

## التكلفة الخفية للتغيب – دراسة حالة وحدة العدادات بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC

### The hidden cost of absenteeism - a case study of AMC unit

أ.د. ذوايدي مهيدي

مخبر الأسواق المالية الجزائرية في ظل العولة - جامعة سطيف1-

[mehaidi.douadi@univ-setif.dz](mailto:mehaidi.douadi@univ-setif.dz)

تاريخ النشر: 2018/12/31

تاريخ القبول: 2018/12/06

تاريخ الإرسال: 2018/01/31

#### الملخص:

هدفَ هذا البحث إلى إبراز أهمية طريقة التكاليف الخفية في حساب تكلفة التغيب باعتباره أحد أهم الاختلالات الاجتماعية في المؤسسة، ومن ثمة إلى إبراز أهمية هذه الطريقة في تحسين نظام المعلومات المحاسبي على وجه الخصوص وترشيد عملية اتخاذ القرار وتحقيق الأهداف الاقتصادية (تحسين المردودية الاقتصادية، المالية، القيمة المضافة...) للمؤسسة. وقد توصلت الدراسة التي أجريت على واحدة من أهم المؤسسات الاقتصادية على المستوى الوطني وهي المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC EULMA إلى أن التكلفة الخفية للتغيب تمثل نسبة معتبرة من مجمل التكاليف وتستقطع جزءا مهما من نتائج المؤسسة، وعليه فإن تتبع هذه التكاليف والسعي إلى التحكم فيها سيحسن حتما من كفاءة نظام المعلومات ومردودية المؤسسة.

- الكلمات الدالة: التكاليف الخفية، نظام المعلومات، الاختلالات، التغيب.

#### Abstract:

The objective of this paper is to highlight the role of the hidden costs' method in the calculation of the cost of absenteeism, which is seen as an important source of social dysfunction in any enterprise. We also try to emphasize the importance of this method in improving the accounting information system and rationalizing the decision-making process in order to achieve the enterprise objectives (improving economic and financial profitability and enhancing the added value).

According to our empirical study, conducted in one of the most important State-owned enterprises in Algeria, AMC El Eulma. We found that the hidden costs, related to the absenteeism, represent a significant proportion of the overall enterprise costs and have an important negative impact on the enterprise financial performance.

Hence, we conclude that uncovering and controlling this kind of costs can help in improving the enterprise accounting information system and consequently, in achieving the enterprise objectives.

- **Key words:** hidden costs, information system, social dysfunctions, absenteeism.

تمهيد:

تعتبر التكاليف الخفية (Les coûts cachés) بالغة الأهمية في أية مؤسسة مهما كان حجمها وطبيعة نشاطها؛ إذ تشكل في الكثير من الأحيان نسبة مرتفعة من إجمالي التكاليف، مما يؤثر بشكل مباشر على مردودية المؤسسة الأنية والمستقبلية. ومن هنا فإنه يتحتم على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية العمومية والخاصة على حد سواء، إن أرادت البقاء والمنافسة، خاصة وأن الجزائر تسعى لأن تكون عضوا فاعلا في اتفاقيات اقتصادية وتجارية متعددة مثل اتفاقية التجارة الدولية والشراكة الأورو-متوسطية، بالإضافة إلى المتطلبات التكنولوجية وتطبيق مداخل الإدارة الاستراتيجية للتكلفة الهادفة إلى التحكم في التكاليف والخفض الدائم لها.

إن الأهمية البالغة لمعرفة تكلفة التغييب التي تعتبر مرتفعة دون شك<sup>1</sup>، ستمكن ليس فقط من الإلمام بأهمية ظاهرة التغييب ذاتها وما يترتب عنها من آثار اقتصادية واجتماعية سواء بالنسبة للدولة أو للمؤسسة أو لهيئات الضمان الاجتماعي أو للأجراء<sup>2</sup>، وإنما ستمكن أيضا من تحديد محاور التدخل الأكثر نجاعة بهدف الحد من التغييب والتكلفة المترتبة عنه.

## 2. إشكالية وفرضيات الدراسة

يهدف التعرف على جانب من جوانب تكلفة التغييب وهو التكلفة الخفية، وعلى أهمية التحكم فيها، فإن هذا البحث طرح الإشكالية التالية:

**"هل يمكن للتكاليف الخفية للتغييب إذا أمكن التحكم فيها أن تشكل مصدرا من مصادر تحسين مردودية المؤسسة؟"**

ومن أجل دراسة هذه الإشكالية، سيتم الاعتماد على الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الأولى: تتحمل المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة تكلفة تغييب خفية مرتفعة.

الفرضية الثانية: يشكل حساب التكاليف الخفية للتغييب والتحكم فيها مصدرا من مصادر تحسين مردودية المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، لأنه يرفع من كفاءة نظامها المحاسبي ويوفر لها مؤشرات إضافية لترشيد قراراتها.

## 3. أهداف البحث

هدف هذا البحث إلى ما يلي:

أ. في جانبه النظري: التعريف بالتكاليف الخفية أو كما تسمى أيضا بالتحليل السوسيو-اقتصادي L'analyse socio-économique.

ب. في جانبه التطبيقي: إبراز أهمية طريقة التكاليف الخفية في توفير معلومات أكثر تفصيلا عن جانب من جوانب إدارة الموارد البشرية وهو إدارة التغييب والتكاليف المرتبطة به، وتأثير ذلك على النتيجة المحاسبية للمؤسسة (وبالتبعية على المردوديتين الاقتصادية والمالية) لها، عن طريق دراسة حالة في مؤسسة صناعية جزائرية وهي المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة.

## 4. أهمية البحث

تنبع أهمية هذا البحث في أن موضوعه أصبح محل اهتمام جل، إن لم نقل كل، المؤسسات الاقتصادية العامة والخاصة على حد سواء في الدول المتطورة، على اعتبار أن عملية اتخاذ القرارات الإدارية لا تكون فعالة دون توافر قاعدة من المعلومات بشكل عام، ومن المعلومات المحاسبية بشكل خاص، تفي باحتياجات متخذي تلك القرارات، لذا فإن عملية الربط بين تلك المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرار يعتبر أمرا على درجة عالية من الأهمية.

## 5. منهج البحث وأدواته

نظرا لتماشيه مع طبيعة الموضوع، فسيتم استعمال المنهج الوصفي التحليلي، مع الاستعانة في ذلك بدراسة حالة وبمجموعة من الأدوات هي:

- المقابلات الشخصية مع مسؤولي مصالح المالية والموارد البشرية والإنتاج ومع العمال في المؤسسة؛

- الملاحظات الميدانية؛

- الأدوات الإحصائية.

## 6. ماهية التكلفة الخفية

### 1.6. تعريف التكلفة الخفية

التكاليف الخفية اصطلاحاً هي الأعباء والنواتج التي لم يتم إظهارها في أية وثيقة من وثائق نظام المعلومات المحاسبي بمعناه الواسع (محاسبة عامة، محاسبة تحليلية، مراقبة تسيير...)، فهي "تكاليف لم تكتشف non repérés ولم تحدد على وجه التعيين، رغم أن وجودها معروف في المؤسسات ولو بدرجات متفاوتة"<sup>3</sup>.

فهي النتيجة النقدية لعمليات تصحيح الاختلالات régulation des dysfonctionnements التي تطرأ على تشغيل المؤسسة، أو هي النتيجة الاقتصادية المترتبة عن اختلال ما<sup>4</sup>.

ومنه نستنتج أن التكاليف الخفية تتولد عن الاختلالات وعن النقص في فعالية المؤسسة لأسباب عديدة كالتغيب، التأخر عن العمل، الإسراف في استهلاك الطاقة والمواد، نقص جودة المنتجات، مشاكل التسيير اليومية، عدم الاستجابة لمتطلبات العملاء... الخ، مما يتسبب في خسارة حقيقية للمؤسسة ويؤثر على النتائج الحالية والمستقبلية لها؛ فتصحيح الاختلالات سيستهلك موارد اقتصادية دون أن يساهم في خلق قيمة مضافة بل قد تؤدي حتى إلى تدهورها.

### 2.6. تصنيف التكاليف الخفية

تصنف التكاليف الخفية في فئتين هما:

أ. فئة مدمجة incorporée في التكاليف الظاهرة، أي تظهر في حسابات جدول النتائج ولكن ليس في حسابات مستقلة وبالاسم (ومن هنا كانت تسميتها بالخفية)، ومثالها التغيب الذي تظهر تكلفته متضمنة في حساب مصاريف المستخدمين إذا ما تم تعويض المتغيبين بعمال مؤقتين مثلاً. والملاحظ أن هذه التكاليف تعتبر تكاليفاً تاريخية أو فعلية.

ب. فئة غير مدمجة في التكاليف الظاهرة ولا تظهر في الحسابات بأية صورة كانت، وتشمل كل الأعباء التي ترتبط بالإنتاج غير المحقق (الضائع) non production بسبب الاختلالات، أي تكلفة: الوقت الذي لا يعطي منتوجاً أو عائداً بسبب غياب عامل، عيوب التصنيع التي تتطلب وقتاً لتصحيحها مما يقلل من كمية الإنتاج السليم القابل للبيع؛ فهي تكلفة افتراضية virtuelle أو تكلفة فرصة بديلة تتماشى مع الاستغلال الناقص للطاقة المتاحة sous activité، بفعل أن هذا المنتوج كان من الممكن إنتاجه وبيعه لو لم يصرف كل هذا الوقت الضائع دون مقابل، وعليه فإن هذه الفئة من التكاليف تؤدي إلى تخفيض النتيجة المالية للمؤسسة.

يعبر عن الاختلالات حسب طبيعتها بخمسة مؤشرات هي:

- التغيب L'absentéisme؛

- حوادث العمل les accidents du travail؛

- دوران العمل La rotation du personnel؛

- عيوب الجودة أو انعدام الجودة La non qualité؛

- فروق الإنتاجية المباشرة أو انخفاض الإنتاجية المباشرة sous-productivité directe<sup>5</sup>.

### 3.6. مكونات التكلفة الخفية

تقسم مكونات التكلفة الخفية إلى 6 عناصر هي:

- الأجور الزائدة Les sursalaires؛

- الأوقات الزائدة Les surtemps؛

- الاستهلاكات الزائدة Les surconsommations؛

- الوقت غير المنتج (عدم الإنتاج) Les non produits؛

- عدم خلق طاقة La non création de potentiel؛

- المخاطر Les risques.

مع الإشارة إلى أن المكونات الثلاثة الأولى تتميز بما يلي:

- تشكل تكاليفا فعلية مقيدة في مختلف حسابات الأعباء (عكس المكونات الثلاثة الأخيرة):

- تؤثر بشكل مؤكد على نتيجة المؤسسة؛

- أنه يمكن للمؤسسة تجنبها ولو جزئيا، إذا استطاعت تخفيض عدد الاختلالات، فالمؤسسة ستتحمل أجورا أقل لو تمكنت من تقليل نسبة التغيب، ستحصل على إنتاج سليم أكثر لو لم تستهلك وقتا أكبر لتصحيح العيوب في المنتجات، وستستهلك موادا وطاقة أقل لو لم تكن مضطرة إلى تصحيح عدد أكبر من الاختلالات.<sup>6</sup>

وللإشارة فإنه يمكن تصنيف مكونات التكلفة الخفية في مجموعتين حسب ما يتطلبه التصحيح:<sup>7</sup>

المجموعة الأولى: وتضم الأنشطة التي تسبب زيادة في:

- المستهلك من المواد والخدمات في منتجات غير صالحة (لأنها تكون معيبة أو تالفة):

- الأجور المدفوعة نتيجة اللجوء إلى يد عاملة بديلة لتغطية الغيابات أو اللجوء إلى الساعات الإضافية... إلخ

المجموعة الثانية: وتشمل الزيادة في الأنشطة البشرية التي يتطلبها التصحيح معبرا عنها بوحدة زمنية، والتي ما كانت لتحدث لولا وجود هذه الاختلالات كتصحيح عيوب الإنتاج، سوء البرمجة، الوقت الضائع في استقبال العملاء المشتكين... إلخ؛ وعليه فإن مجموع هذه الأنشطة وعبء أن يستهلك في إنتاج سليم موجه للبيع وتحقيق ربح، فإنه يُستهلك فقط من أجل استعادة النشاط العادي للمؤسسة.

إن تقييم التكاليف الخفية يقوم على ربط كل مؤشر من المؤشرات الخمسة للاختلالات المشار إليها سابقا بالمكونات الستة للتكلفة الخفية الموافقة للتصحيحات المنجزة فعليا.<sup>8</sup>

## 7. التغيب

يعتبر التغيب أحد الاختلالات الاجتماعية Les dysfonctionnements sociaux (إضافة إلى دوران العمل وحوادث العمل)؛ التي تشكل اضطرابات تعرقل السير الجيد للمؤسسة وتسبب لها في تكاليف زائدة، وتعتبر كمؤشرات دالة على المناخ الاجتماعي السائد في المؤسسة<sup>9</sup> ويمكن تفسيرها كليا أو جزئيا بتغير سلوكيات العاملين فيها<sup>10</sup>، مما يتطلب السعي إلى معرفة تلك الاختلالات ومحاولة تصحيحها وتقليلها قدر الإمكان.

### 1.7. تعريف التغيب

إن التغيب هو قبل كل شيء وقت مستقطع من ذلك المخصص للنشاط الإنتاجي، ومن هنا جاء التشديد على تأثيره السلبي على ظروف الاستغلال في المؤسسات، لأنه يؤدي إلى: زيادة اللجوء إلى العمالة الدائمة أو المؤقتة، قلة استغلال التجهيزات، اضطراب في جدول النشاط ونظام العمل اليومي<sup>11</sup>؛ وهو ما يؤثر في النهاية سلبا على إنتاجية ومردودية المؤسسة، مثل ما هو مستنتج من التعاريف التالية:

أ. التغيب هو الغياب المتكرر وغير المنتظر لفئة كبيرة من الأجراء<sup>12</sup>، وهو يعبر عن حكم على القيم exprime un jugement de valeur وعن رأي أخلاقي un avis moral، فهو تعبير عن التملص من واجب أو عن التهرب من عمل، وهو آفة اقتصادية واجتماعية<sup>13</sup>.

ب. التغيب هو وضعية مرضية situation pathologique، تشمل التوقفات الموصوفة عادة بأنها غير مبررة أو مبالغ فيها والتي تكون مدتها قصيرة على وجه العموم ولكن بوتيرة مرتفعة، والتي تعبر في أغلب الحالات، عن وعي أو عن غير وعي، عن سلوك رافض للعمل<sup>14</sup>.

ج. التغيب هو عدم التحاق العامل بمكان عمله عندما يُفترض فيه ذلك، سواءً أكان هذا الفعل مبررا أم غير مبرر<sup>15</sup>.

د. التغيب هو نقص المواظبة على عمل يتطلب التواجد في مكان محدد؛ وسلوك شخص يتغيب كثيرا<sup>16</sup>.

هـ. التغيب هو تعبير عن:

- سلوك اجتماعي – ثقافي للرفض المؤقت والمحدود للعمل؛

- انخفاض مستوى المشاركة أو الاهتمام بالمؤسسة<sup>17</sup>؛

- اضطراب في الإنتاج وتنظيم العمل على اعتبار أنه يتطلب إجراءات لتصحيح الآثار السلبية الناجمة عنه؛

- تصرفات فردية متكررة لتهرب مؤقت من ممارسة العمل<sup>18</sup> بشرط زيادته عن حد معين تعتبره المؤسسة مقبولا.

إن التعريف الأخير يتميز بتأكيد على الجانبين التكاليفي والاجتماعي للتغيب، فالتغيب يمكن النظر إليه إما:

- من منظور تكاليفي بحث أي على أنه تكلفة يتوجب على المؤسسة تخفيضها؛

- أو من منظور اجتماعي، باعتباره مؤشرا على المناخ الاجتماعي السائد في المؤسسة.

## 2.7. أنواع التغيب

يمكن تصنيف التغيب حسب المعيار المعتمد إلى عدة أنواع، نكتفي بذكر ثلاثة منها:

### 1.2.7. حسب سبب التغيب

يرجع التغيب إلى أسباب عديدة ك: المرض، حوادث العمل أو حوادث الطريق، التكوين خارج المؤسسة، الحضور غير الفعال (absences de présents non actifs) يحدث عندما يؤدي غياب مسؤول مثلا إلى توقف العمال الموضوعين تحت إشرافه رغم حضورهم<sup>19</sup>، العطل المرخص بها والتي تشمل حسب التشريع الجزائري: تأدية مهام التمثيل النقابي، متابعة التكوين المهني أو النقابي التي يسمح بها المستخدم، المشاركة في الامتحانات الأكاديمية أو المهنية، الأحداث العائلية (من زواج، ولادة مولود، وفاة أحد الأصول أو الفروع...)، تأدية مناسك الحج، عطل الأمومة والامتيازات المرتبطة بها ورخص التغيب الخاصة غير مدفوعة الأجر التي تمنح للضرورة<sup>20</sup>.

إن قرار التغيب أو الحضور يعتبر متغيرا تابعا للتأثير المتداخل أو غير المتداخل، لثلاث مجموعات من العوامل هي:

أ. العوامل الشخصية: مثل الحالة الصحية للعامل، القلق والضغط النفسي، السن، الأقدمية، مستوى التأهيل، الجنس، الطموح في العمل، مستوى الرضا الوظيفي...إلخ

ب. العوامل التنظيمية المرتبطة بالعمل: مثل محتوى العمل (الاستقلالية، الاعتبار، الترقية)، إطار العمل (الظروف المادية، التوقيت، الإشراف، العلاقات، العائد)، حجم المؤسسة ومجموعات العمل...إلخ

ج. العوامل المميزة لمحيط المؤسسة: مثل قيم المؤسسة، ظروف العمل، الظروف المناخية، المنطقة، حيز العمل...إلخ

### 2.2.7. حسب إمكانية تخفيض التغيب

وفق هذا المعيار يصنف التغيب إلى صنفين هما:

أ. تغيب قابل للتخفيض: ويشمل التغيب الذي يمكن للمؤسسة التحكم في العوامل التي تؤثر عليه كالأزمات المهنية، حوادث العمل، أذونات الخروج، الغيابات غير المبررة، الإضرابات الداخلية، التأخر عن العمل، عطل الاسترجاع، العطل غير مدفوعة الأجر، سياسة التوظيف (توظيف الذكور أكثر للتخفيض من عطل الأمومة)، التكوين المهني المستمر، الانتدابات détachements...إلخ.

ب. تغيب غير قابل للتخفيض: وهو مرتبط بعوامل خارجة عن المؤسسة كالأحداث العائلية من مواليد أو وفيات أو زواج، الإضرابات القطاعية أو الوطنية...إلخ.

يعتبر هذا التصنيف مهما في تحديد طرق تدخل المؤسسة، نظرا لأنه لكل طريقة تصحيح تكلفة خاصة بها.

### 3.2.7. حسب مدة التغيب

وفقا لهذا المعيار يصنف التغيب إلى نوعين أيضا هما:

أ. التغيب المصغر: وهو التغيب الذي لا تتجاوز مدته 3 أيام.

ب. التغيب طويل الأجل: وهو التغيب الذي تتجاوز مدته 15 يوما.

وواضح أن أي تغيب مهما كان سببه سيؤدي إلى اختلال متفاوت المدة والتأثير وإلى تحمل تكاليف إضافية، وهو ما يحتم على المؤسسة اتخاذ إجراءات سريعة لمعالجته.

### 3.7. حساب معدل التغيب

يحسب التغيب (خطورة التغيب) بنسب متعددة منها<sup>21</sup>:

$$\% \times \frac{\text{عدد ساعات التغيب خلال الفترة}}{\text{عدد ساعات العمل النظرية خلال الفترة}}$$

يقيس هذا المؤشر نسبة التغيب ضمن وقت العمل النظري للمجتمع موضوع الدراسة، وهو ما يسمح بتقييم حصة ساعات التغيب في عدم تحقيق خطط وتوقعات المؤسسة<sup>22</sup>.

إن تحليل التغيب يفترض أن يتم على عدة مراحل:

أ. تحديد الأشخاص المتغيبين خلال الفترة موضوع الدراسة.

ب. تحديد محاور التحليل مثل: الوظيفة، السن، الجنس، الأقدمية، السبب... إلخ، وحساب المؤشرات التي تسمح بتجميع المعلومات عن الظاهرة ومعرفة اتجاهها وكذلك تحديد مستويات التغيب التي يجب عندها القيام بإجراءات علاجية. وهذا أخذا بعين الاعتبار أنه:

- بالنسبة للبسط: يستثنى في حساب بسط معدل التغيب، الغيابات غير العادية أي الغيابات بسبب العطل القانونية والانتدابات والعطل العائلية، الخدمة الوطنية... إلخ، مع احتساب العطل المرضية، عطل الأمومة (قبل وبعد الولادة)، العطل بسبب حوادث العمل والأمراض المهنية، العطل بسبب حوادث التنقل إلى العمل accidents de trajet، الغيابات المرخص بها من طرف المسؤولين لأسباب مختلفة كالاستدعاء من قبل هيئة رسمية، العلاج، القيام بإجراءات إدارية، أو دون سبب معين، وهذا باستثناء الغيابات الاتفاقية conventionnelles والغيابات غير المرخص بها.

- بالنسبة للمقام: بما أن المقام يعبر عن عدد ساعات العمل النظرية، فإنه يحسب على أساس التعداد الكامل للعاملين وعلى أساس عدد ساعات العمل القانونية أي خارج ساعات العمل الإضافية.

كما يمكن تقسيم المعدل الإجمالي للتغيب لأغراض التحليل والدراسة حسب معايير مختلفة كما سبقت الإشارة كالسن، الجنس، الأقدمية، مستوى التأهيل، الفصل la saison... مع تدعيمه بمؤشرات تكميلية مثل: معدل التغيب طويل الأجل، معدل التغيب المصغر، متوسط فترة التغيب، متوسط عدد الغيابات... إلخ

### 4.7. تكلفة التغيب

سبقت الإشارة إلى أنه ومهما كان السبب، فإن التغيب يعتبر مصدر خلل désorganisation وتكلفة إضافية، وعليه فإنه يتوجب البحث عن أفضل الحلول الممكنة للتخفيف منه.

وحسب عدد من الباحثين<sup>23</sup> فإنه لا يمكن تعميم قاعدة معينة في حساب تكلفة التغيب على كل المؤسسات، فكل مؤسسة عليها انتماج طريقة خاصة بها في تقدير هذه التكلفة بما يتماشى وظروفها الخاصة، وبصفة عامة فإن ذلك يتوقف على:

أ. تشريعات العمل والاتفاقيات الجماعية فيما يخص دفع الأجور والتعويضات،

ب. سياسة المؤسسة في استخلاف أو عدم استخلاف العامل المتغيب (يتوقف الأمر على قدرة المؤسسة على الاستمرار في أداء نشاطها في ظل وجود عمال متغيبين)؛

ج. سياسة المؤسسة في طريقة الاستخلاف Les modalités de remplacement (استخلاف داخلي، ساعات إضافية، عقود العمل ذات المدة المحدودة... إلخ)؛

د. الوقت المخصص لتكوين العامل الجديد؛

هـ. ضرورة أو عدم ضرورة أداء المؤسسة لمهام معينة بعد أوقات العمل الرسمية أو العادية في ظل استحالة تعويض العمال المتغيبين دون إخطار المؤسسة؛

و. قدرة فرقة العمل l'équipe على سرعة إعادة تنظيم نفسها لتجاوز أثر التغيب؛

ز. نقص الإنتاجية الناجم عن ضغوط العمل وعدم رضا العمال الحاضرين الذين عليهم أن يتقاسموا أعباء العمل الإضافية بينهم في حال عدم استخلاف العمال المتغيبين؛

ح. اللجوء إلى أنظمة مختلفة في مراقبة العمال المتغيبين (عدم مراقبة، مراقبة منتظمة)، استقبال أو عدم استقبال العامل المتغيب entretiens de ré-accueil عند عودته للعمل، منح أو عدم منح علاوة مواظبة prime de présentéisme ou d'assiduité.

#### 1.4.7. طرق حساب تكلفة التغيب

تحسب تكلفة التغيب باعتماد واحدة من الطرق الثلاث التالية:

أ. معدل المساهمة الساعية في الهامش على التكاليف المتغيرة CHMCV<sup>24</sup>: ويتم اللجوء إليها إذا أدى التغيب إلى تخفيض في حجم الإنتاج أو النشاط<sup>25</sup>.

ب. تقدير تكلفة العمالة الزائدة sureffectif: تستعمل هذه الطريقة إذا تم اللجوء إلى يد عاملة مؤقتة مباشرة على وجه الخصوص دون تخفيض في حجم الإنتاج أو النشاط. والملاحظ أنه في هذه الحالة تكون تكلفة التغيب متضمنة في الموازنة budgété، ومع ذلك فإنه يتعين حساب الانحرافات عن الميزانية، والمثال المبسط التالي يوضح ذلك:

على افتراض أن الاحتياجات من اليد العاملة المباشرة في مؤسسة عن فترة معينة كانت 150 عامل، فإن الاحتياجات من اليد العاملة الإضافية وعلى أساس معدل تغيب 6% ستكون 9 عمال، ومنه اليد العاملة الفعلية تقدر بـ 159 عامل.

ج. تقدير رقم الأعمال غير المحقق (الضائع): يلجأ إلى هذه الطريقة إذا أدى التغيب إلى تخفيض في نوعية المنتجات وليس في كميتها، ويحدث ذلك خاصة عند تعويض العمال الدائمين ذوي الخبرة بعمال متعاقدين يفتقدون إليها.

#### 2.4.7. عناصر تكلفة التغيب

عمليا، إن كل تغيب يترتب عنه تكلفتين هما:

الأولى: تكلفة الاضطراب أو الاختلال dysfonctionnement والتي يمكن اعتبارها عائدا ضائعا manque à gagner على المؤسسة، وتشكل التكلفة غير المباشرة للتغيب.

الثانية: تكلفة التصحيح régulation التي تتحملها المؤسسة لتجاوز آثار التغيب، وتشكل التكلفة المباشرة له.

ويجدر التنبيه إلى أن التلفتين:

- ليستا مستقلتين وليستا تجميعيتين، إذ أن المؤسسة قد تقبل بتحمل آثار التغيب رافضة البحث عن أي تصحيح وما يترتب عنه من تكلفة ويحدث هذا خاصة في حالات التغيب القصير الأجل، أو على العكس فقد تقبل بمعالجة كل أو أغلب الآثار السلبية للتغيب، وعليه القبول بتكاليف التصحيحات (عمليا يتم التحكم بين الحالتين حسب ظروف النشاط ومتطلبات المرحلة التي تمر بها المؤسسة).

- تحتويان معا على جزء ظاهر وآخر خفي، سواءً أظهر هذا الأخير بصورة منفصلة أم لا<sup>26</sup>.

#### أ. تكلفة الاختلال (التكلفة غير المباشرة)

وتتمثل هذه التكلفة بشكل عام في:

- العوائد الضائعة كرقم الأعمال أو الإنتاج غير المحقق non production؛

- تكاليف التأخر في الإنتاج والتسليم؛

- الخسائر الناجمة عن فقد العملاء وتحولهم إلى مؤسسات منافسة؛

- انخفاض جودة المنتجات نتيجة قلة خبرة المستخلفين؛
- زيادة تكلفة الوحدة المنتجة من التكاليف الثابتة بفعل الاستغلال الناقص لطاقة المؤسسة؛
- احتمال إلغاء أو تقليص أو تأجيل بعض العمليات الضرورية كالصيانة؛
- زيادة الأعباء الإدارية المرتبطة بإدارة التغيب والمستخلفين (تحضير العقود، محاضر التنصيب، كشوف الأجور...إلخ).
- اضطراب العمل نتيجة تصحيح الاختلالات: كتغيير مناصب العمل (تحريك العمال وما يتطلبه من وقت وما يثيره من تدمر)، تكوين المستخلفين، التأثير على أداء العمال الحاضرين، ضرورة إعادة برمجة العمليات، وما يترتب عن كل هذا من تكاليف تؤثر على تنافسية، مردودية، فعالية المؤسسة ونوعية منتجاتها.
- وتشير دراسة إلى أن التكاليف الكلية للتغيب يمكن أن تبلغ 5 أضعاف التكاليف المباشرة، وإلى أن التكاليف غير المباشرة، وخاصة الجزء الخفي منها، هي أكبر من تناسبية plus que proportionnelles مقارنة بنسبة التغيب ذاتها<sup>27</sup>، وإلى أنه في الأجل الطويل، وعندما يؤدي التغيب إلى زيادة معتبرة في أعباء العمل على العمال الحاضرين، فإن ذلك سيدفع هؤلاء أيضا إلى التغيب تجنباً لضغوط العمل أو لارتفاع معدلات الأمراض وحوادث العمل، وهكذا وبانتقال عدوى التغيب فإن مخاطر الدخول في حلقة مفرغة cercle vicieux تزداد<sup>28</sup>.

#### ب. تكلفة التصحيح (التكلفة المباشرة)

- هي التكلفة التي يمكن قياسها وتحميلها على الغيابات لارتباطها المباشر بها، والملاحظ أن قيمة هذه التكاليف تختلف، كما سبق الذكر، باختلاف الاستراتيجيات التي تنتهجها المؤسسة في معالجة آثار التغيب<sup>29</sup>، فإن اختارت المؤسسة مثلا استخلاف العمال المتغيبين فإن هذه التكلفة تتمثل أساسا في:
- الزيادة في الأجور والأعباء الاجتماعية المترتبة عن عقود العمل الإضافية،
  - الوقت المستغرق في تكوين العمال الجدد،
  - رقم الأعمال غير المحقق بسبب إلغاء الطلبات التي لا يمكن تليبيتها،
  - عقوبات تأخير التسليم المحتملة المدفوعة للعملاء.
- مع الإشارة إلى أنه يطرح من هذه التكاليف الأجور غير المدفوعة للعمال المتغيبين والتعويضات اليومية المدفوعة من قبل هيئات الضمان الاجتماعي.

#### 3.4.7. التكاليف الخفية للتغيب

تتوقف أهمية هذه التكلفة، التي تقسم إلى تكلفة قابلة للتخفيض جزئيا وتكلفة غير قابلة للتخفيض، على ثلاثة عوامل أساسية هي:

- أ. معدل التغيب: فكلما زاد معدل التغيب زادت أهمية هذه التكاليف.
  - ب. التعويضات المدفوعة: بصرف النظر عما يسببه التغيب من اختلالات وتصحيحات، فإن للتغيب تكلفة أخرى تتمثل في التعويضات المالية التي تدفعها المؤسسة للمتغيبين والتي يتوقف مقدارها على أسباب التغيب وعلى التشريعات واتفاقيات العمل الجماعية السارية المفعول في نفس الوقت، واتفقا فإن هذه التعويضات يتم اعتبارها كأجور زائدة<sup>30</sup>.
  - ج. طريقة التصحيح: لكل طريقة مختارة من طرق تصحيح الاختلالات (مثل عدم استخلاف العمال المتغيبين، اللجوء إلى عمالة مؤقتة، الاحتفاظ بعمالة زائدة، اللجوء إلى الساعات الإضافية) تكلفة خاصة بها، ونشير هنا بالخصوص إلى العطل المرضية وبعض العطل الخاصة بالأحداث العائلية وهذا بسبب أنها في غالب الأحيان تكون على عاتق المؤسسة.
- والجدول الموالي يوضح التأثيرات المحتملة لتغيب عامل باختيار طريقة تصحيح معينة متمثلة في تحريك عاملين اثنين.



الجدول رقم (1): تأثير طريقة تصحيح التغيب

وصف التأثيرات	مكونات التكلفة الخفية	التأثيرات الاقتصادية	تغيب X	منصب X
إنتاج غير محقق	توقف التجهيزات أو المنصب عن النشاط	التأخر في الالتحاق بمنصب العمل	X	X
وقت زائد أجور زائدة إنتاج غير محقق + استهلاكات زائدة وقت زائد + استهلاكات زائدة	وقت غير مباشر أجور + أعباء تكلفة عيوب الجودة تكلفة الإصلاح	نقل التعليمات إلى Y والمراقبة المستمرة له دفع الأجر لـ Y حسب معدل أجر X عمل غير متقن من طرف Y: أخطاء أو عيوب جودة تدهور التجهيزات	نقل Y من منصبه إلى منصبه X	منصب Y
إنتاج غير محقق إنتاج غير محقق أجور زائدة إنتاج غير محقق	إنتاج غير محقق إنتاج غير محقق أجور + أعباء ضرر تجاري	انخفاض مردودية Z عن مردودية Y توقف العمل في منصب Z لقلة العمال اللجوء إلى الساعات الإضافية التأخر في تسليم الطلبات وتدمير العملاء	نقل Z من منصبه إلى منصبه Y	منصب Z
			توقف العمل في منصبه Z	

Source: H. SAVALL et V. ZARDET: Le nouveau contrôle de gestion, op. cit., p. 91.

مما سبق يمكن القول أن تكلفة التغيب هي حاصل جمع:

- التعويضات المدفوعة للمتغيبين.

- تكلفة التصحيحات التي تقوم بها المؤسسة لإعادة تصحيح الأوضاع واستمرارية العمل (الحالة العكسية تكلفة عدم التصحيح).

8. تقييم التكاليف الخفية للتغيب في المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة

من أجل ذلك، سيتم اختيار وحدة المنتجات الكهربائية التابعة للمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC والواقعة ببلدية العلمة ولاية سطيف<sup>31</sup>، وسيتم تقسيم العمل إلى الخطوات الأربع المتعارف عليها في حساب التكاليف الخفية:

— الخطوة الأولى: الكشف عن الاختلالات؛

— الخطوة الثانية: إعداد جداول إحصاء الاختلالات؛

— الخطوة الثالثة: إعداد جداول التقييم؛

— الخطوة الرابعة: إعداد مصفوفة المطابقة بين التكاليف الخفية والتكاليف الظاهرة.

1.8. الكشف عن الاختلالات Dépistage des dysfonctionnements

في هذه المرحلة سيتم التعرف على الاختلالات الأولية التي تعاني منها الوحدة، وهو ما مكننا من حصر 19 اختلالا له علاقة بالتغيب.

2.8. إعداد جداول إحصاء الاختلالات (GR) Grilles de recensement des dysfonctionnements

تركز الجهد في هذه المرحلة على محاولة فهم أسباب الاختلالات، وذلك من خلال تسجيل التبريرات والأسباب من وجهة نظر المستجوبين الـ 168 (أو ما 47,3% من مجموع عمال الوحدة)، وعلى تحديد تكرار حدوثها بوصف نوعي (دائما، كثيرا...) أو بوصف كمي عندما نُقدّر أن ذلك يكون أكثر تعبيراً ودلالة، معتمدين في ذلك على نسبة تكرار الاختلال من خلال الإجابات أو الملاحظات<sup>32</sup>، ثم أخيرا محاولة تتبع الآثار الاقتصادية المحتملة لكل اختلال.

## الجدول رقم (2): جدول إحصاء الاختلالات

الرقم على GR	الاختلال	التكرار	التبرير	الآثار الاقتصادية المحتملة
1	الضوضاء في الورشات	دائما	طبيعة الآلات	التغيب بحجة المرض (6)
2	درجة الحرارة (أو البرودة) المرتفعة في الورشات	وقت الحر (أو وقت البرد)	عدم كفاءة أجهزة التهوية أو قلتها	التغيب بحجة المرض (6)
3	الوقوف أو الجلوس المستمرين أثناء العمل	دائما	هندسة التجهيزات وعدم حركية المناصب	التغيب والعتل المرضية (6)
4	الروتين، الملل، العياء والتوتر النفسي Le stress	دائما	تكرار نفس المهام وضغوط العمل	التغيب - عيوب الجودة (4) و (5)
5	نمطية المهام وانتظام العمل في سلسلة	دائما	تصميم المهام	التغيب (6)
6	الوصول المتأخر إلى العمل	1293 ساعة	مشاكل النقل، بعد المسافة، أسباب عائلية	الاضطراب في سير العمل - عدم إنتاج (6)
7	عتل الأمومة	3745 يوم عمل	أغلبية العمال من النساء	تغيب - عدم إنتاج (6)
8	العتل المرضية الطويلة الأجل	1322 يوم عمل	ظروف العمل المادية	تغيب - عدم إنتاج (6)
9	العتل غير المدفوعة الأجر	520 يوم عمل	أسباب خاصة	تغيب - عدم إنتاج (6)
10	الأسباب الشخصية - أذونات الخروج*	1016 يوم عمل (92% من طلبات الخروج قبلت)	أسباب خاصة	تغيب - عدم إنتاج (6)
11	العتل الخاصة المدفوعة الأجر	256 يوم عمل	أحداث عائلية	تغيب - أجور زائدة (3)
12	الإعذارات les mises à pied	4 أيام عمل	أسباب انضباطية	تغيب - عدم إنتاج (6)
13	وقت حضور شكلي	30 دقيقة لكل عامل يوميا	غياب الرقابة الصارمة على أوقات الحضور	أجور زائدة (3)
14	هرم اليد العاملة	75% من العمال الدائمين تزيد أعمارهم عن 45 سنة، 31% من العمال الدائمين تزيد أعمارهم عن 50 سنة	عدم التوظيف	التغيب (6)
15	عدم أو قلة الرضا عن الأجور	في أغلب الأحيان	عدم مواءمة الجهد المبذول والاحتياجات الاجتماعية للعمال مع الأجر المتحصل عليه	عيوب الجودة - تغيب (6)
16	عدم أو قلة الرضا عن الحوافز	في أغلب الأحيان	عدم مواءمة الجهد المبذول ونتائج الوحدة مع الحوافز الممنوحة، الفوارق الكبيرة بين فئات العمال	عيوب الجودة - تغيب (6)
17	عدم أو قلة الرضا عن الترقيات	كثيرا جدا	قلة الفرص والمناصب المتاحة	عيوب الجودة - تغيب (6)
18	عدم إمكانية اختيار طرق ووتيرة العمل	كثيرا جدا	تصميم سلسلة الإنتاج	الملل - الإرهاق - التغيب (6)
19	صعوبة العمل	دائما	التركيز الدائم (عمال الإنتاج)	الإرهاق - التغيب (6)

المصدر: المقابلات، مديرية الموارد البشرية ومديرية الإنتاج.

(3) تعني أن تقييم الاختلال المعني موجود في جدول التقييم رقم (3)، أي أجور زائدة.

(4) تعني أن تقييم الاختلال المعني موجود في جدول التقييم رقم (4)، أي وقت زائد... وهكذا.

\* من الناحية القانونية لكل عامل الحق في 24 نصف يوم عمل غير مدفوع الأجر سنويا.

## 3.8. إعداد جداول التقييم (GR) Grilles d'évaluation

في هذه الخطوة سيتم تقدير الآثار الاقتصادية المحتملة لكل اختلال كميًا وماليًا حسب مكونات التكلفة الخفية التالية: الأجر الزائدة، الأوقات الزائدة، الاستهلاكات الزائدة، الوقت غير المنتج (مستبعدين عدم خلق طاقة والمخاطر نظرا لعدم تمكننا من قياسها)، كما هو وارد في الجداول من 3 إلى 6.

## الجدول رقم (3): أجور زائدة

الرقم على GE	الاختلال الأولي	الآثار الاقتصادية المحتملة	التقدير الكمي	التقدير المالي (دج)
1	وقت حضور شكلي*	أجور دون مقابل	50 دقيقة عامل / يوم 10,417% <sup>(1)</sup> × 24110 ساعة سنويا خارج ساعات التغيب 494,94 ×	1243061
2	العطل الخاصة المدفوعة الأجر	التغيب - عدم إنتاج	494,94 × 2046	1012647
المجموع				
2255708				

## الجدول رقم (4): وقت زائد

الرقم على GE	الاختلال الأولي	الآثار الاقتصادية المحتملة	التقدير الكمي	التقدير المالي (دج)
3	الروتين، الملل، العياء والتوتر النفسي	التغيب - عيوب الجودة	0,2512 × 1,1196 × 34292775 <sup>(2)</sup>	9644621

(1): 10,417% = (50 د / 60 د) \* 8 ساعات عمل يومي.

(2): بلغت تكلفة القطع والمنتجات المعيبة 34292775 دج، وقدرت التكلفة الخفية لها على أساس هامش ربح متوسط = 11,96% بـ 38393647 دج، ثم قسمت إلى تكلفة متغيرة بواقع هامش متوسط على التكلفة المتغيرة = 25,12% واعتبرت كوقت زائد، أما الباقي (28750846 دج) وهو الجزء الثابت فاعتبر كاستهلاكات زائدة.

## الجدول رقم (5): استهلاكات زائدة

الرقم على GE	الاختلال الأولي	الآثار الاقتصادية المحتملة	التقدير الكمي	التقدير المالي (دج)
4	الروتين، الملل، العياء والتوتر النفسي	التغيب - عيوب الجودة		28750846

## الجدول رقم (6): وقت غير منتج

الرقم على GE	الاختلال الأولي	الآثار الاقتصادية المحتملة	التقدير الكمي	التقدير المالي (دج)
5	عطل أمومة	التغيب - عدم إنتاج	29963 سا × 494,94	14829887
6	العطل المرضية الطويلة الأجل	التغيب - عدم إنتاج	10573,13 سا × 494,94	5233065
7	العطل غير المدفوعة الأجر	التغيب - عدم إنتاج	4159,92 سا × 494,94	2058911
8	العطل لأسباب شخصية (أذونات خروج)	التغيب - عدم إنتاج	8128,15 سا × 494,94	4022947
9	الإعذارات	التغيب - عدم إنتاج	32 سا × 494,94	15838
10	الوصول المتأخر للعمل	الاضطراب في سير العمل - عدم إنتاج	2216,25 سا × 494,94	1096911
11	الضوضاء	التغيب - العطل المرضية	غ م	غ م
12	درجة الحرارة المرتفعة في الورشات	التغيب - العطل المرضية	غ م	غ م
13	الوقوف أو الجلوس المستمر	التغيب - العطل المرضية	غ م	غ م
14	نمطية المهام وانتظام العمل في التغيب	التغيب	غ م	غ م

سلسلة				
15	صعوبة العمل	الإرهاق - التغيب	غ م	غ م
16	هرم اليد العاملة	التغيب	غ م	غ م
17	عدم أو قلة الرضا عن الأجور	التغيب - عيوب الجودة	غ م	غ م
18	عدم أو قلة الرضا عن الجوافز	التغيب - عيوب الجودة	غ م	غ م
19	عدم أو قلة الرضا عن الترقيات	التغيب - عيوب الجودة	غ م	غ م
20	عدم إمكانية اختيار طرق ووتيرة العمل	الملل - الإرهاق - التغيب	غ م	غ م
<b>المجموع</b>				
65653025				

(1) يتطلب تكوين عامل إنتاج تنفيذي من المشرف المباشر ساعتين على الأقل، بينما يتطلب تكوين عون تحكم إدارة أسبوعا، ويتطلب تكوين عون تحكم دعم يوما واحدا على اعتبار أن لديه تكوينا أوليا.  
المصدر: المقابلات، وثائق مديريتي المالية والمحاسبة والموارد البشرية.

ويمكن تلخيص التكلفة الخفية في الوحدة حسب مكوناتها كما هو مبين في الجدول الموالي:

#### الجدول رقم (7): ملخص التكاليف الخفية حسب مكوناتها

رقم الجدول	المكون	المبلغ (دج)
3	أجور زائدة	2255708
4	وقت زائد	9644621
5	استهلاكات زائدة	28750846
6	وقت غير منتج	65653025
7	عدم خلق طاقة	غ م
<b>المجموع</b>		<b>106304200</b>

#### 4.8. إعداد مصفوفة المطابقة بين التكاليف الخفية والتكاليف الظاهرة Matrices de correspondance

بعد الانتهاء من تسجيل الاختلالات وتقييم آثارها، سيتم الآن الانتقال إلى مرحلة المطابقة بين التكاليف الخفية والتكاليف الظاهرة، ويقصد بالمطابقة هنا إظهار التكاليف الخفية ضمن حسابات التكاليف الظاهرة، وذلك إما بتخصيص أو توزيع التكاليف الخفية على حسابات التكاليف الظاهرة المعنية:

- التخصيص: ويكون في حالي التكاليف الخفية المتعلقة بالاستهلاكات الزائدة أو الأجور الزائدة التي يتم تخصيصها مباشرة على حسابي المشتريات ومصاريف العاملين على التوالي.

- التوزيع: ويعني توزيع التكاليف الخفية على حسابات التكاليف الثابتة تبعا لوزن كل حساب في مجموع التكاليف الثابتة، ويكون ذلك في حالة التكاليف المتعلقة بالزمن غير المنتج والزمن المخصص لتصحيح الاختلالات، وهذا بسبب تغليب الرأي القائل بأن الزمن غير المنتج يكلف المؤسسة ليس عبء الأجور فقط، وإنما يفوت عليها فرصة إنتاج سليم كان يمكن بيعه وكان يمكن أن يساهم في تغطية التكاليف الثابتة للمؤسسة وتحقيق ربح، وعليه؛ فهو ينقص من نتيجتها الاقتصادية<sup>33</sup>.

#### الجدول رقم (8): مصفوفة المطابقة بين التكاليف الظاهرة والتكاليف الخفية (المبالغ بالدينار)

مجموع	فرصة بديلة	اهتلاكات ومؤونات 86	مصاريف مالية 66	ضرائب ورسوم 64	مصاريف عامين 63	خدمات خارجية 601	استهلاكات 600	الاختلال الأولي	الرقم على GE	الرقم على GR
غ م								الضوضاء	11	1

م غ								درجة الحرارة المرتفعة في الورشات	12	2
م غ								الوقوف، الجلوس المستمر	13	3
38393647		87015	889605	750013	7880540	35629	28750846	الروتين، الملل، العياء، الإرهاق والتوتر النفسي	4/3	4
م غ								نمطية المهام وانتظام العمل في سلسلة	14	5
1096911		9898	101196	85317	896439	4053		تأخر عن العمل، كثرة أذونات الخروج	10	6
14829887		133821	1368134	1153453	12119572	54794		عطل أمومة	5	7
5233065		47222	482777	407022	4276668	19335		عطل مرضية طويلة الأجل	6	8
2058911		18579	189945	160140	1682624	7607		عطل غير مدفوعة الأجر	7	9
4022947		36302	371138	312901	3287712	14864		عطل لأسباب شخصية	8	10
1012647					1012639			عطل خاصة مدفوعة الأجر	2	11
15838		143	1461	1232	12944	59		الإعذارات	9	12
1243061					1243051			حضور شكلي	1	13
م غ								هرم اليد العاملة	16	14
م غ								عدم أو قلة الرضا عن الأجور	17	15
م غ								عدم أو قلة الرضا عن الحوافز	18	16
م غ								عدم أو قلة الرضا عن الترقيات	19	17
م غ								عدم إمكانية اختيار طرق وسرعة العمل	20	18
م غ								صعوبة العمل	15	19
67906914	0	332980	3404256	2870078	32412189	136341	28750846	مجموع		

المصدر: من حساب الباحث اعتمادا على الوثائق المحاسبية وعلى جداول سابقة.

وبالرجوع إلى </> مصاريف المستخدمين في جدول حسابات النتائج نجد أنه يبلغ 176377695 دج، وبالرجوع إلى مصفوفة المطابقة نجد أن مصاريف المستخدمين ستفصل كالتالي: 143965506 دج كعبء منتظر و32412189 دج كتكلفة خفية، أي ما يعادل 212,5% من مجموع مصاريف المستخدمين.

كما يمكن التدليل على وزن وأهمية التكاليف الخفية للتغيب في الحسابات الوسيطة للوحدة من خلال بعض المؤشرات كما هو مبين في الجدول الموالي:

جدول رقم (10): وزن التكاليف الخفية للتغيب

البيان	المبلغ (دج)	تكلفة خفية للتغيب %
قيمة مضافة	644322173	5,03%

نتيجة الاستغلال	268588474	12,07%
النتيجة الإجمالية	235919318	13,74%

المصدر: الوثائق المحاسبية للوحدة وجداول سابقة.

### 9. النتائج

- تعاني المؤسسة موضوع الدراسة من تكاليف تغيب خفية مرتفعة (التكاليف الخفية المتعلقة بظروف العمل كانت هي الأهم)، وأنه بالتحكم فيها وتخفيضها فإن ذلك سيوفر على المؤسسة مصدر تمويل إضافي يمكن استعماله في تطوير أنشطتها، وهو ما يؤكد الفرضية الأولى.

- إن حساب تكاليف التغيب الخفية في المؤسسة وإظهارها ضمن البيانات المحاسبية سيثري نظام المعلومات المحاسبي فيها ويزيد من كفاءته في اتخاذ القرارات وفي ترشيدها، وهو ما يثبت الفرضية الثانية.

- للاختلالات الاجتماعية تأثير مالي يتجاوز بكثير مصاريف التعويض عن التغيب، مصاريف التوظيف وتكوين العمال الجدد، وإن كان من الصعب في بعض الأحيان حساب هذا التأثير لأنه يرتبط بعناصر معنوية يصعب تقديرها كالتأثير على الروح المعنوية لفريق العمل، سمعة المؤسسة... إلخ

- أن الحد من الاختلالات لا بد وأن يمر عبر تقييم التكاليف التي ترتب عنها، وهو أمر لا تقوم به المؤسسة، بسبب رئيسي وهو معاناة نظام المحاسبة التحليلية فيها من نقائص كثيرة، ما يجعله غير قابل للاعتماد عليه في اتخاذ القرارات المهمة.

### 10. الخاتمة

تتوقف أهمية التكلفة الخفية للتغيب على ثلاثة عناصر أساسية هي: معدل التغيب، التعويضات المدفوعة للمتغيبين، اختيار طريقة التصحيح. هذه الأخيرة تتوقف بدورها على عوامل كثيرة منها: تشريعات العمل، الاتفاقيات الجماعية والفردية للعمل، سياسة المؤسسة في استخلاف أو عدم استخلاف العامل المتغيب، الوقت المخصص لتكوين العامل الجديد، إلزامية أو عدم إلزامية المؤسسة بأداء مهام معينة، إلزامية أو عدم إلزامية المؤسسة بتسديد أجور العمال المحالين على الاستيداع، نقص الإنتاجية الناجم عن ضغوط العمل وعدم رضا العمال الحاضرين الذين عليهم أن يتقاسموا أعباء العمل الإضافية بينهم عند عدم استخلاف العمال المتغيبين.

تحسب التكلفة الخفية للتغيب إما: بمعدل المساهمة الساعية في الهامش على التكاليف المتغيرة أو تقدير تكلفة العمالة الزائدة أو بتقدير رقم الأعمال الضائع، علما بأن كل تغيب يتسبب زيادة على الأجر المدفوع في تكلفتين أخريين هما تكلفة الاختلال وهي التكلفة غير المباشرة للتغيب، وتكلفة التصحيح وهي التكلفة المباشرة له.

### الهوامش:

<sup>1</sup>-F. MEULEMAN, Vaincre l'absentéisme, Dunod, Paris, 2011, p. 6.

<sup>2</sup> - فمعدل تغيب = 1% يكلف 1% من الكتلة الأجرية.

L'IFRAP (Institut Français de Recherche sur les Administrations Publiques, repris par C. ANTOINE :

L'absentéisme dans les entreprises publiques - Le cas des collectivités territoriales, mémoire de Master, Faculté des sciences économiques, sociales et de gestion, Université de Reims Champagne-Ardenne, 2009 / 2010, <https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-00539107/document>

<sup>3</sup> - H. SAVALL et V. ZARDET, Le nouveau contrôle de gestion, méthode des coûts- performances cachés, Editions Malesherbes, Paris, 1992, p.39.

<sup>4</sup> - Idem., p. 40.

<sup>5</sup> - يمكن إضافة مؤشرات أخرى مثل: المناخ الاجتماعي climat social أو المناخ الداخلي climat interne، ثقة كل أو بعض الأفراد في المؤسسة، الصعوبات المالية، صورة وسمعة المؤسسة، القدرة على المنافسة، الصراعات العمالية والمنازعات القضائية.

الذي يقوم على محاربة: Lean management: تتوافق طريقة التكاليف الخفية إلى حد بعيد مع نظام <sup>6</sup>

: أي محاربة كل صور التبذير وكل ما لا يخلق قيمة في المؤسسة كالمنتوجات التي ترمى، التعطلات، الوقت الضائع، الإضافات في المنتج التي لا Muda- يقيّمها الزبون... إلخ

: عدم الانتظام والتغير المستمر كتغير نوعية المنتج، عدم أداء نفس المهام بنفس الدقة أو في نفس الوقت، استلام مواد بمواصفات متغيرة... إلخ، Mura- مما يؤدي إلى اضطراب السير الحسن للمؤسسة وتوليد تكاليف إضافية مباشرة أو غير مباشرة مهمة.

غير المناسبة أو بسبب عدم تكيف حجم العمل المطلوب مع عدد العمال أو مع حجم les processus: وهي الزيادة في حجم العمل بسبب الإجراءات - Muri التجهيزات... إلخ، وهو ما يمكن أن يؤدي مثلا إلى تحمل العمال الحاضرين لعبء عمل زائد نتيجة التغيب وعليه إمكانية التسبب في تكاليف غير مباشرة مرتفعة.

-C. HOHMANN : Les gaspillages, <http://christian.hohmann.free.fr/index.php/lean-entreprise/les-basiques-du-lean/57-les-gaspillages>

-L'analyse des coûts de l'absentéisme : un levier pour mieux lutter contre ce phénomène, Newsletter, 3 juillet 2012, <http://rh.sia-partners.com/20120703/lanalyse-des-couts-de-labsenteisme-un-levier-pour-mieux-lutter-contre-ce-phenomene/>

<sup>7</sup> - B. FUSTIER et Autres, La tétra-normalisation et la gestion des résultats: étude exploratoire - cas LVMH, [www.cairn.info/revue-internationale-de-psycho-sociologie-2009-2-p-267.htm](http://www.cairn.info/revue-internationale-de-psycho-sociologie-2009-2-p-267.htm), 2009.

. - يمكن تصنيف مكونات التكلفة الخفية تصنيفا آخر، وهو: فضلات ومهملات، أعباء إضافية، وقت مراقبة ومراجعة، وقت غير منتج، فرصة بديلة <sup>8</sup>

<sup>9</sup> - من الواضح أن كل الغيابات يكون لها اضطراب متفاوت المدة، وهو ما يجبر الإدارة على اتخاذ إجراءات سريعة لمعالجة هذا الاختلال مع ما يترتب على ذلك من تكاليف. وإذا كانت الإدارة ترغب في قياس درجة وفاء الأفراد للمؤسسة أو في معرفة المناخ الاجتماعي، فإن دراسة التغيب المصغر micro absentéisme خاصة (من نصف يوم إلى ثلاثة أيام) بحجة العطل المرضية وحوادث العمل يكون مهما: إذ يمكن أن يكون هذا التغيب تعبيراً عن رفض العامل للضغوط الكبيرة الجسدية أو النفسية (ضغوط عمل، ضغوط مسؤول، منافسة، ظروف عمل متعبة) وحاجته إلى الانقطاع مؤقتاً عن جو العمل بحثاً عن بعض الراحة.

<sup>10</sup> - B. MARTORY et D. CROZET : Gestion des ressources humaines, pilotage social et performances, 6<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2005, p.199.

<sup>11</sup> - A. THEBAUD et F. LERT, Absentéisme et santé. Une revue critique de la littérature, Revue Sciences sociales et santé, Volume 1, N° 2, 1983, p. 9.

<sup>12</sup> - يميز عادة بين الغياب absence وبين التغيب l'absentéisme باعتبار أن هذا الأخير يتميز بكونه غياباً متكرراً وغير متوقع لنسبة مرتفعة excessive من الأجراء، مما يضيف بعدين للتغيب وهما الوتيرة (التكرار) والمدة.

<sup>13</sup> - D. WEISS: L'absentéisme Revue française des affaires sociales, N° 4, Oct.-Déc. 1979), pp. 58-59.

<sup>14</sup> - تشير بعض الدراسات إلى أن تقسيم التغيب بسبب العطل المرضية إلى طويل وقصير يخضع لقاعدة 80 / 20، حيث أن 20 % من الغيابات ذات المدة الأطول تشكل بشكل تقريبي نحو 80 % من عدد أيام التغيب الإجمالي، وأن 20 % المتبقية من أيام التغيب والمرتبطة ب 80 % من الحالات المرضية القصيرة الأجل هي التي تسبب 80 % من مشاكل المؤسسات.

كما يعتبر البعض أن زيادة متوسط فترة التغيب لا تعتبر تطورا سلبيا إذا كانت ناتجة عن انخفاض الغيابات القصيرة الأجل.

Voir :

- M. THEVENE : repris par - L. BENRAISS, L'absentéisme : phénomène à contrôler : Cas des entreprises marocaines, université de droit, d'économie et des sciences d'Aix Marseille, institut d'administration des entreprises, centre d'études et de recherche sur les organisations et la gestion, études et documents série "recherche", w.p. n° 553, Août 1999.

- R.J.L. VISSER, et T.J. VEERMAN, repris par R. VERDEE et H. MEULEMANS : Absences pour cause de maladie en Belgique : une analyse comparative du matériau statistique sectoriel, revue belge de sécurité sociale - 1<sup>er</sup> trimestre 2002, p. 108.

<http://www.socialsecurity.fgov.be/fr/nieuws-publicaties/publicaties/btsz/nummers.htm>

<sup>15</sup> - وهو تعريف المكتب الوطني الأمريكي للعمل (BNA):

L. BELANGER et Autres: Gestion des ressources humaines, une approche globale et intégrée, Gaëtan Morin éditeur, Québec, 1983, p. 280.

<sup>16</sup> - الحضور هو التزام ناشئ عن التزام والذي بدونه يعتبر العامل متغيبا، ولذلك يتعين تحديد إطار ذلك الالتزام وبأكبر قدر من الوضوح والدقة: فالحضور ليس مفهوما concept وإنما هو مجموعة من القواعد التي تبين ساعات العمل، أوقات العطل... إلخ، وإن كان الواقع يشير إلى أن الكثير من المؤسسات تولي اهتماما للمتغيبين دون عذر (أي للأشخاص الذين لا يجب أن يكونوا كذلك) أكبر مما توليه للعدد الفعلي للمتغيبين.

- Voir :

- GRAND ROBERT, 2<sup>ème</sup> édition, version électronique, 2005.

- F. MEULEMA : op. cit., p. 6.

<sup>17</sup> - B. MARTORY et D. CROZET : op. Cit., p.192.

<sup>18</sup> - Idem.

<sup>19</sup> - ويستثنى من التغيب: البطالة، الإضرابات، التكوين داخل المؤسسة، عطل الاسترجاع أو العطل التعويضية récupération ou compensatoires، أيام الراحة القانونية والعطلة السنوية.

P. JARDILLIER et H. BAUDIN : L'absentéisme : mythes et réalités, 2<sup>ème</sup> éd, édition EME, Paris, 1984, p. 2.

<sup>20</sup> - القانونون 90-11 المؤرخ في 21/04/1990 والمتضمن لعلاقات العمل، الجريدة الرسمية، العدد 17، السنة 27، 25/04/1990.

<sup>21</sup> - في الواقع لا توجد طريقة موحدة لقياس التغيب، فكل شيء يعتمد على تحديد مكونات كل من البسط والمقام، والمهم هو المحافظة على نفس طريقة القياس في المؤسسة على مر الفترات.

B. MARTORY & D. CROZET: Op. Cit., p. 194.

<sup>22</sup> - في الغالب تحدد الفترة بالشهر، وتحسب بعد ذلك المتوسطات الفصلية أو السنوية.

<sup>23</sup> - P. JARDILLIER : Op. Cit., p. 110.

<sup>24</sup> - Contribution horaire à la marge sur coûts variables.

<sup>25</sup> - المساهمة الساعية تعني المبلغ الموفر من كل ساعة مقتصدة من ساعات الوقت الزائد ومن ساعات عدم الإنتاج، وهو مبلغ يمكن توجيهه إلى أنشطة تحقق نفس الهامش الإجمالي، وعليه فإن زيادة مبلغ المساهمة يعني:

- تحسنا في إنتاجية العمل؛

- زيادة في قدرة المؤسسة على التحكم أكثر في تكاليفها المتغيرة مما يرفع من تنافسيتها

- عائدا أكبر من الاستثمارات اللامادية كالاستثمار في تحسين طرق التسيير (تنظيم، تسيير الموارد البشرية...) والذي سينتج عنه حتما لتقليل من حجم الاختلالات. لمزيد من التفاصيل، أنظر:

L. Cappelletti & F. Noguera : le développement durable de la valeur du temps de travail humain : une réponse à la mondialisation,

Revue Management & Avenir, Ed 2005/4, n° 6, pp. 194-195, <https://www.cairn.info/revue-management-et-avenir-2005-4-page-183.htm>

<sup>26</sup> - Groupe Mutuel Assurances Versicherungen Assicurazioni: Les coûts des absences pour l'entreprise [http://www.corporatecare.ch/etc/medialib/documents/francais/corporatecare/infotheque/memos\\_pratiques.5/10/2009](http://www.corporatecare.ch/etc/medialib/documents/francais/corporatecare/infotheque/memos_pratiques.5/10/2009).

<sup>27</sup> - Idem.

<sup>28</sup> - Idem.

<sup>29</sup> - قد تختار المؤسسة عدم تعويض أو تغطية الغيابات القصيرة المدة وبذلك لا يكون لهذه الغيابات تكاليف مباشرة إضافية.

H. SAVALL et V. ZARDET : Maîtriser les coûts et les performances cachés, Op. Cit., p. 131.

<sup>30</sup> - Idem.

<sup>31</sup> - من الملاحظات المهمة الواجب ذكرها هنا أن:

- معدل التغيب في الوحدة بلغ 7,3%؛

- أكثر من ثلث العمال الدائمين تزيد أعمارهم عن 50 سنة (هرم اليد العاملة)؛

- ارتفاع نسبة اليد العاملة النسوية (58% كمتوسط و77% من التنفيذيين)، وهي الفئة الأكثر تغيبا.

<sup>32</sup> - يتم تسجيل تكرار الملاحظة في خانة التكرارات، إذا تكررت هذه الأخيرة لدى المستجوبين بالنسب المبينة أدناه:

- أكثر من 80% دائما؛

- بين 60 و80% كثيرا جدا؛

- بين 40 و59% في أغلب الأحيان؛

- بين 15 و39% أحيانا؛

- أقل من 15% نادرا.



\* وتقديره كالتالي: 10 دقائق يمنحها قانون المؤسسة للعمال للتهيؤ للخروج + 10 د تمنح كوقت للصلاة + 15 د في التنقلات لجلب صناديق bacs القطع والمواد + 15 دقيقة على الأقل لأسباب مختلفة.

<sup>33</sup> - يرى البعض أنه بالإمكان تحميل الأعباء الخفية للوقت غير المنتج بكاملها على حساب مصاريف العاملين دون بقية الحسابات، وهو حل نرى أنه يتجاهل مبدأ أساسيا قامت عليه طريقة التكاليف الخفية في تقييمها لوقت العمل المستنفد في تصحيح الاختلالات وهو: ضرورة تحقيق العامل لعائد يزيد عن أجره وبما يمكن المؤسسة من تحقيق نتيجة تغطي تكاليفها الثابتة. ولهذا السبب اقترحت الطريقة أن يقوم التحميل إما على أساس المساهمة الساعية في الهامش على التكاليف المتغيرة، أو إذا تعذر ذلك، على أساس المساهمة الساعية في تغطية الأعباء الهيكلية (خاصة في حالة المؤسسات التي لا يمكنها التوسع أو النمو).