), (MA3), (OA2), (BA1) en (DA1).
 - Tweedens die oneffektiewe benutting van toerusting en ander hulpbronne byvoorbeeld by aktiwiteite (MA2), (OA2) en (DA1).
 - Derdens die vermorsing van hulpbronne as gevolg van foute en nalatigheid byvoorbeeld by aktiwiteite (MA2), (BA2) en (DA1).

- Waarde-analise word gedoen wat gebruik word as belangrike hulpmiddels om produkkoste te herstruktureer. Tabel 4.1, fase 2 toon die koste van finale produkte (P1), (P2) tot (PN). Hierdie waarde-analise verskil van die vorige berekenings wat gedoen is. Die nuwe inligting en metode moet nou gebruik word om te bepaal watter produkte breek nie gelyk nie, of watter produkte herwin alle koste.
- Die verbetering van aktiwiteite wat waarde toevoeg en die eliminerings of minimalisering van aktiwiteite wat nie waarde toevoeg nie. Hierdie veranderinge wat plaasvind sluit aan by bogenoemde implimentering van diensvlak evaluasies. Die verbetering van aktiwiteite is gefokus op die aktiwiteite wat nie effektief uitgevoer word nie soos (MA2), (OA2) en (DA1).
- Die Monate AGK-stelsel reflekteer die totale benadering in plaas van 'n funksionele verdeling.
- Beter begrip van kostegedrag en die onderliggende kostedrywers bevorder die bestuur van koste met 'n langtermyn fokus.

Ongeag of Monate streef na uitnemendheid of suksel om te oorleef, bogenoemde ontwikkelings moet in ag geneem word in die formulering van strategieë. Die huidige fokus van AGK is gerig op strategiese besluite, maar korttermynbeplanning en kontrolebesluite word ook vereis. Monate se rekeningkundige inligtingstelsel moet buigbaar en aanvaarbaar wees om kostedata te verskaf, gerig op die spesifieke besluit wat geneem moet word. Tabel 4.2, stap 1 toon die fasiliteit koste per aktiwiteit. Investeringsbesluite kan in die toekoms geneem word met inagneming van die verandering wat dit meebring in die koste van die aktiwiteit en gevolglik die verandering in koste wat toegeskryf word aan die koste-objekte.

Die AGK proses en aktiwiteitsanalise is een van die mees kragtige hulpmiddels tot bestuur se beskikking. Dit fasiliteer behoorlike sigbaarheid van die onderneming se prosesse en aktiwiteite wat lei tot beter begrip van die besigheid. Die stelsel bevorder effektiewe herorganisasie en stroombelyning van besigheidsprosesse wat doeltreffendheid en mededinging verbeter. Die konsep vereis verder 'n volle geïntegreerde benadering tot bestuur van kwaliteit, produktiwiteit en kapasiteit. Dit

help die organisasie om nie-winsgewende produkte, klante, bemarkings- en distribusiekanale te identifiseer en te elimineer. Tabel 4.2, stap 5 toon die kapasiteitsverliese. Dit is duidelik dat verskeie hulpbronne nie optimaal benut word nie. Aktiwiteite (MA1), (OA1), (OA2), (BA3) en (DA1) se kapasiteitsbenutting is swak en vereis dringende aandag.

Tabel 4.1, die geïntegreerde prestasie-metingsmodel vir Monate wat opgestel is nadat alle aktiwiteite en prosesse geïdentifiseer en ontleed is, verskaf 'n gekonsolideerde beeld van Monate aktiwiteite en die verwantskappe wat voorkom. Die model maak dit moontlik dat gefokus kan word op elke aktiwiteitsentrum. Monate se bestuur moet hierdie inligting benut om sy area van mededingende voordeel te bepaal en dit te eksploiteer. Hierdie model dien as gids vir Tabel 4.2 wat 'n gekonsolideerde beeld van die AGK-struktuur gee. Tabel 4.2 toon dat by die materiaal ontvangsaktiwiteit (MA1) onnodige mannekrag verspillings plaasvind ten spyte van hoë fasiliteitskoste. Dit impliseer dat die hoë investering in fasiliteite nie optimale benutting van mannekrag meebring nie. Die bak aktiwiteit (OA2) toon dieselfde tendens. Hierdie aktiwiteit toon verder die meeste tydsverlies. Bestuur sal hierdie situasie dringend moet aanspreek, want geen mededingende voordeel word verkry met hierdie aktiwiteite nie.

Tabel 4.2 toon verder dat by die distribusie aktiwiteit (DA1) energie-verspillings (brandstof) voorkom. Dit is egter onvermybaar, aangesien die voertuie moet terugkeer. Deur bogenoemde verspilling af te trek van die toeskryfbare koste aan koste-objekte sal 'n fout wees, aangesien die werklike koste per aflewering nie gereflekteer sal word nie. Die aftrek van verspillings moet met groot omsigtigheid benader word. Dit sal geen doel dien as hierdie koste onveranderlik is nie. Dit is egter belangrik dat verspillings geïdentifiseer word en dat bestuur fokus op hierdie probleem.

Belangrike gevolgtrekkings wat gemaak word in terme van die gebruik van die Monate AGK-stelsel is:

- Produkkoste gebaseer op vervaardigingskoste alleen verteenwoordig 'n onaanvaarbare lae proporsie van totale koste. Die Monate AGK-stelsel toon

duidelik dat die gekombineerde koers vermenigvuldig met die verbruikspatroon soos per aktiwiteitsamestelling die enigste aanvaarbare resultaat lewer.

Tabel 4.1 verdeel die Monate aktiwiteite in vyf verskillende fases. Slegs die operasionele fase verteenwoordig die vervaardiging van produkte. Die koste wat toegeskryf word aan hierdie koste-objekte moet alle aktiwiteite van die verskillende fases insluit.

- Arbeid as 'n basis vir bokoste toedeling is irrelevant, omdat dit 'n wesenlike klein deel van bokoste is. Verder bestaan geen verwantskap tussen meeste bokoste en arbeidskoste of arbeidsure nie. Die uitsetmaatstaf van elke aktiwiteit word gebruik om die herwinningskoers te bereken. Tabel 4.1 beskryf die uitsetmaatstawwe van elke aktiwiteit wat gebruik moet word om die herwinningskoers te bereken.
- Die koste van tegnologie word nie behandel as 'n periodekoste nie. Die toedeling word gevolglik nie op 'n reguitlyn-basis, ongeag die gebruik, gedoen nie. Die koste word toegedeel tot produkte volgens verbruik. In Tabel 4.2, stap 1, word die koste van tegnologie as fasiliteitkoste toegeskryf aan die verskillende aktiwiteite volgens verbruik. Die metode bied insig tot die werklike benutting van tegnologie, maar hou implikasies in ten opsigte van die berekening van belasting waardes van die bates.
- Die AGK-stelsel maak voorsiening vir die meting van diens georiënteerde koste en word deur die sekondêre koers toegedeel aan primêre aktiwiteite. Tabel 4.2, stap 3 bereken die sekondêre koste wat toegeskryf word aan die primêre aktiwiteite volgens die uitsetmaatstawwe naamlik, aantal personeel en aantal transaksies. Die sekondêre funksies is noodsaaklike ondersteunings aktiwiteite wat toegeskryf moet word tot die primêre aktiwiteite.

AGK is meer relevant indien die bokoste van die onderneming relatief hoog is in vergelyking met ander tipes koste. Die AGK-stelsel beklemtoon die belangrikheid van beter begrip van bokostegedrag, dus wat veroorsaak bokoste en wat is die verwantskap met produkte. AGK herken dat meeste koste nie vas is oor die langtermyn nie en dit poog om die kragte wat koste laat verander te ontbloot.

Tabel 4.1 toon die Monate kostedrywers. Hierdie kostedrywers is die kragte wat koste laat verander.

Monate het verskeie finale produkte, bemarkingskanale, distribusie kanale en tipes klante geïdentifiseer tydens die opstelling van die prestasiemetingsmodel. Dit is duidelik dat koste 'n belangrike determinant van die bemarkingsfokus gaan wees. Dit is net natuurlik dat Monate se bestuur meer aandag en hulpbronne toeken aan markte wat hul as die mees winsgewendste beskou. Indien produkke onakkuraat is kan dit die verkeerde bemarkingsfokus tot gevolg hê. Hierdie aspek is veral belangrik omdat 'n wye reeks produkte bestaan. Volgens konvensionele koste-ontledings kan koste versteek wees in die bokosterekening en nie toegeken word aan die produkte of klante wat die koste meebring nie. Die koste-distorsie veroorsaak dat klante of produkte winsgewend voorkom, maar in werklikheid nie is nie. Tabel 4.2 se inligting moet nou uitgebrei word om die individuele produkte, bemarkingskanale en klante se prestasie te meet.

Een van die belangrikste nuwe meganismes vir die bestuur van koste by Monate is die benutting van die faktor wat koste beïnvloed, naamlik die kostedrywers. Die kostedrywers verskil van aktiwiteit tot aktiwiteit. Tabel 4.2 toon dat die aantal mense affekteer die meng aktiwiteit (OA1), maar het geen invloed op die verkope aktiwiteit (BA3) nie. Die kostedrywer is gerig op wat veroorsaak en affekteer koste. Indien Monate se bestuur op hierdie faktore fokus kan die optimale prosesse bepaal word asook die mate van waardetoevoeging wat plaasvind. Deeglike begrip van kostedrywers en kostegedrag is egter nodig voor kostebestuur kan plaasvind.

Die belangrikste gevolgtrekking is dat die AGK-stelsel 'n belangrike hulpmiddel is wat produkte en klante strategieë lei na winsgewende geleenthede en dien as gids vir verbetering van Monate se vermoë om mededingend te presteer in die marksegmente waar hy hom bevind. Alhoewel dit mag voorkom dat die implementering van die AGK-stelsel problematies is, maak die beter begrip en insig rakende die besigheid wat dit bied, die poging die moeite werd.

5.2 Aanbevelings

Die besluit om 'n AGK-stelsel te implementeer moet geëvalueer word op 'n koste teenoor voordele-basis. AGK-stelsels verskil in graad van sofistikasie. Sommige stelsels gebruik 'n groot verskeidenheid koste sentrums en kostedrywers. Dit is hierdie graad van sofistikasie wat die bedryfskoste bepaal. Monate het eerstens behoefte aan 'n lewensvatbare AGK stelsel wat bestuur ondersteun in die proses van besluitneming. Topbestuur stel egter streng riglyne ten opsigte van die fondse wat aangewend kan word vir die ontwikkeling van die Monate AGK-stelsel. Gegewe hierdie beperking, die produkreeks en kostestruktuur wat opgesom word in tabel 4.2, regverdig Monate nie 'n gesofistikeerde stelsel nie.

Die voorgestelde AGK-stelsel doen koste toeskrywing aan koste-objekte in Tabel 4.2 deur die werklike aktiwiteite en hulpbronne verbruik in die berging, produksie, bemarking, verkope, aflewering en diens van klante te meet. Sodoende word Monate in staat gestel om die besigheid vanuit 'n AGK benadering te ontleed. Hierdie inligting moet gebruik word vir verdere ontledings. Spesifieke ontledings wat gedoen moet word sluit in:

- Individuele produkkoste-analise.
- Individuele distribusie kanale.
- Die onderskeie klante.

Die onderskeie produkte, distribusie kanale en klante moet elk op 'n individuele basis ontleed word volgens die metode toegepas in Tabel 4.2. Die voordele verkry deur implimentering word beïnvloed deur die vlak van mededinging, die volume produkte wat verkoop word, die diversiteit van die produkreeks en die proporsie bokoste van die kostestruktuur. Monate word in 'n baie mededingende omgewing bedryf en het behoefte aan akkurate koste inligting, aangesien mededingers die voordeel sal uitbuit indien foute voorkom as gevolg van koste distorsie. Die AGK-stelsel kan gebruik word vir periodieke koste-ontledings, produk –en klantwingsgewendheidsanalise en strategiese besluite. Die volume produkte wat verkoop word en die diversiteit van die produkreeks wat bespreek is in Hoofstuk 4, afdeling 4.1 is in vergelyking met sommige ander ondernemings, relatief beperk,

maar regverdig reeds deeglike analise. Monate voorsien wesenlike groei en gevolglik sal die AGK-stelsel meer voordele in die toekoms inhou.

Die huidige aanbeveling is om twee stelsels te behou. Een stelsel vir eksterne rekeningkundige doeleindes waar die tradisionele stelsel, naamlik Pastel benut kan word. Die AGK-stelsel wat self op rekenaar ontwikkel is kan die koste-ontledings ekonomies uitvoer, maar vereis verdere ontwikkeling. Monate moet die AGK benadering 'n leefwyse maak en voortbou op die navorsing en ontwikkeling wat reeds gedoen is. Topbestuur behoort hierdie projek te dryf en kan in die toekoms 'n enkele geïntegreerde AGK-stelsel implementeer.

Klante-tevredenheid is baie beklemtoon gedurende die bespreking van die teorie. Monate moet streef na absolute klant-tevredenheid en kan dit bereik deur aan die vereistes van die klante te voldoen. Die rol van die Monate AGK-stelsel in hierdie verband kan as volg beskryf word:

- Lae produkkoste. Onder leiding van die AGK-stelsel word die aktiwiteite wat hulpbronne absorbeer bestuur. Dit word gefasiliteer deur deeglike analise van die aktiwiteite uitgevoer. Kosteverlaging word gerealiseer deur die eliminerings of minimalisering van oneffektiewe aktiwiteite. Tabel 4.2 toon verliese en oneffektiwiteit by aflewings (DA1). Kosteverlaging kan realiseer indien hierdie oneffektiewe aktiwiteit verbeter word. Aflwings is 'n noodsaaklike aktiwiteit en kan gevolglik nie ge-elimineer word nie. Die uitdaging is om die koste-vergelyking te doen tussen aflewering van beskuitjies per bakkie met die aflewings per trok. Indien die aflewings per bakkie die oorsaak van oneffektiwiteit is, moet die aflewings per bakkie slegs uitgevoer word indien nie-finansiële inligting die aktiwiteit regverdig.
- Produk differensiasie. Die primêre fokus van die Monate differensiasie strategie is om nuwe eienskappe by die beskuitjies te ontwikkel wat die klante as uniek beskou. Byvoorbeeld die Macadamiabeskuitjies wat teen 'n premie verkoop kan word. Die realiteit is dat die Macadamiabeskuitjies teen 'n verlies verkoop is, sonder dat bestuur bewus was daarvan. Die probleem is veroorsaak deur die onvermoë om akkurate produkkoste te bereken. Die AGK-stelsel moet benut

word om nie net soortgelyke foute reg te stel nie, maar om nuwe differensiasie opsies te evalueer.

- **Kwaliteit.** Totale kwaliteitsbestuur is 'n belangrike element vir die bevordering van klant-tevredenheid. Die Monate AGK-stelsel toon in Tabel 4.2 die impak van verspillings. Hierdie tabel kan uitgebrei word om kwaliteit aktiwiteite se koste te meet. Kwaliteit aktiwiteite sal 'n impak hê op verspillings en hierdie verandering in verliese sal ook weerspieël word op die tabel. Die sukses van die Monate kwaliteitsprogramme word gemeet aan die koste van kwaliteit en dit is hier waar die AGK-stelsel 'n belangrike rol speel om die werklike koste van kwaliteit te bepaal. Hierdie inligting stel bestuur in staat om te fokus op die werklike probleemareas in Monate en kan die koste van kwaliteit tred hou met die prys wat klante bereid is om te betaal vir kwaliteit.
- **Klantediens.** Klante aktiwiteite word behoorlik gemonitor deur die Monate AGK-stelsel. Hoë kwaliteit diens word verseker deur die onderskeie aktiwiteite krities te ontleed en aanpassings te maak indien waardetoevoeging nie plaasvind nie.

Die inligting verskaf deur die AGK-stelsel aangewend moet aangewend word in die volgende toepassings:

- **Strategiese analise:**

Geen kostestelsel sal ooit 'n strategiese bestuurstelsel word nie, maar dit kan strategiese bestuur ondersteun en verander. In hierdie verband ondersteun die AGK-stelsel strategieformulering deur verslag te lewer rakende sake soos:

- **Nie-winsgewende produkte.** Die Monate AGK-stelsel het bewys dat die broodbeskuitjie nie op winsgewende basis geproduseer kan word nie, aangesien die betrokke koste-objek se aktiwiteite meer hulpbronne sal absorbeer as wat verhaal kan word van die bydrae van die beskuitjie.
- **Nie-winsgewende klante.** Aktiwiteit (DA1) in Tabel 4.2 toon oneffektiwiteite. Sommige van die oneffektiwiteite is reeds bespreek in die voorafgaande,

maar 'n ander moontlikheid is dat klante buite 'n radius van tweehonderd kilometer nie winsgewend bedien kan word nie. Verder vereis aflewering binne 'n honderd tot tweehonderd kilometer radius 'n minimum hoeveelheid beskuitjies, byvoorbeeld vyfhonderd kilogram om die aflewering te regverdig. Dit is belangrik dat Monate spesifieke riglyne stel ten opsigte van aflewering. Dit sal geen doel dien om nie-winsgewende klante te diens nie.

- Nie-winsgewende besigheidsprosesse en aktiwiteite. Die kostestelsel bied in Tabel 4.1 'n oorsig van al die besigheidsprosesse en relevante prestasie maatstawwe. Die oorsig is bruikbaar in die evaluering van alternatiewe vir die uitvoering van prosesse of aktiwiteite. Die klantediens aktiwiteite (KA1), en (KA2) en (KA3) moet ontleed word om die volgende te bepaal:

- Kan meeste navrae nie suksesvol hanteer word per telefoon nie.
- Kan die aflewering nie gekombineer word met invorderings nie.
- Is suksesvolle telefoniese invordering nie so gering, dat hierdie aktiwiteit gestaak moet word nie.
- Kan die debiteurestate nie per e-pos of per faksimile gestuur word in plaas van per pos nie.
- Kan die betaling van krediteure deur elektroniese oorplasing in plaas van tjeks nie 'n wesenlike besparing meebring nie.

- Nie-winsgewende bemarkingskanale. Monate word bedryf in 'n baie mededingende omgewing wat gekenmerk word aan baie lae marges. Die gebruik van agente in 'n area se doeltreffendheid word bevraagteken. Die agente-kommissie veroorsaak dat marges verder krimp, moontlik tot 'n onaanvaarbare lae vlak.

- Produktiwiteitsbestuur:

Produktiwiteitsbestuur is die effektiewe aanwending van die onderneming-hulpbronne soos mense, masjiene en kapitaal. Die AGK-stelsel fasiliteer produktiwiteitsbestuur as volg:

- **Aktiwiteitsinvesteringsanalise.** Tabel 4.2 toon die fasiliteitkoste per aktiwiteit. Aktiwiteitsinvestering vereis die analise van bate investering per aktiwiteit om die koste, geassosieer met die investering soos waardevermindering, te bepaal. Kapitaal produktiwiteit kan geëvalueer word deur vergelyking van kritiese kapitaalbenuttingverhoudingsgetalle in die organisasie. Die resultate gee 'n aanduiding of die investering redelik en geregverdig is. Ter illustrasie kan byvoorbeeld die investering in debiteure-infrastruktuur geëvalueer word deur die verlaging in uitstaande debiteure bereik deur die aanwending van beter tegnologie.

- **Koste van kapitaalbestuur.** In Tabel 4.2 word koste van kapitaal toegedeel aan aktiwiteite volgens die gebruik van bates deur die aktiwiteite. Produkte en klante se opbrengs op kapitaal kan bereken word en indien 'n produk gelykbreek, impliseer dit dat 'n aanvaarbare opbrengs gelewer word. Produkte en klante, wat 'n disproporsionele bedrag kapitaal vereis, word gepenaliseer. Tyd is 'n belangrike kostedrywer vir koste van kapitaal. Die tydperk van investering, byvoorbeeld aantal dae in voorraad of die aantal dae wat rekeninge uitstaande is en die bedrag ter sprake, bepaal die koste van kapitaal wat toegedeel moet word.

- **Prosesuitsetanalise.** Tyd is die belangrikste beperkende faktor vir enige proses. Tabel 4.2 toon in stap ____ tydsverliese. Die effektiewe benutting van tyd is krities vir sukses en deur te fokus op die verskeie take uitgevoer kan die relatiewe produktiwiteit van elke taak bepaal word en gevolglik die koste per taak. Produktiwiteitsverbetering het 'n wesenlike impak op die koste per aktiwiteit en kan organisasie prestasie tot 'n groot mate beïnvloed.

- **Kapasiteitsbestuur:**

Kapasiteitsbenutting is normaalweg gekoppel aan fisiese produksievermoëns en min aandag is gegee aan ondersteunende funksies se kapasiteit. 'n Belangrike voordeel van 'n AGK-stelsel is die vermoë om kapasiteitsbenutting op alle vlakke te meet. Tabel 4.2, stap ____ hanteer kapasiteitsverliese. Dit is baie belangrik dat die koste van kapasiteitsverlies nie ingesluit word by die

koste van 'n koste-objek soos 'n produk nie, maar apart bereken en bestuur moet word. Indien die koste van kapasiteitsverlies ingesluit is, byvoorbeeld in die koste van 'n produk, kan die produk as nie-winsgewend voorkom terwyl die inherente probleem egter nie by die produk is nie, maar eerder by die benutting van kapasiteit.

Kapasiteitsmaatstawwe kan dien as indikators vir die mate waartoe beter kapasiteitsbenutting kan lei tot kosteverlagings. Gegewe 'n meer vaste kostestruktuur sal kosteverlaging gerealiseer word, indien die surplus-kapasiteit verklein (besnoei) word of die huidige kapasiteit meer effektief benut word om produksie te verhoog.

- **Kostebeplanning en projeksie:**

Die omvattende analise van Monate se prosesse en aktiwiteite het beter begrip vir die gedrag van koste en kosteverwantskappe gekweek. Hierdie kennis kan toegepas word in toekomstige kostebeplanning en projeksies. Om die gestelde doelwitte van die onderneming te bereik, is dit nodig dat al die funksionele deelgebiede van die onderneming in harmonie moet saamwerk. Hierdie funksies is interafhanklik en dit is dus nodig dat die oorhoofse beplanning van die onderneming op so 'n wyse gedoen word dat bestuur en die ondergeskiktes sal weet wat om te doen om die doelwitte te verwesenlik. Die regte soort beplanning en beheer is slegs moontlik deur van 'n geïntegreerde begrotingstelsel gebruik te maak. Dit is ondenkbaar dat doeltreffende beplanning en beheer sonder 'n funksionerende kostestelsel as basis gedoen kan word. Bestuur is afhanklik van goed gefundeerde inligting om akkurate projeksies vir die toekoms te maak.

5.3 Slotsom

Die huidige mededingende omgewing stel baie hoë eise en elke moontlike voordeel moet ten volle benut word om markposisie te behou en te versterk. Die Monate AGK-stelsel is 'n belangrike hulpmiddel vir bestuur en verskaf inligting wat bruikbaar is in verskeie toepassings. Die inligting wat deur die AGK-stelsel genereer kan word, kan tot groot waarde wees ten einde beter besluitneming te verseker. Die belangrikste voordeel van die stelsel is die meer akkurate en relevante produkkoste-inligting wat die stelsel genereer.

Die Monate AGK-stelsel in sy huidige formaat het reeds verskeie oneffektiwiteite geïdentifiseer en nuwe insigte gebied tot aksies wat nodig is om hierdie oneffektiwiteite aan te spreek. Dit is egter belangrik om te besef dat die proses slegs begin het. Topbestuur sal hierdie projek verder moet dryf om die stelsel, tot sy volle potensiaal te ontwikkel.

Die stelsel help om die strategiese posisie sowel as die strategiese vermoë van die onderneming te verbeter deur te wys hoe hulpbronne aangewend kan word vir maksimum strategiese groei en deur leiding te gee aan faktore soos kwaliteit, diens en laer koste wat belangrik is vir klante.

BIBLIOGRAFIE

- ANON. 1993. Implementation considerations for an ABC System. *Management Accounting*, 74(8):29-32.
- ANON. 1990. Activity based costing research. *Management Accounting*, 68(5):28-29.
- COOPER, R. 1990. ABC: A need, not a option. *Accountancy*, Sep:86-88.
- COOPER, R. & KAPLAN, R.S. 1991. Profit priorities from activity-based costing. *Harvard business review*, 9(3): 130-135.
- CHRISTENSEN, L.F. & SHARP, D. 1993. How ABC can add value decision making. *Management Accounting*, 64(1): 38-42.
- DRURY, C. 1996. Management and cost accounting. International Thompson Business Press: Johannesburg.
- FLESHER, D.L. 1992. Activity based costing for manufacturers. *National society of public accountants*, 37(100): b36-39.
- GARRISON, R.H. & NOREEN, E.W. 1994. 7th Edition. Managerial Accounting: Concepts for planning, control decision making. Irwin: Boston.
- GLAD, E. & BECKER, H. 1994. Activity based costing and management. Juta & Co: Capetown.
- HICKS, D.T. 1992. Activity-based costing for small and mid-size businesses: An implementation guide. Wiley Publications: New York.
- HORNGREN, C.T. & SUNDEM, G.L. 1987. 7th Edition. Introduction to Management Accounting. Prentice-Hall Int Editions: London.
- INNES, J. & MITCHELL, F. 1993. Activity based costing, a review with case studies. CIMA: London.
- KAPLAN, R.S. 1992. In defence of activity-based cost management. *Management Accounting*, 74(5): 58-63.
- LEWIS, R.J. 1993. Activity-based costing for marketing and manufacturing. Quorum Books: London.
- MORROW, M. & CONNOLLY, T. 1994. Practical problems of implementing ABC. *Accountancy*, 113(205): 76-80.
- SHARMAN, P.A. 1990. A practical look at activity based costing. *CMA Magazine*, 64(1): 8-12.

SHARMAN, P.A. 1993 . Activity-based management: A growing practice . *CMA Magazine*, 67(2): 17-22.

SHARMAN, P.A. 1994 . Activity and driver analysis to implement ABC. *CMA Magazine*, 68(6):13-16.

TURNEY, P.B.B. Common Cents – The ABC performance breakthrough. Minerva Books: Johannesburg.