

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع
Human and Community Studies Journal



مجلة دراسات الإنسان و المجتمع
مجلة علمية محكمة تصدر دوريا عن
مركز العلوم و التقنية للبحوث و الدراسات



ديسمبر 2017

العدد الرابع

www.stc-rs.com.ly

مجلة دراسات الإنسان والمجتمع

مجلة علمية مُحكّمة

دورية تختص بنشر الدراسات والبحوث في كافة مجالات وفروع العلوم

الإنسانية والاجتماعية تصدر عن :

مركز العلوم والتقنية للبحوث والدراسات

بموجب قرار مدير ادارة المطبوعات والمصنفات الفنية بوزارة الثقافة و

المجتمع المدني رقم (12) لسنة 2016 م.

مجلة دراسات الإنسان والمجتمع
Human and Community Studies Journal



توجه كافة المراسلات : باسم رئيس تحرير مجلة دراسات الانسان والمجتمع

مركز العلوم والتقنية للبحوث والدراسات

e- mail: info.hcsj@gmail.com

www.stc-rs.com.ly

00218919677499 - 00218913545302

هيئة التحرير

رئيس هيئة التحرير

د. أحمد الصغير جاب الله

أستاذ مساعد

في مجال الهندسة الميكانيكية وعلوم المواد
من جامعة بودابست التقنية - دولة المجر

أ. عبد الحميد الطاهر زنبيل

استاذ مساعد- تخطيط موارد بشرية .

المعهد التخطيط للدراسات العليا

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع
Human and Community Studies Journal

أ. البشير محمد بشينة

استاذ القانون المقارن

م. ناجي ابراهيم المبروك

تقنية ونظم المعلومات

جدول المحتويات

1	
2	مجلة دراسات الإنسان والمجتمع
3	هيئة التحرير
5	قواعد النشر بمجلة الإنسان والمجتمع :
6	كلمة العدد :
7	الرضا الوظيفي بين أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الخاصة والعامة
32	آلية مقترحة لتنمية النشاط الاقتصادي في جبل نفوسة
55	القياس المحاسبي للتكاليف البيئية
87	Does Selling non-Audit Services Impair Auditor Independence

قواعد النشر بمجلة الإنسان و المجتمع :

1. أصالة افكار البحوث والدراسات المقدمة للنشر وموضوعاته، كونه لم يسبق نشره .
2. سلامة المنهج العلمي، وفق القواعد المتعارف عليها في كتابة البحوث والدراسات العلمية.
3. لغة كتابة البحوث او الدراسات (العربية او الانجليزية) مع ملخص باللغتين لا يتجاوز 250 كلمة .
4. يجب الا تتجاوز صفحات البحث او الدراسة 15 صفحة من صفحات المجلة .
5. استخدام محرر النصوص MS WORD – (Sakkal Majalla) للغة العربية حجم الخط 14، و(Times New Roman) للغة الانجليزية حجم الخط 12 .
6. تكون هوامش الصفحات (3.5 يمين ، 2.5 يسار وأسفل وأعلى) ، والمسافة بين السطور 1.15 .
7. الالتزام بشروط النشر بالمجلة كما هو موضح بموقع مركز العلوم والتقنية للدراسات والبحوث.
8. إرسال القيمة المالية مقابل التحكيم ثم النشر للمجلة في المواعيد المحددة.
9. لا تعبر الآراء التي تنشر في هذه المجلة إلا عن رأي أصحابها ،ولا تمثل بالضرورة وجهة نظر هيئة تحرير المجلة .
10. حقوق الطبع والنشر محفوظة لمركز العلوم والتقنية، ولا يسمح بإعادة طبع او نسخ اي جزء من المجلة بأي شكل او وسيلة

كلمة العدد :

مع نهاية العام 2017 نبتهل الى الله ان يجعل العام القادم 2018 م. فاتحة خير وبركة وانفراجه على وطننا الحبيب ليبيا. وبهذه المناسبة يقدم مركز العلوم والتقنية للبحوث و الدراسات العدد الجديد من مجلة دراسات الانسان والمجتمع الى الوجود، في خطوة جديدة نحو التميز والانتاج العلمي والاكاديمي وارساء قواعد صحيحة لنشر ما انتجته عقول الخبراء و البحاث في مجال العلوم الانسانية و الاجتماعية. وكلنا أمل ان يعم على بلادنا عصر جديد اكثر اشراقاً وتميز. مجلة دراسات الإنسان و المجتمع و شعورا منا بأهمية توجيه الدراسات التي تخدم الانسان والمجتمع قام المركز بإصدار العدد الرابع من المجلة ... نسأل الله التوفيق .

ننتظر الدعم والراي والمشورة والنقد البناء من كل البحاث والمهتمين بالشأن الاكاديمي .

رئيس التحرير

الرضا الوظيفي بين أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الخاصة والعامة

((دراسة مقارنة لأعضاء هيئة التدريس بكليات العلوم الإدارية - في مدينة طرابلس))

عبدالفتاح ميلود المهدي عبدالقادر

فتحي علي أبو قرين

abdalfatamagmail.com

fathiabgreen@gmil.com

0915585644 -0925585644

0911421875-0925287824

الملخص :-

تهدف هذه الدراسة إلى مقارنة الرضا الوظيفي بين أعضاء هيئة التدريس بكليات العلوم الإدارية بالجامعات العامة والخاصة في مدينة طرابلس، وأعتمد الباحث المنهج الوصفي ، مستخدماً إستمارة إستبيان أعدت كأداة لجمع بيانات الدراسة، وزعت على عينة حجمها (211) مفردة أُختيرت عشوائياً، وذلك لقياس وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس تجاه الرضا الوظيفي من خلال العناصر التالية :-

- المكافآت المالية.
- الإجراءات الإدارية والبحث العلمي.
- المناخ الأكاديمي.
- الخدمات الاجتماعية.
- وسائل التدريس.
- تقييم الأداء.

وقد تم تحليل بيانات الدراسة وإختبار فرضياتها بإستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS) وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أبرزها :-

- 1 . أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرضا الوظيفي لأعضاء هيئة التدريس بالجامعات العامة والخاصة فيما يتعلق بالمتغيرات الشخصية التالية، الدرجة الأكاديمية ، مدة الخبرة.
 - 2 . أن أعضاء هيئة التدريس بالجامعات العامة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الخاصة.
- وأخيراً أوصت الدراسة بضرورة إعادة النظر في الرواتب والحوافز المادية والمكافآت التي يحصل عليها أعضاء هيئة التدريس ، والعمل على زيادتها بما يساهم في تحسين مستوى الرضا الوظيفي . إضافةً إلى العمل على تشجيع روح الإبتكار والبحث العلمي بين أعضاء هيئة التدريس.

Abstract:

The purpose of this study is to compare job satisfaction among faculty members in the administrative faculties of public and private universities in the city of Tripoli. The researcher adopted the descriptive approach using a questionnaire form prepared as a tool for collecting study data. Faculty members towards job satisfaction through the following elements ...

- Financial rewards. - Administrative procedures and scientific research. - Academic climate.
- social services. - Teaching aids. - Performance evaluation.

The study data were analyzed and hypothesized using the SPSS program. The study reached a number of results:

1. that there are no statistically significant differences in the level of job satisfaction for faculty members in public and private universities in relation to the following personal variables, academic grade, duration of experience.
2. The faculty members in public universities are more satisfied than faculty members in private universities.

Finally, the study recommended the need to review the salaries, the material incentives and the bonuses that the faculty members receive, and work to increase them to contribute to improving the

level of job satisfaction. In addition to promoting the spirit of innovation and scientific research among faculty members.

1 - المقدمة :-

يُعتبر الرضا الوظيفي موضوعاً إدارياً مهماً في المنظمات الخاصة والعامة، وذلك لارتباطه بموضوع الأداء، والإنتاجية، والولاء التنظيمي. ورغم وضوح موضوع الرضا الوظيفي من الناحية النظرية، فإن ارتباطه بكثير من المتغيرات الداخلية والخارجية للمنظمة يجعله موضوعاً متغيراً لا يمكن التوصل لنتائج عنه من دراسات تطبيقية قليلة. لذا فعلى الباحثين أن يحاولوا، بصورة مستمرة، اكتشاف متغيرات جديدة تؤثر فيه، وترتبط به. حيث أن تلك المتغيرات ترتبط بطبيعة المنظمة، ونوعية نشاطاتها وأهدافها، وطبيعة العاملين وتركيباتهم فيها، وبسبب تباين المتغيرات التي ترتبط بالرضا الوظيفي، يتطلب إجراء دراسات مقارنة بين المنظمات التي تتشابه في طبيعة عملها، وتختلف في أشياء أخرى. ومن خلال الزيارات الميدانية التي قام بها الباحث لبعض الجامعات العامة والخاصة وكذلك من خلال المقابلات الشخصية، لاحظ الباحث أن هناك عدم رضا لفئة أعضاء هيئة التدريس على بعض العناصر والتي منها، المكافآت المالية، والإجراءات الإدارية والبحث العلمي، والمناخ الأكاديمي، وطريقة تقييم الأداء.

2- مشكلة الدراسة :-

تتلخص مشكلة الدراسة في مجال الرضا الوظيفي أن هناك اتجاهاً عاماً نحو قياس مستوى الرضا لدى مجموعة من العاملين في قطاع معين بصورة مستقلة. وتركز هذه الدراسة على مقارنة اتجاهات أعضاء هيئة التدريس في كليات العلوم الإدارية في الجامعات العامة والخاصة في مدينة طرابلس، وإجراء مقارنة بين تلك الاتجاهات نحو الرضا الوظيفي، وبالتالي يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال التالي:-

إلى أي مدى يتمتع أساتذة الجامعات الخاصة بمستوى أعلى من الرضا الوظيفي مقارنة بزملائهم في الجامعات العامة ؟

3. أهداف الدراسة :-

يمكن تصنيف أهداف هذا البحث في مجموعتين: نظرية وعملية، وتضم أهداف البحث النظرية الآتي: -
بيان وتوضيح العلاقة بين بعض المتغيرات المادية والمعنوية بموضوع الرضا الوظيفي في نظام التعليم الجامعي في ليبيا.
المساهمة في تكوين إطار نظري ونموذج لدراسة موضوع الرضا الوظيفي بصورة مقارنة بين الجامعات الخاصة والعامة في ليبيا.
أما الأهداف العملية فتضم: -

مساعدة إدارة الجامعات العامة والخاصة في التعرف على بعض جوانب عدم الرضا الوظيفي، ومحاولة معالجة تلك الجوانب.
التقييم بصورة غير مباشرة لنجاح سياسات الجامعات في القطاعين: العام والخاص والمتعلقة بخلق المناخ المناسب لتحقيق الرضا الوظيفي وسط قطاع هام من العاملين في تلك المؤسسات، وهم أعضاء هيئة التدريس فيها.
المساهمة في توفير مادة دراسية مقارنة تستخدم بواسطة أساتذة السلوك التنظيمي على مستوى الدراسات الجامعية، والدراسات العليا في تخصصي الإدارة العامة وإدارة الأعمال.

4- أهمية الدراسة :-

تبرز أهمية الدراسة من الناحية النظرية، من أنه يشكل إضافة بسيطة للدراسات المقارنة بين منظمات الأعمال والمنظمات العامة ، وهو بذلك محاولة لتأسيس علاقة نظرية بين حقلي الإدارة العامة وإدارة الأعمال، خاصة في الجوانب التطبيقية المشتركة بينهما. ورغم كثرة الأبحاث التي تناولت موضوع الرضا الوظيفي في الأبحاث المنشورة ورسائل الماجستير والدكتوراه، إلا أن هناك

ندرة في الدراسات التي تأخذ إتجاهاً مقارناً، وهو الاتجاه الذي تحتاجه دراسات إدارة الأعمال والإدارة العامة في الدول النامية على وجه الخصوص.

5. الدراسات السابقة:

لقد حظي موضوع الرضا الوظيفي بعدد وافر من الدراسات العالمية التي تناولته في إطار كثير من المسميات الوظيفية، والمستويات الإدارية والمهنية. وسوف نستعرض هنا عدداً من الدراسات التي تناولت الموضوع في البيئة العربية ثم الأجنبية، وذلك بغرض تحديد ما تحاول هذه الدراسة إضافته للموضوع، من خلال استعراض عدد من الدراسات العربية والدراسات الأجنبية.

أولاً: الدراسات العربية :-

- في دراسة لمحسن مجيد المنصوري (2011م)، بعنوان: "الرضا عن العمل لدى المعلمين والمعلمات في المدارس الابتدائية"، هدفت للتعرف على مستوى الرضا عن العمل بين معلمي المدارس الابتدائية في مدينة بغداد وضواحيها، وتحديد العوامل المؤثرة في الرضا، وتوصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها: أن عوامل الرضا عن المهنة تنحصر في الإشباع الذي تحققه مهنة التعليم لعدد من الحاجات الأساسية، مثل التقدير، والمكانة الاجتماعية، والحرية، والاستقلال، وتقديم الخدمة للآخرين.

دراسة لعادل محمد الطوباسي (2009م) بعنوان: "الرضا عند معلمي ومعلمات المرحلة الثانوية، ركزت على مقارنة رضا المعلمين، من خلال خصائصهم الديموغرافية، وكانت من أهم نتائجها: أن المعلمات أكثر رضا من المعلمين، وخلافاً للدراسة الأولى فإن هذه الدراسة لم تهتم بتحديد العوامل الأساسية للرضا.

- دراسة لأحمد محمود أبو هنطش (2012م) بعنوان: "الرضا الوظيفي لدى العاملين في كليات المجتمع في المملكة الأردنية الهاشمية: دراسة ميدانية تحليلية"، حيث هدفت لمعرفة الرضا الوظيفي للعاملين في هذه الكليات، من

خلال التعرف على اتجاهاتهم نحو العناصر المختلفة للرضا الوظيفي. وقد توصلت الدراسة إلى أن العاملين في كليات المجتمع في الأردن راضون بشكل عام عن أعمالهم. وقد تم قياس حالة الرضا، من خلال مجموعة من العناصر تشمل: الراتب، وعنصر الترقية، والتقدم في العمل.

- وفي دراسة طنّاش (2010م) بعنوان: "الرضا عن العمل لدى أعضاء هيئة التدريس في الجامعة الأردنية"، وهدفت إلى قياس مستوى الرضا وتحليله عن العمل وعلاقته بالمتغيرات الشخصية للمبجوثين، وقد توصلت الدراسة إلى وجود مستوى عال من الرضا عن ظروف العمل. وركزت الدراسة على مجموعة من عناصر الرضا التي شملت: ظروف العمل، والأجر، والمكافآت، والمتغيرات الشخصية، والخبرة العملية.

ثانيًا: الدراسات الأجنبية :-
مجلة دراسات الإنسان و المجتمع
في دراسة أّدها بورتير ولولر (1996) (Porter and Lawler) بعنوان: "المؤشرات التي تؤثر على الأفراد في ترك الوظيفة" "Indications of Human Resources Efection and Job Withdrawal". بهدف قياس مجموعة من العناصر المرتبطة بالرضا الوظيفي مثل الشعور بالأهمية والتقدير، والمكافآت الخارجية، مثل المكافآت المادية، والحوافز النقدية. وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين عناصر المكافآت الداخلية وعناصر المكافآت الخارجية.
وفي دراسة أجراها ويلي جيمس هارولد (1981م) (Wille James Harold) بعنوان: "تحليل الحوافز المهنة والرضا الوظيفي بين أعضاء هيئة التدريس في كليات المجتمع في ولايات مختارة".

"An Analysis of Career Motivation and Job Satisfaction among Public Community College Faculty in Selected States"

وتوصلت هذه الدراسة أن عدم رضا المدرسين في كليات المجتمع تنشأ بشكل أساسي من الظروف التي يعملون في ظلها، كعدم كفاءة الإدارة، وضيق الوقت، وضغط الميزانية، والراتب والامتيازات، أكثر من كونها ناشئة من طبيعة العمل نفسه.

6- فرضيات الدراسة :-

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى رضا أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة والخاصة تعزى للمتغيرات الشخصية (التخصص، والدرجة الأكاديمية، والخبرة) .

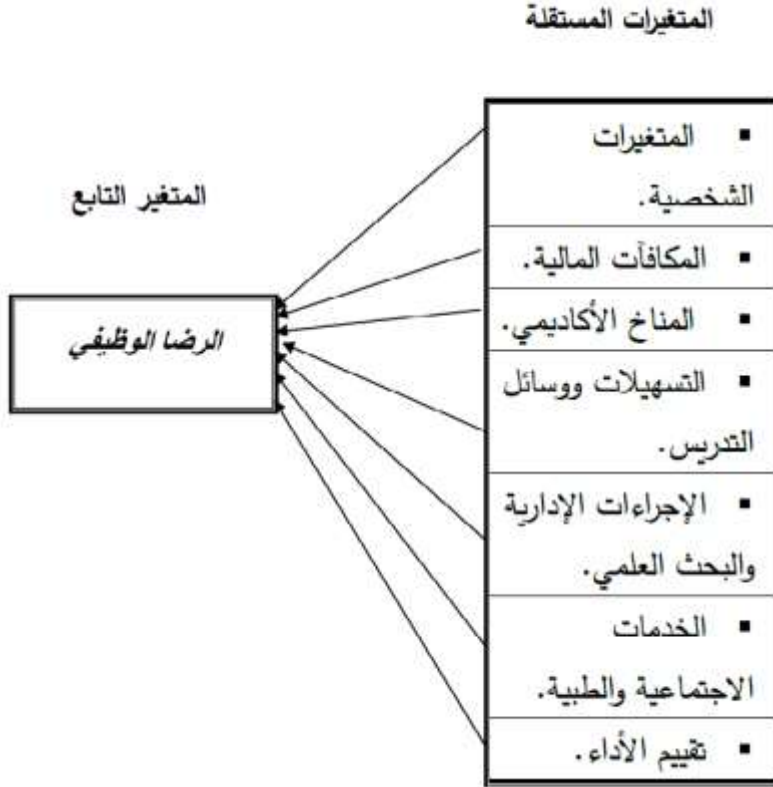
أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة.

أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة، فيما يتعلق بعناصر الرضا الوظيفي. وتتفرغ هذه الفرضية للفرضيات الفرعية التالية: -

أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة، فيما يتعلق بعنصر المكافآت المالية.

أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة، فيما يتعلق بعنصر المناخ الأكاديمي، ووسائل التدريس، وعنصر تقييم الأداء.

7. نموذج الدراسة :-



8- التعريفات الإجرائية :-

المتغير التابع: الرضا الوظيفي:

وتمَّ تعريف هذا المتغير إجرائياً، من خلال العناصر الآتية:

- مناسبة المؤهلات والقدرات للدرجة الأكاديمية.
- الرغبة في عدم تغيير مكان العمل إلى جامعة أخرى.
- الرغبة في العمل في جامعة عامة.

المتغيرات المستقلة:

- 1- المكافآت المالية، وتمّ تعريفها إجرائيًا كالآتي :-
 - مناسبة الراتب للوظيفة التي يشغلها حالياً.
 - الحصول على مكافآت مالية غير الراتب الشهري.
 - طبيعة مكافآت نهاية الخدمة.
 - تناسب المؤهلات مع الوضع المالي للجامعة التي يعمل بها.
- 2- المناخ الأكاديمي: وتمّ تعريفه إجرائيًا كالتالي:-
 - طبيعة العلاقة بين الزملاء في القسم.
 - طبيعة العلاقة بين الزملاء في الكلية.
 - تدخل إدارة الكلية في عمل أعضاء هيئة التدريس.
 - العلاقة مع إدارة الكلية.
 - العلاقة مع الطلبة.
- 3- التسهيلات ووسائل التدريس: وتمّ تعريفها إجرائيًا كالتالي:
 - مناسبة أعداد الطلبة في الأقسام.
 - عدد المواد التي يقوم عضو هيئة التدريس بتدريسها.
 - مراعاة التخصص العلمي في اختيار المواد التي يقوم بتدريسها عضو هيئة التدريس.
 - توفر الوسائل التعليمية الضرورية.
 - توفر جهاز حاسوب لعضو هيئة التدريس.
 - توفر خدمات الانترنت لعضو هيئة التدريس.
- 4- الإجراءات الإدارية والبحث العلمي: وتمّ تعريفها إجرائيًا كالتالي :-
 - توفير التفرغ العلمي لعضو هيئة التدريس.
 - توفير التفرغ العلمي لعضو هيئة التدريس.
 - درجة الشفافية في الإجراءات الخاصة بعضو هيئة التدريس.

- الدعم المالي للنشر والبحث العلمي لعضو هيئة التدريس.
- الدعم المالي للاشتراك في المؤتمرات.
- توفر الكتب والمراجع الضرورية لأبحاث أعضاء هيئة التدريس.
- توفر الدوريات الضرورية لأبحاث أعضاء هيئة التدريس.
- 5- الخدمات الاجتماعية والطبية: وتمّ تعريفها إجرائيًا كالتالي:
 - مناسبة نظام التأمين الصحي لأعضاء هيئة التدريس.
 - مناسبة نظام التأمين الصحي لأعضاء هيئة التدريس.
 - توفير فرص السكن لأعضاء هيئة التدريس.
 - المساعدة في حل المشاكل التي تعترض أعضاء هيئة التدريس.
- 6- تقييم الأداء : وتمّ تعريفه إجرائيًا كالتالي:-
 - طريقة تقييم الأداء بشكل موضوعي.
 - طريقة تقييم الأداء بشكل موضوعي.
 - تجديد العقد اعتماداً على أداء عضو هيئة التدريس.
 - دور الكلية في تقييم أداء عضو هيئة التدريس ، ودور التقييم في التعيين للوظائف الإدارية في الكلية .

9. منهجية الدراسة :-

إعتمدت هذه الدراسة على إستخدام منهج وصفي تحليلي لدراسة المفاهيم وتطويرها في الجزء المتعلق بالإطار النظري، والذي اعتمد على بيانات ثانوية من مصادر علمية، كالكتب والدوريات. وتمّ تحليل بيانات الجزء المتعلق بالدراسة الميدانية، من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وتمّ استخراج النسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، واختبار ت (Ttest)، وتحليل التباين (ANOVA)، ومعامل الارتباط.

10. أداة الدراسة: (جمع البيانات) .

تمّ تصميم استبيان يتكون من جزأين، ركز الأول منهما على جمع البيانات عن المتغيرات الشخصية التي تتضمن:

الجنسية	عدد سنوات الخبرة
التخصص العلمي	الجنس
الدرجة الأكاديمية	الحالة الاجتماعية ونوع الجامعة

أما الجزء الثاني من الاستبانة فيتضمن (7) مجالات تقيس المتغير التابع، وهو الرضا الوظيفي، والمتغيرات المستقلة، وهي:

المكافآت المالية	الإجراءات الإدارية والبحث العلمي
المناخ الأكاديمي	خدمات اجتماعية وطبية
التسهيلات ووسائل التدريس	تقييم الأداء

نتائج الدراسة الميدانية:

وصف العينة:

يوضح الجدول رقم (1) عدد الإجابات للأسئلة المتعلقة بالجوانب الشخصية (الجنس، والتخصص، والدرجة الأكاديمية، وسنوات الخبرة، والدولة التي تخرج منها عضو هيئة التدريس، والجامعة التي يعمل فيها عضو هيئة التدريس).

جدول رقم (1) عدد الأسئلة المتعلقة بالجوانب الشخصية

الجامعة	دولة الحصول على الشهادة	الخبرة	الدرجة الأكاديمية	التخصص	الجنس	
20	187	30	90	60	40	عدد الإجابات
صفر	24	15	2	13	صفر	الإجابات المفقودة

يوضح الجدول أن جميع أفراد العينة قد أجابوا على السؤال المتعلق بجنس المستجيب، والسؤال المتعلق بنوع الجامعة (عامّة، خاصّة) التي يعمل فيها المستجيب. ولكن (13) و(15) عضو هيئة تدريس لم يجيبوا على الأسئلة المتعلقة بالتخصص والخبرة. وفي حين أن اثنين فقط لم يجيبا على السؤال المتعلق بالدرجة الأكاديمية، فإن 24 لم يجيبوا على السؤال المتعلق بالدولة التي حصل منها عضو هيئة التدريس على الشهادة الأكاديمية. وربما يعكس هذا حساسية الذين لم يحصلوا على شهاداتهم من دول أوروبية غربية أو أمريكية. ومن ناحية أخرى يوضح الجدول رقم (2) أن 93.8% من أفراد العينة من الذكور (198)، و6.2% فقط من الإناث (13)، وهذا يعكس فعلاً أغلبية الذكور في مجال التدريس في الجامعات، لأسباب ثقافية، وتاريخية تتعلق بالدول العربية بصفة عامة.

جدول رقم (2) جنس أفراد العينة

النوع	التكرارات	النسبة المئوية	النسبة المئوية الفعلية	النسبة المئوية التراكمية
الذكور	198	8.93	93.8	93.8
الإناث	13	6.2	6.2	100
المجموع	211	100	100	

يعرض الجدول رقم (3) تخصصات أفراد العينة العلمية، ويلاحظ أن تخصصات التمويل (27.5 %) وإدارة الأعمال (23.2%) والمحاسبة (23.7%) تمثل غالبية أفراد العينة (74.4%)، وهذا يعكس أغلب هذه التخصصات على كليات العلوم الإدارية في مدينة طرابلس.

جدول رقم (3) التخصصات العلمية لأفراد العينة

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص
27.5	58	تمويل
23.2	49	إدارة أعمال
2.8	6	إدارة عامة
23.7	50	محاسبة
6.2	13	نظم معلومات
3.8	8	تسويق
0.9	2	سياحة
1.4	3	علوم سياسية
0,9	2	حاسوب
3.3	7	أخرى
93,8	198	المجموع
6.2	13	إجابات مفقودة

يعكس الجدول رقم (4) توزع أفراد العينة على الدرجة الأكاديمية، ويلاحظ توزع أفراد العينة على الدرجة العلمية بصورة تعكس توزيعها الطبيعي، حيث بلغت درجة الأستاذ (8.5%)، وبلغت نسبة المحاضرين وحملة الماجستير (6.2%) و(10.4%) على التوالي.

جدول رقم (4) توزيع أفراد العينة على الدرجة العلمية

الرتبة	التكرارات	النسبة المئوية	النسبة المئوية الفعلية
أستاذ	6	8.5	8.6
أستاذ مشارك	8	23.2	23.4
أستاذ مساعد	12	50.7	51.2
محاضر	5	6.2	6.2
ماجستير	22	10.4	10.5
المجموع	53	99.1	100
إجابات مفقودة	2	0.9	-
المجموع	55	100	

يعرض الجدول رقم (5) سنوات الخبرة بالنسبة لأفراد العينة، ويلاحظ منه أن أفراد العينة يتمتعون نسبيا بخبرة طويلة في مجال التدريس الجامعي، حيث بلغت نسبة الذين لديهم خبرة من (سنة) إلى (15) سنة (80.6%)، ويعكس هذا سياسة الجامعات الليبية الخاصة والعامة في التركيز على موضوع الخبرة العملية في مجال التدريس الجامعي.

جدول رقم (5) سنوات الخبرة لأفراد العينة

سنوات الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية	النسبة المئوية الفعلية	النسبة المئوية التراكمية
1 - 5 سنوات	78	37	39.8	39.8
5 - 10 سنوات	50	23.7	25.5	65.3
10 - 15 سنة	30	14.2	15.3	80.6
15 - 20 سنة	22	10.4	11.2	91.8
20 فأكثر	16	7.6	8.2	100

	100	92.9	196	المجموع
		7.1	15	الإجابات المفقودة
		100	211	المجموع

ويستعرض الجدول رقم (7) نوع الجامعة التي يعمل بها أفراد العينة، ويوضح أن (44.1%) من أفراد العينة يعملون في جامعات عامة، و(55.9%) يعملون في جامعة خاصة، وتعكس هذه النسب التوزيع الطبيعي لأفراد العينة.

جدول رقم (7) نوع الجامعة التي يعمل بها أفراد العينة

نوع الجامعة	التكرارات	النسبة المئوية	النسبة المئوية الفعلية	النسبة المئوية التراكمية
عامة	93	44.1	44.1	44.1
خاصة	118	55.9	55.9	100
المجموع	211	100	100	

ويوضح الجدول رقم (7) الحالة الاجتماعية لأفراد العينة، ويبلغ فيها عدد المتزوجين (91%) من أفراد العينة.

جدول رقم (8) الحالة الاجتماعية لأفراد العينة

الحالة الاجتماعية	التكرارات	النسبة المئوية	النسبة المئوية الفعلية	النسبة المئوية التراكمية
متزوج	192	91	91	91.
غير متزوج	19	9	9	100
المجموع	211	100	100	

تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

مقدمة:

يركز هذا الجزء على تحليل بيانات العينة، حسب مجالات الدراسة واختبار فرضيات الدراسة.

تحليل بيانات مجالات الدراسة:

وضح الجدول رقم (9) أدناه المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الاستبانة، حسب إجابات أفراد العينة.

جدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات الدراسة

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي الكلي	عدد أفراد العينة	
61.	3.44	20	الرضا الوظيفي
40 ،	2.90	20	المكافآت المالية
51.	3.91	20	المناخ الأكاديمي
70.	3.24	20	التسهيلات ووسائل التدريس
72.	3.09	208	الإجراءات الإدارية والبحث العلمي
81.	2.60	210	خدمات اجتماعية وطبية
85.	3.50	210	تقييم الأداء

يوضح الجدول أن مستوى رضا أعضاء هيئة التدريس من أفراد العينة يقع في خانة متوسط على حسب مقياس (ليكرت) الخماسي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لمجال الرضا الوظيفي (3.44) بانحراف معياري (0.61)، وجاء مستوى رضا أفراد العينة عن المكافآت المالية متوسطا بمقياس (ليكرت) مع تشتت كبير نسبيا لإجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا المجال

(2.90)، وانحراف معياري (0.40). وقد جاء مستوى رضا أفراد العينة عن مجال المناخ الأكاديمي متوسطاً، ولكنه سجل أعلى متوسط حسابي كلي (3.91) مع انحراف معياري قليل نسبياً بلغ (0.51) موضحاً اتفاقاً كبيراً بين أفراد العينة في إجاباتهم على أسئلة هذا المجال. وجاء مستوى رضا أفراد العينة عن مجال التسهيلات ووسائل التدريس، أيضاً، متوسطاً بمتوسط حسابي كلي بلغ (3.24) وانحراف معياري كبير نسبياً بلغ (0.71). عاكساً بذلك تشتت إجابات أفراد العينة حول هذا المجال. وكذلك كان مستوى رضا أفراد العينة عن الإجراءات الإدارية وتسهيلات البحث العلمي متوسطاً، بمتوسط حسابي كلي بلغ (3.09) وانحراف معياري كبير نسبياً (0.72). يعكس تشتتاً كبيراً لإجابات أفراد العينة على أسئلة هذا المجال. ورغم أن مستوى رضا أفراد العينة عن الخدمات الاجتماعية جاء في خانة متوسط على حسب مقياس (ليكرت) الخماسي، إلا أنه أقرب إلى خانة ضعيف، حيث بلغ المتوسط الكلي لهذا المجال (2.60) بانحراف معياري كبير بلغ (0.81). يوضح عدم اتفاق وتشتت إجابات أفراد العينة لأسئلة هذا المجال، وأخيراً، جاء مستوى رضا أفراد العينة عن مجال تقييم الأداء أقرب إلى خانة مرتفع في مقياس (ليكرت) الخماسي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي لهذا المجال (3.50) بانحراف كبير معياري كبير (0.85). يعكس عدم اتفاق أفراد العينة في إجاباتهم على أسئلة هذا المجال.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى رضا أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة، وتعزى للمتغيرات الشخصية: (الجنس، والتخصص، والدرجة الأكاديمية، والخبرة، والدولة التي حصل منها عضو هيئة التدريس على الشهادة العلمية). (الجامعة التي يعمل بها حالياً، عامة أم خاصة).

استخدم الباحث عدة اختبارات إحصائية للتحقق من أجزاء هذه الفرضية، وذلك على النحو التالي:

1- الجنس: استخدم الباحث اختبار (ت) للعينات المستقلة للتحقق من صحة هذه الفرضية الجزئية (Independent Samples Test)، ويوضح الجدول رقم (10) إحصائيات الجنس لأفراد العينة، ونتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لمتغير الجنس.

جدول رقم (10) إحصائيات الجنس

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد أفراد العينة	الجنس	المتغير التابع
621.	3.445	198	ذكور	الرضا الوظيفي
377.	3.385	13	إناث	

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع

جدول رقم (11) اختبار "ت" للعينات المستقلة لمتغير الجنس

القرار	الدلالة	قيمة "ت"	المتغير التابع
رفض فرضية البحث	600.	.535	الرضا الوظيفي

يوضح الجدول رقم (10) تقارب قيم المتوسطات الحسابية لإجابات الذكور والإناث من أفراد العينة، حيث جاء المتوسط الحسابي الكلي للذكور (3.445) بانحراف معياري (621.)، وجاء المتوسط الحسابي الكلي للإناث (3.385) بانحراف معياري (377.). ويوضح اختبار (ت) أن الفرق بين المتوسطين للذكور والإناث ليست له دلالة إحصائية، مما يعني عدم وجود فروق في مستوى رضا أعضاء هيئات التدريس في الجامعات الخاصة والعامّة تعزى لمتغير الجنس. ولذلك تم رفض فرضية البحث وقبول الفرضية العدمية.

2- الدرجة الأكاديمية: استخدم الباحث اختبار (ANOVA) للتحقق من صحة هذه الفرضية الجزئية، ويوضح الجدول رقم (12) نتائج اختبار (ANOVA)، للمتغير المستقل الدرجة الأكاديمية، والمتغير التابع الرضا الوظيفي.

جدول رقم (12) اختبار (ANOVA) لمتغير الدرجة الأكاديمية

القرار	الدلالة	قيمة ف	درجات الحرية	مجموع المربعات	
رفض	236.	1.396	4	2.058	بين المجموعات
فرضية البحث			204	75.161	داخل المجموعات
			208	77.219	المجموع

يوضح الجدول رقم (12) أن قيمة (ف) غير دالة إحصائية، مما يعني عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى رضا أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة والخاصة تعزى لمتغير الدرجة الأكاديمية. ولذلك تم رفض فرضية البحث وقبول الفرضية العدمية.

3- الخبرة: استخدم الباحث اختبار (ANOVA) للتحقق من صحة هذه الفرضية الجزئية، ويوضح الجدول رقم (13) نتائج اختبار (ANOVA) للمتغير المستقل الخبرة، والمتغير التابع الرضا الوظيفي.

جدول رقم (13) نتائج اختبار (ANOVA) لمتغير الخبرة

القرار	الدلالة	قيمة ف	مربع المتوسطات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
رفض فرضية البحث	541.	942.	336.	22	7.391	بين المربعات
			357.	164	58.495	داخل المجموعات
				186	65.886	المجموع

توضح قيمة (ف)، التي لم تكن ذات دلالة إحصائية، أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى رضا أعضاء هيئات التدريس في الجامعات العامة والخاصة تعزى لمتغير الخبرة، ولذلك تم رفض فرضية البحث وقبول الفرضية العدمية.

الفرضية الثانية:

أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة. استخدم الباحث لاختبار هذه الفرضية اختبارات للعينات المستقلة، ويوضح الجدول رقم (15) نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (15) اختبار ت لمتغير الجامعة التي يعمل بها عضو هيئة التدريس

المتغير التابع	قيمة ت	الدلالة الإحصائية	القرار
الرضا الوظيفي	4.335	000	قبول فرضية البحث

يوضح الجدول أن قيمة (ت) ذات دلالة إحصائية، وهذا يعني أن هناك فروقاً ذات دلالة إحصائية في مستوى الرضا لأعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة مقارنة بالجامعات الخاصة. ويشير ذلك إلى أن أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة.

الفرضية الثالثة:

أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة بعناصر الرضا الوظيفي. وتتفرع هذه الفرضية لفرضيات فرعية على حسب المتغيرات المستقلة التالية:

- المكافآت المالية.
- المناخ الأكاديمي.

- التسهيلات ووسائل التدريس.
- الإجراءات الإدارية.
- تقييم الأداء.

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (ت) لكل متغير (عنصر) من متغيرات الرضا الوظيفي، ويعكس الجدول (16) نتائج الاختبار لكل عنصر من تلك العناصر.

الجدول رقم (16) اختبار ت للعينات المستقلة لعناصر الرضا الوظيفي

المتغير التابع	عناصر الرضا الوظيفي	قيمة ت	الدلالة الإحصائية	القرار
الرضا الوظيفي	المكافآت المالية	1.108	269.	رفض الفرضية
	المناخ الأكاديمي	-	000	قبول الفرضية السالبة
	التسهيلات	.821	413.	رفض الفرضية
	الإجراءات الإدارية	.036	971.	رفض الفرضية
	الخدمات الاجتماعية	.978	392.	رفض الفرضية

يوضح الجدول رقم (16) أن قيمة (ت) جاءت غير ذات دلالة إحصائية لعناصر الرضا الوظيفية التالية:

- المكافآت المالية.
- التسهيلات ووسائل التدريس.
- الإجراءات الإدارية.
- الخدمات الاجتماعية.

ويبين هذا أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرضا الوظيفي في تلك العناصر بين أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة والخاصة. وقد

جاءت قيمة (ت) سالبة، ودالة إحصائية لعنصري: المناخ الأكاديمي وتقييم الأداء. وتوضح هذه النتيجة أن أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة، بعنصري: المناخ الأكاديمي، وتقييم الأداء.

النتائج والتوصيات:

أولاً النتائج:

يمكن تلخيص أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة على النحو التالي :

1) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرضا الوظيفي لأعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة والخاصة تعزى للمتغيرات الشخصية التالية:

1. الدرجة الأكاديمية .
2. الخبرة.
3. الجنس.

2) أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة أكثر رضا، بصفة عامة، من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة.

3) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى رضا أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة والخاصة، بالنسبة لعناصر الرضا الوظيفي التالية:

1. المكافآت المالية.
2. التسهيلات ووسائل التدريس.
3. الإجراءات الإدارية.
4. الخدمات الاجتماعية.

4) أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الخاصة أكثر رضا من أعضاء هيئة التدريس في الجامعات العامة، بالنسبة لعناصر الرضا الوظيفي التالية:

1. المناخ الأكاديمي.
2. تقييم الأداء.
5. التركيز على الأداء فقط في تقييم عمل أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الخاصة.

ثانياً التوصيات:

- من خلال النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة فإننا نوصي بالآتي :
- 1) ضرورة إعادة النظر في الرواتب والمكافآت والحوافز المادية التي يحصل عليها أعضاء هيئة التدريس ، والعمل على تحسينها وزيادتها بما يساهم في تحسين مستوى الرضا الوظيفي لدى أعضاء هيئة التدريس .
 - 2) العمل على تشجيع روح الإبتكار والبحث العلمي بين أعضاء هيئة التدريس .
 - 3) العمل على وضع وتطبيق نظام جيد لتقييم الأداء يتصف بالعدالة والموضوعية ، ويؤدي إلي بيئة ومناخ تنظيمي إيجابي يقود العملية التعليمية إلى الفعالية المطلوبة .
 - 4) استخدام طرق وإجراءات موضوعية ومقبولة في تقييم أعضاء هيئة التدريس من ناحية مهنية وعلمية.
 - 5) . ضرورة الإهتمام من قبل وزارة التعليم العالي والبحث العلمي بتوفير وإستخدام التكنولوجيا الحديثة والمتطورة ، والتي تساعد على إيجاد مناخ أكاديمي إيجابي يؤدي إلى الرفع من مستوى أداء أعضاء هيئة التدريس .

المراجع

أولاً: المراجع العربية.

- (1) أحمد محمود أبو هنطش، "الرضا الوظيفي لدى العاملين في كليات المجتمع في المملكة الأردنية الهاشمية" -دراسة ميدانية تحليلية-، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، 1989م.

- (1) إبراهيم الزقطي، "درجة الرضا الوظيفي للعاملين في المركز الجغرافي الملكي الأردني"، بحث مقدم إلى ندوة السلوك التنظيمي، معهد الإدارة العامة الأردني، عمان، 6-8/4/1985م.
 - (2) خالد العمري، "الرضا الوظيفي لدى مديري المدارس"، مؤتمة للبحوث والدراسات، المجلد العاشر، العدد الرابع، 1992م ، ص 221.
 - (3) سلامة طنناش، "الرضا عن العمل لدى أعضاء هيئة التدريس في الجامعة الأردنية"، مجلة دراسات، مجلد 17 (أ)، عدد 3، عمان، 1990م.
 - (4) محمد بن خميس بن سالم الشيدي، "أثر الحوافز على الرضا الوظيفي: دراسة اتجاهات الموظفين في وحدات الجهاز الإداري في سلطنة عمان"، رسالة ماجستير غير منشوره، جامعة آل البيت، 2002م.
 - (5) عبد الفتاح محمد خميس ياغي، "أثر البيئة التنظيمية على الرضا الوظيفي لدى العاملين في مشاريع عامة مختارة في الأردن"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت ، 1998م.
 - (6) عادل محمد الطوباسي، "الرضا عن العمل عند معلمي ومعلمات المرحلة الثانوية في الأردن" - دراسة ميدانية تحليلية -، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، 1971م.
- ثانياً : المراجع الأجنبية .

(1) Porter and Lawler, Indications of Human Resources Effecton and Job Withdrawl, Internet:// mweise. Bus. okstate. edu/classes/mgmt,1996.

(2) Kenep,Lioyd Paul, Determinants of job Satisfaction five years after Graduation , Abstracts International , Vo1. 42. No7,Jan,1982

(3) Wille james Harold , An Analysis of Career Motivation and job Satisfaction Among Public Community College Faculty in Selected States, Dissertation International , Vo1. 42,No. 4 october,1981

(4) Shang, G. M. , An Analysis of Job Satisfaction) , Dissertation Abstracts International, 1991

- (5) Schermerhorn, Jr. ,John, R. ,Management (5thed.) John Wiley and Sons, Inc
an and Suttle,(eds),Improving Life of work,Goodyear,Santa Monica. ,Calif 1977,p. 118
(6) Lober,Brian,(et al),”A Meta Analysis of the Relation of Job Characterstics to 9-154

آلية مقترحة لتنمية النشاط الاقتصادي في جبل نفوسة

عبد الحميد الطاهر زنييل

عضو هيئة تدريس بالمعهد العالي للعلوم والتقنية الزاوية

الملخص :

يناقش هذا البحث مشكلة غاية في الأهمية تتعلق بوجود تناقض غريب في المنطقة الجبلية الغربية من ليبيا(جبال نفوسة)، حيث أن المنطقة غنية جداً بالموارد الطبيعية مثل: مواد البناء والآجر والرخام والمواد الأولية لصناعة الإسمنت والجبس وبعض الخامات الأخرى، إضافة للإرث الثقافي والتاريخي الكبير الذي يعتبر مورد اقتصادي للعمل السياحي والترفيهي، وتمتاز المناطق الجبلية أيضاً ببيئتها الممتازة من حيث المناخ . ولكن رغم ذلك نلاحظ تندي وضعف لأنشطة الاقتصادية في تلك المنطقة مما تسبب في هجرة كبيرة للمدن الساحلية خاصة العاصمة طرابلس من قبل شريحة كبيرة من الشباب وتفضيلهم للهجرة بدل البقاء والعمل في مناطقهم التي أضحت بعضها شبه مهجور . يهدف هذا البحث لتقييم واقع الأنشطة الاقتصادية في الجبل الغربي، وتحديد أهم الميزات النسبية من الناحية الاقتصادية، التي يمكن بناء إستراتيجية وآلية ناجعة عليها لتنمية الأنشطة الاقتصادية مستقبلاً لجعل جبل نفوسة منطقة جذب سكاني وسياحي ومركز ثقل اقتصادي، كما يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على الأبعاد الاقتصادية للتنمية المكانية في المناطق الجبلية . وتتبع أهمية هذا البحث كونه يحاول تنبيه كثير من الاقتصاديين والمستثمرين والمسؤولين في الدولة الليبية إلى وجود منطقة لا تبعد كثيراً على الساحل الليبي

مازالت بكر وتنتظر من يقوم بوضع مخطط اقتصادي يستوعب الشباب في جبل نفوسة، ضمن أنشطة اقتصادية فعالة وذات جدوى ويكون لها انعكاسات اجتماعية كبيرة على المنطقة والمناطق المجاورة وسكانها المهمشين.

سيجري تناول موضوع البحث ضمن المحاور التالية :

- إطار نظري يتناول أدبيات متغيرات البحث الأساسية.

- نبذة عن واقع الاقتصاد الليبي وجبل نفوسة.

- تحديد أهم الموارد الطبيعية المتاحة بجبل نفوسة.

- أهم الميزات النسبية التي ستقوم عليها آلية تنمية الأنشطة الاقتصادية بجبل نفوسة.

- الإلية المقترحة لتنمية النشاط الاقتصادي بجبل نفوسة.

- خاتمة : تتضمن النتائج والتوصيات.

Abstract:

Discusses this research problem very important regarding the existence of a contradiction stranger in the mountainous region west of Libya (Nafusa Mountains), where the region is very rich in natural resources such as: building materials, brick, marble and raw materials for the manufacture of cement, gypsum and some other materials. In addition to the cultural and historical legacy of the great, which is an economic resource for tourism and entertainment business, and mountainous areas also feature its excellent environment in terms of climate. But nonetheless note the low and the weakness of economic activities in the area causing great migration to coastal cities, especially the capital Tripoli by a large segment of young people and their preference for migration rather than stay and work in their areas, some of which became almost deserted. This research aims to assess the reality of economic activities in the mountain west, and identify the most important comparative advantages in economic terms,

which can build a strategy and mechanism for effective upon the development of economic activities in the future to make the Nafusa Mountain area to attract population and tourist center of gravity of economic, as This research aims to shed light on the dimensions spatial economic development in mountainous areas. The importance of this research being trying to alert many economists, investors and officials in the Libyan state to a region not far away on the Libyan coast are still vegan and waiting is developing a planned economic accommodate young people in the Nafusa Mountains, within the economic activities in an effective and meaningful and have a social repercussions great region and neighboring areas and marginalized populations.

Research topic will be addressed within the following themes:

- A theoretical framework examines the literature on basic research variables.
- About the reality of the Libyan economy and Mount Nefoussa.
- Identify the most important natural resources available Mount Nefoussa.
- The most important comparative advantages which will mechanism of development of economic activities Jebel Nafusa.
- The proposed mechanism for the development of economic activity Jebel Nafusa.
- Conclusion: includes the most important findings and recommendations.

مقدمة :

تعد الأنشطة الاقتصادية أهم ركائز الاستقرار السكاني على الأرض خاصة في بعض المناطق ذات الطبيعة الخاصة مثل المناطق الجبلية التي تمثل ربع مساحة اليابسة على الأرض والتي يقطنها حوالي 12% من سكان الأرض، ووفق آخر التقارير يعد سكان الجبال من أفقر سكان العالم وأكثرهم حرماناً، وبذلك تعد معظم المناطق الجبلية بيئات طاردة للسكان .

في ليبيا مازال جبل نفوسة يعاني من جملة من المشكلات أهمها: الهجرة العكسية بسبب ضعف برامج التنمية وقلة فرص العمل، رغم أن المنطقة تزخر بموارد طبيعية هائلة لو استثمرت بشكل اقتصادي ستجعل جبل نفوسة ببيئته الجميلة مكان رائع للإقامة والعمل لسكانه ولسكان المناطق المجاورة، خاصة الساحلية منها المكتظة بالسكان مثل مدينة طرابلس القريبة .

مشكلة البحث :

يطرح هذا البحث مقترح لتنمية الأنشطة الاقتصادية اعتماداً على المتاح من الموارد الطبيعية والصناعات التي تؤمنها البيئة الجبلية، لجعل جبل نفوسة في ليبيا منطقة جذب سكاني بها كل سبل العيش الكريم والاستقرار .

أهداف البحث :

يأمل الباحث تحقيق الأهداف التالية :

1. تحليل عوامل البيئة الطبيعية لجبل نفوسة وعرض أهم سماتها .
2. تحديد أهم الموارد الاقتصادية المتاحة بجبل نفوسة وتقييم واقع الأنشطة الاقتصادية .
3. التطرق للآثار الاقتصادية لتنمية المناطق الجبلية على الاقتصاد الوطني .
4. التنبؤ بالانعكاسات الاجتماعية للتنمية المكانية في جبل نفوسة .
5. طرح آلية واقعية لتنمية الأنشطة الاقتصادية في المناطق الجبلية الغربية لليبييا.

أهمية البحث :

تكمن أهمية هذا البحث في الآتي :

1. تسليط الضوء على أهم الميزات النسبية الاقتصادية لمنطقة جبل نفوسة .
2. توجيه أنظار الباحثين لمزيد من الدراسات المتعلقة بالمناطق الجبلية في ليبيا.

3. مساعدة المخططين ومتخذي القرار في صياغة إستراتيجية وخطط واضحة لتنمية المناطق الجبلية، استناداً على استغلال الموارد المتاحة .
4. إظهار واقع معاناة سكان المناطق الجبلية ومعاناتهم نتيجة التهميش .

منهجية البحث :

سيعتمد الباحث على المنهج التاريخي، معتمداً على المتاح من البيانات التاريخية لبعض الإحصائيات، وعلى المنهج الوصفي التحليلي في عرضه للواقع والتنبؤ بالمستقبل .

كلمات مفتاحية :

الموارد الاقتصادية - الميزات النسبية للمناطق - الأنشطة الاقتصادية - التنمية المكانية .

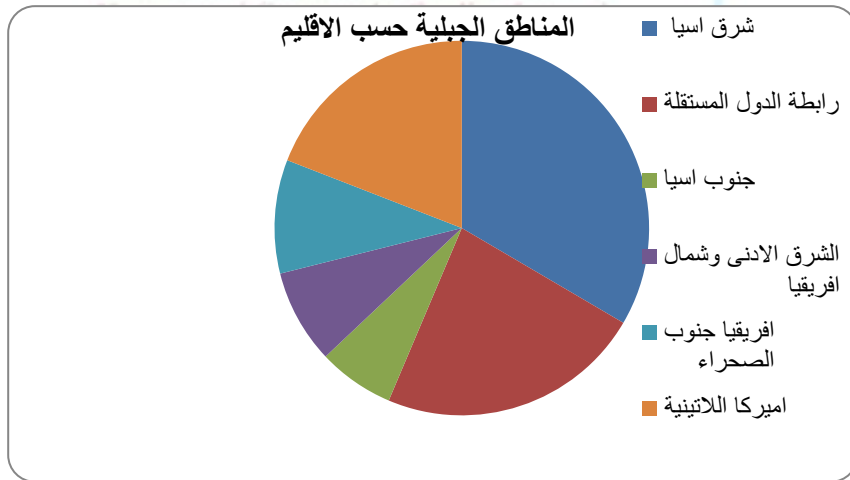
مدخل :

يعيش حوالي 13 % من بين قرابة 5 مليارات نسمة (سكان العالم النامي) في مناطق جبلية، ومعظم هذه المناطق يعاني العزلة في بيئة هشة ومهمشة تنموياً، الأمر الذي أدى إلى الهجرة إلى المدن والأراضي المنخفضة، وزيادة الضغط على الموارد في المناطق الأخرى مما تسبب في تآكل نظم الحياة المعيشية التقليدية، وانضمام المناطق الجبلية لمناطق الطرد السكاني¹. حدد المركز العالمي للرصد وحفظ البيئة ستة أنواع من الجبال، تغطي نحو 22 % من سطح الأرض، فالمناطق التي يبلغ ارتفاعها 2500 متر أو أكثر تصنف على أنها جبال، أما المناطق التي يتراوح ارتفاعاتها من 305 متر إلى 2500 متر

¹ - منظمة الفاو تقرير سنة 2000 .

تسمى مناطق جبلية، ويوجد بالمناطق الجبلية تنوع مناخي ونباتي وبيئي رائع (حسب طبيعة المنطقة الجبلية والإقليم الذي تقع فيه، ودرجة التعرض للشمس والرياح والارتفاعات التي يوجد بها الأقاليم) . وعلى الرغم من ثراء تلك المناطق وتنوعها إلا إن المناطق الجبلية مازالت معظمها مناطق هشة اقتصادياً. وتقيد تقديرات منظمة الفاو أن العدد الإجمالي لسكان المناطق الجبلية في العالم يبلغ 718 مليون نسمة، يعيش منهم 625 مليون نسمة في البلدان النامية، ويوجد 60% من مجموع المناطق الجبلية في هذه البلدان على ارتفاعات تقل عن 1500 متر . ويعد أكثر من ثلاثة أرباع سكان المناطق الجبلية في البلدان النامية سكاناً ريفيين، تقوم حياتهم على الزراعة والرعي وجمع النباتات البرية والصيد.

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع



شكل رقم (1) يبين توزيع سكان المناطق الجبلية حسب الأقاليم في العالم -

المصدر : منظمة الأغذية والزراعة (الفاو)

من الشكل السابق يتبين أن المناطق الجبلية تتوزع على الأقاليم حسب النسب التالية :

33% في شرق آسيا ، 23% في رابطة الدول المستقلة ، 19% في أمريكا اللاتينية ، 10% في إفريقيا جنوب الصحراء ، 8% في الشرق الأدنى وشمال أفريقيا (باستثناء أفغانستان وتركيا)، 7% في جنوب آسيا . وتشير الإحصاءات المتاحة إلى إن معظم سكان المناطق الجبلية هم ريفيون، حيث بلغت نسبة توزيعهم بين الريف والحضر، 92% ريفيون في شرق وجنوب شرق آسيا ، و84% في أفريقيا جنوب الصحراء و78% في رابطة الدول المستقلة وجنوب آسيا ، 56% في الشرق الأدنى وشمال أفريقيا ، و49% في أمريكا اللاتينية والكاربيبي . بالتالي يعتبر إقليم شمال أفريقيا من اقل الأقاليم التي تشغلها المناطق الجبلية ويتوزع سكانه بين الريف والحضر بنسب متقاربة .

تتميز جغرافية ليبيا بوجود منطقتين جبليتين : الأولى في المنطقة الشرقية (الجبل الأخضر) والثانية في المنطقة الغربية وهي منطقة جبل نفوسة وهي محور ومحل هذه الورقة البحثية . والشكل التالي يوضح صورة جغرافية لجبل نفوسة (من غريان شرقاً حتى نالوت غرباً): في ليبيا يبلغ عدد سكان جبل نفوسة 396,601 نسمة (5.5 مليون) ، وتبلغ مساحته 143,908 كم مربع (من 1,75 مليون كم 2).



شكل رقم (2) صورة من الأقمار الصناعية توضح موقع وجغرافية جبل نفوسة وتوزيع مدنه الرئيسية

المصدر: www.googleEarth.com

Human and Community Studies Journal



مفاهيم :

لم يتفق الجغرافيون بعد على تعريف محدد عالمياً للجبل، حيث استخدمت عدة معايير وأوصاف للجبل مثل: الارتفاع، والحجم، والكثافة، والانحدار وجاء في قاموس أكسفورد الإنجليزي إن "الجبل: هو عبارة عن ارتفاع طبيعي عن سطح الأرض يرتفع أكثر أو أقل من سطح البحر ليحقق مستوى ارتفاع نسبي عن الارتفاعات المجاورة له". وفي الولايات المتحدة الأمريكية استخدم التعريف التالي لتحديد مسمى الجبل عن غيره من المرتفعات، "بأن كل نقطة من الأرض أعلى من 1000 قدم أو أكثر تسمى جبلاً". ووضع المركز العالمي (المملكة المتحدة) معايير للجبال إذا كان: ارتفاعه عن القاعدة لا يقل عن 2500 متر،

او ارتفاعه على قاعدة بين 1500-2500 متر مع ميل أكبر من 2 درجة، او ارتفاعه على قاعدة بين 1000-1500 متر مع ميل أكبر من 5 درجات، او كان ارتفاعه أكثر من 300 متر وكان نصف قطر قاعدته 7 كلم . وحسب هذا التعريف فإن الجبال تغطي 64% من قارة آسيا، 25% من قارة أوروبا، 22% من قارة أمريكا الجنوبية و 17% من قارة أستراليا، 3% في قارة أفريقيا، وعلى ذلك فإن 24% من مساحة الأرض الإجمالية جبلية، وحوالي 10% من البشر يعيشون في المناطق الجبلية، ومن المهم الإشارة إلى أن معظم الأنهار في العالم تتغذى من مصادر جبلية، وأكثر من نصف البشرية يعتمدون على الجبال في الحصول على المياه، وتوجد الجبال إما منعزلة او في مجموعة أو صف في شكل حيد واحد مركب أو سلسلة من الحيود المترابطة، والسلسلة هي عدد من مجموعات الجبال التي تشغل منطقة بعينها. والمعروف أن الجبل الظاهر على سطح الأرض هو عبارة عن ثلث المساحة الحقيقية للجبل، أما عن الثلثين الآخرين فهما تحت سطح الأرض يشابه كثيراً أوتاد الخيمة عندما يغرس معظمها في الأرض ولا يتبقى منها سوى الجزء الممسك بالحبل، وهذا مصداقاً لقول الله عز وجل ﴿لَا تَجْعَلِ الْأَرْضَ مِهَادًا ﴿٦﴾ وَالْجِبَالَ أَوْتَادًا ﴿٧﴾﴾² أما بعض الجبال فهي بقايا لهضاب نحتتها عوامل الطبيعة وبعضها الآخر أصله مخروطات بركانية أو تداخلات من صخور نارية كونت قباً صخرية، وكل السلاسل الجبلية إما أن تكون جبال طي أو تراكيب بنائية معقدة دخلت في

² - القرآن الكريم ، سورة النبا الآيات 6 ، 7 .

تكوينها عوامل الطي والتصدع والنشاط الناري، ومعظمها تعرض للرفع الرأسي بعد حدوث الطي³.

الاقتصاد والنشاط الاقتصادي :

علم الإقتصاد هو فرع من العلوم الاجتماعية والإنسانية يختص بدراسة كيفية تخصيص الموارد الاقتصادية النادرة والمحدودة، والسلوكيات والتصرفات في كيفية اكتساب الدخل وأوجه إنفاقه على المستوى الجزئي (الفرد ، العائلة ، المؤسسة)، أو على المستوى الكلي (الدولة ، قطاع إقليم) . وقد صاغ كثير من العلماء وكتاب علم الاقتصاد تعريفات لعلم الإقتصاد فمنهم من عرّف⁴ علم الاقتصاد "بأنه الدراسة المنظمة للسياق الذي يتم بموجبه توزيع الموارد النادرة بين الرغبات البديلة المتزاحمة، بقصد التوصل إلى أقصى إشباع لهذه الرغبات" . وعرفه آخر بأنه⁵ النشاط المنظم لإشباع الحاجات . أو هو كل عمل مخطط ومنظم يقوم به الأفراد بقصد تحقيق إشباع للحاجات المادية والمعنوية" . وعرفه ثالث⁶ بأنه "دراسة كيفية تخصيص الموارد الاقتصادية النادرة أو المحدودة ذات الاستعمالات البديلة لإنتاج سلع وخدمات مختلفة، بقصد تحقيق أقصى إشباع لرغبات المجتمع المتعددة" . الملاحظ إن كل التعاريف السابقة تتفق في عدة سمات، هي إن الاقتصاد هو علم إدارة الموارد الاقتصادية، وهو علم الندرة، وعلم الاختيار بين البدائل المختلفة للإنتاج والاستهلاك، ويرى الباحث إن

³ - الموسوعة الحرة ويكيبيديا ar.wikipedia.org .

⁴ - والاس بيترسون (1967)، الدخل والعمالة والنمو الاقتصادي : ترجمة: برهان دجاني ، المكتبة العصرية - بيروت ، ص16 .

⁵ - ميثم صاحب عجم وعلي محمد سعود (2002) ، النظرية الاقتصادية ، دار النخلة للنشر طرابلس ، ص 25

⁶ - ابولقاسم عمر الطبولي وآخرون ، (2008)، أساسيات الاقتصاد ، منشورات جامعة قاريونس : بنغازي، ص12

التعريف الأخير أكثر شمولاً لمفهوم علم الاقتصاد، أما النشاط الاقتصادي فهو الأعمال التي تدر دخل للأفراد والمؤسسات والدولة، ويختلف النشاط الاقتصادي عن الأنشطة الاجتماعية، ذلك أن النشاط الذي غرضه إجتماعي يكون غير هادف للربح ويقصد من وراءه تقديم خدمات معينة ترى الدولة أو المؤسسة ضرورة تقديمها بسعر رمزي أو مجاني لضرورته الإجتماعية، مثل الخدمات الصحية والتعليمية التي تقدمها بعض الدول . وتعد الأنشطة الاقتصادية وطبيعتها المحدد الرئيسي، لقوة الاقتصاد ودرجة مرونته، حيث مرت الاقتصادات بتحويلات جوهرية ساد فيها القطاع الزراعي ثم الصناعي، ويسود في الوقت الحالي قطاع الخدمات بكافة مكوناته، كقطاع قائد لبقية القطاعات الاقتصادية .

طبيعة النشاط الإقتصادي في ليبيا قديماً وحديثاً :

من المعروف إن كل الاقتصادات تتأثر بالمتاح من الموارد الاقتصادية، ودرجة الاستثمارات في تلك الموارد، والإقتصاد الليبي كان رهين واقعه السياسي والاقتصادي والاجتماعي، حيث كان الإقتصاد الليبي قبل اكتشاف النفط في خمسينات القرن الماضي إقتصاد بدائي، يعتمد بشكل شبه كلي على الزراعة البدائية والرعي الذي كانت مساهمته حوالي 26 % من إجمالي الدخل القومي، أما الصناعة فهي الأخرى كانت جَدّ بدائية، وبالتالي كان الدخل القومي منخفض جداً، إذ لم يتعدّ نصيب الفرد من الدخل القومي 20 جنيهاً إسترلينياً، وكانت الخدمات العامة مثل التعليم والصحة والنقل شبه معدومة، اللهم إلا

بعض المؤسسات التي أنشأها الاستعمار لأغراضه⁷. ظهرت البداية الحقيقية للإقتصاد الليبي أواخر الخمسينات عندما اكتُشف النفط، حيث ارتفعت حصيلة الإيرادات النقدية وحققت ليبيا أول مرة في تاريخ اقتصادها فائض يمكنها من البدء في تمويل مشاريع تنموية دون مساعدة خارجية سنة 1963م، ولكن مع بدء تدفق النفط حدث إنقلاب سنة 1969م، الذي أحدث تغيير سياسي جذري سيطر فيه العسكر على الحكم ووئدت بدايات العمل الدستوري والديمقراطي، وجرى الأخذ بالمبادئ الاشتراكية كنهج للإقتصاد الوطني، وفي بداية سبعينات القرن الماضي، توفرت للدولة فوائض مالية كبيرة بفعل الارتفاع الكبير لأسعار النفط، مما مكنها من التوسع في بعض المشاريع التنموية وفق خطط مركزية خمسية للتخطيط القومي، لم يكن لبعض المناطق مثل جبل نفوسة القدر الكافي منها لتحقيق قفزة تنموية تحقق للمنطقة فرص العمل الكافية وسبل الرفاهية مقارنة بمناطق أخرى، ثم دخلت البلاد فترة الأزمات السياسية خارجياً إضافة لتطبيق القوانين الاشتراكية المجحفة التي كبلت النشاط الاقتصادي الذي سيطرت فيه الدولة على كل الأنشطة الاقتصادية، وفقدت السيطرة على الاقتصاد الوطني والعمل بكفاءة وتوازن بين المعايير الاقتصادية والاجتماعية للأعمال، فشلت التجربة الاشتراكية بتكلفة كبيرة حيث تهاوت تجربة النشاط التجاري والزراعي والصناعي العام، لأنها لم تُراعى الجدوى الاقتصادية عند إنشائها .

الخصائص العامة للنشاط الاقتصادي في جبل نفوسة :

7 - صالح رجب اعبيدة (2007) ، الاقتصاد الليبي رؤية من منظور تاريخي ،كلية الاقتصاد ،جامعة سرت : مجلة الاقتصاد والتجارة .

لم تتميز منطقة الجبل الغربي اقتصادياً خلال الأربع عقود السالفة بأي نشاط اقتصادي واضح يعكس أهمية ما يتوافر بالمنطقة من إمكانيات وموارد طبيعية، يمكن أن تشكل أساس لبناء اقتصاد محلي يساهم بقوة في تنمية مستدامة يكون لها الأثر الفاعل في جعل جبل نفوسة إحدى مناطق الجذب السكاني في ليبيا، واعتمدت الأنشطة الاقتصادية في الجبل على بعض المؤسسات والمنشآت الصناعية التي لم تخضع لمعايير الجدوى الاقتصادية كما سيظهر بعض بياناتها في الجدول رقم (1) لبعض المدن الرئيسية بجبل نفوسة:

جدول رقم (1) عدد وحجم المؤسسات الاقتصادية وتوزيعها حسب الكيان القانوني لبعض مدن جبل نفوسة

المدينة	حجم المؤسسة	الكيان القانوني			
		مساهمة	عامة	اسري	شركة خاصة
غريان	كبيرة	1	8	1	40
	صغيرة	0	0	6	108
يفرن	كبيرة	0	0	0	15
	صغيرة	0	0	0	12
نالوت	كبيرة	0	0	0	5
	صغيرة	0	0	7	70

المصدر : تقرير قطاع الصناعة 2009 ص6 جدول 3/2

الملاحظ من بيانات الجدول السابق أن الأعداد معقولة وقد تعكس مؤشرات جيدة لحجم الأنشطة الاقتصادية خاصة أن معظمها مؤسسات خاصة، ولم يتعد عدد المؤسسات الاقتصادية العامة 8 مشاريع مما يظهر بوضوح إهمال النظام

السابق لمنطقة جبل نفوسة. وهناك أيضا حقائق على الأرض تناقض الأرقام المذكورة سالفاً، لأن أكثر من 90% من المؤسسات الاقتصادية لم تعتمد في إنشائها على استغلال الموارد الطبيعية التي تتيحها البيئة في جبل نفوسة، واعتمدت على مواد أولية من خارج ليبيا ! كما سيبينها الجدول رقم (2):

جدول رقم (2) يوضح توزيع المؤسسات على الأنشطة الاقتصادية

المدينة	إجم المؤسسة	أبواب النشاط الاقتصادي									
		صناعات أخرى	صيانة وتصليح	آلات معدات	معنوية	منتجات غير	كيماويات	الورق والطباعة	خشب ومنتجاته	ملابس وجلود	اغذية مشروبات
غريان	كبيرة	0	11	3	0	9	0	1	2	5	17
	صغيرة	24	276	72	12	0	30	6	18	30	78
بفرن جادو	كبيرة	0	4	3	0	9	1	0	3	4	4
	صغيرة	0	252	36	0	0	6	6	18	30	78
نالوت	كبيرة	0	3	1	0	4	0	0	0	1	1
	صغيرة	0	196	42	0	7	42	7	21	35	63

المصدر : تقرير قطاع الصناعة 2009 ص12 جدول 3/4

ويقف المتتبع للجدول رقم (2) متسائلاً - كم مصنع لإستغلال الخامات المحلية الهائلة من الرخام أو الجبس وصناعة الفخار والصناعات التقليدية؟ . الإجابة بكل أسف لا يتجاوز عددها أصابع اليد الواحدة، والأدهى من ذلك أن المؤسسات المشاريع الإقتصادية العاملة في الوقت الحالي قليلة جداً لعدة أسباب تتعلق بقلّة الأيدي العاملة أو عدم توفر المواد الخام -المستورة من الخارج - أو صعوبات التسويق وضعف القدرة التنافسية.

كل ما سبق التطرق له هو مثال للواقع الاقتصادي لمنطقة جبل نفوسة، حيث ساهمت السياسات الاقتصادية العقيمة خلال الأربع عقود الماضية في وئد عجلة التنمية الاقتصادية في تلك المنطقة الغنية بثرواتها، وبلغ عدد السكان العاملين اقتصادياً في جبل نفوسة حسب آخر تعداد سكاني⁸ حوالي 130000 مشتغل - تقريبا 90000 ذكور والباقي إناث، في حين بلغ عدد غير العاملين حوالي 128000 عاطل - 48000 ذكور والباقي إناث، فالمؤشر السابق يبين بوضوح أن 50% تقريباً من حجم قوة العمل عاطلة في منطقة جبل نفوسة. حيث أن الإعتماد الكلي تقريباً في التشغيل يقع على كاهل القطاعات الخدمية للدولة مثل التعليم والصحة، في حين من الأجدى تشجيع العمل الإنتاجي الخاص الذي يعتمد على استغلال الخامات المحلية التي تترخ بها المنطقة إضافة للمشاريع التي تنشئها الدولة لدعم البنية التحتية والمساهمة في توفير فرص العمل لأهل الجبل الأشم.

⁸ - التعداد العام للسكان 2006 ص 195 جدول 82

أهم الموارد الطبيعية بجبل نفوسة :

سيحاول الباحث عرض مقتطفات من نتائج دراسة أعدها أحد أهم المراكز
البحثية في ليبيا⁹ :

الموارد الطبيعية بجبل نفوسة :

1. المنجنيز : يوجد في منطقة: يفرن ، و نالوت باحتياطات غير مقدرة .
2. الحجر الجيري : يوجد في: نالوت ، ومزدة ، وغدامس ، وشعوا بكميات هائلة .
3. أكسيد الكالسيوم : يوجد في : نالوت ، ومزدة ، ونسمة ، وشعوا بنسبة تتجاوز
54%.
4. أكسيد الماغنيسيوم : يوجد بشعوا بنسب بين 0.5 - 1.0 %.
5. الصخور الكربونية (الدولمايت) : توجد في مزدة وبعض المناطق الأخرى
بكميات اقل وتدخل هذه الصخور في صناعة الطوب الحراري وصناعة الزجاج
والطلاء والمطاط وبعض الصناعات الدوائية لإنتاج نيترات الماغنيسيوم وأعمال
البناء المختلفة . كما تدخل في المجال الزراعي لتسميد التربة ومعالجتها.
6. الجبس : يوجد بكميات هائلة في مزدة والقريات وتناورت وشعوا و يفرن
وغدامس.
7. رمال السليكا : الصالحة لصناعة الزجاج وتوجد في غريان ويفرن نالوت ومزدة.
8. الطينات : وهي أحد أهم المواد الداخلة في صناعة الإسمنت وتوجد بكميات
كبيرة في غريان، ومزدة، والقريات.

⁹ - مركز البحوث الصناعية ، دراسة اقتصاديات الموارد الطبيعية في ليبيا ص 258- 259

9. الأملاح : مثل أملاح الصوديوم والترونا وأملاح البوتاسيوم والمغنسيوم، توجد بكميات اقتصادية في عدة مناطق مثل : القريات ،وشعوا.
10. الصخور النارية (الرخام) : توجد بكميات هائلة وذات جودة عالية في غريان ومزدة.
11. معادن الزينة والزخرفة : وتوجد في الجوش ، وسيناون.
- لا يمكن بأي حال من الأحوال حصر كل الموارد المتاحة في جبل نفوسة في هذه الورقة المتواضعة، ولكن ما يمكن قوله أن المنطقة مازالت بكر بكل ما تعنيه الكلمة وفرصة الاستكشاف مازالت متاحة لاستغلال ما تم التعرف عليه من موارد طبيعية أو لم يتم اكتشافه من كنوز وهبها الله لهذه البقعة من الأرض.
- سبل تنمية النشاط الاقتصادي في جبل نفوسة :
- إن التغيير السياسي الذي أحدثته ثورة فبراير في النظام السياسي في ليبيا بإنهاء حكم الفرد والتحول إلى الديمقراطية، له عدة مقومات لا بد أن تستكمل على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي لأنها تمثل تحديات تعترض بناء قاعدة اقتصادية سليمة. وقبل التطرق لسبل تفعيل الأنشطة الاقتصادية في جبل نفوسة ، لا بد من عرض أهم التحديات والصعوبات التي تعترض تنمية النشاط الاقتصادي في جبل نفوسة وهي :
1. شكلت تحديات الحالة الأمنية المتردية بعد أحداث فبراير بكل تبعاتها أهم عائق أمام إصلاح و تطوير وتنمية الأنشطة الاقتصادية المختلفة حتى الآن.
 2. مازال كثير من متخذي القرار وقيادات قطاع الاقتصاد في ليبيا يفكرون بعقلية رجعية وقديمة لا تتوافق مع معطيات الاقتصاد الدولي (اقتصاد السوق وحرية

الأعمال والمنافسة والشفافية) . بما يضمن تحقيق تنمية مكانية مستدامة في المناطق المهمشة.

3. تعد الإدارة الجيدة بكل مكوناتها أهم أسس نجاح أي عمل، ولكن إدارة القطاع الاقتصادي في ليبيا عموماً تحتاج لإعادة هيكلة وتطوير وتحديث شامل.
4. إفتقار قطاع الإقتصاد في ليبيا لإستراتيجية ورؤية واضحة الأهداف (حتى الآن)، مبنية على استغلال الميزات النسبية التي تتمتع بها المناطق والأقاليم (منها جبل نفوسة)، مثل قطاع السياحة بكل مكوناته الثقافية والحضارية الذي أهمل لعدة عقود سابقة، رغم توافر كل سبل الإستفادة منه.
5. مازال هناك تركيز أكثر على الاستثمار في المشاريع الخدمية، وعدم الاهتمام بالإستثمار في المشاريع الإنتاجية ذات العائد الفعلي والحقيقي، نتيجة لعدم وجود التوجيه الكافي من الدولة كراعية للأنشطة الاقتصادية.
6. ضعف وتهالك البنية التحتية لمعظم مناطق جبل نفوسة مما يجرمها من سبل التواصل.

الميزات النسبية الاقتصادية المتاحة في جبل نفوسة :

بصفة عامة كما أسلف الباحث لا يوجد إلى حد الآن حصر دقيق للموارد الاقتصادية المتاحة في جبل نفوسة، ولكن المعطيات الأساسية تشير بوضوح للميزات النسبية الاقتصادية للقطاعات التالية :

1. **السياحة :** يعد جبل نفوسة بما يمتلكه من ارث ثقافي وحضاري وتنوع وجمال لبيئته الطبيعية والجغرافية وهوائه النقي، مصدر للجذب السياحي والاستشفائي والراحة والاستجمام إذا استغلت الإمكانيات السياحية بشكل جيد، وخصصت لها الاستثمارات الملائمة، وأنشئت مرافق ملائمة لطبيعة البيئة، مثل إنشاء القرى

السياحية والمنتجعات والفنادق قرب العيون والينابيع الطبيعية والأماكن الأثرية والتاريخية التي أهمها :

- القصور والقلاع والجوامع القديمة التي لا تخلو منها مدينة في الجبل .
 - ينابيع المياه الطبيعية النقية ذات السمات الاستشفائية .
2. **الصناعات التقليدية** : تعد الصناعات التقليدية في جبل نفوسة بكامل مكوناتها وتنوعها ميزة نسبية لتنمية النشاط الاقتصادي لذلك يجب أن تصاغ لها إستراتيجية للحفاظ عليها وتنميتها من خلال ربطها بالسياحة من جهة وفتح أسواق محلية ودولية لها .
3. **الصناعة (الموارد والثروات الطبيعية)**: يعد جبل نفوسة مصدر لعدد غير قليل من الثروات منها على سبيل المثال: الجبس، رمال السليكا، المنجنيز، أكسيد الكالسيوم، الحجر الجيري، أكسيد المغنسيوم، الصخور الكربونية،.... .
4. **الزراعة** : يوجد بجبل نفوسة عدد من النباتات البرية ذات الاستخدامات الطبية مثل: الزعتر، والشيح، والإكليل، بشكل اقتصادي واسع وذو جودة عالية . كما أن منتج الزيتون والعنب والكرم واللوز الجبلي يشكل مورد ممتاز إذا زاد الاهتمام به وتمت تنميته ليحقق التوازن التنموي مع القطاعات الأخرى خاصة وأن الزراعة لها جذور تاريخية.

أهم آليات تنمية النشاط الاقتصادي في جبل نفوسة¹⁰ :

تعتمد أي آلية ناجحة للنهوض بالأنشطة الاقتصادية في جبل نفوسة، على صياغة إستراتيجية واضحة للنشاط الاقتصادي والهدف منه، وتحمل في طياتها كافة الأبعاد السياسية والاجتماعية والثقافية للمجتمع الجبلي، إضافة للهدف

¹⁰ - سليمان الشحومي (2012)، مستقبل الاقتصاد الليبي ، newlibyanews.com

الاقتصادي، بحيث تراعي المصالح العليا لليبيا بما يتوافق ويتكيف مع موجة المتغيرات الاقتصادية الدولية¹¹ وتحقق أغراض التنمية الشاملة والمستدامة في المنطقة وتتكامل مع القطاعات الأخرى والمناطق المجاورة . وهذه الآلية المقترحة للنهوض بالنشاط الاقتصادي تشمل الآتي :

1. مراجعة كافة التشريعات والقوانين والسياسات الاقتصادية، لتلائم التطورات السياسية والاجتماعية الجارية في ليبيا وتأخذ في الحسبان التنوع والنقل الديمغرافي بجبل نفوسة لكافة مناطقه.
2. إعداد دراسة تقييمية شاملة لكل عناصر الاقتصاد المحلي بالجبل¹²، تشمل الموارد البشرية المتاحة والموارد الطبيعية وفرص الاستثمار المحلي والأجنبي المتاحة حالياً ومستقبلاً.
3. إتاحة المجال للمنافسة الكاملة أمام كل المستثمرين وطنيين وأجانب، وفق معايير وطنية لمجالات الإستثمار المختلفة بما يحقق تنمية مكانية للمناطق بشكل عادل ومتوازن.
4. مراجعة أوضاع بعض المؤسسات الاقتصادية العامة وإعادة تقويم دورها في الحياة الاقتصادية للمنطقة.
5. دعم برامج الصناعات الصغرى والمتوسطة التي تعتمد بالكامل على المواد المحلية المنشأ، مثل الصناعات التقليدية، السياحة، الزراعة وغيرها.

¹¹ - طلعت الدمرداش إبراهيم (2003)، التخطيط الاقتصادي في إطار آليات السوق، مكتبة القدس : الزقازيق ص 44 .

¹² - آخر دراسة واسعة وحقيقية للاقتصاد الليبي أجريت سنة 2006، أعدها مركز استشاري دولي ، يترأسه الاقتصادي الأمريكي البروفسور مايكل بورتر، يساعده الدكتور دانيال بوجن تحت اسم " تقييم التنافسية في ليبيا " .

6. تفعيل برامج حاضنات الأعمال لرعاية المشاريع المبتكرة ذات الجدوى الاقتصادية، والبعد التنموي، خاصة في المناطق المهمشة.
 7. الاهتمام بالتنمية المكانية لكافة المناطق من خلال إنشاء المرافق الخدمية وتحسين البنية التحتية التي تضمن حصول كل سكان الجبل على الخدمات الأساسية والعيش الكريم.
 8. تحفيز وحث شباب جبل نفوسة لإنشاء مشاريع صغرى تعتمد على الخامات المحلية.
 9. ضرورة أن تقوم الدولة بدورها الاقتصادي بإنشاء مشاريع إستراتيجية كبيرة، ومناطق صناعية، تؤمن فرص عمل دائمة لسكان المنطقة مما يجعلها منطقة استقرار سكاني.
- النتائج : توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها :**
1. عانت المنطقة الجبلية الغربية (جبل نفوسة) من التهميش اقتصادياً واجتماعياً، مما انعكس على سكانها وتسبب في هجر كثير من أبنائه للجبل.
 2. يعد جبل نفوسة بيئة ملائمة لعدة أنشطة اقتصادية، اعتماداً على مخزونها الهائل من الموارد الاقتصادية، خاصة مواردها البشرية التي تتوزع على رقعة الجبل.
 3. يعد الإرث الثقافي والحضاري والتاريخي والتنوع الديمغرافي ميزة نسبية لجبل نفوسة يمكن أن تساهم بقوة في جذب السياحي.
 4. تعد الانعكاسات الاجتماعية الناشئة عن تطور الأنشطة الاقتصادية مهمة جداً في تحقيق الاستقرار الاجتماعي بالمنطقة.

5. إن تحقيق خطوات مهمة في طريق التنمية المستدامة في جبل نفوسة سيساهم بقوة في دفع عجلة الاقتصاد الليبي بتنويع مصادر الدخل القومي واستغلال الثروات المتاحة غير النفط.

6. إن تطبيق الآلية المقترحة لتنمية النشاط الاقتصادي في جبل نفوسة ستجعل المنطقة مصدر استقرار وجذب سكاني للمناطق المجاورة نظراً لطبيعتها الملائمة للإقامة.

التوصيات :

1. ضرورة توجيه مزيد من الاهتمام للدراسات والبحوث المتعلقة بالنواحي الاقتصادية في منطقة جبل نفوسة.

2. دعم متخذي القرار في مجالات التخطيط والاقتصاد والسياحة بلفت أنظارهم لأهمية التنمية في جبل نفوسة وأثرها على الاقتصاد الوطني.

3. فسح المجال أما الاستثمارات المحلية والأجنبية في المنطقة الجبلية لما له من أثر في إتاحة فرص العمل أمام الشباب بجبل نفوسة.

4. الاستفادة من تجارب كثير من دول العالم التي حققت تطور مهم في أقاليمها الجبلية.

المصادر والمراجع :

القرآن الكريم.

1. سليمان الشحومي (2012)، مستقبل الاقتصاد الليبي ،
newlibyanews.com .

2. طلعت الدمرداش إبراهيم (2003)، التخطيط الاقتصادي في أطار آليات السوق، مكتبة القدس : الزقازيق .

3. مركز البحوث الصناعية (2003)، دراسة اقتصاديات الموارد الطبيعية في ليبيا .
4. الهيئة الوطنية للمعلومات والتوثيق، التعداد العام للسكان 2006 .
5. تقرير قطاع الصناعة (2009).
6. صالح رجب اعبيدة (2007) ، الاقتصاد الليبي رؤية من منظور تاريخي ، كلية الاقتصاد ، جامعة سرت : مجلة الاقتصاد والتجارة .
7. أبولقاسم عمر الطبولي وآخرون ، (2008)، أساسيات الاقتصاد ، منشورات جامعة بنغازي : بنغازي.
8. ميثم صاحب عجام وعلي محمد سعود (2002) ، النظرية الاقتصادية ، دار النخلة للنشر : طرابلس.
9. والاس بيترسون (1967)، الدخل والعمالة والنمو الاقتصادي : ترجمة :برهان دجاني ، المكتبة العصرية - بيروت ، الجزء الأول.
10. الموسوعة الحرة ويكيبيديا ar.wikipedia.org .
11. سعيد الصباغ (1982) أطلس العالم.
12. منظمة الفاو، تقرير سنة 000 .

القياس المحاسبي للتكاليف البيئية

دراسة تطبيقية لشركة الزاوية لتكرير النفط

أ . مريم مصباح سحيم

كلية الاقتصاد/ العجيلات . قسم المحاسبة جامعة الزاوية

ملخص الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة وتحليل طبيعة التكاليف البيئية من حيث مفهومها ومشاكل قياسها وأسباب الاهتمام بها وأنواعها بشكل عام، مع محاولة قياس التكاليف البيئية التي تحدث في شركة الزاوية لتكرير النفط. ولتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بإجراء الدراسة التي اعتمدت على المنهج الاستقرائي، وتمثلت دراسة الحالة في شركة الزاوية لتكرير النفط، لأن مشكلة التلوث البيئي أكثر وضوحاً في الشركات الصناعية. و إن أهم النتائج التي تم التوصل إليها تمثلت في وجود بطء في استجابة الفكر المحاسبي والتطبيق العملي فيما يتعلق بإدخال تحسينات على النظم المحاسبية لتصبح أكثر قدرة على استيعاب التكاليف البيئية، وإن هناك إمكانية لتطبيق القياس المحاسبي للتكاليف البيئية، وأهم توصياتها هو ضرورة تطوير نظام للمعلومات البيئية وذلك من خلال ضرورة سعي الباحثين إلى وضع مجموعة من الأسس النظرية لحل المشاكل المرتبطة بقياس التكاليف البيئية المرتبطة بأنشطة الشركات الصناعية.

Summary of the study

The aim of this study was to investigate and analyze the nature of environmental costs in terms of the concept and measurement

problems and the reasons for and types of attention in general, with an attempt to measure the environmental costs that occur in the Azzawia for the oil refining.

To achieve the objectives of the study , the researcher conducting the study , which relied on inductive approach , the case study was to Azzawia oil refinery, because the problem of environmental pollution more pronounced in industrial companies.

And that the most important results that have been reached was in the presence of slow response accounting thought and practice with respect to improvements in the accounting systems to become more able to internalize environmental costs , and that there is a possibility for the application of Accounting Measurement of environmental costs, and the most important recommendations is the need to develop a system environmental information through the need for researchers seeking to develop a set of theoretical foundations to solve the problems associated with the measurement of the environmental costs associated with the activities of industrial companies.

المقدمة :

إن النظام الإنتاجي في أشكاله المعاصرة يتسبب في أثار غير مرغوب فيها بالنسبة للبيئة كتلوث الهواء والماء وإلقاء المخلفات، وإن هذه الآثار تمثل ناتجاً ثانوياً للعملية الإنتاجية متميزاً عن المنتج النهائي الذي تستهدفه الشركات الصناعية فهو ناتج غير مرغوب فيه ولا يمكن تسويقه، وإن ما تتحمله الشركات الصناعية لمعالجة هذه الآثار الثانوية والحد منها يعرف بالتكاليف البيئية. وقد بدأت منظمات حماية البيئة في الدول المختلفة بتحميل الشركات الصناعية بتكاليف حماية البيئة، ومن ثم بدأت مشاكل القياس والإفصاح تواجه المحاسبين، فلم تعد مسؤولية الشركات الصناعية مسؤولية اقتصادية بل أصبحت مسؤولية اقتصادية بيئية.

الدراسات السابقة :

سيتم فيما يلي استعراض بعض الدراسات المحاسبية المتعلقة بالبيئة الليبية و الأجنبية، واهم ما توصلت إليه من نتائج، وهذه الدراسات هي :

. دراسة (الكشر، 2006) : وهذه الدراسة هدفت إلى بيان الأساليب المحاسبية المستخدمة للقياس والتقارير عن التكاليف والالتزامات البيئية وقياسها والتقارير عنها في الشركة العربية للإسمنت، وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدم وجود نظام لقياس وإدارة التكاليف والالتزامات البيئية مما أدى إلى غياب معلومات هامة قد تفيد إدارة الشركة ومستخدمي القوائم المالية في عملية اتخاذ القرارات وتجنب المخاطر وتقييم الأداء البيئي للشركة.

. دراسة (الشائبي، 2006) : حاولت هذه الدراسة التعرف على أسباب عدم الإفصاح الاجتماعي في القوائم المالية بالشركة الأهلية للإسمنت، وتوضيح مفهوم القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي وأهميته وأثره على الممارسات المحاسبية، وتوصلت إلى عدم إلمام المدراء والمحاسبين بالشركة لمفهوم المحاسبة الاجتماعية ومجالاتها وأنشطتها القابلة للقياس وكيفية قياسها، و أن الحفاظ على البيئة من أهم المجالات التي يمكن للشركة أن تحسن من خلاله أدائها الاجتماعي.

. دراسة (غميص، 2007) : ركزت هذه الدراسة على تأصيل عملية تقييم الأداء البيئي والاجتماعي للشركات الصناعية، وتوصلت إلى أن امتداد وظيفة المحاسبة لتقييم الأداء البيئي يتطلب وجود نظام للمحاسبة البيئية يعمل على قياس كل من التكاليف البيئية، والعوائد البيئية، كما إن أنشطة المحاسبة البيئية تعتبر جزءا من المحاسبة الاجتماعية، ويمكن مواجهة التكاليف والخسائر البيئية باعتماد مخصصات لمواجهتها.

. دراسة (Joshi وآخرين، 2002) : اختبرت هذه الدراسة مدى تحديد نظم المحاسبة للتكاليف المرتبطة بقوانين البيئة بصورة منفصلة، وقامت بتقدير العلاقة

بين التكاليف الظاهرة الناتجة عن الالتزام بقوانين البيئة (أي القوانين التي تصنفها النظم المحاسبية على أنها تكاليف بيئية) والتكاليف البيئية غير الظاهرة والتي تدرجها تلك النظم ضمن حسابات أخرى. إذ اتضح من نتائج الدراسة أن كل زيادة مقدارها دولار واحد في التكاليف البيئية الظاهرة ترتبط بزيادة في إجمالي التكاليف بمعدل يتراوح بين 10 إلى 11 دولارا منها 9 إلى 10 دولارات تدرج تحت حسابات غير التكاليف البيئية. كما أكدت الدراسة على أن كبر حجم التكاليف غير الظاهرة ينعكس على تصميم نظم التكاليف، ويؤدي إلى اتخاذ قرارات غير مثلى لإدارة التكاليف، فالتكاليف غير الظاهرة تؤدي إلى تسعير غير دقيق للمنتجات أو اتخاذ قرارات غير صحيحة.

ومن الدراسات السابقة نلاحظ أن معظم هذه الدراسات توضح أن اغلب الشركات لا يوجد بها نظام لقياس وإدارة التكاليف والالتزامات البيئية، حيث لا تظهر بالتقارير والقوائم المالية للشركة أية معلومات عن التكاليف والالتزامات البيئية.

وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في النقاط التالية :

أ- إن هذه الدراسة تبحث في إمكانية تطبيق القياس المحاسبي للتكاليف البيئية .

ب- إن هذه الدراسة تناولت التكاليف البيئية المرتبطة بالإنتاج، ومشاكل وأهمية قياسها.

مشكلة الدراسة :

بالرغم من أن الطرق التقليدية لقياس تكلفة المنتج تلعب دورا حيويا في تحديده وقياسه، إلا أنها لا تقوم بفصل التكاليف البيئية المرتبطة بالنشاط الإنتاجي في بند مستقل، فهذه الطرق التقليدية صممت عندما لم يكن هناك اهتمام كافي بالبيئة، حيث يؤخذ عليها أنها لا تفصح عن التكاليف البيئية صراحة

فمعالجتها تتم بصورة مستترة ضمن التكاليف العامة أو الإضافية ولا تظهر بشكل واضح أو في بند مستقل حجم الإنفاق على الأنشطة البيئية.

كما أنها لا تخصص التكاليف البيئية بشكل مباشر على المراحل والمنتجات. الأمر الذي يظهر هذه التكلفة بأقل من حقيقتها، ولا يعكس تسعير المنتج تكلفته الحقيقية، وتصبح القوائم المالية مشوهة. كما تظهر المنتجات التي تسبب التلوث أرباح أكثر من أرباحها الحقيقية، وقد تباع بسعر اقل. وكذلك لا يمكن بيان مدى أهمية التكاليف البيئية للمديرين، نتيجة لعدم توفر معلومات مناسبة وكافية عنها، كما لا يوجد دافع لديهم لمراقبتها وتخفيضها.

ومن خلال استطلاع واقع قياس التكاليف البيئية في الشركة محل الدراسة (شركة الزاوية لتكرير النفط) تبين أن الشركة تتحمل تكاليف بيئية نتيجة قيامها بأنشطتها الإنتاجية، وان هذه التكاليف تدرج تحت بنود مختلفة.

وبناء على ما سبق يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

- . كيف يتم احتساب تكلفة المنتج حاليا بالشركة محل الدراسة ؟.
- . هل تقوم الشركة محل الدراسة بتصوير مراكز تكلفة خاصة لقياس التكاليف البيئية؟.
- . هل توجد إمكانية لتطبيق القياس المحاسبي للتكاليف البيئية، و ما هي المشاكل التي تحول دون ذلك (إن وجدت)؟.

وهذه التساؤلات تعتبر بمثابة فرضيات لدراسة حالة شركة الزاوية لتكرير النفط.

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في أنها تتناول احد المشاكل الهامة في الفكر المحاسبي وهي مشكلة القياس المحاسبي للتكاليف البيئية، بالإضافة إلى محاولة مساعدة شركة الزاوية لتكرير النفط لتطبيق القياس المحاسبي بإضافة التكاليف البيئية وذلك من خلال حصرها في بند واحد، وهذا يساعد الشركة في معرفة التكاليف

البيئية ومحاولة تخفيضها، وللحصول علي شهادة " ISO 14000 لنظم الإدارة البيئية، التي أصبحت خلال السنوات القليلة الماضية من شروط التصدير إلى السوق الأوروبية المشتركة والحصول على القروض والتسهيلات من البنوك العالمية (إذ أن الشركة محل الدراسة لم تحصل عليها بعد).

أهداف الدراسة :

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية :

1. دراسة وتحليل طبيعة التكاليف البيئية من حيث مفهومها ومشاكل قياسها وأسباب الاهتمام بها وأنواعها بشكل عام.
2. التعرف على واقع قياس التكاليف البيئية في الشركة محل الدراسة.
3. قياس التكاليف البيئية في الشركة محل الدراسة.

الإطار النظري للبحث : مجلة دراسات الإنسان و المجتمع Human and Community Studies Journal مفهوم التكاليف البيئية :

تمثل التكاليف البيئية مقدار ما تتحمله الشركات الصناعية من نفقات في سبيل المحافظة على البيئة الموجودة بها هذه الشركات، ومن وجهة النظر المحاسبية للشركات الصناعية تمثل التكاليف البيئية المبالغ التي تتفق ولا يتطلبها النشاط الاقتصادي، وتتصف عادة بعدم حصول الشركة عادة على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابلها، حيث تمثل مبالغ يتم إنفاقها نتيجة التزام المنظمة ببعض مسؤولياتها البيئية اختياريا أو تطبيقا للقوانين واللوائح البيئية. ويمكن تعريف التكاليف البيئية بأنها: مجموعة من التكاليف التي تتحملها الشركة نتيجة قيامها بنشاطها الإنتاجي في سبيل الحد من التلوث أو إزالة أثاره الضارة على البيئة اختياريا أو تطبيقا للقوانين واللوائح البيئية.

مشاكل قياس التكاليف البيئية :

على الرغم من أهمية ومبررات تطوير القياس المحاسبي للأثار البيئية المترتبة على أنشطة الشركات الصناعية والإفصاح عنها، إلا أن هذا التطور يواجه العديد من المعوقات، ومن هذه المحددات أو المعوقات ما يلي :

1 . النقص في أدوات القياس الكمي للأثار البيئية لأنشطة الشركة: يتطلب قياس الأثار البيئية المتولدة عن أنشطة الشركات الصناعية ضرورة توافر أساليب للقياس الكمي، وعلى الرغم من توافر بعض أساليب القياس المادي لتلك الأثار نتيجة جهود الجمعيات والمنظمات المهتمة بحماية البيئة سواء على المستوى المحلي أو الدولي، إلا أن هناك نقص في أدوات وأساليب القياس المالي، وبالرغم من إمكانية قياس بعض عناصر التكاليف البيئية المباشرة، كتكاليف تخفيض نسب التلوث أو معالجة النفايات، فإن وجود عناصر تكاليف بيئية أخرى مندمجة في التكاليف غير البيئية المرتبطة بالنشاط، يتطلب توافر أساليب مناسبة لفصل الجزء البيئي عن غير البيئي في التكاليف المشتركة.

2 . صعوبة إجراء المقارنة بين المعلومات البيئية للشركات فيما بينها وعبر الزمن، نتيجة عدم وجود اتفاق على مقاييس وآلية موحدة لقياس الأثار البيئية، وهو ما أدى إلى تنوع واختلاف المقاييس المستخدمة من شركة إلى أخرى، وفي نفس الشركة من فترة لأخرى.

3 . صعوبة التحديد السليم للتكاليف البيئية الخارجية : على الرغم من وجود اتفاق على تعريف ومعالجة بعض عناصر التكاليف البيئية الداخلية، واعتراف الكثير من الشركات الصناعية بها، إلا أن هناك الكثير من التساؤلات التي لم يتم الإجابة عنها حتى الآن، والمرتبطة بقياس ومعالجة التكاليف البيئية الخارجية، منها على سبيل المثال ما هي التكلفة الحقيقية التي يجب أن تدفعها الشركات الصناعية كثمن لما استهلكته من موارد؟ وهل ما تدفعه الشركات يمثل الفرق بين التكلفة التي تتحملها وما يجب أن تدفعه من تكاليف بيئية؟ وكيف يمكن حصر

وقياس التكاليف البيئية التي تتحملها قطاعات المجتمع غير المرتبطة بشكل مباشر بالشركة الصناعية نتيجة الآثار البيئية المتولدة عن أنشطتها؟ وبافتراض إمكانية حصر هذه التكاليف، كيف يتم تقسيمها على الشركات الصناعية التي تسببت في إحداث الأضرار البيئية؟.

4 . التعارض المحتمل بين أهداف الملاك والمساهمين، ووفاء الشركات الصناعية بالمتطلبات التشريعية : تولد عن سعي الحكومات لحماية البيئة إصدار العديد من التشريعات التي تفرض شروطا والتزامات على الشركات الصناعية التي تتسبب في الأضرار بالبيئة المحيطة، وللوفاء بتلك الشروط تتحمل الشركة الصناعية تكاليف مما قد يتعارض مع هدف الملاك والمساهمين في تعظيم الربحية في الأجل القصير، في المقابل فان عدم الالتزام بهذه الشروط يعرضها لعقوبات مالية متمثلة في غرامات أو ضرائب إضافية أو عدم حصولها على منح حكومية، تلك الضغوط تتزامن مع ضعف قدرة الشركة على التحديد الواضح للتكاليف البيئية نتيجة صعوبة الفصل بين ما هو بيئي وغير بيئي في التكاليف المشتركة، ومن ثم قد تتحمل تكاليف بيئية ولكنها لا تستطيع الإفصاح عنها في التقارير المالية نتيجة صعوبة القياس، مما قد يعرضها لتحمل العقوبات والغرامات المالية.

5 . النقص في معايير المحاسبة البيئية : على الرغم من إصدار المنظمة الدولية للتوحيد القياسي مجموعة المعايير البيئية ISO 14000 والتي تتعلق بعدة جوانب مرتبطة بنظام الإدارة البيئية بما فيها معايير مراجعة الحسابات البيئية 14012 ISO إلا أن هناك نقصا كبيرا في المعايير المحاسبية المتعلقة بالقياس والتقرير عن صافي المنافع والتكاليف البيئية المرتبطة بأنشطة الشركات الصناعية، وهو ما يؤدي إلى صعوبة توحيد أهداف وأشكال الإفصاح البيئي.

6 . يرى (Eljido & Ten) إن هناك العديد من المحددات الأخرى التي تواجه عملية تطوير القياس والإفصاح عن الآثار البيئية منها عدم وجود إلزام للشركة الصناعية بتطبيق المعايير البيئية، وفي نفس الوقت فان محاولة تطبيقها لتلك

المعايير يحملها تكاليف مترتبة على أنشطتها الساعية لخفض الآثار البيئية السلبية، وتحسين جودة أدائها البيئي مما يؤدي لارتفاع تكاليف العمليات، في نفس الوقت لا يوجد ما يلزم منافسيها للقيام بنفس القدر من العمل، مما قد يخل بتوازن المزايا التنافسية في السوق.

7. يرى (Buhr, N., & Freedman, M) أن من أهم محددات قياس الآثار البيئية والإفصاح عنها ما يتولد عن المقارنة بين القوائم المالية للشركات الملتزمة بحماية البيئة، والشركات غير الملتزمة، حيث قد يؤثر ذلك على توجه الاستثمارات نحو الشركات الأقل التزاما والتي لا تتحمل تكاليف لحماية البيئة مما يؤدي لانخفاض تكلفة الإنتاج وبالتالي ارتفاع ارباحها، وعلى الرغم من أن هذا الرأي يتجاهل التأثير الايجابي لالتزام الشركة الصناعية بالمتطلبات والشروط البيئية، وسعيها لتحسين جودة البيئة المحيطة على قيمة شهرة المحل والعلامة التجارية على المدى البعيد.

8. يؤكد (Gale) أن هناك بطنًا في استجابة الفكر المحاسبي والتطبيق العملي في إدخال تحسينات على النظم المحاسبية لتصبح أكثر قدرة على استيعاب التكاليف والمنافع البيئية، بما يمكن معه توفير معلومات تساهم في تحسين قدرة المستويات الإدارية المختلفة على اتخاذ القرارات من منظور أكثر شمولًا، بحيث يأخذ في الاعتبار الجوانب الاقتصادية والبيئية سواء في الأجل الطويل أو القصير.

9. يرى (Roger, et al) إن تطبيق معايير ISO 14000 التي تهدف إلى حفز الوحدات الاقتصادية لبذل مزيد من الجهد لتخفيض الآثار الضارة المتولدة عن أنشطتها، سيؤدي إلى تحمل الوحدة الاقتصادية تكاليف إضافية، تتمثل في التكاليف الإدارية، وارتفاع تكاليف التشغيل الثابتة والمتغيرة نتيجة الاتجاه للتكنولوجيا صديقة البيئة في مجالي الإنتاج والتعبئة والتغليف، واستخدام معدات للحد من التلوث ومعالجة النفايات، وهذا قد يثير تخوفا لدى الإدارة من حدوث

تأثير سلبي على الزوايا التنافسية للوحدة الاقتصادية، إذا لم يلتزم منافسوها بتطبيق تلك المعايير ومن ثم عدم تحملهم لهذه التكاليف، مما يؤدي لانخفاض تكلفة إنتاج وتسويق منتجاتهم عن تكلفة منتجات الوحدة الاقتصادية.

10. يرى (Johnston, et al) إن التكاليف البيئية الخارجية ممثلة فيما يتحمله المجتمع من إضرار نتيجة الآثار السلبية لأنشطة الوحدة الاقتصادية على البيئة، لم تحز على الاهتمام الكافي من قبل المحاسبين أو الجمعيات المختصة؛ حيث أن هذه التكاليف لا يتم التعامل معها - في اغلب الأحيان - إلا من خلال الكتب والأبحاث العلمية؛ حيث تتطلب منهجية خاصة منفصلة تماما لتقييمها نتيجة للبعد الزمني لتلك الأضرار، فالتلوث البيئي على سبيل المثال يؤثر على الصحة العامة للمحيطين بالوحدة، هذا التأثير قد يمتد لعقود، وقد لا يظهر إلا بعد فترات طويلة هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن صعوبة حصر هذه الآثار يترتب عليها صعوبة ترجمتها لوحداث نقدية، بالإضافة لصعوبة تحديد الجهة التي تتحملها هل الأفراد أم الدولة أم الاثنين معا؟ وما هو نصيب كل منها في تحمل هذه الأعباء، وهذا ما أيده كثير من الباحثين (Cormier & Magnan, Olsthoorn, et al., Xianbing, & Anbumozhi) حيث اتفقوا على وجود العديد من الصعوبات التي تواجه عملية قياس التكاليف البيئية الخارجية فالشركات الصناعية نادرا ما تكون المتسبب الوحيد في التكاليف البيئية التي يتحملها المحيطون بها، ومن ثم يصعب القياس الدقيق لحصتها في الآثار البيئية على المجتمع المحيط مثل تغير المناخ أو التأثير على الحياة النباتية أو الحيوانية، أو التأثير على التنوع الحيواني بشكل عام، وهو ما دفع فريق خبراء " تطوير نظام المحاسبة الإدارية البيئية" التابع لشعبة التنمية المستدامة للأمم المتحدة إلى التركيز على قياس التكاليف البيئية الداخلية المترتبة على أنشطة الشركات الصناعية، وتجاهل التكاليف الخارجية.

إذ أن ما لا يمكن تحديده بشكل دقيق لا يمكن قياسه أو مراجعته بشكل موضوعي ودقيق، حيث أن عدم القدرة على الوصول إلى اتفاق محدد حول ماهية المسؤولية البيئية وحقيقتها أبعادها، إنما يعني عدم القدرة على تحديدها بشكل دقيق .

أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية :

يرى Russell أن المحاسبة عن التكاليف البيئية تمكن الشركات من تحديد المنتجات والعمليات والأنشطة التي ينتج عنها تكاليف بيئية، كما تساعد علي تحديد التوقيت الزمني لتطبيق استراتيجيات الأعمال اللازمة لتوقع واستغلال الفرص المتاحة لتحسين البيئة.

كما يشير كل من Ranganathan & Ditz إلي أن مساهمة المنتجات المختلفة والعمليات المختلفة في خلق التكاليف البيئية غير متساوية، وبالتالي فإن إدراج بنود التكاليف البيئية ضمن بنود التكاليف غير المباشرة يؤدي بالتالي إلي عدم دقة المعلومات المحاسبية، وبالتالي اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة على أسس ومعلومات غير سليمة.

وهناك الكثير من المظاهر السلبية التي تترتب علي عدم أخذ الشركات في حسابها التكاليف البيئية الفعلية، ومن ثم عدم إظهار آثارها بالدفاتر ومن أهمها:

- أ- تدنى مستويات الجودة البيئية والخروج عن المعدلات المقبولة للإنبعاثات والفاقد أثناء الإنتاج، وما يترتب عليه من تبعات قانونية واجتماعية .
- ب- تراجع القدرة التنافسية للأداء التسويقي والتصديري مع ارتفاع تكاليف الإنتاج نتيجة الاستخدام المكثف للمدخلات الإنتاجية، وارتفاع معدلات الاستهلاك واستعمال مواد غير آمنة (سامة أو ملوثة للبيئة).

قياس تكلفة المنتج في ظل وجود التكاليف البيئية :

إن مبدأ القياس الفعلي يعد ملائماً لمتطلبات المحاسبة البيئية، وذلك من منطلق أن التركيز على الأداء الاقتصادي للشركة فقط هو تجريد للحقيقة، وافترض غير واقعي في ظل المسؤولية البيئية التي يفرضها المجتمع.

وبتتبع محاولات تعريف وتصنيف التكاليف البيئية يلاحظ وجود اتفاق بين كثير من الباحثين منهم (Herbohn,2005 - Jasch,2006 - Schaltegger, & Burritt 2000) بالإضافة للجمعيات المهنية والمنظمات الدولية كالإتحاد الدولي للمحاسبين International Federation of Accounting (IFAC) وفريق عمل المحاسبة الإدارية البيئية الذي كونه إدارة التنمية المستدامة التابعة للأمم المتحدة لتقسيم التكاليف البيئية إلى مجموعتين هما تكاليف منع، وتكاليف معالجة (تخلص)، وهي كالآتي:

المجموعة الأولى : تكاليف المنع

تشمل تكاليف الإدارة البيئية والعمالة والخدمات الخارجية التي تتحملها الشركة الصناعية لحماية البيئة ومنع التأثيرات السلبية لأنشطتها علي المجتمع الداخلي والخارجي؛ وتتضمن أيضا تكاليف البحث والتطوير الهادف لمنع التلوث والفاقد، وتشتمل على جزء رأسمالي ممثلا في فرق التكاليف الاستثمارية التي تتحملها الشركة الصناعية للحصول علي تكنولوجيا الإنتاج النظيف، وجزء جاري ممثل في فروق التكاليف التشغيلية التي تتحملها الشركة الصناعية لإنتاج منتجات صديقة للبيئة.

المجموعة الثانية : تكاليف المعالجة (التخلص)

تتضمن تكاليف معالجة الانبعاث والتخلص من النفايات ومعالجة الأضرار البيئية المترتبة على أنشطة الشركة الصناعية؛ وتشتمل تلك التكاليف تكلفة إهلاك المعدات المرتبطة بالبيئة وتكاليف العمالة والمواد المستخدمة، وما يترتب على

الأثار السلبية للأنشطة من التزامات تتحملها الشركة الصناعية بما فيها نفقات التأمين ضد المخاطر البيئية.

وبناء علي ما سبق، يتم تحليل عناصر التكاليف البيئية إلي نوعين :

أ- تكاليف بيئية مباشرة : وهي التكاليف البيئية التي يمكن ربطها مباشرة بالنشاط الذي أحدثها فهي تخصص بشكل مباشر عليه، باعتبار أنه المتسبب في حدوثها.

ب- تكاليف بيئية عامة : وهي التكاليف البيئية التي يصعب ربطها بنشاط معين، وترتبط بأكثر من نشاط أو تفيد الأنشطة ككل. هذه التكاليف يصعب توزيعها علي الأنشطة الفرعية التي استفادت منها، باستخدام معدلات تحميل مناسبة. ومما سبق، يمكن تلخيص كيفية قياس تكلفة المنتج في ظل وجود التكاليف البيئية كما يوضحها الشكل التالي :



شكل يوضح كيفية قياس تكلفة المنتج بإضافة التكاليف البيئية

الدراسة التطبيقية :

القياس المحاسبي للتكاليف البيئية بشركة الزاوية لتكرير النفط :

تم تطبيق القياس المحاسبي للتكاليف البيئية على شركة الزاوية لتكرير النفط التي تعتبر من أولى المصافي التي أنشأتها المؤسسة الوطنية للنفط ليم إنتاج (البنزين بنوعيه و قود الطائرات . زيت الديزل . زيت الوقود الثقيل . الكيروسين . الغاز المسال) وقد اختير موقعها لأجل سد احتياجات سوق المنطقة الغربية التي تستهلك حوالي (70 %) من مجموع الاستهلاك المحلي.

ولغرض القياس المحاسبي للتكاليف البيئية بشركة الزاوية لتكرير النفط يتم

إتباع الخطوات الآتية :

الفترة الزمنية التي تم إجراء فيها الدراسة : تم إجراء الدراسة بشركة الزاوية لتكرير النفط خلال سنتي 2009 . 2010 وذلك لأنه لا يوجد نظام لقياس التكاليف بالشركة قبل سنة 2009، حيث كانت الشركة تستلم النفط الخام من المؤسسة الوطنية للنفط وتقوم بتكريره وتسليمه لها فقط دون أن تقوم بتسويقه، ومع بداية سنة 2009 بدأت الشركة في تسويق إنتاجها بنفسها، وقياس تكاليف منتجاتها، واستمرت في ذلك حتى الآن.

جمع البيانات : تم جمع عناصر التكاليف البيئية بالشركة محل الدراسة من خلال الإطلاع على دليل حسابات الشركة، والتقارير والكشوف الصادرة عن قسم الحسابات العامة، ومنسقية حماية البيئة، بالإضافة إلى إجراء المقابلات الشخصية مع المسؤولين بالإدارات والأقسام المختلفة، لتغطية كافة عناصر التكاليف البيئية التي تتحملها الشركة، إذ أن اغلب المنسقيات والوحدات بالشركة تمارس أنشطة بيئية بالإضافة إلى الأنشطة التي تقوم بها وليس منسقية حماية البيئة فقط.

تصنيف عناصر التكاليف البيئية : ولقياس التكاليف البيئية بالشركة محل الدراسة
تم تصنيفها إلى تكاليف الحد من التلوث (المنع)، وتكاليف إزالة التلوث (التخلص).

مراكز التكلفة بالشركة : مركز التكلفة هو الوحدة التي تحمل عليها التكاليف وفقا للنظام المحاسبي المعتمد، وقد تكون هذه الوحدة إنتاجية أو خدمية أو إدارية، وتقسيم المجمع إلى مراكز تكلفة يساعد في تصنيف وتحليل البيانات، ومن خلال اطلاع الباحثة على مراكز التكلفة بالشركة، وجدت الباحثة أن الشركة محل الدراسة لا تقوم بتصوير مراكز تكلفة خاصة لكل عناصر التكاليف البيئية التي تقوم بإنفاقها، إذ أن بعض عناصر تكاليفها موجودة ضمنا ضمن مراكز تكلفة أخرى.

كيفية قياس التكاليف البيئية بالشركة محل الدراسة : وتم قياسها من خلال ما تتفقه الشركة فعليا على هذه التكاليف التي توجد لها مراكز تكلفة، أما التي لا توجد لها مراكز تكلفة فستقوم الباحثة بالاستعانة بالأستبانة الموجه إلى المختصين الذين لديهم الخبرة العلمية والعملية الكافية لتقدير قيمة هذه التكاليف الموجودة ضمن مراكز التكلفة التي لهم علاقة بها.

ووجدت الباحثة أن التكاليف البيئية التي تتحملها الشركة هي تكاليف غير مباشرة، إذ أنها لا تخص منتج معين حيث إن منتجات الشركة تشترك جميعها في المادة الخام، والمعالجة البيئية لعملية التكرير.

فالتكاليف البيئية لغرض قياسها تم تقسيمها إلى : تكاليف منع، وتكاليف معالجة (تخلص).

أولا : قياس تكاليف الحد أو الوقاية من التلوث (المنع) : وتتمثل في التكاليف التي تتحملها الشركة من بداية المصدر الأول للتلوث، في سبيل تجنبه أو الحد منه، وتشمل : (تكاليف منسقية حماية البيئة، تكاليف مدير إدارة منع الخسائر وحماية البيئة، تكاليف التحاليل البيئية، تكاليف منسقية السلامة، تكاليف صيانة

الخرانات لمصنع خلط وتعبئة الزيوت، تكاليف الصيانة لمنسقية حركة الزيت وتشغيل الخرنات).

وسنقوم بدراسة هذا النوع النحو الآتي :

1 . تكاليف منسقية حماية البيئة : وتم قياسها من خلال ما تتفقه الشركة من تكاليف فعليه على المنسقية للحد من التلوث، لوجود مركز تكلفة خاص بها في حسابات الشركة. كما هو موضح بالجدول رقم(1).

جدول رقم (1) تكاليف منسقية حماية البيئة وذلك في سنتي 2010/2009.

إجمالي تكاليف منسقية حماية البيئة لسنة 2010	إجمالي تكاليف منسقية حماية البيئة لسنة 2009	البيان
246,566.140	157,165.265	رواتب وتكاليف عمل أخرى
1,095.934	48.792	مواد كيمياوية
56,004.532	31,442.228	قطع غيار ومواد تصليح وصيانة
1,618.754	1,066.589	وقود وزيوت ومواد تشحيم للآليات
6,552.940	5,736.192	مصرفات تموين
0	800.000	مصاريف اتصالات ومطبوعات
8,819.640	25,593.608	خدمات طبية
13,599.841	14,633.763	تأمينات
56,819.000	36,326.210	إيجار معدات وخدمات تعاقدية
251.500	455.180	مصاريف مياه وكهرباء
14,590.417	9,889.692	مصاريف أخرى
132,968.881	106,346.147	الاستهلاك
538,887.579	389,503.666	إجمالي تكاليف منسقية حماية البيئة

* يقصد بتكاليف العمل الأخرى: العمل الإضافي والمكافآت والعلاوات، وأجور يومية لعمالة مؤقتة.

* يتمثل إيجار معدات وخدمات تعاقدية في : إيجار معدات لغرض الصيانة، وخدمات تعاقدية فنية.

* تتمثل مصاريف أخرى في الآتي : مصاريف مصرفية وتذاكر سفر لمهام رسمية، ومصاريف علاج المستخدمين المصابين بإصابات العمل.

* لحساب مصروف استهلاك الأصول الثابتة : تتبع الشركة طريقة القسط الثابت وهي تبدأ من 5% . 20% حسب نوع الأصل.

2 . تكاليف مدير إدارة منع الخسائر وحماية البيئة : ويتم قياسها من خلال ما تتفقه الشركة من تكاليف فعليه عليه للحد من التلوث، لوجود مركز تكلفة خاص بها في حسابات الشركة. كما هو موضح بالجدول رقم (2).

جدول رقم (2) قياس تكاليف مدير إدارة منع الخسائر وحماية البيئة وذلك في سنتي 2010/2009 .

البيان	تكاليف مدير إدارة منع الخسائر وحماية البيئة لسنة 2009	تكاليف مدير إدارة منع الخسائر وحماية البيئة لسنة 2010
رواتب وتكاليف عمل أخرى	129,657.212	144,180.637
مواد مسحوية من المخزن	8,482.550	4,002.061
مواد "مشتريات مباشرة"	610.000	377.500
وقود وزيوت ومواد تشحيم	836.136	713.909
مصروفات تموين	4,974.450	3,501.132
مصاريف اتصالات ومطبوعات	1,250.000	730.000
خدمات طبية	6,112.325	7,949.700
تأمينات	10,606.815	8,949.776
إيجار معدات وخدمات تعاقدية	500.000	0

37,000.493	4,483.000	تكاليف تدريب
(44,420.063)	(45,345.028)	خدمات معاد توزيعها
8,973.921	16,456.050	مصاريف أخرى
12,796.242	13,043.236	الاستهلاك
21,770.163	29,499.286	إجمالي تكاليف مدير إدارة المنع

*يقصد بخدمات معاد توزيعها : مصاريف الإدارة العامة، شطب مواد بالمخزن غير قابلة للاستعمال بسبب التلف، تكاليف خدمات المرافق، مصاريف الصيانة المعاد توزيعها

*تتمثل تكاليف التدريب في : مرتبات المتدربين وعلاوة المتدربين بالخارج والداخل، مصاريف سفر المتدربين، ورسوم تدريب بالداخل والخارج، ورسوم الدراسة لأبناء المتدربين بالخارج، حصة الشركة في مصروفات مراكز التدريب النفطية.

3 . تكاليف التحاليل البيئية : ويتم قياسها من خلال تقدير التكاليف التي تنفقها الشركة على التحاليل البيئية وذلك بإعطاء منسق قسم التحاليل ومراقبة الجودة ورقة استبانه تحتوي على تكاليف منسقية التحاليل ومراقبة الجودة لتقدير نسبة تكاليف التحاليل البيئية، إذ انه لا يوجد مركز تكلفة خاصة بها في حسابات الشركة وتكاليفها موجودة ضمن مركز تكلفة منسقية التحاليل ومراقبة الجودة. والجدول رقم (3) يوضح هذه التكاليف.

جدول رقم (3) قيمة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة من إجمالي تكاليف منسقية التحاليل ومراقبة الجودة لسنة 2009 .

البيان	تكاليف منسقية التحاليل ومراقبة الجودة الفعلية لسنة 2009	نسبة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2009	قيمة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2009
رواتب وتكاليف عمل	1,712,971.731	12%	556.6.205
مواد كيمياوية	80,639.999	10%	064.8
مواد مسحوبة من المخزن	77,357.271	8%	188.582.6
مواد "مشتريات مباشرة"	196,854.547	4%	874.182.7
وقود وزيتوت و مواد تشحيم	2,795.258	2%	55.905
مصروفات تموين	69,177.156	10%	917.716.6
مصاريف اتصالات	360	2%	7.2
خدمات طبية	75,839.999	7%	308.8.5
تأمينات	110,916.072	9%	982.446.9
إيجار معدات وخدمات تعاقدية	2,812.473	5%	4140.62
تكاليف تدريب	64,305.484	5%	215.274.3
خدمات معاد توزيعها	(260,031.502)	8%	802.5),20(
بنود أخرى	93,609.351	5%	680.468.4
مصاريف مستردة	1,792.353	3%	53.77059
الاستهلاك	205,181.679	10%	518.17.20
المجموع	300,583.383	100%	761.2.257

قيمة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2009 = تكاليف منسقية التحاليل ومراقبة الجودة الفعلية لسنة 2009 * نسبة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2009، والجدول رقم (4) يوضح هذه التكاليف.

جدول رقم (4) قيمة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة من إجمالي تكاليف منسقية التحاليل ومراقبة الجودة لسنة 2010 .

البيان	تكاليف منسقية التحاليل ومراقبة الجودة الفعلية لسنة 2010	نسبة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2010	قيمة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2010
رواتب وتكاليف عمل أخرى	1,850,407.552	13%	553,240
مواد كيميائية	38,679.209	7%	707.545,2
مواد مسحوبة من المخزن	149,930.348	10%	993.03,14
مواد "مشتريات مباشرة"	67,068.902	3%	012.067,2
وقود وزيتوت ومواد تشحيم	2,994.213	2%	59.884
مصرفوات تموين	98,934.828	12%	872.18,11
مصاريف اتصالات	330	2%	6.6
خدمات طبية	87,908.900	8%	032.712,7
تأمينات	95,617.675	5%	780.884,4
إيجار معدات وخدمات تعاقدية	41,392.749	5%	069.637,2
تكاليف تدريب	62,490.553	5%	124.528,3
خدمات معاد توزيعها	(432,289.243)	9%	906,-38
بنود أخرى	46,415.274	6%	784.916,2
مصاريف مستردة	4,533.715	3%	136.0115
الاستهلاك	166,527.278	10%	652.73,16
المجموع	217,476.267	100%	879.7,269

قيمة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2010 = تكاليف منسقية التحاليل ومراقبة الجودة الفعلية لسنة 2010 * نسبة تكاليف التحاليل البيئية المقدرة لسنة 2010 .

4. تكاليف منسقية السلامة : ويتم قياسها من خلال ما تنفقه الشركة من تكاليف فعلية على منسقية السلامة للحد من التلوث، لوجود مركز تكلفة خاص بها. والجدول رقم (5) يوضح هذه التكاليف.

جدول رقم (5) قياس تكاليف منسقية السلامة وذلك في سنتي 2010/2009 .

البيان	قياس تكاليف منسقية السلامة لسنة 2009	قياس تكاليف منسقية السلامة لسنة 2010
رواتب وتكاليف عمل أخرى	191,127.760	275,848.490
مواد مسحوبة من المخزن	4,766.425	18,244.479
مواد "مشتريات مباشرة"	3,776.425	8,623.300
وقود وزيوت ومواد تشحيم	1,598.334	1,536.626
مصروفات تموين	9,448.548	10,471.306
مصاريف اتصالات ومطبوعات	1,885.000	400.000
خدمات طبية	11,071.819	13,799.460
تأمينات	16,170.295	12,400.589
إيجار معدات وخدمات تعاقدية	5,660.000	5,520.000
مصاريف مياه وكهرباء	83.000	118.000
تكاليف تدريب	4,615.120	32,931.581
خدمات معاد توزيعها	(56,646.493)	(47,790.118)
بنود أخرى	25,102.297	26,217.941
الاستهلاك	30,656.499	17,390.263
إجمالي تكاليف منسقية السلامة	55,758.796	43,608.204

5. تكاليف صيانة الخزانات لمصنع خط وتعبئة الزيوت : ويتم قياسها من خلال ما تنفقه الشركة من تكاليف فعلية على صيانة الخزانات لمصنع خط وتعبئة الزيوت للحد من التلوث لمنع تسرب الزيوت منها، لوجود مركز تكلفة خاص بها

في حسابات الشركة وهي كالاتي : لسنة 2009 = 1,608,160.630 دينار، لسنة 2010 = 1,653,956.878 دينار .

6 . تكاليف الصيانة لمنسقية حركة الزيت وتشغيل الخزانات: ويتم قياسها من خلال ما تنفقه الشركة من تكاليف فعليه على صيانة جميع خزانات الشركة ماعدا خزانات مصنع خلط وتعبئة الزيوت للحد من التلوث لمنع تسرب المواد الموجودة فيها، لوجود مركز تكلفة خاص بها في حسابات الشركة وهي كالاتي : لسنة 2009 = 2,692,119.577 دينار، لسنة 2010 = 2,425,536.187 دينار .

ثانيا : تكاليف إزالة آثار التلوث (التخلص): وهي تكاليف إزالة التلوث الذي تسببت فيه الأنشطة الإنتاجية، وتشمل : (تكاليف محطة معالجة مياه الصرف الصحي، تكاليف منسقية المطافئ، تكاليف أحواض الفصل، تكاليف الشعلة، تكاليف الخدمات الطبية).
وسنقوم بدراسة هذا النوع النحو الآتي :

1 . تكاليف محطة معالجة مياه الصرف الصحي : ويتم قياسها من خلال ما تنفقه الشركة من تكاليف فعليه على محطة معالجة مياه الصرف الصحي لإزالة آثار التلوث، لوجود مركز تكلفة خاص بها. والجدول رقم (6) يوضح هذه التكاليف.

جدول رقم (6) تكاليف محطة معالجة مياه الصرف الصحي وذلك في سنتي 2010/2009 .

إجمالي تكاليف محطة معالجة مياه الصرف الصحي لسنة 2010	إجمالي تكاليف محطة معالجة مياه الصرف الصحي لسنة 2009	البيان
214,117.548	209,725.270	رواتب وتكاليف عمل أخرى
252.800	0	مواد كيميائية
26,732.407	20,847.770	قطع غيار ومواد تصليح وصيانة
636.797	82.315	وقود وزيوت ومواد تشحيم للأليات

16,075.844	10,574.964	مصروفات تموين
14,699.400	11,574.284	خدمات طبية
11,153.478	9,273.906	تأمينات
224,722.413	266,208.699	مصارييف مياه وكهرباء
130,979.101	126,975.015	مصارييف الصيانة
7,900	2,000	مصارييف أخرى
25,367.220	25,291.792	الاستهلاك
672,637.008	682,554.015	إجمالي تكاليف معالجة مياه الصرف

2 . تكاليف منسقية المطافئ : ويتم قياسها من خلال ما تنفقه الشركة من تكاليف فعليه على المنسقية لإزالة أثار التلوث، لوجود مركز تكلفة خاص بها. والجدول رقم (7) يوضح هذه التكاليف.

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع

جدول رقم (7) قياس تكاليف منسقية المطافئ وذلك في سنتي 2010/2009 .

تكاليف منسقية المطافئ لسنة 2010	تكاليف منسقية المطافئ لسنة 2009	البيان
1,307,731.461	1,252,798.972	رواتب وتكاليف عمل أخرى
106,862.134	149,856.815	مواد مسحوبة من المخزن
5,619.000	7,577.420	مواد "مشتريات مباشرة"
4,644.470	4,442.193	وقود وزيوت ومواد تشحيم
91,967.848	74,845.674	مصروفات تموين
866.125	726.125	مصارييف اتصالات ومطبوعات
77,271.940	63,155.715	خدمات طبية
96,635.047	111,846.170	تأمينات
6,478.200	0	إيجار معدات وخدمات تعاقدية
261.500	679.080	مصارييف مياه وكهرباء
25,788.000	6,710.000	تكاليف تدريب
(255,130.490)	(303,557.308)	خدمات معاد توزيعها

بنود أخرى	38,967.616	77,142.093
مصاريف مستردة	0	(23,606.862)
الاستهلاك	230,075.436	162,917.204
إجمالي تكاليف منسقية المطافئ	269,043.052	162,917.204

يقصد بالمصاريف المستردة : المصاريف المستردة من شركة البريقة لتسويق النفط ومصاريف الإشراف الهندسي المحملة على المشروعات .

3. تكاليف أحواض الفصل : ويتم قياسها من خلال تقدير التكاليف التي تنفقها الشركة على أحواض الفصل وذلك بإعطاء كبراء اختصاصي حركة الزيت وتشغيل الخزانات ومنسق القسم ومشرفي التوريدات ورقة استبانة تحتوي على تكاليف منسقية حركة الزيت وتشغيل الخزانات لتقدير نسبة تكاليف أحواض الفصل، إذ انه لا يوجد مركز تكلفة خاصة بها في حسابات الشركة وتكاليفها موجودة ضمن مركز تكلفة منسقية حركة الزيت وتشغيل الخزانات والجدول رقم (8) يوضح قيمة بعض هذه التكاليف.

جدول رقم (8) قيمة تكاليف أحواض الفصل المقدرة لسنة 2009 .

البيان	تكاليف منسقية حركة الزيت وتشغيل الخزانات الفعلية لسنة 2009	نسبة تكاليف أحواض الفصل المقدرة لسنة 2009	قيمة تكاليف أحواض الفصل المقدرة لسنة 2009
رواتب وتكاليف عمل أخرى	1,839,372.784	10%	937.3,183
مواد كيميائية	185,151.952	5%	257.598,9
مواد مسحوية من المخزن	690,266.196	5%	513.31,34
مواد "مشتريات مباشرة"	4,948.829	3%	148.4649
وقود وزيتوت ومواد تشحيم	10,565.045	7%	739.5532
مصروفات تموين	84,960.996	8%	796.88,6
مصاريف اتصالات ومطبوعات	400	1%	4

438.147.4	%5	88,762.948	خدمات طبية
027.818.8	%5	160,556.365	تأمينات
843.5.298	%13	2,298,796.416	إيجار معدات وخدمات تعاقدية
47.5	%10	475	مصاريف مياه وكهرباء
518.883.7	%5	150,377.656	استهلاك داخلي
044.06.96	%7	1,372,057.993	تكاليف تدريب
354.473.2	%3	78,482.426	خدمات معاد توزيعها
948.819.1	%2	97,440.961	بنود أخرى
096.8.115	%11	1,046,334.252	الاستهلاك
717.1.769	%100	8,108,949.819	المجموع

قيمة تكاليف أحواض الفصل المقدرة لسنة 2009 = تكاليف منسقية حركة
الزيت وتشغيل الخزانات لسنة 2009 * نسبة تكاليف أحواض الفصل المقدرة
لسنة 2009. والجدول رقم (9) يوضح تكاليف أحواض الفصل.

جدول رقم (9) قيمة تكاليف أحواض الفصل المقدرة لسنة 2010 .

البيان	تكاليف منسقية حركة الزيت الفعلية	نسبة أحواض الفصل المقدرة	قيمة تكاليف أحواض الفصل المقدرة
رواتب وتكاليف عمل أخرى	1,963,019.361	%10	301.9.196
مواد كيميائية	168,202.012	%4	728.08.6
مواد مسحوبة من المخزن	541,322.901	%5	066.15.27
مواد "مشتريات مباشرة"	3,088.500	%2	61.77
وقود وزيوت و مواد تشحيم	10,385.330	%8	830.8264
مصروفات تموين	109,466.204	%6	567.972.6
مصاريف اتصالات ومطبوعات	400	%1	4
خدمات طبية	133,950.440	%5	697.522.6

351.007,8	%5	167,020.146	تأمينات
668.1,112	%11	1,024,255.460	إيجار معدات وخدمات تعاقدية
3.645	%9	40.500	مصاريف مياه وكهرباء
819.83,27	%7	397,426.114	استهلاك داخلي
066.29,90	%7	1,286,661.237	تكاليف تدريب
021.309,2	%5	40,426.171	خدمات معاد توزيعها
952.69,1	%4	48,817.243	بنود أخرى
062.6,115	%11	1,046,023.668	الاستهلاك
203.7,602	%100	6,940,505.287	المجموع

قيمة تكاليف أحواض الفصل المقدرة لسنة 2010 = تكاليف منسقية حركة الزيت وتشغيل الخزانات لسنة 2010 * نسبة تكاليف أحواض الفصل المقدرة لسنة 2010 .

4. تكاليف الشعلة : ويتم قياسها من خلال تقدير التكاليف التي تنفقها الشركة على الشعلة وذلك بإعطاء كبراء أخصائي وحدة التقطير ومنسق القسم ومشرفي الورديات ورقة استبانة تحتوي على تكاليف منسقية وحدة التقطير لتقدير نسبة تكاليف الشعلة، إذ انه لا يوجد مركز تكلفة خاص بها في حسابات الشركة وتكاليفها موجودة ضمن مركز تكلفة منسقية وحدة التقطير. والجدول رقم (10) يوضح تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2009.

جدول رقم (10) قيمة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2009 .

البيان	تكاليف وحدة التقطير الفعلية لسنة 2009	نسبة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2009	قيمة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2009
رواتب وتكاليف عمل أخرى	550,677.990	%10	067.8,55
مواد كيميائية	68,299.437	0	0
مواد مسحوية من المخزن	385,125	%12	6215,4

0	0	2,522	مواد "مشتريات مباشرة"
132.982,1	%10	11,329.820	وقود وزيوت ومواد تشحيم
254.6637	%5	5,093.274	مصرفات تموين
9.9	%3	330	مصاريف اتصالات
75	%5	1,500	خدمات طبية
37.6375	%5	752.75	تأمينات
832.762,5	%8	72,909.530	إيجار معدات وخدمات تعاقدية
777.360,2	%10	23,607,765.619	مصاريف مياه وكهرباء
192.252,1	%10	12,521,919.676	استهلاك داخلي
640.8338	%5	12,816.675	تكاليف تدريب
231.3.64	%4	1,605,782.378	خدمات معاد توزيعها
954.7.129	%5	2,599,094.812	بنود أخرى
431.5333	%8	5,394.166	الاستهلاك
853.916,3	%100	41,451,313.127	المجموع

قيمة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2009 = تكاليف منسقية وحدة التقطير لسنة 2009 * نسبة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2009 . والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (11) قيمة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2010 .

البيان	تكاليف وحدة التقطير الفعلية لسنة 2010	نسبة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2010	قيمة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2010
رواتب وتكاليف عمل أخرى	926,424.861	%12	171,111
مواد كيميائية	13,372.919	0	0
مواد مسحوبة من المخزن	639,783.762	%16	365.4,102
مواد "مشتريات مباشرة"	2,543	0	0
وقود وزيوت ومواد تشحيم	27,644.922	%12	317.391,3
مصرفات تموين	190.206	%3	5.70618

18	%4	450	مصاريف اتصالات
46	%4	1,150	خدمات طبية
3.27528	%3	109.176	تأمينات
304.1358	%5	6,082.715	إيجار معدات وخدمات تعاقدية
373,836,3	%13	29,510,559.066	مصاريف مياه وكهرباء
591.9,826	%6	13,776,532.394	استهلاك داخلي
555.766,3	%6	59,262.770	تكاليف تدريب
708.9,97	%4	2,442,722.385	خدمات معاد توزيعها
960.04,94	%4	2,374,000.978	بنود أخرى
116.0256	%8	1,450.320	الاستهلاك
536.076,5	%100	49,782,279.474	المجموع

قيمة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2010 = تكاليف منسقية وحدة التقطير لسنة

2010 * نسبة تكاليف الشعلة المقدرة لسنة 2010.

5. تكاليف الخدمات الطبية : ويتم قياسها من خلال ما تتفقه الشركة من تكاليف

فعلية على الخدمات الطبية لإزالة آثار التلوث التي قد تصيب الإنسان، لوجود

مركز تكلفة خاص لها في حسابات الشركة وهي كالآتي :

لسنة 2009 = 1,130,627.589 دينار، لسنة 2010 = 42,502.761

دينار.

نلاحظ من الجداول السابقة أن التكاليف البيئية تتعلق بأنشطة متعددة داخل

الشركة لذا يجب عدم إخفائها ضمن البنود الأخرى، بل يجب الإفصاح عنها

بشكل منفصل للتعرف على مصادر التلوث القائمة ومواجهة ذلك بأنسب السبل

المتاحة، وترشيد قرارات الإدارة في كافة المجالات ذات الآثار البيئية، الأمر

الذي يساعد الإدارة على تخفيض التكاليف البيئية ومن ثم زيادة ربحية الشركة

والقياس السليم لتكاليف المنتجات، من خلال تحميل التكاليف البيئية بطريقة

علمية دقيقة، بدلا من مجرد الاكتفاء بتحميلها ضمن المصروفات العمومية،

الأمر الذي ينعكس على إفصاح القوائم المالية للشركات الصناعية ومن ثم المساهمة في رفع درجة كفاءة نظام المحاسبة المالية البيئية.

النتائج :

خلص البحث " القياس المحاسبي للتكاليف البيئية " إلى النتائج الآتية :

1. عدم قدرة نظم المحاسبة التقليدية على تحديد وقياس التكاليف البيئية، لوجود بطء في استجابة الفكر المحاسبي والتطبيق العملي في إدخال تحسينات على النظم المحاسبية لتصبح أكثر قدرة على استيعاب التكاليف البيئية .
2. تقوم الشركة محل الدراسة بحساب تكلفة المنتج وذلك بحصر كافة تكاليف الإنتاج في (مواد خام + عمل مباشر + ت . ص . أ)، دون إظهار التكاليف البيئية في بند مستقل .
3. هناك إمكانية لتطبيق القياس للتكاليف البيئية .
4. عدم وجود مراكز تكلفة مستقلة خاصة ببعض التكاليف البيئية، بالإضافة إلى وجود عناصر تكاليف بيئية مندمجة في تكاليف غير بيئية كأحواض الفصل والشعلة والتحاليل البيئية، وهذا يترتب عنه ما يلي :
 - أ- صعوبة جمع عناصر التكاليف البيئية بالشركة .
 - ب- صعوبة قياس عناصر التكاليف البيئية .
 - ت- اللجوء إلى تقدير قيمة بعض عناصر التكاليف البيئية .
5. وجد أن هناك اهتماما بالبيئة من قبل شركة الزاوية لتكرير النفط، وذلك من خلال معالجاتها للمخلفات الصلبة عن طريق مشروع معالجة الرواسب النفطية بالأحواض الترابية، وأحواض الفصل لمعالجة مخلفات الإنتاج غير المطابق للمواصفات ومياه الصرف الصناعي، والشعلة لحرق الغازات الضارة بالبيئة، ومعالجة مياه الصرف الصحي... الخ، أي أن الشركة تقوم بمعالجة جميع نفاياتها، إذ لا توجد قضايا مرفوعة ضد الشركة بسبب تلويثها بالبيئة.

6. إن التكاليف البيئية لسنة 2010 أكثر من سنة 2009 وذلك بسبب زيادة إنفاق الشركة على البيئة الأمر الذي أدى إلى زيادة الاهتمام بالبيئة.

التوصيات :

في ضوء ما انتهت إليه الدراسة من نتائج نوصي بما يلي :

1. تطوير نظام للمعلومات البيئة وذلك من خلال ضرورة سعي الباحثين والمهنيين لتطوير وإعادة صياغة الإجراءات المحاسبية، مع العمل على وضع مجموعة من الأسس النظرية لحل المشاكل المرتبطة بقياس التكاليف البيئية المرتبطة بأنشطة الشركات الصناعية.
2. يجب ألا يتم تقييم أداء الشركات على أساس ما تحققه من أرباح فقط، بل يجب اخذ ما تتحملها من تكاليف بيئية في سبيل المحافظة على البيئة بالحسبان .
3. ضرورة وجود مراكز تكلفة خاصة بالتكاليف البيئية بما يسمح بحصرها وقياسها وتحميلها، وكذلك تخطيط ورقابة ومحاولة خفض تكاليف الأنشطة ذات الطابع البيئي.
4. ضرورة أن تعمل الشركات الصناعية للحصول علي شهادة ISO 14000 لنظم الإدارة البيئية، التي أصبحت خلال السنوات القليلة الماضية من شروط التصدير إلى السوق الأوروبية المشتركة والحصول علي القروض والتسهيلات من المصارف العالمية.

المراجع :

1. أمين السيد لطفي . المراجعة البيئية : الإسكندرية :الدار الجامعية، 2005 .
2. إسماعيل يحيى التكريتي . محاسبة التكاليف المتقدمة : عمان : دار الحامد للنشر والتوزيع، 2006 .

3. رضوان حلوه حنان . تطور الفكر المحاسبي:مدخل نظرية المحاسبة : حلب : دار وائل للنشر، 1998 .
4. علي ميلاد الريشي . إدارة البيئية وبيئة الإدارة : طرابلس : المكتب الوطني للبحث والتطوير، 2006 .
5. نور الدين حمودة . نحو نظرية للمحاسبة البيئية والاجتماعية : طرابلس : أكاديمية الدراسات العليا، 2007 .
6. إبراهيم حماد محمد . " تأثير العوامل البيئية في المشروعات (محاسبا/ ضريبيا) "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة . جامعة عين شمس القاهرة، 2 (1995).
7. احمد شهير . " إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية المحاسبية"، المجلة العلمية لكلية التجارة . جامعة أسيوط 25 (ديسمبر 1998) .
8. جمعة إبراهيم شهاب . " دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية تجارة بني سويف . جامعة القاهرة 3 (ديسمبر 2001) .
9. حسين محمد عيسى . " نظم إدارة التكاليف البيئية" المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة جامعة عين شمس، 3 (1999) .
10. خالد محمد لبيب . "إطار مقترح للمحاسبة الإدارية البيئية على مستوى منشآت الأعمال"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة . جامعة عين شمس 3 (يوليو 2002) .
11. طارق محمد إسماعيل . تحليل وتحميل تكاليف الأنشطة البيئية في ضوء مدخل محاسبة التكلفة على أساس النشاط، التكاليف، مجلة تصدرها الجمعية العربية للتكاليف 3(سبتمبر 2000) .
12. عنايات حامد عطية . " تفعيل دور نظم المحاسبة والإدارة البيئية" الدراسات والبحوث العلمية، كلية التجارة بينها . جامعة الزقازيق 2 (2003) .
13. محمد بهاء الدين القاضي . "دراسة تحليلية لمشكلات نظام معلومات المحاسبة الإدارية البيئية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة ببني سويف- جامعة القاهرة 4 (أكتوبر 2002) .
14. محمد عبد الحميد مطاوع . "تحو إطار فكري للمحاسبة الإدارية البيئية"، مجلة أفاق جديدة، 1 و2 (2006) .

15. محمد حسن عبد العظيم . "دراسة تحليلية للأدب المحاسبي المتعلق بالمحاسبة عن التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية" الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببناها . جامعة الزقازيق 1(2003) .
16. محمود يوسف الكاشف . " اتجاهات تطوير القياس والإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للمعلومات المحاسبية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة . جامعة المنصورة 1(2009) .
17. نادية عبد الحليم رضى . "مساهمة النظم المحاسبية في التقرير والإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال" المجلة العلمية لكلية التجارة جامعة الأزهر، 19(2001) .
18. صالح إبراهيم يونس الشعباني . الحاجة إلى توظيف معلومات الكلف البيئية في صنع القرارات الاستثمارية، ورقة مقدمة للمؤتمر فيلادلفيا - الأردن - 2007 .
19. التهامي عثمان الكشر . "إمكانية قياس الإفصاح عن التكاليف والالتزامات البيئية"، (رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، 2006) .
20. بشير احمد غميص . "تقييم الأداء للبيئي والاجتماعي للشركات الصناعية"، (رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، 2007) .
21. خالد علي الشاذلي . "القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي للمشروعات الصناعية"، (رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، 2006) .
- شريف علي إبراهيم . "دراسة الالتزامات البيئية وكيفية مراجعتها في منشآت الأعمال"، (رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الإسكندرية، 2006) .

Does Selling non-Audit Services Impair Auditor Independence?

Dr. Khaled A. Hamuda

Mr. Nouraden A. Adeb

Al-Aziza High Institute, Libya

Khmuda@yahoo.co.uk

nouraldenaldeb@gmail.com

Abstract:

This paper examines whether non audit service are associated with audit auditor independence. In relation to the impact of non-audit service on audit auditor independence. The findings of the study demonstrate that auditor independence is perceived to be significantly impaired when the audit was performed by small audit firms. The local audit firms affiliated to one of the Big Four audit firms (Price Waterhouse Coopers, Deloitte, KPMG, and Ernst and Young) are still preferred by companies in the Libyan audit market due to their experience, resources, and audit technology. The findings also show that, subject to the condition that non-audit services (NAS) should be provided by a separate department (a 'Chinese Wall'), it is widely perceived that the provision of NAS to an audit client does not impair auditor independence.

Keywords: auditor independence, audit quality, non-audit service, audit firms.

1. Introduction:

One of the most hotly debated audit independence issues has been the provision of non-audit services (NAS) by audit firms to their audit clients. Strong arguments have been made that such services

create an economic bond between auditor and client, impairing an auditor's independence. On the other hand, equally strong opinions have been expressed that the provision of NAS increases an auditor's knowledge of the client's business, resulting in a more effective audit. Empirical studies of the potential relation between audit quality and NAS levels have found little if any evidence to support the former position, and some evidence to support the latter opinion. However, a recently published study by Causholli, Chambers, and Payne (2014) reports significant and robust evidence that NAS is associated with lower audit quality.

Will examine non-auditing services supplied since the early eighties by auditors. Indeed since this time the proportion of audit firms' revenue earned from NAS has increased whilst that supplied by traditional auditing services has decreased (Sawan 2013; Abdel-Khalik 1990; Craswell 1999; Kleinman *et al.*, 1998; Pa; Shawn and Dana 2008). How this double provision has affected auditing independence is of great importance.

2. Literature Review

Auditor independence, as a human quality, is not directly observable; it is therefore difficult to prove the existence of such a character trait (Windsor & Ashkanasy, 1995; Kleinman & Palmon, 2001). It can be argued that independence (in mind) can be maintained even if additional consulting services are provided by the auditor. Several research studies have examined the effect of NAS on auditor independence. Whether NAS should be provided for clients is something that has been debated for some period of time (see for example: Abu Bakar *et al.*, 2005; Barkess & Simnett 1994; DeFond, Raghunandan, & Subramanyam, 2002; Sawan, 2013). The case that has been made against its provision is that where it is provided the result may be partiality and a loss of independence because the revenue that stems from NAS creates a

dependency on it and on those clients who ask for such services. Therefore, audit fees are disclosed in annual reports because the auditors are deemed to be agents of the shareholders. Where NAS becomes of significant importance to the auditor, either with reference to the totality of his work or in the case of a particular client, there is the risk that the auditor may become economically dependent on both the service and the client resulting in partiality and objectivity being compromised and in bias developing (Simunic 1984).

Firth (1997b) states that in the UK it is permissible for auditors to provide NAS to clients but the Companies Act makes clear that payment for these services must be disclosed in the annual report of the company. In Australia the provisions of Auditing Practice AU32 makes permissible the provision of NAS together with other extra services, but 'the auditing and performing of the same work' is prohibited (AUP 3). What this does is ensure that audit independence is seen to exist which means that the relationship between auditor and client is a transparent one. These provisions also allow for greater access to further useful information relating to financial statements for those requiring it, such as clients, shareholders and researchers.

The Sarbanes-Oxley Act (SOA) of 2002 changed and clarified the parameters for the use of NAS by auditing firms within the USA. Prior to this the consulting elements of some large auditing firms had been sold off in order to avoid there being any legal liabilities resulting from conflict of interest. The SOA confers additional power on the audit committee and aims to eradicate specific potential conflicts of interest that may come about from the use of NAS. Nine activities, as listed below, may not be provided by registered auditing firms according to the SOA:

- 1) book-keeping or the undertaking of other services connected to the auditing of client's accounting records or financial statements;
- 2) Designing and setting up systems dealing with financial information;
- 3) Provision of services for appraisal or evaluation, opinions concerned with fairness, and reports dealing with contributions in kind;
- 4) Provision of actuary services;
- 5) The outsourcing of services;
- 6) The provision of services connected with management and personnel;
- 7) The provision of services relating to investment, brokerage and dealership;
- 8) The provision of legal services or any other services that are not connected with auditing;
- 9) Any other service that the accounting board considers should not be provided.

Although in the UK a prohibition has not been made by the professional organisations of the supply of NAS to audit clients, account has been taken of the potential for a loss of independence if NAS supplied to audit clients giving them guidance as to how to undertake functions of management.

“There is no objection to a firm providing advisory services to a company which are additional to the audit. Care must be taken to ensure not to perform management functions or to make management decisions. It is economic in terms of skill and effort for professional accountants in public practice to be able to provide

other services to their client since they already have a good knowledge of their business. Many companies (particularly smaller ones) would be adversely affected if they were denied the right to obtain other services from their auditors”.

A number of researchers, such as (Sawan 2013 ; DeFond et al. 2002; Shawn & Dana 2008) have looked at both the advantages and disadvantages of auditors providing NAS to their clients. There is, for instance, a supposition that where the auditor provides NAS to the audit client a conflict of interests could arise, especially in the situation where a client’s executive personnel are taken on by an audit firm with the purpose of ensuring their success, or where a management information system is employed leading to the subsequent auditing of the accuracy and reliability of its own work. In the situation where an audit firm is acting as a consultant as well as an auditor in the carrying out of the consultant role, the temptation may arise not to report poor consulting which has been seen in the course of the audit in order to avoid any damage to reputation. Independence is threatened if any circumstance arises which makes it more likely that an auditor will not issue a truthful report after an audit investigation (Simunic 1984).

Canning & Gwilliam (1999) DeAngelo (1981b) and Wines (1994) maintain that where NAS are provided the auditor may be prepared to ignore any dubious accounting practices of the management since if questions were raised about these, it could mean the loss of further NAS work as well as of the audit fees. A further problem arises where the auditor gains client-specific rents as a result of NAS and where companies can threaten to change auditors in order to have access to a more favourable audit report. This is another instance where supplying NAS to audit clients can

result in a threat to independence (Canning & William 1999; DeAngelo 1981b).

However, it is also the case that supplying NAS to audit clients may provide the auditor with greater knowledge so that it becomes more likely that problems will be discovered. This counters the risk of switching auditor since, at a given level of independence, the dependency of the client on the auditor may be increased. Abdel-Khalik (1990) considers another frequently discussed advantage of supplying NAS to audit clients, which is the potential for advantages in cost which stem from the exchange of knowledge that can take place where the auditor being used also provides NAS.

3. The Population and Sampling of the Research

An aspect of the research that impacts significantly on the quality of the data that is collected is the selection of those who will participate in the research. For this reason Denscombe (2001) strongly recommends that in order to be able to use the best population sample for the research, the researchers should be able to make their own selection. Sekaran (2003, P.265) defines population as:

“The entire group of people, events or things of interest that the researcher wishes to investigate”

For this study, the population was made up of two Libyan groups, the first being drawn from the staff of audit firms and the second being drawn from staff of industrial public companies. Within each group a further selection was made of three categories, these being auditors, managing partners and audit supervisors in the case of audit firms, and in the case of public companies, internal auditors, financial managers and accounts managers. These specific groups were chosen since earlier researches had identified that these were the most appropriate groups to use for a study of auditor independence, since their perceptions of auditor

independence were highly relevant and worth consideration. These two groups are comprised of individuals who all have professional qualifications and a high degree of training and were therefore able to make informed observations that were pertinent to this area of study. The following gives the reasons why these groups have been chosen as targets.

Audit firms: who belong to the Libyan Accountants and Auditors Association (LAAA), have the right to practise as auditors and accountants, particularly, those who are registered with the General People's Committee and therefore fall under the People's control, these firms were chosen because they are employed by the government to audit the financial statements of its corporations . In this study is to meet its objective of making an examination of a number of factors that impact on perceptions of auditor independence, it is vital to be aware of audit firms' own perceptions of themselves in relation to each of the selected variables which may have an effect on auditor independence

Industrial public companies: The choice was made of Industrial public companies because they have a wide experience of dealing with auditing firms and are the longest established and biggest firms dealing with the Libyan audit market, and therefore will hold opinions relating to auditor independence since they will have contracts with external auditors who will be responsible for the auditing of their financial statements. It is therefore of significant importance to know how the staff who are part of these companies, such as internal auditors, financial managers and account managers, perceive the external auditors' independence, particular, these three classes were chosen because they have direct connection with the external auditors. The Libyan government currently owns about 121 industrial public companies .

4. The process of sampling

Once the population to be used for this study had been defined, a section of that population that could be seen as representative of

the whole had to be selected, this process being known as sampling. Sekaran (2003, P.266) defined sampling as:

“The process of selecting a sufficient number of elements from the population, so that a study of the sample and an understanding of its properties or characteristics would make it possible for us to generalise such properties or characteristics to the population elements”.

Samples are used for the collection of data, rather than an entire population, because it is more manageable in terms of cost and the use of various other resources, in particular where there are a number of elements involved and they are geographically wide-spread. It is important to choose the right technique for sampling from among the range of methods that exist. Commenting on this, Collis & Hussey, (2003) suggest that what makes a representative and good sample is one where the results that are collected from the sample can be relied upon to apply to the population as a whole. They also state that a good sample must be:

- 1- chosen at random meaning that each member within the population stands a chance of being chosen;
- 2- of a sufficient size to enable it to meet the needs of the investigation;
- 3- an unbiased sample.

Sekaran (2003) maintains that there are two main ways in which a sample may be designed. The first is probability sampling which allows for each element of a population to have a chance which is known and equal of being a selected subject, and the second is non-probability where those potentially taking part do not have a known or predetermined chance of selection. In this study probability sampling was used in order for subjects from each of the target groups, that is the staff of audit firms and the staff of public companies, to be selected. The use of a random sampling

method ensures that that there is an equal probability of each person in the targeted class being selected as part of the sample. This method of sampling also makes use of non-replacement sampling so that there is no chance of choosing a specific respondent more than once. The reasons for opting to use this method are firstly that it offers greater generalisability and the sample that is most representative, and second it helps to eliminate bias which means that it is possible to make an estimation of possible sampling errors (Sekaran, 2003). Since Tripoli, the capital of Libya, Benghazi, Mosratah and Al-Zawiah are the cities where most of the financial and commercial activities of Libya take place (Khorwatt, 2006; Mahmud, 1997), these were the locations where sampling dealing with the selection of subjects from the two targeted groups took place. This was for the following reasons:

- 1- in excess of 80% of those audit firms registered with the General People's Committee for the People's control and inspection are located in these cities;
- 2- most of the economic and business activity take place here.
- 3- and these four cities have more than 85% of the industrial public companies in Libya.

Saunders et al (2007) maintain that in order to have a good likelihood of obtaining a sampling distribution that is close to the norm, the sample size needs to be not less than 30%. They also make the point that where a sample is of a large absolute size there is the likelihood that it will better represent the population from which it is drawn than would be the case with a smaller sample. However, Cohen & Manion (1980) take the view that it is not possible to set down an exact number or percentage that needs to be used by all studies. It has been suggested by some authors that there are a number of considerations that need to be taken into account of when deciding on the size of the sample that is to be selected, such as the nature of the statistical analysis that is to be

used, and how much variability is expected within the sample and the results; these considerations should be based on experience, the conventions that exist in a particular area of research in relation to what is considered an appropriate sample size, as well as the size of the whole population and issues of time and costs (Collis & Hussey, 2003; Saunders et al 2007).

After due consideration being given to the issues discussed above relating to the size of the sample which, in this case, will receive questionnaires, the size of the sample to be taken from each targeted population was decided to be more than 50% of the population as follows; the first segment of the questionnaire sample involved 67 public companies and 137 audit firms working in Libya. The questionnaire was given to three different classes of public company respondents, namely, internal auditors, financial managers and accounts managers; while it was also given to three different classes of audit firm respondents, namely, managing partners, audit supervisors and auditors. The total number of questionnaires distributed to the public companies was 201: 67 questionnaires of each class in the public companies mentioned above. The total number of questionnaires distributed to audit firms working in Libya was 411; 137 questionnaires to people in each position in the audit firms listed above. On the one hand, on the demand side, the three classes in public companies were chosen because they were leaders in their company's business activities and, hence, needed a monitoring mechanism to report on their performance (Jensen and Meckling 1976). On the supply side, three classes of audit firms were considered because they were the main subjects in the issue of interest, supplying the documentation and/or information to the shareholders to evaluate for credibility (Humphrey 1997).

According to Saunders, *et al* (2009) maintains that there are several structures for administering questionnaires: postal questionnaire, the delivery and collection approach, interviewer

administered and questionnaire by telephone. In order to receive a high level of valid responses in the present case, the delivery and collection method was selected for gathering the data. The researcher distributed the questionnaire to the respondents and collected them again individually. This structure was meant to guarantee an adequate answer rate for the questionnaire survey. In addition, to establish contact for the interview phase later in the study, the delivery and collection method was most appropriate. Furthermore, a postal questionnaire was also sent to respondents located in far-away places outside the chosen cities. To raise the number of responses, the respondents were given the option to send their reply in a reply paid envelope, which was already included in every copy of the questionnaire that was sent out.

In the questionnaire survey, to obtain better responses, a reminder was sent to those respondents who had not yet sent in their questionnaire. This step was taken with due care and diligence, for if the researcher demonstrates inter-personal skills the respondents can become more co-operative. The total number of questionnaires completed and collected from public companies was 89; 28 (31.5%) from the internal auditors, 31 (34.9%) from the financial managers and 30 (33.6%) from the accounts managers, while the total number of questionnaires completed and collected from the audit firms was 192 questionnaires; 46 (26.8%) questionnaires from the managing partners, 52 (25%) questionnaire from the audit supervisors and 94 (48.2%) from the auditors.

5. Results and Discussion

To test the provision of non-audit services, public companies respondents were asked to point out whether they had received NAS from their audit firm and audit firm respondents were asked to point out whether they had supplied NAS to their customers.

Table 1 shows that (34.8%) of public company respondents had not received any type of non-audit services from their audit firm,

whereas (65.2%) had received non-audit services from their audit firm. whereas, about (59.9%) of audit firm respondents had supplied NAS to their audit clients, while (39.1%) did not supply any type of NAS to their audit clients. The minor inconsistency in these results can be explained by some audit firms being relatively specialised in the provision of NAS as well having a client profile containing some private as opposed to public companies.

Table 1: the percentage of Respondents who Received or supplied Non-Audit Services (NAS) in 2007

Public Companies			Audit Firms		
Received (NAS)	Frequency	%	Supplied (NAS)	Frequency	%
Yes	58	65.2	Yes	115	59.9
No	31	34.8	No	75	39.1
Total	89	100	Total	192	100

In the analysis that follows, the 89 Libyan public companies and 192 audit firms that responded to the questionnaire are analysed in terms of (1) the respondents' position and (2) type of audit firm

5.1) Respondents' Position:

The questionnaire was sent to three different classes of public company respondents: internal auditors, financial managers and accounts managers, and to other three different classes of audit firm respondents: auditors, managing partners, and audit supervisors.

Researchers such as Humphrey (1997) studied samples of supply side (audit firms staff) as they are the main subjects that provide reports and/or information to stakeholders. In this study we go further classifying respondents according to their positions. Table 2 shows respondents' positions and frequencies.

Table 2: Respondents' Position and frequencies

Public Companies Staff			Audit Firms Staff		
Position	Frequency	%	Position	Frequency	%
Internal Auditor	28	31.5	Managing Partner	46	26.8
Financial Manager	31	34.9	Audit Supervisor	52	25
Accounts Manager	30	33.6	Auditor	94	48.2
Total	89	100	Total	192	100

In the public companies there was an even distribution of respondents between, accounts, financial management and audit whilst in the audit firms the hierarchy of responsibility was clearly evident in the data. Given the nature of the sample and on the basis of this data each partner, on average had a span of control of just over three reflecting the relatively small size of audit firms in Libya.

5.2) Variable two: The Provision of Non-Audit Services (NAS)

To obtain their perceptions of the association between the provision of NAS and auditor independence, respondents in public companies and audit firms were asked to indicate on the rating scale ranging from 1, strongly disagree, to 6, strongly agree, their views on the eight statements offered in Table 3.

The analysis of the differences in responses is reported in Table 3, which shows three significant differences at the 1% and 5% levels, as measured by the Mann Whitney U test. An examination of the levels of agreement shows those of public company respondents were significantly higher than those of audit firm respondents for

three statements highlighting the disadvantages of provision of non-audit services (NAS).

Table 3: Respondents' Perceptions' of the Relationship between the Provision of Non-Audit Services and Auditor Independence.

Statement	Audit Firm staff (N=192)							Public Companies Staff (N=89)							Sig.			
	SD %	QSD %	DA %	QA %	SA %	Standard deviance	Median	Mean	SD %	QSD %	DA %	QA %	SA %	Standard deviance		Median	Mean	
1. The provision of NAS to an audit client causes economic dependency on that client.	14.6	13.5	22.9	22.3	11.5	14.0	3.00	3.21	4.7	8.0	7.9	42.8	28.1	4.5	1.23	4.00	3.87	*
2. The provision of NAS to an audit client causes a conflict of interest for the auditor.	11.5	12.0	38.5	34.1	17.7	8.2	1.77	3.95	12.4	15.5	7.9	10.1	25.8	20.3	1.79	5.00	4.15	**
3. The provision of NAS to an audit client increases the probability of not reporting the results of the audit process truthfully.	10.4	15.4	20.7	22.4	13.5	7.3	1.33	3.06	12.4	12.4	16.1	26.7	25.8	5.6	1.43	4.00	3.56	
4. The provision of NAS to an audit client gives auditors more experience of the client's work and more access to the client's accounting system.	4.2	7.8	22.9	19.3	23.4	19.3	1.40	4.08	2.2	12.4	20.2	21.3	21.3	22.5	1.40	4.00	4.15	
5. The provision of NAS impairs auditor independence.	2.7	9.9	38.5	32.8	9.4	1.6	1.09	3.08	9.0	8.0	27.1	10.1	20.2	14.4	1.49	3.00	3.07	*
6. Only certain types of NAS impair auditor independence.	4.7	8.4	24.6	23.4	12.8	3.1	1.30	4.00	13.5	19.1	16.1	13.5	29.2	14.4	1.87	4.00	3.70	
7. The provision of the provision of NAS to an audit client is not to maintain the perception of independence.	18.4	17.2	19.8	25.5	20.8	8.2	1.42	4.00	14.8	12.4	24.8	17.7	14.6	27.0	1.56	4.00	3.87	
8. Providing NAS to audit clients by a separate department gives the auditor more credibility and independence.	4.2	7.8	14.1	31.8	26.7	13	1.29	4.00	14.8	14.8	5.4	11.2	22.6	18.1	1.79	3.00	3.88	

Note: * = Indicates that the distribution of responses between the categories is significantly different at the 1% and 5% levels, respectively (Mann-Whitney U test)

This discrepancy in the answers is interesting, and possibly suggests that audit firm respondents see the provision of non-audit services (NAS) from the profit viewpoint, while public companies staff sees the provision of NAS as not impairing auditor independence, but need some limitation.

In other words, public company respondents might identify some reasons for their aims in asking their external auditor to provide NAS. However, in general, the above results confirm the findings of previous studies, such as Craswel (1999) and Defond *et al.* (2002), that the provision of NAS does not pose a risk to auditor independence. In fact it increases the level of audit quality by giving auditors greater access to the customer's accounting framework and more experience of the customer's operations.

Since the responses of public companies staff and audit firms staff were not completely identical, an attempt was made to isolate the determinants of responses. Therefore, the extent to which position and type of audit firm might explain differences in public company and audit firm respondents' responses was once again tested using Kruskal Wallis test.

The differences between the mean and median results for each question are illuminating. In the case of audit firms there appears to be no significant (out of range) difference between the median and the mean. However, for staff in public companies the difference is quite marked. In particular there appears to be a clear and firm belief that the provision of NAS to an audit client gives auditors more experience of the client's work and more access to the client's accounting system.

5.3) The Respondents' Perceptions of the Relationship between the Provision of (NAS) and Auditor Independence Analysed by Position.

In Table 4 shows the analysis by position, given two significant differences at the 1% and 5% levels, between the responses of

public companies staff and audit firms staff using the Kruskal Wallis test. However, for presentation and comparison purposes the following table shows combines all the significant differences of the respondents responses between the six positions, three classes of audit firms staff (Managing Partner, Auditor Supervisor, and Auditor), and three classes of public companies staff (Internal Auditor, Financial Manger, and Accounts Manager) using the mean score of each statement for each position in that table.

The analysis by position in Table 4 shows one significant difference at the 1% level between the responses of public companies staff and audit firms staff using the Kruskal Wallis test. The level of agreement was significantly higher from internal auditors with the statement: *The provision of NAS to an audit client leads to economic dependency on that client*, than other groups. This difference in the responses is interesting, and is expected to be due to internal auditors' greater awareness of the effect of NAS on the auditing system in the company than anyone else's, and is considered as the "watchdog" for the corporation. This result is consistent with Firth (1997b) which found that the provision of NAS to audit clients increases the economic bonding of the auditor to the client, and hence may jeopardise independence or at least apparent independence.

Furthermore, the analysis by position in Table 4 shows also one significant difference at the 5% level between the responses of public companies staff and audit firms staff using the Kruskal Wallis test. The statement: *Providing NAS to audit clients by a separate department gives the auditor more credibility and independence*. The highest significant mean score which agreed with it was (4.48) from Audit supervisors. While the Managing partners had the lowest level of agreement with mean value (3.45), they were expected to achieve the lowest mean score, because a separate department of non-audit services would entail an increase in the number of workers and worker payment.

Table 4: The Respondents' Perceptions of the Relationship between the Provision of (NAS) and Auditor Independence Analysed by position

Statement	Audit Firm's staff						Public Companies Staff						Sig						
	Managing Partner N=46		Audit Supervisor N=52		Auditor N=44		Internal Auditor N=28		Finance Manager N=11		Accounts Manager N=30								
	SD	Median	Mean	SD	Median	Mean	SD	Median	Mean	SD	Median	Mean	SD	Median	Mean				
1. The provision of NAS to an audit client leads to economic dependency on that client.	1.356	3.00	3.24	1.245	3.00	3.06	1.335	3.00	3.29	1.235	4.00	4.07	1.175	4.00	3.77	1.315	4.00	3.83	*
2. The provision of NAS to an audit client causes a conflict of interests for the auditor.	1.402	3.00	3.35	1.354	3.00	3.35	1.289	3.00	3.47	1.083	4.00	3.79	1.035	4.00	3.97	1.380	5.00	4.67	
3. The provision of NAS to an audit client increases the probability of not reporting the results of the audit process truthfully.	1.392	4.00	3.41	1.329	3.00	3.19	1.395	3.00	3.45	1.321	4.00	3.64	1.331	4.00	3.88	1.520	3.50	3.37	
4. The provision of NAS to an audit client gives auditors more opportunities of the client's work and more access to the client's accounting system.	1.480	4.00	3.85	1.475	4.00	3.88	1.496	4.50	4.20	1.427	4.00	3.86	1.327	4.00	3.94	1.548	5.00	4.53	
5. The provision of NAS impairs auditor independence.	1.277	3.50	3.46	1.23	3.50	3.58	1.302	3.00	3.30	1.233	3.00	3.19	1.020	3.00	3.55	1.596	4.50	4.07	
6. Only certain types of NAS impair auditor independence.	1.181	3.00	3.65	1.409	4.00	3.77	1.291	3.00	3.65	1.327	3.00	3.84	1.341	3.00	3.28	1.908	3.00	3.70	
7. The provision of NAS to an audit client is only to maintain the perception of independence.	1.242	4.00	3.46	1.390	3.00	3.82	1.372	4.00	3.78	1.071	4.00	3.86	1.455	4.00	3.58	1.812	3.50	3.80	
8. Providing NAS to audit clients by a separate department gives the auditor more objectivity and independence.	1.425	4.00	3.45	1.111	4.00	4.48	1.238	4.00	3.87	1.170	5.00	3.86	1.136	4.00	3.73	1.925	5.00	3.97	**

Note: *, ** Indicates that the distinction of responses between the categories is significantly different at the 5% and 1% levels respectively (using Kruskal Wallis test).

Audit supervisors' highest mean score for this statement is consistent with Canning & Gwilliam (1999) who point out that perceptions of auditor independence are significantly decreased when NAS are supplied to clients by workers involved in the audit rather than by either a separate division within the audit firm or by another auditor, because the separate department will be perceived as a new auditor to the client.

5.4) The Respondents' Perceptions of the Relationship between the Provision of (NAS) and Auditor Independence Analysed by the type of audit Firm.

(Local Audit Firms, Local audit firm affiliated to Arabic and International audit firm, and Local audit firm affiliated to one of the big audit firms)

The table 5, shows an analysis by types of audit firm undertaken to determine differences in the distribution of responses between the three types of audit firms (Local Audit Firms, Local affiliated to Arabic and International audit firm, and Local affiliated to one of the big audit firms) using the Kruskal Wallis test. No significant differences were found at either the 1% level or 5% levels of significance.

5. Summary and Review of Findings

According to the perceptions of the association between the provision of non-audit services and auditor independence, both the public company respondents and audit firm respondents perceived that the provision of non-audit services (NAS) does not harm the independence of the auditors; but does give them more experience of the client's work and more access to the client's accounting system. Whereas both categories of respondents perceived that the prohibition of non-audit services (NAS) to an audit client is only to maintain the perception of auditor independence, both groups of respondents felt that providing non-audit services (NAS) to an

audit client by a separate department gives the auditor more independence and credibility.

Table 5 : Respondent' Perceptions of the Relationship between the Provision of NAS and Auditor Independence According to the type of Audit Firms

Statement	Local audit firms (N=115)			Local audit firms affiliated to Arabic and International audit firms (N=30)			Local audit firms affiliated to one of the Big Four audit firms (N=19)			Sig
	Standard Deviation	Median	Mean	Standard Deviation	Median	Mean	Standard Deviation	Median	Mean	
1. The provision of NAS to an audit client leads to account dependency on that client	1.446	3.00	3.08	1.332	3.00	3.28	1.314	4.00	3.84	
2. The provision of NAS to an audit client causes a conflict of interests for the auditor.	1.380	3.00	3.16	1.330	4.00	3.67	1.346	3.00	3.38	
3. The provision of NAS to an audit client increases the probability of not reporting the results of the audit process truthfully.	1.303	3.00	3.43	1.307	3.00	3.38	1.343	4.00	3.89	
4. The provision of NAS to an audit client gives auditors more experience of the client's work and gives access to the client's accounting system.	1.236	4.00	4.12	1.880	4.00	4.02	1.639	4.00	3.79	
5. The provision of NAS impairs auditor independence.	1.005	3.00	3.32	1.188	4.00	3.52	1.300	4.00	3.65	
6. Only certain types of NAS impair auditor independence.	1.294	3.00	3.30	1.414	4.00	3.97	1.316	4.00	3.79	
7. The prohibition of the provision of NAS to an audit client is only to maintain the perception of independence	1.439	4.00	3.49	1.439	4.00	3.45	1.429	4.00	3.53	
8. Providing NAS to audit clients by a separate department gives the auditor more credibility and independence.	1.315	4.00	3.87	1.135	4.00	4.12	1.633	4.00	4.00	

The distribution of responses between the categories indicates that there is no significantly different found at the 1% and 5% levels respectively (using Kruskal-Wallis test)

Generally, the results supported the results of other studies such as: (Sawan 2013; Abu Bakar et al., 2005; Craswel (1999), DeAngelo, 1981a, Defond et al. (2002), Dopuch et al. (2001).

The study also shows the positive effect of the provision of non-audit services (NAS) on the level of audit quality. But to avoid any negative impact on auditor independence, from providing such these services, the LAAA must identify and prohibit those services that could negatively impact on auditor independence such as that mentioned by Sarbanes Oxley Act (SOA) of 2002. In addition, to protect the perception of auditor independence there should be a distinction between the department of consulting services and the department of auditing services. Furthermore, the ratio of non-audit services fees must be lower than audit services fees. In the event, the amount and the type of audit and NAS must be disclosed in the annual financial statements for public companies and audit firms to the LAAA.

Bibliography

- 1] Abdel-Khalik, A. R. (1990), The jointness of audit fees and demand for MAS: a self selection analysis. Contemporary Accounting Research, vol. 6, (2), pp. 295-322.
- 2] Abu Bakar, N., Rahman, A., & Rashid, h. (2005), Factors influencing auditor independence: Malaysian loan officers' perceptions. Managerial Auditing Journal, 20(8): pp. 804-822.
- 3] Accountants International Study Group (1976), Independence of Auditor, Study No. 16, AICPA, New York, NY.
- 4] Aghila, E. A. (2000), Job satisfaction and work commitment in the context of Libya. Unpublished Ph.D. dissertation, Manchester, Manchester Metropolitan University, UK.

- 5] Alleyne, P. & Devonish, D. (2006), Perceptions of Auditor Independence in Barbados. *Managerial Auditing*, 21(6) , pp. 621-635.
- 6] American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (1978), Commission on Auditor's Responsibility (Cohen Commission), Report's Conclusions and Recommendations, New York, NY: AICPA.
- 7] American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (1992). Code of Conduct (as amended Journal 14, 1992) and Bylaws. New York.
- 8] American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (1997), *Serving the Public Interest: A New Conceptual Framework for Auditor Independence*. New York.
- 9] Arens, A. Elder, R. & Beasley, M. (2006), *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*, 11th ed. Englewood cliffs, NJ., Prentice-Hall.
- 10] Auditing Practices Board (2008), *Ethical Standard: Integrity, objectivity and independence*.
- 11] Barkess, L. & Simnett, R. (1994). *The Provision of Other Services by Auditors: Independence and Pricing Issues*. Accounting and Business Research. Simnett, R.
- 12] Causholli, M., D. Chambers, and J. Payne. 2014. Future non-audit service fees and audit quality. *Contemporary Accounting Research* 31 (Fall): 681–712.
- 13] Cohen, L. & Manion, L. (1980), "Research methods in education", first Edition, London: Longman.
- 14] Collis, J. & Hussey, R. (2003), "Business research", second Edition, Palgrave Macmillan.
- 15] Craswell, A. T. (1999). Does the provision of non-audit services impair auditor independence?. *International Journal of Auditing* (vol. 3,), pp. 29-40.

- 16] Craswell, J. W. (1994) "Research design: Quantitative and Qualitative approaches", Thousand Oaks: SAGE Publications.
- 17] DeAngelo, L. E. (1981,a). Auditor Size and Audit Quality. Journal of Accounting and Economics, Vol.3, pp.183-199.
- 18] DeAngelo, L. E. (1981,b). 'Auditor independence, "low balling", and disclosure regulation. Journal of Accounting and Economics , pp. 113-127.
- 19] DeFond, M.L., Raghunandan, K. & Subramanyam, K.R. (2002, September). Do non-audit service fees impair auditor independence? Evidence from going concern audit opinions'. Journal of Accounting Research , pp. 1247-1274.
- 20] Denscombe, M. (2001), "Good research guide: for small-scale research projects", Open University Press. Buckingham, UK.
- 21] Dopuch, N., King, R. & Schwartz, R.(2001). An Experimental Investigation of Retention and Rotation Requirements, Journal of Accounting Research, 39(1). pp. 93-117.
- 22] Dopuch, N. & Simunic, D. (1980), The Nature of Competition in the Auditing Profession: A Descriptive and Normative View. In Regulation and the Accounting Profession, edited by Buckley, J. and Weston, F.
- 23] Firth, M. (2002). Auditor Provided Consultancy Services and their Associations with Audit Fees and Audit Opinions. Journal of Business Finance and Accounting , Vol. 29. (3), pp. 661-693.
- 24] Firth, M. (1981, summer). Auditor-client relationships and their impact on bankers' perceived lending decisions. Accounting and Business Research , pp. 179-188.
- 25] Firth, M. (1980). Perceptions of auditor independence and official ethical guidelines. The Accounting Review ,Vol. pp. 451-466.

- 26] Firth, M., (1997), The provision of Non-Audit Services by Accounting Firms to their Audit clients. Contemporary Accounting Research, 14(2): pp. 1-21.
- 27] Gwilliam, D. (1987). A survey of auditing research, Cambridge: The Institute of Chartered of Chartered Accountants in gland and Wales. Prentice Hall International .
- 28] Humphrey, C. (1997). Debating audit expectations. Current issues in auditing, 3rd edition, London: Paul Chapman, pp. 3-30.
- 29] Jensen, M. C. & Meckling, W. H. (1976) Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Costs and Ownership Structure. Journal of Financial Economics Vol.3, No.4, pp: 305-360.
- 30] Kleinman, G., Palmon, D. & Anandarajan, A. (1998). Auditor independence: A synthesis of theory and empirical research'. Research in Accounting Regulation ,Vol.12, pp. 3-42.
- 31] Khorwatt, E. (2006), The Attitude of Libyan Auditors to Inherent and Control Risk Assessments, Unpublished. PhD, dissertation The Manchester Metropolitan University UK
- 32] Mahmud, M. (1997), Accounting and economic development of oil and gas in Libya. Unpublished PhD: dissertation. Dundee University of Dundee, UK
- 33] Saunders, M. Lewis, P. & Thornhill, A. (2009), "Research methods for business students", fifth ed. UK: Pearson Education Limited.
- 34] Saunders, M. Lewis, P. & Thornhill, A. (2007), "Research methods for business students", Third edition, Prentice Hall
- 35] Sawan, N. Alzeban, A. Hamuda, K. (2013) Perceptions of Auditing and the Provision of Non-Audit Services: Case Study in Libya. International Journal of Business and Management; Vol. 8, No. 14; 2013 ISSN 1833-3850 E-

ISSN 1833-8119 Published by Canadian Center of Science and Education

- 36] Sekaran, U. (1992). Research Methods for Business: A Business: A Skill Building Approach. Second ed. New York: John Wiley Inc.
- 37] Sekaran, U. (2003). Research Methods for Business: A Business: A Skill Building Approach. Fourth ed. New York: John Wiley.

مجلة دراسات الإنسان والمجتمع
Human and Community Studies Journal



Human and Community Studies Journal
Peer reviewed and Refereed Journal
Published Periodically by
Science and Technical Center for Research and Studies



Volume 4

December 2017

www.stc-rs.com.ly