

كفاءة أجهزة الرقابة المالية والإدارية الحكومية في مراقبة ومتابعة حسابات المؤسسات الاجتماعية

(دراسة تطبيقية على النوادي الرياضية بمدينة طرابلس / ليبيا)

■ د. عبدالحميد إبراهيم معتوق * ■ د. عبدالمجيد محمد عبدالدائم **

● تاريخ قبول البحث 2021/06/27م

● تاريخ استلام البحث 2021/06/12م

■ الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الخدمات التي تقدمها المؤسسات الاجتماعية بصفة عامة، ونظم الرقابة الداخلية المتبعة في النوادي الرياضية بصفة خاصة، بالإضافة إلى أجهزة الرقابة الحكومية ودورها في متابعة ورقابة النوادي الرياضية في مدينة طرابلس. توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية: لا يوجد مراقبون ماليون بهذه المؤسسات؛ يوجد بها إلى حد ما مراجعون داخليون؛ عدد الموظفين قليل وأغلبهم متطوعون؛ نتيجة لقلّة الموارد المالية الممنوحة من وزارة الشباب والرياضة للنوادي الرياضية من جهة وإهمال دور أجهزة الرقابة المالية الحكومية من جهة أخرى، فإنه لا يوجد نظام محاسبي متكامل في هيكلية أغلب النوادي الرياضية؛ غياب سياسات الحوافز والتدريب للموظفين الأمر الذي ساهم في ضعف نظام الرقابة الداخلية لا سيما (الرقابة السابقة) والمتمثلة في عدم وجود دورات مستندية وسجلات ودفاتر ودليل حسابات، وكذلك (الرقابة المرافقة) والمتمثلة في عدم إتمام المعاملات المالية بصورة سليمة، وغيرها من مقومات النظام المحاسبي عموماً.

● الكلمات المفتاحية: المؤسسات الاجتماعية - النوادي الرياضية - أجهزة الرقابة الحكومية - الرقابة المحاسبية.

* أستاذ مشارك بقسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية جامعة طرابلس Email: Ibrahimabdulhamed22@gmail.com

** محاضر بقسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية جامعة طرابلس Email: mjiddm@yahoo.com

Abstract:

This study aims to identify the services provided by social institutions in general, and the internal control systems used in sports clubs in particular, in addition to government control bodies and their role in following up and control of sports clubs in Tripoli.

The study reached the following results: There are no financial Controller in these institutions; To some extent, it has some internal auditors; The number of employees is small and most of them are volunteers; As a result of the lack of financial resources granted by the Ministry of Youth and Sports to sports clubs on one hand and the neglect of the role of government financial control bodies on the other hand, there is no integrated accounting system in the structures of most sports clubs; The absence of policies for incentives and training for employees, which contributed to the weakness of the internal control system, especially earlier control, because of the absence of documentary cycles, records, books and chart of accounts as well as the accompanying control represented in the lack of proper completion of financial transactions, and other makings of the accounting system in general.

Keywords: social institutions - sports clubs - government control bodies - accounting control.

■ المقدمة

المؤسسات الاجتماعية هي مؤسسات غرضها الأساسي تقديم خدمات اجتماعية للمواطنين، ولا تهدف إلى تحقيق أرباح مادية وتوزيعها، ولا لمنافع شخصية كما هو الحال في النشاط التجاري، ولا أهداف سياسية.

من أمثلة هذه المؤسسات النوادي الرياضية والجمعيات الخيرية وحركات الكشف والمرشدين. ومن خصائص هذه المؤسسات أن ملكيتها تعود للمجتمع والنشاط الذي تمارسه وليس لأفراد أو مجموعات. سوف تقتصر هذه الدراسة على النوادي الرياضية في مدينة طرابلس والتي نعلم أن أهدافها (رياضية اجتماعية ثقافية).

رغم أن هذه المؤسسات تقدمت خطوات في اتجاه تنويع مصادر دخلها لا سيما دخلها من الإيجارات إلا إنها ابتعدت مؤخراً عن أهدافها الاجتماعية والثقافية وركزت فقط على الأنشطة الرياضية وبشكل غير مرضٍ.

تتناول هذه الدراسة نبذة عن المؤسسات الاجتماعية ونظم الرقابة الداخلية المتبعة، ودور أجهزة الرقابة الحكومية في الرقابة عليها وصولاً إلى تسليط الضوء على كيفية عملها الإداري والمالي وذلك لتحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها وهي خدمة المجتمع.

■ مشكلة الدراسة

من المعروف أن النوادي الرياضية تتبع وزارة الشباب والرياضة وهذه الوزارة بدورها خاضعة لمتابعة أجهزة الدولة الرقابية المتمثلة في ديوان المحاسبة وهيئة الرقابة الإدارية. وهذه الأجهزة بدورها أنشئت من أجل حماية المال العام من المخالفات والتجاوزات وضمان جودة الخدمات المقدمة للمواطنين بصفة خاصة والمجتمع بصفة عامة.

من خلال الملاحظة والاستقصاء للهيكل الإداري والمالية في المؤسسات الاجتماعية، لا سيما النوادي الرياضية في طرابلس، نجد أنها منغلقة على نفسها حيث لا توجد تقارير معلنة عن إيراداتها ومصروفاتها، ولا توجد بها ملامح واضحة للمعالجات المحاسبية لاسيما نظام الرقابة الداخلية المتبع فيها. كنتيجة لذلك يعجز المراقبون والمهتمون وأصحاب المصلحة على تقييم أدائها في البيئة الليبية سواء من الناحية المالية أو الإدارية علاوةً على تقييم جودة خدماتها.

من خلال مراجعة الدراسات السابقة تبين إلى حد كبير أن موضوع الدراسة لم يعط الاهتمام الكافي، ولم يتم تناوله بشكل واسع في البيئة الليبية. عليه تتلخص مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:

هل تبذل أجهزة الرقابة الحكومية إجراءات مراجعة كافية لرقابة ومتابعة حسابات

الأندية الرياضية بطرابلس؟

■ أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى الآتي:

1. التعرف على خصائص المؤسسات الاجتماعية في طرابلس وتقييمها.
2. التحقق من فعالية نظم الرقابة الداخلية المتبعة في النوادي الرياضية بطرابلس.
3. دراسة مدى رقابة ومتابعة الأجهزة الحكومية لحسابات النوادي الرياضية بطرابلس.

■ أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في تحقيق الآتي:

1. بالنسبة للمؤسسات الاجتماعية رفع مستوى جودة الخدمات التي تقدمها هذه المؤسسات.
2. بالنسبة للمجتمع تعظيم الاستفادة من الخدمات التي تقدمها النوادي الرياضية، سواء الرياضية منها أو الاجتماعية أو الثقافية.
3. بالنسبة للأجهزة الرقابية ترشيد الإنفاق بالحد الذي يضمن تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها هذه النوادي وتحقيق أقصى منفعة منها.

■ فرضيات الدراسة

1. وجود رقابة محاسبية سابقة للعمليات المالية في النوادي الرياضية.
2. وجود رقابة محاسبية حالية (مراقبة) للعمليات المالية في النوادي الرياضية.
3. وجود رقابة محاسبية لاحقة للعمليات المالية في النوادي الرياضية.

الدراسات السابقة

1 - دراسة رجاء سعد عبد الكريم، وآخرون (2020):

كان عنوان هذه الدراسة «أثر تطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية على أداء الأجهزة الرقابية العليا - دراسة ميدانية في ليبيا» وقد استهدفت بشكل أساسي قياس أثر تطوير الرقابة الداخلية في أداء الوحدات الحكومية ومدى هذا الأثر في تحسين أداء الأجهزة الرقابية العليا في ليبيا. توصلت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها: هناك أهمية كبيرة للرقابة الداخلية كنتيجة لكبر حجم الوحدات الحكومية وتعقد عملياتها، وتشعب مستوياتها الإدارية وصعوبة الاتصال فيما بينها. وجود هذه الصعوبات أثر في إصدار التقارير باعتبارها أحد العناصر المهمة في النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للوحدة الحكومية وكونها الأساس الذي يعتمد عليه متخذو القرارات.

2 - دراسة مفتاح علي التيح (2020):

وعن هذه الدراسة فقد كان عنوانها «الرقابة على إدارة المرافق العامة في ليبيا». تهدف الدراسة إلى معرفة جوانب القوة والضعف التي تكتنف إنجاز الأنشطة في مجملها، وعملية قياس وتقييم الأداء وتصحيحه. بالإضافة إلى ضمان عدم انحراف أداء الأجهزة الرقابية في هذه المرافق عن المسار الذي رسمه وحدده المشرع لمتابعة إنجاز أعمالها وتحمل مسؤوليتها في مجال اختصاصها. استنتجت هذه الدراسة أن الرقابة تعد مفصلاً هاماً من مفاصل العمل الإداري من أجل تحقيق أهداف المرافق العامة وضمان الحصول على أفضل وأجود الخدمات، ومحاربة مظاهر الفساد المالي والإداري. أوضحت الدراسة أيضاً أن عملية الرقابة على المرافق العامة تتم من جهات رقابية معينة، وقسمت الجهات الرقابية إلى (البرلمان، الرأي العام، المجتمع المدني، الرقابة الفنية المتخصصة).

3 - دراسة عبد الحميد إبراهيم معتوق وآخر. (2022):

كانت هذه الدراسة بعنوان «دور المراقب المالي في الرقابة على المال العام بالشركات العامة الليبية العاملة بمدينة طرابلس»، وتهدف إلى التعرف على وظيفة المراقب المالي كما نصت عليها المادة (18) من القانون المالي الليبي لسنة 1967، وطبقاً للقانون رقم (114) لسنة 1970 بشأن تعديل بعض المواد الواردة بالقانون السابق. أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة هي: أن هناك قصوراً في دور المراقب المالي في الحفاظ على المال العام من الضياع والسرققة والاختلاس. والسبب في ذلك حسب الدراسة يرجع إلى تقصير وزارة التخطيط والاقتصاد والمالية في متابعة ورقابة المراقبين الماليين.

مساهمة هذه الدراسة، وما يميزها عن الدراسات السابقة

ركزت الدراسات السابقة على أهمية تطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية لتحسين أداء الأجهزة الرقابية العليا في ليبيا، كما أبرزت أهمية الرقابة على إدارة المرافق العامة في ليبيا لتحديد جوانب القوة والضعف التي تكتنف إنجاز أنشطتها وعملية قياس وتقييم الأداء وتصحيحه، كما أبرزت أيضاً أهمية دور المراقب المالي في الحفاظ على المال العام بالشركات العامة الليبية. أما في هذه الدراسة تم التركيز على دراسة نظام الرقابة الداخلية المتبع في الأندية الرياضية ومدى متابعة ومراقبة الأجهزة الحكومية لهذه الأندية كجزء مهم من المؤسسات الاجتماعية في ليبيا.

■ الفصل الأول:

● الإطار النظري للدراسة

■ المبحث الأول:

● المؤسسات الاجتماعية

1 - مفهوم المؤسسات الاجتماعية

يعرف صادق حامد مصطفى (1992، ص399) المؤسسات الاجتماعية بأنها تلك المؤسسات أو المنظمات التي تعمل أصلاً لأغراض رياضية أو اجتماعية أو ثقافية أو علمية مثل الجمعيات الخيرية والأندية الرياضية، وليس غرضها القيام بأعمال لتحقيق أرباح. تعد المنشآت غير التجارية بمثابة هيئات خاصة لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية أعضائها، كما يحكم هذه الهيئات قوانين ولوائح داخلية علاوة على أنها تخضع لإشراف ورقابة أجهزة الرقابة المالية بالدولة.

2 - خصائص المؤسسات الاجتماعية

ليس لها رأس مال بالمعنى التجاري المفهوم، الغرض من إنشائها تحقيق أهداف رياضية واجتماعية وثقافية، ملكيتها تعود للمجتمع وللنشاط الذي تمارسه وليس لأفراد أو مجموعات، لا تهدف إلى تحقيق أرباح أو مكاسب، تهدف لتقديم خدمات عامة، في حالة انسحاب عضو يترتب على ذلك استمرار نشاطها، في حالة التصفية يتم صرف أموالها وممتلكاتها على أنشطة من شأنها تحقيق أهداف رياضية واجتماعية وثقافية كالتالي نشأت من أجلها (نورالديري 2021).

المبحث الثاني: نظام الرقابة الداخلية

1 - تعريف الرقابة الداخلية: هي الخطة التي يتبناها المشروع وكل ما يرتبط بها من وسائل وإجراءات للمحافظة على الأصول واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها وتنمية كفاءة العمل وتشجيع اتباع السياسات الإدارية الموضوعية (ادريس عبدالسلام الشتيوي، 1990، ص50).

وتعتبر الرقابة الداخلية إحدى مقومات النظام المحاسبي ووظيفة من وظائف الإدارة

والتي لا تقل أهمية عن التخطيط والتنظيم والتوجيه، والمراجعة الداخلية وهي إحدى أهم عناصر الرقابة الداخلية. وكون المراجعة الداخلية تقوم على العنصر البشري الذي بدوره يقوم بعملية تقييم الرقابة الداخلية التي يترتب عليها نجاح أو فشل النظام المحاسبي بكامله (Karagiorgos1 T. et al., 2011).

2 - مقومات الرقابة الداخلية الجيدة: وضع الشخص المناسب في المكان المناسب، تحديد المسؤوليات بدقة، الفصل التام بين عمليات الإثبات في الدفاتر والاحتفاظ بالأصل، تقسيم العمل وتوصيف الوظائف، مسك دفاتر وسجلات مناسبة، استخدام الوسائل الآلية، الفحص المستمر لنظام الرقابة الداخلية، المراجعة الداخلية، تبادل المستخدمين وتدريبهم، التأمين على الأصول وحمايتها، توضيح النظام للمستخدمين، ألا ينفرد شخص معين بإنجاز عملية بأكملها بل تقسيمها بين عدة أشخاص حتى يكتشف كل شخص خطأ ما قبله (رقابة ذاتية) كل معاملة تقوم بها الشركة يجب أن تكون معتمدة من شخص يملك هذا الحق، هيكل تنظيمي كفؤ (حسن محمود، 2010).

■ المبحث الثالث:

● دور الأجهزة الرقابية الحكومية في الحفاظ على المال العام

إن الرقابة على إدارة المرافق العامة سواء الإدارية أو القضائية تعد ضماناً أساسية من ضمانات الدول حتى تمارس كل جهة دورها في إلزام الإدارة بالخضوع للقانون. تخلق هذه الرقابة توازناً عادلاً ودائماً بين السلطة والأفراد وتزيد من فاعلية الإدارة، وتحد من تجاوزها للاختصاصات التي رسمها لها القانون حتى لا تعصف بالحرريات العامة والحرريات الأساسية وينقلب نشاطها الذي يراد به نفع الأفراد والمصلحة العامة وبالأعلى عليهم. وتمثل الرقابة أهمية بالغة في تطوير الأداء الإداري والترشيد والتوجيه لأجهزة الدولة. على الرغم مما تحققه الرقابة من دور مهم للدولة، في تقييم وتقويم أداء مرافقها العامة، يجب أن لا تتجاوز حدودها حتى لا تؤدي إلى عرقلة عمل المرافق العمومية (مفتاح علي التيج، 2020).

■ الفصل الثاني:

● الإطار العملي للدراسة

1 - المنهجية والدراسة الميدانية

تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي وذلك بمراجعة الدراسات السابقة في مجال الدراسة وما توصلت إليه من نتائج للمساعدة في تطوير التساؤلات في هذه الدراسة وبناء الفروض وتغطية بعض الجوانب التي لم تشملها الدراسات السابقة ما أمكن ذلك. كذلك استخدم المنهج الوصفي والتحليلي لتوضيح العلاقة بين متغيرات البحث من خلال سؤال البحث الرئيس وفروض البحث. وبعد ذلك تم استخدام أدوات التحليل الإحصائي في جمع وتحليل البيانات وبالتالي استخلاص النتائج.

● أولاً: جمع البيانات

تم جمع البيانات من خلال عينة من مجتمع الدراسة الذي يشمل كل المدراء التنفيذيين ورؤساء الأقسام والمراجعين الداخليين والمراقبين الماليين وعدد من المستخدمين في النوادي الرياضية داخل نطاق مدينة طرابلس. اشتملت العينة المستهدفة في هذه الدراسة على عدد 30 مفردة من مجتمع الدراسة. في حين اعتمدت الدراسة على تحليل 23 استبانة صحيحة، وبنسبة 77٪ تقريباً من إجمالي الاستبانات الموزعة.

تم استخدام صحيفة استبيان كوسيلة رئيسة لجمع البيانات، والتي اشتملت أولاً على التساؤلات التي ستزود الدراسة بمعلومات خاصة عن المشتركين من حيث المؤهلات العلمية والبيانات الوظيفية للمستهدفين من أفراد العينة. ثانياً اشتمل الاستبيان على ثلاثة محاور، يعرض كل محور من هذه المحاور الفقرات المرتبطة مباشرة بكل فرضية من فرضيات الدراسة باستخدام مقياس ليكارت الخماسي الممتد من درجة موافق بشدة إلى درجة غير موافق بشدة. آراء المشتركين في فقرات هذه المحاور ستستعمل لاحقاً في التحليل واستخلاص النتائج. ثالثاً وأخيراً تم أفراد صفحة للملاحظات التي قد يبديها المشتركون على أمل أن تثري هذه الدراسة.

ولضمان صدق محتوى الاستبانة تم التأكد من شمولها على كل العناصر اللازمة للتحليل بوضوح وشفافية لكل المستخدمين. من خلال الخبرة وبعد مراجعة عامة لأهم للدراسات والبحوث ذات العلاقة في البيئات المشابهة لبيئة هذه الدراسة تم تصميم الاستبانة. تم تحكيما لاحقاً من قبل عدد من المتخصصين والخبراء في مجالات المحاسبة وطرق البحث العلمي والتحليل الإحصائي.

كما تم الاعتماد على بعض المقابلات الشخصية التي رأى الباحثان ضرورة إجرائها لاستجلاء وسد بعض النقص في المعلومات النظرية التي استجدت من خلال الملاحظات التي أبداها لنا المشتركون.

● ثانياً: تحليل البيانات

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل البيانات واستخلاص النتائج وتحقيق أهداف الدراسة. وابتداءً تم اختبار مستوى الثقة في ثبات الاستبانة في هذه الدراسة. وفقاً لمعامل ألفا كرونباخ وكان مستوى الثقة قوياً جداً ويعتمد عليه، حيث تجاوز في المجلد نسبة 87%. ما يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها عدة مرات وتحت نفس الظروف خلال فترة زمنية معينة. الأمر الذي شجع على الاستمرار في التحليل بناء على بيانات هذه الاستبانة.

■ تصنيف وتحليل بيانات المشتركين في الدراسة

سبق الإشارة إلى أن الجزء الأول من الاستبانة استهدف المعلومات الخاصة بكل مشترك من المشتركين في الدراسة لما لها من أهمية في تشكيل آرائهم حول الأداء المالي والإداري بالمؤسسات الاجتماعية.

إن المؤهل العلمي لمفردات العينة كان الخاصية الأولى التي وجب التعرف عليها لتحديد نسب توزيع المستويات العلمية لمفردات العينة. الجدول رقم (1) يبين تصنيف المشتركين في الدراسة وفقاً لمؤهلاتهم العلمية.

الجدول رقم (1) المؤهل العلمي

النسبة %	عدد المشتركين	المؤهل العلمي
0.0%	0	أقل من الثانوية
30.4%	7	الثانوية وما يعادلها
56.5%	13	بكالوريوس
13.0%	3	مستويات أخرى
100 %	23	المجموع

كانت النسبة الأكبر من المشتركين في الدراسة في مستوى البكالوريوس وما يعادلها وما زاد عنها في المستويات الأخرى حيث بلغت 69.50%. تعزز هذه النسبة الثقة في المعلومات التي سيقدمها هؤلاء المشاركون ودرجة الاعتماد عليها.

الخاصية الثانية من خصائص المشتركين في الاستبانة كانت التخصص العلمي لكلٍ منهم. ويبين الجدول رقم (2) نسب انتشار المشتركين بين التخصصات المختلفة.

الجدول رقم (2) التخصص العلمي

النسبة %	عدد المشتركين	التخصص
43.5%	10	محاسبة
43.5%	10	إدارة
4.3%	1	اقتصاد
7.8%	2	تخصصات أخرى
100 %	23	المجموع

يبين الجدول أن نسبة 87% من المشتركين توزعت تخصصاتهم مناصفة بين المحاسبة والإدارة. وهذا يعطي أيضاً مؤشراً إيجابياً على جودة المعلومات من جهة، وصحة بناء

فرضيات الدراسة من جهة أخرى كون أن معظمهم من المتخصصين في مجالي المحاسبة والإدارة حيث من المفترض أن لهم إلماماً كافياً بإجراءات الرقابة المالية والإدارية. في الخاصية الثالثة تمت عملية توزيع المشتركين حسب طبيعة عمل كل منهم على أربعة مستويات كما هي بالجدول رقم (3).

الجدول رقم (3) طبيعة العمل

النسبة %	عدد المشتركين	طبيعة العمل
26.1%	6	مدير إدارة
8.7%	2	رئيس قسم
21.7%	5	مراجع داخلي
00.0%	0	مراقب مالي
43.5%	10	عمل آخر
100 %	23	المجموع

يبين الجدول أن نسب توزيع أفراد العينة بين الوظائف المختلفة كانت وإلى حد كبير متناسبة مع حجم الأفراد بكل وظيفة في مجتمع الدراسة. في حين خلت العينة من وظيفة مهمة في مجال الرقابة المالية والإدارية بهذه المنظمات ألا وهي المراقبين الماليين.

أخيراً جاءت سنوات الخبرة لتكون الخاصية الرابعة من خصائص المشتركين والتي قسمت إلى أربع مجموعات افتراضية بالاستبانة كما هي في الجدول رقم (4) أدناه.

الجدول رقم (4) سنوات الخبرة

النسبة %	عدد المشتركين	سنوات الخبرة
00.0%	0	من 1 إلى 3 سنوات
00.0%	0	من 4 إلى 6 سنوات

النسبة %	عدد المشتركين	سنوات الخبرة
21.7%	5	من 7 إلى 10 سنوات
78.3%	18	أكثر من 10 سنوات
100%	23	المجموع

انقسمت سنوات الخبرة الفعلية للمشاركين على مجموعتين فقط كما هي بالجدول، حيث زادت كلها عن ست سنوات. هذه السنوات من الخبرة تضمن إلى حد كبير كفاءة أفراد العينة في تقديم معلومات دقيقة من خلال التجربة العملية في مجال الدراسة.

3 - تحليل ردود المشتركين وآرائهم في محاور الدراسة

لأغراض التحليل وجب ترميز إجابات المشتركين بطريقة رقمية لاستنتاج التكرارات والنسب المئوية التي ستستخدم في التحليل وفق الميزان التقديري لمقياس ليكارت الخماسي بالجدول أدناه:

الجدول رقم (5) الميزان التقديري لمقياس ليكارت الخماسي

الإجابة	المتوسط المرجح	الاتجاه العام	المستوي
لا أوافق بشدة لا أوافق	1.79 – 1.00 2.59 – 1.80	عدم الموافقة	منخفض
محايد	3.39 – 2.60	الحياد	متوسط
أوافق أوافق بشدة	4.19 – 3.40 5.00 – 4.20	الموافقة	مرتفع

تم استخلاص المعلومات الخاصة بكل محور وإدراجها في جدول يظهر التوزيع التكراري لردود المشتركين والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وترتيب ودرجة كل فقرات من فقرات ذلك المحور. قام الباحثان أيضاً بإجراء اختبار T للعينة الواحدة عند

مستوى أهمية 5 % لجميع محاور الدراسة لمعرفة طبيعة العلاقة بين متوسط استجابة أفراد العينة والمتوسط الفرضي ومدى الدلالة الإحصائية للفروق بينها. فيما يلي تحليل ردود المشتركين وآرائهم في محاور الدراسة:

■ المحور الأول:

● وجود رقابة محاسبية سابقة للعمليات المالية في النوادي الرياضية

من خلال المعلومات الواردة بالجدول رقم (6) يتبين أن ترتيب الفقرة السادسة وهي (وجود دفاتر وسجلات محاسبية وإحصائية منتظمة) كان الأول من بين فقرات المحور حيث كان متوسطها الحسابي هو الأعلى، وبقيمة 3.30 وبانحراف معياري 0.88، وهذا المتوسط يفوق المتوسط الفرضي (3) مركز الفترة الوسيطة في مقياس ليكارت الخماسي، ما يشير إلى أنه يقع في كفة الموافقة في الميزان الثنائي. أي أن المشتركين يتفقون بأغلبية بسيطة على وجود دفاتر وسجلات، إلا إن متوسط هذه الفقرة يقع في منطقة الحياد وفق الميزان التقديري بالجدول رقم (5). جاءت الفقرة الخامسة (وجود دورة مستندية لكل معاملة مالية) في المرتبة الثانية حيث بلغ متوسطها الحسابي 3.22 بانحراف معياري 1.09، وبذلك ينطبق عليها ما جاء بالفقرة السابقة رغم اتساع تشتت آراء المشتركين حسب الانحراف المعياري. وكذلك كانت الفقرة الأولى (وجود نظام رقابة داخلية مكتوب ومعتمد لكل الحسابات)، حيث جاءت في المرتبة الثالثة.

وعلى النقيض كان الاتجاه العام للمشاركين في الفقرة الثالثة هو عدم الموافقة حيث جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 2.35 وبانحراف معياري 0.98، ما يشير إلى أن أغلب المشتركين في الدراسة لا يوافقون على محتوى هذه الفقرة، أي أنهم يشهدون بعدم (استخدام حسابات المراقبة الإجمالية) في نواديهم. ينطبق ذلك أيضاً على الفقرتين الرابعة والسابعة وإن كان متوسطها أعلى من ذلك. كانت الفقرة الرابعة تهدف إلى تحديد مدى (إجراء مذكرات تسوية المصرف دورياً) والفقرة السابعة هدفت إلى التأكد من (وجود مكتب أو قسم أو إدارة للمراجعة الداخلية) من عدمه. المتوسط الحسابي لهاتين الفقرتين كان 2.61 وبانحراف معياري بلغ 1.16 و 1.59 على التوالي.

الجدول رقم (6) الرقابة المحاسبية السابقة

ت	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الرأي السائد
1	وجود نظام رقابة داخلية مكتوب ومعتمد لكل الحسابات	3.09	1.12	3	محايد
2	إعداد موازين المراجعة بصفة دورية	2.74	1.10	4	محايد
3	استخدام حسابات المراقبة الإجمالية	2.35	0.98	7	غير موافق
4	عمل مذكرات تسوية المصرف دورياً	2.61	1.16	6	محايد
5	وجود دورة مستندية لكل معاملة مالية	3.22	1.09	2	محايد
6	وجود دفاتر وسجلات محاسبية وإحصائية منتظمة	3.30	0.88	1	محايد
7	وجود إدارة أو قسم أو مكتب للمراجعة الداخلية	2.61	1.59	6	محايد
8	المراجع الداخلي يتبع الإدارة العليا	2.65	1.56	5	محايد
المتوسط المرجح للمحور الأول		2.82			
الانحراف المعياري للمحور الأول		0.81			

في المجمل كان المتوسط الحسابي المرجح للمحور الأول بالكامل 2.82 وبانحراف معياري عام 0.81، ما يشير إلى أن الاتجاه العام لردود المشتركين عن فقرات المحور الأول هو الحياد، بل ويميل إلى كفة عدم الموافقة حيث يقل المتوسط المرجح عن المتوسط الفرضي (3). ولكن نتيجة اختبار T كانت (- 1.061) بمستوى دلالة 0.30، أي لم ترتق إجابات المشتركين لأن تكون ذات دلالة إحصائية كونها أكبر من 5٪. بناء على ما تقدم يمكن القول إن وجود رقابة محاسبية سابقة للعمليات المالية في النوادي الرياضية تعتبر في المستوى المتوسط ودون المستوى المطلوب. مما يدعو إلى عدم قبول الفرضية الأولى، أي بمعنى عدم وجود رقابة محاسبية سابقة للعمليات المالية في النوادي الرياضية، رغم عدم اتفاق أفراد العينة على رأي موحد حول ذلك.

■ المحور الثاني:

● وجود رقابة محاسبية حالية (مرافقة) للعمليات المالية في النوادي الرياضية

يظهر الجدول رقم (7) تفاوتاً أكبر في المتوسطات الحسابية لفقرات هذا المحور وتشتتاً أقل في الانحرافات المعيارية. سجلت الفقرة الرابعة عشر المرتبة الأولى حيث كان متوسطها الحسابي هو الأعلى في هذا المحور، وبقيمة 3.70 وبانحراف معياري 0.63، وهذا المتوسط يزيد عن المتوسط الفرضي (3) ويقع في منطقة الموافقة، وبذلك يكون الاتجاه العام لأغلب المشتركين هو الموافقة على أنه (عادة ما يتم إيقاف المعاملات غير مستوفية الشروط). يشير الجدول كذلك إلى أن الفقرة السادسة عشر (عادة ما تشكل لجان لوضع الخطط ومتابعتها) جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 3.48 وبانحراف معياري 0.79 ما يدل على أن آراء أغلب المشتركين تتجه نحو الموافقة على هذه الفقرة.

من جهة أخرى نرى أن أغلب المشتركين لا يوافقون وبشدة على الفقرة العاشرة، والتي تتساءل عن (وجود مراقب مالي) في نواديهم. جاءت هذه الفقرة في المرتبة الأخيرة وبأقل متوسط حسابي وهو 1.13 وبأقل تشتت أيضاً في الآراء حيث بلغ الانحراف المعياري 0.34، بينما جاءت الفقرة السابعة عشر في المرتبة ما قبل الأخيرة في هذا المحور بمتوسط حسابي 1.83 وانحراف معياري 1.19، ما يفيد بعدم موافقة أغلب المشتركين على (وجود دورات تدريبية من حين لآخر للرفع من مستوى الأداء).

الجدول رقم (7) الرقابة المحاسبية مرافقة

ت	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الرأي السائد
9	جميع المعاملات المالية تمر على المراجعة الداخلية	2.96	1.52	4	محايد
10	وجود مراقب مالي	1.13	0.34	9	غير موافق بشدة

ت	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرد المتوسط	الرأي السائد
11	تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية مسبقاً	3.30	0.70	3	محايد
12	استخدام الموازنات التقديرية كأداة للرقابة	2.52	0.95	6	غير موافق
13	تتم من حين لآخر مراجعة فجائية للخزينة والمخازن	2.65	1.15	5	محايد
14	عادة ما يتم إيقاف المعاملات غير مستوفية الشروط	3.70	0.63	1	موافق
15	دائماً ما تتعقد اجتماعات دورية بالقسم المالي وقسم المراجعة الداخلية إن وجد	2.39	1.16	7	غير موافق
16	عادة ما تشكل لجان لوضع الخطط ومتابعتها	3.48	0.79	2	موافق
17	وجود دورات تدريبية من حين لآخر للرفع من مستوى الأداء	1.83	1.19	8	غير موافق
		المتوسط المرجح للمحور الثاني		2.66	
		الانحراف المعياري للمحور الثاني		0.57	

يشير الاتجاه العام لردود المشتركين على فقرات المحور الثاني إلى الحياد أيضاً وفق الميزان التقديري لمقياس ليكارت الخماسي، حيث كان المتوسط المرجح 2.66 وانحراف عام 0.57، وبما أن المتوسط المرجح يقل عن المتوسط الفرضي (3) يمكن القول أن أغلب المشتركين يميلون إلى عدم الموافقة على فقرات المحور الثاني. بلغت نتيجة اختبار T (- 2.86) وكان مستوى الأهمية 0.009، ما يعني أن هناك دلالة إحصائية واضحة عند مستوى دلالة 5 %، وبالتالي يمكن القول إن عينة الدراسة اتفقت على رأي موحد في إجاباتهم على فقرات هذا المحور. وعليه نستنتج أن وجود الرقابة المحاسبية الحالية (المرافقة) للعمليات المالية في النوادي الرياضية دون المستوى المطلوب وهذا ما يدعو إلى عدم قبول الفرضية الثانية أيضاً.

المحور الثالث:

● وجود رقابة محاسبية لاحقة للعمليات المالية في النوادي الرياضية

في الجدول رقم (8) نرى أن الفقرة الثانية والعشرين (يتم إعداد الحسابات الختامية كل سنة مالية في حينها) جاءت في المرتبة الأولى من بين فقرات المحور الثالث. تجاوز المتوسط الحسابي لهذه الفقرة المتوسط الفرضي (3) حيث بلغ 3.74 وبانحراف معياري 1.18، وبدرجة موافق. في حين جاءت الفقرة السادسة والعشرون في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 3.70 وبانحراف معياري 0.76، ما يشير إلى موافقة المشتركين أيضاً على أنه (عادة لا تتأخر عملية المراجعة الخارجية لديهم).

ومن الناحية الأخرى فإن الفقرة التاسعة عشر (يتم معالجة الانحرافات إن وجدت بأسلوب علمي) جاءت في ذيل الترتيب بهذا المحور وبمتوسط حسابي 2.52 وانحراف معياري 1.27، وبدرجة غير موافق. جاءت في المرتبة ما قبل الأخيرة الفقرتان الثامنة عشر والتي تنص على أنه (يتم مقارنة المصروفات بالموازنات التخطيطية مع المصروفات الفعلية لتحديد الانحرافات) والرابعة والعشرون التي تتساءل عما إذا كانت (هناك مخالفات من حين لآخر في بنود المصروفات). كان المتوسط الحسابي للفقرتين حسب ردود المشتركين قد بلغ 2.83 وبانحراف معياري 1.15 و 1.27 على التوالي وبدرجة محايد في كلاهما.

الجدول رقم (8) الرقابة المحاسبية اللاحقة

ت	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الرأي السائد
18	يتم مقارنة المصروفات بالموازنات التخطيطية مع المصروفات الفعلية لتحديد الانحرافات	2.83	1.15	6	محايد
19	يتم معالجة الانحرافات إن وجدت بأسلوب علمي	2.52	1.27	7	غير موافق
20	يتم تحديد الجهة المسؤولة عن الانحرافات	3.00	0.90	4	محايد

ت	السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الرأي السائد
21	عادة ما تتم معاقبة المخالفين والمقصرين حسب اللوائح المعمول بها	2,91	1,31	5	محايد
22	يتم إعداد الحسابات الختامية كل سنة مالية في حينها	3,74	1,18	1	موافق
23	هناك تجاوزات من حين لآخر في بنود المصروفات	3,00	1,21	4	محايد
24	هناك مخالفات من حين لآخر في بنود المصروفات	2,83	1,27	6	محايد
25	تقوم الأجهزة الرقابية الحكومية بمراجعة حساباتكم	3,26	1,25	3	محايد
26	عادة لا تتأخر عملية المراجعة الخارجية لديكم	3,70	0,76	2	موافق
المتوسط المرجح للمحور الثالث		3.09			
الانحراف المعياري للمحور الثالث		0.45			

إن الاتجاه العام لردود المشتركين على فقرات المحور الثالث تشير إلى الحياد وفق الميزان التقديري لمقياس ليكارت الخماسي، رغم أن المتوسط المرجح لهذا المحور كان 3.09 وهذا يفوق المتوسط الفرضي (3) بدرجة بسيطة. وكذلك الانحراف المعياري العام بلغ فقط 0.45، حيث كان الأقل من بين المحاور الثلاثة في هذه الدراسة. قيمة اختبار T في هذا المحور كانت (0.933) والدلالة الإحصائية بلغت 0.36 ما يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الفرضي عند مستوى دلالة 5%. أخيراً وبما أن ردود المشتركين على فقرات هذا المحور بشكل عام أفادت بأن الرقابة المحاسبية اللاحقة للعمليات المالية في النوادي الرياضية هي في مستوى متوسط وفي اتجاه إيجابي فإننا نقبل وبتحفظ فرضية وجود الرقابة المحاسبية اللاحقة.

■ النتائج والتوصيات

● أولاً: النتائج

من خلال تحليل ردود المشتركين بصحيفة الاستبيان وآرائهم التي أبدوها العديد منهم من خلال المقابلات الشخصية نستنتج الآتي:

1 - رغم وجود دفاتر وسجلات محاسبية وإحصائية ودورة مستندية لكل معاملة مالية، تفتقد النوادي الرياضية محل الدراسة إلى استخدام حسابات المراقبة الإجمالية وعدم إجراء مذكرات تسوية المصرف، علاوة على عدم وجود إدارات أو أقسام أو حتى مكاتب خاصة بالمراجعة الداخلية في هذه النوادي للحد من المخالفات والتجاوزات التي قد تحدث في غياب أهم عنصر في الرقابة الداخلية. سُح الموارد المالية الممنوحة من وزارة الشباب والرياضة للنوادي الرياضية من جهة، ومن جهة أخرى إهمال دور أجهزة الرقابة المالية الحكومية وعدم وجود مراقبين ماليين أصلاً أدى إلى عدم وجود نظام محاسبي متكامل وفَعّال بالهياكل التنظيمية لأغلب هذه النوادي ما جعل الأهمية النسبية لعمليات المراجعة المالية بهذه النوادي في أدنى مستوياتها.

2 - إن عمليات المراجعة الخارجية عادةً لا تتأخر عن مواعيدها المفترضة ولكن ينحصر دور أجهزة الرقابة المالية الحكومية في اعتمادها على تقرير المراجع الخارجي في تسوية المبالغ الممنوحة لأغراض محدودة لتلك الأندية كأتعاب فريق التحكيم وتخطيط الملاعب وتوزيع الكؤوس وغيرها.

3 - غياب خطط وبرامج التدريب للموظفين من حين لآخر للرفع من مستوى الأداء لديهم ساهم في ضعف نظام الرقابة الداخلية لاسيما الرقابة السابقة وكذلك الرقابة المرافقة. ويعزى هذا أيضاً إلى افتقار معظم النوادي الرياضية محل الدراسة إلى الدعم المالي الكافي لتنفيذ مثل هذه الخطط والبرامج. ورغم ذلك تقوم هذه النوادي بإعداد الحسابات الختامية بانتظام في كل سنة مالية.

4 - رغم سُح الموارد المالية في جميع النوادي الرياضية محل الدراسة وتدني جودة خدماتها يصرف ما يتوفر من أموال لهذه الأندية غالباً في شراء لاعبين بأسعار

عالية ولا تحقق أي نتائج ملموسة بالمقابل، في حين تحرم منها أنشطة أخرى لا تقل أهمية عن النشاط الرياضي. اقتصر هدف هذه الأندية على الجانب الرياضي لا سيما كرة القدم وعلى حساب الجانبين الثقافى والاجتماعى، وبالتالي الحيلولة دون تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها.

5 - إن العمل في الأندية الرياضية محل الدراسة في مجمله غير احترافي. ابتداء من الرياضيين أنفسهم وأطقم التدريب الذين هم غالباً من الرياضيين القدامى الذين لم يتلقوا أي دورات في مجال التدريب، بالإضافة إلى الأطقم الإدارية والتي هي بدورها أيضاً غالباً ما تكون من المتبعين والمهتمين والمشجعين المتطوعين في الأساس بهذا النادي أو ذاك.

● ثانياً: التوصيات

1 - إن معالجة عيوب إدارة النوادي الرياضية محل الدراسة يتطلب قدرات مستشارين محليين وأجانب على مستوى عالٍ من التأهيل والخبرة لقيادة هذه الأندية. هذه القدرات ستؤدي إلى تطويرها من خلال تطبيق أنظمة محاسبية متكاملة ورقابة مالية حكومية فعالة لضمان نجاحها، والرفع من مستوى أدائها وقدراتها لمحركات ومنافسة الأندية الدولية.

2 - يجب تمويل المشاريع الاستثمارية للنوادي الرياضية محل الدراسة بالأموال اللازمة لإنشاء الفنادق مثلاً لاستثمارها لصالح النادي من ناحية واستغلالها في استقبال الوفود الرياضية والفرق المستضيفة من ناحية أخرى. وكذلك إنشاء المحال التجارية والتوسع في بناء الملاعب والصالات الرياضية والاجتماعية وفتحها للجمهور، حتى يتسنى لها إجراء المسابقات الرياضية لاستقطاب الهواة من غير المنتسبين لها واكتشاف المواهب، بالإضافة إلى النشاطات الثقافية والاجتماعية. كل ذلك سيساعد هذه الأندية على استقلالها مالياً من خلال التمويل الذاتي.

3 - دعم برامج التدريب بالنوادي الرياضية محل الدراسة في جميع المجالات الإدارية والمالية والرياضية والثقافية والاجتماعية للنهوض بها، والرفع من مستوى خدماتها للقيام بدورها المنوط بها، خاصة في هذه الفترة العصيبة من تاريخ البلاد.

- 4 - من أجل استغلال أفضل للموارد المالية والبشرية يتحتم في بعض الحالات دمج الأندية القريبة من بعضها البعض كما حدث في مدينة الخمس حيث اندمج نادي الحارثي ونادي الخمس تحت اسم نادي الخمس، وأيضاً ما حصل في الإمارات حيث تم دمج ثلاثة أندية وهي الشباب ودبي والأهلي وسميت بنادي شباب الأهلي دبي.
- 5 - هناك حاجة ماسة في النوادي الرياضية محل الدراسة إلى الإعلان والدعاية للتعريف بها وبأنشطتها لتشجيع الأفراد على دعمها والانتساب إليها.

■ المراجع:

- 1 - إدريس عبد السلام الشتيوي. (1990) «المراجعة معايير وإجراءات»، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع، (الطبعة الأولى)، مصراتة.
- 2 - حسن محمود (2010)، «مقومات نظام الرقابة الداخلية» محاسبة دوت نت 2010/07/09.
- 3 - رجاء سعد عبد الكريم، بشير عبد العظيم البناء؛ عبده مصطفى (2020)، « أثر تطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية على أداء الاجهزة الرقابية العليا (دراسة ميدانية في ليبيا)»، مجلة كلية التجارة - جامعة المنصورة، المجلد 44، العدد 1.
- 4 - صادق حامد مصطفى، الهادي محمد السحيري، (1992)، «المحاسبة في المنشآت الخدمية»، كلية المحاسبة غريان.
- 5 - عبد الحميد إبراهيم معتوق وشعيان محمد بن عثمان. (2022) «دور المراقب المالي في الرقابة على المال العام بالشركات العامة» طرابلس، مجلة دراسات في المحاسبة، نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين، بحث تحت النشر.
- 6 - فهمي محمود شكري، (1998) «الرقابة المالية العليا»، دار مجدلوي للنشر والتوزيع، الأردن.
- 7 - مفتاح علي التيح (2020). "الرقابة على ادارة المرافق العامة في ليبيا"، مجلة جامعة مصراتة العدد 23.
- 8 - نور الدويري (2021). مفهوم الجمعيات"، www.mawdoo3.com /07/15 /2021.
- 9 - Karagiorgos, T., Drogalas, G. and Giovanis, N., (2011) "Evaluation of the Effectiveness of Internal Audit in Greek Hotel Business". International Journal of Economic Sciences and Applied Research, Vol.4, No.1, pp. 19 - 34.