

الدافع لتطوير تخصيص التكاليف الإضافية خطوة أخرى إن ما انتهينا إليه من منهج لتخصيص التكاليف - برغم أهميته -  
 مهن أساهم وإعارات ، والتي تتع أغراضا واط ل تك ، أو بالأحرى Cost Objects إنها يتمتع ى هك ةكهرر أغهراك التك ه  
 إذا جاز التتبير - ى ك الأنشطة ال رعي الموجوعر بكل سام Tailored- أغراضاً نام وغيرُ مُجمعر ، أو سل إن شئت غيرهُ صه  
 أو إعارر بالتنظيم بالضبط ، فضلاً بن أن الأساس ال ماتعمم ةي تخصيصُ مجمعات تك تها ، أو حتك لكل بنصر من بناصر  
 التكاليف اضضهاةي ، لأغهراك التكه نهائيً كانت أو واطً ، كثيراً ما لا تتكس اختلاف هذه الأغراك ل تك ةي اتهلاك ما ههو  
 متهام مهن مهوارع وإمكانيهات هذه الأنشطة ال رعي بالضرور ، لأنها سع جانبها التوقيق ةي الالتزام بمتيار الالب - النتيج ةي  
 مثل هذه الأحوال ، ةالتكاليف اضضهاةي " كنتيج " يجهب أن تُخصص لأغهراك التكه ه ى هك أهاس " ماهيب أو محهرك " ههذه  
 التكاليف اضضهاةي ؛ وهك الأنشطة ال رعي .فعلى سبيل المثال نجد أن تخصيص مجمع تكلفه إدارة المشتريات (   
 كغرض تكلفه وسي ) لأغراض التكلفة الوسيطة الأخرى ( الإدارات والأقسام الأخرى ) على أساس قيمة ما تم شارؤه لهذه  
 الأغراض للتكلفة ، ممكن أن ينتهى بنا إلي نتائج تخصيص ساذجة وغير مقبولة في بعض الأحيان فشارء عنصر مواد  
 مثل " مكثف " لقسم تجميع التليفزيون قيمته 20 جنيه يخصص له تكاليف إضافية من إدارة المشتريات قدرها جنيههاً واحداً  
 ، في حين أن شارء " مكثف " لقسم تجميع الهاءى فاه قيمته 2 جنيه يخصص له تكاليف إضافية من إدارة المشتريات قدره 0.1  
 جنيهه ( 5% من قيمه ما تم شارؤه ) . فهل شارء " المكثف " الأول يستهلك عشرة أمثال ما يستهلكه " المكثف " الثاني من  
 إمكانيات وجهد إدارة المشتريات ، الأمر الذى يدعو إلى تخصيص تكاليف إضافية له من إدارة المشتريات عشرة أمثال ما  
 يخصص للمكثف الثاني؟! . كما أن تخصيص مجمع تك نشاط رئيائي " ما " لأغراك التكه النهائي ( المنتجات ) ى ك أأس حجم  
 المخرجات منها بم رعه - مقاس بوحههه هذه المخرجهات أو بوحههه المهعخلات كاهانات التمل المباشر أو اهانات اله أو  
 كميه المهواع الماهتعم أو مها إلهك ذلك - ربمها لا يتكس اختهلاف المنتجات ةيما تنط به مهن بنايه أو جههع ( ال ههم إلاهه  
 ت هك الأنشطة ى هك ماهتوى الوحههه ، وكمها انوضهب بتبع س يهل ) ، ةقهع يتط هب منتجها ن هس انات التمل المباشر أو  
 انات اله ، ةي الوست الذى يتط ب ةيهه أهجههها وستهاً أطهول ضبهعاع الات أو بهع مهرات أكتهر ( كنشهاط مهن ت هك  
 الأنشطة ى ك ماتوى عةت اضنتاج ) ، الأمر الذى يترتب ى به تخصيص ن س القعر من تكاليف إبهعاع الات - كجهز  
 مهن مجمع تك ه ههذا النشهاط الرئياهي - لهما ، عون ما مرانار لاختلاهما ةيما يتط باه من إبعاع للآلات تحعيهاً .بل حتى أن  
 تخصيص عنصر تكلفه إضافية ، مثل تكلفه مهمات التشغيل ( والتي يمكن أن تحدد - أيضاً - في تلك الأنشطة على  
 مستوى دفعة الإنتاج ، كنشهاط إعداد اثلاث مثلاً ) ، على أساس الحجم مقاساً بساعات العمل المباشر أو ساعات ائلة  
 مثلاً ، ربمها لا يتفق ومعيار السبب - النتيجه ، وذلك لأن ساعات العمل المباشر أو ساعات ائلة ليست بالضرورة السبب واره  
 حدو هذه التكلفة لمهمات التشغيل ، فزيادة هذه الساعات قد لا يترتب عليه بالضرورة ودائماً زيادة تكلفه هذه المهمات  
 للتشغيل ، كما أن كفاءة أو عدم كفاءة استخدام ساعات العمل أو ساعات ائلة لا يعنى بالضرورة ودائماً كفاءة أو عدم كفاءة  
 استخدام هذه المهمات . بمعنى أنه ربما لا يكون هناك من علاقة سببية بين هذا العنصر لتكلفه مهمات التشغيل المى ارد  
 تخصيصه وما يستخدم من أساس لتخصيصه ،اعتماداً على ساعات العمل المباشر أو ساعات ائلة ، وإن بدا بينهما من  
 علاقة أو ارتباط ، فغالباً ما يكون مجرد ارتباط إحصائي ،سببياً له قوة تفسيرية لحدو وسلوك هذا العنصر للتكلفة .وعليه فإن  
 الاعتماد على مثل هذه الأسس - بمفردها - في تخصيص التكاليف الإضافية لن ينتهى بنا إلا إلى تعيين قدرار من هذه التكاليف  
 على تكاليفها الأولية ، وهو قدر - قدر - لا Markup الإضافية للمنتجات ( كأغراض نهائية للتكلفة ) يمثل مجرد إضافة  
 يعكس الاحتياجات الحقيقية ، أو الأقرب إلى الحقيقة ، لههذه المنتجات من التكاليف الإضافية ، في كثير من الأحيان ،  
 الأمر الذى يترتب عليه تشويه أو تحريف - لتكلفه هذه المنتجات وبالضرورة لربحيته - غير مقبول ، ( وربما غير مدرك  
 في كثير من الأحيان من قبل الإدارة أو حتى من حدد هذه التكلفة ) ، واتخاذ قرارات إدارية خالصة حيالها ، قد لا يكتشف  
 عدم صوابها إلا بعد فوات الأوان ، وعندما يكون من الصعوبة أو الاستحالة تدارك آثارها ،للأعمال أصبحت تتسم  
 بحساسية مفراة لأية أخطاء ، حتى ولو كانت هينة نتيجة للمنافسة الشديدة والحادة في أغلب المجالات وفي أغلب الأحيان ناهيك  
 عن أن تخصيص كئيب ار من التكاليف الإضافية على أساس أنماط سلوكها ، وعلى أساس حجم الإنتاج ( المخرجات )  
 مقاسا بوحدة قياس المخرجات أو مدخلات هذه المخرجات ، وفي شكل متوس ثابتاً ، إنما يكون معناه ببساطة افت ارض  
 وجود علاقة اردية ونسبية بين هذا الحجم للنتاج وهذه التكاليف الإضافية ، فما بالك بالثابت منها ، في الوقت الذى تترتب فيه

هذه التكاليف بمسببات أخرى ، بخلاف حجم الإنتاج ، كزمن أو عدد مارت تجهيز اثلث وإعدادها . وعدد مارت الشارة . ، وهو ما دعا الى ضرورة تحسين المحاسبة عن التكاليف الإضافية خطوة في اتجاه تعيين وتحديد التكلفة على أساس النشاط . فما هذا الاتجاه أو المدخل لتحديد التكلفة على أساس النشاط ؟