

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف المسيلة

1985



ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم التسيير

قسم: علوم التسيير

تخصص: إدارة مالية

رقم: .....

جامعة محمد بوضياف - المسيلة  
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

## عنوان الموضوع:

التحكم في التكاليف الخفية وأهميتها في زيادة ربحية المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأقمشة الصناعية والتقنية EATIT - المسيلة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير

تحت إشراف الأستاذ:

من إعداد الطالب:

- مهني بوريش

- خليفي أحمد عبد الجبار

## أعضاء لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الجامعة	الصفة
د. بيسار عبد المطلب	محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
أ. مهني بوريش	محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. عز الدين عبد الرؤوف	محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2017-2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



# شكر و عرفان

أتقدم بالشكر إلى الذي لم يبخل علي بنصائحه وإرشاداته لإكمال هذا البحث، كما أشكر

له طول صبره، أستاذي ومشرفي الأستاذ: مهني بوريش، كما أحيي فيه

روح التواضع والمعاملة الحسنة فجزاه الله عن كل خير

كما أقدم الشكر والامتنان إلى أعضاء لجنة المناقشة لإثراء هذا العمل

ولا يفوتني أن أتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساعدني في هذا العمل بمؤسسة EATIT

ولكل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد

## الفهرس

الصفحة	العنوان
	شكر و عرفان
I	الفهرس
II	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
VI	ملخص الدراسة
أ - هـ	مقدمة
49 - 7	الفصل الأول: الإطار النظري للتكاليف الخفية و الربحية
7	تمهيد
8	المبحث الأول: أساسيات حول التكاليف الخفية
21	المبحث الثاني: مؤشرات التكاليف الخفية
36	المبحث الثالث: التحكم في التكاليف الخفية و علاقتها بالربحية
49	خلاصة الفصل الأول
79 - 50	الفصل الثاني : دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية
50	تمهيد
51	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الجزائرية للأقمشة الصناعية و التقنية EATIT
62	المبحث الثاني: حساب التكاليف الخفية بمؤسسة EATIT
74	المبحث الثالث: أهمية التحكم في التكاليف الخفية في زيادة ربحية المؤسسة
79	خلاصة الفصل الثاني
81 - 80	الخاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
35	طرق حساب الإنتاجية	01
36	أهداف طريقة SOF	02
37	نموذج عام لحساب التكاليف الخفية	03
40	العناصر الأساسية لهياكل المؤسسة	04
44	مضمون الأداء الاجتماعي	05
52	الطاقة الإنتاجية للمؤسسة	06
53	تشكيلة المنتجات بالمؤسسة	07
53	توزيع العمال بالمؤسسة حسب الفئات المهنية	08
54	تطور الإنتاج بالمؤسسة	09
54	تطور رقم أعمال و ربحية المؤسسة	10
62	تغيب العمال بالمؤسسة خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).	11
63	معدل التغيب بالمؤسسة خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).	12
64	حساب التكاليف الخفية للتغيب	13
65	ملخص التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	14
65	نوع حوادث العمل و عدد الساعات الإضافية	15
66	حساب التكاليف الخفية لحوادث العمل	16
67	تلخيص لمجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر حوادث العمل	17
67	دوران العمل خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).	18
69	مقارنة بين الخطة الإنتاجية و الفعلية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).	19
71	الفرق في رقم الأعمال خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).	20
72	نموذج SOF الشامل لحساب التكاليف الخفية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).	21
73	إجمالي التكاليف الخفية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).	22
74	تحديد صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية للفترة المعتبرة (2015-2017).	23
75	معطيات حساب معدل العائد على المبيعات	24
75	معدل العائد على المبيعات خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية	25
76	معطيات حساب معدل العائد على حقوق الملكية	26
76	معدل العائد على حقوق الملكية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية	27
77	معطيات حساب معدل العائد على رأس المال المستثمر	28
77	معدل العائد على رأس المال المستثمر خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية	29
78	معطيات حساب معدل العائد على إجمالي الأصول	30
78	معدل العائد على إجمالي الأصول خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية	31

## قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	مكونات التكاليف الخفية	11
02	ظهور التكاليف الخفية	12
03	ظهور التكاليف الخفية: أسباب التغيب	22
04	المقارنة وفق النظرية الهيكلية و السلوكية	38
05	مكونات الأداء الاقتصادي	45
06	الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT	57

## الملخص:

تعالج هذه الدراسة موضوع التحكم في التكاليف الخفية وأهميتها في زيادة ربحية المؤسسة الاقتصادية، وفي ظل ارتفاع حدة المنافسة حيث يتعذر على المؤسسة زيادة أسعار منتجاتها أو زيادة حجم مبيعاتها فان المنفذ الوحيد لها هو التحكم في التكاليف خاصة الخفية منها .

ويهدف معالجة إشكالية الدراسة تطرقنا في الجانب النظري إلى أسباب التكاليف الخفية ومؤشراتها وطريقة حسابها والتحكم فيها أما في الجانب التطبيقي فقد درسنا مدى مساهمة التحكم في التكاليف الخفية في زيادة ربحية المؤسسة الجزائرية للأقمشة الصناعية والتقنية المسيلة .

حيث توصلنا إلى أن تكاليف التغيب و الفرص الضائعة هي الأكثر تأثيرا على إجمالي التكاليف الخفية ، و تحكم المؤسسة في تكاليفها الخفية يمكنها من تعظيم ربحيتها و تغطية عجزها في فترة الدراسة المعتبرة (2015-2017) .  
الكلمات المفتاحية: التكاليف، التكاليف الخفية، الاختلالات، الربحية، التغيب، دوران العمل، حوادث العمل، اللاحقة، نقص الإنتاجية.

## Summary :

This study treats the subject of controlling the hidden costs and its importance in raise the economic organization gains, in time of the high competition then it is difficult for an organization to rise the prices of its products or the amount of the sales. So, the only solution here is to control the costs especially those hidden ones.

For the sake of solving the study's issue, we tackled in the theoretical part the causes of the hidden costs and then indicated besides the way of calculating and controlling them. In the practical part, we studied how is controlling the hidden costs inflating the increment of the gains of the Algerian association of industrial and technical textile msila.

Consequently, we arrived to an answer that is the costs of being absent and the lost opportunities are the most affecting on the total of the hidden costs, and the control of the organization in its hidden costs enables it to rise the gains and cover up its deficiency in the studies period (2015-2017).

Keywords: costs, hidden costs, dysfonctionnement, gains, absenteeism, work rotation, work accidents, non-quality.

يعتبر هدف زيادة الربحية أحد أهم الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيقه، بحيث يساعدها على المحافظة على بقائها واستمرارها ودعم مركزها المالي وخاصة في ظل ارتفاع حدة المنافسة، لذا يتوجب عليها أن تبحث عن بدائل متنوعة لتعظيم ربحيتها وضمان استمراريتها، فإذا كانت المؤسسة قادرة على التحكم في طاقاتها المادية، فإنه من الصعب عليها التحكم في العنصر البشري نظرا لقابلية سلوكياته للتغيير، و هذا ما أدى إلى تغيير نظرة المسيرين حول أهمية إدارة الأفراد داخل المؤسسة، والتي يتلخص هدفها في تكوين قوة عمل مستقرة و فعالة، حيث يمكن الاستفادة من الثروة البشرية بأعلى كفاءة ممكنة وبأقل التكاليف إذا ما تحقق الالتزام التنظيمي للفرد، لما له من تأثير واضح على أداء و ربحية المؤسسة.

تعتبر عملية تخفيض التكاليف في بيئة الأعمال التنافسية في كثير من الأحيان من أهم الأساليب التي تختارها المؤسسة الاقتصادية لزيادة ربحيتها، وذلك لكونها طريقة سلمية وبسيطة تعتمد على جدية المؤسسة وعملها الدائم والمستمر دون أن تتأثر بدرجة كبيرة بظروف السوق، على عكس العناصر الأخرى التي يمكن أن ترفع من ربحية المؤسسة كزيادة أسعار المنتجات وتحسين جودتها والتي غالبا ما تتأثر بدرجة كبيرة بظروف السوق والطاقة الإنتاجية وبالتالي يتعذر على المؤسسة رفع أسعارها أو زيادة حجم مبيعاتها، لذلك نجد أنّ المنفذ الوحيد الذي يمكنها من زيادة أرباحها هو التحكم في التكاليف والعمل على تخفيضها باستمرار إلى أدنى حد ممكن، وذلك لا يتعلق فقط بالتكاليف التي تظهرها أنظمة المعلومات المحاسبية بل يتعدى ذلك إلى التكاليف غير الظاهرة فيها والتي تقع خارج حدود الرقابة والتي يصطلح عليها بالتكاليف الخفية.

و عليه يمكن طرح الإشكالية التالية:

- كيف يمكن التحكم في التكاليف الخفية و ما أهميتها في زيادة ربحية المؤسسة الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية:

للإجابة عن السؤال الرئيسي و لاستكمال معظم الجوانب المرتبطة بالموضوع نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- هل توجد أسباب للتكاليف الخفية؟

2- هل توجد مؤشرات لحساب التكاليف الخفية؟

3- كيف يساهم التحكم في التكاليف الخفية في زيادة ربحية مؤسسة EATIT ؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة السابقة ننتقل من الفرضيات التالية:

1- توجد أسباب للتكاليف الخفية.

2- توجد مؤشرات لحساب التكاليف الخفية.

### 3- يساهم التحكم في التكاليف الخفية في زيادة ربحية مؤسسة EATIT.

#### أهمية الدراسة:

- تتجلى أهمية الدراسة في الآتي:
- توعية المسيرين بأهمية التكاليف الخفية و مدى تأثيرها على ربحية المؤسسة.
- التنبيه إلى أن عدم الاهتمام بتطوير برامج التكوين و التدريب و عدم الاستغلال الجيد للمورد البشري يحمل المؤسسة تكاليف هي في غنى عنها.
- الدعوة من خلال هذا البحث إلى ضرورة زيادة البحوث و دراسة هذا النوع من التكاليف.

#### مبررات اختيار الموضوع:

- حداثة موضوع التكاليف الخفية على مستوى الدراسات العلمية.
- قيمة و أهمية هذا البحث خاصة و انه يتناول جوانب عديدة فيما يتعلق بسلوكيات الأفراد و هياكل المؤسسة.
- تنبيه مسيري المؤسسة إلى تأثير التكاليف الخفية على تنافسية، إنتاجية و ربحية المؤسسة.
- محاولة المساهمة في حساب و تخفيض التكاليف الخفية في المؤسسة محل الدراسة.

#### أهداف الدراسة:

- تكمن أهداف الدراسة فيما يلي:
- التعرف على التكاليف الخفية و أسباب ظهورها.
- البحث عن المؤشرات التي تسمح بحساب و تقييم التكاليف الخفية و أنجع السبل لتخفيضها .
- تبيين مدى أهمية التحكم في التكاليف الخفية و إبراز أثرها على ربحية المؤسسة الاقتصادية.

#### حدود الدراسة:

- ككل دراسة علمية هناك حدود زمنية و مكانية، و تتمثل في:
- الحدود المكانية: تمت الدراسة في المؤسسة الجزائرية للأقمشة الصناعية و التقنية.
- الحدود الزمنية: كانت الدراسة من بداية شهر فيفري إلى غاية منتصف شهر ماي من العام الحالي 2018.

#### الدراسات السابقة:

بعد البحث عن الدراسات السابقة المماثلة تم الوصول إلى المواضيع التالية:

- 1- دراسة ذوايدي مهيدي: " تأثير التكاليف المستترة على نظام المعلومات المحاسبي" (2009-2010)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف، حيث تناول في الفصل الأول أنظمة المعلومات في المؤسسة، و في الفصل الثاني: طرق حساب التكاليف (الكبيرة، الجزئية، الخفية)، و تناول في الفصل الثالث: التسيير السوسيو-اقتصادي و التكاليف الخفية حيث تطرق فيه المؤشرات و مكونات التكاليف الخفية و كذا حسابها و أثرها على النظام المحاسبي، الفصل الرابع تناول

فيه الاختلالات الاجتماعية (التغيب ، دوران العمل، حوادث العمل) و تلخصت أهم نتائج هذه الدراسة في:

- الخطوات الضرورية لحساب التكاليف الخفية وربطها بالتكاليف الظاهرة تتلخص في:
  - مرحلة البحث عن الاختلالات، مرحلة إحصاء تلك الاختلالات بتحديد درجة تكرارها وتأثيراتها الممكنة على المردودية الاقتصادية، مرحلة التقييم المالي لمكونات تكلفة الاختلالات، أي تقدير التكلفة الخفية ذاتها، وأخيرا مرحلة ربط العلاقة بين التكاليف الخفية المحسوبة والحسابات التي يمكن أن تؤثر عليها على مستوى حسابات النتائج أو على مستوى الميزانية وهذا عن طريق مصفوفة الربط.
  - إن التكاليف الخفية تنشأ عن الاختلالات التي تتعرض لها المؤسسة، وأن جزءا منها يظهر بصورة ضمنية في حسابات المؤسسة، في حين لا يظهر الجزء الآخر بتاتا.
  - أن تسوية تلك الاختلالات سيكون عاملا مهما في زيادة مردودية وفعالية المؤسسة وأنه سيؤدي إلى "تحرير" موارد ذاتية كامنة يمكن أن تستعمل في عمليات التوسع وتطوير النشاط وتنويعه وفي تقوية المركز التنافسي للمؤسسة، دون البحث عن مصادر تمويل إضافية خارجية.
  - أن طريقة التكاليف الخفية تثنى العنصر البشري وتعتبره الدعامة الرئيسية في أية عملية تغيير أو تطور.
  - نجاح الطريقة يعتمد على تبني الإدارة العليا في المؤسسة لمفهوم التسيير الجديد، أي الربط بين البعدين الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة، والافتناع بضرورة إحداث التغيير بالتخلص من أكبر قدر ممكن من الاختلالات، واللجوء إلى الإجراءات المناسبة لذلك.
  - تصنف التكاليف الخفية إلى ستة مواضيع كبرى هي: ظروف العمل، تنظيم العمل، إدارة الوقت، الاتصال- التنسيق- التشاور، التكوين وتنفيذ الإستراتيجية.
  - الأدوات المعتمدة في الوصول إلى إدارة التكاليف الخفية هي ست أدوات: عقد النشاط المتفاوض عليه دوريا، جدول المؤهلات، مخطط العمليات ذات الأولوية، لوحة القيادة الإستراتيجية، إدارة الوقت ومخطط العمليات الداخلية- الخارجية.
  - مؤشرات التكاليف الخفية هي بعدد خمسة: التغيب، دوران العمل، حوادث العمل، عيوب الجودة، الوقت غير المنتج، فرق الإنتاجية المباشرة.
  - مكونات التكاليف الخفية هي ستة: أجور زائدة، وقت زائد، استهلاكات زائدة، عدم الإنتاج، عدم خلق طاقة والمخاطر.
  - حساب مكونات التكلفة الخفية يقوم على مبادئ علمية، وأن المساهمة الساعية في الهامش على التكلفة المتغيرة تعتبر أداة مهمة في تقييم معظم عناصر التكلفة.

2- دراسة بن أودينة منيرة بعنوان: "تقييم التكاليف الخفية"، (2009-2010)، مذكرة ماجستير تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، قسمت الدراسة لأربعة فصول حيث تناولت في الفصل الأول

التكاليف الخفية و التحليل الاجتماعي و الاقتصادي، و في الفصل الثاني مؤشرات التكاليف الخفية، أما في الفصل الثالث تم التطرق إلى تقييم التكاليف الخفية، و تناول الفصل الرابع تقييم التكاليف الخفية لشركة سيليس الدولية للزجاج، و تلخصت أهم نتائج هذه الدراسة فيما يلي:

- تطبيق نموذج SOF ليس بالأمر السهل على أرض الواقع، خاصة و أن الشركة تعاني من تدهور على مستوى تنظيم العمل، عملية الاتصال، و التنسيق، الأمر الذي يصعب من ضبط و تقييم بعض التكاليف الخفية.

- الوصول لتحديد المبلغ الحقيقي للتكاليف الخفية لأي مؤسسة يتطلب المتابعة و التسجيل الدائمين و الفوريين لمختلف المعوقات المسببة للتكاليف الخفية خاصة ما تعلق منها بالعنصر البشري، حيث يمكن ذلك من رصد مختلف الاختلالات الأولية و بالتالي تحديد أساليب المعالجة، و تقييمها بناء على معلومات صحيحة و دقيقة. ما تساهم المتابعة الفورية أيضا في التعرف على مختلف الفرص الضائعة، و بالتالي التمكن من تقييم المنافع الاقتصادية التي كان بإمكان المؤسسة تحقيقها. و بذلك تتمكن فعلا من تحديد مبلغ يعكس القيمة الحقيقية للتكاليف الخفية بما يساعد المؤسسة على تخفيضها من خلال إجراء التدخل الاجتماعي-الاقتصادي .

**3- دراسة بويباون مسعود بعنوان: "مساهمة في تخفيض التكاليف الخفية"، (2012-2013)،** مذكرة ماجستير تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر بسكرة، حيث تناول في الفصل الأول: التكاليف الخفية، ماهيتها، أسبابها، مؤشراتهما، و كيفية تخفيضها. و تطرق في الفصل الثاني إلى دراسة حالة مؤسسة BCR عين الكبيرة بسطيف و كانت أهم نتائج هذه الدراسة كما يلي:

-أكد البحث على أن المنافسة تتركز على مدى قدرة المؤسسة على التحكم في تكاليفها، خاصة التكاليف الخفية.

-وجود علاقة طردية بين تحسين ظروف العمل و توفير المناخ المناسب و بين زيادة الإنتاجية من خلال زيادة الرضا الوظيفي للعامل.

-وجود علاقة طردية بين التكوين المستمر للعامل، و بين زيادة جودة المنتجات.

-وجود علاقة عكسية بين توفير وسائل الحماية و الصيانة الدورية و بين وقوع حوادث العمل.

### المنهج المتبع:

نوع التحليل المستخدم في البحث هو التحليل الكيفي عن طريق استخدام تقنية الملاحظة في عين المكان و المعروفة بدراسة الحالة، و ذلك بمؤسسة **EATIT**، و قد جمعنا ضمن هذا التحليل بيانات ذات طابع كمي و كفي قصد الإلمام الجيد بكل متغيرات الدراسة، و ذلك من خلال استخدام المقابلة و الاعتماد على السجلات و الوثائق الداخلية للمؤسسة و منشوراتها.

## هيكل الدراسة:

لمعالجة هذا الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى فصلين، حيث تضمن الفصل الأول الإطار النظري للتكاليف الخفية و ربحية المؤسسة و الذي تضمن بدوره ثلاث مباحث حيث تم التطرق في المبحث الأول ماهية التكاليف الخفية إلى تقديم بعض المفاهيم الأساسية حول التكاليف الخفية و أسباب ظهورها ، أما في المبحث الثاني مؤشرات التكاليف الخفية الخمسة تم شرح مفصل لكل مؤشر و تبيان تكاليفه الخفية، و تناولنا في المبحث الثالث التحكم في التكاليف الخفية و علاقتها بالربحية إلى طرق تخفيض التكاليف الخفية و أساسيات حول الربحية في المؤسسة.

## صعوبات الموضوع:

- النقص الكبير في المراجع ذات الصلة المباشرة بموضوع التكاليف الخفية.
- تعدي أبعاد الموضوع إلى علم النفس و علم الاجتماع ...
- تشعب و اتساع الموضوع في حد ذاته إذ يمس جوانب كثيرة من المؤسسة الإنتاجية الاتصال، الغياب، حوادث العمل، دوران العمال، الربحية... الخ.

## تمهيد

إن نقص أداء المؤسسة لا يعود لهيكل المؤسسة وحده و لا لسلوكيات داخل المؤسسة وحدها، بل إن رفع الأداء الاقتصادي للمؤسسة يجب أن يمر بإجراءات متزامنة بين كل من الهياكل و السلوكيات، و ذلك بغية إحداث التوافق بين ما هو اقتصادي ملموس وما هو اجتماعي مجرد ومن ثم تخفيض الاختلالات (**Dysfonctionnements**)، هذا ما يمثل منطلق النظرية الاجتماعية الاقتصادية.

أثبتت الكثير من الأبحاث في مجال التحليل الاجتماعي الاقتصادي في المؤسسات الاقتصادية أن الفرق السلبي بين الأداء المتوقع و الأداء الفعلي هو الذي يؤدي إلى الاختلالات و التي تنشأ بدورها تكاليف غير متوقعة، أطلق عليها الباحث الفرنسي **Henri SAVALL** بالتكاليف الخفية.

و لدراسة التكاليف الخفية دراسة مناسبة و متسلسلة قمنا بتقسيم الفصل النظري إلى ثلاث مباحث هي:

المبحث الأول: أساسيات حول التكاليف الخفية.

المبحث الثاني: مؤشرات التكاليف الخفية.

المبحث الثالث: التحكم في التكاليف الخفية و علاقتها بالربحية.

## المبحث الأول: أساسيات حول التكاليف الخفية

أثبتت الكثير من الأبحاث التي أجريت في مجال التحليل الاجتماعي و الاقتصادي في المؤسسات الاقتصادية أن الفرق السلبي بين الأداء المتوقع و الأداء الفعلي هو الذي يؤدي إلى الاختلالات، و التي تنشأ بدورها تكاليف غير متوقعة، التي أطلق عليها الباحث الفرنسي **Henri SAVALL** التكاليف الخفية. تنشأ التكاليف الخفية عموماً بسبب تردي وضعية المجالات الخمس المكونة لظروف الحياة المهنية للعامل و المتمثلة في: ظروف العمل، التنظيم، إدارة الوقت، الاتصال، التدريب. و هذا ما سنوضحه أكثر من خلال هذا المبحث بحيث سنتناول تعريف التكاليف الخفية، نشأتها، مكوناتها، و الأسباب الخمس لحدوثها.

## المطلب الأول: مفهوم التكاليف الخفية

## أولاً: تعريف التكاليف الخفية

تعددت التعاريف المتعلقة بالتكاليف الخفية فمنهم من يعرفها بأنها: "تلك التكاليف التي لا يوجد لها معنى أو تفسير في نظام المعلومات المستعملة في المؤسسة و المتمثلة في كل من الميزانيات التقديرية، المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية... الخ".<sup>1</sup> كما تعرف في قاموس الموارد البشرية بأنها "تلك التكاليف الخاصة بالتصحيحات و التعديلات للاختلالات، و هي لا تظهر و ليس لها معنى في نظام معلومات المؤسسة، و هذه التعديلات تستهلك و تستعمل موارد إضافية للوصول إلى الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة".<sup>2</sup>

كما تعرف أيضاً على أنها: "ترجمة نقدية لأنشطة معالجة الاختلالات و تسمى خفية لأنه لا يمكن ملاحظتها في أنظمة معلومات المؤسسة فهي منتشرة في جميع الوظائف كما أنها مسايرة للنشاط العادي".<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن التكاليف الخفية لا يمكن أن تظهر بأي شكل من الأشكال في النظام

المحاسبي بسبب عدم وضوحها بشكل ملموس على الوثائق المحاسبية، كما أنها ناتجة عن الاختلالات و الخلل في الأداء.

ثانياً: مكونات التكاليف الخفية<sup>4</sup>

تنتج التكاليف الخفية عن الاختلالات التي تتعرض لها المؤسسة بصفة مستمرة: تشوهات، اضطرابات، نزاعات، ضغوط، ولذلك تقوم المؤسسة بالبحث عن تسويات تستهلك موارد اقتصادية دون أن تساهم في خلق قيمة مضافة (بل قد تسبب حتى في تدهور تلك القيمة)، ولذلك فإن التقليل من الاختلالات يشكل مصدر تحسين في المؤسسة.

<sup>1</sup> H.Savall, V.Zardet, Maitriser Les Coûts et les Performances Cachées, 6<sup>e</sup> édition, Economica, Paris, 2015, P127.

<sup>2</sup> Pertti J.M, Dictionnaire des Ressources Humaines, 7<sup>e</sup> édition, Vuibert, Paris, 2015, P 95.

<sup>3</sup> J.M Degeorge, " Analyse du fonctionnement d'une PME: étude de ses dysfonctionnement et de son mode de communication", mémoire pour le DEA de gestion socio-économique des entreprises et des organisation, Université lumière lyon 2, 1997, P10.

<sup>4</sup> ذوادى مهدي، تأثير التكاليف المستترة على نظام المعلومات المحاسبي، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2009، ص 127-131.

وعليه، فإنه من المهم جدا حصر تلك الاختلالات وتسجيلها وتقدير تكلفتها إذا فالاختلالات تتولد عنها خسارة حقيقية للمؤسسة، إذ تؤثر على النتائج الآنية وعلى الطاقة الإنتاجية المستقبلية، ولذلك فإنه وإن كان من غير المنطقي السعي إلى تقييم دقيق لتأثير تلك الاختلالات، بمعنى عدم منطقيية البحث عن تكميم تكلفة الاختلالات بالمعنى المحاسبي، فإن ذلك لا يمنع من اللجوء إلى التقدير الموضوعي لبعض مكونات الاختلالات، وهو ما ينجم عنه بالضرورة تقليل التكلفة الحقيقية لها. إن عمليات التسوية التي تقوم بها المؤسسة هي التي تتسبب في وجود التكاليف الخفية التي تقسم مكوناتها إلى 6 عناصر مصنفة في مجموعتين حسب نوع النشاط:

**أنشطة تسبب زيادة الاستهلاك** من المواد والخدمات المشتريات المستهلكة في منتجات ينتهي بها المطاف كنفائات، زيادة في الأجور نتيجة اللجوء إلى يد عاملة بديلة لتعويض الغيابات...

**أنشطة تسبب زيادة في النشاط البشري** الذي تتطلبه التسوية معبرا عنها بوحدات زمن، والتي ما كانت تستهلك دون وجود الاختلالات: تصحيح أخطاء وعيوب الإنتاج، البحث عن معلومات غير متوفرة رغم ضرورتها في العملية الإنتاجية، انتظار وصول مصالح الصيانة لإصلاح آلات، استقبال عملاء لحل الخلافات التجارية... إذا فالملاحظ أن مجموع هذه الأنشطة وعوض أن تخصص من اجل تحقيق إنتاج وخدمات موجهة للبيع وتحقيق عائد، فإنها تستهلك من أجل استعادة النشاط العادي للمؤسسة.

**1- الأجور الزائدة:** و تنجم عن الاستعمال غير المناسب لوقت العمل مقارنة بالأجور المدفوعة، أو عن الأجور التعويضية المدفوعة دون عم مقابل، كما في بعض حالات التغيب و حوادث العمل مثلا، أو عن فرق الأجور (بما فيها الأعباء الاجتماعية) إذا تمت التسوية بنقل عمال من فئة أعلى لأداء المهمة التي كان يفترض أن يقوم بها عمال من فئة أدنى.

**2- الأوقات الزائدة:** و هي الأوقات المنقضية في تسوية الاختلالات و العيوب من طرف العمال عوض أن تخصص لإنتاج يباع، حيث يقيم هذا الوقت على أساس المساهمة الساعية في الهامش على التكلفة المتغيرة.

**3- الإستهلاكات الزائدة:** و هي الإستهلاك من المواد و الطاقة و التوريدات الخارجية الزائد عن ضرورة النشاط العادي بفعل عمليات التسوية (الإستهلاكات الزائدة التي كان سيستهلك منها حجم أقل لو لم توجد تلك الاختلالات أصلا أو كانت في مستوى أقل). و تقييم هذه الإستهلاكات بتكلفة شرائها من خارج الرسم إذا كانت المؤسسة تسترجع الرسم على القيمة المضافة.

**4- وقت غير منتج (عدم الإنتاج):** هو وقت عمل غير منتج بسبب التوقف عن العمل الناجم عن اختلال ما كالتغيب، الانقطاع في المخزون أو عطل آلة، و هو ما يعني ضياع عوائد على المؤسسة انطلاقا من الفكرة التالية:

وقت منتج أكبر ← منتجات أكثر ← مبيعات أكثر ← ربحية أكبر

و يقيم هذا الإنتاج غير المحقق (أو النواتج الضائعة) على أساس المساهمة الساعية في الهامش على التكلفة المتغيرة، مع التنبيه إلى أن النواتج الضائعة المترتبة عن التأخرات في تسليم المنتجات إلى الزبائن التخفيضات المختلفة الممنوحة لترضية الزبائن و ما شابه ذلك، تقيم حسب طبيعتها بوحدات قياس ملائمة، تماما مثل الإستهلاكات.

**5- عدم خلق طاقة:** و هو كما يعرفه **Henri SAVALL** : "تكلفة الوقت البشري الذي تتحمله المؤسسة نتيجة عدم قيامها بعمليات الاستثمار اللامادي في فترة معينة بسبب أحمائها في تسوية الاختلالات و عدم استطاعتها تحرير وقت كاف لعمليات ذلك تأثير أطول أجلا، مثل إهمال تنفيذ أهداف الإستراتيجية خلال هذه الفترة".

إن عدم خلق طاقة لا يشكل تكلفة حقيقية بالمعنى الشائع للمصطلح، وإنما يشكل إيرادا ضائعا على المؤسسة، إنها الفرصة الضائعة من أجل إنتاج منتج وبيعه، أو هي الخسارة الموزعة على الدورة الجارية والدورات القادمة، إنها أهداف إستراتيجية تأخر إنجازها أو لم تنجز مما سيؤثر حتما على مردودية المؤسسة وعلى نتائجها المستقبلية، بل قد يرهن حتى وجودها ذاته، و هو ما يمكننا من القول بأنها تمثل تكلفة خفية إستراتيجية حقيقية.

إن المجموعتين الأخيرتين والتي يمكن تسميتهما بالنواتج غير المحققة، تشكلان أعباء خفية لا تظهر في حسابات المؤسسة، فهي منتجات غير منجزة وغير مباعة.

وعليه، فهي تكاليف افتراضية أو تكلفة فرصة بديلة تؤثر على مختلف حسابات النواتج (يكون ذلك بصفة مؤكدة بالنسبة لعدم الإنتاج على اعتبار أن الرصيد الدائن لحسابات النواتج كان يمكن أن يكون أكبر) ومن ثمة على نتيجة الدورة الحالية ونتائج الدورات القادمة. ولكن بشكل غير مباشر.

**6- المخاطر:** تعتبر المخاطر المترتبة عن الاختلالات مصدرا كامنا للنتائج السلبية المستقبلية، ولذلك فهي تعد بمثابة تكاليف خفية، ولذلك يتوجب على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار بهدف المبادرة إلى اتخاذ قرارات أو بتنفيذ أنشطة تحسن المردودية أو ترفع من إمكانات المؤسسة، وعلى العكس من المكونات الخمسة الأولى فإن المخاطر لا يتم تقييمها بوحدات نقدية.

كما يمكن تصنيف مكونات التكلفة الخفية تصنيفا آخر، و هو:

-**الفضلات والمهملات:** وتحدث عندما يؤدي الاختلال إلى عيوب في الجودة، مما يؤدي إلى الحصول على منتجات لا يمكن تصريفها تصريفا عاديا، وتقيم عادة بسعر البيع العادي الذي كان يمكن أن تباع به.

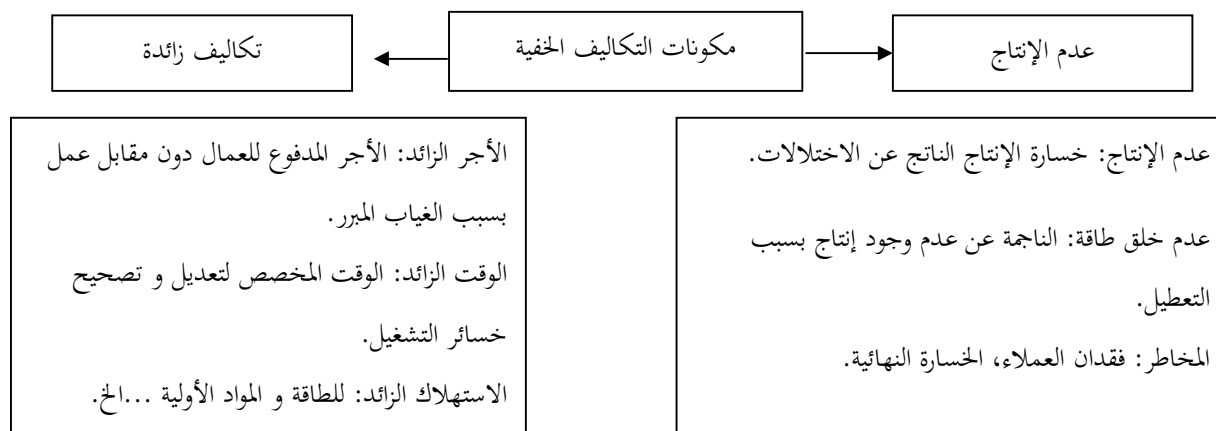
-**الأعباء الإضافية:** وتكون في حالة إذا ما أدى الاختلال إلى زيادة في استهلاك المشتريات، الأجور والمصاريف الأخرى، وتقيم بالسعر المدفوع مقابل هذه الإستهلاكات والأعباء.

-وقت المراقبة والمراجعة: وذلك عندما يؤدي الاختلال إلى وقت مستهلك في مراجعة ومراقبة عمل أنجز بصورة خاطئة أو ناقصة، عوض أن يوجه هذا الوقت للحصول على منتج يحقق عائدا للمؤسسة، ويقيم حسب المساهمة الساعية في الهامش على التكاليف المتغيرة.

-وقت غير منتج: وذلك حينما يوجد وقت يتوقف فيه العمل في المؤسسة بسبب انقطاع في المخزون أو أعطال في الآلات أو التغيب، ويقيم حسب المساهمة الساعية في الهامش على التكاليف المتغيرة.

-الفرصة البديلة: وتعني ضياع عائد على المؤسسة نتيجة الاستثمار الزائد في أصول معينة، التخفيضات المختلفة الممنوحة للعمال لأسباب تتعلق بنوعية المنتج... وبصفة عامة فهي تشمل كل الإيرادات الضائعة على المؤسسة، وتقيم حسب الحالة.

شكل رقم (01) : مكونات التكاليف الخفية.



Source : H.Savall, V.Zardet, Maitriser Les Coûts et Les Performance Caché, Ed Economica, 6e édition, Paris, 2015, P16.

حسب **Henri SAVALL** فان التكاليف الخفية ترتبط أساسا بتكاليف اكتشاف مصادر غياب الفعالية أو الاختلال

الوظيفي و آليات العمل على تصحيحها أو الحد منها.

ثالثا: أهمية حساب التكاليف الخفية

يمكن إبراز أهمية حساب التكاليف الخفية بالنسبة للمؤسسة من خلال:<sup>1</sup>

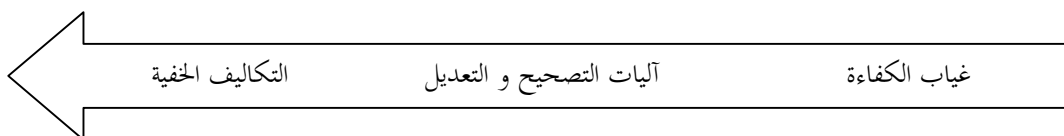
- توضيح التكاليف الخفية وطريقة حسابها بتحديد فروق تلك الفعالية سواء ما بين الفعالية المراد تحقيقها والفعالية المحققة، كذلك محاولة معرفة الفرق في الفعالية ما بين وحدتين لنفس المؤسسة، أو مؤسستين لنفس القطاع... الخ
- عند اكتشاف التكاليف الخفية يتم اللجوء مباشرة للبحث عن الحلول لتحقيق أكبر فعالية.
- يساعد معرفة حساب التكاليف الخفية في الأجل القصير من رفع مردودية المؤسسة من خلال التخلص من تلك التكاليف.
- يساعد حسابها في الأجل الطويل في تقليص التكاليف الخفية إلى حدودها الدنيا ما يجعل المؤسسة تستمر وتعزز تنافسيتها.

<sup>1</sup> H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P124.

### المطلب الثاني: أسباب ظهور التكاليف الخفية

يري **Henri SAVALL** أن سبب ظهور التكاليف الخفية في المؤسسة، يعود أساسا إلى الاختلال الوظيفي في المؤسسة مما ينتج عنه التكاليف الخفية وفق الصيغة التالية:

شكل رقم (02): ظهور التكاليف الخفية



Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P16.

و حسب **Henri SAVALL** فان هناك خمسة أسباب رئيسية لغياب الفعالية و من ثم اختلال الأداء للمؤسسة و التي تمثل مواطن تولد التكاليف الخفية، حيث يمكن ذكرها فيما يلي: ظروف العمل، تنظيم العمل، الاتصال، ادارة الوقت، التدريب.

#### أولا: ظروف العمل

إن ظروف العمل السائدة في المؤسسة تؤثر بطريقة مباشرة على أداء أي مؤسسة سواء بالإيجاب أو بالسلب، و هذا ما أكده معظم علماء النفس، الاجتماع و الاقتصاد حول مدى تأثير ظروف العمل على أداء الأفراد، حيث بحثوا عن أهم العوامل المتسببة لإبراز دافعية العمال نحو إعطاء ما لديهم من دافعية و رغبة في العمل.

#### 1- تعريف ظروف العمل

عرف **Henri SAVALL** ظروف العمل على أنها: "كل من الظروف ذات الطبيعة المادية للعمل كمساحة العمل، الإضاءة، الضوضاء، الحرارة، وكذلك ذات طبيعة التكنولوجية للعمل كالمواد، المعدات، الأدوات المتاحة ... الخ".<sup>1</sup>  
كما تعرف أيضا: " هي كل ما يحيط بالفرد في عمله ويؤثر في سلوكه وأدائه، وفي ميوله اتجاه العمل والمجموعة التي يعمل معها والإدارة التي يتبعها والمؤسسة التي ينتمي إليها".<sup>2</sup>

#### 2- تكاليف ظروف العمل<sup>3</sup>

-تحمل المؤسسات تكلفة غياب العاملين وتركهم العمل، وفقدان الرغبة في الإبداع، وانخفاض الدافعية، الالتزام بالعمل، ذلك إلى جانب خطرها على العاملين الذي يتمثل في عدم الرضا المهني، ضعف الدافعية للعمل، الشعور بالإرهاك النفسي مما يؤثر على جودة الأداء المطلوب.

<sup>1</sup> H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P124

<sup>2</sup> صلاح الشنواني إدارة الأفراد و العلاقات الإنسانية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ط1، 2004، ص205.

<sup>3</sup> عبد الرحمن العيسوي، سيكولوجية العمل والعمال، دار الراتب الجامعية، بيروت لبنان، ط1، ص ن، 87.

-بالإضافة إلى قيمة العمل وأثره في حياة الأفراد وعلاقاتهم الاجتماعية والسياسية والاقتصادية وانعكاس تلك العلاقات على المجتمع بصفة عامة، وأثره على نفسية الإنسان.

-كذلك ما يترتب من الآثار السلبية لظروف العمل من شعور بالتوتر والإجهاد المتصلين بالأمراض الجسمية والنفسية والعقلية التي تؤثر على الإنجاز والإتقان والإنتاج بشكل عام.

والجدير بالذكر أن الآثار السلبية لظروف العمل لا تمس الموظف فقط في حد ذاته وإنما تمتد لتمثل تحدياً للمؤسسات التي يعمل بها أيضاً وتعيق مسيرتها الوظيفية الحالية والمستقبلية عن العمل والتطوير.

### ثانياً: تنظيم العمل

يرى **Henri SAVALL** أن أهمية دراسة تنظيم العمل تكمن في معرفة مختلف الاختلالات الموجودة في المؤسسة، أي معرفة مصدر المشكلة و من ثمة التصدي لها مثل الاختلالات الناتجة عن عدم وضوح الأهداف، تداخل في الصلاحيات و المسؤوليات مما يؤدي إلى تعدد المصادر و تضارب الأوامر، كما دعا إلى تقسيم العمل و الاعتماد على لوحة القيادة الاجتماعية كأداة مساعدة للتسيير .

### 1- تعريف تنظيم العمل

يعرفه تنظيم العمل على انه: "توزيع المسؤوليات و التنسيق بين كافة العاملين بشكل يضمن تحقيق أقصى درجة ممكنة من الكفاءة في تحقيق الأهداف المحددة".<sup>1</sup>

و يعرف أيضاً بأنه: "الترتيب الواعي و الهادف لعناصر العمل و الإنتاج التي تسمح بتحقيق الاستخدام الأمثل لها في سبيل الوصول بالمؤسسة إلى الغاية النهائية التي قامت من أجلها".<sup>2</sup>

### 2- تكاليف تنظيم العمل<sup>3</sup>

#### 1-2- تدني معنويات العاملين و حافزيتهم، و ذلك بسبب:

- التناقض في القرارات و عدم الموضوعية نتيجة عدم وجود قواعد و معايير محددة؛  
- محدودية مسؤولية الأفراد و فرص التقدم و الاعتراف بانجازاتهم نتيجة عدم تفويض سلطات كافية لهم، و قد يكون لذلك علاقة بنطاق الإشراف؛

- عدم وضوح دور كل فرد و ما هو متوقع منه، و هذا ناشئ عن عدم تعريف و تحديد مهام الوظائف؛

<sup>1</sup> فايز الزعبي، محمد إبراهيم عبيدات، أساسيات الإدارة الحديثة، دار المستقبل للنشر و التوزيع، عمان، 1997، ص12.

<sup>2</sup> صالح بن نوار، فعالية التنظيم في المؤسسة الاقتصادية، منشورات مخبر علم الاجتماع و الاتصال و البحث و الترجمة، قسنطينة، 2006، ص74.

<sup>3</sup> حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة، النظريات و العمليات الإدارية و وظائف المنظمة، دارالحامد للنشر و التوزيع، عمان ، ط1، 2006، ص 149-150.

- تعرض الأفراد لضغوط و متطلبات متضاربة من وحدات مختلفة في المؤسسة، نتيجة عدم وجود سلم أولويات أو قواعد لاتخاذ القرارات؛

- قد يكون بعض الأفراد مثقلين بالأعباء و المسؤوليات الكثيرة لأن الوحدات المساندة غير ملائمة؛

- التغيير الدائم في الأدوار و الأهداف و هو ما يؤدي إلى نقص الخبرة و ضعف الأداء، إسناد مسؤوليات إشرافية للأفراد دون منحهم سلطات كافية؛

- إسناد مهام للعاملين لا توافق مستوى مهاراتهم مما يؤدي إلى ظهور فجوة بين العمل و المهارة.

## 2-2- بقاء القرارات و اتخاذ قرارات غير سليمة، بسبب:

- عدم إيصال المعلومات في الوقت المناسب بسبب طول السلم الهرمي؛

- عدم وجود تنسيق كاف بين متخذي القرارات في المؤسسة؛

- الأعباء الكبيرة الملقاة على صانعي القرار بسبب عدم تفويض السلطة من قبلهم؛

- عدم توافر إجراءات مناسبة لتقييم القرارات السابقة المشابهة؛

- إسناد مسؤوليات إشرافية للأفراد دون منحهم سلطات كافية؛

- وجود فجوة في المعرفة و المهارة فالتنظيم غير الفعال لا يتيح للأفراد زيادة معارفهم و خبراتهم و تحضيرهم لتولي مناصب أعلى.

## 2-3- حدوث الاحتكاك و النزاع و الافتقار للتنسيق، بسبب:

- وجود أهداف متضاربة؛

- يعمل الأفراد بمعزل عن بعضهم البعض دون توافر وسائل ارتباط و تنسيق فيما بينهم؛

- الفصل بين التخطيط و التنفيذ.

## 2-4- قد لا تستجيب المؤسسة على نحو إبداعي للمستجدات، بسبب:

- عدم تضمين الهيكل التنظيمي وظائف تعنى بالتنبؤ و الرصد و مراقبة التغيرات؛

- عدم إدراك الإدارة العليا لأهمية نشاط الإبداع و تخطيط التغيير، و عدم دعمها؛

- عدم وجود تنسيق كاف بين الجهة المعنية بتحديد احتياجات السوق المتغيرة و الجهة المسؤولة عن البحث و التقنيات.

## 2-5- تزايد النفقات و المصروفات و خاصة في المجالات الإدارية، بسبب:

- طول السلم الهرمي، و ينشأ عنه رؤساء كثيرين؛

- المغالاة في الإجراءات و العمل الكتابي؛

- تعظيم الجوانب الرسمية على حساب الانجاز و تحقيق الأهداف؛

- غموض العلاقات و عدم وضوح الأدوار مما يؤدي إلى الازدواجية و التكرار في العمل، و تتداخل المسؤوليات و الصلاحيات ، فينتج عنه تجميع المسؤولية وتأخر الانجاز و إهدار المواد و الإمكانيات و صعوبة المحاسبة والمساءلة عن ذلك. الواقع أن عدم الصياغة السليمة لمحتويات و مواصفات العمل إذا كان يؤدي في مرحلة أولى عدم رضا العاملين داخل المؤسسة فإنه قد يؤدي بهم إلى إتباع سلوكيات معينة كالتغيب، هدر للمواد الأولية، دوران العمل، تدني مستوى الإنتاجية، زيادة في نسبة المنتجات المعيبة و التي تعد في مجملها مؤشرات تعكس ظهور و تفاقم التكاليف الخفية.<sup>1</sup>

### ثالثا: الاتصال

يرى **Henri SAVALL** أن ضعف الاتصال بمختلف مستوياته يؤدي إلى خلل في الأداء الوظيفي و بالتالي ظهور التكاليف الخفية، كما أن الاتصال في حد ذاته يتربك من عدة معلومات معينة و مفهومة و لكي يكون الاتصال فعال يجب أن يبنى على ركيزة متينة.

#### 1- تعريف الاتصال

يعرف الاتصال على انه: " عملية مستمرة تتضمن قيام أحد الأطراف بتحويل أفكار ومعلومات معينة إلى رسالة شفوية أو مكتوبة تنقل من خلال وسيلة اتصال إلى الطرف الآخر".<sup>2</sup> كما يعرف أيضا: "هو تلك العملية الهادفة إلى نقل و تبادل المعلومات التي على أساسها يتوحد الفكر و تتفق المفاهيم و تتخذ القرارات".<sup>3</sup>

#### 2- معوقات الاتصال

و في ما يلي عرض معوقات الاتصال:<sup>4</sup>

**1-2- المعوقات الشخصية:** و التي تتعلق بالمرسل أو المستقبل من خلال ثقتهما، تضارب وجهات النظر، و القيم و الخبرات بين المرسل و المستقبل

**2-2- معوقات تتعلق باللغة:** حيث اختلاف التفسير للألفاظ و العبارات من فرد لآخر أو صعوبة التحدث بلغة ما أو فهمها قد يكون معوقا للاتصال داخل الإدارة، فقد يكون لكلمة معنى عند المدير يختلف عند العامل و كذلك استخدام اللغة الفنية في الأقسام المهنية، و من ناحية أخرى فان لديه فكرة واضحة و لكن طريقة عرضه للفكرة غير مناسبة أو غير واضحة.

**3-2- المعوقات التنظيمية:** و تنشأ هذه المعوقات من طبيعة التنظيم غير الجيد، و بشكل عام فان المعوقات التنظيمية ترتبط بالهيكل التنظيمي، و نذكر من هته المعوقات التحيز و عدم الاستقرار التنظيمي.

<sup>1</sup> بويباون مسعود، مساهمة في تخفيض التكاليف الخفية، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص22.

<sup>2</sup> أحمد ماهر، السلوك التنظيمي مدخل بناء المهارات، دار الجامعية، الإسكندرية، ط6، 1997، ص353.

<sup>3</sup> عبد الكريم ابو مصطفى، الإدارة و التنظيم، المفاهيم، الوظائف، العمليات، مطبعة الاشعاع الفنية، مصر، 2001، ص 22.

<sup>4</sup> أحمد ماهر، كيف ترفع مهارتك الإدارية في الاتصال، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص77.

2-4- المعوقات الفنية و المادية: و تنصب هذه المعوقات على الجوانب الخاصة بالعمل أو الواجب المكلف به الفرد، فالمعوقات المادية ترتبط بالأشياء الملموسة كالأدوات أما الجوانب الفنية، فهي مكملة للجانب المادي، فقد تحدث للوسيلة الاتصالية أعطال تتمثل مثلا في تلثم الكلام أو سوء الطباعة أو عدم الوضوح.

2-5- المعوقات المرتبطة بمرحلة الاتصال: من أجل تحقيق فعالية الاتصال، لابد من الاهتمام بمراحل الاتصال، ففي حال حدوث تداخل أو عدم فهم فان ذلك يعتبر معوقا حيث تتمثل معوقات مراحل الاتصال في المعوقات التي تتصل بالمرسل و تحويله للرسالة و الوسيلة و المستقبل و التغذية العكسية.

### 3- أثر سوء الاتصال في ظهور التكاليف الخفية:<sup>1</sup>

يساهم سوء الاتصال بدوره على ظهور التكاليف الخفية، من خلال عدم الاستغلال الأمثل للمعلومات التي هي قاعدة الاتصال، و يظهر في صور ضياع الوقت و الجهد و عشوائية اتخاذ القرارات نتيجة اتخاذها في ظروف سيئة بسبب انعدام أو ضعف جودة المعلومة، مما تنعكس سلبا على المؤسسة، من خلال نقص درجة الثقة و زيادة الفجوة بين المسيرين و العمال، و في الأخير تترجم على سلوكيات و ردود فعل سلبية من شأنها أن تؤثر في نقص الرضا الوظيفي، نقص الإنتاجية، نقص الجودة، زيادة معدلات الغياب و دوران العمل... الخ، و كلها تؤدي إلى ظهور التكاليف الخفية.

### رابعا: إدارة الوقت

يعتبر الوقت من أهم موارد المؤسسة التي تنفذ بسرعة و هدره يكلف خسارة لها، و لذلك فان حسن تسيير هذا المورد يعتبر ضرورة ملحة سواء على المستوى الفردي أو الجماعي.

### 1- تعريف إدارة الوقت

تعرف إدارة الوقت على أنها: "عملية تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة الوقت، بما يمكن المدير والعاملين من اختيار الشيء الصحيح المراد عمله، والقيام بأعمال كثيرة في نفس الوقت".<sup>2</sup>  
كما تعرف أيضا: "عملية قائمة على التخطيط، التنظيم، التنسيق، التحفيز، التوجيه، المتابعة و الاتصال و عي عملية كمية و نوعية معا في ذات الوقت".<sup>3</sup>

### 2- متطلبات وخطوات تحقيق الإدارة الفعالة للوقت

إن سعي المدير لتحقيق الإدارة الفعالة للوقت يتطلب منه ما يلي<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> بويانوس مسعود، مرجع سابق، ص25.

<sup>2</sup> محمد الصيرفي، "إدارة الوقت"، مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007، ص 13.

<sup>3</sup> محسن أحمد الحضيري، الادارة التنافسية للوقت، ايتراك للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، 2000، ص 17.

<sup>4</sup> Jack D.Ferner, Successful time management, john wiley & sons, 2<sup>e</sup> édition Newyork, 1994, P 12.

**2-1- الالتزام:** يجب على المدير أن يقتنع بأن الإدارة السيئة للوقت تعتبر أحد العادات القبيحة التي ينبغي عليه التخلص منها، وهذا ما يفرض عليه أن يكون ملتزما كليا بمتابعة الوقت وكيفية انقضائه داخل منظمته، عن طريق سعيه لتبني كافة الإجراءات والوسائل والأساليب التي تتيح له ذلك.

**2-2- التخطيط:** يعتبر التخطيط المفتاح الرئيسي لإدارة الوقت، إذ يجب على المدير أن يقتنع بضرورة التخطيط لكافة الأعمال داخل منظمته، وأن يتعد عن العشوائية، فالتخطيط يساعد على التنفيذ الفعال، كما يوفر قاعدة يستند عليها المدير في المتابعة والتقويم، وهو بذلك أساسي في مختلف المستويات الإدارية.

**2-3- التحليل:** إن المدير غير مطالب فقط بالالتزام بمتابعة الوقت، بل عليه أن يحلل كيف ينقضي، وذلك من أجل أن يحدد ما هو فعال ويسعى للمحافظة عليه وتدعيمه، وما فيه هدر للوقت ويسعى للتخلص منه.

**2-4- المتابعة وإعادة التحليل:** مهما كانت الخطة جيدة فإنها لن تنجح إذا لم يصاحبها متابعة مستمرة من قبل المدير تحدد كيفية تنفيذها، وتقضي على المشكلات التي تصاحب ذلك.

إن الإدارة الفعالة للوقت تعد عملية مستمرة، يمكن تجزئتها إلى العمليات الآتية :

- التعرف على كيفية قضاء الوقت باستخدام سجلات الوقت المساعدة على تحصيل المعلومات الدقيقة؛
- تحليل سجلات الوقت للتعرف على الأنشطة الفعالة والمحافظة عليها، والأنشطة التي تأخذ الكثير من الوقت بدون أن تسهم في تحقيق نتائج تتناسب مع ما أنفق عليها من وقت؛
- التقييم الذاتي، مما يتطلب من المدير تحديد ما يستطيع القيام به، وما هو مطلوب منه لتحقيق الأهداف؛
- تحديد الأهداف على اختلاف مستوياتها وتقسيمها إلى أولويات حسب أهميتها؛
- إعداد خطط عمل مدروسة ومفصلة تكون مدونة ومعلومة لتحقيق الأهداف السابقة؛
- تنفيذ خطط العمل المرسومة وفق الجداول الزمنية المحددة لها؛
- معرفة مضيعات الوقت وتبني أساليب وحلول ملائمة للقضاء عليها؛
- المتابعة المستمرة وإعادة التحليل وذلك بهدف التطوير.

كما أن تحقيق الإدارة الفعالة للوقت يتطلب من المدير بالإضافة إلى ما سبق الاعتماد على الأساليب الإدارية الداعمة

لها مثل: الإدارة بالأهداف، الإدارة بالتفويض، إدارة الاجتماعات، إدارة المكالمات الهاتفية والزيارات المفاجئة... الخ.

**3- مضيعات الوقت**

هناك مجموعة من العوامل التي تؤدي إلى ضياع الوقت تتعلق بالعمليات الإدارية و هي<sup>1</sup>:

**3-1- مضيعات خاصة بالتخطيط:** عدم وجود أهداف أو أولويات أو خطط يومية، اختلال الأولويات، إتباع فلسفة الإدارة

بالأزمات، عدم وجود مواعيد محددة لإنهاء المهام، أحلام اليقظة، القيام بأعمال كثيرة في وقت واحد.

**3-2- مضيعات خاصة بالتنظيم:** الفوضى و انعدام الانضباط الذاتي، كثرة الأعمال الورقية، القيام بالعمل أكثر من مرة

واحدة، وجود أكثر من رئيس واحد للموظف، عدم وضوح المسؤوليات و السلطات.

**3-3- مضيعات خاصة بالتوجيه:** النزعة التسلطية لدى المدير و الرغبة في انجاز العمل بصورة منفردة، اهتمام المدير بالتفاصيل

الصغيرة و الروتينية و التفويض غير الفعال للسلطة. ضعف روح الفريق بين الموظفين، ضعف الحافزية للعمل، ضعف القدرة على

حل الخلافات و إدارة النزاعات، ضعف القدرة على التكيف، الافتقار إلى التنسيق.

**3-4- مضيعات خاصة بالرقابة:** كثرة الزوار أو المكالمات الهاتفية، النقص في المعلومات اللازمة للرقابة، عدم وجود تقارير

للمتابعة و معايير للرقابة، التسلط و الرقابة المفرطة، كثرة الأخطاء و تدني مستوى الأداء، عدم القدرة على معالجة الأداء

الضعيف، عدم القدرة على قول (لا).

**4- تكاليف إدارة الوقت**

إن سوء إدارة الوقت ينعكس سلبا على الأداء الكلي للمؤسسة، يسبب عدم الاستغلال الأمثل لهذا المورد الحيوي و تظهر نتائج

سوء إدارة الوقت في صور عديدة و كثيرة منها<sup>2</sup>:

- نقص الإنتاجية؛

- تأخر في تسليم المنتجات و هذا ما يؤدي إلى فقدان الزبائن؛

- تضيق فرص الربح و كسب أسواق جديدة؛

- زيادة تكلفة المنتجات بسبب زيادة مدة الجهد المبذول؛

- قتل روح الإبداع و المثابرة في نفوس العمال.

**خامسا: التدريب**

تهدف المؤسسة من وراء تدريب مواردها البشرية إلى الوصول لتحقيق تغيير ايجابي في سلوك العاملين و إكسابهم خبرات و

مهارات تمنحهم المرونة اللازمة للتصدي لمشكلات العمل، إضافة إلى سعيها لرفع مستويات أدائهم و بالتالي قدراتهم على

المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة.

<sup>1</sup> إيناس أكرم أحمد الحناوي، دور تكنولوجيا المعلومات في إدارة الوقت، رسالة ماجستير، غزة، 2011، ص 50-51.

<sup>2</sup> بوبياون مسعود، مرجع سابق، ص 28.

## 1- تعريف التدريب

يعرف التدريب على أنه: "الجهد المنظم و المخطط لتزويد الموارد البشرية في المؤسسات بمعارف معينة و تحسين و تطوير مهاراتها، و تغيير سلوكها و اتجاهاتها بشكل ايجابي يؤدي إلى تحسين الأداء في المؤسسة".<sup>1</sup>

كما يعرف أيضا: "نشاط مخطط يهدف إلى أحداث تغييرات مقصودة في الأفراد العاملين و الجماعات العاملة بتزويدهم بالمعلومات و الخبرات و المهارات و السلوكيات الأزمة بما يؤثر على معدلات الأداء للخدمات و تحسين مستوى الإنتاجية".<sup>2</sup>

## 2- دور التدريب في تخفيض التكاليف الخفية:<sup>3</sup>

2-1- زيادة الإنتاج: أي أن تدريب العاملين على كيفية القيام بواجباتهم ثم درجة إتقانهم للعمل ومن ثم زيادة إنتاجيتهم.

2-2- اقتصاد في النفقات: أي أن برامج التدريب تعطي عائداً من تكلفتها وهي بحث فيه عملية اقتصادية على الأمد الطويل.

2-3- تخفيض دوران العمل: حيث أنه كلما كان معدل دوران العمل منخفض كلما كان أفضل ودور التدريب يأتي هنا في تلقين المعارف للأفراد والعاملين التي تتفق ومدركاتهم وزيادة في مزاوله أعمالهم وهذا يؤدي للاستقرار والثبات للعاملين في المنظمة.

2-4- رفع معنويات العاملين: للتدريب أثر كبير في رفع معنوية الأفراد العاملين إذا ما شعر الفرد بأن المنظمة التي يعمل فيها جادة في تقديم العون له وتساهم في تدريبه وتطويره، يساهم هذا في توطيد علاقة الفرد بالمنظمة والذي ينعكس على رفع معنوياته وتقوية روحه المعنوية تجاه عمله وتجاه المنظمة التي يعمل فيها.

2-5- توفير القوة الاحتياطية في المنظمة: أي عن طريق التدريب يتم تخطيط وتهيئة الموارد البشرية الاحتياطية المطلوبة.

2-6- الإشراف: أي أن التدريب يساعد الفرد الاعتماد على ذاته وهذا يعني أن المتدرب لا يحتاج للمزيد من الإشراف سواء لإرشاد في أداء عمله أو رقابته.

2-7- كفاءة في الإدارة والإشراف: بما أن التدريب موجه لكافة العاملين في المنظمة وبما فيهم الإداريين فإن التدريب يزيد من قدراتهم ويزيد من معارفهم وإمكانياتهم في حل المشاكل الإدارية ومعاملة إدارية.

2-8- مهارات العمل: حيث أن من أهداف التدريب جعل العامل يؤدي مهامه بأنجح الطرق والأساليب في العمل ومتطلباته مثل تشغيل الآلات والحركة ومناولة المواد إلى غير ذلك فهذا يعني القضاء على الحوادث وقلة في الإصابات إلى أقل تقدير.

كلما نجحت البرامج التدريبية زادت مهارة العامل و بالتالي زيادة الإنتاجية و نقصت نسبة المنتجات المعيبة (اللاجودة) من جهة، و من جهة أخرى تنخفض حوادث العمل و دوران العمل في المؤسسة. لكن بالمقابل ضعف البرامج التدريبية و عدم

<sup>1</sup> ابراهيم عبد الباري، تكنولوجيا الأداء في المنظمات، دار النهضة العربية، القاهرة، 2003، ص 103.

<sup>2</sup> منال طلعت محمود، أساسيات في علم الإدارة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2003، ص 216.

<sup>3</sup> وفيق حلمي الاغا، البرامج التدريبية و علاقتها بكفاءة العاملين، جامعة الأزهر، غزة، 2005، ص 64.

اهتمام المؤسسة بتدريب عمالها من حين لآخر بغية مواكبة و مسايرة التكنولوجيا، تجعل من العامل أقل خبرة و استعمالا للتكنولوجيات الحديثة، بسبب ضعف التدريب و تظهر صور عديدة: نقص الإنتاجية، نقص الجودة، و زيادة حوادث العمل.. الخ، فكل هذه العوامل تؤدي جميعها إلى نشوء التكاليف الخفية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بويباون مسعود، مرجع سابق، ص31.

## المبحث الثاني: مؤشرات التكاليف الخفية

من خلال تعمق **Henri SAVALL** في أبحاثه توصل إلى أن هناك خمس مؤشرات تدل على تحمل المؤسسة لتكاليف خفية و هي: التغيب، حوادث العمل، دوران العمل، اللاجودة، فروق الإنتاجية، حيث أن المؤشرات الثلاث الأولى يغلب عليها الطابع الاجتماعي، أما المؤشرين الآخرين فيغلب عليهما الطابع الاقتصادي.

و نظرا لضرورة تعرف المؤسسة على هذه المؤشرات من اجل تسهيل عملية تقييم التكاليف الخفية و اتخاذ الإجراءات اللازمة لتخفيضها ارتأينا في هذا المبحث لدراسة كل مؤشر على حدا.

## المطلب الأول: مؤشر التغيب

يرى **Henri SAVALL** أن التغيب من بين أهم المؤشرات بل يمكن القول انه السبب الرئيسي في الاختلال و الوظيفي.

## أولا: تعريف التغيب

يعتبر التغيب عن العمل من المشاكل الرئيسية التي تواجهها المؤسسات حيث أن التغيب عن العمل غالبا ما يدل على عدم الانضباط و الالتزام و بالتالي تسوء العلاقات مع الرؤساء لعدم ثقتهم بهم، و كذلك يقل احترام و تقدير الموظفين لهم مما يؤدي إلى تراجع العلاقات و هناك عدة تعاريف للغياب نذكر منها:

يعرف التغيب على أنه: "الفترة التي يكون خلالها الموظف غير حاضر لأداء عمله، في حين يستوجب عليه ذلك".<sup>1</sup>

و في تعريف آخر فإن التغيب هو: "عادة بعض العاملين على عدم الحضور و بدون سبب وجيه".<sup>2</sup>

بناء على التعاريف السابقة نستنتج أن التغيب هو الوضع الناتج عن عجز العامل عن الحضور والتواجد في مقر عمله أثناء دوام العمل و ذلك بدون إذن مسبق أو مبرر و يكون نتيجة لأسباب متعددة.

كما يجدر بنا الإشارة إلى الفرق بين التغيب و الغياب و التأخر حيث أن:<sup>3</sup>

الغياب هو الانقطاع عن العمل بسبب طارئ خارجي عن إرادة الفرد أما التغيب فهو أن يكون هنالك إرادة في الانقطاع عن العمل.

أما التأخر عن العمل هو مظهر من مظاهر التغيب وان كان أقل المظاهر ضررا ولكن التغيب والتأخير سبب في

انخفاض إنتاجية العامل المتأخر أو الغائب وإنتاجية زملائه المرتبطة بأعمالهم من خلال الوقت الذي يتغيب فيه، و لذا فان رجال الأعمال ينظرون إلى التغيب والتأخر عن العمل على أنهما مشكلتان متقاربتان لهما نفس الأثر، وان كان الأمر يختلف بالنسبة لعلاج كل منهما.

<sup>1</sup> David duchamp, loris gury, la gestion des ressources humaines, nathan, France, 2011, p140.

<sup>2</sup> Lydie akibode pagnan, valeurs du travail et absentéisme en Afrique, l'hamttan, paris, 2008, p108.

<sup>3</sup> <https://hrdiscussion.com/hr9737.html>, 10 :30 , Le : 28-03-2018.

ثانيا: تصنيف أسباب التغيب

يصنف **Henri SAVALL** أسباب التغيب من حيث ما يمكن تخفيضه جزئيا و التغيب المعبر عن مناخ اجتماعي داخلي في المؤسسة و التغيب لأسباب خارجة عن المؤسسة و يوضح ذلك الشكل الموالي:

الشكل رقم (03): ظهور التكاليف الخفية: أسباب التغيب

<p><b>1- تغيب يمكن تخفيضه جزئيا:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. الأمراض.</li> <li>. حوادث العمل.</li> <li>. أذونات الخروج.</li> <li>. غياب دون مبرر.</li> <li>. إصابات.</li> <li>. إضرابات داخلية.</li> <li>. تأخر عن العمل.</li> <li>. عطلة تعويضية.</li> <li>. استرجاع الساعات الإضافية.</li> </ul> <p><b>2- تغيب معبر عن مناخ اجتماعي داخلي في المؤسسة:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. التكوين المهني المستمر.</li> <li>. الانتدابات (لجان، تمثيل نقابي..).</li> <li>. العطل من أجل التكوين.</li> <li>. إجازة.</li> </ul> <p><b>3- تغيب لأسباب خارجة عن المؤسسة:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>. العطل دون راتب.</li> <li>. الأحداث العائلية (مواليد، وفيات، زواج...).</li> <li>. إضرابات وطنية أو تضامنية.</li> </ul>
--

Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P152.

ثالثا: أنواع التغيب

كان لازدياد تكاليف الانقطاع عن العمل والعوامل المرتبطة به أساسا هدف لدراسات أجراها الباحثون، ولقد توصلوا إلى أن هناك أنماط للتغيب<sup>1</sup>:

- 1- **الغياب القانوني:** وهو ذلك الغياب الذي سببه أيام العطل الرسمية الدينية منها والوطنية، وهو مبرر بمقتضى القانون.
- 2- **التغيب بإذن:** وهي الإجازة التي يأخذها الموظف بعد أن يقوم بإبداء الأسباب المبررة لمروؤوسه ويتم بعلمهم.
- 3- **التغيب الإرادي:** وهو أن يتغيب الموظف بدون إذن وبدون إبداء الأسباب، وهو الأمر الذي تحاول معظم الشركات تجنبه و تخفيضه لأقل حد ممكن.

حيث قد ينشأ التغيب هنا من المشاكل الاجتماعية والارهاقات المهنية والرغبة في الابتعاد عن جو العمل، وهذا ما

<sup>1</sup> سكو أمين أنيس، خداوي محمد سعيد، دراسة أسباب التغيب في الوظيفة العمومي، مذكرة ماستر، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2013، ص6-7.

يمكن أن نسميه بالمقاومة الذاتية لظروف العمل ويعتبر هذا النوع من التغيب الغير المبرر كتصرف مقصود ليس له أسباب مشروعة.

4- **التغيب اللاإرادي:** و هو عدد العمال الغائبون عن العمل خلال فترة معينة لأن لهم موانع موضوعية مثل المرض أو حوادث العمل.

هذا الشكل من التغيب له أسباب موضوعية و مشروعة لا يعاقب عليها العامل، وتكون أسبابه إما لها علاقة بالالتزامات العائلية أو الحاجات الإدارية أو مرتبطة بمؤسسة العمل كحوادث العمل، والأمراض المهنية... ويكون معدل هذا الشكل من التغيب منخفضا عادة.

5- **الانقطاع:** هو خليط بين النمط الإرادي و اللاإرادي كإبطاء العمل، تخفيض الإنتاج والإضرابات. هذا الأخير لا يعني العنف، لكنه يتعلق بالقوة، كما أنه نوع من الغياب أي أن العامل لا يؤدي وظيفته رغم تواجده بالمؤسسة. في هذه الحالة وبما أن مسلك الانقطاع يكون عن طريق العامل نفسه فإنه يمكن اعتباره إرادي، وقد يتكرر حدوث مثل هذا الانقطاع كنتيجة للضغط من جانب القائمين على العمل عندئذ يمكن اعتبار بأنه يتوفر فيه جزء من اللاإرادية لأن الضغط حدث من جهة خارجة عن إرادة الفرد .

6- **التغيب المقتنع (الحضوري):** إن التغيب لا يعني دائما التغيب الجسدي عن مكان العمل، بل هو أيضا التغيب الذهني في حالة عدم مشاركة العامل في العمل أو عدم إنجاز المهام المنتظرة منه وهذا الشكل أصعب وضوحا لأن العامل حاضرا اسميا وغائب فعليا، كما أنه يعتبر من أخطر أنواع التغيب لما يسببه من انخفاض في جودة أداء العمل ومما يصعب الأمر أكثر، عدم القدرة على قياسه، و إنما يمكن قياس آثاره بالمقارنة بالعمل المنجز و العمل الواجب إنجازه و يمكن اعتباره تغيبا نفسيا هذا الأخير يسبق التغيب الجسدي، معناه العامل يكون حاضر بدنيا لكنه غائب ذهنيا مما يجعل العامل عائق في وجه الإنتاج.

#### رابعا: معدل التغيب

يعرف معدل التغيب على انه : "على انه عدد الأيام التي يغيب فيها العامل و لا يتواجد في عمله خلال مدة معينة"<sup>1</sup>، حيث

2

يحسب كما يلي :

$$\text{معدل التغيب} = \frac{\text{عدد ساعات التغيب خلال الفترة } 100 \times}{\text{عدد ساعات العمل النظرية خلال نفس الفترة}}$$

يقيس هذا المؤشر نسبة التغيب ضمن وقت العمل النظري للمجتمع موضوع الدراسة، و هو ما يسمح بتقييم حصة ساعات التغيب في عدم تحقيق خطط و توقعات المؤسسة.

<sup>1</sup> أحمد ماهر، ادارة الموارد البشرية، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2003، ص132.

<sup>2</sup> ذواوي مهدي، مرجع سبق ذكره، ص 153.

$$\text{معدل التغيب } 1 = \frac{\text{عدد الايام الضائعة } 100x}{\text{عدد الايام العمل العادية}}$$

$$\text{متوسط فترة التغيب} = \frac{\text{عدد ساعات التغيب خلال الفترة } 100x}{\text{عدد متوسط عدد العمال خلال الفترة}}$$

$$\text{متوسط عدد الغيابات} = \frac{\text{عدد الغيابات خلال الفترة } 100x}{\text{عدد متوسط عدد العمال خلال الفترة}}$$

إن المؤشر الأخير يسمح بحساب درجة تكرار هذا السلوك ضمن مجتمع العمال، و يمكن الاستفادة منه في المقارنة بين المصالح و الأقسام في المؤسسة إذا تم حسابه لكل مصلحة أو قسم.

### خامسا: تكاليف التغيب

تتمثل تكاليف الناجمة عن مؤشر التغيب فيما يلي:

- زيادة التكاليف في الأجر المباشرة و عناصر التكاليف الغير مباشرة، و قد وجد أن كثيرا من المؤسسات تستخدم عددا من العاملين زائدا عن حاجة العمل حيث وصل إلى الثلث في بعض الأحوال و ذلك من أجل مواجهة التغيب عن العمل؛
- اضطراب عمل المشرفين، إذ يؤثر على جميع وظائف الإدارة من تخطيط و تنظيم، توجيه، تنسيق، رقابة، إذ يجب مراجعة برامج العمل اليومية لمواجهة النقص في الأيدي العاملة و تخصيص واجبات إضافية لبعض العاملين، كما يؤدي إلى إصدار تعليمات إضافية كذلك لا بد من فحص و مراجعة إضافية للأعمال؛
- نقص العاملين الغير المتوقع يؤدي إلى إعاقة الإنتاج، إذ أن الآلات تبقى متعطلة عن العمل دون أن تستغل في عمليات الإنتاج؛
- تخفيض الروح المعنوية، إذ أن الأفراد الذين يتم تكليفهم بأعمال إضافية لا يتقبلون بسهولة القيام بأعباء الآخرين.

### المطلب الثاني: مؤشر حوادث العمل و دوران العمل

تؤثر حوادث العمل في مقدرة الأفراد على الإنتاج في وحدة الزمن بما تسببه من ضياع جزء من وقت العمل سواء لضرر لحق بالعمال أو لخسارة بالمتلكات أو كلاهما معا، كما تعتبر من أكثر العوامل المتسببة في زيادة تكاليف الإنتاج.

### أولا: مؤشر حوادث العمل

**1- تعريف حوادث العمل:** تعرف الحوادث بأنها: الحدث الذي يعيق سير العمل الطبيعي و قد ينتج عن عوامل بشرية، أو أوضاع غير مأمونة أو عن العاملين معا.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Benjamin Chaminade, RH & Compétences dans une démarche qualité, Afnor, 2005, P107.

<sup>2</sup> مصطفى نجيب شاويش، ادارة الموارد البشرية، دار الشروق للنشر، القاهرة، ط4، 2006، ص118.

كما تعرف أيضا على أنها: "أي طارئ مفاجئ و غير متوقع أو مخطط له يقع خلال العمل أو بسبب ما يتصل به و يشمل ذلك أي تعرض لمخاطر طبيعية أو ميكانيكية أو كيميائية أو إجهاد حاد وغيرها مما يؤدي إلى الوفاة أو الإصابة البدنية أو المرض الحاد للعامل المصاب."<sup>1</sup>

بناء على التعاريف السابقة نستنتج أن حوادث العمل هي حصيلة إهمال الفرد في أداء عمله أو نتيجة لخلل يحدث في الآلات و المعدات أو أي سبب له علاقة لمحيط العمل، مما يؤدي إلى تعطيل نشاط العامل نظرا لإصابته و بالتالي يتعطل نشاط المؤسسة، و هي النتيجة التي لم تكن متوقعة و لا مرغوب فيها.

## 2- أسباب حوادث العمل<sup>2</sup>

2-1- الأسباب الإنسانية لحوادث العمل: تمثل السبب الرئيس لوقوع حادث العمل، سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة و تختلف باختلاف مسؤولية كل عنصر بشري في المؤسسة. و تنقسم هذه المسؤولية إلى:

2-1-1- مسؤولية الإدارة العليا: من خلال طريقة تسيير المؤسسة و القرارات التي تتخذها.

2-1-2- مسؤولية إدارة الموارد البشرية: بسبب سوء الاختيار، المهني، نقص التدريب، عدم فعالية برامج الصحة و السلامة المهنية.

2-1-3- مسؤولية المشرف المباشر: من خلال تقصيره في الإشراف و المتابعة و المراقبة.

2-1-4- مسؤولية العمال: يصدر عن العمال، خاصة عمال التنفيذ الذين في تماس مباشر مع الآلة، تصرفات غير مأمونة تكون سببا مباشرا للحوادث منها: تشغيل الآلات دون إذن أو تصريح، العمل بمعدل سرعة غير مأمون أو تجاوز المعدل، سوء استعمال أدوات الوقاية الشخصية أو عدم استعمالها، شرود الفكر و عدم التركيز و الانتباه أثناء العمل، عدم التبليغ عن ظروف غير مأمونة... الخ.

2-2- الأسباب المادية لحوادث العمل: تتمثل في ظروف العمل المادية التي تحيط بالعامل و التي يمكن أن تتسبب في وقوع حوادث العمل إذا كانت بمستويات غير ملائمة، و أهم هذه الظروف: موقع المصنع، تصميم المباني، تخطيط و تنظيم مكان العمل، الآلات، المواد، وسائل الوقاية، الإضاءة، الضوضاء، الحرارة، الرطوبة، الهوية، التلوث، الإشعاعات، الاهتزازات، وضعية العمل ... الخ

2-3- العوامل المؤثرة في حوادث العمل: إضافة إلى الأسباب المادية و الإنسانية التي تؤدي إلى وقوع حوادث العمل، توجد عوامل أخرى من شأنها التأثير بطريقة غير مباشرة على تكرارها أهمها:

<sup>1</sup> راشد محمد القحاني، حوادث و اصابات العمل، مؤتمر الصحة و السلامة المهنية، الرياض، 2007، ص04.

<sup>2</sup> بوخخم عبد الفتاح، حنان علي موسى، أثر الصحة و السلامة المهنية على الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة الصناعية، مجلة العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة المسيلة، العدد 06، 2011، ص 06،07،08.

**2-3-1- العمر:** لقد أظهرت بعض الدراسات، أن حوادث العمل تكون مرتفعة لدى فئة خمسة و عشرين 25 سنة، ثم تبدأ في الانخفاض حتى سن خمسة و أربعون 45 سنة، ثم تبدأ في الارتفاع من جديد حتى سنوات التقاعد. و من الأسباب التي تفسر ارتفاعها لدى فئة الشباب، نجد قلة التجربة، عدم الانضباط و التهور، الإفراط في بذل الجهد، مع غياب المسؤولية العائلية. في حين يرجع ارتفاعها لدى فئة 45 فما فوق، إلى نقص الجهد الجسدي و الحسي، عدم القرة على التركيز و الحاجة إلى تدريبات جديدة.

**2-3-2- الخبرة:** أظهرت الدراسات أن معدل حوادث العمل يتناسب عكسيا مع مدة الخبرة المهنية للعامل.

**2-3-3- الجنس:** هناك بعض الدراسات التي ترى أن النساء اقل عرضة لحوادث العمل من الرجال لأنهن اقل تهورا و أكثر حذرا، و هناك دراسات أخرى ترى العكس أن النساء أكثر عرضة لحوادث العمل بسبب الضغوط التي تعيشها المرأة و تعدد أدوارها بين العمل و البيت و كذا بنيتها الفيزيولوجية.

**2-3-4- مستوى الذكاء:** هناك من الباحثين من يرى أن هناك علاقة عكسية بين مستوى الذكاء و معدل الحوادث، ذلك ان الأفراد ذوي مستوى الذكاء المنخفض (أقل من المتوسط) أكثر عرضة للحوادث من ذوي مستوى الذكاء المتوسط، خاصة في الأعمال التي تتطلب تصرفات سريعة لمعالجة الأوضاع غير المستقرة.

**2-3-5- القدرة على الإبصار:** دلت إحدى الدراسات أن نسبة الذين تعرضوا لحوادث العمل، بين أولئك الذين اجتازوا اختبارات الكشف البصري 37%، بينما بلغت 67%، بين أولئك الذين لم يجتازوا هذه الاختبارات، و هذا يدعو إلى ضرورة الكشف عن العمال الجدد، و التأكد من توفر المستوى البصري المطلوب قبل إلحاقهم بالعمل.

**2-3-6- الحالة الانفعالية و السمات الشخصية:** تمت دراسة لمعرفة أسباب الاستهداف للحوادث بين 50 من سائقي شركة كليفلاندا للسكك الحديدية، و قد اتضح أن حالات عدم الاكتراث، الاندفاع، التهور، الخوف، القلق و الحالة النفسية تسببت في 32% من الحوادث.

**2-3-7- السمات الشخصية:** كثير من الأبحاث تؤكد وجود علاقة بين سمات الشخصية و القابلية للوقوع في الحوادث، "لقد وجد أن الإنتاج يرتفع بنسبة 8%، في الفترات التي يكون فيها العمال يشعرون بالأمل و السعادة، عما لو كانوا غاضبين أو متوترين...، و أن حوادث العمل تنخفض لدى العمال المنطوين لكونهم أكثر يقضه و انتباها. لذا يرى بعض الباحثين أنه يمكن استخدام سمات الشخصية في التقليل من الحوادث، باختيار العامل المناسب في المكان المناسب.

**2-3-8- الحالة الاجتماعية و الاقتصادية للعامل:** تسبب الحالة الاجتماعية المزرية و الوضعية الاقتصادية و المعيشية الصعبة، إجهادا و اضطرابات نفسية للعامل كالشروذ الذهني، القلق أثناء العمل، الأمر الذي يفقده السيطرة على أداء عمله و على معدلات الإنتاج، و يجعله عرضة للوقوع في الحوادث.

2-3-9- التغيرات التكنولوجية: إن التطورات التكنولوجية السريعة في أساليب و وسائل الإنتاج، و ظهور تكنولوجيا حديثة وآلات ضخمة و كثيرة التعقيد، و تزيد يوميا من احتمالات تعرض العاملين في مجال الإنتاج لمخاطر حوادث العمل. هذا ما يضع على إدارة الموارد البشرية تحديا جديدا، لتكييف العامل مع هذه التطورات، التي أصبحت تفوق سرعتها سرعة تطور المناهج التعليمية و التدريبية، مما يؤثر سلبا على تكييف العامل مع بيئة عمله.

### 3-معدلات حوادث العمل

و بالنسبة لمعدلات حوادث العمل فهي كالتالي:

معدل تكرار الإصابة و هو يعبر عن عدد الإصابات التي تضيع بسببها وقت العمل و التي وقعت خلال مليون ساعة و يحسب هذا المعدل كالتالي:<sup>1</sup>

$$\text{معدل تكرار الإصابة} = \frac{\text{عدد الاصابات } 1000000x}{\text{عدد ساعات العمل التي عملها العامل خلال الفترة}}$$

أما بالنسبة لمعدل حوادث العمل و الذي يمثل معدل الحوادث لكل 1000 عامل فهو كالتالي:

$$\text{معدل الحوادث} = \frac{\text{مجموع الاصابات الكلي } 1000000 x}{\text{مجموع عدد الموظفين}}$$

$$\text{مؤشر الخطورة} = \frac{\text{مجموع التعويضات } 100 x}{\text{مجموع الاجور}}$$

$$\text{تكلفة المخاطر} = \frac{\text{مجموع التعويضات } 100 x}{\text{مجموع الاجور}}$$

### 4-تكاليف حوادث العمل<sup>2</sup>

4-1- التكاليف المباشرة: تشمل التكاليف المباشرة التعويضات المدفوعة للعمال و نفقات و مصاريف العلاج الطبي و كذلك إصابة العامل نفسه أو وفاته أو العجز الكلي أو الجزئي و بالتالي شل جزء من وقته بمقدار العجز الجزئي .

4-2- التكاليف الغير مباشرة: و هي متمثلة في النقاط التالية :

- المبالغ المدفوعة للعمال غير المصابين و المتوقفين لمساعدة أو مراقبة العامل أو العمال المصابين أو التحدث عنهم، و قد يكون التوقف ناتجا عن الحاجة إلى جهد العامل المصاب أو الحاجة إلى استخدام بعض الأجهزة التي دمرت في الحادث؛

<sup>1</sup> محمد قاسم القوي، الوجيز في إدارة الموارد البشرية، عمان، دار وائل للنشر و التوزيع، 2010، ص290.

<sup>2</sup> محمد عبده حافظ، صيانة الموارد البشرية، دار الفجر للنشر و التوزيع، القاهرة، مصر، ط1، 2011، ص72.

- التكاليف الناتجة عن تلف و تدمير المواد و المعدات المستخدمة في العملية الإنتاجية تكاليف الوقت الضائع للعامل المصاب؛
- تكاليف إضافية ناتجة عن متابعة الحادث؛
- تكاليف إضافية ناتجة عن إضاعة وقت المشرف أو المراقب أثناء التحقيق و متابعة الحادث؛
- التكاليف الناتجة عن انخفاض معدل إنتاج العامل في بداية عودته إلى العمل أو سببه العجز الكلي الذي أصيب به، إن لم يكن عاجزا كلياً؛
- تكاليف تعليم و تدريب الموظف الجديد الذي سيحل محل العامل المصاب؛
- تكاليف العلاج - غير المباشر - التي تقدم للمريض في المركز الطبي التابع للمؤسسة؛
- التكاليف التقديرية الناتجة عن إضاعة وقت موظفي الإدارة الوسطى و الإدارة العليا في متابعة الحادث أو الاستعانة بخبراء من خارج المؤسسات؛
- تكاليف أخرى متفرقة لتكاليف الطباعة و التصوير و المراسلات الداخلية والخارجية .

### ثانياً: مؤشر دوران العمل

يعتبر دوران العمل من الظواهر الشائعة، وذلك لان ارتفاعه يدل على كفاءة العمل المنخفضة في المؤسسة ما ينتج عنها: ارتفاع عدد الإصابات، انخفاض الإنتاجية، زيادة تكاليف الصيانة، عدم الاستغلال الأمثل لموارد... الخ

### 1- تعريف دوران العمل

يعرف دوران العمل على أنه: "ظاهرة تتمثل في حركة دخول و خروج عمالة المؤسسة، و تقاس هذه الحركة بالتغيرات التي تحدث بين الموظفين خلال فترة زمنية معينة و عموماً خلال سنة".<sup>1</sup>

كما يعرف أيضاً: "خروج بعض العاملين من المؤسسة خلال فترة معينة بسبب انتهاء أو إنهاء خدمتهم أو العجز أو الوفاء أو الإجازة الخاصة أو النقل".<sup>2</sup>

### 2- أنواع دوران العمل

الأنواع الأربعة الرئيسة لدوران العمل هي كما يلي<sup>3</sup>:

- 1-2- **الترك الطوعي**: وهي عملية الترك التي ترتبط بالفرد نفسه وبمبادرته الشخصية لأسباب مختلفة قد يرتبط جزء منها بأسباب تنظيمية أو لأسباب شخصية.

<sup>1</sup> أحمد سيد مصطفى، ادارة الموارد البشرية رؤية استراتيجية معاصرة، الدار الهندسية، القاهرة، مصر، 2008، ص278.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص243.

<sup>3</sup> عاصم شمعون، أثر المناخ التنظيمي على رضا العاملين و معدلات دوران العمل، أمارياك، العدد 21، ص59.

2-2- الترك الإجباري: وهي حركة العاملين غير الطوعية من داخل المنظمة إلى خارجها بمبادرة أو قرار ليس للأفراد العاملين دخلاً فيه، ويمكن تقسيم هذا النوع إلى مجموعتين رئيسيتين:

- مجموعة تتمثل في قرارات الإدارة العليا، كحالات الطرد أو التسريح الدائم أو المؤقت.
- مجموعة تتمثل في الحالات التي لا يمكن السيطرة عليها إدارياً كحالات المرض أو الموت أو التقاعد الإلزامي بحكم العمر أو لأي سبب آخر.

2-3- الدخول الطوعي: ويشمل هذا النوع من دوران العمل، كل حالات الاستخدام، للعاملين الجدد نتيجة لمبادرة ورغبة شخصية لهؤلاء العاملين، ما يشمل أيضاً كل حالات إعادة التعيين نتيجة لقرار ذاتي من قبل هؤلاء بإعادة الارتباط بمنظمتهم السابقة، أنر عملية ينجم عنها حصول الأفراد على عمل نتيجة لرغبتهم الذاتية وقرارهم الشخصي.

2-4- الدخول الإجباري: يتمثل في عملية دخول الأفراد المعينين إلى المنظمة بصورة إجبارية بحكم قانون أو إجراء ومن أبرز الأمثلة الشائعة على هذا النوع من دوران العمل الخدمة العسكرية الإلزامية والتعليم الإلزامي والتوزيع المركزي للخريجين.

### 3- أسباب دوران العمل

إن ظاهرة دوران العمل هي ظاهرة عمل منظمي وبما لن المنظمة جزء لا يتجزأ من البيئة والبيئة تتسم بأنها بيئة ديناميكية غير مستقرة فإن هناك العديد من العوامل المؤثرة على ارتفاع معدلات دوران العمل وهي كالآتي<sup>1</sup>:

3-1- الظروف الاقتصادية العامة: يساهم النشاط الاقتصادي الفعال في قرار الفرد باختيار بدائل من المنظمات المنافسة ليحقق من خلالها طموحه وأهدافه، أما في حالة الركود لاقتصادي و انسحاب بعض المنظمات من السوق هذا يؤدي بدوره إلى تقليل الفرص أمام الفرد العامل لاتخاذ قراره بترك عمله والبحث عن عمل آخر.

3-2- حركة الأفراد الذين يمتلكون مهارات و قابليات عالية: غالباً ما يسعون إلى الانتقال من عمل إلى آخر بهدف استثمار هذه القابليات و الحصول على مردود أعلى فضلاً عن الطلب على هذه المهارات و القابليات النادرة يكون أعلى من قبل منظمات الأعمال.

3-3- ضمانات العمل: عند توفير ضمانات للفرد للاستقرار والبقاء في عمله مدة أطول سيشعر الفرد أنه موضع اهتمام، وثقة الإدارة والمنظمة وبالعكس في حالة حصول عمليات إنهاء للخدمات و إقالات و عقوبات غير عادلة أو غير مبررة في هذه الحالة يشعر الفرد العامل بعدم وجود ضمانات لمستقبله في المنظمة مما يؤدي إلى ظهور اتجاهات سلبية حول المنظمة والبحث عن فرص عمل أخرى أفضل.

<sup>1</sup> عاصم شمعون، مرجع سابق، ص59.

3-4- العوامل الديمغرافية: أشارت الأبحاث إلى أن معدل دوران عمل النساء العاملات أكثر ارتفاعاً من الرجال كما أشارت الأبحاث أيضاً إلى أن معدل دوران عمل الرجال المتزوجين أكثر ارتفاعاً من غير المتزوجين وذلك لكثرة التزاماتهم العائلية.

#### 4- معدل دوران العمل

معدل دوران العمل نعني به حساب و معرفة عدد العمال المغادرون للمؤسسة مقارنة بعدد العمال الباقون في المؤسسة لنفس الفترة، و تحسب بالعلاقة الآتية:<sup>1</sup>

$$\text{معدل دوران العمل} = \frac{\text{عدد العمال المغادرون} \times 100}{\text{عدد العمال}}$$

في حالة كان معدل دوران العمل أكثر من 5%، فإن ذلك يعتبر كمؤشر عن عدم الرضا و العكس صحيح في حالة انخفاض هذا المعدل.

#### 5- تكاليف دوران العمل<sup>2</sup>

يترتب على دوران العمل جملة من الآثار السلبية التي من شأنها أن تعيق المسار التقدمي لأي مؤسسة وذلك نتيجة لخسارتها لموظفيها و خاصة الأكفاء منهم و ذوي الخبرة، و التكاليف التي ستتحملها لشغل الوظائف الشاغرة.

5-1- تكاليف الإحلال أو التعيين: وهي التكاليف الناتجة عن توظيف أفراد جدد، وتمثل هذه التكاليف في تكلفة الإعلانات، المقابلات والاختبارات.

5-2- تكاليف التكوين: وهي ناتجة عن تعيين أفراد أقل كفاءة وخبرة في المنصب الموكل له، وبالتالي وجب تكوينه من أجل الإدماج الفعلي في هذه الوظيفة.

5-3- تكاليف الفصل أو الانتهاء من الخدمة: وتمثل أساساً في العلاوات أو المكافآت التي تمنح للأفراد المسرحين في إطار ترك العمل الذي يخضع لرقابة الإدارة للتقاعد المسبق أو التسريح الإجباري الناتج عن تطبيق قوانين تخضع لتطورات اقتصادية، كما تشمل كذلك تكاليف أخرى مثل إعانات البطالة .

<sup>1</sup> Benjamine chaminade, compétences dans une démarche qualité, Edition Afnor, P107.

<sup>2</sup> دبون عبد القادر، سوسي الهواري، أثر الخصخصة في الجزائر على وظيفة تسيير الموارد البشرية في المؤسسة، مجلة الباحث، العدد 03، ورقة، 2004، ص 103.

## المطلب الثالث: مؤشر اللاجودة و مؤشر نقص الإنتاجية

إن الاهتمام بجودة المنتج و التحسين المستمر لنوعيته يجب أن يكون التزاماً أساسياً من أجل تحقيق أكبر قدر من الفعالية، و هذا ما يؤدي إلى تخفيض التكاليف و زيادة الإنتاجية و منه الرفع في الربحية.

## أولاً: مؤشر اللاجودة

## 1- تعريف اللاجودة

تعرف اللاجودة على أنها: "الانحراف الإجمالي بين الجودة المستهدفة و الجودة المحصل عليها فعلاً".<sup>1</sup>

هذا الانحراف يمكن تقييمه على من الناحية الاقتصادية ، و تنتج اللاجودة عموماً عن خطأ، عدم مطابقة أو انحراف.<sup>2</sup> خطأ: عدم تلبية متطلبات الاستخدام المقصود أو عدم وجود خاصية واحدة أو أكثر فيما يتعلق بمتطلبات الاستخدام المقصود. عدم المطابقة: الفشل في تلبية استخدامات المحصل عليه، أو عدم وجود خاصية واحدة أو أكثر فيما يتعلق بمتطلبات المحددة. الانحراف: هو الانحراف عن ما هو متوقع، يؤدي إلى الخطأ أو عدم المطابقة.

## 2- أشكال اللاجودة

تأخذ لاجودة المنتج عدة أشكال يمكن للمستهلك أن يلاحظها، وأن يصنفها كما يلي<sup>3</sup>:

-الخطأ في التصميم؛

-الخطأ في عملية الإنتاج؛

-صعوبة الاستعمال؛

-رداءة خدمة ما بعد البيع.

2-1- الخطأ في التصميم: يعمل التصميم على التوفيق بين حاجات المستهلكين وقدرات المؤسسة الإنتاجية، وهو ما يتطلب

تعاوناً بين المصممين ووظيفة التسويق من جهة وبين المصممين ووظيفة الإنتاج من جهة ثانية. ولأن الهدف الرئيس من التصميم هو وضع المواصفات المناسبة للمنتج فإن غفلة المصمم عن إحدى المواصفات التي يرجو المستهلك وجودها في المنتج سوف يؤدي إلى لاجودة المنتج النهائي مهما كانت دقة الإنتاج وغيرها من النشاطات الملحقة كالتموين والتخزين.

2-2- الخطأ في الإنتاج: يمكن أن تظهر الأخطاء على المنتج في أثناء مرحلة الإنتاج وذلك بغض النظر عن أخطاء التصميم،

ولأن الإنتاج يعتبر تفاعلاً بين العامل والآلة فإن أي خطأ في الإنتاج يكون سبباً أحد المتفاعلين أو كليهما، ويبرز تسبب الآلة في خطأ الإنتاج أهمية الصيانة في مواجهة اللاجودة.

<sup>1</sup> H-J Harrington, Le coût de la non-qualité. Ed.Eyrolles. Paris, 1990 ,P09.

<sup>2</sup> Mami Elias Fouad, Les couts de non-qualité, Symposium International : Qualité et Maintenance au Service de l'Entreprise, Tlemcen, 2004, P02.

<sup>3</sup> نبيل مجد مرسى، إستراتيجية الإنتاج والعمليات، الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2002، ص337.

ويمكن أن تتسبب التعبئة و التغليف في خطأ ما في الإنتاج حيث أن لهما دورا مهما في تكوين الصورة النهائية للمنتوج، حتى أن إقبال المستهلك على بعض المنتوجات أو نفوره منها يتوقف على نوعية الغلاف وطريقة التعبئة سواء بسبب دورهما في المحافظة على المنتوج في حد ذاته أو بسبب المظهر الذي يبدو به المنتوج من خلالهما وحتى لأسباب بيئية خاصة مع تزايد وعي المستهلكين بأهمية المحافظة على البيئة، ومن هنا يشكل الخطأ في التعبئة والتغليف أحد المظاهر الأساسية لاجودة الإنتاج.

**2-3- صعوبة الاستعمال:** يمكن أن تتسبب صعوبة الاستعمال في لاجودة المنتوج حتى ولو سلم هذا المنتوج من الأخطاء والعيوب في تصميمه وإنتاجه ومثال ذلك صناعة سيارة ذات مقود على اليمين وتوجيهها إلى السوق الجزائرية .وقد تعود صعوبة الاستعمال أحيانا إلى عدم توفر دليل الاستعمال بلغة يفهما المستهلك خاصة لما يتعلق الأمر بمنتجات معقدة وذات تقنيات جديدة بالنسبة للمستهلك.

**2-4- الخطأ في خدمة ما بعد البيع:** تهدف خدمة ما بعد البيع إلى المحافظة على أداء بعض المنتوجات كما هو متوقع لدى المستهلك، لكن رداءة هذه الخدمة تعني لاجودة المنتوج مادامت هذه الخدمة تشكل جزء من المنتوج، ولهذا السبب تولي المؤسسات أهمية كبيرة لهذه الخدمة تفاديا للانعكاسات التي قد تنجر عن إهمالها.

### 3- أسباب اللاجودة

للاجودة المنتوج أسباب عديدة تتحمل المؤسسة وحدها مسؤولية مواجهتها، خاصة وأن هذه اللاجودة ستنجر عنها مخاطر على كل من المنتج والمستهلك، وهو ما سينعكس بالسلب على أداء المؤسسة وعلى مكانتها في السوق. رغم أن النتيجة الممتثلة في رداءة المنتوج واحدة، إلا أن أسبابها عديدة بتعدد الأشكال التي يمكن أن تأخذها اللاجودة، ومن أهم هذه الأسباب: الخطأ في دراسة السوق، رداءة المواد الأولية، العمال والآلات، المناولة والنقل والتخزين داخل وخارج المؤسسة.

**3-1- الخطأ في دراسة السوق:** باعتبار أن التصميم الجيد هو الذي يوفق بين حاجات المستهلكين والقدرات الإنتاجية للمؤسسة، فإن أي خطأ في دراسة السوق بما في ذلك حاجات المستهلكين سوف ينعكس بالسلب على نوعية المنتوج، وقد يخطئ القائمون بالدراسة الذين ينتمون عادة إلى قسم التسويق بسبب الإخلال بإحدى خطوات دراسة السوق كعدم اختيار عينة تمثل جيدا المجتمع المعني بالدراسة، أو إهمال بعض البيانات المهمة أو الخطأ في تحليل المعلومات أو في الاستنتاج وغير ذلك من الأخطاء التي ستكون نتيجتها في النهاية منتوجات لا تتوافق مع متطلبات المستهلكين.

**3-2- رداءة المواد الأولية:** لنوعية المواد الأولية أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسات الصناعية، حيث أنه لا فائدة من الاهتمام بتحسين التصميم والإنتاج إذا كانت المادة الأولية الداخلة في عملية الإنتاج منخفضة الجودة.

وتعود رداءة المواد الأولية إلى ما يلي:

-عدم تحديد المواصفات التي يجب أن تتوفر فيها؛

- سوء الرقابة على المواد الأولية المشتريات؛

- عدم الاهتمام بظروف نقل وتخزين هذه المواد.

**3-3-3- نقص أداء العمال والآلات:** يشرف العامل على تشغيل الآلة للمساهمة في العملية الإنتاجية، وهو ما يعني أهمية هذا الثنائي (عامل -آلة)، وإذا كان الأداء الجيد لكليهما لا يعني بالضرورة منتوجا جيدا فإن قصور أحد العنصرين في أثناء الإنتاج سيؤدي بالتأكيد إلى الحصول على منتوجات رديئة ما دام القصور قائما، فكلما تراجع أداء العامل أو الآلة أو كليهما عن المستوى المطلوب كلما ابتعد المنتوج عن المواصفات الموضوعية في تصميمه وزادت بذلك درجة اللاجودة في المنتوج.

**3-4-4- أخطاء المناولة والنقل:** تتوقف جودة المنتوج في كثير من الأحيان على طريقة مناولة المنتوج داخل المصنع وكيفية نقله بين ورشات ووحدات المؤسسة والنقل من المصنع إلى المخازن داخل المؤسسة أو خارجها، سواء كان النقل بوسائل المنتج الخاصة أو عن طريق الموزعين، ويزداد احتمال اللاجودة كلما زاد عدد الناقلين ومدة النقل وكلما قل الاهتمام بتوفير الشروط المناسبة للمناولة والنقل.

**3-5-5- سوء التخزين:** للمحافظة على جودة المنتجات لا بد من:

- الاهتمام بوظيفة التخزين في المؤسسة، وذلك بتوفير الإمكانيات المادية والمالية اللازمة من جهة، وتحسين تسيير المخزونات من جهة أخرى.

- متابعة المؤسسة لمنتجاتها في السوق وإجراء الاختبارات اللازمة على عينات منها -دوريا -لمعرفة مدى محافظتها على مستويات جودتها عند خروجها من المؤسسة.

والواقع يؤكد دور ظروف التخزين سواء داخل مخازن المؤسسة أو خارجها في لاجودة الكثير من المنتوجات رغم جودة إنتاجها، وخاصة لما يتعلق الأمر بالمنتجات الغذائية التي تتأثر كثيرا بدرجات الحرارة والرطوبة وغيرها من الظروف.

#### 4- معدل اللاجودة

$$\text{معدل الانتاج المعيب} = \frac{\text{عدد الوحدات المعيبة} \times 100}{\text{عدد الوحدات المنتجة}}$$

يبين هذا المؤشر نسبة الإنتاج المعيب إلى قيمة الإنتاج المنتج يتم على أساسه عملية قياس الانحراف و العمل على تصحيحه.

#### 5- تكاليف اللاجودة

تكاليف اللاجودة هي الفرق بين سعر التكلفة الحالي للمنتج و السعر المخفض في حالة عدم وجود أي خطأ أو عيب أثناء التصميم، الإنجاز، التسويق و الاستعمال. و هي تكاليف يمكن تجنبها إذا كان العمل صحيحا في جميع المراحل منذ بدايتها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> AFNOR, Gérer et Assurer: qualité et efficacité des organisation, 6<sup>e</sup> édition, Paris , 1996, P480.

تشمل التكاليف الخفية المرتبطة بمؤشر الوجود على العناصر التالية:<sup>1</sup>

**5-1- تكاليف الوقاية :** وهي تلك التكاليف التي تحدث لمنع إنتاج منتجات غير مطابقة للمواصفات مثل: تكلفة هندسة الجودة، وفحص المواد الواردة، وصيانة وإصلاح الآلات، وهندسة العملية الصناعية، وهندسة التصميم، وتكلفة التدريب للوصول إلى مستوى الجودة المرغوب فيه.

**5-2- تكاليف التقييم:** وهي تلك التكاليف التي تحدث لاكتشاف تلك الوحدات الفردية من المنتج غير المطابقة للمواصفات مثل: تكاليف فحص المواد المستلمة، واختبار المنتج خلال عملية التصنيع، وفحص المنتج النهائي.

**5-3- تكاليف الفشل الداخلي:** وهي تلك التكاليف التي تحدث عندما يتم اكتشاف المنتج غير المطابق للمواصفات قبل شحنه للعميل مثل: - تكلفة إعادة التصنيع للمنتجات غير المطابقة للمواصفات قبل شحنها للزبون، وتكلفة إعادة الفحص، وهامش المساهمة الضائع بسبب جودة الإنتاج المنخفضة.

**5-4- تكاليف الفشل الخارجي:** وهي تلك التكاليف التي تحدث عندما يتم اكتشاف المنتج غير المطابق للمواصفات بعد شحنه للعميل مثل: تكاليف المردودات والإصلاح والمسموحات التي تمنحها المنشأة للزبائن لتشجيعها على قبول تلك المنتجات، وهامش المساهمة الضائع من انخفاض المبيعات وحصص السوق والسعر.

و الجدير بالذكر تتزايد تكاليف الوقاية والتقييم كلما تزايدت الجودة بينما تتناقص تكاليف الفشل الداخلي والخارجي كلما تزايدت الجودة.

### ثانياً: مؤشر فروق الإنتاجية

تعمل كل مؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها البشرية و المادية في سبيل الرفع من إنتاجيتها ، و تحدد الإنتاجية مدى تمتع منتجات المؤسسة بالقدرة التنافسية، و الانخفاض في إنتاجية المؤسسة يعني تضييع لفرض الربح.

#### 1- تعريف الإنتاجية

تعرف الإنتاجية على أنها: "العلاقة بين الموارد المستخدمة في العملية الإنتاجية و بين النتائج من تلك العملية".<sup>2</sup>  
 كم تعرف أيضا على أنها: "مقياس للتشغيل الاقتصادي للطاقات المتاحة".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Heitger, Ogan & Matulich, Cost Accounting, South-Western Pub, 2e Edition, 1992, P264-265.

<sup>2</sup> علي السلمي، الادارة الانتاجية، مكتبة الادارة الجديدة، القاهرة، 1994، ص20.

<sup>3</sup> ابراهيم عبد الحكيم، الكفاية الانتاجية في الصناعة العربية، مجلة التنمية الصناعية العربية، العدد التاسع، 1990، ص22.

## 2- قياس فروق الإنتاجية<sup>1</sup>

تعمل كل مؤسسة على استغلال مواردها البشرية و المادية و جعلها منتجة. في سبيل تحقق المؤسسة من مدى قدرتها على الوصول لذلك الهدف، وحب علبها قياس الإنتاجية التي تعبر عن مدى كفاءة استخدام عناصر الإنتاج أي المدخلات المختلفة في إنتاج السلع و الخدمات.

يتم التعبير عن الإنتاجية بالعلاقة التالية:

$$\frac{\text{المخرجات}}{\text{المدخلات}} = \text{الإنتاجية}$$

جدول رقم (01): طرق حساب الإنتاجية

معدلات الإنتاجية	طرق حساب الإنتاجية
متوسط إنتاجية العمل = كمية الإنتاج / م عدد العمال	طريقة كمية الإنتاج
متوسط إنتاج العمل = جمالي قيمة الإنتاج / م عدد العمال	طريقة قيمة الإنتاج
متوسط إنتاج العمل = القيم المضافة / م عدد العمال	طريقة القيمة المضافة
إنتاجية الدينار من الأجور = قيمة إنتاج الفترة / قيمة الأجور لنفس الفترة	طريقة الأجور

المصدر: نور الدين شنوفي، تفعيل نظام تقييم أداء العامل في المؤسسة العمومية الاقتصادية، أطروحة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، 2005، ص182.

## 3- تكاليف فروق الإنتاجية<sup>2</sup>

الإنتاجية هي مؤشر قياس الفعالية عن استخدام الموارد، و هي أداة مقارنة بين المستويات الإنتاجية لمؤسسة، لقسم، لآلة و لعامل ... الخ، لفترات مختلفة أو مقارنة ذلك مع مؤسسات أخرى تعمل في نفس القطاع أو مقارنة بمعايير معتمدة مسبقا وقد تطرح مسألة أخرى متعلقة بالإنتاجية و الكفاءة، فإذا كانت الإنتاجية هي نسبة المخرجات إلى المدخلات فان الكفاءة تبين درجة المثالية التي تستخدم بها الموارد المختلفة في العملية الإنتاجية .

و يرى **Henri SAVALL** أن التكاليف الخفية الناتجة عن فروق الإنتاجية المباشرة ظهرت بصورة كبيرة في المؤسسات التي لا تطبق معايير الجودة بين ما ظهرت بصورة اقل في المؤسسات التي تطبق نظام الجودة، و تظهر التكاليف الخفية الناتجة عن فروق الإنتاجية المباشرة في صور عديدة مثل: تأثيرها على الأجر، على الوقت، على الاستهلاك و على نقص كمية الإنتاج.

<sup>1</sup> نصر الدين عيساوي، يزيد تفرات، آليات تميز دور المورد البشري لتحسين أداء المؤسسة، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية، العدد06، 2016، ص72.

<sup>2</sup> بويان مسعود، مرجع سابق، ص55.

### المبحث الثالث: التحكم في التكاليف الخفية و علاقتها بالربحية

بعد تطرقنا لمختلف مؤشرات التكاليف الخفية جاء الدور إلى تقييم هذه التكاليف بطريقة <sup>SO</sup>F، طرق و كيفية تخفيضها و كذلك التطرق إلى مساهمة التحكم في التكاليف الخفية في زيادة ربحية المؤسسة.

#### المطلب الأول: تقييم و حساب التكاليف الخفية

أولاً: طريقة SOF لتقييم التكاليف الخفية.

إن تقييم أداء المؤسسة اعتماداً فقط على أنظمة المعلومات المحاسبية التقليدية ليس له معنى، خاصة عند وجود عناصر مهمة ضمن التكاليف الخفية، و عليه فقد اقترح الباحث **Henri SAVALL** في إطار التحليل الاجتماعي-الاقتصادي لتقييم هذا النوع من التكاليف طريقة تشمل ثلاث مقاييس مرحلية: <sup>1</sup>المقياس الاجتماعي، المقياس التنظيمي، المقياس المالي.

#### ثانياً: مقاييس طريقة SOF

يمكن تحليل أهداف هذه المقاييس من خلال الجدول :

جدول رقم(02): أهداف طريقة SOF

المقياس	الأهداف
الاجتماعي	- تحديد وجود الاختلالات الأولية. - تبيان الأسباب المفسرة للاختلالات من خلال العلاقة: [هيكلxسلوك] = الاختلالات.
التنظيمي	- تبيان أساليب معالجة الاختلالات. - إجراء جرد للآثار الاقتصادية لأساليب المعالجة: كمية الاستهلاك، حجم الوقت، ضياع الإنتاج ...
المالي	- البحث عن التكاليف و الأسعار الوحدوية لمكونات المعالجة. - التقييم المالي للآثار الاقتصادية لأساليب المعالجة.

Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P135.

1- **المقياس الاجتماعي:** يعتمد هذا المقياس على إجراء المقابلات مع العاملين، المشرفين، الإطارات ... و كذا جمع و فرز مختلف الوثائق المتضمنة للمعلومات و الإحصائيات الخاصة (التغيب، دوران العمل، حوادث العمل)، كما يمكن الاعتماد أيضاً على الملاحظة المباشرة لبعض الظواهر التي تعرقل سير العمل، و بعد هذا المقياس بمثابة التحضير للمقياس التنظيمي.

2- **المقياس التنظيمي:** يعتبر مرحلة إجبارية و أساسية لما يوفره من معلومات التي يعتم عليها في المقياس المالي. يرتكز هذا المقياس على إجراء جرد شامل حول طبيعة الاختلالات الحاصلة و تسلسل وقوعها و محتل آثارها عبر الزمن، كما يسمح المقياس التنظيمي بفرز أساليب المعالجة اللازمة بهدف تقليص فجوة الاختلالات.

\* SOF=Social,Organisationnel,Financier.

<sup>1</sup> H.Savall, V.Zardet, Op cit, P134.

3- المقياس المالي: من خلال هذه المرحلة يتم الرجوع إلى عناصر التكاليف و الأسعار المقيدة ضمن الوثائق المحاسبية للمؤسسة، من اجل إجراء تقييم مالي لكمية الوقت و المواد المستهلكة أثناء عملية معالجة الاختلالات.

جدول رقم(03): نموذج عام لحساب التكاليف الخفية.

المخاطر	مجموع التكاليف الخفية	عدم خلق الطاقات	عدم الإنتاج	الاستهلاك الإضافي	الوقت الإضافي	الأجر الإضافي	
							التغيب
							حوادث العمل
							دوران العمل
							اللاجودة
							فروق إنتاجية العمل
المخاطر الناتجة عن المؤشرات الخمس	إجمالي التكاليف الخفية						المجموع
			تكلفة الفرصة الضائعة			التكاليف التاريخية	المفهوم الاقتصادي
			تضييع الإيرادات			النفقات الإضافية	المفهوم المحاسبي

Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P131.

إذا كانت التكاليف الظاهرة تسمح بقياس المبالغ و الفروق دون ضرورة تحليل جميع الأسباب، فان التكاليف الخفية على العكس من ذلك تتطلب دراسة و تحليل معمقين للتمكن من تقييمها و معرفة مدى خطورتها.

المطلب الثاني: كيفية تخفيض التكاليف الخفية

أولاً: تخفيض التكاليف الخفية من خلال تحسين هياكل المؤسسة

1- محدودية المقاربة الهيكلية و السلوكية:<sup>1</sup>

هذه المقاربة جوهرها هو من لديه التأثير القوي على الآخر هيكل المؤسسة أم سلوك الفرد؟ فظهر اتجاه يرجع تأثير الهيكل على السلوك بينما الاتجاه الثاني يرى العكس، و هذا ما أدى بـ **Henri SAVALL** و زملائه إلى إيجاد حل لهذه الإشكالية من خلال النموذج المقترح من طرفه و هذا ما سنعرضه في النقاط التالية:

1-1- الاتجاه الأول: يركز على المقاربة الهيكلية أي الاعتراف بالتأثير المسبق للهيكل على السلوك، و بالتالي فهي تفسر

النتائج المحققة من طرف المؤسسة الاقتصادية من خلال آثار محددة تتركها الهياكل على السلوك، لذلك فمن خلال هذه المقاربة

نجد أن تحسين نتائج المؤسسات لا يمكن أن يتحقق إلا من خلال إدخال تعديلات معينة على الهياكل، وفق الصيغة التالية:

<sup>1</sup> H.Savall, V.Zardet, Op cit, P176-177.

### هياكل ← تصرفات و سلوك ← نتائج

غير أن دراسة الخلل الوظيفي في المؤسسات بينت انه في نفس الوحدة بمعنى وجود هيكل يصدر من الأفراد سلوكيات إنتاجية مختلفة، و هذا ما ينجم عنه تصرفات مختلفة سواء تعلق الأمر بالتغيب، حوادث العمل، اللاجودة أو فروق الإنتاجية.

**1-2- الاتجاه الثاني:** يرى العكس من الاتجاه الأول اعتبرت أن السلوك هو الأكثر تأثيرا باعتبار أن الفرد الذي يتميز بالحس الوظيفي و يعي حجم المسؤولية الملقاة عليه يتصرف بتصرف ايجابي حتى و لو كانت هياكل المؤسسة سيئة، كظروف العمل أي أن السلوك الجيد يؤدي إلى نتائج جيدة بغض النظر عن نوعية الهياكل وفق الصيغة التالية:

### تصرفات و سلوكات ← نتائج

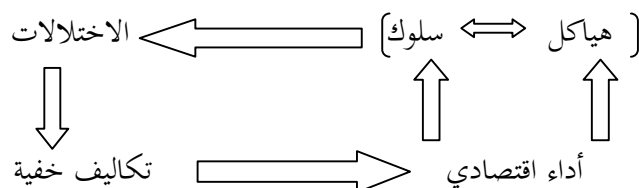
**1-3- الاتجاه الثالث:** و هو الاتجاه الذي تبناه **Henri SAVALL** و زملائه بما اسماه " المقاربة الاجتماعية و الاقتصادية" و تسمى أيضا " النظرية الهيكلية السلوكية"، أي أن المؤسسة ما هي إلا تفاعل مجموعة متداخلة من هياكل و سلوكات إنسانية و نتيجة لذلك ينتج النشاط الاقتصادي و الذي يحمل مفهومين هما:

- التشغيل المستهدف أو المنتظر.

- الاختلالات و هي الفروقات بين التشغيل المستهدف و التشغيل الفعلي.

و يمكن أن نلخص هذه النظرية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(04): المقاربة وفق النظرية الهيكلية و السلوكية.



Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P177

### 2- هياكل المؤسسة.<sup>1</sup>

إن الهياكل هي عبارة عن العناصر التي تتكون منها المؤسسة و تختلف عن بعضها من حيث قوة التأثير و الخصائص، و لكنها مكتملة لبعضها البعض مشكلة كلها هياكل المؤسسة، و قد قسمها **Henri SAVALL** إلى خمسة هياكل هي: الهيكل المادي، الهيكل التكنولوجي، الهيكل التنظيمي، الهيكل الديمغرافي و الهيكل العقلي.

**1-2- الهيكل المادي:** إن الهيكل المادي يشمل عنصرين هما:

**1-1-2- طبيعة المؤسسة مثل:** الحجم، المساحة، طبيعة النشاط... الخ

<sup>1</sup> H.Savall, V.Zardet, Op cit, P179-181.

2-1-2- ظروف العمل بالمؤسسة: و هو يمثل بيئة المؤسسة بحث يمكن لها أن تساهم بشكل جوهري في تحديد قدرة الفرد على زيادة الإنتاجية، و إما أن تساعد على زيادة مستوى الضغوط و تخفيض مستوى الصحة و الرفاهية لدى الفرد و لا بد من الإشارة إلى أن هناك نوعين من البيئات التي يمكن أن تؤثر في قدرة الفرد على المواجهة و هي:

البيئة الفيزيائية: و هي ما تحتويه من عناصر كالحرارة الشديدة أو البرودة الشديدة، الضوضاء، التلوث، الزحام، الرطوبة، و المخاطر الطبيعية و غير ذلك و ما ينجم عنه.

البيئة الاجتماعية: و المتمثلة في الأفراد و ما تحتويه من عناصر داعمة كالمساندة، المودة و التعاون... الخ أو عناصر مضادة كالصراعات، المشاجرات، التنافس المذموم و العدوان الصريح و المستتر و غير ذلك.

2-2- الهيكل التكنولوجي: و يتعلق بمختلف مختلف تجهيزات المؤسسة من آلات، معدات و برامج التسيير الآلي... الخ، كما يترجم أيضا موقف المؤسسة من التكنولوجيا و تختلف حسب معيارين هما:

2-2-1- حسب درجة التعقيد: و تنقسم إلى (عادية، ميكانيكية و أوتوماتيكية).

2-2-2- حسب درجة القيمة الاقتصادية: و تنقسم إلى ما يلي:

تجهيزات مكلفة: و هي التي تتطلب أموال ضخمة و تكون محل مراقبة كبيرة من طرف المؤسسة.

تجهيزات غير مكلفة: كالمعدات، و الأدوات اللوازم المختلفة و هي ضرورية لمساعدة عمل الأفراد و هذه التجهيزات البسيطة تعكس درجة و مستوى تكوين العمال.

2-3- الهيكل التنظيمي: و هو ناتج عن تقسيم العمل في المؤسسة و يبين مستوى العلاقات الوظيفية (بالمعنى اللفظي) بين مختلف الوحدات والأفراد، و لنجاح هذه العملية يشترط الملائمة و التوافق بين تكوين الأفراد و كفاءاتهم.

2-4- الهيكل الديمغرافي: و يمثل خصوصيات العمال الذين ينتمون إلى الطبقة العاملة مثل: هرم الأعمار، الأقدمية، الجنس و مستوى التكوين، مع الأخذ بعين الاعتبار درجات عدم الرضا .

2-5- الهيكل العقلي: يتضمن طريقة التفكير و العقلليات السائدة في المؤسسة ، و المفاهيم التي تؤثر على اتخاذ قرارات، و الحالة ذهنية و بيئة العمل بين العاملين.

جدول رقم(04): العناصر الأساسية لهياكل المؤسسة

الهيكل المادي	الهيكل التكنولوجي	الهيكل التنظيمي	الهيكل الديمغرافي	الهيكل العقلي
01- الفضاء المادي.	01- درجة التقادم.	01- الهيكل التنظيمي.	01- هرم الأعمار.	01- نظام تسيير الإدارة.
02- هيكلية الأماكن.	02- التطور، التعقيد، درجة الآلية.	02- تقسيم العمل.	02- هياكل التكوين الأولي.	02- ثقافة المؤسسة.
03- الأضرار :	03- قابلية استجابة الآلات لحاجات النشاط.	03- الطرق العملية.	03- التكوين المتواصل.	03- التصور الاجتماعي الثقافي المسيطر.
* الحرارة	04- أثار على مدى التلازم	04- مواقيت العمل.	04- هياكل التأهيل.	
* الضجيج	04- أثار على مدى التلازم	05- نظام الاتصال، التنسيق، التشاور.	05- سياسة التوظيف.	
* الإضاءة	05- الأضرار الناجمة عن الآلات.	06- نظام المعلومات.		

Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P180.

ثانيا: تخفيض التكاليف الخفية من خلال الاهتمام بتنمية المورد البشري و تحسين سلوكه

إن الاهتمام بتنمية المورد البشري أصبح أكثر من ضروري خاصة في الوقت الراهن، فمن يستثمر في هذا المورد الهام هو الذي يمكن له مستقبلا من الإبداع و الابتكار، فضلا عن زيادة الإنتاجية و بالتالي زيادة الأرباح ، و كذلك إلى جانب تنمية المورد البشري يجب على المؤسسة مراقبة و متابعة أهم نتائج تنمية المورد البشري و هو تحسين السلوك.

### 1- الاهتمام بتنمية المورد البشري

إن الاهتمام بتنمية المورد البشري ظهر في صورة مختلفة و بطرق غير مباشرة.

1-1- الاهتمام بالمورد البشري: لم يتوقف الاهتمام بالمورد البشري منذ العصور و الأزمنة، ففي مرحلة الثورة الصناعية تميزت بالعديد من التحولات في مجال الاعتناء بالموارد البشرية، فبالنسبة لهذه المرحلة يمكن تجسيد فكرة الاهتمام بالموارد البشرية من خلال ما جاء بت تيلور و الذي يعتبر بأب التسيير العلمي حيث نادى بثورة ذهنية ارتكزت على المبادئ التالية:

تطوير أحسن طريقة للعمل، الانتقاء العلمي و التطوير الشخصي للعمال، التقارب و الإلمام بأحسن طريقة للعمل بالنسبة للعمال المتكويين و المدربين، تقسيم العمل.

1-2- التثنية البشرية و رأس المال الفكري: لقد أدركت المؤسسات التي تعمل على المستوى العالمي، و تريد أن تبقى محافظة على المنافسة أن العامل الوحيد الذي يمكن أن يوفر لها الميزة التنافسية المتواصلة هو أفرادها، و من ثم فان الموارد البشرية تطور أساليب فكرية جديدة لا تساهم في المخرجات النهائية و حسب، لكن أيضا في الأساليب المستعملة.

### 1-3- وظائف إدارة الموارد البشرية

تُشير وظائف إدارة الموارد البشرية إلى تلك النشاطات المتخصصة، في جميع المنشآت صغيرة كانت أم كبيرة، و التي تتعلق بإمداد المؤسسة بالعاملين و تنسيق كل العمليات المرتبطة باستمرار تنميتها باتجاه رفع كفاءتها و فاعليتها، هذه الوظائف تشكل في الحقيقة و تقوم علي مجموعة من النشاطات و كما يأتي<sup>1</sup>:

1-3-1- التخطيط، الاستقطاب و الاختيار للموارد البشرية: تحليل كل عمل و حصر مكوناته لأجل تحديد متطلباته، بناء التنبؤات للاحتياجات المستقبلية من الموارد البشرية اللازمة لتلبية متطلبات عمليات المنشأة، بناء و تطوير و تنفيذ الخطط لتلبية تلك المتطلبات، استقطاب و اختيار تلك الموارد البشرية التي تحتاجها المنشأة لشغل الأعمال المطلوبة فيها .

1-3-2- تنمية الموارد البشرية: تأهيل العاملين سواء نحو المنشأة أو العمل، تصميم و تنفيذ برامج التدريب و التطوير و توجيه أداء العاملين، تشكيل مجموعات العمل ذات الكفاءة، تصميم النظم المناسبة لتقييم أداء كل من العاملين .

1-3-3- التعويضات و المكافآت: تصميم نظم الأجور و المكافآت التي تضمن العدالة لكل عمل، تحديد طبيعة الحوافز و برامج الخدمات و المزايا للعاملين، توفير المعلومات اللازمة للإدارة في بناء تقييم الأداء للعاملين .

1-3-4- السلامة و الرعاية الصحية: تصميم و تنفيذ برامج الأمن و السلامة المهنية للعاملين في أعمالهم، تحديد متطلبات السلامة المهنية لكل عمل بما يضمن الأداء الكفء، تحديد مجالات المساعدة للعاملين عند وجود ما يمنع أو يعيق أدائهم .

1-3-5- علاقات العمل: بناء جو العمل الملائم بما يعزز الروح المعنوية للعاملين ، تصميم و بناء قنوات اتصال مفتوحة داخل المنشأة، بناء العلاقة المرنة مع تنظيمات العاملين داخل المنشأة و خارجها .

1-3-6- البحوث في الموارد البشرية: بناء قاعدة بيانات تخدم نظم المعلومات التي ترتبط بشؤون العاملين، تصميم و بناء مسارات تبادل المعلومات داخل المنشأة .

### 1-4- أثر وظيفة الموارد البشرية على نجاح المؤسسة

هناك طرق محددة يمكن أن يظهر فيها هذا التأثير و تتمثل في:<sup>2</sup>

- تخفيض التكلفة غير الضرورية للعمل الإضافي من خلال زيادة الإنتاجية أثناء العمل في الأيام العادية.

- استبعاد الوقت الضائع للأفراد من خلال التنظيم الجيد للعمل؛

<sup>1</sup> فريد فهمي زيارة ، المبادئ والأصول للإدارة والأعمال ، الطبعة 4، عمان، 2004 ، ص507.

<sup>2</sup> <https://hrdiscussion.com/hr62586.html> , 11:00, Le: 29-03-2018

- الحد من تكلفة دوران عمل الأفراد والبطالة من خلال ممارسة علاقات صناعية جيدة وخلق جو عمل يساعد؟ على زيادة الرضا؛
- تصميم نظام فعال للصحة والأمن لتقليل الخسارة في الوقت والناجحة عن الحوادث والإبقاء على التكلفة العلاجية وتعويضات العاملين في أدنى حد؛
- تنمية وتدريب الأفراد بطريقة صحيحة لتمكينهم من تحسين قيمهم بالنسبة للمنظمة و إنتاج وبيع أفضل سلع وخدمات ذات جودة مرتفعة وبأدنى حد من التكلفة؛
- تقليل التكلفة العالية لفقد المواد من خلال التخلص من العادات والاتجاهات السيئة للعمل، وشروط العمل السيئة والتي تقود إلى الأخطاء وعدم الاكتراث؛
- تعيين أفضل الأفراد المتاحين على كل المستويات للحصول على أفضل ما لديهم ولتجنب الزيادة التي لا حاجة للمنظمة بها؛
- الحفاظ على خاصية المنافسة في ممارسات الدعم وبرامج المزايا والتي تمثل عوامل هامة في توفير مناخ تحفيزي وتدعيمي للأفراد؛
- تشجيع الأفراد بل أداء آرائهم فيما يتعلق بزيادة وانخفاض التكاليف.

## 2- تحسين السلوك<sup>1</sup>

**2-1- تعريف السلوك:** إن سلوك العامل في أداء وظيفته هو مدى محافظته و حرصه على المعدات و تجهيزات الإنتاج التي يستخدمها في وظيفته كما أن الحالة النفسية للعامل و التي تسمح له بالتصرف بمزاج معين يكون العامل من خلاله إما في حالة حماس و رغبة للعمل و الاستعداد لإتقانه مما يساهم في انجاز أعماله و أعمال الجماعة و تنفيذه للأوامر و مشاركته في حل مشكلات العمل... الخ، و إما يكون في حالة نفسية لا تسمح له بالتجاوب مع العمل.

تحسين السلوك يتم من خلال تحفيز العمال على العمل حيث يعرف التحفيز على انه مجموعة العوامل التي تعمل على التأثير على سلوك الفرد من خلال إشباع حاجاته.

و لتحفيز أنواع نذكر أهمها فيما يلي:

**حوافز مادية و معنوية:** مثل الترقية، التدريب، إجازة تفرغ للدراسة... الخ.

**حوافز مادية:** مثل زيادة الراتب، علاوة إضافية، مكافآت تشجيعية... الخ.

**حوافز معنوية:** مثل خطاب إشادة و تقدير عن الانجاز، التنويه... الخ.

<sup>1</sup> بيويان مسعود، مرجع سابق ص 68.

## 2-2- دور تنمية المورد البشري في تخفيض التكاليف الخفية

## 2-2-1- زيادة جودة المنتجات (انخفاض اللاحقة):

إن كل نظريات إدارة الجودة تؤكد أن المورد البشري هو الدعامة و الركيزة الأساسية التي تقوم عليها الجودة و مدخل لنجاح تطبيقها طبقاً للأدوار التي تمارسها إدارة الموارد البشرية من نشر لثقافة الجودة و تدريب العاملين بهدف إكسابهم مهارات و معارف و سلوكيات تمكنهم من تطبيق الجودة، و إعادة تصميم نظم الحوافز و تقييم أداء العاملين و التوظيف.<sup>1</sup> بما أن تنمية المورد البشري يساعد على تكريس ثقافة الجودة في المؤسسة فهذا يعني معالجة احد مسببات التكاليف الخفية و هي اللاحقة و ما لها من تأثير كبير على ربحية المؤسسة.

2-2-2- زيادة الإنتاجية: تهدف تنمية الموارد البشرية إلى تزويد العاملين بالمعلومات و المهارات و الأساليب المختلفة المتجددة عن طبيعة أعمالهم الموكولة لهم و تحسين و تطوير مهاراتهم و قدراتهم، و محاولة تغيير سلوكهم و اتجاههم بشكل إيجابي، و بالتالي تخفيض التكاليف الخفية و كذا رفع مستوي الأداء و الكفاءة الإنتاجية و زيادة ربحية المؤسسة.

2-2-3- تجنب السلوكيات السلبية: إذ أن العديد من المشاكل التي تحدث في المؤسسة سببها الأساسي السلوك السيئ الذي يصدر من بعض الأفراد باختلاف مهامهم و مناصبهم، و يظهر في صور عديدة مثل: الإهمال، اللامبالاة، عدم الاستعمال العقلاني للمواد الأولية، عدم القيام بالمحافظة على الآلات، التأخرات و عدم احترام أوقات العمل ... الخ، و بالتالي تعتبر هذه السلوكيات السلبية أهم مسببات للتكاليف الخفية، لذا و بفضل تنمية المورد البشري و تحسين سلوك العمال يؤدي حتماً إلى تخفيض التكاليف الخفية.

## ثالثاً: تخفيض التكاليف الخفية من خلال تحسين الأداء الاجتماعي و الاقتصادي:

يرى **Henri SAVALL** بأن المؤسسة إذا أرادت تخفيض التكاليف الخفية يجب أن تعطي الأهمية الكبيرة و الإسراع

لعملية تحسين الأداء الاجتماعي و الاقتصادي.<sup>2</sup>

1- تحسين الأداء الاجتماعي: و يتجلى هذا من خلال تحسين شروط و ظروف العمل في المؤسسة و يشمل ستة عناصر أساسية أهمها: شروط العمل، تنظيم العمل، إدارة الوقت، تحسين الاتصال و التنسيق، وضع إستراتيجية مناسبة كما هو موضح في الجدول التالي:

<sup>1</sup> عادل أحمد الساعدي، دور ادارة الموارد البشرية في تطبيق مبادئ ادارة الجودة الشاملة، مقدمة للمؤتمر العربي العاشر لإدارة الموارد البشرية، الكويت، 2016، ص 18.

<sup>2</sup> بيويان مسعود، مؤجع سابق، ص 83-84.

جدول رقم(05): مضمون الأداء الاجتماعي

العناصر	المحتوى
شروط العمل	معدات و لوازم، تهيئة مكان العمل، ضجيج، شروط العمل المادي، الأمن، الرضا الوظيفي.
تنظيم العمل	تقسيم العمل، المهام و الوظائف، أعباء العمل، استقلالية المهام، الضبط و الإجراءات.
إدارة الوقت	احترام الآجال، معالجة العيوب، تخطيط، برمجة الأنشطة، العوامل المتعلقة بإدارة الوقت، معالجة الغياب، ساعات العمل.
الاتصال	اتصالات أفقية، اتصالات عمودية، تحويل المعلومات، تحسين العلاقات مع المصالح المجاورة، اتصالات على مستوى فريق المديرية، اتصالات مع فروع المؤسسة، اتصالات داخلية، اتصالات بين المسؤول و الموظفين.
التدريب	تكوين، توظيف، تقارير التكوين، احتياجات التدريب، تغيير التقنيات.
وضع الإستراتيجية	وضع الإستراتيجية و تكييفها، تنظيم و رسم الإستراتيجية، نظام الإعلام، تسيير الأفراد، أدوات وضع الإستراتيجية، وسائل تحقيق الإستراتيجية...

Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P280.

انه و من خلال العناصر السابقة الذكر في الجدول و الالتزام بكل محتوى لكل عنصر من الأداء الاجتماعي فانه بإمكان المؤسسة التخفيض أو القضاء على مختلف عناصر التكاليف الخفية و هذا ما يزيد من ربحيتها.

## 2- تحسين الأداء الاقتصادي:

يقاس الأداء الاقتصادي بمدى تحقيق النتائج الحالية في فترة معينة، عن طريق خلق الطاقات و الثروة في الفترة المستقبلية

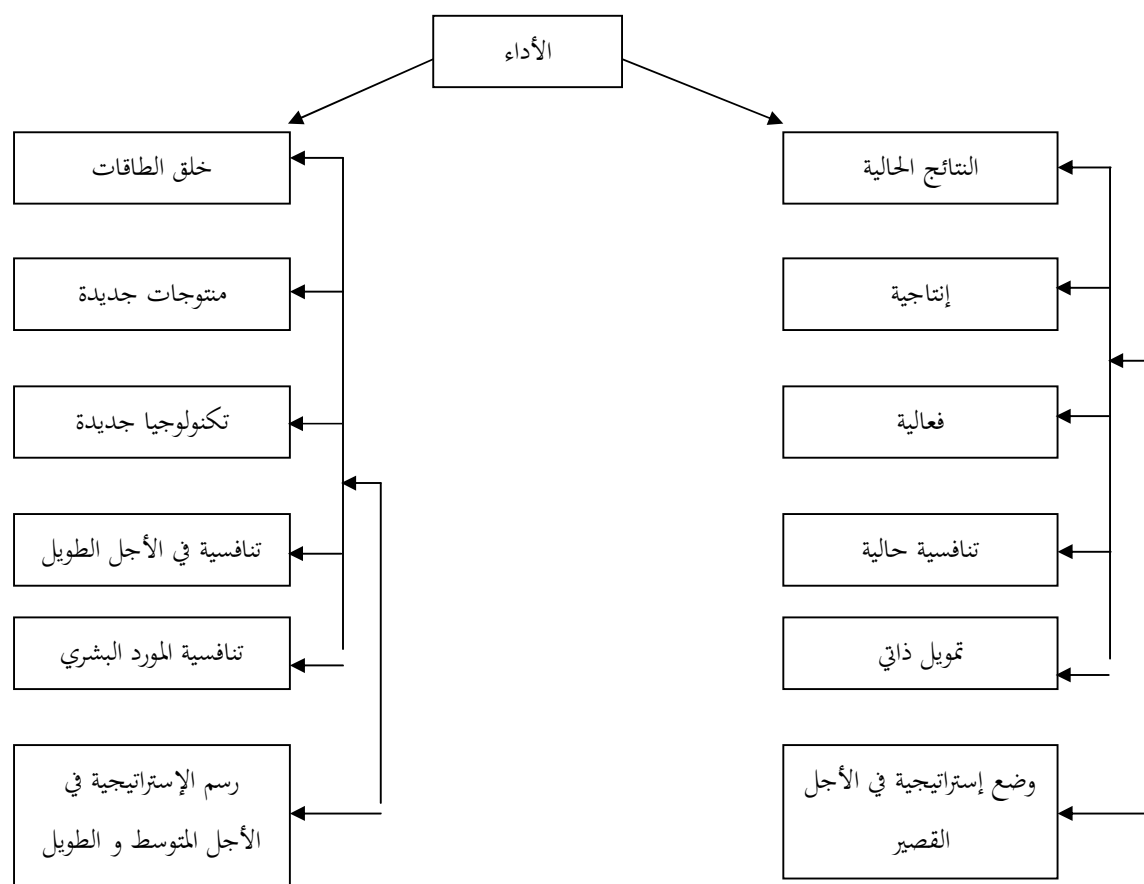
حسب الصيغة التالية: الأداء الاقتصادي = النتائج الحالية + خلق الطاقات

النتائج الحالية: مثل التمويل الذاتي في الأجل القصير، تنافسية الحالية، و هذا كله ما يسمح بوضع مخطط في الأجل القصير.

خلق طاقات: مثل إنتاج منتجات جديدة، استعمال تكنولوجيا جديدة متطورة، تنافسية الموارد البشرية، تنافسية في الآجال

الطويلة، و هذا ما يسمح بإعداد إستراتيجية في الآجال المتوسطة.

شكل رقم(05): مكونات الأداء الاقتصادي



Source : H.Savall, V.Zardet, Op.cit., P62.

### المطلب الثالث: أساسيات حول الربحية

#### أولا تعريف الربحية:

تعدد تعاريف الربحية، حيث:<sup>1</sup>

تعرف الربحية بأنها مفهوم واسع وله مجالات عديدة، وأن قياسها يعتبر مسألة دقيقة وهذا القياس لا يكون ذا دلالة إلا إذا نسب إلى فترة مرجعية معينة. " وهي مفهوم يطبق على كل عمل اقتصادي تستعمل فيه الإمكانيات المادية والبشرية والمالية، ويعبر عنها بالعلاقة بين النتيجة والإمكانيات المستعملة، وتعتبر القياس النقدي للفعالية. كما تعرف بأنها: " مفهوم تشغيلي بمعنى أن الربحية تتحقق عندما تكون النتائج الاقتصادية المتحصل عليها أكبر من العناصر المستخدمة".

<sup>1</sup> عبد اللطيف مصيطفي، عبد القادر مراد، أثر إستراتيجية البحث و التطوير على ربحية المؤسسة الاقتصادية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية العدد الرابع، 2013، ص 34.

كما عرفت الربحية على أنها: "التجسيد الفعلي للنتائج المحققة من طرف المؤسسة والتي تم جهات متعددة وفئات مختلفة (أملاك المساهمين، المقرضين، الموردون، العمال... الخ)، وهذا ما جعل مفهومها أكثر نسبة يتحدد ويرتبط بالأهداف التي تسعى إلى تحقيقها كل جهة من هذه الجهات".

و بصفة عامة يمكن القول بأن الربحية تعبر عن العلاقة القائمة ما بين النتائج المحققة والوسائل المستخدمة لتحقيقها خلال فترة زمنية معينة فهي بمثابة المعيار أو المقياس للكفاءة النسبية الناتجة عن مدى تحقيق النتائج من خلال استغلال الوسائل استغلالاً أمثلاً.

وتتحدد الصيغة العامة للربحية وفق المعادلة التالية:

$$\frac{\text{النتائج} \times 100}{\text{الوسائل المستخدمة}} = \text{الربحية}$$

و الفرق بين مفهوم الربح وبين مفهوم الربحية هو أن الربح يمثل صافي الدخل الذي يظهره جدول حسابات النتائج، الذي يمثل الفرق بين إيرادات المؤسسة وبين مصاريفها. أما بالنسبة للربحية فهي تشير إلى الربح منسوباً إلى بعض العناصر أو المكونات من الميزانية العمومية أو جدول حسابات النتائج.<sup>1</sup>

#### ثانياً: مؤشرات قياس الربحية

إن الهدف الرئيسي لأي مؤسسة اقتصادية هو استخدام الموارد المتاحة لها بحيث تحقق الكفاية الإنتاجية مع المحافظة على جودة المنتج وخفض التكاليف إلى أدنى حد ممكن، بالموازاة مع هذا تتطلع أيضاً لتحقيق أعلى وأكبر الأرباح، ولكي تتمكن من تقييم وضعيتها المالية والاقتصادية تستند إلى الربحية التي تحققها كأحد جوانب التقييم باستعمال معايير ومؤشرات مختلفة نذكر من أهمها:

1- العائد على المبيعات<sup>2</sup> (هامش الربح) : هذه النسبة تقيس مدى الربحية التي تحققت على مبيعات المنشأة.

$$\frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة} \times 100}{\text{صافي المبيعات}} = \text{العائد على المبيعات}$$

حيث كلما كانت هذه النسبة مرتفعة بالنسبة للسنوات السابقة لنفس المؤسسة كلما كانت معبرة عن أداء جيد للمؤسسة، و إذا كانت النسبة منخفضة فإن ذلك يعبر عن وجود تكاليف زائدة سواء الإدارية أو تكاليف البيع والتوزيع أو التكاليف العرضية أو أن أسعار البيع كانت غير مرتفعة بالنسبة إلى تكاليفها و من ثم ينبغي دراسة أو إجراء تحليل عن الأسباب الكامنة وراء ذلك.

<sup>1</sup> عدنان تايه النعمي، ياسين كاسب الخرشنة، أساسيات في الإدارة المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، ط1، 2007، ص 36.

<sup>2</sup> أسامة عبد الخالق الأنصاري، الإدارة المالية، كتب عربية، القاهرة، دس ن، ص181.

2- **معدل العائد على حقوق الملكية:** يقيس هذا المعيار معدل العائد على الأموال المستثمرة و يتم حسابه بقسمة صافي الربح بعد الضريبة على حقوق الملكية أي:

$$\text{معدل العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة} \times 100}{\text{حقوق الملكية}}$$

يعتبر معدل العائد على حقوق الملكية المعيار الأثر شمولاً لقياس فعالية الإدارة ذلك لأنه يقيس ربحية الأصول و ربحية هيكل رأس المال فهو مقياس لربحية كل من قرارات الاستثمار و قرارات التمويل.<sup>1</sup>

3- **معيار العائد على رأس المال المستثمر:** يمكن تعريفه على أنه سعر الفائدة الذي يساوي بين القيمة الحالية للتدفقات النقدية التي يدرها المشروع و بين التكاليف التي يتطلبها المشروع المقترح، وهو يقيس قدرة المشروع على تحقيق العائد لمعرفة الربح، ويلقى اهتماماً من قبل القائمين على إدارة المشروع لمعرفة مدى نجاح وكفاءة الإنجاز على ضوء المنافسة الحادة للمشاريع الأخرى. وعند حساب معدل العائد على الاستثمار يمكن أن يكون ذلك على أساس التدفقات النقدية قبل الضرائب وبعدها، وكذلك يمكن أن تتضمن هذه التدفقات مخصصات الاهتلاك أو بدونها، والشائع أخذ التدفقات الجارية قبل خصم الضرائب ولكن باستبعاد مخصصات الاهتلاك، ويجري حساب العائد على الاستثمار وفق المعادلة التالية:<sup>2</sup>

$$\text{العائد على الاستثمار} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة} \times 100}{\text{الاستثمارات}}$$

4- **العائد على إجمالي الأصول:** يقيس هذا المعدل مدى ربحية الأصول، بحيث كلما كان هذا المعدل مرتفعاً سواء بالنسبة إلى متوسط الصناعة أو إلى سنوات سابقة لنفس المؤسسة، كلما كان أداء المؤسسة أفضل مما يجعلها تحقق أرباحاً جيدة.<sup>3</sup>

$$\text{العائد على إجمالي الأصول} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة} \times 100}{\text{متوسط إجمالي الأصول}}$$

<sup>1</sup> Ong Tze San & Teh Boon Heng, Factors affecting the profitability of Malaysian commercial banks, African Journal of Business Management Vol. 7(8), Malaysia, 2013, P651.

<sup>2</sup> عبد اللطيف مصيطفي، عبد القادر مراد، مرجع سابق، ص 35.

<sup>3</sup> Camelia Burja, Factors influencing the company's profitability, Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, 13(2), Romania, 2011, P 217.

## ثالثاً: علاقة التكاليف الخفية بالربحية

يمكن إبراز علاقة التكاليف الخفية بربحية المؤسسة فيما يلي<sup>1</sup>:

- تؤثر التكاليف الخفية على بعض عناصر الميزانية وخاصة المخزونات وإنتاج المؤسسة للاستخدام الذاتي، حيث تكون تكلفة المخزونات مقيمة بقيمة تزيد عن قيمتها الاقتصادية التي كان يفترض أن تتحملها المؤسسة لو تم تحقيق هذه المخزونات باختلالات أقل، وهو ما ينجم عنه تضخيم في نتيجة المؤسسة الصافية و هذا ما يؤثر على ربحيتها؛

- تؤثر التكاليف الخفية على حسابات النتائج من خلال إظهار وبشكل مستقل للجزء الظاهر من تكلفة كل حساب، والتي تمثل التكلفة المنتظرة أو المعيارية، وللجزء الخفي منها الذي يمثل تكلفة الاختلالات، مع إضافة سطر للنواتج الوهمية في الجانب الدائن (النواتج) يمثل الإيرادات الضائعة التي لها وقع مباشر على رقم الأعمال و ربحية المؤسسة؛

- تلجأ المؤسسات إلى تحديد برامج إنتاجها أو مبيعاتها وفقاً للطلب المتوقع أو وفقاً لموازنة تاريخية تدخل عليها بعض التعديلات، وهذا دون أن تأخذ بعين الاعتبار التكاليف الخفية (الاختلالات التشغيلية) اليومية من تعطلات، توقفات، إنتاج غير محقق ووقت مستغرق في تصليح الإنتاج المعيب... الخ، ودون أن تفسر انحراف الكميات (الإنتاج غير المحقق) الضائعة على وجه الخصوص الذي له أثر مباشر على ربحية المؤسسة؛

- تؤثر التكاليف الخفية في اتخاذ القرارات الاستثمارية حيث أنها لا تعتبر الإنفاق على عمليات التحسين اللامادية مجرد مصروفات تخص الفترة يمكن تأجيلها أو إلغاؤها وقت الضائقة المالية، كما أنها تدعم عملية دراسة الجدوى للاستثمارات القائمة على التكاليف الظاهرة، وكذلك يمكن تطبيقها على الاستثمارات المادية بحث تتيح للمؤسسة ميزة المراجعة المستمرة لطرق التسيير والتشغيل الحالية والبحث عن تسيير أكثر نجاعة في ظل التغيير التكنولوجي أو المادي الذي تقوم به المؤسسة، والذي يعني تقليص التكاليف الخفية و زيادة ربحية المؤسسة.

<sup>1</sup> ذواوي مهدي، مرجع سابق، ص 141-144.

## خلاصة الفصل الأول

من خلال ما تطرقنا له في هذا الفصل فإن التكاليف الخفية تحدث لا محال منها و ما يؤكد هذا هو المؤشرات السالفة الذكر، و هذا بسبب التكاليف التي تتحملها المؤسسة و التي تعتبر ضخمة إذا تراكمت على طول السنة، و هذه التكاليف الخفية كان بإمكان المؤسسة أن تقوم باستثمارها بدل تحملها كتكلفة، رغم هذا و كل المبالغ التي تصرف فان اغلب المؤسسات لا تعرف هذا النوع من التكاليف رغم الأهمية البالغة التي يتميز بها و الذي من المفروض وضعه داخل نظامها مثله مثل المحاسبات الأخرى.

## تمهيد

بعد معالجة إشكالية البحث في الجزء النظري، قمنا بتجسيد ما توصلنا إليه من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في المؤسسة الجزائرية لأقمشة الصناعية و التقنية، محاولة منا تشخيص التكاليف الخفية و تحديد أهميتها و تبيان أثرها على ربحية المؤسسة.

و قد تمت هذه الدراسة من خلال ثلاث مباحث حيث تناولنا في المبحث الأول تقديم عام لمؤسسة **EATIT**، أما المبحث الثاني فقد تم فيه حساب التكاليف الخفية في المؤسسة وفق طريقة (SOF)، و تم في المبحث الثالث تبيان أثر التكاليف الخفية على زيادة ربحية المؤسسة، و كل هذا تم عن طريق المقابلات و جمع المعلومات من مختلف أقسام المؤسسة التي لها علاقة بالموضوع، ثم تحليل هذه المعلومات و تفسيرها بهدف الوصول إلى نتائج الدراسة.

## المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الجزائرية للأقمشة الصناعية و التقنية EATIT

تعتبر مؤسسة EATIT من المؤسسات العمومية الاقتصادية الأولى المتخصصة في الصناعة النسيجية في الجزائر، حيث أنه رغم المنافسة الشديدة التي يشهدها قطاع الإنتاج والتوزيع من طرف المستثمرين الخواص والأجانب، فقد استطاع مجمع EATIT الصمود أمام هذه المنافسة، عكس الكثير من المؤسسات العمومية التي كان مصيرها الإغلاق، وهذا ما يطرح السؤال عن تلك الجهود التي بذلتها الإطارات المسيرة للمجمع و العاملين. سواء على مستوى التسيير أو النشاط العملي، وخاصة في مجال استقطاب الكفاءات المؤهلة باعتبارها العمود الفقري لأي تقدم، كما يقود ذلك إلى السؤال عن تلك القرارات والإنجازات الحاسمة التي اتخذتها قيادة المجمع، والتي كان لها الأثر الكبير في بقاء المؤسسة ونموها.

## المطلب الأول: التعريف بمؤسسة EATIT

## أولا: لمحة تاريخية عن المؤسسة

إن فكرة إنشاء مركب الأقمشة الصناعية جاءت كنتيجة إستراتيجية المتبعة من طرف الحكومة قصد إنعاش الاقتصاد الوطني، وتعود أول خطوة اتبعتها الحكومة هي انجاز هذه المؤسسة سنة 1970 حيث تم دراسة الخطوات المتعلقة بالمواد النسيجية لإنتاج 4500 طن سنويا أي ما يعادل 15.500.500 متر طولي من القماش منها 5 ملايين متر طولي موجهة إلى قسم التفصيل، وكان هذا من طرف وزير الصناعة والطاقة آنذاك، ولقد تم تسجيله في برنامج خاص بولاية سطيف سنة، 1971 ولكن بعد التقسيم الإداري 1975/1974 الذي نتج عنه ميلاد ولاية المسيلة. حيث تم إنشاء هذا المشروع بولاية المسيلة الذي سجل بعقد مؤرخ في 1975/11/13. وقد بدأت الأشغال بتاريخ 1977/04/11 و انتهت سنة 1979، وفي 1980/12/01 تم الدخول الفعلي في الإنتاج.

وقد عرفت EATIT عدة تطورات أثناء وجودها، وذلك من خلال التحولات التنظيمية، الصناعية، القانونية والمالية التي مرت بها، حيث كانت هذه المؤسسة تابعة إلى المؤسسة الأم وهي سوناتيكس، وفي 1998/02/22 انتقلت من تبعيتها للمؤسسة الوطنية الصناعية SONATIX إلى المؤسسة الوطنية للأقمشة الصناعية INDITEX و التي تحتل المرتبة 32 في ترتيب مؤسسات صناعة الأقمشة الصناعية بإفريقيا، حيث كانت مؤسسة EATIT أكبر المؤسسات التابعة لها وذلك حسب رقم الأعمال، وقد تطورت المؤسسة لتصبح ما يعرف عبر السنوات الماضية بالمؤسسة الوطنية للأقمشة الصناعية، التي اشتغلت وفق نظام العمل المتواصل، إلى أن تم إعادة هيكلتها سنة 2012 فانبثق عنها ما يسمى الآن بالمؤسسة الجزائرية للأقمشة الصناعية والتقنية EATIT، حيث أنها تتكفل بما يحتاجه القطاع العسكري من ألبسة وخيم على مستوى التراب الوطني، فحوالي 80% من إنتاجها موجه إلى هذا القطاع سنويا.

ثانيا: بطاقة تقنية عن المؤسسة

1- التسمية: المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية

Entreprise Algérienne des Textiles Industriels et Technique « EATIT »

2-الوضعية القانونية

- الشكل القانوني: شركة ذات الأسهم SPA

- رأس المال: 5000000 KDA

- المقر الاجتماعي: المنطقة الصناعية جنوب مدينة المسيلة

BP 52 Zone Industrielle M'sila 28000 Algérie (DZ)

Tel: 213 35 36 48 85/86 Fax: 213 35 36 45 51.

3- الموقع

تقع المؤسسة بالمنطقة الصناعية بعاصمة ولاية المسيلة وبالضبط في الجهة الجنوبية للمدينة حيث يحدها شمالا المؤسسة الوطنية للبناء، ومن الجهة الشرقية مؤسسة سوناطراك، ومن الجهة الجنوبية المؤسسة الوطنية للحديد والإسمنت، ومن الجهة الغربية حي 160 مسكن، وتستحوذ عمل مساحة إجمالية تقدر بحوالي 329.800 متر مربع منها ما يقارب 65.561 متر مربع مغطاة.

ثالثا: بعض البيانات التقنية و المالية للمؤسسة

1- الطاقة الإنتاجية:

تبلغ الطاقة الإنتاجية لمؤسسة EATIT من مختلف منتجاتها خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) ما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم(06):الطاقة الإنتاجية للمؤسسة.

2017(M <sup>2</sup> )	2016(M <sup>2</sup> )	2015 (M <sup>2</sup> )	السنة / نوع المنتج
1200000	800000	1377775	BACHE 700 GRS
150000	170000	203550	BACHE 500 GRS
80000	100000	90705	17 PVC ENDUIS
50000	50000	50000	TOILE Goutté
70000	76160	76160	TOILE VINYLON

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

## 2- تشكيلة منتجات المؤسسة

تنتج مؤسسة EATIT تشكيلة متنوعة من المنتجات خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) حيث يمكن توضيحها من خلال الجدول التالي:

جدول رقم(07): تشكيلة المنتجات بالمؤسسة.

الرقم	نوع الإنتاج (M <sup>2</sup> )
01	BACHE 700 GRS
02	BACHE 500 GRS
03	17 PVC ENDUIS
04	TOILE Goutté
05	TOILE VINYLON

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

## 3- الموارد البشرية و توزيعها

يتم توزيع عمال المؤسسة حسب الفئات المهنية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) وفق الجدول التالي:

جدول رقم(08): توزيع العمال بالمؤسسة حسب الفئات المهنية.

عدد العمال	2015	2016	2017
إطار	73	62	60
عون تحكم	144	122	117
عون تنفيذ	506	418	398
المجموع	723	602	575

المصدر: اعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

## 4- الإنتاج

تنتج مؤسسة EATIT تشكيلة متنوعة من المنتجات حيث بلغت كمية الإنتاج الفعلي خلال الفترة المعتبرة (2015-2017)

ما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم(09): تطور الإنتاج بالمؤسسة.

نوع المنتج / الإنتاج الفعلي	(M <sup>2</sup> ) 2015	(M <sup>2</sup> ) 2016	(M <sup>2</sup> ) 2017
BACHE 700 GRS	396335	435220	725115
BACHE 500 GRS <sup>2</sup>	64314	42057	67421
17 PVC ENDUIS	78647	0	0
TOILE Goutté	21271	14557	32411
TOILE VINYLON	42192	18612	21006

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

#### 5- تطور رقم أعمال المؤسسة و نتيجتها

يمكن توضيح رقم أعمال المؤسسة و نتيجتها خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم(10): تطور رقم أعمال و ربحية المؤسسة

البيان / السنوات	2015	2016	2017
رقم الأعمال (KDA)	655767	573663	696102
النتيجة الصافية (KDA)	-254991	-159453	-202944

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

المطلب الثاني: طبيعة نشاط مؤسسة EATIT و أهدافها

أولا: طبيعة نشاط مؤسسة EATIT

من خلال اسم المؤسسة تبين لنا نشاطها الأساسي هو صناعة وتوزيع الأقمشة الصناعية و هي تنتمي للصناعات

الخفيفة، و تحتوي على أربع أقسام وهي:

-قسم الغزل؛

-قسم النسيج؛

-قسم التكملة؛

-قسم الخياطة والتفصيل.

حيث تقوم الأقسام الإنتاجية بإنتاج المنتجات التالية:

القماش **TEXTILE** والذي يوجه لصناعة الأغطية والخيم، منتجات مختلفة قماش مفصل **TEXTILE**

**CONFECTION** كالخيم بمختلف الأحجام، ومختلف أغطية السيارات والشاحنات والمظلات، الخيط بحيث ينتج الخيط

بأنواع عديدة ومتنوعة ذات الاستخدامات المختلفة ويستعمل في إنتاج هذه المنتجات مواد أولية أساسية تتمثل في القطن الطبيعي، بالإضافة إلى الصباغات والمواد الكيميائية.

يكتسب نشاط المؤسسة طابع إنتاج تسويقي، فهي تقوم بالإنتاج حسب الطلب (أي كل ما ينتج يباع)، وتعتبر موردا للعديد من المؤسسات الإنتاجية الصغيرة والمتوسطة، ووحدات الخياطة والخوفاص.

أما فيما يخص التصدير فلم تجر إلا تجربتين كانتا ضمن تسوية الديون اتجاه روسيا و بلغاريا: الأولى: كانت سنة 1982 نحو روسيا.

الثانية: كانت بتاريخ 1990/10/21 نحو بلغاريا بقيمة 838.955 دولار أمريكي وذلك لشركة INDUSTRIAL

.IMPORT SOFI

ثانيا: أهداف مؤسسة EATIT

إن النشاط الرئيسي الذي أنشأت من أجله المؤسسة هو إنتاج الأقمشة الصناعية، لذلك فهي دائما تسعى من أجل تحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها و منها:

- توفير الكميات المناسبة من المنتجات لتغطية احتياجات السوق المحلية؛
- توفير مناصب الشغل وبالتالي تخفيض نسبة البطالة؛
- تكوين العمال وتأهيلهم ورفع من مستواهم المهني؛
- جلب العملة الصعبة عن طريق التصدير؛
- تلبية رغبات المستهلكين على المستوى الوطني، والحرص على النوعية الجيدة للمنتجات؛
- التقليص من فاتورة الاستيراد التي تؤثر سلبا على تحقيق طموحات المؤسسة، أما على المدى البعيد فهي تسعى إلى تحقيق العديد من المشاريع الاستثمارية وعقد اتفاقيات شراكة لم الحصول على موقع فعال في الأسواق العالمية؛
- توفير الطلبات في الوقت المناسب.
- وتسعى مؤسسة EATIT أيضا إلى:
- تقديم مجموعة متكاملة من المنتجات ذات الجودة العالية؛
- مطابقة منتجاتها للمعايير الدولية؛
- تقديم منتجات تتميز بالقوة والتصميم الملائم؛
- التحكم في تقنية 3i: ما يميز مؤسسة EATIT عن غيرها من المؤسسات الناشطة في هذه الصناعة هو التحكم في تقنية

3i ويقصد بها:

عدم النفاذية (**imputrescibilité**): أي أن القماش مقاوم لمرور الماء من خلاله.

المقاوم للاحتراق (**ignifugation**): فمنتجات **EATIT** تتطلب مدة طويلة لتتوسع النيران فيها في حالة حدوث الحريق.

عدم الاهتراء (**impermeabilité**): أي المقاومة للعوامل الطبيعية و البقاء أطول فترة.

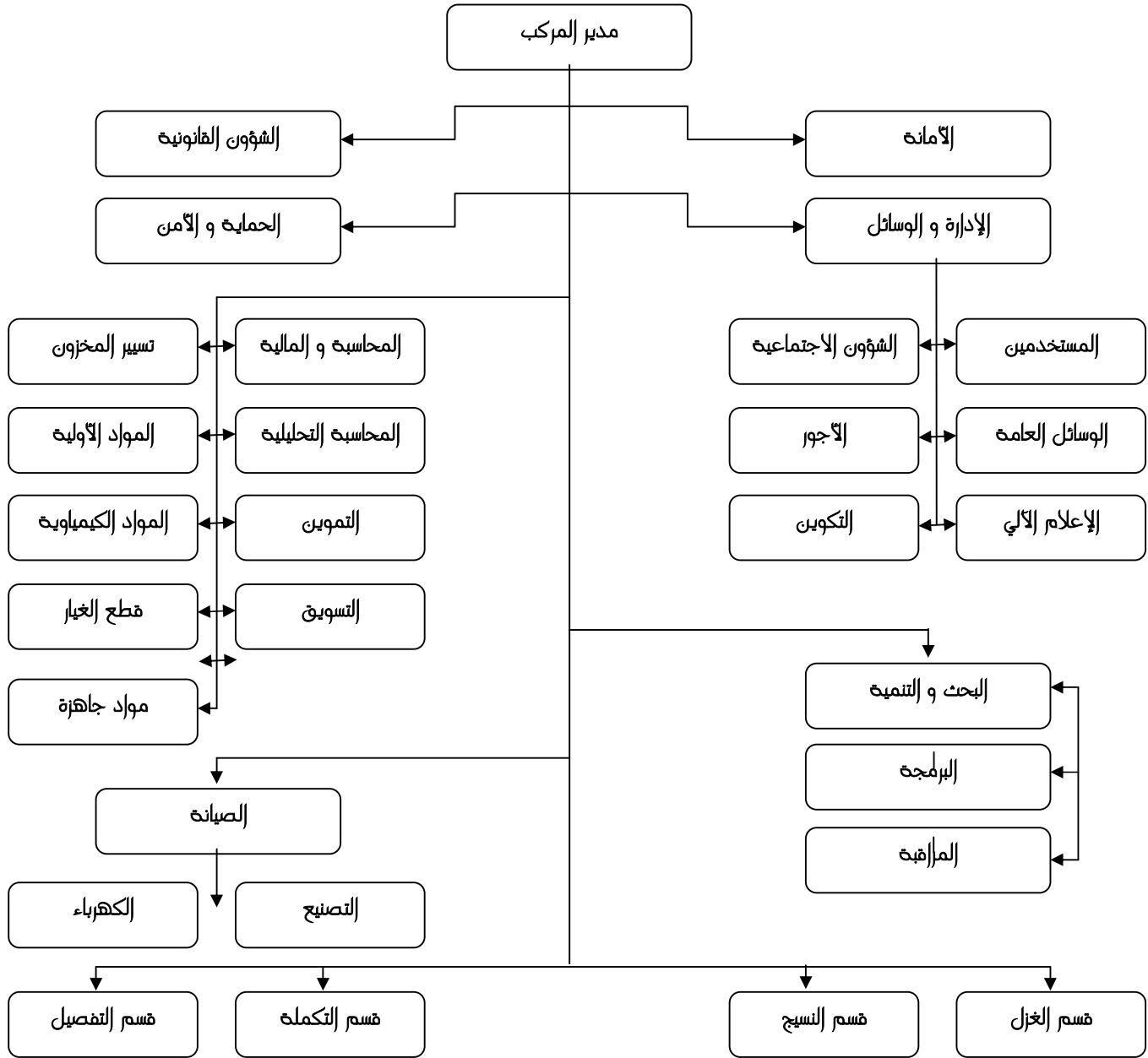
وقبل إنشاء الشركة كانت الجزائر بحاجة إلى المواد النسيجية باعتبارها مهمة في الاقتصاد الوطني، وقد كانت تلبية احتياجاتها الداخلية عفا طريق الاستيراد من الخارج وبالتالي دفع مجموعة من المصاريف و التكاليف بالعملية الصعبة من أجل تلبية طلبات المستهلكين، لذلك قررت الدولة إنشاء مؤسسة مختصة في الأقمشة الصناعية لتلبية مختلف الاحتياجات المحلية من هذه المادة، وعليه أصبحت مؤسسة **EATIT** تحتل مكانة بارزة في تلبية متطلبات القطاعات من المادة التي تنتجها، خصوصا القطاع العسكري.

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمؤسسة و خصائصه

أولا: شكل الهيكل التنظيمي لمؤسسة **EATIT**

من خلال الهيكل يمكن لنا ملاحظة من النظرة الأولية له وجود مركزية في اتخاذ القرار، أي الرئيس المدير العام وحده فقط من يحق له اتخاذ القرارات، أما المصالح التابعة له فتربطه علاقات سلمية أي حسب التدرج السلمي للهيكل وبالتالي للسلطة، كما نلاحظ إتباع أسلوب التصميم الوظيفي للمهام أي الاعتماد في إعداد الهيكل على طبيعة ونوعية المهام الموجودة في المؤسسة وتخصيص لكل واحدة مديرية فرعية خاصة بها وتربط بين تلك الوظائف وعلاقات وظيفية، لأن معظم الوظائف تحتاج إلى بعضها البعض، وبالتالي ما يمكن الخروج به هو تميز الهيكل التنظيمي للمؤسسة بنوع من التعقيد وعدم التجانس في المهام وتعتمد المؤسسة في تنظيم أقسامها على الهيكل التنظيمي الهرمي والذي نوضحه في الشكل التالي:

شكل رقم(06): الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT.



المصدر: وثائق المؤسسة.

ثانيا: خصائص الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT

إن الهيكل التنظيمي صمم لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، حيث توجد هناك علاقة قوية من خلال قنوات الاتصال بين مراكز إصدار المعلومات ومراكز التنفيذ محددة من خلال شبكة اتصالات اعتمدت لتسهيل عملية التسيير والإشراف والرقابة.

يعكس الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة جوانب متعددة أهمها:

- تعريف وتحديد المسؤوليات والمهام عن طريق تمثيل الأنشطة المختلفة الأساسية في وحدات إدارية.

- تحديد السلطات من حيث التنفيذ أو الاستشارة أو مركزية أو لا مركزية تفويض السلطة.

من بين الخصائص التي تميز الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT نجد:

- هيكل آلي حيث سلطة اتخاذ القرار مركزية، حيث أن كل فرد في مؤسسة EATIT يعرف مسؤوليته، وكل وظيفة من الوظائف منفصلة عن غيرها؛

- كثرة المستويات التنظيمية داخل المؤسسة مما يزيد من تعقيد الاتصال، وصعوبة نقل وتبادل المعلومات بين مختلف المستويات، وكذا طول مدة الاتصال إذا أخذنا بعين الاعتبار أن المؤسسة لا تستخدم التقنيات الحديثة في الاتصال داخل المؤسسة (الشبكات الداخلية، الانترنت) نتيجة لهذا فإن نطاق الإشراف ضيق مما قد يؤدي إلى التأثير السلبي على الروح المعنوية للموظفين حيث أن الأفراد عادة يرغبون في أن يقفوا تحت نطاق إشراف في أعلى مستوى إداري للمؤسسة؛

- طغيان الجانب الرسمي في التنظيم وعدم الاعتماد على فرق العمل.

#### المطلب الرابع: الأقسام المختلفة بمؤسسة EATIT

من خلال الهيكل التنظيمي الموضح سابقا يتضح أن المؤسسة تضم عددا كبيرا نوعا ما من المديريات والدوائر، وهذا راجع إلى ضخامة قاعدتها الصناعية، ويمكن شرح الهيكل التنظيمي كالتالي:

#### أولا: الأقسام الإدارية

1- الإدارة العامة: تعتبر السلطة الأعلى لاتخاذ القرار في المؤسسة ممثلة في الرئيس المدير العام، و تشرف مباشرة على المديريات التالية:

الأمانة العامة: هي همزة وصل بين مدير المركب و باقي المديريات و المصالح.

نيابة مديريةية الشؤون القانونية: تهتم بالأمور القانونية التي تخص المؤسسة كإبرام العقود و حل النزاعات.

نيابة مديريةية الحماية و الأمن: تشرف هذه الدائرة على حماية ممتلكات المؤسسة و سلامة العمال وهذا وفقا للقوانين المعمول بها بحيث يقوم مساعد الأمن بتنظيم عمل الأفواج و تقديم التقارير اليومية و الأسبوعية للإدارة، بالإضافة إلى الإشراف على التنظيف الداخلي للورشات التي تحتوي على مواد خطيرة.

2- مديريةية الإدارة والوسائل: تشرف على المصالح التالية:

دائرة الإعلام الآلي: تعتبر من أهم مصالح المؤسسة لأنها تهتم بمعالجة حفظ المعلومات.

دائرة الوسائل العامة: تهتم بكل ما له علاقة من الوسائل المادية للمؤسسة.

دائرة الشؤون الاجتماعية: تشرف على جميع البرامج الثقافية، الرياضية و الاجتماعية التي تعهم العمال.

دائرة التكوين: تعمل هذه الدائرة على تكوين و متابعة و تحسين المستوى المهني للعاملين في مختلف الورشات الداخلية للمؤسسة.

دائرة المستخدمين: تعمل هذه الدائرة على تسيير الموارد البشرية، و ذلك بوضع البرامج للتوظيف، الترقية، التأجير، التحفيز، تقييم الأداء و تحسين ظروف العمل، كما تشارك في النمو و التسيير الاستراتيجي للمؤسسة، و تساعد على تحقيق الأهداف المتوسطة و طويلة المدى، و تعتبر ركن أساسي من أركان الهيكل التنظيمي للمؤسسة، كما تقوم بالتصريح عن العمال بهيئة الضمان الاجتماعي، بالإضافة إلى جميع التصريحات الخاصة بحوادث العمل، العطل المرضية و ملفات التعويضات، كما تقوم بمتابعة ملفات العمال فيما يخص الشؤون الاجتماعية من زواج ازدياد و غيرها، بالإضافة إلى ذلك تتم في هذه الدائرة معالجة الأجور و تحضيرها و استخراج اليوميات و أوامر الدفع و مختلف التصريحات الشهرية و السنوية الخاصة بتسيير العمال، وهي المشرفة على ملفات العمال و كذلك متابعتهم من حيث الحضور و التغيب و تحضير قرارات الترقية و العقوبات و متابعة العطل السنوية و إبلاغ جميع المصالح بالمذكرات و القوانين الجديدة الخاصة بتسيير العمال.

دائرة الأجور: و تتم في هذه الدائرة معالجة الأجور و تحضيرها و استخراج اليوميات و أوامر الدفع و مختلف التصريحات الشهرية الخاصة بصندوق الضمان الاجتماعي و مديرية الضرائب.

### 3- مديرية البحث و التنمية: و تضم الدوائر التالية:

دائرة المراقبة: و دورها الرقابة على المخرجات لتحديد رتبها على جميع الأقسام الإنتاجية.

دائرة البرمجة: تعتبر هذه الدائرة عمدة الإنتاج، حيث تشرف على تنفيذ برنامج الإنتاج السنوي لتحقيق الأهداف المرسومة، و معالجة الانحرافات عن الخطة الإنتاجية.

4- مديرية المالية و المحاسبة: تشرف على كل مداخل و مصاريف المؤسسة، وذلك بتحديد النتائج في كل فترة، كما تشارك في وضع التقديرات في الفترات اللاحقة وتوفير الاحتياجات المالية المثلى على المدى القصير، المتوسط والطويل، وتعتبر من أهم المديريات حيث تشرف على كافة العمليات التي تتم داخل المؤسسة ومراقبة كامل العمليات المصرفية من المقبوضات والمدفوعات وتتكون من الدوائر التالية:

دائرة المحاسبة التحليلية: حيث تقوم هذه الدائرة بـ:

إجراء القيود المحاسبية لجميع المبيعات و الخدمات في اليوميات، إجراء القيود الخاصة بالتنازلات ما بين الوحدات و مراقبة مدخلات المخزون من حيث السعر و الكمية و تحديد السعر المرجعي و إشعار الدائن و المدين، تجميع كل العمليات التي قامت بها الدوائر و الفروع و تدوينها و إجراء القيود المحاسبية الخاصة بالأجور.

**دائرة التسويق:** تكفل هذه الدائرة بعملية بيع المنتجات و تسويقها إلى السوق الوطنية، بالإضافة إلى تصدير بعض الأنواع إلى الأسواق الدولية.

**دائرة التموين:** تهتم بتحضير المزايدات الدولية لتموين المؤسسة بالمواد الأولية مثل القطن الطبيعي و المواد الكيماوية و مواد التلوين.

**دائرة تسيير المخزون:** تقوم هذه الدائرة بتموين المؤسسة بكل المواد اللازمة لعملية الإنتاج، و تهتم هته الدائرة باستقبال المواد و المنتجات و تخزينها سواء داخل المؤسسة أو خارجها وفقا للحجم الأمثل الذي يضمن استمرارية النشاط و تفادي الانقطاع في المخزون، و تتألف من المخزونات التالية: مخزون المواد الكيماوية، مخزون قطع الغيار، مخزون المواد الجاهزة و مخزون المواد الأولية.

### ثانيا: الأقسام الإنتاجية

تعتبر القلب النابض لمؤسسة وتضم:

**1- قسم الغزل:** يعتبر هذا القسم مهم بالنسبة للمؤسسة وهذا نظرا لمساهمته في استمرار العملية الإنتاجية، يتكون من مجموعة من المغازل والمقدر عددها ب 29376 مغزل، وتمثل الوظيفة الأساسية له في غزل القطن حيث يتم فيه خلط وتنظيف القطن ثم برمه وغزله ثم يجمع ويرحل إلى القسم الموالي، يشتغل بقسم الغزل 99 عامل منهم 16 عامل دائم و 80 عامل متعاقد و 03 عامل في إطار العقود المدعمة.

**2- قسم النسيج:** يستخدم الخيوط الناتجة من مرحلة الغزل، وفي هذا القسم مختص في نسيج الأقمشة مختلفة الألوان والأشكال توجد به ماكينات خاصة بالنسيج حيث يبلغ عددها 349 ماكينة، ويشغل بهذا القسم 128 عامل من بينهم 32 عامل دائم و 93 عامل متعاقد و 03 في إطار العقود المدعمة.

**3- قسم التكملة:** يختص هذا القسم بصباغة الأقمشة، الغسل، التبييض، والمعالجة الكيماوية للأقمشة المضادة للحرائق ومنع التآكل، وهو يهدف إلى تحسين مظهر الأقمشة، حيث يوجه قسم كبير من هذا القماش إلى القطاع العسكري، ويشغل بهذا القسم 35 عامل منهم 16 عامل دائم و 29 متعاقد .

**4- قسم الخياطة والتفصيل:** إن هذا القسم لا يقل أهمية عن باقي الأقسام، إذ يهتم بتفصيل وخياطة القماش المنتج والمعالج حسب الطلبات فقط، حيث يتم تجهيزها على شكل خيم، أغطية سيارات والشاحنات والمظلات وغيرها من المنتجات، وينقسم إلى الرسم، التقطيع، التلحيم، الخياطة، و يشتغل بهذا القسم 52 عامل منها 18 عامل دائم و 30 متعاقد و 04 في إطار العقود المدعم.

5- قسم الصيانة: يتكون من فرعي الكهرباء والتصنيع، ويعتبر هذا القسم الأكثر أهمية بالنسبة لأقسام الإنتاج الأخرى، وهذا نظرا لمساهمته في استمرار العملية الإنتاجية، وهو المسئول عن ضمان الوضعية الجيدة للمعدات التقنية والآلات وصيانتها في حالة العطب، ويقوم أيضا بصنع بعض قطع الغيار التي لا تتوفر في السوق الوطنية، يشتغل بهذا القسم 55 عامل من بينهم 30 عامل دائم و 24 عامل متعاقد و عامل في إطار العقود المدعمة.

### المبحث الثاني: حساب التكاليف الخفية بمؤسسة EATIT

سنحاول في هذا المبحث تطبيق مؤشرات التكاليف الخفية الخمسة على مؤسسة EATIT لمدة 3 سنوات الأخيرة وهذا بالاعتماد على المقاييس الثلاثة: المقياس الاجتماعي، التنظيمي، المالي.

#### المطلب الأول: حساب التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب

نعتمد في حساب التكاليف الخفية على المقاييس الثلاثة التي وضعها Henri SAVALL لتقييم التكاليف الخفية و هي:

#### أولاً: المقياس الاجتماعي

لقياس ظاهرة التغيب من خلال تحليل هذه الظاهرة و معرفة أسبابها و تطورها خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) بمؤسسة EATIT قمنا بإجراء مقابلة مع رئيس مصلحة المستخدمين و طرحنا عليهم الأسئلة التالية: ما هو الجو السائد داخل الورشة مع الزملاء؟ كيف هي ظروف العمل داخل الورشة؟ ما هي أسباب تغيبك عن العمل؟ كانت الإجابة حول الجو السائد و ظروف العمل بان العلاقات بين العمال جيدة جدا و انه نادرا ما يكون هناك اصطدام بين العمال، و أن ظروف العمل جيدة لما توفره المؤسسة من مختلف متطلبات العمل و التحفيزات المقدمة.

كانت الأجوبة حول أسباب التغيب بأن حياة العمال الاجتماعية و مشاكلها هي السبب الرئيسي لتغيبهم عن العمل مما يدفعهم إلى طلب عطل اجتماعية. التغيب من دون مبرر من أجل حل هذه المشاكل، و مثل هذا الوضع هو السائد في مختلف المؤسسات الجزائرية، و هذا كون حالة التغيب خارجة عن سيطرة العمال و إرادتهم.

كما أرجع أيضا أن أزيد من 50% من غياب العمال عن العمل هي أسباب شخصية كالزواج، الوفاة، تقديم عطل مرضية، وغيرها من المشاكل الاجتماعية .

و كان تغيب العمال في السنوات الثلاث الأخيرة كما يلي:

جدول رقم (11) : تغيب العمال بالمؤسسة خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

السنوات	أيام العمل النظرية(الأيام)	عدد التغيبات (الأيام)	النسبة (%)
2015	174966	12213	6.98
2016	145684	11611	7.96
2017	139150	10747	7.73

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة التغيب بالمؤسسة مرتفعة جدا و من خلال الملحق رقم: (05) تبين أن سبب التغيب بالدرجة الأولى العطل المرضية، ثم الغياب المصرح غير المعوض، ثم التغيب غير المصرح.

\* النسبة= (عدد الغيابات/عدد الأيام النظرية)\*100

### ثانيا: المقياس التنظيمي

- بعد تحليل التغيب و معرفة أهم الأسباب التي كانت وراء ذلك، جاء دور البحث عن مختلف الإجراءات التي يمكن أن تحد أو تقلل من ظاهرة التغيب، حيث تعامل المؤسسة مع الغياب كالتالي:
- إحلال رئيس الفوج مكان العامل المتغيب؛
  - تعويض العمال المتغيبون بعمال متعددي المهام، لضمان إتمام الطلبات في الأوقات المحددة، و بالمواصفات المطلوبة؛
  - المعالجة بوظيفة غير مؤداة إذا تعلق الأمر بالعمال غير المباشرين، حيث لا يتم عادة تعويض رؤساء العمال مثلا عند تغيبهم، و ينعكس هذا الإجراء في غالب الأحيان على إنتاجية العامل و جودة المنتج؛
  - نجد في المؤسسة محل الدراسة تسجيل الحضور عن طريق سجل الحضور و الانصراف حيث يقوم العامل بالتوقيع وقت دخوله إلى المصنع و في وقت خروجه منه، و في النهاية يتم حساب الوقت الذي أمضاه العامل في نهاية الأسبوع داخل المصنع لغرض تحديد أجره؛
  - الصرامة في التعامل مع التغيب من اجل الحدة من التغيبات المتكررة من خلال الإنذار الشفوي، التوبيخ، عقوبة توقيف 3 أيام عمل و أخيرا الفصل؛
  - المصادقة على طلبات العطل المقدمة من العمل في الحالات الاستثنائية كالمرض، الزواج... الخ.

### ثالثا: المقياس المالي

يمكن أن نلخص التكلفة التي تتحملها المؤسسة نتيجة تغيب عمالها بالكمية أي ما هو متوقع و الفعلي من أيام العمل خلال السنوات المذكورة في الجدول التالي:

جدول رقم (12) : معدل التغيب بالمؤسسة خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

السنة	عدد العمال	أيام العمل النظرية(الأيام)	أيام العمل الفعلية(الأيام)	عدد التغيبات (الأيام)	معدل التغيب %
2015	723	174966	162753	12213	6.98
2016	602	145684	134073	11611	7.96
2017	575	139150	128403	10747	7.72

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

تحتسب أيام العمل النظرية لورشة الإنتاج كالتالي: أيام العمل النظرية: 22 يوم X 11 شهر X عدد عمال ورشة الإنتاج. إن عمال المؤسسة يعملون في الشهر 22 يوم و ذلك بنزع العطل الأسبوعية، أما خلال السنة فيعملون 11 شهر باحتساب كل عمال له الحق في شهر كامل كعطلة قانونية.

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة التغيب مرتفعة جدا، مما يحمل المؤسسة تكاليف إضافية كبيرة تتمثل في تكلفة تعويض العامل الغائب، و تحمل مصاريف الضمان الاجتماعي للعامل المعوض، ويمكن توضيح و حساب ذلك من خلال:

7 ساعات: عدد ساعات العمل للعامل خلال اليوم الواحد.

150% : نسبة الأجر القاعدي (100%) و نسبة الزيادة جراء تعويض العامل الغائب (50%).

26% : اشتراك الضمان الاجتماعي الذي تدفعه الشركة للعامل المعوض.

كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (13): حساب التكاليف الخفية للتغيب.

السنة	عناصر التكلفة	المبالغ (KDA)
2015	تكلفة العامل المعوض: $7 \times 12213 = 85491$ ساعة	20817
	$150\% \times 162.33 \times 85491$	
	تكلفة الضمان الاجتماعي: 26%	5412
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	26229
2016	تكلفة العامل المعوض: $7 \times 11611 = 81277$ ساعة	19790
	$150\% \times 162.33 \times 81277$	
	تكلفة الضمان الاجتماعي: 26%	5145
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	24936
2017	تكلفة العامل المعوض: $7 \times 10747 = 75229$ ساعة	18318
	$150\% \times 162.33 \times 75229$	
	تكلفة الضمان الاجتماعي: 26%	4763
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	23080

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه يمكن إعداد جدول التلخيص التالي للتكاليف الخفية لمؤشر التغيب:

جدول رقم(14): ملخص التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب.

عناصر التكلفة السنوات	2015	2016	2017
تكلفة العامل المعوض (KDA)	20817	19790	18318
اشترك الضمان الاجتماعي (KDA)	5412	5145	4763
المجموع (KDA)	26229	24936	23080

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

تمثل التكاليف الخفية لمؤشر التغيب نسبة \* 5.45% من متوسط الكتلة الأجرية. مما يدل على ضخامة مبلغها وأهمية العمل على التحكم فيه لتوفيره من طرف المؤسسة.

المطلب الثاني: حساب التكاليف الخفية الناتجة عن حوادث العمل

أولا: المقياس الاجتماعي

إن حوادث العمل داخل المؤسسة الصناعية من بين أهم المؤشرات لحساب التكاليف الخفية، نظرا لما تكلفه من مشاكل وتكاليف تتحملها المؤسسة.

و بالنسبة لمؤسسة EATIT فقد قدرت حوادث العمل خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) ب 25 حادث، و قد أرجعت الإدارة أسبابها إلى:

- قلة الانتباه و التركيز؛

- تهور بعض العمال مما يؤدي بهم للقيام ببعض التصرفات الخطيرة و هذا راجع أن معظم العمال داخل ورشات الإنتاج ليس لديهم ثقافة تنظيمية (مستوى متوسط من التعليم) ؛

- الإرهاق الشديد للعامل في آخر اليوم.

جدول رقم(15): نوع حوادث العمل و عدد الساعات الإضافية.

الساعات الإضافية	الأيام الإضافية	المجموع	عدد حوادث العمل		السنة
			خطير	بسيط	
4347	621	9	1	8	2015
2254	322	7	1	6	2016
2436	348	9	0	9	2017

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

\* النسبة= (متوسط التكلفة الخفية للتغيب لثلاث سنوات/ متوسط الكتلة الأجرية لثلاث سنوات)\*100  
 متوسط الكتلة الأجرية= (مجموع أجور المستخدمين لثلاث سنوات /3)\*100  
 متوسط تكلفة الغياب= (مجموع التكلفة الخفية للتغيب خلال 3 سنوات/3)\*100

إن أغلب الحوادث التي تحدث في مؤسسة EATIT بسيطة كما نلاحظ من خلال الجدول أنها قليلة إلا أن أثرها كبير.

#### ثانيا: المقياس التنظيمي

تسعى مؤسسة EATIT إلى التقليل من حوادث العمل و اتخاذ كل الإجراءات التحسينية التي من شأنها عدم تعطيل الإنتاج و المتمثلة في:

- الحرص على توفير الجو المناسب للعمل من وسائل العمل و الحماية و تدريب العمال الجدد؛
- تشكيل فرقة متخصصة لمعاينة الآلات قبل استخدامها.

كما تتخذ مؤسسة عند وقوع حوادث عمل عدة إجراءات لمعالجة آثارها على العمال و الآلات، و لضمان السير الحسن للعملية الإنتاجية و تتمثل في:

- نقل العامل المصاب إلى اقرب مستشفى لتقديم الإسعافات اللازمة، و يتم نقله بسيارة الشركة بمرافقة رئيس الفريق عادة؛
- تعويض العمال الذين أصيبوا جراء الحادث بعمال متعددين المهام، إلى أن يكتمل شفائهم و يعودوا لمزاولة عملهم ؛
- برمجة ساعات عمل إضافية عند الضرورة فقط، لتغطية النقص في الإنتاج الناجم عن غياب العامل المصاب.

#### ثالثا: المقياس المالي

جدول رقم (16): حساب التكاليف الخفية لحوادث العمل.

السنوات	عنصر التكلفة	المبالغ (KDA)
2015	ساعات إضافية للمحافظة على مستوى الإنتاج العادي	1058
		$4347 \times 162.33 \times 150\%$
	تكلفة الضمان الاجتماعي 26%	275
	<b>مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر حوادث العمل</b>	<b>1334</b>
2016	ساعات إضافية للمحافظة على مستوى الإنتاج العادي	549
		$2254 \times 162.33 \times 150\%$
	تكلفة الضمان الاجتماعي 26%	143
	<b>مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر حوادث العمل</b>	<b>691</b>
2017	ساعات إضافية للمحافظة على مستوى الإنتاج العادي	593
		$2436 \times 162.33 \times 150\%$
	تكلفة الضمان الاجتماعي 26%	154
	<b>مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر حوادث العمل</b>	<b>747</b>

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه تمكنا من إعداد تلخيص للتكلفة الخفية الناتجة عن مؤشر حوادث العمل لثلاث سنوات كالتالي:  
جدول رقم(17): تلخيص لمجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر حوادث العمل.

عناصر التكلفة السنوات	2015	2016	2017
تكلفة العامل المعوض (KDA)	1058	549	593
اشترك الضمان الاجتماعي (KDA)	275	143	154
المجموع (KDA)	1334	691	747

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

تمثل التكاليف الخفية لمؤشر حوادث العمل نسبة %0.20 من متوسط الكتلة الأجرية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

المطلب الثالث: حساب التكاليف الخفية الناتجة عن دوران العمل

أولا: المقياس الاجتماعي

تعرف المؤسسة دوران في حجم العمالة لأسباب مختلفة، و بفضل الزيارات و المقابلات الميدانية مع مختلف الفئات ساعدنا كثيرا من معرفة و تفسير مغادرة العمال للمؤسسة:

- خروج العمال عند انتهاء العقد.

- استقالة العمال بسبب الحصول على عقد مثبت بمكان آخر.

جدول رقم(18) : دوران العمل خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

دخول	خروج						النوع السنوات
	فسخ العقد	نهاية العقد	الوفاة	الإقالة	الاستقالة	التقاعد	
41	0	27	0	10	14	114	2015
22	3	22	1	2	11	107	2016
23	1	24	1	8	6	20	2017

المصدر: وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ نسبة دوران العمال كبيرة و ذلك راجع للأسباب سالفه الذكر.

ثانيا: المقياس التنظيمي

تتمثل مختلف الإجراءات المتخذة والتي من شأنها معالجة الخلل للحفاظ على السير الحسن للمؤسسة، حيث تحرص المؤسسة على التسمية الصحيحة المنصب العمل، تحديد المهام الأساسية، تقييم أداء العاملين، تحسين العلاقة مع العمال من خلال مظاهر التحفيز و التشجيع العمل الجماعي، مكافأة التفاني في العمل، منح الزيادة في المبيعات.

و معالجة مشكل دوران العمل تقوم المؤسسة تقوم بالتحويل الداخلي لبعض الأفراد و الاعتماد على عمال ذوي خبرة و متعددو المهام.

### ثالثا: المقياس المالي

من خلال المقابلة مع رئيس مصلحة المستخدمين أكد انه لم يتم احتساب أي تكلفة لتكوين للداخلين الجدد، فقط شرح ورشة نظرية لكيفيات العمل داخل ورشات الإنتاج مع التأكيد أن الداخلين الجدد سبق و أن عملوا بالمؤسسة في إطار العقود المؤقتة أي أنهم على دراية بأمور العمل و لا يحتاجون إلى تكوين .  
لذا لم يتوفر لنا أي أساس يعتمد عليه في حساب التكاليف الخفية لمؤشر دوران العمل.

### المطلب الرابع: دراسة التكاليف الخفية الناتجة عن الالاجودة

#### أولا: المقياس الاجتماعي

اهتمت المؤسسة بالجودة حيث تحصلت على شهادة **ISO9001** اعترافا بالجودة التي تتميز بها منتجات المؤسسة والسمعة الحسنة لدى الزبائن من حيث السعر، الشكل... الخ.

#### ثانيا: المقياس التنظيمي

تتمثل مختلف الإجراءات المتخذة من طرف المؤسسة و التي من شأنها معالجة الخلل للحفاظ على السير الحسن ومن بين الإجراءات التنظيمية على مستوى ورشات الإنتاج:

- تكثيف و تفعيل دور خلية مراقبة الجودة لتفادي تكرار عيوب التصنيع مستقبلا؛
- العمل على ضرورة اكتشاف المنتجات المعيبة في بداية العملية الإنتاجية؛
- التدريب و التكوين المستمر للعمال و التقنيين؛
- السعي و السهر على توفير ظروف العمل الجيدة.

#### ثالثا: مقياس المالي

نلاحظ عدم وجود أثر مالي لمؤشر الالاجودة بالمؤسسة نظر لجودة منتجاتها و حصولها على الإيزو 9001.

### المطلب الخامس: دراسة التكاليف الخفية الناتجة عن نقص الإنتاجية

#### أولا: المقياس الاجتماعي

بعض أسباب نقص الإنتاجية بمؤسسة **EATIT** ظهرت لنا جليا بعد المقابلة و الاطلاع على وثائق المؤسسة كالآتي:

- تعطل بعض الآلات خاصة القديمة منها مما يعني توقف الإنتاج لفترة معينة، و هذا مما يؤدي إلى ضياع فرض البيع؛
- عدم توفر المواد الأولية (الخيط) و هذا يعتبر المشكل الأكبر الذي تواجهه المؤسسة؛

- بطء وتيرة تهيئة قسم الغزل الذي يعتبر الركيزة الأساسية لعملية الإنتاج.

جدول رقم (19): مقارنة بين الخطة الإنتاجية و الفعلية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

الإنتاج السنوات	نوع الإنتاج	الإنتاج المتوقع (M <sup>2</sup> )	الإنتاج الفعلي (M <sup>2</sup> )	النسبة* %	مجموع الإنتاج الفعلي للسنة السابقة	الفرق المحقق** %
2015	BACHE 700 GRS	1377775	396335	28.76	-	-
	BACHE 500 GRS	203550	64314	31.59	-	-
	17 PVC ENDUIS	90705	78647	86.70	-	-
	TOILE goutté	50000	21271	42.54	-	-
	TOILE VINYLON	76160	42192	55.39	-	-
	المجموع	1798190	602759	33.52	-	-
2016	BACHE 700 GRS	800000	435220	54.40	396335	8.93
	BACHE 500 GRS	170000	42057	24.73	64314	-52.92
	17 PVC ENDUIS	100000	0	-	78647	-
	TOILE goutté	50000	14557	29.114	21271	-46.12
	TOILE VINYLON	76160	18612	24.43	42192	-126.6
	المجموع	1196160	510446	42.67	602759	-18.08
2017	BACHE 700 GRS	1200000	725115	60.42	435220	39.97
	BACHE 500 GRS	150000	67421	44.94	42057	37.62
	17 PVC ENDUIS	80000	0	-	-	-
	TOILE goutté	50000	32411	64.88	14557	55.08
	TOILE VINYLON	70000	21006	30	18612	11.39
	المجموع	1550000	845953	54.57	510446	+30.66

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

\* النسبة = (الإنتاج الفعلي/الإنتاج المتوقع)\*100

\*\* النسبة = [(الإنتاج الفعلي - الإنتاج الفعلي للسنة السابقة)/الإنتاج الفعلي] \* 100

في سنة 2015 نلاحظ أن نسبة الإنتاج الفعلي كانت منخفضة حيث قدرة ب 33.52% و السبب يعود إلى أن الإنتاج المتوقع ليس مدروسا وفق طرق علمية صحيحة نابعة من مقدرة المؤسسة التمويلية و التموينية، أي تقدير الإنتاج لسنة 2015 كان تقديرا ليس قريبا للواقع (عشوائيا).

نسبة الإنتاج الفعلي في 2016 كانت مرتفعة نوعا ما مقارنة بنسبة الإنتاج الفعلي لسنة 2015 حيث قدرت ب 42.67% إلا أن المؤسسة حققت تراجع في الإنتاج بنسبة 18.08% مقارنة بنسبة الإنتاج سنة 2015 بسبب:

- ندرة المواد الأولية؛

- التعطلات المتكررة في الجهاز الإنتاجي.

في سنة 2017 نلاحظ ارتفاع نسبة الإنتاج الفعلي إلى الإنتاج المخطط له بحث وصلت إلى 54.57% و كذلك هناك زيادة معتبرة في الإنتاج حيث وصلت نسبة الزيادة إلى 30.66% و هذا بسبب:

- زيادة الرقابة التقنية في الجهاز الإنتاجي مما خفض من التعطلات المتكررة التي كانت خلال سنتي 2015 و 2016؛

- إنتاج المنتجين BACHE 500 GRS و BACHE 700 GRS بكميات مضاعفة.

#### ثانيا: المقياس التنظيمي

و يتمثل في إجراءات المعالجة و تتمثل في المحافظة على حجم الإنتاج العادي و من بين الإجراءات ما يلي:

- زيادة ساعات إضافية عند الحاجة؛

- الصيانة الدورية؛

- تقسيم المهام و تحديد المسؤوليات بدقة؛

- تحسين المناخ الفيزيائي للعمل (التهوية، الإنارة، تخفيض الضجيج... )؛

- الاستعانة برئيس الفوج لتعويض العامل الغائب؛

- تخصيص مبالغ مالية معتبرة لاقتناء آلات أكثر إنتاجية؛

- الاعتماد على تبسيط العمليات الإنتاجية و الترتيب الجيد للآلات.

#### ثالثا: المقياس المالي

من خلال مقارنة رقم الأعمال الفعلي برقم الأعمال المتوقع يمكن الوصول إلى تحديد قيمة الفرصة الضائعة الناتجة عن نقص الإنتاجية، و هو ما نوضحه من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (20): الفرق في رقم الأعمال خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

السنوات	رقم الأعمال المتوقع (KDA)	رقم الأعمال الفعلي (KDA)	الفرق (قيمة الفرصة الضائعة) (KDA)
2015	1400000	655767	744233
2016	1688000	573663	1114337
2017	2398985	696102	1702883

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أن التكلفة الخفية التي تحملتها المؤسسة جراء عدم الإنتاج و التي تسمى بتكلفة الفرصة الضائعة قد بلغت قيمة مالية كبيرة جدا مقدرة خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) بإجمالي: 3561452857 دج.

عرضنا مؤشرات التكاليف الخفية الخمسة، وتطرقنا إلى كيفية حسابها و تقييمها وفق طريقة (SOF) التي اقترحها **Henri SAVALL** وعرضنا أيضا كيفية تعامل الورشة مع مختلف الحالات المتمثلة في اتخاذها إجراءات الحفاظ على السير العادي للورشة من خلال المحافظة على حجم الإنتاج النظري.

وفيما يلي نلخص المؤشرات السابقة لسنة 2017 بشكل كامل كالتالي:

جدول رقم (21): نموذج SOF الشامل لحساب التكاليف الخفية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

الناتج المالية (KDA)			الناتج الكمية			الناتج النوعية	المؤشر
2017	2016	2015	2017	2016	2015		
18318	19790	20817	75229 ساعة تكلفة العامل المعوض.	81277 ساعة تكلفة العامل المعوض.	85491 ساعة تكلفة العامل المعوض.	المشاكل الاجتماعية	التغيب
4763	5145	5412	تكلفة الضمان الاجتماعي.				
<b>23080</b>	<b>24936</b>	<b>26229</b>	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب				
593	549	1058	2436 ساعة تكلفة العامل المعوض.	2254 ساعة تكلفة العامل المعوض.	4347 ساعة تكلفة العامل المعوض.	الإرهاق الشديد و تهور بعض العمال	حوادث العمل
154	143	275	تكلفة الضمان الاجتماعي.				
<b>747</b>	<b>691</b>	<b>1334</b>	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر حوادث العمل				
-	-	-	لم يتوفر لنا أي أساس يعتمد عليه في حساب التكاليف الخفية لمؤشر دوران العمل.				دوران العمل
-	-	-	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر دوران العمل				
-	-	-	عدم وجود أثر مالي لمؤشر الالاجودة بالمؤسسة نظر لجودة منتجاتها وحصولها على ايزو 9001				الالاجودة
-	-	-	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر الالاجودة				
1702883	1114337	744233	رقم أعمال متوقع: 2398985 رقم أعمال فعلي: 696102	رقم أعمال متوقع: 1688000 رقم أعمال فعلي: 573663	رقم أعمال متوقع: 1400000 رقم أعمال فعلي: 655767	ندرة المواد الأولية	نقص الإنتاجية
<b>1702883</b>	<b>1114337</b>	<b>744233</b>	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر نقص الإنتاجية				
<b>1726710</b>	<b>1139964</b>	<b>771796</b>	المجموع				

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من الجدول أن مؤشر التغيب و مؤشر نقص الإنتاجية هما الأكثر تأثيرا على إجمالي التكاليف الخفية.

كما يمكن إعداد الجدول التلخيصي التالي الذي يظهر إجمالي التكاليف الخفية التي تحملتها المؤسسة خلال الفترة المعتبرة (2015-2017):

جدول رقم (22): إجمالي التكاليف الخفية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017).

السنة	إجمالي التكاليف الخفية (KDA)
2015	771796
2016	1139964
2017	1726710

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه مدى ضخامة التكاليف الخفية التي تتحملها المؤسسة خلال الفترة المعتبرة (2015-

2017)، الشيء الذي يؤثر على ربحيتها.

### المبحث الثالث: أهمية التحكم في التكاليف الخفية في زيادة ربحية المؤسسة

من خلال هذا المبحث نقوم بتحديد صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية من خلال إضافة إجمالي التكاليف الخفية التي تحملتها المؤسسة إلى صافي الربح قبل التحكم في التكاليف الخفية مع الأخذ بعين الاعتبار مبلغ الضرائب على الأرباح، ثم نقوم بحساب مختلف مؤشرات الربحية و المتمثلة في كل من: معدل العائد على المبيعات، معدل العائد على حقوق الملكية، معدل العائد على الاستثمار، معدل العائد على إجمالي الأصول، وذلك من اجل بيان مدى أهمية التحكم في مثل هذه التكاليف في زيادة ربحية المؤسسة.

#### المطلب الأول: معدل العائد على المبيعات

لحساب معدل العائد على المبيعات، يجب أولاً تحديد صافي الربح في الربح بعد التحكم التكاليف الخفية، و لتحديد هذا الأخير نقوم بإضافة إجمالي التكاليف الخفية التي يمكن للمؤسسة اقتصادها و توفيرها إن تحكمت في مثل هذه التكاليف إلى الخسارة المحققة قبل التحكم في التكاليف الخفية، و ذلك من أجل تحديد إجمالي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية وبعد طرح الضرائب على الأرباح نتحصل على صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية. و عليه يمكن توضيح ذلك من خلال إعداد الجدولين التلخيصيين التاليين:

#### 1- جدول تحديد صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية:

جدول رقم(23): تحديد صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية للفترة المعتبرة (2015-2017).

السنة	صافي الربح قبل التحكم في التكاليف الخفية (خسارة)	إجمالي التكاليف الخفية الممكن توفيرها.	إجمالي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية.	مبلغ الضريبة %19	صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية.
2015	-254991	771796	516804	98193	418612
2016	-159453	1139964	980511	186297	794214
2017	-202944	1726711	1523767	289516	1234251

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

2- جدول تلخيص معطيات حساب معدل العائد على المبيعات:

جدول رقم (24): معطيات حساب معدل العائد على المبيعات.

السنة	صافي الربح بعد الضريبة (خسارة)	صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية.	صافي المبيعات
2015	-254991	418612	660135
2016	-159453	794214	573663
2017	-202944	1234251	696082

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

و عليه يمكن حساب هذا المعدل وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على المبيعات} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة} \times 100}{\text{صافي المبيعات}}$$

و تظهر النتيجة في جدول مقارنة كالتالي:

جدول رقم (25): معدل العائد على المبيعات خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية.

السنوات	قبل التحكم في التكاليف الخفية %	بعد التحكم في التكاليف الخفية %
2015	-39	63
2016	-28	138
2017	-29	177
المتوسط	-32	126

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

يتبين من خلال النتائج المعروضة في الجدول أعلاه وجود ارتفاع بمعدل العائد على المبيعات بعد التحكم في التكاليف الخفية حيث بلغ المتوسط (126%) مقارنة بما قبل التحكم في التكاليف الخفية حيث بلغ المتوسط (-32%)، كما بلغت نسبة التغير (158%)، مما يشير إلى تحسن كبير جدا في المستوى العام لمقدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح بشكل أفضل مما كانت عليه.

المطلب الثاني: معدل العائد على حقوق الملكية

لحساب معدل العائد على حقوق الملكية نعتمد على جدول تلخيص المعطيات التالي:

جدول رقم (26): معطيات حساب معدل العائد على حقوق الملكية.

السنة	صافي الربح بعد الضريبة (خسارة)	صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية.	حقوق الملكية
2015	-254991	418612	714973
2016	-159453	794214	804342
2017	-202944	1234251	1785046

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

و عليه يمكن حساب هذا المعدل وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة } 100x}{\text{حقوق الملكية}}$$

و تظهر النتيجة في جدول مقارنة كالتالي:

جدول رقم (27): معدل العائد على حقوق الملكية خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية.

السنوات	قبل التحكم في التكاليف الخفية %	بعد التحكم في التكاليف الخفية %
2015	-36	58
2016	-19	98
2017	-11	69
المتوسط	-22	75

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

يتبين من خلال الجدول أن هناك تحسن بمقدار عوائد حصص حقوق الملكية للمساهمين بعد التحكم في التكاليف الخفية حيث بلغ المتوسط للسنوات الثلاث الأخيرة (75%)، في حين كان قبل التحكم في التكاليف الخفية (-22%) أي بنسبة تغير (97%)، مما يشير إلى أن عملية التحكم في التكاليف الخفية أسهمت في رفع عوائد حقوق الملكية للمؤسسة بشكل ملحوظ.

المطلب الثالث: معدل العائد على رأس المال المستثمر

لحساب معدل العائد على رأس المال المستثمر نستخدم على جدول تلخيص المعطيات التالي:

جدول رقم (28): معطيات حساب معدل العائد على رأس المال المستثمر.

السنة	صافي الربح بعد الضريبة (خسارة)	صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية.	رأس المال المستثمر
2015	-254991	418612	1173295
2016	-159453	794214	1262663
2017	-202944	1234251	2243367

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

و عليه يمكن حساب هذا المعدل وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على رأس المال المستثمر} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة } 100x}{\text{الاستثمارات}}$$

و تظهر النتيجة في جدول مقارنة كالتالي:

جدول رقم (29): معدل العائد على رأس المال المستثمر خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية.

السنوات	قبل التحكم في التكاليف الخفية %	بعد التحكم في التكاليف الخفية %
2015	-22	35
2016	-13	63
2017	-09	55
المتوسط	-14.66	51

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

يمكن و من خلال النتائج الخاصة بمعدل العائد على الاستثمار الظاهرة في الجدول أعلاه ملاحظة وجود ارتفاع كبير بعد عملية التحكم في التكاليف الخفية حيث بلغ المتوسط للسنوات الثلاث الأخيرة نسبة (51%) مقارنة بقبل التحكم في التكاليف الخفية حيث كان المتوسط بنسبة (-14.66%)، أي بنسبة تغير (65.66%) مما يدل على التحسن الكبير في معدل الاستثمار.

المطلب الرابع: معدل العائد على إجمالي الأصول

لحساب معدل العائد على إجمالي الأصول نعتمد على جدول تلخيص المعطيات التالي:

جدول رقم (30): معطيات حساب معدل العائد على إجمالي الأصول.

السنة	صافي الربح بعد الضريبة (خسارة)	صافي الربح بعد التحكم في التكاليف الخفية.	إجمالي الأصول
2015	-254991	418612	2969275
2016	-159453	794214	3142396
2017	-202944	1234251	3145296

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

و عليه يمكن حساب هذا المعدل وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل العائد على إجمالي الأصول} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة} \times 100}{\text{متوسط إجمالي الأصول}}$$

و تظهر النتيجة في جدول مقارنة كالتالي:

جدول رقم (31): معدل العائد على إجمالي الأصول خلال الفترة المعتبرة (2015-2017) قبل و بعد التحكم في التكاليف الخفية.

السنوات	قبل التحكم في التكاليف الخفية %	بعد التحكم في التكاليف الخفية %
2015	-09	14
2016	-05	25
2017	-06	39
المتوسط	-6.66	26

المصدر: إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

تشير النتائج الواردة في الجدول أعلاه إلى تطور كبير في مقدر المؤسسة على توظيف أقصى طاقة لديها في استخدام أصولها، و يظهر ذلك جليا من خلال متوسط العائد على إجمالي الأصول لسنوات الثلاث الأخيرة قبل التحكم في التكاليف الخفية (-6.66%) مقارنة مع المتوسط بعد التحكم في التكاليف الخفية (26%)، حيث بلغت نسبة التغير (32.66%).

وبهذا نكون قد بينا نسبة التكاليف الخفية الكبيرة وأثرها على ربحية المؤسسة ومركزها المالي حيث تعيقها على فرص النمو والتوسع مما يهدد بقائها في السوق، خاصة أن المؤسسة حققت خسارة في النتيجة الإجمالية إلا أنه وبعد التحكم في هذه التكاليف تحسنت مؤشرات ربحيتها مما يرجع مكائتها في السوق و يمكنها من النمو و الاستمرارية .

## خلاصة الفصل الثاني

لقد حاولنا في هذا الفصل التعريف بمؤسسة **EATIT**، حيث قمنا في البداية بتقديم المؤسسة من خلال نشأتها والتعريف بها و إبراز أهدافها و هيكلها.

فبعد دراسة وتقييم التكاليف الخفية في المؤسسة، استخلصنا أن التكاليف الخفية ليست معروفة بالنسبة للمؤسسة، كما قمنا بعرض حوصلة عن التكاليف الخفية ودراسة المؤشرات الخمسة وفق نموذج **SOF**، حيث تمكنا من التعرف على مواقع الخلل بالمؤسسة ومختلف العوامل التي ساهمت في حدوث الاختلالات على مستوى التشغيل، كما قمنا بإبراز مدى أهمية تحكم المؤسسة في تكاليفها الخفية من أجل زيادة ربحيتها.

من خلال هذه الدراسة التي حاولنا فيها تسليط الضوء على التكاليف الخفية التي كانت سبب في انهيار و إفلاس العديد من المؤسسات، حاولنا قدر الإمكان الإلمام بهذا الموضوع من مختلف جوانبه الكثيرة و المتشعبة، كما ركزنا على أهمية العنصر البشري و دوره في تخفيض التكاليف الخفية للمؤسسة و أهميتها في زيادة ربحية المؤسسة، إذ يمكننا القول أن الاهتمام به و تخصيص ميزانية كافية له من اجل الاستثمار فيه أصبح أكثر من ضروري على المؤسسات الراغبة فعلا في البقاء و التطور، ويمكن تلخيص أهم النتائج و التوصيات لبحثنا في هذه النقاط:

### اختبار الفرضيات

**الفرضية الأولى:** توجد أسباب للتكاليف الخفية.

لاحظنا من خلال الدراسة النظرية و الميدانية وإجرائنا للمقابلات و تحليلنا للمعطيات بمؤسسة **EATIT** اتضح انه بالفعل هناك أسباب للتكاليف الخفية ما يدل على صحة الفرضية الأولى.

**الفرضية الثانية:** توجد مؤشرات لحساب التكاليف الخفية

من خلال دراستنا النظرية و تطبيق نموذج **SOF** على مؤسسة **EATIT** و الذي سمح لنا بحساب التكاليف الخفية اتضح لنا انه بالفعل هناك مؤشرات لحساب التكاليف الخفية و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

**الفرضية الثالثة:** يساهم تخفيض التكاليف الخفية على ربحية مؤسسة **EATIT**.

من خلال دراستنا النظرية و التطبيقية لمؤشرات الربحية بالمؤسسة و مقارنتها بحالة التحكم في التكاليف الخفية اتضح انه هناك وقع مباشر لتخفيض التكاليف الخفية على زيادة ربحية المؤسسة و هذا ما يؤكد الفرضية الثالثة.

### النتائج

من خلال دراستنا الميدانية تم الوصول إلى مجموعة من النتائج:

- ضعف نسبة الإنتاج الكلية بالمؤسسة مقارنة بالبرنامج المقترح، أي يمكن القول أن المؤسسة تعاني ضعفا أو عدم فاعلية في الإنتاج، بمعنى آخر إن المؤسسة لا تستغل الطاقة الإنتاجية الكلية المتاحة و السبب في ذلك يعود بالدرجة الأولى إلى محدودية المواد الأولية (القطن) المستعملة في الإنتاج.
- لاحظنا من خلال الدراسة الميدانية ارتفاع نسبة الغياب بالمؤسسة و هذا ما يحملها تكلفة كبيرة جراء اعتمادها ساعات العمل الإضافية و تعويض الضمان الاجتماعي.
- لاحظنا عدم إنفاق المؤسسة على التكوين و برامج التدريب خلال السنوات الثلاث الأخيرة هذا ما يحرم العمال الجدد من فرصة التعلم و استعمال الآلات، مما يجعلهم عرضة لحوادث العمل، مما يحمل المؤسسة تكاليف الضمان الاجتماعي و تعويض العمال المصابين.
- لاحظنا ارتفاع معدل دوران العمل.
- الجهل التام للمسيرين بالتكاليف الخفية، مما يصعب من معالجتها و الحد منها.

- تضييع المؤسسة فرصة تعظيم الأرباح جراء مشاكلها بخطوط الإنتاج (صيانة قسم الغزل).
- التكاليف الخفية بلغت مستويات عالية بالمؤسسة، مثلما تدل عليه بعض المؤشرات المحسوبة، حيث كانت التكاليف المتعلقة بالغياب و نقص الإنتاجية هي الأهم.
- تحكم المؤسسة في تكاليفها الخفية يمكنها من تعظيم ربحيتها و تغطية عجزها خلال السنوات الثلاث.

### الاقتراحات

- انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها و بالإضافة إلى ما تم دراسته في الفصلين النظري و التطبيقي، نقوم الآن بصياغة جملة من الاقتراحات كالاتي:
- ضرورة اهتمام المؤسسة بالتكاليف الخفية و أهمية حسابها و التحكم فيها إذ يساعدها هذا بشكل كبير تخطي حالة العجز و تعظيم ربحيتها و تدعيم مركزها المالي في القطاع.
  - ضرورة خلق دورات تكوينية لتعليم العمال و خاصة الجدد على استعمال الآلات لتفادي حوادث العمل.
  - تشجيع العمال على تنمية أنفسهم و تطوير مهاراتهم و معارفهم التي تمكنهم من القيام بعملهم بكفاءة و فعالية.
  - التفكير جدياً في جلب تجهيزات حديثة، بدل الآلات القديمة كثيرة التعطل و الصيانة.
  - بذل جهودات إعلامية للتعريف بمنتجات المؤسسة و استخداماتها الصناعية لكسب زبائن جدد و بالتالي زيادة الإنتاج و توفير الطلبات.
  - تطبيق طريقة التكاليف الخفية في حساب تكلفة الانحرافات.

### أفاق البحث

- يمكن القول أن ما توصلنا إليه يجب على إشكالية أهمية التحكم في التكاليف الخفية و مساهمتها في زيادة ربحية المؤسسة، و يبقى الباب مفتوح للبحث و التنقيب في هذا الموضوع، حيث يمكن أن تكون آفاق أو تساؤلات لدراسات مستقبلية تكون أكثر إحاطة و معالجة و التي نذكر منها:
- إضافة نموذج SOF لنظام محاسبة التكاليف بالمؤسسة.
  - دور المورد البشري في التحكم بالتكاليف الخفية.

## الكتب باللغة العربية:

- 01- إبراهيم عبد البارى، تكنولوجيا الأداء في المنظمات، دار النهضة العربية، القاهرة، 2003.
- 02- أحمد سيد مصطفى، إدارة الموارد البشرية رؤية إستراتيجية معاصرة، الدار الهندسية، القاهرة، مصر، 2008.
- 03- أحمد ماهر، ادارة الموارد البشرية، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2003.
- 04- أحمد ماهر، السلوك التنظيمي مدخل بناء المهارات، دار الجامعة، الإسكندرية، ط6، 1997.
- 05- أحمد ماهر، كيف ترفع مهاراتك الإدارية في الاتصال، الدار الجامعة، ب ط، الإسكندرية، 2007.
- 06- أحمد مرسي، استراتيجيات الإنتاج والعمليات، الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2002.
- 07- أسامة عبد الخالق الأنصاري، الإدارة المالية، كتب عربية، القاهرة.
- 08- حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة، النظريات و العمليات الإدارية ووظائف المنظمة، الطبعة 1، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 09- مُجَّد الصيرفي، إدارة الوقت، مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007 .
- 10- صلاح الشنواني، إدارة الأفراد و العلاقات الإنسانية، الطبعة 1، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2004.
- 11- عبد الرحمن العيسوي، سيكولوجية العمل والعمال ، الطبعة 1 ، دار الراتب الجامعية ، بيروت لبنان، دس ن.
- 12- عبد الكريم أبو مصطفى، الإدارة و التنظيم " المفاهيم، الوظائف، العمليات"، مطبعة الاشعاع الفنية، مصر، 2001.
- 13- عدنان تايه النعيمي، ياسين كاسب الخرشة، أساسيات في الإدارة المالية، ط1 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
- 14- علي السلمي، الإدارة الانتاجية، مكتبة الإدارة الجديدة، القاهرة، 1994.
- 15- فايز الزغبي، مُجَّد إبراهيم عبيدات، أساسيات الإدارة الحديثة، دار المستقبل للنشر و التوزيع، عمان، 1997.
- 16- فريد فهمي زيارة ، المبادئ والأصول للإدارة والأعمال ، الطبعة الرابعة، عمان، 2004.
- 17- محسن أحمد الحضيري، الإدارة التنافسية للوقت، ايتراك للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، 2000.
- 18- مُجَّد عبده حافظ، صيانة الموارد البشرية، دار الفجر للنشر و التوزيع، القاهرة، مصر، الطبعة الأولى، 2011.
- 19- مُجَّد قاسم القريوتي، الوجيز في إدارة الموارد البشرية، عمان، دار وائل للنشر و التوزيع، 2010.
- 20- مصطفى نجيب شاويش، إدارة الموارد البشرية، ط4، دار الشروق للنشر، القاهرة، 2006.
- 21- منال طلعت محمود، أساسيات في علم الإدارة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2003.
- 22- وفيق حلمي الأغا، البرامج التدريبية و علاقتها بكفاءة العاملين، جامعة الأزهر، غزة، 2005.

## الكتب باللغة الفرنسية (OUVRAGES):

- 23- AFNOR, Gérer et Assurer: qualité et efficacité des organisation, 6<sup>e</sup> édition, Paris, 1996.
- 24- Benjamin Chaminade, RH & Compétences dans une démarche qualité, Afnor, 2005.
- 25- Benjamine chaminade, compétences dans une démarche qualité, Edition Afnor.
- 26- David duchamp, loris gury, la gestion des ressources humaines, nathan, France, 2011.
- 27- H.Savall, V.Zardet, Maitriser Les Cousts et les Performances Caches, 6<sup>e</sup> édition, Economica, Paris, 2015.
- 28- Heitger, Ogan & Matulich, Cost Accounting, South-Western Pub, 2e Edition, 1992.
- 29- H-J Harrington, Le coût de la non-qualité. Ed.Eyrolles. Paris, 1990 .
- 30- Jack D.Ferner, Successful time management, john wiley & sons, 2<sup>e</sup> édition Newyork, 1994.
- 31- Lydie akibode pagnan, valeurs du travail et absentéisme en Afrique, l'hamttan, paris, 2008.
- 32- Perti J.M, Dictionnaire des Ressources Humaines, 7<sup>e</sup> édition, Vuibert, Paris, 2015.

## الرسائل و الأطروحات باللغة العربية.

- 33- إيناس أكرم أحمد الحناوي، دور تكنولوجيا المعلومات في إدارة الوقت، رسالة ماجستير، غزة، 2011.
- 34- بويباون مسعود، مساهمة في تخفيض التكاليف الخفية، مذكرة ماجستير، جامعة مُجَّد خيضر، بسكرة، 2013.
- 35- ذواوي مهدي، تأثير التكاليف المستترة على نظام المعلومات المحاسبي، أطروحة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2009.
- 36- سكو أمين أنيس، خداوي مُجَّد سعيد، دراسة أسباب التغيب في الوظيفة العمومي، مذكرة ماستر، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2013.

## الرسائل و الأطروحات باللغة الفرنسية (Mémoires et thèses):

- 37- J.M Degeorge , " Analyse du fonctionnement d'une PME: étude de ses dysfonctionnement et de son mode de communication", mémoire pour le DEA de gestion socio-économique des entreprises et des organisation, Université lumière lyon 2, 1997.
- 38- Mami Elias Fouad, Les couts de non-qualité, Symposium International : Qualité et Maintenance au Service de l'Entreprise, Tlemcen, 2004.

## المقالات و البحوث.

- 39- راشد مُجّد القحاني، " حوادث و إصابات العمل " ، مؤتمر الصحة و السلامة المهنية ،الرياض ، 28،27 أفريل 2007 .
- 40- عادل أحمد الساعدي، دور ادارة الموارد البشرية في تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة،مقدمة للمؤتمر العربي العاشر لإدارة الموارد البشرية، الكويت،2016.

## المجلات و الدوريات باللغة العربية.

- 41- إبراهيم عبد الحكيم، الكفاية الإنتاجية في الصناعة العربية، مجلة التنمية الناعية العربية، العدد التاسع، 1990.
- 42- بوخمخيم عبد الفتاح، حنان علي موسى، أثر الصحة و السلامة المهنية على الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة الصناعية، مجلة العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة المسيلة، العدد 06، 2011.
- 43- دبون عبد القادر، سويسي الهواري، أثر الخوصصة في الجزائر على وظيفة تسيير الموارد البشرية في المؤسسة، مجلة الباحث، العدد03، ورقلة، 2004.
- 44- صالح بن نوار، فعالية التنظيم في المؤسسة الاقتصادية، منشورات مخبر علم الاجتماع و الاتصال و البحث و الترجمة، قسنطينة، 2006.
- 45- عاصم شمعون، أثر المناخ التنظيمي على رضا العاملين و معدلات دوران العمل،أماراباك، العدد 2016،21.
- 46- عبد اللطيف مصيطفى ،عبد القادر مراد، أثر إستراتيجية البحث و التطوير على ربحية المؤسسة الاقتصادية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية العدد الرابع، 2013.
- 47- نصر الدين عيساوي، يزيد تفرات، آليات تامين دور المورد البشري لتحسين أداء المؤسسة، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية،العدد06، 2016.

## المجلات و الدوريات باللغة الفرنسية (Revues et périodiques):

- 48- Ong Tze San & Teh Boon Heng, Factors affecting the profitability of Malaysian commercial banks, African Journal of Business Management Vol. 7(8), Malaysia, 2013.

## المواقع الالكترونية.

- 49- <https://hrdiscussion.com/hr9737.html>, 10 :30, Le: 28-03-2018.
- 50- <https://hrdiscussion.com/hr62586.html>, 11:00, Le: 29-03-2018.