

ANALYSIS AND EVALUATION OF HIDDEN COSTS IN THE ECONOMIC INSTITUTION
ACCORDING TO HENRI SAVALL MODEL

تحليل وتقييم التكاليف الخفية في المؤسسة الاقتصادية

حسب النموذج Henri savall

بكطاش فتيحة*

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية – جامعة الجزائر 3
Yaminamokkadem@hotmail.fr

مقدم يمينة

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية – جامعة الجزائر 3
fatiha.bektache@gmail.com

تاريخ الوصول: 2019 /11/ 24 تاريخ القبول: 2020/10/19 تاريخ النشر على الانترنت: 2020/12/31

ABSTRACT: This study came to raise the problem of hidden costs and how to evaluate them in the institution based on the five indicators proposed by Henri Savall, such as: - Absenteeism. - Work Accidents. - Work Moving. -Non-Quality. - Productivity Differences, and this by using the SOF method, which analyzes this type of cost from several aspects (metrics): - The social scale. - Organizational scale. -The financial scale. The study was conducted at MFG Glass where this type of cost was evaluated for a period of three years 2015-2016-2017, it was found that the company support a value of 4.029.602.266 DZD as costs during this period, the productivity index recorded the highest percentage (61.70%) followed by the non-quality index (37.07%), the rest of the indicators were weak. It can be concluded that missed opportunity costs accounted for the largest part of MFG, this means impacting the overall score and losing the potential for higher profits.

Keywords: Hidden Costs, Analytical Accounting, Absenteeism, Work Accidents, Productivity Differences.

Jel classification : M40, M41, J29, J28, J24.

ملخص: جاءت هذه الدراسة لطرح إشكالية التكاليف الخفية و كيفية تقييمها في المؤسسة بناء على المؤشرات الخمس التي اقترحها Henri Savall والمتمثلة في: - التغيب. - حوادث العمل. - دوران العمل. - اللجوء. - فروق الإنتاجية. وهذا باستخدام طريقة SOF التي تقوم بعملية تحليل هذا النوع من التكاليف من عدة جوانب (مقاييس): - المقياس الاجتماعي. - المقياس التنظيمي. - المقياس المالي. أجريت الدراسة الميدانية في مؤسسة MFG للزجاج أين تم تقييم هذا النوع من التكاليف لفترة ثلاث سنوات 2015-2016-2017 و تم التوصل إلى أن المؤسسة تحملت ما قيمته 4.029.602.266 دج كتكاليف خلال هذه الفترة، بتسجيل مؤشر فروق الإنتاجية أعلى نسبة و التي قدرت بـ 61.70 % يليه مؤشر اللجوء بنسبة 37.07% ثم باقي المؤشرات بنسبة ضعيفة. وعليه يمكن الاستخلاص أن تكاليف الفرصة الضائعة احتلت أكبر جزء من التكاليف الخفية لمؤسسة MFG ما يعني التأثير على النتيجة الإجمالية وضياع إمكانية تحقيق أرباح أعلى.

الكلمات المفتاحية: التكاليف الخفية، محاسبة التكاليف، التغيب، حوادث العمل، دوران العمل، اللجوء، فروق الإنتاجية.

1- مقدمة :

لقد جاءت محاسبة التكاليف لقياس التكلفة بما يحقق أغراض معينة تساعد إدارة الوحدة الاقتصادية في أداء وظائفها بأكبر قدر ممكن من الفعالية والكفاءة. ومع التقدم والتطور العلمي وظهور العديد من النظريات وطرق التحليل تبين أن محاسبة التكاليف أغفلت جانب مهم منها ألا وهي التكاليف الخفية، والتي تتحملها المؤسسة وتشكل عبئ مالي يجب إعادة النظر فيه. وأول من درس هذا النوع من التكاليف هو Henri Savall عام 1976، حيث حلل مختلف الجوانب لها، الاجتماعية، التنظيمية والمالية وهذا في العديد من المؤسسات باختلاف قطاعاتهم ونشاطاتهم وذلك من إيجاد أنجع الطرق للتحكم في هذا النوع كن التكاليف ومحاولة تحديد أهم المؤشرات للقياس. ومن اجل إثراء هذه الورقة البحثية تم طرح الإشكالية التالية:

- كيف يمكن قياس التكاليف الخفية في المؤسسة الاقتصادية؟ وماهي مؤشرات القياس حسب النموذج هنري سافال؟
 - ومن اجل ذلك سنحاول دراسة الموضوع له من خلال هذه الورقة البحثية في جانبين جانب نظري وجانب تطبيقي
- الجانب النظري** نتعرض فيه إلى مفاهيم حول محاسبة التكاليف الخفية.

الجانب التطبيقي: نقدم دراسة تطبيقية حول التكاليف الخفية ومؤشراتها باعتبار أنها تساعد في عملية التقييم، وتجاوز النقص الذي كانت تعرفه مختلف أنظمة محاسبة التكاليف التقليدية، حيث تتم عملية حساب هذه التكاليف من خلال الاعتماد على طريقة SOF ومعرفة الفرضيات الأساسية لحساب هذه التكاليف.

2-الجانب النظري : مدخل إلى التكاليف الخفية

إن محاسبة التكاليف أغفلت جانب مهم من التكاليف ألا وهي التكاليف الخفية التي لها أثر كبير على المؤسسة إذا لم يتم التحكم فيها. يرجع الفضل في اكتشاف هذا النوع من التكاليف إلى الفرنسي H.Savall سنة 1976 (Savall & zardet, 2000, p. 10) حيث قدم تقديرات اقتصادية لبعض التكاليف الاجتماعية المرتبطة ببيئة العمل، والتي لم تكن محددة محاسبيا ويتم في هذا البحث تناول ماهية التكاليف الخفية.

1.2- ماهية التكاليف الخفية:

التكاليف الخفية مفهوم حديث النشأة يرجع الفضل إلى اكتشافه إلى الباحث الفرنسي H.Savall، من خلال دراسته لظروف الحياة المهنية من منظور اجتماعي-اقتصادي، وحتى تتمكن من دراسة مفهوم التكاليف الخفية لابد لنا من التطرق إلى بعض التعاريف التي تناولت هذا المفهوم مع تحديد أهم العناصر التي تقوم عليها.

التكاليف الخفية العديد من التعاريف نذكر منها ما يلي:

التكاليف الخفية هي تلك التكاليف التي لا يوجد لها معلم أو تفسير في نظام المعلومات المستعملة في المؤسسة، والمتمثلة في كل من الميزانيات التقديرية، جدول حسابات النتائج، المحاسبة العامة، المحاسبة التقليدية ولوحة القيادة... الخ (هلال، 2005، صفحة 15)

التكاليف الخفية لها أثر على مردودية المؤسسة، ولا يقصد بمصطلح خفية نية المؤسسة في الحجب عن الإدلاء بعض من تكاليفها وإنما المعنى المراد من هذه التسمية هي عدم قدرة المؤسسة على حسابها

أنها ترجمة نقدية لأنشطة معالجة خسارة التشغيل وتسمى خفية لأنه لا يمكن ملاحظتها في أنظمة المعلومات الخاصة بالمؤسسة.

(كواش، 2013، صفحة 15)

ويعني بها مجموع التكاليف غير المسجلة في نظام المعلومات المحاسبي، لأنها مرتبطة ببعض الخلل في داخل المؤسسة (عدم التشغيل الجيد) تكاليف الوجود. تكاليف مرتبطة بعوامل مخلة. تكاليف غير الجيدة (chaachoua, 2007, P 38)

حيث يمكن تمثيلها بالمخطط الآتي:

خسارة التشغيل ← معالجة ← تكاليف خفية

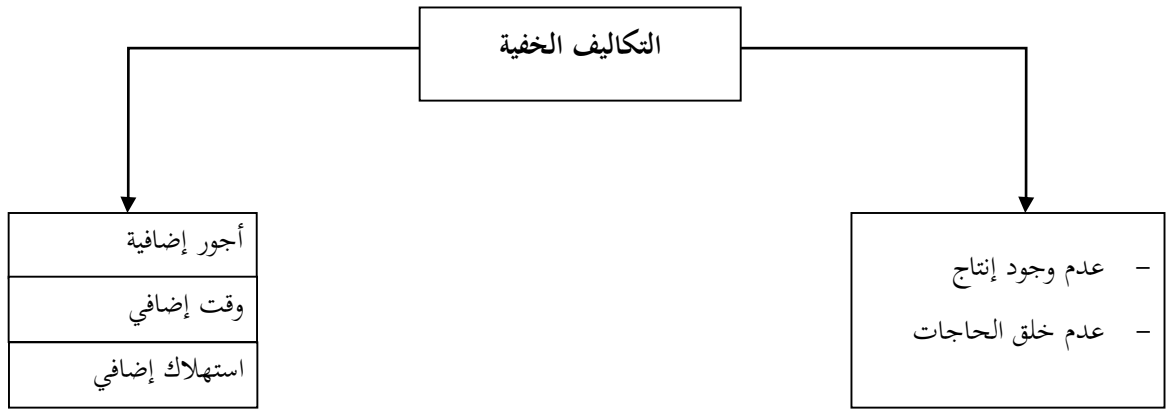
ومن خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن التكاليف الخفية هي عدم وضوح جزء من تكاليف الفرصة الضائعة الناتجة عن عيوب الإنتاج لا تظهر في نظام المحاسبي المالي، فلا يمكن أن نقول أنها تكاليف لا يمكن حسابها فبالعكس فهي تكاليف يمكن ترجمتها إلى مبالغ مالية وهذا ما سنحاول إثباته في ورقتنا البحثية يمكن أن نستنتج أهم العناصر:

تبرز أهم عناصر التكاليف الخفية الناتجة عن سوء الاستغلال أو التشغيل الذي تعاني منه المؤسسة ويؤثر على أدائها عند استخدام مواردها والتي قسمها H.Savall إلى خمسة مكونات هي : (كواش، 2013، صفحة 137):

الأجر الزائد الوقت الزائد، الاستهلاك الزائد، عدم الإنتاج، عدم خلق الطاقات.

وتتمثل المكونات الثلاثة الأولى نفقات تتحمل فعلا (تكاليف تاريخية) في حين أن الأمر بالنسبة للمكونتين الآخرين (عدم الإنتاج، عدم خلق الطاقات) يتعلق بفرص أضاعت المؤسسة تحقيقها (تكلفة الفرصة الضائعة).

الشكل رقم (01): عناصر التكاليف الخفية



.Source :H, Savalle, V, Zardet, Maitriser les couts et les performances cachés, op cit, P05

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن العناصر المتمثلة في أجور إضافية، وقت إضافي، والاستهلاك الإضافي هي نفقات تقع على عاتق المؤسسة يمكن أن نصنفها على أنها تكاليف تاريخية، في حين أن العنصرين الآخرين المتمثلين في عدم وجود إنتاج، وعدم خلق الحاجات هي فقط فرص تساعد المنظمة على تعظيم الفرص الربح التي ضاعت على المؤسسة.

2.2- مسببات التكاليف الخفية:

حدد H.Savall أسباب عديدة ومتداخلة ناتجة أصلا من تدهور عدة مجالات داخل المؤسسة والتي تعتبر سبب رئيسي في نشوء التكاليف الخفية التي يمكن إجمالاً تلخيصها فيما يلي: (Savall , 2000 , p28)

***-ظروف العمل:** إن السبب الرئيسي الذي ترك H.Savall يحدد ظروف العمل سبب من أسباب نشوء التكاليف الخفية، هو انه من أكثر المسائل حساسية وتعقيدا، وهذا بسبب التكاليف الناجمة عنها، لذا أصبح الاهتمام بتوفير ظروف العمل الملائمة من أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها. (Trepo, 2002,p 89)

***- تنظيم العمل:** يؤثر سوء تنظيم العمل على مختلف العلاقات داخل المؤسسة سواء بين الأفراد أو الإدارة أو بين الأفراد فيما بينهم، فتنظيم العمل يترجم نوعية العلاقة بين تفاعل كل العناصر داخل المؤسسة سواء بين الأفراد أو الإداريين. فسوء تنظيم يدفع الأفراد لإظهار سلوكيات للبت في مصالح المؤسسة والتي تؤدي إلى ظهور تكاليف خفية يقابلها انخفاض مستوى الأداء. ولذلك فالرضا الوظيفي من أساسيات نجاح تنظيم العمل والوصول إلى الأهداف المرجوة. (صقر، 2000، صفحة 105)

كلما كان تنظيم العمل في المؤسسة يتصف بالمرونة لتغيرات محيطها كلما كان أثر ذلك ايجابيا على أدائها. فسوء تنظيم العمل يؤدي إلى عدم التوافق بين قدرات الفرد والدور المطلوب منه أدائه وبالتالي شعوره بالملل وعدم الرضا عن العمل ويؤدي بهم هذا الشعور لإتباع سلوكيات معينة كالتغيب، هدر المواد الأولية، ضياع الوقت... الخ، والتي تعد في مجملها مؤشرات تعكس ظهور وتفاقم التكاليف الخفية.

*- **الاتصال:** تساهم فعالية الاتصال في تحقيق أهداف المؤسسة، لذا هو احد العوامل الأساسية التي يأخذها المدراء والمؤسسات في تسيير عملهم والوصول إلى أهدافهم المحددة وهذا بكفاءة نظام اتصالاتهم، إذا كان العكس وتكون اتصالات سيئة ولمتصل المعلومة الصحيحة لمستخدميها سيؤثر ذلك سلبا على الأفراد في عملهم وعدم إتباع العمل الأنسب للأداء وينجم على هذا تدهور في معنوياتهم مما يخلف ظواهر غرة مرغوبة مثلا حوادث العمل، التغيب وغيرها، وهذا ما يؤدي إلى ارتفاع التكاليف الخفية لدى المؤسسة. (عبوي، 2008، صفحة 12)

*- **إدارة الوقت:** يعتبر الوقت من أهم العوامل التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها المحددة إذا استطاعت التحكم فيه فهو مورد ينفذ بسرعة، وإذا لم يتم استغلاله بالطريقة الصحيحة سيكلف خسارة كبيرة لها (المؤسسة) ولهذا يعتبر السيطرة والتحكم فيه سواء على المستوى الفردي أو الجماعي من أهم أسباب نجاح المؤسسة. خاصة انه: لا يمكن تخزينه، لا يمكن إحلاله. (رعد، 2000، صفحة 28)

*- **التدريب:** تهتم المنظمات بالتدريب، لان ما ينفق فيه يمثل استثمار في الموارد البشرية، قد يكون له عائد يظهر في شكل زيادة الإنتاجية الكلية، أما على مستوى الفرد فتظهر أهمية التدريب في زيادة المعارف والمهارات، الأمر الذي يؤدي إلى رفع الدافعية والقدرة على العمل.

أما فيما يخص مقاييس القياس التي حددها النموذج الدراسة هي: (الصيرفي، 2009، صفحة 15)

-المقاس الاجتماعي: ويعني توصيف الاعمال وتحديد مواطن القوة والضعف لتحديد الإمكانيات والطاقات المتاحة سواء كانت مادية او بشرية.

- المقياس التنظيمي: ويتمثل في تهيئة مناخ جيد للعمل من الصحة، الطقم طبية إدارة مخاطر العمل، ارتداء ملابس الوقاية....

-المقياس المالي تحمل كافة التكاليف، دراستها تحليلها، قياسها وتقييمها.

واجل التوضيح أكثر والاستفاضة في الموضوع سنقوم بتقديم دراسة ميدانية تحلل أكثر وتشرح طرق تقييم التكاليف الخفية.

3-الدراسة التطبيقية:

تم إجراء الدراسة على مجمع سفيتال حيث يعتبر أكبر وأول مؤسسة وطنية خاصة ذات رؤوس أموال جزائرية تقدر ب 1,3 مليار دولار، كما أنه يحتل مكانة إستراتيجية هامة على المستوى الوطني والدولي، وذلك من خلال الفروع المكونة له، هذا النمو لم يكن وليد الصدفة حيث أن مجمع سفيتال يخصص 45% من أرباحه لإعادة الاستثمار. من اجل ذلك سيكون دراسة التكاليف الخفية فيه عمليه ممكنه نظرا لمكانته والتزامه بتطبيق جميع الطرق المحاسبية وفق المعايير المحاسبية المالية. وحرصا منا على تحقيق أهداف الدراسة تم حصر العينة في مركب من مركبات المجمع وهو: مركب MFG التابع لمجمع سيفتال والمتخصص في صناعة الزجاج. ومنذ إنشائها أصبحت الجزائر من مستورد للزجاج المسطح إلى مصدر. وأن 30% من منتوج المصنع كافي لتغطية السوق الجزائرية و70% موجه نحو التصدير، ويعد مصنع الزجاج (MFG) الأول إفريقيا، وكل هذا بسبب اعتمادها على التكنولوجيا الحديثة وطلب السوق للزجاج المسطح. يمتلك MFG إدارة خاصة تهتم بمعايير الجودة، الصحة، السلامة والبيئة QHSE وقد تم المصادقة عليها من طرف منظمات الجودة النوعية والسلامة:

— ISO 9001:2008 للجودة.

— ISO 14001:2004 للبيئة.

— OHSAS18001 : 2007 للمحافظة على الصحة وسلامة موظفيها.

حساب التكاليف الخفية في مؤسسة MFG للزجاج

حدد H.Savall خمسة مؤشرات لقياس التكاليف الخفية في المؤسسة التي تم توضيحها في الجانب النظري و المتمثل في :_الغياب

_حوادث العمل _دوران العمل _الاجودة _ فروق الإنتاجية وسوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى تقييم التكاليف الخفية في مؤسسة

MFGللزجاج

وذلك لمدة 3 سنوات سابقة و هي 2015_2016_2017 وهذا بالاعتماد على الجوانب (المقاييس) الثلاثة التي حددها H.savall وهي (savall , 2000, p 45)

- المقياس الاجتماعي: ويعني توصيف الأعمال والإجراءات الحالية وتحديد موطن الضعف والقوة فيها والنتائج المترتبة عليها.
- المقياس التنظيمي: ويتمثل في المناخ الجيد للعمل من الصحة
- المقياس المالي: حيث تحدد القيمة المالية بالطريقة المعتمدة من H.savall لتقييم التكاليف الخفية بالنسبة لكل مؤشر من المؤشرات السابقة الذكر.

1.3-التكاليف الخفية الناتجة عن التغيب

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى تقييم التكاليف الخفية لمؤشر التغيب حسب المقاييس الثلاثة ل H.savall.

1.1.3- المقياس الاجتماعي:

لتوصل لدراسة مؤشر التغيب وتطوره خلال السنوات الثلاثة 2015_2016_2017 ومعرفة أسبابه تعين علينا القيام بدراسة استبائية بين العمال و في ظل صعوبة إجراء مثل هذه الدراسة على كافة العمال و واقع عملهم داخل الورشة نظرا لعدددهم الكبير تم الاعتماد على أخذ النتائج بطريقة شفوية مع عدد معتبر من العمال و كانت أهم الأسئلة تتمحور حول ما يلي (قاسمي، 2011، صفحة 41).

-هل الظروف السائدة للعمل بالمؤسسة جيدة؟

- ما هو السبب الذي يؤدي بك للتغيب عن العمل؟

وهنا كانت الإجابة عن السؤال الأول بأغلبية الذين تحدثت معهم أن أجواء العمل في الورشات ممتازة وذلك بما توفره المؤسسة من متطلبات العمل وتهيئة كل الوسائل المواتية لذلك.

في حين كان الجواب عن السؤال الثاني مختلف حيث رجحوا غيابهم لأسباب عدة حيث تعود أغلبها إلى المشاكل الشخصية والظروف الاجتماعية للعامل مثلا (زواج، وفاة، مرض.... إلخ). وبوجود القانون الداخلي للمؤسسة محل الدراسة والذي ينص على أن تغيب العامل ثلاث مرات بدون مبرر يفصل عن العمل، هناك إلزاما على كل عامل أخذ عطل مرضية من دكتور خارجي الأمر إلى أكدته دكتورة المؤسسة بأن مختلف العطل المرضية تأتي من دكتور خارجي بحين تتلخص مسؤوليتها في رفض هذه الشهادات. حيث أن الغيابات التي تم تسجيلها في كل شهر سنوات الدراسة يوضحه الملحق رقم (01) علما أن المؤسسة تقيم التغيب بعدد الساعات ومن أجل تسهيل عملية الحساب تم تقديدها بعدد الأيام أخذنا بعين الاعتبار أن عدد ساعات العمل يوميا تساوي إلى 8سا.

نلاحظ من خلال الملحق (01) أن الغيابات في كل من شهر جوان وشهر جويلية وشهر أوت لكل سنوات الثلاثة تكون مرتفعة وهذا راجع لانتهاك العامل وطبيعة فصل الصيف ورغبتهم في الحصول على عطل والحصول على الراحة ومختلف الأسباب الاجتماعية الأخرى كالزواج والذهاب في العطل الصيفية. وللحد من هذه الظاهرة وضعت المؤسسة قانون داخلي سيتم التعرف عليه أكثر في المقياس الثاني.

2.1.3-المقياس التنظيمي:

بعد تحليل الغياب ومعرفة أسبابه سيتم التعرف على مختلف الإجراءات التي تقوم بها المؤسسة للحد من الظاهرة والمتمثلة في المادة 16-17-19 من القانون الداخلي للمؤسسة.

أولا: الغيابات المرخصة المدفوعة الأجر (المادة 16 من القانون الداخلي للمؤسسة)

يمكن أن يستفيد العامل في عدد من الحالات- شريطة تقديم تبريرات-من غيابات بدون فقدان الأجر وتتعلق هذه الغيابات المذكورة بالعمل: -الذين ينبغي عليهم مزاولة دورات تكوينية مرخصة من قبل المؤسسة في حدود ستة ساعات في الأسبوع. -الذين يجرون امتحانات أو مسابقات. -الذين لهم صفة رياضي من أجل المشاركة في المنافسات الوطنية والدولية المعتمدة من قبل الوزارة المكلفة بالرياضة. الذين يرغبون في تأدية مناسك الحج في البقاع المقدسة، يمنح هذا الغياب مرة واحدة طيلة مدة المهنة للعامل على مستوى المؤسسة.

ثانيا: الغيابات المرخصة غير مدفوعة الأجر (المادة 17 من القانون الداخلي للمؤسسة)

حيث تسمح ضرورات المصلحة بذلك، يمكن منح غيابات خاصة غير مدفوعة الأجر إلى العامل الذي يحتاج بشكل ملح.

ثالثا: الغيابات لأسباب صحية (المادة 18 من القانون الداخلي للمؤسسة)

إن أي غياب بسبب المرض أو حادث ينبغي أن يبرر عبر شهادة طبية مرسلة في غضون ثماني وأربعين ساعة التي تلي ويعد ختم البريد إشهار عن ذلك ويخضع التمديد لنفس الإجراء.

رابعا: الغيابات غير القانونية (المادة 19 من القانون الداخلي للمؤسسة)

يعتبر أي غياب غير مرخص في غضون (48) ساعة بمثابة غير قانوني ويشكل الغياب غير القانوني إخلال بالانضباط أو يعرض مرتكبه للعقوبات بموجب النظام الداخلي الحالي (بالاعتماد على القانون الداخلي للمؤسسة).

3.1.3- المقياس المالي:

ومن أجل تحليل ظاهرة التغيب أكثر لابد من حساب وتقييم هذا المؤشر بالأرقام، وفيما يلي تقييم لمعدل التغيب وتطوره عبر الزمن-سنوات الدراسة، حيث تمت عملة الحساب حسب العلاقات الآتية والنتائج يوضحها الملحق رقم 02:

أيام العمل النظرية = 22 يوم × 12 شهر × عدد العمال في السنة

أيام العمل الفعلية = عدد الأيام النظرية - عدد أيام الغياب (أنظر الملحق رقم 02)

ونصل إلى أن.

معدل الغياب = الغياب ÷ عدد أيام العمل النظرية

نلاحظ أن نسبة التغيب ترتفع من سنة لأخرى وهذا راجع إلى زيادة العمال من 822 إلى 1034، فكلما زادت عدد العمال زاد التغيب لنفس الأسباب المذكورة سابقا. ومع أن نسبة هذا التغيب مقبولة فهذا لا يعني عدم وجود تكاليف خفية وهذا ما سيتم حسابه من خلال الملحق رقم (02).

ولكن قبل التطرق إلى التكلفة التي تتحملها المؤسسة نتيجة التغيب يجب حساب متوسط قيمة الساعة الواحدة للعامل وهذا ما سوف يتم توضيحه من خلال الملحق (03):

نلاحظ من الجدول أن متوسط قيمة الساعة الواحدة للعمل تختلف من سنة لأخرى وذلك راجع إلى اختلاف عدد العمال ومناصبهم خلال هذه السنوات.

وبذلك يمكن حساب وتقييم التكلفة التي تتحملها المؤسسة نتيجة مؤشر التغيب من خلال الملحق رقم (04):

مع الإشارة إلى أن نسبة 110% تتضمن جزءان الأول 100% يمثل الأجر القاعدي للعمل والثاني 10% نسبة الزيادة جراء تعويض العامل الغائب. وعليه نلاحظ من الجدول أن المؤسسة تتحمل تكلفة خفية أجمالية لمدة 3 سنوات تقدر ب: 22 204 255 دج نتيجة لغياب عمالها.

2.3- التكاليف الخفية الناتجة عن حوادث العمل

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى تقييم التكاليف الخفية لمؤشر حوادث العمل حسب المقاييس الثلاثة لـ H.savall.

*-المقياس الاجتماعي:

إن وقوع حوادث العمل داخل المؤسسة من بين أهم المؤشرات لظهور التكاليف الخفية، نظرا لما تتحمله المؤسسة من تكاليف.

– واقع حوادث العمل في العالم

يتعرض العمال إلى أخطار كبيرة أثناء العمل حيث تم تسجيل وفاة حوالي 22 مليون عامل أثناء العمل وإصابة حوالي 160 عامل بمرض مهني مما يقتضي إعلان حالة طوارئ على صعيد السلامة المهنية لذلك تصنع "مؤسسة الأبحاث العلمية" إستراتيجية خاصة بحماية العمال وتأمين بيئة عمل آمنة من خلال التأكيد على ضرورة التعاون بين وزارة العمل وأرباب العمل والعمال، وتشدد على أهمية الالتزام بتفتيش أماكن العمل، والتبليغ عن الحوادث التي يتعرض لها العمال وتطبيق طرق الوقاية من الإصابات المهنية.

وعلى الرغم من الإجراءات المتخذة حالياً لمنع أخطار العمل والسيطرة عليها، فإن "مؤسسة الأبحاث العلمية" ترى أنه مازال هناك حاجة ماسة لإيجاد حلول واستراتيجيات جديدة تواكب التطور الهائل والسريع في كل الميادين والأخطار التي يشكلها على العمال كتلك الناجمة عن المواد الكيميائية والمشعة والآلات المعقدة والمعدات الثقيلة والمعدات الثقيلة بالإضافة إلى الخطر

البيولوجي. (<http://www.snfp.org/detailed.asp>)

أما بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة فقد قدرت الحوادث العمل خلال السنوات السابقة المذكورة بـ 184 حادث وتعود الأسباب إلى:

حوادث عرضية في العمل مثلاً: سقوط العامل أو جرح العامل أثناء عمله ونقص خبرة العمال في الآلات وطريقة العمل.

وكذلك مخالفة العمال لقوانين المؤسسة بعدم ارتداء لألبسة الوقائية (قبعة، حذاء) عند الدخول للورشات والعمل فيها.

ويمكن تلخيص حوادث العمل والأيام التي تم فقدانها جراء ذلك داخل المؤسسة خلال السنوات 2015، 2016، 2017 في الملحق رقم (05).

نلاحظ من الجدول أن حوادث العمل تنخفض سنة 2016 مقارنة مع 2015 وبعدها تعود وترتفع بالضعف تقريباً في 2017 وهذا بسبب زيادة عدد العمال خلال هذه السنة. أما فيما يخص أنواع الحوادث التي يتعرض لها العامل في المؤسسة فلا يمكن تصنيفها إلى خطيرة أو غير خطيرة وذلك بسبب طبيعة إصابة العامل فقد تكون إصابته على مستوى الرأس خطيرة لكن لا تكون مدة غيابه طويلة ويعود للعمل، وفي المقابل قد تكون الإصابة على مستوى أصبع اليد بجرح بسيط ومع ذلك يأخذ العامل عطلة طويلة حتى يتم شفاؤه نهائياً وهذا بسبب حساسية استعمال اليد في العمل. لهذه الأسباب لا يمكننا تصنيف هذه الحوادث إلى خطيرة أو غير خطيرة وذلك حسب معلومات مقدمة من طببة المؤسسة.

*-المقياس التنظيمي:

من أجل التقليل أو الحد من حوادث العمل تسعى مؤسسة MFG إلى اتخاذ العديد من الإجراءات القانونية داخل مجال العمل وتتمثل أهمها: (القباني، 2008، صفحة 75)

-توفير طاقم طبي وعيادة داخل المؤسسة تتوفر على كافة الوسائل ووجود سيارتين إسعاف في الحوادث الخطيرة التي تستدعي للذهاب إلى المستشفى.

- التزام العامل بارتداء ملابس الوقاية (القبعة والحذاء الحديدي).

-وضع اللافتات الحائطية إرشادية للعمال في أي حادث طارئ يقع داخل المؤسسة.

-وفي حالة الحوادث ينبغي على العامل التدخل بواسطة الوسائل التي تتوفر عليها وهذا مع الامتثال للتعليمات والتدابير الأمنية السارية.

-القيام بعمليات تحسيسية وتوعية بالقانون الداخلي للمؤسسة وضرورة التقيد به وبكل الإجراءات القانونية والتنظيمية للعمال وذلك من خلال توفير كتيب خاص بالقانون الداخلي للمؤسسة يعطي لكل عامل بالمؤسسة.

*-المقياس المالي:

تتحمل المؤسسة تكاليف ناتجة عن حوادث العمل تتمثل في تكاليف تعويض العامل المصاب وتكاليف الضمان الاجتماعي، فبالنسبة لمؤسسة MFG تحملت في السنوات الثلاثة 2015، 2016، 2017 تكاليف نلخصها في الملحق رقم (06):

تكلفة العامل المعوض = (عدد الأيام الضائعة × ساعات العمل) × 110% (متضمنة الأجر القاعدي للعامل ونسبة الزيادة جراء

تكاليف الضمان الاجتماعي = تكلفة العامل المعوض × 26%

من خلال الجدول نلاحظ أن المؤسسة تتحمل تكليف خفية ناتجة عن حوادث العمل تصل إلى 7128181 دج خلال سنوات الدراسة 2015-2016-2017.

ويمكن حساب النتائج الضائع بسبب الغياب العمال عن العمل الناتج عن حوادث العمل من خلال الملحق رقم (07):

الإنتاج الضائع بسبب حوادث العمل = أيام العمل الضائعة بسبب الحوادث × متوسط الإنتاج اليومي

نلاحظ من الجدول أن قيمة الإنتاج الضائع بسبب حوادث العمل ترتفع بارتفاع حوادث العمل وتنخفض بانخفاضها حيث كانت قيمة الإنتاج الضائع في 2015 = 27 794 437.6 دج ثم انخفض سنة 2016 إلى 9 298 891.14 دج.

يعود إلى الارتفاع سنة 2017 إلى المبلغ 10 154 105 دج والسبب هو ارتفاع حوادث العمل.

3.3- التكاليف الخفية الناتجة عن دوران العمل:

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى تقييم التكاليف الخفية لمؤشر دوران العمل حسب المقاييس الثلاثة: H. Savall

*-المقياس الاجتماعي:

يختلف معدل دوران العمل وفق لنسبة العاملين الذين يتركون العمل خلال فترة عملهم بالمؤسسة فعلى سبيل المثال فإنه إذا تبين ارتفاع معدل دوران العمل الجديد فإن ذلك يقتضي ضرورة تعديل سياسة الاختيار والتعيين والتوجيه وأساليب تقدم الفرد الجديد إلى عمله لمساعدته على التوافق مع جماعة العمل، بينما إذا اتضح أن معدل دوران العمل للعاملين من الذين التحقوا بالوظيفة منذ فترة طويلة فإنه يجب أن توفر الإدارة فرص الترقية والنمو بمعدلات أكبر إلا جانب تعديل سياسة الأجور وتوفير فرص الرعاية الاجتماعية للعاملين.

وتعتبر الخطوة الأساسية للحد من سرعة دوران العمل هي توفير موظفين دائمين الذين يستوعبون ويدربون الموظفين الجدد في المؤسسة يدخلوهم إلى شبكة العلاقات الاجتماعية ويصنعون منهم مكونات رئيسية لرأس المال الاجتماعي وذلك من خلال (نعيم، 2008، ص122)

- الاحتفاظ بالعمال لمدة طويلة: عدم التفريط بالموظفين بسهولة وجعل كلا منهم يشعر بالأمان والاستقرار والراحة في العمل.
- التدريب: تدريب الموظفين على المهارات وسلوكيات الاتصال فضلا عن المهارات الفنية والإجراءات العملية الضرورية.
- الحرص على المحتفظة على الموظفين القدامى بالتحفيز المالي والترقية في العمل.
- احترام العقد الاجتماعي: العقد هو عبارة عم وعود بين العمال والمشرف أو المدير فقيام المدير بالإخلال بالوعد تعود بالإحباط للعمال، كما يهدد فسخ العقد بتدمير هذه العلاقات المهنية والعملية بين العامل والمدير لهذا سميت بالعقد الاجتماعي ولكنه أقوى وأهم من العقود الرسمية (http/www.shatharat net/vb/showthread.php 1-13079)

أما عن أسباب دوران العمل في المؤسسة محل الدراسة فإن أغلبها تعود إلى ضعف الأجور وضغوطات العمل ونقص التحفيز الذي استنتجناه من أجوبة بعض العمال والإداريين بالمؤسسة عن الموضوع ومن خلال الجدول الموالي رقم (08) يظهر بوضوح دوران العمال في مؤسسة MFG خلال السنوات الثلاثة 2015، 2016، 2017.

نلاحظ من الملحق رقم (08) أن نسبة دوران العمل في المؤسسة محل الدراسة مرتفعة خاصة بالنسبة لسنة 2014 مع الاحتفاظ المعترف بالنسبة لسنة 2015، وتعد هذه النسب كبيرة المعايير المعتمدة حاليا والتي تنص أن معدل دوران العمل يجب أن لا تتجاوز 5%.

*- المقياس التنظيمي:

من أهم العوامل المسببة لدوران العمل في المؤسسة MFG:

- الاستقالة، النقل والترقية، العجز، الفصل، الوفاة.

ويستخدم معدل دوران العمل فيما يلي:

- التنبؤ بعدد العاملين الذين سيتركون الخدمة خلال السنوات القادمة وبالتالي يمكن التعرف على احتياجات الإحلال.

- التعرف على مدى انخفاض الرضا والروح المعنوية حيث يعتبر معدل ترك الخدمة مؤشر على ذلك.

*- المقياس المالي:

تتحمل المؤسسة تكاليف خفية ناتجة عن دوران العمل ونلخصها من خلال لملحق رقم (09):

● تكلفة العامل الواحد (معدة)

● التكلفة الكلية لتدريب العاملين تاركي العمل = تكلفة تكوين العامل الواحد × عدد تاركي العمل (عامل).

نلاحظ من خلال أن المؤسسة تحملت تكلفة ب 1030194 دج بسبب مؤشر دوران العمل وبعد ذلك تحملت 1387654.8 في سنة 2016 وهذا بسبب ترك العامل لمناصبهم ثم ارتفاع إلى مبلغ 1576618.71 دج في سنة 2017 وسبب ارتفاع عدد العمال المغادرين في سنة وتحملت المؤسسة بشكل عام من مؤشر دوران العمل مبلغ 3994467.51 دج.

3.4-دراسة التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر الجودة وفروق الإنتاجية

سوف يتم التطرق إلى تقييم التكاليف الخفية لمؤشر الجودة وفروق الإنتاجية حسب المقاييس الثلاثة ل H.savall (النعمي وآخرون، 2009، صفحة 102)

*-المقياس الاجتماعي

سنقوم بتحليل الاجتماعي لمؤشر الجودة وفروق الإنتاجية.

أولاً: الجودة

إن التحديات العالمية المعاصرة ك: عولمة الاقتصاد، انتشار تقنية المعلومات، شبكات المعلومات، منظمة المواصفات العالمية ISO ، اتفاقية التجارة العالمية GATT.... الخ، تفرض على المنظمات الاقتصادية انتهاج الأسلوب العلمي الواعي في واجهة هذه التحديات واستثمار الطاقات الإنسانية الفاعلة في ترصين الأداء الإنتاجي والتسويقي بمرونة أكثر وبكفاءة وفاعلية.

إن مجموع النشاطات التي لها علاقة بجودة المنتج منذ دراسة احتياجات السوق وانتهاء بتقديم المنتج أو الخدمة إلى المستهلك وهو راض عنها، يمن تصنيف هذه الأنشطة إلى ستة عناصر أساسية وهي:

- وضع مواصفات المنتج.

- ضبط جودة المواد الداخلة.

- ضبط جودة المنتج أثناء التشغيل.

- ضبط جودة المنتج النهائي.

- ضبط جودة المنتج بعد البيع.

- إدارة الجودة.

أما فيما يخص مؤسسة MFG للزجاج فمعيار الجودة يعتبر من أهم المؤشرات الأساسية لاستمرارها وتطورها وانتشارها دوليا، حيث بالإضافة إلى الأنواع الثلاثة التي تقوم بإنتاجها هي الآن بصدد إنتاج ألواح زجاج جودة عالية جدا وهذا من خلال الأبحاث المتطورة والتعاون مع خبراء أجنبية للوصول إلى الجودة حيث تنتج هذه الأخيرة من عيوب التصنيع البقايا.... إلخ.

ثانيا: فروق الإنتاجية

أما فيما يخص فروق الإنتاجية فالعامل الرئيسي لنقص الإنتاجية في مؤسسة MFG هو الإهلاك الكلي لآلات المنتجة لزجاج وقدمها.

وهذا مسؤولي المؤسسة للتفكير في بناء فرع جديد بآلات أخرى أكثر حداثة وهذا لبدأ لأشغال بسنة 2018 حيث ينتقل فريق النتاج إلى الفرع (ب) الجديد، ليتم غلق الفرع (أ) من أجل إعادة تجديده بآلات جديدة وهذا لتفادي توقف الإنتاج أو عطل في المستقبل.

*-المقياس التنظيمي:

من بين الإجراءات التنظيمية التي تقوم بها المؤسسة محل الدراسة لتدعيم جودتها وإنتاجيتها ما يلي:

- تكثيف مراقبة الجودة والسهر على تأدية العمال لمهامهم للوصول إلى الجودة المطلوبة.
- تشكيل لجنة من التقنيين والعمال ذات خبرة لمراقبة عمل العمال.
- العمل على تقسيم المهام على مختلف العمال وكل عامل مسؤول عن مهامه وانجازها في الوقت المحدد.
- السهر على تحسين مناخ العمل المناسب وتوفير مختلف احتياجات المساعدة في تسهيل العمل.
- زيادة ساعات إضافية للوصول إلى حجم النتاج المطلوب. (بالاعتماد على القانون الداخلي للمؤسسة)

*-المقياس المالي

ومن أجل تحليل مؤشري الجودة وفروق الإنتاجية لابد من تقييمها وفيما يلي تقييم لقيمة التكاليف الخفية التي تحملتها المؤسسة جراء هذين المؤشرين (الحياي، 2007، صفحة 30)

أولاً: مؤشر اللاجودة

حيث نلاحظ من خلال الملحق رقم (10) أن نسبة المعيب للمؤسسة تجاوز 4% في سنة 2015 وهذا بالنسبة لزجاج المنتج بأنواعه الثلاثة verre a couches, verre feuilleté & verre plat مع العلم أن النوع الخاص ب verre plat قابل للاسترجاع. غير أنه في سنة 2016 انخفضت هذه النسبة إلى معدل 77,2 % وعادت إلى الارتفاع إلى الضعف تقريباً سنة 2017 بنسبة 4.64 % وهذا ما يفسره تقادم الآلات واهتلاكها الكلي وعليه أصبحت عملية إخراج المنتجات بجودة منخفضة ما أدى إلى ارتفاع المنتج المعيب كما يوضحه الملحق رقم (11).

حجم النتاج المعيب بطن خاص لكل سنة مع القيمة المالية الناتجة عن هذا المعيب (معطيات إحصائية مقدمة من المؤسسة).

ولقد تم حساب العلاقة بهذه الطريقة: $\text{نسبة الإنتاج المعيب} = \frac{\text{كمية الإنتاج المعيب}}{\text{كمية الإنتاج الكلي}}$

ونلاحظ في الملحق رقم (11) أن المؤسسة تتحمل تكاليف خفية بقيمة 807 5560 144 دج جراء الإنتاج المعيب وهو مبلغ مرتفع جداً مقارنة حتى مع قيمة الإنتاج المعيب.

ثانياً: نقص الإنتاجية

تعتبر الانتاجية العمل من أهم العوامل لقياس الإنتاجية وتحسب بالعلاقة التالية:

$\text{إنتاجية العمل} = \frac{\text{الإنتاج الكلي}}{\text{عدد العمال}}$

كما يوضح الملحق رقم (12)

$\text{إنتاجية العامل اليومية بالوحدة} = \text{إنتاجية العامل السنوية بالوحدة} \times \text{عدد أيام العمل في سنة (22 يوم} \times 12) \text{ شهر} = 264 \text{ يوم}$

نلاحظ من خلال الملحق (12) أن الإنتاج في انخفاض مستمر خلال السنوات الثلاثة.

أما الآن سنتطرق إلى حساب التكاليف الخفية الناتجة عن فروق الإنتاجية.

حيث تم إعداد الملحق رقم (13) بالاعتماد على العلاقات الآتية:

$\text{الفرق في كمية الإنتاج} = \text{كمية الإنتاج الفعلية} - \text{كمية الإنتاج المتوقعة}$

قيمة الفرصة الضائعة = الفرق في كمية الإنتاج × هامش الربح.

من خلال الملحق نلاحظ أنه في سنة 2015 لم تسجل المؤسسة أي تكاليف خفية خاصة بمؤشر فروق الإنتاجية وهذا راجع إلى أن كمية الإنتاج الفعلية تفوق كمية الإنتاج المتوقعة بمعنى أن المؤسسة حققت الهدف المخطط له وهذا مؤشر جيد بحد ذاته. على عكس سنتي 2016 و2017 أين تم تسجيل تكاليف خفية خاصة بهذا المؤشر بقيمة 2237717.06 دج و1316695823 دج على التوالي. وهذا راجع إلى أن المؤسسة لم تحقق الإنتاج الذي توقعته بل كان إنتاجها الفعلي أقل من ذلك المتوقع والمسبب الرئيسي لذلك هو نفسه الذي عمل على رفع مؤشر الجودة وهو الإهلاك الكلي لآلات الإنتاج وتقادمها من سنة لأخرى. كما يمكن تفسير ارتفاع قيمة التكاليف الخفية لمؤشر فروق الإنتاجية لسنة 2017 بمعدل كبير إلى قيام المؤسسة بفتح فرع جديد للإنتاج حيث أن الإنتاج المتوقع كان مبالغ فيه من طرف المسيرين ما جعل الفارق بين الكميات المنتجة الفعلية والمتوقعة كبيرة نوعا ما انظر الملحق رقم (14). نلاحظ من الملحق رقم (14). أن المؤسسة تتكبد تكاليف خفية قيمتها الإجمالية خلال السنوات الثلاثة 2015، 2016، 2017 تقدر بـ 2159816588 دج والتي ارتفعت من سنة لأخرى.

ومن خلال تقييم هذه التكاليف بصورة مفصلة أن أهم المؤشرات التي تساهم في خلق هذه التكاليف هو مؤشر فروق الإنتاجية حيث قدرت نسبته 61.07% من إجمالي التكاليف الخفية على مدار الثلاث سنوات "كما يوضحه الشكل الموالي" ويليه مؤشر الجودة بنسبة 37.04% وهذا راجع للإهلاك الكلي للآلات وقدمها حيث يمثل هذا الجزء من التكاليف الخفية تكاليف الفرصة الضائعة التي كان من الممكن أن تنعكس إيجابيا على زيادة أرباح مؤسسة MFG.

أما المؤشرات الثلاثة الباقية والخاصة بالتغيب وحوادث العمل ودوران العمل فإن نسبتها غير مؤثرة في قيمة التكاليف الخفية لأن نسبتها ضعيفة جدا- أنظر الشكل في الملحق رقم (02)

إضافة إلى أن السبب الرئيسي لزيادة التكاليف الخفية في مؤسسة MFG للزجاج هو إهلاك الآلات، إلا أن هناك سبب آخر تمت ملاحظته من خلال الدراسة الميدانية و هو عدم التنبؤ الجيد من طرف المسؤولين و مبالغتهم في وضع الأهداف الذي أدى إلى ارتفاع في فروق الإنتاجية والذي شكل بدوره أكبر نسبة في تكاليفها الخفية التي كان بالإمكان تفاديها بالتسيير والتنبؤ الجيدين.

4-الخلاصة:

لطالما اهتمت المؤسسات بمختلف التكاليف الناتجة عن نشاطها، إنتاجيا كان أو خدماتيا، وهي تكاليف ظاهرة مدرجة ضمن أنظمة المعلومات المحاسبية، وباعتبار التكلفة تمثل المتغير الأساسي والمحدد لحجم الوفورات الاقتصادية المتاحة لأي مؤسسة، فإن الحد منها يمثل الهدف الرئيسي الذي تسعى إليه المؤسسات لرفع مستوى أدائها. وعلى الرغم من اكتشاف التكاليف الخفية فإن عملية تقييمها ظلت مشكلة تحتاج إلى حل، خاصة في ظل غياب أدوات قياس ملائمة، وبعد العديد من الدراسات والأبحاث التي تمت تحت إشراف الباحث H.Savall فقد تمكن من اقتراح نموذج يسهل عملية حساب التكاليف الخفية، وقد وضع كخطوة أولى المؤشرات التي تنشأ عنها الخسائر، والتي حددها وفق خمس مؤشرات تدل على تحمل المؤسسة لتكاليف خفية وتمثلت هذه المؤشرات في: التغيب، دوران العمل، حوادث العمل، الجودة، فروق الإنتاجية.

وبالنظر لتعدد التكاليف الخفية فلا بد من حصرها ضمن تكاليف محددة والمعبر عنها بمكونات التكاليف الخفية والمتمثلة في، الأجر الزائد، عدم الإنتاج، عدم خلق طاقات، الوقت الزائد، حيث يمثل جزء منها نفقات تحملتها المؤسسة ويمكننا قياسها وفق نظم المعلومات المحاسبية التقليدي، في حين يمثل الجزء الآخر تكلفة الفرصة الضائعة، هي بذلك لا تشكل نفقات فعلية دفعتها المؤسسة وإنما منافع اقتصادية كان بإمكانها أن تستفيد منها لولا وقوع خسائر على مستوى التشغيل. وباعتماد تقييم التكاليف الخفية على التحليل الاجتماعي والاقتصادي لظروف الحياة المهنية فقد تشكلت طريقة التقييم من ثلاث مقاييس "مقياس اجتماعي، مقياس تنظيمي، مقياس مالي"، لذا يطلق عليها طريقة SOF حيث

تسمح هذه الطريقة بجمع المعلومات الكافية عن خسائر التشغيل الحاصلة وإجراءات معالجتها وتحليل الآثار الاقتصادية لهذه الإجراءات من أجل وقت واستهلاك زائد، ثم تقيمه تقييما ماليا لتحديد مبلغ التكلفة الخفية قد يبدو أن تطبيق المقاييس أمر سهل لكن تجسيده على أرض الواقع ليس بالأمر السهل وبالتالي فقيمة التكاليف التي توصلنا إليها سواء بطريقة SOF وان كانت تمثل جزء من التكاليف الخفية التي تحملتها المؤسسة أنها تعكس القيمة الحقيقية للتكاليف الخفية في المؤسسة MFG حيث تم التوصل إلى وجود التكاليف الخفية بالفعل في المؤسسة محل الدراسة بقيمة إجمالية تقدر ب 2159816588 دج لمدة ثلاث سنوات وذلك بسبب الانحراف في الأداء الفعلي عن ما هو متوقع، نتيجة تدهور ظروف الحياة المهنية، وهذا الانحراف يعتبر منبع نشوء أو ظهور ما يعرف بالتكلفة الخفية والتي تؤثر على أداء المؤسسة الاقتصادي والمالي.

كما تم إثبات مدى فعالية هذه الطريقة في عملية التقييم وذلك بعرض مفصل لمختلف المؤشرات المسببة لها والمتمثلة في: -التغيب-حوادث العمل-دوران العمل-الاجودة-فروق الإنتاجية.

المراجع:

أولاً: الكتب.

أ- الكتب باللغة العربية:

1. إبراهيم الظاهر نعيم، تنمية الموارد البشرية، جدار الكتاب العالمي للمشر والتوزيع الطبعة الاولى، عمان، 2008.
2. أحمد صقر عاشور إدارة القوى العاملة دار النشر، الدار الجامعية، بيروت، 2000.
3. ثناء على القباني، قياس وتخصيص التكاليف ونظم إدارة التكلفة، الدار الجامعية، القاهرة، 2008.
4. رعد حسن الصرف، ادارة الوقت، الطبعة الاولى، دار الرضا للنشر والتوزيع، مصر 2000.
5. زيد منير عبوي، فن الإدارة بالاتصال، دار دجلة، عمان، 2008.
6. محمد عبد العال النعيمي وآخرون، إدارة الجودة الشاملة مقدمة في إدارة الجودة الشاملة للإنتاج، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان 2009.
7. محمد عبد الفتاح الصيرفي، التدريب الاداري، الجزء الاول، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
8. مراد كواشي، مجلة الأبحاث الاقتصادية. لجامعة البليدة 2، العدد 8 لجوان 2013.
9. ناجي الحياتي وليد، الاتجاهات الحديثة في تحليل المالي، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
10. ناصر قاسمي، دليل مصطلحات علم الاجتماع "التنظيم والعمل" ديوان المطبوعات الجامعية 2011.

ب- الكتب باللغة الفرنسية

11. Armand Dayan ,Manuel de gestion ,édition ellipses, tome 2.France 2004.
12. Trepo g, Condition de travail, hygiène & sécurité, encyclopédie de gestion, édition Economica 2002 .
13. Savall Henri, Reconstruire l'entreprise, édition Economica, France 2000.
14. Savall Henri & Zardet véronique, Enrichie le travail humain, l'évaluation économique, 3ème édition Economica , France 1999.
15. Savall Henri & Zardet véronique, Maitriser les coûts et les Performances Cachés, 4ème édition , Economica, France 2000.
16. Chaachoua, Mourad , La Comptabilité Analytique, Dar El Othamania, Alger, 2007.

ثانياً: الاطروحات والرسائل الجامعية.

18. هلال

الجدول رقم (01): جدول الغيابات

الأشهر السنوات	2015	النسبة	2016	النسبة	2017	النسبة
جانفي	153	%6.9	155	%6.34	208	%5.05
فيفري	118	%5.3	204	%8.34	205	%4.98
مارس	158	%7.12	146	%5.97	212	%5.15
أفريل	247	%11.13	146	%5.97	323	%7.84
ماي	289	%13.02	204	%8.34	348	%8.45
جوان	167	%7.53	183	%7.84	459	%11.15
جويلية	303	%13.7	261	%10.67	519.7	%12.63
أوت	196	%8.83	239	%9.77	449	%10.9
سبتمبر	162	%7.3	314	%12.84	375	%9.11
أكتوبر	212	%9.6	314	%12.84	279	%6.77
نوفمبر	127	%5.72	141	%5.77	368	%8.94
ديسمبر	87	%3.9	138	%5.64	370	%8.98
المجموع	2219	%100	2445	%100	4116	%100

للتسيير
المؤسسة
دراسة مقارنة
الجزائر،

ثالثا: مواقع

الانترنت:

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة الموارد البشرية لمؤسسة MFG.

الجدول رقم (02): تكلفة غياب العمال بالكمية (عدد العمال)

السنة	عدد العمال	أيام العمل النظرية	أيام العمل الفعلية	تكلفة الغياب بالأيام	معدل الغياب
2015	822	217 8	214 789	2 219	%1.023
2016	828	218 592	216 147	2 445	%1.12
2017	1034	272 976	268 860	4 116	%1.50

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على العلاقات المذكورة أعلاه.

19 . <http://www.snfp.org/detailed.asp> .20 . http://www.shatharat.net/vb/show_read.php 1-13079

الملاحق:

الجدول رقم (03): متوسط قيمة الساعة الواحدة للعمل (الوحدة دج)

2017	2016	2015	
483 329 555.94	418 489 605.17	372 536 437.65	كتلة الأجور لجميع العمال (1)
173.33	173.33	173.33	عدد ساعات شهريا (2)
2 079.96	2 079.96	2 079.96	عدد ساعات سنويا (2) × 12 = (3)
232 374.45	201 200.8	179 107.5	قيمة الساعات الواحدة لجميع العمال (3) × (1)
1034	828	822	عدد العمال
224.73	242.97	217.89	متوسط قيمة سا الواحدة للعمال

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة المحاسبة والمالية لمؤسسة MFG.

الجدول رقم (04): حساب التكاليف الخفية الناتجة عن التغيب (الوحدة: دج)

السنة	عنصر التكلفة	المبالغ
2015	تكلفة العامل المعوض: 8×2219 ساء(=)17752 ساعة 217.89×(**)110 %	4 254 781.61
	اشتراك الضمان الاجتماعي للعامل المعوض: تكلفة العامل المعوض×26 %	1 006 243.22
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	5 361 024.83
2016	تكلفة العامل المعوض: 8×2445 ساعات=19560 ساعة 242.97×110 %	5 227 742.52
	اشتراك الضمان الاجتماعي للعامل المعوض: تكلفة العامل المعوض×26 %	1 359 213.06
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	6 586 955.58
2017	تكلفة العامل المعوض: 8×4116 ساعات=32928 ساعة 224.73×110 %	8 139 900.38
	اشتراك الضمان الاجتماعي للعامل المعوض: تكلفة العامل المعوض×26 %	2 116 374.1
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	10 256 274.5
	إجمالي التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر التغيب	22 204 254.9

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة الموارد البشرية لمؤسسة MFG

(*) 8 ساعات العمل في اليوم

(**) 217.89 دج قيمة الساعة الواحدة للعامل (يختلف من سنة لأخرى).

الجدول رقم (05): عدد حوادث العمل في مؤسسة MFG

الأشهر	2015		2016		2017	
	عدد الحوادث	عدد الأيام المفقودة	عدد الحوادث	عدد الأيام المفقودة	عدد الحوادث	عدد الأيام المفقودة
جانفي	10	179	2	45	2	25
فيفري	3	26	4	56	6	52
مارس	10	233	1	4	6	33
أفريل	3	70	4	33	3	20
ماي	6	249	4	48	10	106
جوان	6	288	4	40	2	30
جويلية	2	17	5	65	12	101
أوت	6	45	5	40	14	129
سبتمبر	3	352	3	33	8	62
أكتوبر	2	18	8	113	13	68
نوفمبر	1	5	3	7	5	48
ديسمبر	5	26	/	/	3	20
المجموع	57	1 508	43	484	84	694

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة الموارد البشرية لمؤسسة MFG

الجدول رقم (06): حساب التكاليف الخفية الناتجة عن حوادث العمل

السنوات	عناصر التكلفة	المبالغ
2015	تكلفة العامل المعوض: 12064 سا × 217.89 × 110%	2 891 487.46
	تكلفة الضمان الاجتماعي: 2891487.46 × 26%	751 786.74
	تكلفة الإصابات:	150 734.37
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن المؤشر حوادث العمل	3 794 008.57
2016	تكلفة العامل المعوض: 3872 سا × 242.97 × 110%	1 034 857.82
	تكلفة الضمان الاجتماعي: 1034857.82 × 110%	269 063.033
	تكلفة الإصابات:	34 725.05
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن المؤشر حوادث العمل	1 338 645.9
2017	تكلفة العامل المعوض: 5552 سا × 224.73 × 110%	1 372 471.06
	تكلفة الضمان الاجتماعي:	356 842.15
	تكلفة الإصابات:	266 213.30
	مجموع التكاليف الخفية الناتجة عن المؤشر حوادث العمل	526.86 995 1
إجمالي التكاليف الخفية الناتجة عن المؤشر حوادث العمل		7 128 181.33

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة الموارد البشرية لمؤسسة MFG.

الجدول رقم (07): قيمة الإنتاج الضائع بسبب حوادث العمل

السنة	عدد حوادث العمل	أيام الضائفة بسبب حوادث العمل	قيمة الإنتاج الضائع بسبب حوادث العمل
2015	57	1508	27 794 437.6
2016	43	484	9 298 891.14
2017	84	694	10 154 105
مجموع السنوات الثلاثة	184	2686	47 247 433.7

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من إدارة المحاسبة و المالية لمؤسسة MFG

الجدول رقم (08): دوران العمل في مؤسسة MFG

السنة	إجمالي عدد العمال	عدد العمال الجدد الذين تم تعيينهم خلال السنة	عدد العمال تاركين العمل في السنة	معدل دوران العمل
2015	822	133	129	15.69%
2016	828	88	84	10.14%
2016	1034	270	119	11.50%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة الموارد البشرية لمؤسسة MFG.

معدل دوران العمل = (عدد العمال تاركين العمل / إجمالي عدد العمال) × 100.

الجدول رقم (09): حساب التكاليف الخفية الناتجة عن دوران العمل

البيان	السنوات	2015	2016	2017
تكلفة تكوين العامل الواحد(دج)		7986	16519.7	13248.9
عدد تاركي العمل(عامل)		129	84	119
التكلفة الكلية لتدريب العاملين تاركي العمل		1 030 194	1 387 654.8	157 661 871
إجمالي التكلفة الخفية الناتجة عن مؤشر دوران العمل = 3994467.51 دج.				

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة الموارد البشرية لمؤسسة MFG.

الجدول رقم (10):نسبة الناتج المعيب الناتج عن الالاجودة

السنة	كمية الإنتاج الكلي(طن)	كمية الإنتاج المعيب (طن)	مسبة الإنتاج المعيب (طن)
2015	162 599.35	6 779.70	%4.17
2016	168 676.19	4 668.50	%2.77
2017	172 749.74	8 012.53	%4.64

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على إحصائيات مقدمة من مؤسسة MFG.

الجدول رقم (11): حساب التكاليف الخفية الناتجة عن الالاجودة

السنة	الإنتاج المعيب بدون إنتاج مسترجع (طن)	قيمة الإنتاج المعيب(دج)
2015	4067.82	264 429 095.56
2016	3260.08	247 351 586.01
2017	4584.01	295 775 463.12
المجموع	11911.91	807 556 144.69
إجمالي التكاليف الخفية الناتجة عن مؤشر الالاجودة = 807 556 144.69		

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من مؤسسة MFG.

الجدول (12): إنتاجية العمل في مؤسسة MFG

السنوات	عدد العمال (1)	الإنتاج الكلي بالوحدة (2)	إنتاجية العمل السنوية بالوحدة (2)÷(1)	إنتاجية العمل اليومية بالوحدة
2015	822	162599.35	197.81	0.75
2016	828	168676.16	203.72	0.77
2017	1034	172749.74	167.1	0.63

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من مؤسسة MFG

الجدول رقم (13): حساب التكاليف الخفية الناتجة عن فروق الإنتاجية

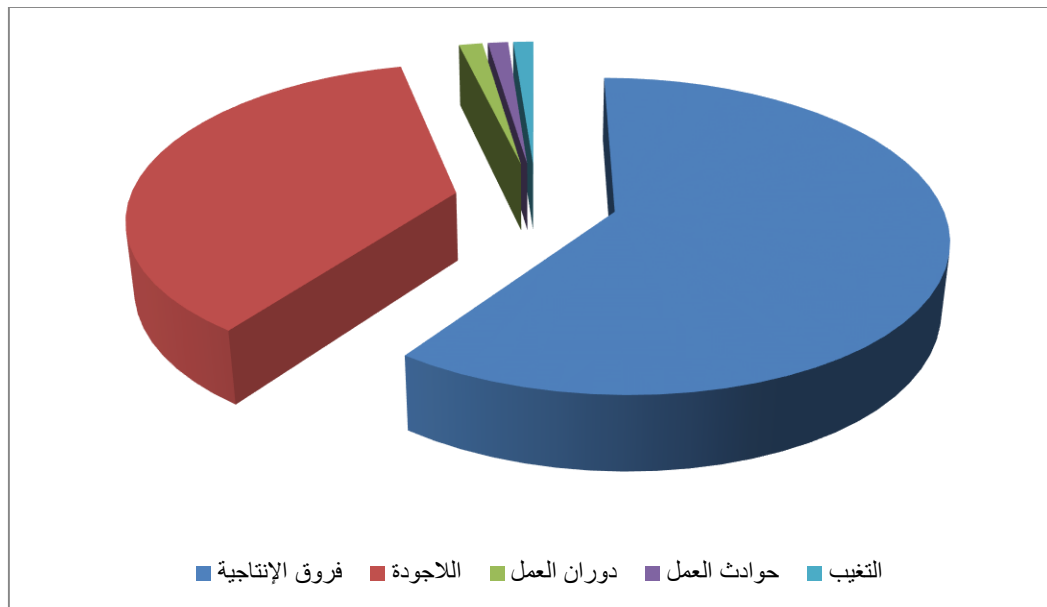
السنوات	كمية الإنتاج الفعلية (طن)	كمية الإنتاج المتوقعة	الفرق في كمية الإنتاج (طن)	هامش الربح (دج)	قيمة الفرصة الضائعة (دج)
2015	162 599.35	132450	-	1 232.5	-
2016	168 676.19	184 368	1 569.81	1 425.47	2 237 717.06
2017	172 749.74	321 556	148 806.26	8 848.39	161 953 236 8
المجموع	/	/	/	/	181 333 409 5

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من مؤسسة MFG

الجدول رقم (14): التكاليف الخفية الإجمالية لمؤسسة MFG

المؤشرات	2015	2016	2017	المجموع
التغيب	5 361 024.83	6 586 955.58	10 256 274.5	222 204 254.91
حوادث	3 794 008.57	1 338 645.9	1 995 526.86	7 128 181.3
دوران العمل	1940301	1 387 654.8	1576 618.71	3 994 467.51
اللاجودة	264 429 095.56	24 735 351 586.01	295 775 463.12	807 556 144.6
فروق الإنتاجية	-	2 237 717.06	13 166 695 823	1 318 933 540
المجموع	274 614 323	279 033 046.7	1 626 299 706	2 159 816 588

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الجداول السابقة الخاصة بحساب التكاليف الخفية لمختلف المؤشرات.



من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات مقدمة من إدارة الموارد البشرية لمؤسسة MFG.