SHIHAB JOURNAL OF HUMANITIES
Volume (2), Issue (3) (Sept, 2026)
ISSN: 3136-2958

مجلة الشهاب للعلوم الإنسانية
المجلد (2) العدد 3 سبتمبر 2026
ردمد: 3136-2958

دور قياس مؤشرات التكاليف الخفية في الحد من تكاليف الإنتاج

دراسة تطبيقية على شركة العين للصناعات الغذائية المساهمة

طلال جمعة سالم الدينالي
كلية الاقتصاد المرج – جامعة بنغازي

"*The Role of Measuring Hidden Cost Indicators in Reducing Production Costs"*
An Empirical Study on Al-Ayn Food Industries Joint-Stock Company

Talal Jumaa Salem Al-Dinali
Faculty of Economics, Al-Marj – University of Benghazi
talal.mohammed@uob.edu.ly

تاريخ الاستلام: 2026/9/12 تاريخ المراج عة 9/15/ 2026 تاريخ القبول:2026/10/11- تاريخ النشر: 11/10/ 2026

الملخص:
هدفت الدراسة إلى التعرف على دور قياس مؤشرات التكاليف الخفية (الغياب عن العمل، حوادث العمل، دوران العمل، انخفاض الجودة، وفروق الإنتاجية) في الحد من تكاليف الإنتاج من خلال تطبيق ميداني على شركة العين للصناعات الغذائية المساهمة بمدينة بنغازي .ولتحقيق أهداف الدراسة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الميداني، حيث جُمعت البيانات باستخدام الاستبيان وتوزيعها على عينة من العاملين بالأقسام الإنتاجية بلغ عددها 50 مفردة صالحة للتحليل الإحصائي عبر برنامج (SPSS) وأسفرت النتائج عن وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمؤشرات التكاليف الخفية مجتمعة ومنفردة في تخفيض تكاليف الإنتاج بالشركة، حيث تبيّن أن الأسباب الشخصية تتصدر دوافع الغياب، بينما يعد نقص الخبرة والمهارة السبب الأبرز لضعف الإنتاجية، وفي ضوء هذه النتائج، أوصت الدراسة بضرورة إرساء نظام دقيق لمحاسبة وقياس التكاليف الخفية، وتعزيز برامج التدريب ورفع كفاءة العمالة، وتطوير إجراءات السلامة المهنية، فضلاً عن تهيئة بيئة عمل جاذبة للحد من دوران العمل والاستغلال الأمثل للموارد للحد من الهدر التشغيلي.
الكلمات المفتاحية :التكاليف الخفية، مؤشرات التكاليف الخفية، تكاليف الإنتاج، الغياب عن العمل، حوادث العمل، دوران العمل، اللاجودة، الفروق الإنتاجية.

Abstract:
The study aimed to identify the role of measuring hidden cost indicators (absenteeism, work accidents, labor turnover, low quality, and productivity differentials) in reducing production costs through a field study applied to Al-Ayn Food Industries Joint-Stock Company in Benghazi. To achieve the objectives of the study, a descriptive-analytical field approach was adopted. Data were collected using a questionnaire distributed to a sample of employees in the production departments, resulting in 50 valid responses for statistical analysis using the SPSS software. The results revealed a statistically significant impact of hidden cost indicators—both combined and individually—on reducing production costs within the company. It was found that personal reasons topped the motives for absenteeism, while a lack of experience and skills was the primary cause of low productivity. In light of these findings, the study recommended establishing an accurate system for accounting and measuring hidden costs, enhancing training programs to improve labor efficiency, developing occupational safety measures, creating an attractive work environment to reduce labor turnover, and optimizing resource utilization to minimize operational waste.

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

1.1. المقدمة:

تسعى المؤسسات الاقتصادية في البيئة التنافسية المعاصرة إلى تعزيز أدائها المالي وضمان استمراريتها وربحِتها عبر استراتيجيتين رئيسيتين، إما زيادة حجم المبيعات أو تخفيض التكاليف التشغيلية، ونظراً لصعوبة التوسع المستمر في المبيعات تحت ضغوط المنافسة السائدة في الأسواق، يُصبح خفض التكاليف مع الحفاظ على الجودة خياراً استراتيجياً محوريّاً ومطلباً رئيسياً لنجاح واستمرارية المنشأة.

ومع تطور الفكر المحاسبي، تبين أن نظم المحاسبة التقليدية تقصر عن تتبع كافة عناصر التكاليف، حيث تغفل نوعاً هاماً يُعرف بـ **"التكاليف الخفية" (Hidden Costs)**، وهي التكاليف غير الظاهرة في السجلات المحاسبية الرسمية والناجمة

عن اختلالات الأداء والسلوكيات الوظيفية وبيئة العمل والتنظيم. وتشكل مؤشرات التكاليف الخفية (مثل: الغياب عن العمل، حوادث العمل، دوران العمل، انخفاض الجودة، وفروق الإنتاجية) أداة تشخيصية بالغة الأهمية لتحديد مواطن الهدر والحد من تكاليف الإنتاج.

ومن هذا المنطلق، تأتي هذه الدراسة الميدانية لتسليط الضوء على دور قياس مؤشرات التكاليف الخفية والتحكم بها كمدخل عملي يهدف إلى الحد من تكاليف الإنتاج، وذلك من خلال تطبيق ميداني مباشر واستقصاء آراء عينة من العاملين بالأقسام الإنتاجية بشركة العين للصناعات الغذائية المساهمة بمدينة بنغازي.

2.1 الدراسات السابقة:

- دراسة (Bhushan, etal,2017) بعنوان "أثر التكاليف الخفية على الإنتاج والعمليات" وهدفت الدراسة إلى معرفة كيف تؤثر التكاليف غير المرئية على كفاءة العمليات الإنتاجية وإدارة الأعمال، وأُجريت الدراسة بالهند في بيئة الأعمال والصناعات التي تعتمد بشكل كبير على العمليات الإنتاجية، مع التركيز على تحليل التكاليف التي لا تُدرج عادة في الحسابات التقليدية، واعتمد المنهج المستخدم في الدراسة على تحليل كمي ونوعي، حيث تم جمع البيانات من خلال استبيانات ومقابلات مع مديري الإنتاج والمحاسبين في عدة شركات، واظهرت الدراسة أن التكاليف الخفية، مثل تكاليف الصيانة غير المتوقعة وتكاليف الجودة المخفية وتأخيرات الإنتاج، تؤثر بشكل كبير على تكاليف الإنتاج الإجمالية وكفاءة العمليات، مما يبرز أهمية إدراك هذه التكاليف وإدارتها لتحسين الأداء المالي والإنتاجي للشركات.

- دراسة (بكطاش، 2019م) بعنوان "تحليل وتقييم التكاليف الخفية في المؤسسة الاقتصادية حسب نموذج Henri savall" وهدفت الدراسة الى تقييم كيفية تأثير التكاليف غير المباشرة على العمليات التشغيلية وربحية المؤسسة ، واستخدمت الدراسة منهجًا تطبيقيًا لجمع وتحليل البيانات من مؤسسة اقتصادية بدولة الجزائر لاحتساب المؤشرات الذي وضعه هنري سأفال، وأظهرت الدراسة أن التكاليف الخفية كانت السبب في عدم تحقيق عائد أعلى، وأن تحليل وتقييم التكاليف الخفية يمكن أن يسهم بشكل كبير في تحسين كفاءة العمليات وتقليل النفقات غير الضرورية، مما يعزز من ربحية المؤسسة واستدامتها الاقتصادية.

- دراسة (Gabriele, Mazzolini,2020) بعنوان "العواقب الاقتصادية لحوادث العمل" وهدفت الدراسة إلى تحليل الأثر المالي لحوادث العمل على الشركات والاقتصاد بشكل عام في إيطاليا واستخدمت الدراسة منهجًا تحليليًا، من خلال فحص البيانات لصناعات مختلفة لتقييم التكاليف المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بحوادث العمل، واظهرت الدراسة أن حوادث العمل تؤدي إلى خسائر اقتصادية كبيرة نتيجة لعوامل مثل انخفاض الإنتاجية، وتكاليف العلاج الطبي، وتعويضات العمال، وتعطيل العمليات التشغيلية، وتؤكد الدراسة على أهمية تنفيذ إجراءات سلامة فعّالة للحد من هذه التكاليف وتعزيز الأداء الاقتصادي بشكل عام، لأن حوادث العمل لا تؤدي إلى هدر ساعات العمل فقط بل يمتد تأثيرها إلى ربحية المؤسسة.

- دراسة (بوزورين، وشيبة،2021م) بعنوان "تدقيق التكاليف الخفية ودورها في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية" ، وهدفت الدراسة إلى تحليل أثر التكاليف الخفية على أداء وربحية المؤسسات الاقتصادية بواسطة المؤشرات الخمسة لهنري سأفال، وتم تطبيق الدراسة على مؤسسة اقتصادية كدراسة حالة بدولة الجزائر، باستخدام المنهج التحليلي والاستقصائي لجمع وتحليل البيانات وتوصلت الدراسة إلى أن تدقيق التكاليف الخفية يسهم بشكل كبير في تحسين كفاءة العمليات وتقليل الهدر، مما يؤدي إلى زيادة مردودية المؤسسات وتعزيز قدرتها التنافسية في السوق.

- دراسة (سليماني، بوريش، 2021م) بعنوان " مساهمة التحكم في مؤشرات التكاليف الخفية في تخفيض التكاليف الكلية للمؤسسة" وتهدف دراسة إلى استكشاف كيفية مساهمة التحكم في مؤشرات التكاليف الخفية في خفض التكاليف الكلية للمؤسسة، وأُجريت الدراسة في الجزائر باستخدام منهج دراسة الحالة لتحليل بيانات لأحدى المؤسسات، وأظهرت النتائج أن التحكم الفعّال في مؤشرات التكاليف الخفية يساهم بشكل كبير في تقليل التكاليف الكلية، مما يعزز الكفاءة المالية والإدارية للمؤسسة.

- دراسة (عبد الوهاب،2021م) بعنوان "تأثير مؤشرات التكاليف الخفية على ربحية المنشاة الصناعية" وهدفت الدراسة إلى فحص كيفية تأثير التكاليف الخفية على الربحية في المنشآت الصناعية بدولة مصر، وتم تطبيق الدراسة في مصر باستخدام منهج الدراسة التطبيقية لجمع وتحليل البيانات من منشآت صناعية، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية بين مؤشرات التكاليف الخفية ومعدلات الربحية، وأن فهم وإدارة التكاليف الخفية بشكل فعّال يسهم بشكل كبير في تحسين ربحية المنشآت الصناعية وزيادة كفاءتها التشغيلية.

- دراسة (العوضي،2021م) بعنوان "محددات قياس التكلفة الخفية في شركات الأدوية المصرية" هدفت الدراسة لتحليل العوامل التي تؤثر في قياس التكاليف الخفية داخل شركات الأدوية في مصر وأُجريت الدراسة ميدانيًا في عدد من الشركات العاملة في هذا القطاع داخل مصر، واعتمدت منهجًا وصفيًا تحليليًا لجمع البيانات، تم جمع البيانات باستخدام استبيانات ومقابلات مع مسؤولي الأقسام المالية والإدارية، وأظهرت الدراسة أن هناك عدة محددات رئيسية تؤثر في قياس التكاليف الخفية منها طبيعة العمليات الإنتاجية، وتعقيد الإجراءات الإدارية، ومستوى التكنولوجيا المستخدمة، بالإضافة إلى الكفاءات البشرية.

- دراسة (المدهون،2021م) بعنوان "واقع التكاليف الخفية وإمكانية التحكم بها" وهدفت الدراسة إلى استكشاف طبيعة التكاليف الخفية في المؤسسات وإمكانية التحكم بها لتحسين الكفاءة المالية والإدارية، ونُفذت الدراسة كتطبيق عملي في مجموعة من المؤسسات الفلسطينية متمثلة في البنوك التجارية، واعتمدت منهجًا وصفيًا تحليليًا لجمع وتحليل البيانات، وتم جمع البيانات من خلال استبيانات ومقابلات مع العاملين في الأقسام المالية والإدارية بالمؤسسات المستهدفة، بالإضافة إلى مراجعة الوثائق والتقارير المالية ذات الصلة، وأظهرت نتائج الدراسة أن التكاليف الخفية تمثل عبئًا ماليًا كبيرًا على

المؤسسات، لكنها يمكن التحكم بها عبر تحسين نظم القياس المالي، وتعزيز الشفافية في العمليات، وتدريب الكوادر البشرية على الممارسات المالية الجيدة.

- دراسة (العراقي، 2022م) بعنوان "أثر مؤشرات التكلفة الخفية في قياس تكاليف الإنتاج ودعم الميزة التنافسية" هدفت لدراسة أثر مؤشرات التكاليف في تخفيض تكاليف الإنتاج، في شركة مساهمة مصرية لصناعة الاسمنت، للتعرف على حجم التكاليف المترتبة عن هذه المؤشرات وتحديد أسباب وجودها، وذلك باتباع المنهج التحليلي الوصفي وفقاً لأسلوب دراسة الحالة من خلال تطبيق مؤشرات التكاليف الخفية على البيانات المالية للشركة، وتوصلت الدراسة إلى أن زيادة مؤشرات التكاليف الخفية يؤدي إلى تخفيض مستويات دعم الميزة التنافسية ويعني ذلك وجود علاقة عكسية بين مؤشرات التكاليف الخفية والميزة التنافسية.

- دراسة (مهلول،2023م) بعنوان "دور الممارسات الحسنة لإدارة الموارد البشرية في تخفيض التكاليف الخفية في المؤسسات الإنتاجية" وقد هدفت الدراسة لإبراز دور مساهمة الممارسات الحسنة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الإنتاجية بالجزائر التي تنتج عن خلال التفاعل الدائم بين هياكل المؤسسة (المادية، الذهنية ..... الخ) والسلوكيات البشرية مثل التغيب ودوران العمل، واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتم جمع البيانات بواسطة الاستبيان، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين الممارسات الحسنة لإدارة الموارد البشرية بالمؤسسة والتي ساهمت في تخفيض التكاليف الخفية.

قد تناولت الدراسات السابقة التكاليف الخفية في المؤسسات الاقتصادية في عدة دول من حيث التعرف على مفهومها وأسباب ظهورها وقياسها باستخدام مؤشراتها الخمسة، وأظهرت دراسة Bhushan et al. (2017) في الهند أن التكاليف الخفية مثل الصيانة غير المتوقعة وتأخيرات الإنتاج تؤثر سلبًا على الكفاءة المالية والإنتاجية، وفي الجزائر أكدت دراستان لبكطاش (2019) وبوزورين وشيبة (2021) على أهمية تقييم وتدقيق التكاليف الخفية لتحسين كفاءة العمليات وزيادة الربحية، وكما أشارت دراسة سليماني وبوريش (2021) إلى أن التحكم الفعّال في مؤشرات التكاليف يساهم في تقليل التكاليف الكلية وتحسين الكفاءة المالية، في مصر وجدت دراستان لعبد الوهاب (2021) والعوضي (2021) أن التكاليف الخفية تؤثر سلبًا على الربحية ويجب التركيز عليها لتحسين الأداء المالي، أما دراسة المدهون (2021) في فلسطين فأكدت أن التكاليف الخفية تشكل عبئًا ماليًا كبيرًا لكن يمكن التحكم بها عبر تحسين نظم القياس المالي، ودراسة العراقي (2022) في مصر أبرزت العلاقة العكسية بين مؤشرات التكاليف والميزة التنافسية، أخيرًا أشارت دراسة مهلول (2023) في الجزائر إلى أن الممارسات الجيدة لإدارة الموارد البشرية تسهم في تخفيض التكاليف الخفية، مما يعزز الأداء المالي والإنتاجي بشكل عام.

وتؤكد جميع الدراسات السابقة على أهمية التعرف على التكاليف الخفية وإدارتها لتحسين الكفاءة وربحية المؤسسات، وتبين أن بعض المؤسسات لا تولي أي اهتمام بالتكاليف الخفية والبعض الأخر كان يعتقد أنهُ ليس له أثر كبير على معدل الأداء المالي (الأرباح) وأتضح من جميع الدراسات السابقة انه توجد علاقة عكسية بين التكاليف الخفية والربحية، وأن هذه الدراسة سوف تتم في مجتمع لم تُعطي فيه التكاليف الخفية أهمية بالمقارنة بسلبيات هذه التكاليف في حالة وجودها من خلال دراسة ميدانية لمعرفة دور قياس مؤشرات التكاليف الخفية في الحد من تكاليف الإنتاج في شركة العين للصناعات الغذائية بمدينة بنغازي.

3.1 مشكلة الدراسة:

تواجه العديد من الشركات الصناعية فجوة بين الأداء الفعلي المنجز والأداء التقديري المخطط له، نتيجة بروز تكاليف غير مرئية تقع خارج نطاق الرقابة المحاسبية التقليدية، وتتمثل هذه التكاليف الخفية في الاختلالات المرتبطة بالسلوك البشري وبيئة العمل والتنظيم، مثل ارتفاع معدلات الغياب غير المبرر، وحوادث العمل، وتدني مستويات الكفاءة والخبرة، وارتفاع دوران العمالة.

وتكمن المشكلة الرئيسية في ضعف أو غياب آليات التتبع والقياس لهذه المؤشرات في العديد من المؤسسات، مما يحرم الإدارة من الكشف المبكر عن مواطن الهدر المالي والتشغيلي وإدارتها بفعالية، وبناءً عليه تتبلور مشكلة الدراسة الميدانية في صياغة التساؤل الرئيسي التالي:

ما دور قياس مؤشرات التكاليف الخفية في الحد من تكاليف الإنتاج بشركة العين للصناعات الغذائية المساهمة؟

ويتفرع من هذا التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

1. هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقياس معدل الغياب عن العمل في الحد من تكلفة الإنتاج بالشركة؟
2. هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقياس معدل حوادث العمل في الحد من تكلفة الإنتاج بالشركة؟
3. هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقياس معدل دوران العمل في الحد من تكلفة الإنتاج بالشركة؟
4. هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقياس معدل انخفاض الجودة (اللاجودة) في الحد من تكلفة الإنتاج بالشركة؟
5. هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقياس فروق الإنتاجية في الحد من تكلفة الإنتاج بالشركة؟

4.1 فرضيات الدراسة:

استناداً إلى مشكلة الدراسة وأهدافها، تم صياغة الفرضيات الإحصائية التالية التي سيتم اختبارها ميدانياً:

- **الفرضية الرئيسية:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) لقياس مؤشرات التكاليف الخفية مجتمعة في الحد من تكلفة الإنتاج بشركة العين للصناعات الغذائية المساهمة.

ويتفرع من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

- **الفرضية الفرعية الأولى:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل الغياب عن العمل والحد من تكلفة الإنتاج.

- **الفرضية الفرعية الثانية:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل حوادث العمل والحد من تكلفة الإنتاج.
- **الفرضية الفرعية الثالثة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل دوران العمل والحد من تكلفة الإنتاج.
- **الفرضية الفرعية الرابعة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل انخفاض الجودة والحد من تكلفة الإنتاج.
- **الفرضية الفرعية الخامسة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس فروق الإنتاجية والحد من تكلفة الإنتاج.

5.1 أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة الميدانية إلى تحقيق الأهداف الرئيسية والفرعية التالية:

- التأصيل النظري لمفهوم التكاليف الخفية وأسباب نشأتها ومؤشرات قياسها وفق الأدبيات المحاسبية والإدارية المعاصرة.
- التعرف على واقع قياس وتطبيق مؤشرات التكاليف الخفية الخمسة (الغياب، حوادث العمل، دوران العمل، الجودة، وفروق الإنتاجية) ميدانياً في الأقسام الإنتاجية بشركة العين للصناعات الغذائية.
- قياس وتحليل دور وأثر استخدام هذه المؤشرات الخمسة إحصائياً في الحد من تكاليف الإنتاج بالشركة محل الدراسة.
- تقديم توصيات ومقترحات إدارية ومحاسبية عملية تساهم في الحد من النفقات غير الضرورية وتحقيق الاستدامة التشغيلية للشركات الصناعية.

6.1 أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من محورين أساسيين:

- **الأهمية العلمية:** الإسهام في إثراء المكتبة المحاسبية والإدارية بموضوع قياس التكاليف الخفية ومؤشراتها التشخيصية، وتقديم نموذج تحليلي يربط بين المحاسبة الإدارية الحديثة وقياس الأداء الاجتماعي والتشغيلي داخل المنشآت.
- **الأهمية العملية:** مساعدة الإدارة التنفيذية ومحاسبي التكاليف بشركة العين للصناعات الغذائية (والشركات الصناعية المماثلة) على التعرف على مصادر الهدر المالي والعملياتي غير المرئية (مثل ساعات التعطل، إصابات العمل، انخفاض جودة المخرجات، ونقص التدريب)، مما يتيح اتخاذ قرارات رشيدة للحد من تكاليف الإنتاج وتعزيز الميزة التنافسية.

7.1 منهج الدراسة:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الميداني لملائمته لطبيعة اهداف الدراسة، وكذلك الجانب النظري والمتمثل في تغطية الأدبيات وتأصيل المفاهيم المحاسبية والإدارية المتعلقة بالتكاليف الخفية ومؤشرات قياسها، والجانب الميداني يعتمد على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية من عينة الدراسة بالأقسام الإنتاجية بشركة العين للصناعات الغذائية، ثم تفريغ البيانات واختبار الفرضيات وتحليلها إحصائياً باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

7.1 حدود الدراسة (نطاق الدراسة):

- **الحدود الموضوعية:** دراسة دور قياس مؤشرات التكاليف الخفية الخمسة (الغياب عن العمل، حوادث العمل، دوران العمل، انخفاض الجودة، وفروق الإنتاجية) في الحد من تكاليف الإنتاج.
- **الحدود المكانية:** شركة العين للصناعات الغذائية المساهمة - مدينة بنغازي.
- **الحدود البشرية (عينة الدراسة الميدانية):** عينة ممثلة للموظفين والعاملين في الأقسام الإنتاجية بالشركة (تحليل عدد 50 استبياناً صالحاً للتحليل الإحصائي).

9.1. هيكل الدراسة (خطة الدراسة):

تم توزيع خطة الدراسة على أربعة مباحث رئيسية على النحو التالي:

- **المبحث الأول:** الإطار العام للدراسة (المقدمة، المشكلة، الفرضيات، الأهداف، الأهمية، الدراسات السابقة، والمنهجية).
- **المبحث الثاني:** الإطار النظري للدراسة (مفهوم التكاليف الخفية، أسباب ظهورها، مؤشرات قياسها وعناصرها، وأساليب التحكم بها).
- **المبحث الثالث:** الجانب الميداني (وصف مجتمع وعينة الدراسة الميدانية، التحليل الإحصائي للعبارات، واختبار الفرضيات عبر SPSS).
- **المبحث الرابع:** النتائج والتوصيات.

المبحث الثاني: الإطار النظري للدراسة

1.2. مقدمة:

تُعد التكاليف الخفية من المفاهيم المحاسبية حديثة النشأة، حيث يعود الفضل في اكتشافها وتأطيرها إلى الباحث الفرنسي (Henri Savall)، وذلك من خلال دراساته وأبحاثه الميدانية للظروف المهنية داخل المؤسسات والاقتصادات، وقد ارتكز هذا المفهوم على الربط بين الجانب الاجتماعي والجانب الاقتصادي للمنظمة، حيث قدم تقديرات اقتصادية دقيقة للتكاليف الناتجة عن اختلالات بيئة العمل، وفيما يلي تناول لأهم المفاهيم والأبعاد المتعلقة بهذه التكاليف.

2.2. مفهوم التكاليف الخفية:

تعددت التعريفات والمفاهيم التي تناولت التكاليف الخفية في الأدب المحاسبي والإداري، ومن أبرز هذه التعريفات:

- تُعرّف التكاليف الخفية بأنه "تكاليف ليس لها وجود، بمعنى عدم وجود تفسير أو معنى واضح لها ضمن نظام المعلومات المحاسبية التقليدي، سواء في الموازنات التقديرية أو المحاسبة المالية" (Zardet, 2015, p. 127 & Savall).

- كما عُرّفت بأنها "التكاليف التي لا تُسجل في الدفاتر والسجلات المحاسبية، إلا أن وجودها يترك أثراً سلبياً مباشراً على الدخل يؤدي إلى انخفاضه، مثل تكلفة التدريب أثناء العمل، حيث يؤدي الموظف الجديد مهامه ببطء مما يعطل بقية زملائه في نفس خط الإنتاج، وكذلك تكاليف حوادث العمل" (Chaachoua, 2007, p. 38).
- وفي تعريف آخر، يُشار إليها بأنها "عملية ترجمة مالية للاختلالات الملاحظة في الأنشطة وأُطلق عليها اسم تكاليف خفية لعدم إمكانية تتبعها أو ملاحظتها عبر نظام المعلومات المالية للمؤسسة" (كواشي، 2013، ص 15).

وبناءً على المفاهيم السابقة، يمكن تعريف التكاليف الخفية إجرائياً بأنها مجموعة التكاليف والعبء المالي الذي تتحمله المؤسسة نتيجة التغيب عن العمل، وضعف الكفاءة والمهارة التشغيلية، ونقص التدريب المستمر للعاملين، مما يحدث تباعداً وفروقاً في الإنتاجية ويؤدي إلى تدني كفاءة واستغلال الموارد.

3.2. أسباب نشأة التكاليف الخفية:

تنشأ التكاليف الخفية في المؤسسات الاقتصادية نتيجة عدة عوامل ومسببات تنظيمية وسلوكية، وقد حدد الباحث (Henri Savall) خمسة أسباب رئيسية لنشأتها تتمثل في: ظروف العمل، تنظيم العمل، الاتصال، إدارة الوقت، والتدريب (Savall, 2000, p. 28)، ويمكن إيضاحها تفصيلاً على النحو التالي:

- **ظروف العمل:** يُعد توفير بيئة وظروف عمل ملائمة ومحفزة من أهم الأهداف التي تسعى المنشآت لتحقيقها، ويتأثر العنصر البشري بعدة عوامل في مكان عمله، مثل سوء الإدارة، وعدم مناسبة درجة الحرارة، والضوضاء، وضغوط العمل الشديدة، وتؤدي هذه العوامل مجتمعة إلى نشوء التكاليف الخفية التي تنعكس سلبياً على الأداء المؤسسي الكلي (المدهون، 2021، ص 13).
- **تنظيم العمل:** يؤثر سوء تنظيم العمل بشكل مباشر على العلاقات الداخلية للمؤسسة، سواء بين الأفراد والإدارة أو فيما بين الأفراد أنفسهم. فتنظيم العمل يعبر عن طبيعة ونوعية التفاعل بين مختلف العناصر البشرية والإدارية، وهو ما يتجلى في مستوى الأداء المنجز، لذا وجب أن يتصف الهيكل التنظيمي بالمرونة الكافية، وسوء تنظيم العمل يحدث حالة من عدم التوافق بين مؤهلات العامل والمهام المطلوبة منه، فإما أن تتجاوز قدراته طبيعة العمل فيشعر بالملل والإحباط، أو تقصر قدراته عن التكليف المطلوب فيحدث الخلل وتظهر التكاليف الخفية (بكطاش، 2019، ص 3).
- **الاتصال:** تسهم فاعلية نظام الاتصالات في تحقيق الأهداف الاستراتيجية والتنفيذية للمؤسسة، والاتصال غير الفعال يمنع الاستغلال الأمثل للمعلومات ويضعف جودتها، مما يعزز ظهور التكاليف الخفية، وتتمثل معوقات الاتصال الفعال في المعوقات التنظيمية، والإنسانية، واللغوية، ومعوقات التخصص، فضلاً عن حجم المؤسسة وموقعها الجغرافي، وزيادة تدفق المعلومات أو ندرتها، وغياب التغذية العكسية (عبوي، 2008، ص 12).
- **إدارة الوقت:** يُعد عنصر الوقت متغيراً حاسماً في قياس نجاح المؤسسة أو فشلها، كون الوقت مورداً غير قابل للتخزين، وكلما أُستغل الوقت بالشكل الأمثل ارتفعت الكفاءة وزادت الإنتاجية، وعلى العكس من ذلك، فإن الوقت الضائع أو غير المنتج أثناء ساعات العمل الرسمي يفرز تكاليف خفية تؤثر سلبياً على المنشأة ككل (الصرف، 2000، ص 28).
- **التدريب:** تولي إدارات المؤسسات اهتماماً كبيراً بالتدريب باعتباره استثماراً في الموارد البشرية لرفع كفاءتها، ويهدف التدريب إلى تحسين مستوى أداء العاملين لإنجاز الأعمال بالجودة المطلوبة، وقد تظهر معوقات تحول دون تحقيق هذا الهدف، كعدم اهتمام الإدارة بالتدريب، أو ضعف تأهيل الكوادر التدريبية، وهو ما يتسبب بالتبعية في نشوء التكاليف الخفية (المدهون، 2021، ص 14).

4.2. مؤشرات التكاليف الخفية:

تعتمد الإدارة على خمسة مؤشرات رئيسية كأدوات تشخيصية للكشف عن الاختلالات التشغيلية التي تفرز التكاليف الخفية (سليماني وبوريش، 2021، ص 132-135)، وهي:

- **معدل الغياب عن العمل:** ويُقصد به عدم تواجد العامل في مقر عمله خلال أوقات الدوام الرسمي المقررة، باستثناء الإجازات الرسمية والعطلات المعتمدة.
- **حوادث العمل:** هي كافة الحوادث والإصابات البدنية التي يتعرض لها العامل أثناء تأدية مهامه الوظيفية، أو الحوادث التي تقع له أثناء ذهابه إلى العمل أو عودته منه.
- **معدل دوران العمل:** ويعبر عن حالة التغير والحرية التنظيمية الناتجة عن استبدال أو حركة الأفراد العاملين بالمؤسسة (الاستقالات، التعاقدات، الإقالات) خلال فترة زمنية محددة.
- **اللاجودة (انخفاض الجودة):** وتتمثل في عجز أداء المنتجات عن تلبية احتياجات ومتطلبات العملاء، مما يشير إلى انخفاض جودة المخرجات وعدم تحقيق رضا المستهلك، وهو ما ينعكس مباشرة في تراجع حجم المبيعات.
- **فروق الإنتاجية:** تُعرف الإنتاجية بالمصطلح المحاسبي والإداري على أنها العلاقة النسبية بين الموارد المستخدمة (المدخلات) والنتائج المحققة (المخرجات)، وتعد أداة لقياس مدى الاستغلال الأمثل لموارد المنشأة.

5.2. عناصر التكاليف الخفية:

تتكون التكاليف الخفية داخل البيئة التشغيلية للمؤسسات من عدة عناصر رئيسية (المدهون، 2021، ص 14)، وهي:

- **الأجور الإضافية:** وتأخذ صوراً متعددة، كحالة نقل عمال من فئات أجرية أعلى لتغطية مهام موظفي فئات أدنى، أو عدم تناسب الأجر مع ساعات العمل الفعلية، أو الأجور المدفوعة كتعويض عن ساعات عمل إضافية لا يقابلها أداء فعلي.

- **الأوقات الإضافية:** وهي الساعات الإضافية المستهلكة في معالجة وإصلاح الأخطاء والعيوب الناجمة عن الاختلالات، بدلاً من تخصيصها للعمليات الإنتاجية الجديدة، وتُعد زيادة غير مباشرة في التكاليف الصناعية غير المباشرة.
- **الاستهلاكات الإضافية:** وتنتج عن الاستهلاك الزائد للمواد الخام أو الطاقة لتسوية عيوب واختلالات الإنتاج، مما يستلزم استخدام مواد إضافية وتشغيل الآلات لفترات أطول لتعويض الخلل.
- **الوقت غير المنتج:** وهو الوقت الذي تتوقف فيه العمليات الإنتاجية نتيجة غياب العاملين، أو نفاد المخزون، أو التوقف الفجائي للآلات، مما يؤدي إلى ضياع عوائد تشغيلية على المؤسسة.
- **عدم خلق الطاقة (الطاقة غير المستغلة):** وتتمثل في تكلفة الوقت البشري الذي تتحمله المنشأة في إجراء استثمارات لامادية لتسوية الاختلالات اليومية، مما يحرم الكادر المالي والإداري من تخصيص وقت كافٍ للتخطيط الاستراتيجي طويل الأجل، وهو ما يضيع فرصاً استثمارية وإيرادات مستقبلية.
- **المخاطر:** تُعد الاختلالات التكليفية مصدراً رئيسياً للمخاطر الكامنة بالمؤسسة، وتظهر المخاطرة في شكل آثار ونتائج مالية سلبية مستقبلية تُصنف كتكاليف خفية يتوجب على الإدارة أخذها في الاعتبار.

6.2. كيفية التحكم في مؤشرات التكاليف الخفية:

بناءً على مفهوم التكاليف الخفية بوصفها تكاليف غير مفسرة بوضوح ضمن سجلات المحاسبة المالية التقليدية، فإن التحكم فيها يتطلب اتباع حزمة من الإجراءات والآليات التنفيذية (المدهون، 2021، ص 16):

- **الحد من التغيب:** عبر تطبيق إجراءات رادعة ومتوازنة تشمل الخصومات المالية بحق الغياب غير المبرر، إلى جانب لفت النظر والتوجيه الإداري لتفادي التغيب المتعمد.
- **الاهتمام بالتدريب:** وتطوير كفاءة المدربين والبرامج التدريبية الموجهة، لرفع الكفاءة التشغيلية للعمالة وتحقيق الرضا الوظيفي.
- **تخفيض معدل دوران العمل:** من خلال قصر حركة ونقل العمالة على الحالات الضرورية التي تهدف بشكل مباشر إلى رفع كفاءة العملية الإنتاجية.
- **تخفيض حوادث العمل:** عبر التوفير الكامل لوسائل الحماية والسلامة المهنية، وتهيئة بيئة العمل، وتوفير نظم الرعاية الصحية الشاملة للعمال.
- **تحسين الجودة:** والوصول إلى مستويات أعلى من رضا العملاء وتطوير المنتجات، مما يسمح بزيادة الحصة السوقية للمؤسسة وتنمية الإيرادات.
- **رفع إنتاجية العمل:** بالتحسين والتطوير المستمر للعمليات الإنتاجية والمنتجات لمواجهة متطلبات التنافسية في السوق.

من خلال المبحث السابق نستدرك بأهمية التكاليف الخفية التي في حالة وجودها تؤدي الى ارتفاع التكلفة، والتي يرجع اكتشافه للعالم الفرنسي هنري سافل، والتي باتاً على الشركات والمؤسسات التصدي لها لان في حالة عدم متابعيها قد ترتب على الشركة خسائر لم تُحسب في الحسبان، لأنها كامنه داخل التكاليف نفسه مثل اللاجودة الذي قد يوجد ولا يوجد غياب ولا توجد حوادث عمل.

المبحث الثالث: الجانب الميداني للدراسة

1.3 تمهيد:

يُمثل هذا الفصل الإطار الميداني والإجرائي للدراسة، حيث يسعى إلى نقل المفاهيم النظريّة المتعلقة بمؤشرات التكاليف الخفية (الغياب عن العمل، حوادث العمل، دوران العمل، انخفاض الجودة، وفروق الإنتاجية) إلى واقع تطبيقي ملموس داخل الأقسام الإنتاجية بشركة العين للصناعات الغذائية المساهمة بمدينة بنغازي، ويستعرض هذا الفصل المنهجية البحثية المتبعة، وتحديد مجتمع وعينة الدراسة، والأساليب والأدوات المعتمدة في جمع البيانات، وذلك بغرض تحويل البيانات الأولية إلى نتائج رقمية وإحصائية تُساهم في الإجابة عن تساؤلات الدراسة واختبار صحة فرضياتها.

2.3 منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الميداني لملائمته لطبيعة أهداف وموضوع البحث:

- **الجانب الوصفي:** تمثل في مراجعة وتغطية الأدبيات وتأصيل المفاهيم المحاسبية والإدارية الخاصة بالتكاليف الخفية، وأسباب نشأتها، ومؤشرات قياسها وفق الفكر المحاسبي المعاصر.
- **الجانب التحليلي الميداني:** اعتمد على جمع البيانات الأولية وتحليلها إحصائياً لقياس وتحديد حجم وأثر مؤشرات التكاليف الخفية في الحد من تكاليف الإنتاج بالشركة محل الدراسة.

3.3 مجتمع وعينة الدراسة:

- **مجتمع الدراسة:** تمثل مجتمع الدراسة في شركة العين للصناعات الغذائية المساهمة بمدينة بنغازي، وهي شركة وطنية متخصصة في إنتاج المشروبات والمواد الغذائية.
- **عينة الدراسة:** استهدفت الدراسة الأقسام الإنتاجية بالشركة (الموظفين والعاملين بمسميات وظيفية شملت: رئيس قسم، رئيس وحدة، مشرف، ومنتج).
- **حجم العينة والنظرة الإحصائية:** تم توزيع **60** استبياناً على أفراد العينة في الأقسام الإنتاجية، وتم استرجاع **54** استبياناً، واستُبعدت 4 استبيانات غير مكتملة، ليصل عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل الإحصائي النهائي إلى **50 استبياناً**.

4.3 مصادر وأدوات جمع البيانات:

اعتمدت الدراسة على مصدريين رئيسيين للحصول على البيانات ومعالجتها:

- **المصادر الثانوية (الجانب النظري):** تمت الاستعانة بالمراجع والمصادر العلمية المتاحة من كتب ورسائل جامعية ودوريات ومقالات علمية باللغتين العربية والأجنبية، بالإضافة إلى الأبحاث والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع التكاليف الخفية والمحاسبة الإدارية.
- **المصادر الأولية (الجانب الميداني):** تعد **الاستبانة (Questionnaire)** الأداة الرئيسية المعتمدة لجمع البيانات الأولية من أفراد عينة الدراسة، حيث صُممت خصيصاً لتغطية أبعاد ومحاور الدراسة وفق سلم ليكرت الخماسي، وقسمت كالتالي:

- **القسم الأول (الخصائص العامة والوظيفية):** وشمل المتغيرات الشخصية والوظيفية للمبحوثين (النوع، العمر، المستوى التعليمي، المسمى الوظيفي، وسنوات الخدمة).
- **القسم الثاني (محاور مؤشرات التكاليف الخفية):** وتضمن 25 فقرة مقسمة بالتساوي على 5 محاور رئيسية (بواقع 5 فقرات لكل محور):
  - محور الغياب عن العمل.
  - محور حوادث العمل.
  - محور دوران العمل.
  - محور جودة المنتجات (اللاجودة).
  - محور الفروق الإنتاجية.
- **المعالجة الإحصائية:** تم تفريغ البيانات وتحليلها إحصائياً بإدخالها إلى برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (**SPSS**) لاختبار الفرضيات وحساب المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، الأوزان النسبية، واختبارات الصدق والثبات (معامل ألفا كرونباخ).

5.3 تحليل الخصائص العامة لمجتمع الدراسة:

تلعب الخصائص العامة لعينة الدراسة دور مهم في الشركة، وكذلك في التحليل الاحصائي، ويُبين الجدول التالي التوزيع التكراري والنسب المئوية للخصائص العامة والوظيفية لأفراد عينة الدراسة الميدانية:

الجدول رقم (3-1) نتائج تحليل الخصاص العامة لمجتمع الدراسة

الخصائص العامة	الفئة	العدد	النسبة المئوية
النوع	ذكر	38	%76.0
	انثى	12	%24.0
العمر	أقل من 25 سنة	4	%8.0
	من 25 إلى أقل من 35 سنة	36	%72.0
	من 35 إلى أقل من 45 سنة	10	%20.0
	من 45 سنة فأكثر	0	%0.0
المستوى التعليمي	بدون مؤهل	4	%8.0
	ثانوي أو ما يعادله	22	%44.0
	جامعي(بكالوريوس/ليسانس)	24	%48.0
	ما فوق الجامعي	0	%0.0
المسمى الوظيفي	رئيس قسم	6	%12.0
	رئيس وحدة	4	%8.0
	مشرف	12	%24.0
	منتج	28	%56.0
سنوات الخدمة	أقل من 5 سنوات	26	%52.0
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	21	%42.0
	من 10 إلى أقل من 15 سنة	3	%6.0
	من 15 سنة فأكثر	0	%0.0

يتبين من الجدول(1) أنه قد تم توزيع مجتمع الدراسة بين الذكور والإناث، حيثُ كان عدد الذكور(38) أي ما نسبته(76.0%) بينما بلغ عدد الإناث(12) أي ما نسبته(24%) وقد تعزي هذه النسبة إلى طبيعة العمل التي تحتاج إلى الذكور أكثر من الإناث، كما بين الجدول(1) أن الفئة العمرية(من 25 إلى أقل من 35 سنة) قد تحصلت على النسبة الأعلى وبلغت(72.0%) أما الفئة العمرية(من 35 إلى أقل من 45 سنة)فقد تحصلت على نسبة(20.0%) وتحصلت الفئة العمرية(أقل من 25 سنة) على النسبة الأقل وبلغت(8.0%) اما الفئة العمرية(من 45 سنة فأكثر) فلم يكن هناك أي نسبة من المشاركين، كما بين الجدول(1) فئة جامعي(بكالوريوس/ليسانس) هي الفئة الأعلى بنسبة قدرت(48.0%) ثم تليها فئة ثانوية أو ما يعادلها وبنسبة قدرت(44.0%)، وتحصلت فئة بدون مؤهل على اقل نسبة وقدرت(8.0%)، أما فئة ما فوق الجامعي فلم يكن هناك أي نسبة من المشاركين، وكذلك بين الجدول(1) أن المسمى الوظيفي (منتج) قد تحصلت على النسبة

الأعلى وبلغت(56.0%)، أما المسمى الوظيفي (مشرف) فقد تحصلت على النسبة (24.0%)، وتحصل المسمى الوظيفي (رئيس قسم) على النسبة (12.0%)، وتحصل المسمى الوظيفي (رئيس وحدة) على النسبة الأقل وبلغت(8.0%)، وكذلك بين الجدول(1) أن سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات) قد تحصلت على النسبة الأعلى وبلغت(52.0%)، وكذلك بين الجدول(1) أن سنوات الخبرة (من 5 إلى أقل من 10 سنوات) قد تحصلت على النسبة (42.0%)، وكذلك بين الجدول(1) أن سنوات الخبرة (من 10 إلى أقل من 15 سنة) قد تحصلت على النسبة (6.0%)، أما المسمى الوظيفي من 15 سنة فأكثر فلم يكن هناك نسبة للمشاركين.

6.3 أساليب تحليل البيانات:

1.6.3 ثبات مقاييس الدراسة وصدقها:

من خلال الجدول يلاحظ أن معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة تتراوح من (93.2% إلى 96.9%)، ومعاملات الصدق لمتغيرات الدراسة تتراوح من (96.5% إلى 98.4%)، ومن ثم إمكانية الاعتماد على الأداة في قياس ما صممت من أجله.

الجدول رقم (3-2) معاملات ثبات وصدق مقياس الدراسة

أبعاد الدراسة	عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق
الغياب عن العمل	5	0.933	0.966
حوادث العمل	5	0.953	0.976
دوران العمل	5	0.952	0.975
جودة المنتجات	5	0.969	0.984
الفروق الإنتاجية	5	0.932	0.965
الأداة ككل	25	0.987	0.993

من الجدول السابق يتضح أن معاملات الثبات تراوحت بين (0.932) و(0.969) ، بينما تراوحت معاملات الصدق بين (0.965)و(0.984) ، وبلغ الثبات الكلي للأداة (0.987) وتعد هذه القيم مرتفعة جداً وتتجاوز القبول الإحصائي (0.70)، مما يؤكد صلاحية الأداة واستقرارها لقياس ما صُممت لقياسهم ميدانيا.

2.6.3 تحليل عبارات محاور الدراسة:

المحور الأول: الغياب عن العمل:

الجدول رقم (3-3) المتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي من وجهة نظر إجابات عينة الدراسة للغياب عن العمل

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الأهمية
1	ارتفاع معدل الغياب عن المعدل الطبيعي هو أحد اسباب زيادة التكاليف.	4.06	.586	%81.2	2
2	الشركة تعمل على دراسة اسباب الغياب غير المبرر.	3.84	.548	%76.8	4
3	انخفاض الاجر مقابل ضغوطات العمل ونقص التحفيز.	3.62	1.048	%72.4	5
4	اسباب الغياب الشخصية (المسؤولية الاجتماعية/ التزامات اخرى).	4.32	.794	%86.4	1
5	اعتماد الموظف على الساعات الإضافية لتعويض الفارق المادي بسبب الغياب.	4.00	.700	%80.0	3

يبين الجدول السابق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للغياب عن العمل حسب إجابات مجتمع الدراسة، حيث جاءت عبارة " اسباب الغياب الشخصية (المسؤولية الاجتماعية/ التزامات اخرى)" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.32) وانحراف معياري (0.794) والوزن النسبي (86.4%)، وجاءت عبارة " انخفاض الاجر مقابل ضغوطات العمل ونقص التحفيز " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.62) وانحراف معياري (1.048) والوزن النسبي (72.4%).

المحور الثاني: حوادث العمل:

الجدول رقم (3-4) المتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي من وجهة نظر إجابات عينة الدراسة لحوادث العمل

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الأهمية
1	أحد اسباب زيادة التكاليف هو ارتفاع معدل دوران العمل.	3.64	.693	%72.8	1
2	الشركة تعمل على زيادة مخصصه الرعاية الصحية للعمال.	3.22	1.282	%64.4	3
3	توجد خطط بديله لمواجهه التوقف المفاجئ لاحد خطوط الإنتاج.	3.10	1.313	%62.0	4
4	يوجد اهتمام كبير من الشركة في حاله نقص الانتاج المخطط له.	3.40	.857	%68.0	2
5	هناك نقص في وسائل الحماية اثناء العمل.	2.92	.944	%58.4	5

يبين الجدول السابق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لحوادث العمل حسب إجابات مجتمع الدراسة، حيث جاءت عبارة " أحد اسباب زيادة التكاليف هو ارتفاع معدل دوران العمل " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.64) وانحراف معياري (0.693) والوزن النسبي (72.8%)، وجاءت عبارة " هناك نقص في وسائل الحماية اثناء العمل " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.92) وانحراف معياري (0.944) والوزن النسبي (58.4%).

المحور الثالث: دوران العمل:

الجدول رقم (3-5) المتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي من وجهة نظر إجابات عينة الدراسة لدوران العمل

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الأهمية
1	معدل دوران العمل أحد اسباب زيادة التكاليف.	3.76	.716	%75.2	1
2	تسعى الشركة لتحقيق الرضا الوظيفي للعمال.	3.64	.663	%72.8	3
3	تسعى الشركة للحد من معدل دوران العمل.	3.42	.731	%68.4	4
4	الشركة تهتم برفع كفاءه المشرفين والعمال.	3.68	.621	%73.6	2
5	عدم قدرات العمال على مواجهه التطور التكنولوجي.	2.94	.978	%58.8	5

يبين الجدول السابق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدوران العمل حسب إجابات مجتمع الدراسة، حيث جاءت عبارة " معدل دوران العمل أحد اسباب زيادة التكاليف " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.76) وانحراف معياري (0.716) والوزن النسبي (75.2%)، وجاءت عبارة " عدم قدرات العمال على مواجهه التطور التكنولوجي " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.94) وانحراف معياري (0.978) والوزن النسبي (58.8%).

المحور الرابع: جودة المنتجات:

الجدول (3-6) المتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي من وجهة نظر إجابات عينة الدراسة لجودة المنتجات

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الأهمية
1	الشركة تعمل على زيادة جوده المنتجات بشكل رسمي	4.32	.621	86.4 %	3
2	تتوفر بالشركة عمليات تحسين مستمرة لجميع المنتجات	4.42	.609	88.4 %	1
3	تحرص الشركة على صيانة الآلات واكتشاف المنتجات المعيبة	4.26	.876	85.2 %	4
4	يتم انجاز الاعمال بأساليب متجدده من قبل العمال	4.08	.944	81.6 %	5
5	تتوفر بالشركة تقنيات متطورة وملائمه لتقديم المنتجات بجوده تلبي احتياجات العملاء	4.34	.626	86.8 %	2

يبين الجدول السابق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجودة المنتجات حسب إجابات مجتمع الدراسة، حيث جاءت عبارة " تتوفر بالشركة عمليات تحسين مستمرة لجميع المنتجات " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.42) وانحراف معياري (0.609) والوزن النسبي (88.4%)، وجاءت عبارة " يتم انجاز الاعمال بأساليب متجدده من قبل العمال " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (4.08) وانحراف معياري (0.944) والوزن النسبي (81.6%).

المحور الخامس: الفروق الإنتاجية:

الجدول رقم (3-7) المتوسطات والانحرافات المعيارية والوزن النسبي من وجهة نظر إجابات عينة الدراسة للفروق الإنتاجية

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الأهمية
1	يوجد سوء استغلال للموارد الإنتاجية المتاحة	3.00	1.143	%60.0	5
2	عدم استغلال الامثل الوقت المتاح انجاز المهام	3.28	.834	%65.6	4
3	توجد خطط لتقليل تكلفه هدر المواد او عمليه الاسراف في استغلال الموارد	3.52	707	%70.4	3
4	أحد اسباب ضعف الإنتاجية هو نقص الخبرة والمهارة بشكل المطلوب	3.98	.685	%79.6	1
5	الاعتماد على الترتيب الجيد للآلات لتبسيط العمليات الإنتاجية بين على خمسه	3.92	.566	%78.4	2

يبين الجدول السابق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للفروق الإنتاجية حسب إجابات مجتمع الدراسة، حيث جاءت عبارة " أحد اسباب ضعف الانتاجية هو نقص الخبرة والمهارة بشكل المطلوب " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.98) وانحراف معياري (0.685) والوزن النسبي (79.6%)، وجاءت عبارة " يوجد سوء استغلال للموارد الانتاجية المتاحة " في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.00) وانحراف معياري (1.143) والوزن النسبي (60.0%).

3.6.3 اختبار فرضيات الدراسة:

يمكن اختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

- **الفرضية الفرعية الأولى:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل الغياب عن العمل والحد من تكلفة الإنتاج.

الجدول رقم (3-8) يبين نتائج اختبار t-test

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
3.968	0.671	41.77	49	0.000

يتبين من الجدول السابق أن قيم (t) المحسوبة كانت (41.77)، وأما قيمة مستوى الدلالة فقد كانت أقل من مستوى الدلالة المعنوية (5%)، مما يعني أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة المعنوية 5%، نقبل الفرضية التي تنص على أنها يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين معدل الغياب عن العمل والحد من تكلفة الإنتاج عند مستوى الدلالة المعنوية 5%.

- **الفرضية الفرعية الثانية:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل حوادث العمل والحد من تكلفة الإنتاج.

الجدول رقم (3-9) يبين نتائج اختبار t-test

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
3.256	0.959	23.992	49	0.000

يتبين من الجدول السابق أن قيم (t) المحسوبة كانت (23.992)، وأما قيمة مستوى الدلالة فقد كانت أقل من مستوى الدلالة المعنوية (5%)، مما يعني أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة المعنوية 5%، نقبل الفرضية التي تنص على أنها يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين معدل حوادث العمل والحد من تكلفة الإنتاج عند مستوى الدلالة المعنوية 5%.

- **الفرضية الفرعية الثالثة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل دوران العمل والحد من تكلفة الإنتاج.

الجدول رقم (3-10) يبين نتائج اختبار t-test

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
3.488	0.688	35.834	49	0.000

يتبين من الجدول السابق أن قيم (t) المحسوبة كانت (35.834)، وأما قيمة مستوى الدلالة فقد كانت أقل من مستوى الدلالة المعنوية (5%)، مما يعني أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة المعنوية 5%، نقبل الفرضية التي تنص على أنها يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين معدل دوران العمل والحد من تكلفة الإنتاج عند مستوى الدلالة المعنوية 5%.

- **الفرضية الفرعية الرابعة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس معدل انخفاض الجودة والحد من تكلفة الإنتاج.

الجدول رقم (3-11) يبين نتائج اختبار t-test

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
4.28	7060.	42.851	49	0.000

يتبين من الجدول السابق أن قيم (t) المحسوبة كانت (42.851)، وأما قيمة مستوى الدلالة فقد كانت أقل من مستوى الدلالة المعنوية (5%)، مما يعني أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة المعنوية 5%، نقبل الفرضية التي تنص على أنها يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين معدل انخفاض الجودة والحد من تكلفة الإنتاج عند مستوى الدلالة المعنوية 5%.

- **الفرضية الفرعية الخامسة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين قياس فروق الإنتاجية والحد من تكلفة الإنتاج.

الجدول رقم (3-12) نتائج اختبار t-test

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
4.28	7060.	42.851	49	0.000

يتبين من الجدول السابق أن قيم (t) المحسوبة كانت (42.851)، وأما قيمة مستوى الدلالة فقد كانت أقل من مستوى الدلالة المعنوية (5%)، مما يعني أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة المعنوية 5%، نقبل الفرضية التي تنص

على أنها يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين فروق الإنتاجية والحد من تكلفة الإنتاج عند مستوى الدلالة المعنوية 5%.

اختبار الفرضية الرئيسية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) لقياس مؤشرات التكاليف الخفية مجتمعة في الحد من تكلفة الإنتاج بشركة العين للصناعات الغذائية المساهمة.

الجدول رقم (3-13) يبين نتائج اختبار t-test للفرضية الرئيسية

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
3.54	0.719	34.78	49	0.000

يتبين من الجدول السابق أن قيم (t) المحسوبة كانت (34.78)، وأما قيمة مستوى الدلالة فقد كانت أقل من مستوى الدلالة المعنوية (5%)، مما يعني أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة المعنوية 5%، نقبل الفرضية التي تنص على أنه يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية بين مؤشرات التكلفة الخفية والحد من تكلفة الإنتاج.

المبحث الرابع: النتائج والتوصيات

1.4. النتائج:

- أثبتت الدراسة أن قياس مؤشرات التكاليف الخفية (الغياب، حوادث العمل، دوران العمل، انخفاض الجودة، وفروق الإنتاجية) يسهم بشكل مباشر وفعال في الحد من تكاليف الإنتاج بشركة العين للصناعات الغذائية.
- كشفت النتائج أن متابعة وتحليل معدلات الغياب غير المبرر تساهم في خفض التكاليف الناجمة عن ساعات التعطل وتكلفة الأجور الإضافية التعويضية.
- أظهر التحليل الإحصائي أن للحد من حوادث العمل دوراً معنوياً في تقليل التكاليف غير المباشرة المرتبطة بإصابات العمال وتعطيل خطوط الإنتاج.
- بيّنت الدراسة أن خفض معدل دوران العمالة والحفاظ على الكفاءات يقلل من تكاليف إعادة التعيين والتدريب وضياع الوقت غير المنتج.
- أظهرت النتائج أن التركيز على قياس ومعالجة عيوب التصنيع يساهم بشكل جوهري في تخفيض التكاليف الكلية وتجنب استهلاك المواد الخام بشكل إضافي.
- اتضح وجود أثر معنوي لقياس الفروق بين الإنتاج المخطط والفعلي، حيث ترتبط ضعف الإنتاجية بشكل رئيسي بنقص الخبرة والمهارة وسوء استغلال الوقت.
- جاءت "الأسباب الشخصية للموظفين" كأبرز مسببات الغياب (بوزن نسبي 86.4%)، بينما جاء "نقص الخبرة والمهارة" في مقدمة أسباب ضعف الإنتاجية (بوزن نسبي 79.6%).
- أظهرت العينة تقديراً مرتفعاً لجهود الشركة في التطوير والتطوير المستمر للمنتجات (بوزن نسبي 88.4%) كمدخل أساسي لتفادي التكاليف الخفية.

2.4 التوصيات:

- تفعيل آليات محاسبية وإدارية دقيقة لتتبع التكاليف غير المرئية ضمن السجلات والتقارير الدورية بالشركة لغرض الكشف المبكر عن مواطن الهدر.
- دراسة أسباب التغيب غير المبرر وضبطها من خلال ربط الأجور والأداء بالتحفيز المادي والمعنوي لتخفيف ضغوط العمل.
- تعزيز إجراءات السلامة والصحة المهنية الرعاية الصحية للعاملين في الأقسام الإنتاجية للحد من حوادث وإصابات العمل.
- صياغة برامج تدريبية متخصصة ومستمرة لرفع مهارات العمال والمشرفين ومساعدتهم على التعامل مع التطور التكنولوجي وتقليل فروق الإنتاجية.
- تهيئة بيئة عمل جاذبة وتحقيق الرضا الوظيفي للحد من استقالات ونقل العمالة، بما يضمن استقرار الكادر الإنتاجي.
- وضع خطط تشغيلية لتقليل هدر المواد الخام وصيانة الآلات بصفة دورية لضمان عدم توقف خطوط الإنتاج وتجنب أوقات العمل غير المنتجة.

المراجع:

أ- المراجع العربية:

- الصرف، رعد حسن، "إدارة الوقت"، الطبعة الأولى، دار الرضا للنشر والتوزيع، مصر 2000.
- العراقي، السيد السعيد، "أثر مؤشرات التكلفة الخفية في قياس تكاليف الإنتاج ودعم الميزة التنافسية"، دراسة حالة، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، سنة النشر 2024، ص (273-320).
- العوضي، محمد حمدي، ومحمد عبد السلام البكري "محددات قياس التكاليف الخفية في شركات الأدوية المصرية"، دراسة ميدانية، مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية مصر، سنة النشر2021.
- المدهون، خالد محمد، "واقع التكاليف الخفية وإمكانية التحكم بها"، دراسة تطبيقية مجلة جامعة فلسطين، سنة النشر2021.
- بكطاش، فتحية، "تحليل وتقييم التكاليف الخفية في المؤسسة الاقتصادية"، دراسة تطبيقية، جامعة الجزائر، سنة النشر2020، النشر على الانترنت.
- بوزورين، محمد، وشيبة، فيصل، تدقيق التكاليف الخفية ودورها في تحسين مردودية المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة، نشر على الانترنت، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، سنة النشر2021.
- سليماني، عبد الحكيم، وبوريش مهني، مساهمة التحكم في مؤشرات التكاليف الخفية في تخفيض التكاليف الكلية للمؤسسة، دراسة حالة، مجلة جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، سنة 2021، ص130-146.
- عبد الوهاب، نسمة عبد الهادي، تأثير مؤشرات التكاليف الخفية على ربحية المنشأة الصناعية، دراسة تطبيقية، مجلة الاكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا، مصر، سنة النشر2021.
- عبوي، زيد منير، فن الإدارة بالاتصال، دار دجلة، عمان، 2008.

- كواشي، مراد، مجلة الأبحاث الاقتصادية، لجامعة البليدة 2، العدد 8 لجوان 2013.
- مهلول، زكريا، دور الممارسات الحسنة لإدارة الموارد البشرية في تخفيض التكاليف الخفية بالمؤسسات الإنتاجية، مجلة جامعة فرحات عباس/سطيف1 الجزائر، سنة النشر2021،

ب- المراجع الأجنبية:

- Bhushan, Uma et al. (2017), The Impact Of Hidden Costs On Production and Operations, Journal of Accounting, Business and Management (JABM),{S.1.}, V.24,n.1,1-apr.2017.ISSN 2622-2167
- Chaachoua, Mourad, La Comptabilite Analytique, Dar El othamania, Alger, 2007.
- Gabriele, Mazzolini, 2020, The Economic Consequences of Accidents at Work, Milano-Italy.
- Savall, H., Zardet, V. (2015). Mastering Costs and Caches Performances. 6th ed. Economica, Paris.
- Savall Henri& Zardet Veronique, Maitriser les couts et les Performaness Caches, 4eme edition, Economica, France 2000.