

دور الإدارة العليا في شركات المساهمة العامة بقطاع الاتصالات بدولة الإمارات
العربية المتحدة في دعم وحدة التدقيق الداخلي
The Role of Senior Management in Public Shareholding Companies in the
Telecommunications Sector in the United Arab Emirates in Supporting
the Internal Audit Unit

حسين خليل الشمسي Hussain Khalil Alshemsi
Universiti Sains Islam Malaysia (USIM)
hussain.phd16@gmail.com

عبدالله محمد أحمد عايض Abdulla Mohameed Ahmed Ayedh
Universiti Sains Islam Malaysia (USIM)
abdullah.mohammed@usim.edu.my

ملخص

التدقيق الداخلي أصبح أحد أهم وسائل رقابة المنظمات على المهام وتحقيق الأهداف. حيث أن التدقيق الداخلي نشاط مهم لتحقيق المنظمة لأهدافها والالتزام بالنظم والتشريعات، والحد من حالات الغش والفساد المالي والإداري. لذا يهدف البحث أساساً للتعرف على دور الإدارة العليا في شركات المساهمة العامة بقطاع الاتصالات بدولة الإمارات العربية المتحدة في دعم وحدة التدقيق الداخلي. تكوّن مجتمع الدراسة من 3 شركات مساهمة عامة في دولة الإمارات. ولتحقيق أهداف البحث اعتمد البحث على منهج البحث التحليلي ومنهج البحث المقارن، حيث تتبع هذه الدراسة المنهج النوعي من خلال تحليل المحتوى (content analysis)، وتحليل البيانات الثانوية التي تم الحصول عليها من تقارير حوكمة الأداء، وأهم النتائج التي توصل إليها البحث: يوجد دعم إداري لوحدة التدقيق الداخلي من قبل مجالس إدارات الشركات المساهمة العامة في قطاع الاتصالات في دولة الإمارات العربية المتحدة، والدعم الإداري يشمل الصور الخمسة: التخطيط والتنظيم والتوجيه والقيادة والتحفيز والرقابة، وتوجد استقلالية مناسبة لوحدة التدقيق الداخلي، وتأخذ مجالس الإدارات بملاحظات وحدات التدقيق الداخلي وتطبقها.

الكلمات المفتاحية: دور الإدارة العليا ووظائفها، فاعلية التدقيق الداخلي، قطاع الاتصالات،

الإمارات

Abstract

Internal audit has become one of the most important means of organizations controlling tasks and achieving objectives. As the internal audit is an important activity for the organization to achieve its goals, adhere to regulations and legislation, and reduce cases of fraud, financial and administrative corruption. Therefore, the research aims mainly to identify the role of senior management in public shareholding companies in the telecommunications sector in the United Arab Emirates in supporting the internal audit unit. The study population consisted of 3 public shareholding companies in the UAE. To achieve the objectives of the research, the research relied on the analytical research method and the comparative research method, and the analysis of secondary data obtained from performance governance reports, and the most important findings of the research: There is administrative support for internal audit units by the boards of directors of public shareholding companies in the telecommunications sector in the United Arab Emirates And administrative support includes the five forms: planning, organizing, directing, leadership, motivating and controlling, and there is appropriate independence for the internal audit units, and the boards of directors take and implement the observations of the internal audit units.

Keywords: the role and functions of senior management, the effectiveness of internal auditing, the telecommunications sector, the UAE.

المقدمة

يتمثل الفساد المالي في مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والاحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي والمحاسبي في الدولة ومؤسساتها، ومخالفة اللوائح الخاصة بأجهزة الرقابة المالية والتدقيق الداخلي والجهات المختصة بفحص ومراقبة حسابات واموال الدولة

والهيئات والمؤسسات العامة. وتتمثل مظاهر الفساد في الرشاوى والاختلاسات والتهرب الضريبي والمحابة والاستخدام السالب للأصول. (Muhamad, 2014).

إن ضعف نظام الرقابة الداخلية والذي يعتبر التدقيق الداخلي أهم أدواته، يتسبب في العديد من المخاطر على المنشآت بشتى تصنيفاتها، فمن المحتمل أن ينتج عن وجود بيئة رقابية غير فاعلة خسارة مالية، أو تكوين صورة سيئة في نظر الجمهور، أو انهيار كامل للمشروع (Committee Of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission, 2009). ويأخذ الباحثون في علم الاجتماع مذاهب عديدة في تفسيرهم لمظاهر الفساد، فمنهم من يعيدها إلى الحاجة الاقتصادية، وغياب العدالة في توزيع الناتج، ومنهم من يعيدها إلى النظم الإدارية وضعف الرقابة، وغياب المحاسبة (الأصفر. د ت).

لقد أبرزت الفضاخ المالية ضعف أنظمة الرقابة الداخلية في العديد من الشركات، مما حدا بها إلى الاهتمام المتزايد بأنظمة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي خصوصا ودورها في منظمات الأعمال الحديثة (Arena, Marika, Arnaboldi, Michela, and Azzone, 2006)، وقد عزا الكثير من الباحثين هذا الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية إلى عدم اعتماد هذه الشركات بشكل كاف على وظيفة التدقيق الداخلي وعدم إعطائها الأهمية لدور هذه الوظيفة كأداة تسعى لتفعيل النظم الرقابية (Bakri, 2005)

مشكلة البحث

إن الفساد ظاهرة عالمية لا تخص دولة بذاتها بل تعرضت له كل المجتمعات وعلى مختلف العصور فهو ظاهرة خطيرة من ظواهر السلوك الإنساني التي أقلقمت المجتمعات البشرية والحكومية منذ أقدم العصور لأنه أصبح وباء يهدد هذه المجتمعات بالاكتماسح وعلى نطاق واسع (Saeid and Ahmad, 2014)

الداخلي

وقد تعرضت العديد من المؤسسات العامة والخاصة إلى مشاكل خطيرة بسبب الفساد المالي الذي استشرى في مفاصلها وأودى بحياة هذه المؤسسات أو هدد وجودها، ونستعرض بعض الأمثلة الدالة على ذلك ومنها:

(1) إفلاس شركة انرون Enron الأمريكية للطاقة، حيث كانت العديد من الأعمال السيئة والجرائم التي ارتكبتها مديروا وموظفوا إنرون واسعة ومستمرة، وبشكل خاص تقارير أرباح مضخمة لحملة الأسهم، الذين عانى الكثير منهم في النهاية من خسائر مدمرة عندما فشلت الشركة.

(2) شركة ورلد كوم WorldCom كانت ثاني أكبر شركة للاتصالات في الولايات المتحدة إلا أنها انهارت بسبب التعاملات غير القانونية والممارسات المحاسبية الخاطئة في عام 2002، حيث تم التزوير في حسابات الشركة عمداً لمنع تراجع سعر السهم ولذا تم الحكم بإشهار إفلاسها ثم تغيير اسمها في أوائل عام 2003 إلى "إم سي أي".

(3) موظف يتسبب بخسارة 768 ألف درهم لمؤسسة "اتصالات الإمارات" 2019، حيث نظرت محكمة الجنايات بالشارقة في قضية متهم فيها شاب من جنسية دولة عربية يعمل موظف مبيعات في شركة "اتصالات" بتهمة استغلال وظيفته في بيع أجهزة وأرقام هواتف دون استكمال الأوراق الرسمية والاشتراطات الخاصة بالشركة، ما أدى إلى خسارة الشركة مبلغ تجاوز الـ 768 ألف درهم. (Al-Eimarat Al-Yawma, 2019)

ويعد الفساد الإداري في قائمة دوافع الإفلاس إذا كانت الإدارة تستغل الموارد في مصالح الأفراد أو ما يعرف بالمنتفعين على حساب الشركة، مما يؤدي إلى استنزاف موارد المصلحة العامة بما فيه المالية لمصلحة الفاسدين الذي لا يخدمون المصلحة العامة. إن سوء الإدارة شيء وسوء النوايا شيء آخر. بالطبع سوء الإدارة يساهم في الإفلاس لأن القرارات غير الناضجة تستهلك الكثير والعديد من الموارد بطريقة غير صحيحة مما يضيع جميع الموارد في أوجه غير فاعلة، وقد تكون الإدارة نزيهة لكنها غير مؤهلة في تسيير أمور الشركة والأفراد العاملين فيها ما يفقدها الموارد المتاحة وبالتالي تلجأ إلى الإفلاس. (Al-Qahtani, 2021)

ومما تقدم من الأمثلة على الانهيارات في الشركات والصعوبات المالية التي واجهت بعض الحكومات ولا تزال مثل أزمة ديون اليونان والبرتغال والأرجنتين. حيث أن ضعف أنظمة الرقابة الداخلية وعلى الخصوص أنشطة التدقيق الداخلي، لم تسمح بسرعة التعرف على الوضع الحقيقي لهذه الشركات أو الحكومات ليتسنى معالجة حالات الفساد والاستغلال السيئ للموارد خلافا لما هو محدد لأجله، فأدت إلى هذه الانهيارات والأزمات المالية الحادة. لذا تكون مشكلة البحث تتمثل في الحاجة إلى تقييم مقدار التطور الحاصل في وظيفة التدقيق الداخلي في شركات المساهمة العامة في قطاع الاتصالات المدرجة في أسواق المال بدولة الإمارات العربية المتحدة، استنادا إلى التطورات في حجم ونوعية الدعم الإداري الذي تخصصه الإدارات العليا في هذا المجال ومدى تمكين وحدات التدقيق الداخلي للقيام بالمهام الموكلة إليها للسيطرة على الأداء المالي والإداري.

أسئلة البحث

من خلال نقاش مشكلة البحث اعلاه يمكن وضع التساؤلات التالية حول فاعلية التدقيق الداخلي في شركات المساهمة العامة في قطاع الاتصالات بدولة الإمارات من جانب الدعم الإداري التي تتلقاه وحدات التدقيق الداخلي، بما يقود إلى معرفة ما إذا كانت وحدات التدقيق الداخلي في هذه الشركات قادرة على أداء مسؤولياتها في مراقبة الأداء المالي والإداري ام لا.

- 1- ما هي ممارسات الإدارات العليا في دعم وحدات التدقيق الداخلي.
- 2- ما مدى تأثير عامل الدعم الإداري لوحدات التدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات محل البحث.

أهمية البحث

تنبع أهمية هذا البحث من كون وحدات التدقيق الداخلي في قطاع الاتصالات أداة الإدارة العليا في الرقابة على حسن وجودة تنفيذ الأعمال المالية والإدارية، من خلال تحقيقها لوظيفة التدقيق الداخلي والفحص والرقابة، كما أن مخرجات ونتائج أعمال وحدة التدقيق الداخلي عبارة عن تغذية راجعة للإدارة العليا حول تقييم التنفيذ الفعلي للأداء الإداري والمالي في هذه الشركات الكبرى.

ويسعى البحث المائل إلى الوصول لفهم أعمق لعامل دعم الإدارة العليا لنشاط التدقيق الداخلي في هذه الشركات، والذي في حال ظهور خلاف ذلك فقد يشير زيادة احتمالات وفرص ظهور حالات من الفساد الإداري والمالي الممكن لسوء استغلال الصلاحيات وتوجيه موارد الشركات إلى غير مصلحة المساهمين.

منهج البحث

تتبع هذه الدراسة المنهج النوعي من خلال تحليل المحتوى (content analysis) المقارن المستوحى من Yin (1994؛ 2015)، Eisenhardt (1989). حيث أن البحث النوعي يعطي فرصة الفهم المتعمق والمفصل للظاهرة، أضف إلى ذلك أن البحوث النوعية تمكن الباحث من ربط البيئة المحيطة بمشكلة البحث دون التقييد بنموذج أو متغيرات محددة مسبقاً، كما أن البحوث النوعية تمكن من تفاعل الباحث مع بيئة الظاهرة واستكشاف خفايا المشكلة بصورة يصعب القيام بها في البحوث الكمية. هذا البحث عبارة عن دراسة استكشافية تستند إلى دراسة ثلاث حالات متمثلة في الشركات الثلاث الرائدة في قطاع الاتصالات في دولة الإمارات العربية المتحدة (مؤسسة الإمارات للاتصالات - اتصالات، شركة الإمارات للاتصالات المتكاملة - دو، شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة) بهدف توفير فهم شامل لممارسات دعم الإدارة العليا للتدقيق الداخلي في الإمارات. وفقاً للمحاور

الخمسة التالية: محور (1) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التخطيط محور (2) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التنظيم محور (3) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التوجيه والقيادة محور (4) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التحفيز محور (5) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في الرقابة.

الخلفية النظرية:

الفرع الأول: تعريفات

تدقيق الحسابات: عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقييمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعاني المحددة وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق. (The Institute Of Internal Auditors, 2017).

تعريف الدراسة: التدقيق المحاسبي بأنه عملية يقوم بها طرف ثالث يسمى المدقق، يتم فيها فحص الدفاتر والسجلات المحاسبية لدى المنشأة والوثائق ذات الصلة وتفتيش مادي للمخزون والتحقق من صحة بياناته المثبتة في النظام المحاسبي، وفحص الالتزامات والمطالبات على المنشأة، والتأكد من الإفصاح عن المعلومات الجوهرية للأطراف ذات العلاقة والمصلحة بهذه المعلومات.

ويعرّف التدقيق الداخلي على أنه نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. وفقا لآخر نشرة الكترونية صادرة عن معهد المدققين

الداخليين الأمريكي (IIA., 2019)

الداخلي

الفرع الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي يعتبر جزءاً من نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، وهدفها التحقق من مدى اتباع الإجراءات الرقابية الداخلية عند تنفيذ المعاملات المالية المختلفة داخل المنشأة، ويقوم بالتدقيق الداخلي أفراد موظفون بالمنشأة لا يتمتعون بالاستقلال الذي يتمتع به المدقق الخارجي، والتدقيق الداخلي لا يمكن أن يقوم بتدقيق القوائم المالية ولكن يستطيع أن يقوم بتدقيق الالتزام ومراجعة العمليات. (Eubayd, 2011).

أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف المهمة لأغراض الرقابة والمساءلة المحاسبية، لذلك أصبح من الضروري التعرف على العوامل المحددة لفاعلية وظيفة التدقيق الداخلي من ناحية، واستعراض الأنشطة الفنية المستخدمة في تنفيذ عملية التدقيق الداخلي بفاعلية في المجال المالي والمحاسبي والمجال التشغيلي من ناحية أخرى، ويستهدف ذلك دعم دور التدقيق الداخلي في خدمة أغراض الرقابة والمساءلة المحاسبية، ويقصد بفاعلية وظيفة التدقيق الداخلي مقدرتها على تحقيق الأهداف المنوطة بها، وتعتمد فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي على العوامل الأربعة التالية: 1- استقلال المدقق الداخلي 2- تفويض السلطة للمدقق الداخلي 3- تحديد أهداف واضحة للتدقيق الداخلي 4- توفير الوارد اللازمة لوظيفة التدقيق الداخلي (Bilqasim, 2017).

الفرع الثالث: إدارة التدقيق الداخلي

إن التدقيق الداخلي وظيفته ونظامه يتركز في إدارة معينة هي إدارة التدقيق الداخلي، وهي وظيفة تتم داخل المنشأة من خلال مجموعة من الأفراد الذين يعملون في قسم أو إدارة للتدقيق الداخلي، وجميع العاملين في قسم أو إدارة التدقيق الداخلي موظفون بالمنشأة محل التدقيق، ويلتزمون بتعليمات وتوجيهات إدارة المشروع. ولذلك فإن استقلال إدارة التدقيق الداخلي والعاملين فيها يكون غير كامل ولا يرقى بأي حال من الأحوال إلى مستوى استقلال المدقق الخارجي (الزمر. د ت).

يهدف معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي ضمن المعايير الدولية لممارسة التدقيق الداخلي إلى تحديد مسؤوليات المسؤول عن إدارة التدقيق الداخلي في المنشأة بغض النظر عن غرضها أو حجمها أو هيكلها التنظيمي أو شكلها القانوني. يجب على المسؤول عن إدارة التدقيق الداخلي أن يدير هذا النشاط بطريقة ملائمة بحيث تحقق تدقيق الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة وقبلها مجلس الإدارة، وبحيث يتم استخدام الموارد المتاحة بفاعلية وكفاءة وأن تتم أعمال التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير المهنية للتدقيق الداخلي. كما يجب أن يكون لدى المسؤول عن إدارة التدقيق الداخلي بيان كتابي (دليل) معتمد من الإدارة العليا ومجلس الإدارة، يحدد غرض إدارة التدقيق الداخلي ومسؤولياتها وصلاحياتها، ويحدد موقعها في الهرم الإداري بشكل يكفل لها قدرًا مناسبًا من الاستقلالية (Al-Qadi, 2008).

الفرع الرابع: دعم الإدارة العليا في المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي

3،8،2 معايير الخصائص (المبادئ والمسؤوليات):

1000 الأهداف، الصلاحيات، المسؤوليات (الغرض والسلطة والمسؤولية)

يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي ومع العناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي (المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير، وتعريف التدقيق الداخلي)، ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليه.

1010 الإقرار بالتوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي. 1100 الاستقلالية

والموضوعية

الداخلي

1110 الارتباط بأعلى مستوى في الهيكل الإداري 1120 الموضوعية على المستوى الفردي 1130 التأثير على الاستقلالية 1200 المهارة والعناية المهنية اللازمة 1210 المهارة 1220 العناية المهنية اللازمة 1230 التكوين المهني المستمر يجب على المدققين الداخليين تعزيز معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التطوير المهني المستمر. 1300 برنامج ضمان وتحسين الجودة 1310 متطلبات برنامج ضمان وتحسين الجودة 1311 التقييمات الداخلية 1312 التقييمات الخارجية 1320 التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة 1321 استعمال عبارة " مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي " 1322 الإفصاح عن عدم التوافق.

الفرع الخامس: تطوير وظائف التدقيق الداخلي من خلال دعم الإدارة العليا

إن دعم الإدارة العليا يساهم في قوة وحدة التدقيق الداخلي، ويحفظ له مكانته، ويساعده في التخطيط لأهدافه وتنفيذها. ويمكننا تعريف الدعم الإداري لوحدة التدقيق الداخلي من قبل الإدارة العليا بأنه مجموع الأنشطة التي يقوم بها رأس الهرم القيادي في المؤسسة ممثلاً في رئيس المؤسسة وأعضاء مجلس الإدارة والمدير التنفيذي لتعزيز مكانة وأهمية وحدة التدقيق الداخلي بدءاً بمرحلة التخطيط الاستراتيجي والأهداف الرئيسية وبناء الهيكل التنظيمي، لضمان موائمة أهداف وحدة التدقيق الداخلي مع الأهداف المؤسسية، ومن ثم تنظيم وتوفير الموارد المادية والبشرية المناسبة للقيام بالأنشطة المطلوبة من هذه الوحدة، والقيام بدور المنسق للجهود والأنشطة الرقابية كافة لتلافي الازدواجية والعمل على التكامل بين مختلف أجهزة المؤسسة وأهمها الأجهزة والأدوات الرقابية، والإشراف المباشر على أداء وحدة التدقيق الداخلي والاستماع إلى احتياجاتها والاستجابة لها ومناقشة ملاحظاتها، وتحفيز فريق وحدة التدقيق الداخلي بالرواتب والمزايا العينية لتقديم أقصى جهد فاعل لمصلحة المؤسسة.

ويتجلى دور الإدارة العليا في دعمها لوحدة التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين، من خلال خمسة محاور:

- 1- دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التخطيط: إن التخطيط له أهمية كبيرة في رسم التوجه العام للمنشأة نحو تحقيق أهدافها التي وجدت من أجلها، من خلال وضع أنظمة وممارسات كفوءة تحقق النتائج المرجوة ضمن بيئة رقابية على الموارد المادية والبشرية، ومن هنا يأتي دور الإدارة العليا لوضع أنظمة شاملة تمكن وحدة التدقيق الداخلي من القيام بدورها والمهام المناطة بها.
 - 2- دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التنظيم: نقصد هنا مرحلة تصميم الهيكل التنظيمي للمنشأة، ووضع وحدة التدقيق الداخلي في موقع يتلاءم مع الغرض الأساس لإنشائها. ويحقق لها الاستقلالية بأقصى قدر ممكن.
 - 3- دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التوجيه والقيادة: يبرز دور القيادة العليا في عملية التوجيه من خلال ممارسة عدة أعمال أهمها: 1- تحديد الأهداف والخطط التفصيلية والبرامج الزمنية 2- الإشراف على الإنجاز وتحقيق الأهداف المرسومة 3- إرشاد العاملين - أفراد وفرق عمل - عن ماهية العمل وكيفية أدائه وزمن تنفيذه 4- التنسيق بين مجالات وأقسام ووحدات العمل المختلفة 5- اتخاذ القرارات المناسبة والاختيار المناسب بين البدائل المتاحة 6- حل المشكلات والنزاعات وإزالة معوقات التنفيذ على مستوى المنظمة 7- رقابة وتقييم مسارات العمل استنادا إلى معايير قياسية معتمدة 8- الاهتمام بالعمل وتحقيق النتائج والأهداف وتوجيه الأنظار لها دائما.
- (Al-Eadluni, 2000)

- 4- دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التحفيز: توجد أهمية كبيرة لممارسات التحفيز التي تقوم بها الإدارة التنفيذية، والتي يجب أن تحظى بملاحظة أكبر ودعم كامل من قبل الإدارة العليا حينما يتعلق الأمر بتحفيز وحدة التدقيق

الداخلي

الداخلي، نظراً للجهد الكبير والمسؤولية الكبيرة المناطة بهم، وما يتعرضون له من ضغوطات في مواجهة الإدارة التنفيذية على وجه التحديد.

5- دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في الرقابة:

يكون بناء منظومة متكاملة للرقابة على المنظمة من أولى أولويات القيادة العليا في المنظمة، والتقصير فيها قد يعرض المنظمة لمخاطر جمة أبرزها انحراف المنظمة عن أهدافها، وغلبة المصالح الشخصية للأفراد على مصالح المنظمة. وطريقة الإدارة بالأهداف تساعد وحدة التدقيق الداخلي على أدار مهامها.

المطلب الثالث: التدقيق الداخلي في قطاع الاتصالات بدولة الإمارات

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق في دولة الإمارات العربية المتحدة

اعتمد دستور دولة الإمارات العربية المتحدة الصادر في سنة 1971 وفي المادة 136 التي نصت على " تنشأ ادارة اتحادية مستقلة يرأسها مراجع عام يكون تعيينه بمرسوم، لمراجعة حسابات الاتحاد والاجهزة والهيئات التابعة له، وكذلك لمراجعة أية حسابات أخرى يوكل الى الادارة المذكورة مراجعتها، طبقاً للقانون ". ولذا تم إنشاء هذه الادارة باسم ديوان المحاسبة وذلك بالقانون رقم (7) لسنة 1976 الذي كفل للديوان كل جوانب الاستقلال (العضوية والوظيفي والمالي).

ويعمل الديوان على التأكد من أن الجهات الاتحادية تقوم بتحصيل المبالغ المالية بالطرق الصحيحة، وكذلك إنفاق الأموال العامة بطريقة حكيمة ورشيدة. كما يقوم الديوان كذلك بعمليات المراجعة والتدقيق للتأكد من تحقيق الهيئات الاتحادية لأهدافها المنشودة. (تاريخ ديوان المحاسبة). وبالتالي فإن ديوان المحاسبة هو الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في دولة الإمارات العربية المتحدة وله شخصية اعتبارية عامة ويتمتع بالاستقلال المالي والإداري ، وملحق بالمجلس الوطني الاتحادي. يتولى الديوان الرقابة على أموال الدولة وأموال

الجهات الاتحادية والكشف عن الغش والفساد المالي. وبالرجوع إلى القانون الاتحادي رقم (7) لعام 1976 بإنشاء ديوان المحاسبة، نجد العديد من الجوانب الهامة في تحديد اختصاصات هذا الديوان ومنها:

الفرع الثاني: ميثاق ومنهجية التدقيق الداخلي للحكومة الاتحادية لسنة 2019

اعتمدت الحكومة الاتحادية لدولة الإمارات بموجب قرار مجلس الوزراء رقم (3) لسنة 2019 دليل ميثاق ومنهجية التدقيق الداخلي للحكومة الاتحادية، على أن يعمل بهذا القرار من تاريخ صدوره والموافق 2019/01/6 ونشره في الجريدة الرسمية. وقرار مجلس الوزراء رقم (3) لسنة 2019 بشأن دليل ميثاق ومنهجية التدقيق الداخلي للحكومة الاتحادية، يوضح ميثاق التدقيق الداخلي ومهامه ورسائله وأهدافه، كما يحدد صلاحيات التدقيق الداخلي واستقلالته ونطاق عمله، بالإضافة إلى مهام ومسؤوليات وواجبات مكتب التدقيق الداخلي شاملاً لتبعيته الفنية والإدارية، وقواعد السلوك المهني اللازمة للمدققين الداخليين ومختلف القضايا المتعلقة بلجنة التدقيق والمخاطر. ويشرح القرار منهجية التدقيق الداخلي وأهدافها، وأطرها، وخطة التدقيق السنوية، ومختلف جوانب آليات تنفيذ التدقيق الداخلي والمبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (وزارة المالية. 2019/3/5).

وأورد الميثاق تعريفاً للتدقيق الداخلي على أنه نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للجهة وتحسين عملياتها، حيث يساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف الجهة الاتحادية من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة (دليل ميثاق ومنهجية التدقيق الداخلي. 2019)، وقد تم إعداد هذا الدليل بما يتوافق مع الإطار المهني الدولي للممارسة أعمال التدقيق الداخلي والمعايير والإرشادات الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي كما هي محددة من هيئات دولية مثل معهد المدققين الداخليين، مع مراعاة خصوصيات

الداخلي

وبيئة العمل في الحكومة الاتحادية بدولة الإمارات العربية المتحدة (وزارة المالية).
(2019/3/5).

وتناول الميثاق مهمة التدقيق الداخلي وهي مماثلة لتعريف التدقيق الداخلي الوارد في الفقرات السابقة، ورسالة التدقيق الداخلي وأهدافه الرئيسية المتمثلة في تقديم تأكيدات للإدارة العليا بالجهة الاتحادية عن كفاءة وفعالية السياسات والإجراءات المتبعة لإدارة المخاطر الرئيسية، بالإضافة إلى تقييم كفاءة إدارة المخاطر، والضوابط الرقابية، وعمليات الحوكمة وتقديم التوصيات والاستشارات المستقلة لمساعدتها على الاضطلاع بواجباتها ومسئولياتها. وأنه وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي معيار 1000 في شأن الأهداف، الصلاحيات والمسؤوليات فإنه يجب تحديد الهدف من التدقيق الداخلي قبل مباشرة عملية التدقيق وتماشياً مع المعيار رقم 2210 في شأن أهداف المهمة فإنه يتم تحديد الأهداف عن طريق: (1) إجراء تقييم أولي للمخاطر ذات العلاقة بالنشاط، (2) وضع احتمال وجود أخطاء جوهرية أو عمليات احتيال أو حالات عدم تقييد، (3) وجود مقاييس ملائمة لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والضوابط الرقابية، ووجود مقاييس وضعتها الإدارة للتحقق من بلوغ الأهداف. (وزارة المالية. 2019/3/5).

ويمكن تلخيص هذا الهدف الذي يمثل فاعلية نشاط التدقيق الداخلي في الشكل التالي:

فاعلية نشاط التدقيق الداخلي



المصدر: دليل منهجية التدقيق الداخلي الحكومي

وكذلك ورد في الدليل مهام واختصاصات مدير مكتب التدقيق الداخلي، ومهام واختصاصات المدقق الداخلي الرئيسي، وكذلك المدقق الداخلي، وأبرز تلك المهام للمدققين الداخليين: المشاركة في إعداد الخطة الاستراتيجية والتشغيلية السنوية للتدقيق، وتنفيذ خطة التدقيق السنوية، تنفيذ أعمال التدقيق الداخلي والإشراف، إعداد تقارير التدقيق الداخلي، المساهمة في تطوير وتحديث سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي، اقتراح نماذج العمل المطلوب العمل بها، توثيق العمل المنجز، توثيق وتأكيد الملاحظات التي تم اكتشافها ورد الإدارة عليها، إعداد قائمة التدقيق الداخلي الخاصة بأوجه القصور.

المطلب الرابع: الدراسات السابقة

دراسة (1): الكاتب وعنوان الدراسة: DAVID, Kennedy Dokubo (2021)، وظيفة التدقيق الداخلي والأداء المالي لشركات الاتصالات. استنتجت الدراسة أن وظيفة التدقيق الداخلي ضرورية لبقاء أي عمل تجاري ومنتجاته، لا سيما في صناعة الاتصالات النيجيرية شديدة التنافسية. يعتبر قسم التدقيق الداخلي مهم جدا في الشركة حيث يعتبر التدقيق الداخلي هو العنصر الأساسي في تطبيق الأنظمة المحاسبية وهذا بدوره يساعد في تقييم عمل القسم لأن التدقيق الداخلي يعتبر العمود الفقري للقسم. أعمال محاسبية؛ حيث أن القسم الذي يسجل جميع الأعمال المتعلقة بالقطاع. ومع ذلك، يجب على شركات الاتصالات توسيع تغطية شبكتها وتحسين جودة الخدمة التي تقدمها لأن هذا عامل رئيسي يؤثر على أدائها المالي (Kelly & Dokubo, 2021).

دراسة (2): الكاتب وعنوان الدراسة: Samantha Yakovenka (2020)، هدف الدراسة التعرف على أي مدى تؤثر أنظمة الرقابة الداخلية على أداء شركة Sri Lankan Telecom المحدودة. أظهرت نتائج الدراسة أن هناك علاقة قوية بين نظام الرقابة الداخلية والأداء التنظيمي للشركة، وأيضًا ستؤدي الرقابة الداخلية للشركة إلى أداء تنظيمي مرتفع في

الداخلي

المستقبل. وفيما يتعلق بتطبيق قواعد ولوائح المحاسبة والتدقيق الخاصة بالشركة فوجد أنها ذات مستوى منخفض بسبب القواعد واللوائح التي لم تضعها الإدارة لمراقبة بيئة نظام الرقابة الداخلية بشكل صحيح. (Yakovenka, 2000).

دراسة (3): الكاتب وعنوان الدراسة: ليس جميل باناصر ومها فيصل الصائغ (2020)، دور الآليات المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في شركات قطاع الاتصالات بمدينة الرياض: دراسة ميدانية، وجدت الدراسة أن التدقيق الداخلي يقوم بدور كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وذلك من خلال فحص وتقييم مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في منع التلاعب بالأرقام المحاسبية، كما أن استقلال وكفاءة المدقق الخارجي والتزامه بقواعد سلوك وآداب المهنة يساهم وبشكل فعال في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في شركات قطاع الاتصالات التي تم بحثها. وحث الباحثان الشركات على منح المدقق الداخلي صلاحيات أكبر في الرقابة على عمليات الشركة المالية والإدارية للمساهمة في زيادة الشفافية والإفصاح مما يساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (باناصر والصايغ، 2020).

دراسة (4): الكاتب وعنوان الدراسة: Tilahun Gebremeskel Gadlu (2020)، محددات فعالية التدقيق الداخلي القائم على المخاطر في Ethio Telecom، الاستنتاجات: التدقيق الداخلي القائم على المخاطر هو أحدث تطور لنظام التدقيق الداخلي الذي يهدف إلى تعظيم تأثير التدقيق من خلال التركيز على المخاطر الاستراتيجية والتشغيلية الرئيسية للمؤسسة. وهو يستهدف المناطق عالية الخطورة ويساعد على تحقيق أقصى قيمة للمؤسسة. والغرض الرئيسي منه هو توفير تأكيد من خلال وظيفة التدقيق الداخلي بأن المخاطر تتم إدارتها ضمن مستوى تقبل المخاطر في المؤسسة (Gadlu, 2020).

دراسة (5): الكاتب وعنوان الدراسة: Tan Zhi Cheng (2017)، آلية عمل الشركات في قطاع الاتصالات في ماليزيا، الغرض من هذه الدراسة هو فحص الأداء العام لشركة Maxis Berhad مع مخاطر الشركة والحوكمة المؤسسية للشركة بناءً على أداء الربحية.

توصلت الدراسة إلى نتائج تشير إلى وجود ارتباط واضح وتأثير لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات على أداء الشركات. إذا أرادت إحدى الشركات أن تتمتع بأداء مالي جيد ، فيجب أن يكون لديها نظام جيد لحوكمة الشركات. في الوقت الحاضر ، هناك الكثير من المنافسين ، إذا أرادت الشركات البقاء في السوق العالمية ، فعليها أن تصبح أكثر تنافسية وربحية وجذب المستثمرين والعملاء ورفع رأس المال بسعر أقل ، ويجب أن تطبق مبادئ ومعايير حوكمة الشركات في استراتيجيتها وعملية إتخاذ القرار. لذلك ، يجب على الشركات ذات المستوى الأدنى من تنفيذ مبادئ حوكمة الشركات تنفيذ مبادئ ومعايير حوكمة الشركات والامتثال لها ، وزيادة الإفصاح عن المعلومات ، وزيادة حماية المساهمين. (Cheng, 2017).

دراسة (6): الكاتب وعنوان الدراسة: Nastashia Bhayroo (2017)، أطروحة ذات نطاق محدود التدقيق الداخلي للحوسبة السحابية في صناعة الاتصالات، بيان المشكلة، قد يؤدي استخدام الحوسبة السحابية إلى تعريض شركات الاتصالات في جنوب إفريقيا لمخاطر وتهديدات وتحديات إضافية. قد يكون لها أيضًا تأثير على التدقيق الداخلي في صناعة الاتصالات. لذا هدفت الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في صناعة الاتصالات السلكية واللاسلكية في جنوب إفريقيا فيما يتعلق بالحوسبة السحابية. تم إجراء البحث من خلال دراسة تجريبية من خلال توزيع استبيان إكمال ذاتي على الرؤساء التنفيذيين للتدقيق في أكبر أربع شركات اتصالات في جنوب إفريقيا. وجد أن الحوسبة السحابية تعرض شركات الاتصالات للمخاطر ويمكن التخفيف من هذه المخاطر من خلال وظائف التدقيق الداخلي التي توفر الضمان لشركات الاتصالات (Bhayroo, 2017).

دراسة (7): الكاتب وعنوان الدراسة: MESERET ESHETU WUBU (2016)، العوامل التي تؤثر على فعالية التدقيق الداخلي في ETHIO TELECOM، اشارت النتائج إلى أن كفاءة المدققين الداخليين وجودة التدقيق الداخلي لها علاقة إيجابية كبيرة مع فعالية

الداخلي

التدقيق الداخلي. ومع ذلك، فإن استقلالية التدقيق الداخلي ودعم الإدارة لها علاقة غير ذات دلالة إحصائية مع فعالية التدقيق الداخلي. وبشأن الدعم الإداري، فقد أظهر معامل الدعم الإداري إلى أن دعم الإدارة له مساهمة إيجابية في فعالية التدقيق الداخلي ولكن علاقته غير ذات دلالة إحصائية. تتعارض هذه النتيجة مع الدراسات السابقة، فقد حددت معظم الأدبيات المذكورة في هذه الورقة أن دعم الإدارة كعامل حاسم لفعالية التدقيق الداخلي وأنه مرتبط بشكل إيجابي وكبير بفاعلية التدقيق الداخلي، ما يترتب على هذه النتيجة هو أن التزام الإدارة باتخاذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب بشأن نتائج وتوصيات التدقيق الداخلي، وتعزيز التدقيق الداخلي، ودعم المدققين الداخليين من خلال توفير التدريب لتحسين مهاراتهم عن طريق تخصيص أموال للحصول على الشهادات ليس له مساهمة كبيرة في فعالية التدقيق الداخلي. مزيد من الدراسة ضرورية لتقييم هذه النتيجة. حددت الدراسة أن الدعم الإداري لوظيفة التدقيق الداخلي في Ethio Telecom ضعيف جداً. يشير هذا إلى أن إدارة الشركة لا تتخذ إجراءات تصحيحية في الوقت المناسب بشأن نتائج التدقيق والتوصية، لا يوجد التزام إداري أعلى بتقوية قسم التدقيق الداخلي، وإدارة الشركة لا تسهل الموارد اللازمة لأنشطة التدقيق الداخلي وإدارة الشركة غير ملتزمة بتعزيز قسم التدقيق الداخلي للشركة (Wubu, 2016).

دراسة (8): الكاتب وعنوان الدراسة: Osama Shaban (2014)، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية من قبل شركات الاتصالات العاملة في الأردن. الاستنتاجات والتوصيات: وفقاً لتحليل البيانات واختبار الفرضيات، توصلت الدراسة إلى وجود تطبيق من شركات الاتصالات العاملة في الأردن لمعايير معهد المدققين الداخليين (IIA) بشكل عام. يمكن تصنيف التطبيق بالترتيب كما يلي: أ. يتم تطبيق معايير السمات في الغالب. ب. تأتي معايير التنفيذ في المرتبة الثانية بعد معايير السمات. ج. وأخيراً خلصت الدراسة إلى أن شركات الاتصالات العاملة في الأردن لا تطبق معايير الأداء. تواجه شركات الاتصالات العاملة في الأردن صعوبات متوسطة في تطبيق معايير معهد المدققين الداخليين

(IIA) وبحسب نتائج الدراسة يوصي الباحث بتشجيع إدارة شركات الاتصالات العاملة في الأردن لتعزيز معرفة مدققي حساباتها من خلال المؤتمرات والدورات التدريبية (Shaban, 2014).

دراسة (9): الكاتب وعنوان الدراسة: Jamiu Adeniyi Akindele (2014)، تبحث هذه الدراسة في الرقابة الداخلية المحاسبية في صناعة الاتصالات النيجيرية، الاستنتاجات والتوصيات، تشير نتيجة الدراسة إلى وجود رقابة داخلية محاسبية قوية في صناعة الاتصالات السلكية واللاسلكية النيجيرية. اكتشف أيضاً أن الإدارة والمدققين الداخليين مسؤولون عن تصميم محاسبة الرقابة الداخلية في صناعة الاتصالات النيجيرية. علاوة على ذلك، هناك تنفيذ فعال للرقابة الداخلية المحاسبية في صناعة الاتصالات السلكية واللاسلكية النيجيرية. يمكن أيضاً الاستنتاج بناءً على نتائج الدراسة أن الإدارة تقيم الرقابة الداخلية للمحاسبة في صناعة الاتصالات النيجيرية على أساس منتظم. لذلك، من المناسب التوصية بضرورة مراقبة نظام الرقابة الداخلية المحاسبي الحالي في صناعة الاتصالات في جهات أخرى لتحسينه. وأوصت الدراسة بإجراء المزيد من الدراسات حول العوامل المختلفة التي تؤثر على الرقابة الداخلية المحاسبية وكيفية ترابط هذه العوامل. ليس هذا فحسب، بل يجب أيضاً فحص حجم العلاقة بين هذه العوامل (Akindele, 2014).

ملخص استفادة البحث المائل من الدراسات السابقة:

1. وظيفة التدقيق الداخلي ضرورية لبقاء أي عمل تجاري ومنتجاته.
2. توجد علاقة قوية بين نظام الرقابة الداخلية والأداء التنظيمي للشركة.
3. التدقيق الداخلي يساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
4. التدقيق الداخلي القائم على المخاطر هو أحدث تطور لنظام التدقيق الداخلي الذي يهدف إلى تعظيم تأثير التدقيق من خلال التركيز على المخاطر الاستراتيجية والتشغيلية الرئيسية للمؤسسة

الداخلي

5. الحوسبة السحابية تعرض شركات الاتصالات للمخاطر ويمكن التخفيف من هذه المخاطر من خلال وظائف التدقيق الداخلي التي توفر الضمان لشركات الاتصالات.
6. كفاءة المدققين الداخليين وجودة التدقيق الداخلي لها علاقة إيجابية كبيرة مع فعالية التدقيق الداخلي.
7. دعم الإدارة كعامل حاسم لفعالية التدقيق الداخلي وأنه مرتبط بشكل إيجابي وكبير بفاعلية التدقيق الداخلي.
8. تواجه شركات الاتصالات العاملة في الأردن صعوبات متوسطة في تطبيق معايير معهد المدققين الداخليين (IIA).
9. توصية بمنح المدقق الداخلي صلاحيات أكبر في الرقابة على عمليات الشركة المالية والإدارية للمساهمة في زيادة الشفافية والإفصاح.
10. توصية بتشجيع إدارة شركات الاتصالات لتعزيز معرفة مدققي حساباتها من خلال المؤتمرات والدورات التدريبية.
11. توصية بإجراء المزيد من الدراسات حول العوامل المختلفة التي تؤثر على الرقابة الداخلية المحاسبية وكيفية ترابط هذه العوامل.

المطلب الخامس

تحليل البيانات:

كما أشرنا سابقاً أن الدراسة الحالية قائمة على تحليل المحتوى النوعي (غير المالي) لشركات الاتصالات الرئيسية في الامارات، بالإضافة إلى تحليل محتوى القوانين والتشريعات ذات

العلاقة بقطاع الاتصالات في دولة الامارات. في القسم التالي سيتم عرض خلفية عامة عن قطاع الاتصالات من حيث المعلومات العامة التاريخية والتشريعية.

الفرع الأول: قطاع الاتصالات بدولة الإمارات

تتميز البنية التحتية للاتصالات في دولة الإمارات العربية المتحدة بالقوة والجاهزية وفقاً لأعلى المعايير العالمية، بحسب استبيان الأمم المتحدة، الذي صنف دولة الإمارات العربية المتحدة في المركز الأول خليجياً وعربياً وفي غرب آسيا، والسابع على مستوى العالم في مؤشر البنية التحتية للاتصالات. والمركز الأول خليجياً وعربياً وفي غرب آسيا والثامن على مستوى العالم في مؤشر الخدمات الذكية. وأكد الاستبيان أن الإمارات تسعى لتوفير جميع الخدمات التي تلبى احتياجات الناس وتطلعاتهم من خلال توظيف التقنيات الناشئة والمتطورة، وإطلاق العديد من استراتيجيات التحول الرقمي مثل، دبي الذكية، سلسلة الكتل (بلوكتشين) واستراتيجية الذكاء الاصطناعي، لتؤكد الإمارات صدارتها في أهم مؤشرات التحول الرقمي، مما يعبر عن مكانتها عالمياً ومحلياً وريادتها في تقديم خدمات سهلة وتفاعلية للمتعاملين (Jaridat Al-Watan, 2020).

الشركات المدرجة في أسواق المال بدولة الإمارات (قطاع الاتصالات) وهي:

1. مؤسسة الإمارات للاتصالات - اتصالات

2. شركة الإمارات للاتصالات المتكاملة - دو

3. شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة

ونستعرض لحة مختصرة عن كل مؤسسة او شركة من الشركات أعلاه:

الداخلي

1. مؤسسة الإمارات للاتصالات - اتصالات: شركة مساهمة عامة مدرجة في سوق أبو ظبي للأوراق المالية. تأسست "مجموعة اتصالات"، التي تتخذ من العاصمة أبو ظبي في دولة الإمارات العربية المتحدة مقراً رئيساً لها؛ منذ أكثر من أربعة عقود (تعيداً في العام 1976) كأول مزود لخدمات الاتصالات في الدولة. وبصفتها إحدى أقوى مجموعات الاتصالات الرائدة على مستوى العالم، تقدم "مجموعة اتصالات" قائمة طويلة من الخدمات والحلول المبتكرة لـ 149 مليون مشترك في رقعة جغرافية واسعة تضم 16 دولة على نطاق الشرق الأوسط وآسيا وإفريقيا. وهي إحدى مجموعات الاتصالات الرائدة في الأسواق الناشئة العالمية، حققت إيرادات موحدة بلغت 52.2 مليار درهم وأرباح صافية بقيمة 8.7 مليار درهم عن السنة المالية 2019. تتمتع "مجموعة اتصالات" بتصنيف ائتماني مرتفع مما يعكس المركز المالي القوي للمجموعة، وقدرتها على الأداء طويل الأمد. وحصلت "اتصالات" على لقب شبكة الهاتف المتحرك الأسرع في العالم عن العام 2020 من قبل Ookla Speedtest بما يؤكد حصول مشتركها على أفضل خدمات الاتصالات. كما صنّفت "مجموعة اتصالات" على أنها "محفظة العلامة التجارية الأعلى قيمة" في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا (MENA) من قبل وكالة "برانند فاينانس" العالمية، وهي العلامة التجارية الأولى في منطقة الشرق الأوسط التي تتخطى قيمة محفظتها التجارية حاجز الـ 10 مليارات دولار (اتصالات).

2. شركة الإمارات للاتصالات المتكاملة - دو: تأسست شركة الإمارات للاتصالات المتكاملة ش.م.ع كشركة مساهمة عامة في دبي بموجب القرار الوزاري رقم 479 والذي صدر بتاريخ 28 ديسمبر 2005. وأدرجت أسهمها في سوق دبي المالي وفق قوانين ولوائح الشركات المدرجة والصادرة عن هيئة الأوراق المالية والسلع، بالإضافة إلى لوائح هيئة تنظيم الاتصالات. تهدف شركة الإمارات للاتصالات المتكاملة ش.م.ع لتوفير خدمات الاتصالات للهواتف الثابتة والهواتف المتنقلة (الموبايل)، وخدمات الإذاعة والاتصالات المرتبطة بها في دولة الإمارات العربية المتحدة (الاتصالات المتكاملة).

3. شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة: تأسست الشركة في عام 1999 وأدرجت في سوق الكويت للأوراق المالية عام 2004 ، وبعدها تم إدراجها في سوق دبي المالي عام 2009. تسعى شركة هيتس تيليكوم الإستثمار في الشركات العالمية العاملة في قطاع الاتصالات المتنقلة وأن يتوفر لديها محفظة أصول متعلقة في الاتصالات، توفر لها التوازن بين مستويات المخاطر والعوائد.

الفرع الثاني: الإطار التشريعي للتدقيق الداخلي في القوانين الإماراتية:

ورد في القانون الاتحادي رقم (2) لسنة 2015 في شأن الشركات التجارية لدولة الإمارات العربية المتحدة، تعريف شركات المساهمة العامة بأنها الشركة التي يقسم رأسمالها إلى أسهم متساوية القيمة وتكون قابلة للتداول ويكتتب بجزء من هذه الأسهم بينما يطرح باقي الأسهم على الجمهور في اكتتاب عام، ولا يسأل المساهم فيها إلا بقدر حصته في راس المال.

وورد في القانون كذلك مواد تتعلق بالتدقيق الخارجي (مدقق الحسابات)، ولكن لم يرد في ذات القانون أي تعريف بشأن الرقابة الداخلية أو التدقيق الداخلي.

في قرار رئيس مجلس إدارة هيئة الأوراق المالية والسلع رقم (7/ر.م) لسنة 2016 بشأن معايير الإنضباط المؤسسي وحوكمة الشركات، المادة (43) إلتزامات مجلس إدارة الشركة المساهمة العامة:

مستخلص للمهام المرتبطة بموضوع البحث، تحدد مهام ومسؤوليات مجلس إدارة الشركة بنظامها الأساسي، ويلتزم مجلس الإدارة بما يلي:

1. إتخاذ الخطوات الكفيلة بتحقيق الرقابة الداخلية على سير العمل في الشركة، بما في ذلك: أ.وضع سياسة واضحة يقرها مجلس الإدارة لتحقيق الرقابة الداخلية على سير العمل في الشركة.

الداخلي

ب. وضع أنظمة وإجراءات تفصيلية مكتوبة للرقابة الداخلية تحدد الواجبات والمسؤوليات بما يتفق مع السياسة المقررة من مجلس الإدارة والمتطلبات والأهداف العامة المنصوص عليها في التشريعات المعمول بها ذات العلاقة ومن ضمنها هذا القرار.

2. إنشاء إدارة خاصة للرقابة الداخلية لمتابعة مدى الالتزام بأحكام القوانين والانظمة والقرارات المعمول بها

ومتطلبات الجهات الرقابية والسياسة والانظمة والإجراءات الداخلية الموضوعة من قبل مجلس الإدارة.

3. وضع إجراءات مكتوبة تنظم تعارض المصالح ومعالجة حالات تعارض المصالح المحتملة لكل من أعضاء

مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية العليا والمساهمين والاجراءات المتخذة في حالات إساءة استخدام أصول الشركة ومرافقها، وإساءة التصرف الناتج عن التعاملات مع الأشخاص ذات العلاقة.

4. التأكد من سلامة الأنظمة الإدارية والمالية والمحاسبية، بما في ذلك الأنظمة ذات الصلة بإعداد التقارير المالية.

5. التأكد من تطبيق أنظمة رقابية مناسبة لإدارة المخاطر، وذلك من خلال تحديد التصور العام عن المخاطر التي قد تواجه الشركة وطرحها بشفافية.

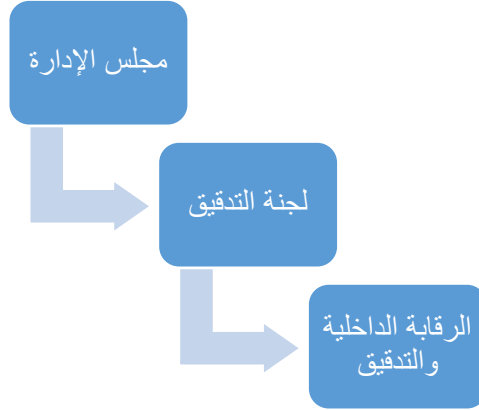
مما تقدم أعلاه يتضح التوجه القانوني في دولة الإمارات لوضع التشريعات اللازمة لإنشاء بيئة رقابة داخلية في شركات المساهمة العامة وتجعلها أرضية لعمل نشاط التدقيق الداخلي كذلك في شقيه المالي والإداري.

الفرع الثالث: واقع الدعم الإداري للتدقيق الداخلي في الشركات المدرجة في أسواق المال بدولة الإمارات (قطاع الاتصالات)

اعتمد البحث في هذا الفرع على تقارير حوكمة الأداء السنوي الصادرة عن الشركات الثلاث محل البحث المائل، من خلال التركيز على المعلومات المفصّل عنها فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وبالتخصيص نشاط التدقيق الداخلي لديها.

أولاً: مؤسسة الامارات للاتصالات

موقع التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي من عام 2018 إلى 2020



المصدر: تقارير الحوكمة لمؤسسة اتصالات

إنجازات نشاط التدقيق الداخلي في عام 2018، مهام اللجنة مراقبة سلامة ونزاهة البيانات المالية الخاصة بالشركة، ووضع وتطبيق سياسة التعاقد مع مدقق الحسابات الخارجي والتأكد من استقلاليته، ومراجعة أنظمة الرقابة المالية وإدارة المخاطر، بالإضافة إلى مراجعة أنظمة وسياسات الرقابة الداخلية والتدقيق لضمان حسن أدائها لعملها.

مهام التدقيق الداخلي: يختص فريق عمل التدقيق الداخلي في اتصالات بتوفير خدمات استشارية وضمانات تتسم بالاستقلالية والموضوعية ومصممة على نحو يحقق قيمة مضافة ويرفع كفاءة العمليات في اتصالات، فضلا عن مساعدة الشركة في تحقيق أهدافها عبر اعتماد نهج شامل يقوم على التنبؤ بالمخاطر المتعلقة بعمل الشركة وتحديد ماهيتها وترتيب

الداخلي

أولوياتها ومراقبة مخاطر العمل الرئيسية لدى اتصالات وتسهيل إدارتها وكذلك تسهيل تنفيذ ضوابط داخلية اقتصادية التكلفة ومعايير الامتثال ذات الصلة بهذه الضوابط.

يخضع عمل الفريق للامتثال للضوابط الإلزامية التي نص عليها إطار الممارسات المهنية الدولية للمدققين الداخليين الصادر عن المعهد الدولي للمدققين الداخليين بما في ذلك المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وأخلاقيات العمل والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

ويضطلع الفريق بتقييم فعالية وكفاءة الضوابط والنظم والعمليات في اتصالات بما يتماشى مع إطار التدقيق الداخلي المعتمد دولياً ويقوم برفع التقارير عن ذلك.

الأمر الهامة المتعلقة بالرقابة والتدقيق: تضطلع دائرة الرقابة والتدقيق الداخلي بالتعامل مع المشكلات أو المخاطر الهامة الواردة في الحسابات والتقارير السنوية التي تشمل التأكد من وضع خطط عمل ومعالجات لجميع المخاطر الهامة ولمخالفات الامتثال ان وجدت، مراقبة عمليات تنفيذ الخطط المتفق عليها ورفع تقارير منتظمة عن وضعها للجنة التدقيق.

وبالإطلاع على الجزء المتعلق بالأداء المالي لشركة اتصالات: سعر سهم اتصالات افتتح 2018/1/1 على سعر 17.85 درهم، أغلق السهم في 2018/12/31 على سعر 16.98 متراجعا بمقدار 87 فلسا.

إنجازات نشاط التدقيق الداخلي في عام 2019: خلال عام 2019 قدم فريق التدقيق إلى لجنة التدقيق أربعة عشر تقريراً حول الرقابة الداخلية متضمنة تقريراً سنوياً يلخص أنشطة قسم الرقابة والتدقيق الداخلي خلال العام وأربعة تقارير ربع سنوية عن (1) ملف مخاطر الشركة (2) أنشطة التدقيق الداخلي (3) أنشطة التدقيق والتحقيق الخاصة.

لم يتناهى إلى علم إدارة الرقابة الداخلية والتدقيق أي مشاكل جوهرية تواجهها الشركة ولم يتم الإفصاح عنها في البيانات المالية الموحدة للعام 2019، هذا تعمل الإدارة على تحديث

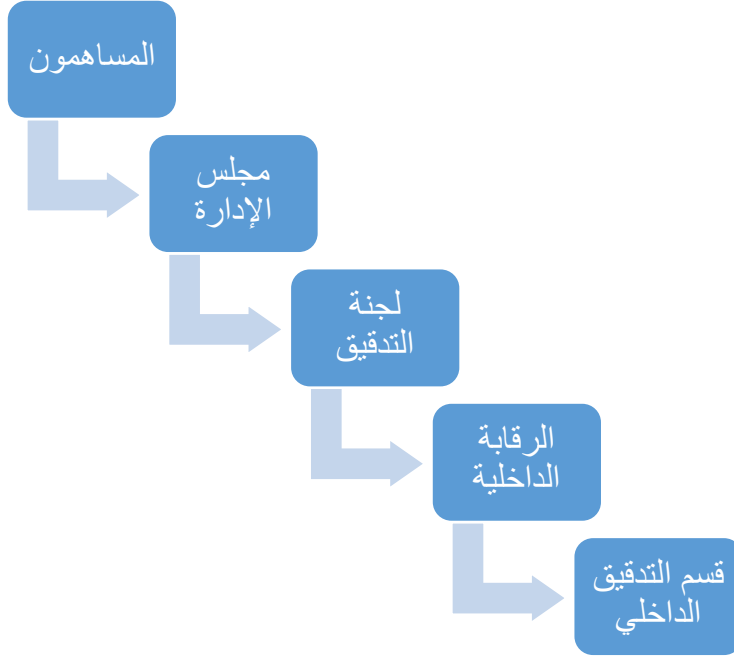
خطتها السنوية وفقا لما تقتضيه الحاجة وبما يتماشى مع نهجها في رسم خطط التدقيق الداخلي القائم على تضمين التغييرات في بيان المخاطر الخاص بالشركة. وبالاطلاع على الجزء المتعلق بالأداء المالي لشركة اتصالات: سعر سهم اتصالات افتتاح 2019/1/1 على سعر 16.88 درهم، أغلق السهم في 2019/12/31 على سعر 16.36 متراجعا بمقدار 52 فلسا.

إنجازات نشاط التدقيق الداخلي في عام 2020: توفر إدارة التدقيق الداخلي والتي تعد خط الدفاع الثالث في الشركة، تأكيدات ورؤى موضوعية بشأن كفاءة وفاعلية إدارة المخاطر والرقابة الداخلية وإجراءات الحوكمة.

وتضطلع إدارة مختصة بتنفيذ مهام الرقابة والتدقيق الداخلي تسمى إدارة الرقابة والتدقيق الداخلي، وتتمتع إدارة الرقابة والتدقيق الداخلي بالاستقلال التام عن الإدارة التنفيذية وهي تابعة لمجلس إدارة الشركة الذي فوض بدوره لجنة التدقيق بالإشراف على عمل هذه الإدارة. وقد اعتمد مجلس الإدارة ميثاق عمل لجنة التدقيق الذي يحدد مهام اللجنة وصلاحياتها، وتساعد لجنة التدقيق المجلس على القيام بمسؤولياته أمام المساهمين بالإشراف على (1) عملية إصدار التقارير المالية (2) ونظم الرقابة الداخلية (3) وعملية التدقيق (4) وعملية إدارة مخاطر المشاريع (5) وعملية مراقبة الامتثال بالقوانين والأنظمة وقواعد السلوم المهني. تجري لجنة التدقيق تقييما ذاتيا سنويا (ويشمل أعضائها كل على حدة) تقييم به الأداء والمهام والتفويضات الممنوحة لها وللأعضاء بغرض تحديد المخاطر الرئيسية والمسائل الاستراتيجية التي تضطلع بها أو تحتاج إلى مراجعة أو تنسيب لجهة أخرى من قبل المجلس. وبالاطلاع على الجزء المتعلق بالأداء المالي لشركة اتصالات: سعر سهم اتصالات افتتاح 2020/1/1 على سعر 16.24 درهم، أغلق السهم في 2020/12/31 على سعر 16.90 متقدما بمقدار 76 فلسا.

ثانياً: شركة الإمارات للاتصالات المتكاملة - دو

موقع التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي من عام 2018 إلى 2020



المصدر: تقارير الحوكمة لشركة دو

شكّل مجلس الإدارة لجنة تدقيق من بين أعضائه. يتمتع الأعضاء بمعرفة وفهم كافيين للمسائل المالية والمحاسبية بالإضافة إلى الخبرة الكافية في مجال المحاسبة والمسائل المالية والشؤون القانونية والامتثال والمسائل التنظيمية.

تشمل الأدوار والمسؤوليات الرئيسية للجنة التدقيق ما يلي:

1. الإشراف على الرقابة الداخلية 2. مراجعة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في الشركة.

3. النظر في نتائج التحقيقات الأولية في الرقابة الداخلية

4. ضمان التنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

5. التأكد من توافر الموارد اللازمة لإدارة الرقابة الداخلية.

6. مراجعة كافة تقارير الرقابة الداخلية ومتابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية المحددة في هذه التقارير.

7. متابعة التغييرات التي تم إجراؤها منذ المراجعة الأخيرة حول طبيعة ومدى المخاطر الرئيسية وقدرة الشركة المصرية للاتصالات المتكاملة على التكيف مع التغييرات في عملياتها وبيئتها الخارجية.

8. خط الدفاع الثالث: تشمل وظيفة الرقابة الداخلية / التدقيق الداخلي للشركة وهي وظيفة مستقلة ولا تؤدي وظائف إدارية. يوفر خط الدفاع الثالث ضماناً للإدارة العليا ومجلس الإدارة للأنشطة التي يؤديها خط الدفاع الأول والثاني. يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى إنشاء وتوثيق وصيانة والعمل بما يتوافق مع مبادئ سياسة التدقيق الداخلي.

يطبق النظام في جميع الإدارات وجميع الأنشطة المتعلقة بحوكمة الشركات وإدارة المخاطر. تضمن عملية إدارة الرقابة في شركة الإمارات للاتصالات المتكاملة (EITC) أن الإجراءات مصممة بشكل مناسب وتطبيقها بفعالية وفقاً للخطة الاستراتيجية السنوية للشركة. تتم مراجعة هذه العملية من قبل لجنة التدقيق ويوافق عليها مجلس الإدارة.

1. تقوم إدارة الرقابة الداخلية (خط الدفاع الثالث) بإعداد التقارير المتعلقة بكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة والتي يتم تقديمها إلى الإدارة التنفيذية ولجنة التدقيق. وتتضمن التقارير اقتراحات وتوصيات ذات صلة لتحسين نظام المراقبة.

2. الإدارة غير مسؤولة عن تطوير أو صيانة أنظمة الرقابة الداخلية المملوكة لخطي الدفاع الأول والثاني.

3. فيما يتعلق بضمان الاتساق مع قانون دولة الإمارات العربية المتحدة وجميع اللوائح الداخلية والخارجية الأخرى، يتم توفير الإشراف من قبل خط الدفاع الثاني - إدارة الامتثال. يشمل قسم الإدارة الداخلية / التدقيق الداخلي للشركة، وهو قسم مستقل لا يسمح له بأداء الوظائف الإدارية، ويقدم خط الدفاع الثالث ضماناً للإدارة التنفيذية وللمجلس من الأنشطة المنجزة من قبل خط الدفاع الأول وخط الدفاع الثاني.

الداخلي

الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو إرساء ركائز وضوابط الرقابة الداخلية وتوثيقها بشكل مناسب والمحافظة عليها والالتزام بها في كافة وحدات العمل. حيث يتوجب على الشركة دمج تطبيق نظام الرقابة الداخلية مع الأنشطة القياسية الخاصة بحوكمة الشركات وإدارة المخاطر.

تتحمل إدارة الرقابة الداخلية مسؤولية التأكد من أن الإجراءات المطبقة لمراقبة العمليات ضمن الشركة قد تم تصميمها بشكل مناسب ويتم تنفيذها بطريقة فعالة وفق خططها السنوية المعتمدة من قبل لجنة التدقيق المفوضة من قبل مجلس الإدارة. كما تتحمل إدارة الرقابة الداخلية) خط الدفاع الثالث (مسؤولية إعداد التقارير عن مدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في الشركة، وتقدم تقاريرها إلى الإدارة ولجنة التدقيق المفوضة من قبل المجلس متضمنة الأفكار والتوصيات التي تتعلق بتحسين تلك الأنظمة.

لا تتحمل إدارة الرقابة الداخلية مسؤولية إعداد أنظمة الرقابة الداخلية والمحافظة عليها، المملوكة من قبل خط الدفاع الأول وخط الدفاع الثاني بما يضمن تناسقها مع قانون دولة الإمارات العربية المتحدة وجميع القوانين الداخلية والخارجية الأخرى، حيث تتم عملية المراقبة عن طريق خط الدفاع الثاني - قسم إدارة المخاطر والالتزام.

كيف تتعامل إدارة الرقابة الداخلية مع القضايا الخطيرة: تقوم إدارة الرقابة الداخلية بتحقيق مهامها من خلال الأقسام الخمسة التالية: • التكنولوجيا • التمويل وتجارة الجملة • الشؤون التجارية والدعم • التحقيقات والإبلاغ عن المخالفات • ضمان الجودة وإدارة المخاطر والامتثال.

يقوم قسم الرقابة الداخلية بإجراء العديد من عمليات التدقيق وإسناد المهام المخصصة ويقوم بتحقيقات حول القضايا الخطيرة من خلال هذه الأقسام الخمسة، وبالتالي يقدم للإدارة التنفيذية توصيات فعالة وتقارير حول المتابعة والقرار الصادر بخصوص لك قضية محددة إلى لجنة التدقيق، ومع ذلك لا توجد أية قضايا ذو أهمية تم الإفصاح عنها في لبيانات المالية خلال العام 2017.

وبالاطلاع على الجزء المتعلق بالأداء المالي لشركة دو: سعر سهم دو افتتاح 2018/1/1 على سعر 5.09 درهم، أغلق السهم في 2018/12/31 على سعر 5.03 درهم متراجعا بمقدار 0.06 فلسا.

وبشأن الأداء في عام 2019: لجنة التدقيق هي لجنة دائمة مكونة من أعضاء المجلس لمراقبة ومراجعة الوضع المالي للشركة، ورفع التوصيات بالمتغيرات التي تطرأ على أنظمة الشركة المالية والحفاظ على العلاقة المناسبة مع مدققي الحسابات الخارجيين للشركة. الأدوار الرئيسة للجنة التدقيق:

1. المراجعة الشاملة وتقديم التوصيات فيما يتعلق بالحوكمة المؤسسية.
2. وضع ومتابعة تطبيق سياسة التعاقد مع مدقق الحسابات الخارجي متابعة ومراقبة استقلالية مدقق الحسابات الخارجي التشاور مع مدقق الحسابات الخارجي لمناقشته طبيعة ونطاق عملية التدقيق ومدى فعاليتها وفقا لمعايير التدقيق المعتمدة.
3. التأكد من سلامة العمليات المالية وغير المالية بما يتوافق مع السياسات والإجراءات المالية والمحاسبية ومراقبة سلامة البيانات المالية السنوية والمرحلية.
4. البحث في عمل مدقق الحسابات وخطة عمله ومراسلاته مع الشركة وملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته، وأية استفسارات جوهرية يطرحها المدقق على الإدارة التنفيذية بخصوص السجلات المحاسبية أو الحسابات المالية أو أنظمة الرقابة، ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتوفيرها للتسهيلات اللازمة للقيام بعمله.
5. التأكد من رد الشركة في الوقت المطلوب على الاستيضاحات والمسائل الجوهرية المطروحة في رسالة مدقق الحسابات.
6. مراجعة السياسات والإجراءات المالية والمحاسبية والمخاطر والامتثال.
7. مراجعة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في الشركة.
8. النظر في تقرير ديوان المحاسبة ورفع التوصيات للمجلس.

الداخلي

9. مراقبة فعالية إدارة الرقابة الداخلية والتأكد من توفر الموارد اللازمة لإدارة الرقابة الداخلية ودراسة تقارير الرقابة الداخلية ومتابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية للملاحظات الواردة فيها واعتماد خطة التدقيق الداخلي وميزانيتها.
10. مراقبة فعالية إدارة المخاطر والامتثال والتأكد من مدى تقبل الشركة للمخاطر ودرجة تحملها والمحافظة على ثقافة سليمة لإدارة المخاطر والامتثال ومراجعة ميثاق لجنة إدارة المخاطر والامتثال ومراجعة جودة تخفيف المخاطر وتنفيذ الضوابط الفعالة لحماية الشركة.
11. متابعة التغييرات التي طرأت منذ المراجعة الأخيرة على طبيعة ومدى المخاطر الرئيسية وقدرة الشركة على التأقلم مع تغييرات العمليات والبيئة الخارجي.
12. وضع الضوابط التي تمكن موظفي الشركة من الإبلاغ عن أية مخالفات محتملة في التقارير المالية أو الرقابة الداخلية أو غيرها من المسائل بشكل سري والخطوات الكفيلة بإجراء تحقيقات مستقلة وعادلة لتلك المخالفات.
13. تنفيذ الإجراءات الكافية لإجراء تحقيقات مستقلة وعادلة فيما يتعلق بالانتهاكات / القضايا المتعلقة بعمليات الإبلاغ عن المخالفات والاحتيايل.
14. وضع قواعد تمكن موظفي الشركة من الإبلاغ بسرية عن أي انتهاكات محتملة في التقارير المالية أو الرقابة الداخلية أو أي قضايا أخرى والإجراءات الكافية لإجراء تحقيقات مستقلة ونزيهة بشأن هذه الانتهاكات.
15. مراجعة تعاملات الأطراف ذات العالقة مع الشركة والتأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح ورفع التوصيات للمجلس قبل إبرامها.
16. مراجعة والتوصية بالتغييرات في دليل حوكمة الشركات) بما في ذلك اختصاصات المجلس ولجانه (وقواعد سلوك الشركة).
17. الإشراف على لجنة المتابعة والإشراف على تعاملات الأشخاص المتطلعين
18. مراجعة التزام الشركة بالقوانين والتشريعات المعمول بها.

تقوم لجنة التدقيق بتحديث المجلس عن أنشطتها حسبما تراه مناسب وترفع التوصيات بالأمور ذات الصلة للموافقة عليها، كما تستعرض لجنة التدقيق اختصاصاتها وتقدم توصياتها إلى المجلس بشكل سنوي

نظام الرقابة الداخلية: دور مجلس الإدارة في نظام الرقابة الداخلية: حيث يتحمل المجلس المسؤولية الكاملة عن نظام الرقابة الداخلية ومراجعته وفعاليتها لضمان قيام الإدارة التنفيذية بإعداد وتطبيق نظام رقابة داخلية فعال لتوفير ضمانات معقولة لفاعلية وكفاءة العمليات وتقديم تقارير مالية دقيقة والالتزام بالقوانين والتشريعات.

آلية عمل إدارة الرقابة الداخلية: يتكون نظام الرقابة الداخلية من مجموعة من الإجراءات يتم تطبيقها من قبل المجلس والإدارة التنفيذية وأكف موظفي الشركة، وهي مصممة لتوفير ضمانات معقولة وليست مطلقة لإنجاز الأهداف التالية:

1. فعالية وكفاءة العمليات: تحديد الأهداف الرئيسية للشركة بما في ذلك الالتزام بمعايير الأداء وحماية الموارد.

2. مصداقية التقارير المالية: ضمان تقديم البيانات المالية والمعلومات المالية الأخرى الموثوقة إلى المجلس والمساهمين والإدارة التنفيذية.

3. الالتزام بالقوانين والتشريعات النافذة: تشمل القوانين والتشريعات التي تخضع لها الشركة وذلك تفادياً للإضرار بسمعة الشركة أو الغرامات.

كما تم إنشاء قسم الرقابة الداخلية في الشركة من خلال تطبيق 3 خطوط للدفاع، ومنها خط الدفاع الثالث: يشمل إدارة الرقابة الداخلية / التدقيق الداخلي للشركة، وهو قسم مستقل لا يسمح له بأداء الوظائف الإدارية، ويقدم خط الدفاع الثالث تأكيد معقول للإدارة التنفيذية وللمجلس من الأنشطة المنجزة من قبل خط الدفاع الأول وخط الدفاع الثاني.

1. الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو إرساء ركائز وضوابط الرقابة الداخلية وتوثيقها بشكل مناسب والمحافظة عليها والالتزام بها في كافة وحدات العمل. حيث يتوجب على

الداخلي

الشركة دمج تطبيق نظام الرقابة الداخلية مع الأنشطة القياسية الخاصة بحوكمة الشركات وإدارة المخاطر.

2. تتحمل إدارة الرقابة الداخلية مسؤولية التأكد من أن الإجراءات المطبقة لمراقبة العمليات ضمن الشركة قد تم تصميمها بشكل مناسب ويتم تنفيذها بطريقة فعالة وفق خططها السنوية المعتمدة من قبل لجنة التدقيق المفوضة من قبل مجلس الإدارة. كما تتحمل إدارة الرقابة الداخلية) خط الدفاع الثالث (مسؤولية إعداد التقارير عن مدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في الشركة، وتقديم تقاريرها إلى الإدارة ولجنة التدقيق المفوضة من قبل المجلس متضمنة الأفكار والتوصيات التي تتعلق بتحسين تلك الأنظمة.

3. لا تتحمل إدارة الرقابة الداخلية مسؤولية إعداد أنظمة الرقابة الداخلية والمحافظة عليها، المملوكة من قبل خط الدفاع الأول وخط الدفاع الثاني، بما يضمن تناسقها مع قانون دولة الإمارات العربية المتحدة وجميع القوانين الداخلية والخارجية الأخرى، حيث تتم عملية المراقبة عن طريق خط الدفاع الثاني - قسم إدارة المخاطر والالتزام.

وبالاطلاع على الجزء المتعلق بالأداء المالي لشركة دو: سعر سهم دو افتتاح 2019/1/1 على سعر 5.12 درهم، أغلق السهم في 2019/12/31 على سعر 5.52 درهم متقدما بمقدار 0.40 فلسا.

وأداء الشركة في عام 2020، كيف تتعامل إدارة التدقيق الداخلي مع المسائل الهامة:

تقوم إدارة التدقيق الداخلي بتحقيق مهامها من خلال الأقسام الخمسة التالية:

(1) تكنولوجيا المعلومات والتكنولوجيا (2) التدقيق المالي (3) التدقيق على العمليات التشغيلية

(4) التحقيقات والإبلاغ عن المخالفات (5) ضمان جودة نظام الحوكمة والمخاطر

والامتثال

يقوم قسم التدقيق الداخلي بإجراء العديد من عمليات التدقيق وإسناد المهام المخصصة ويقوم بتحقيقات حول المسائل الهامة من خلال هذه الأقسام الخمسة، وبالتالي يقدم للإدارة التنفيذية توصيات فعالة وتقارير حول المتابعة والقرار الصادر بخصوص كل مسألة محددة إلى لجنة التدقيق. وخلال سنة 2020 فإنه لم يتم ملاحظة أي مسائل تستدعي الإفصاح عنها في التقارير المالية السنوية.

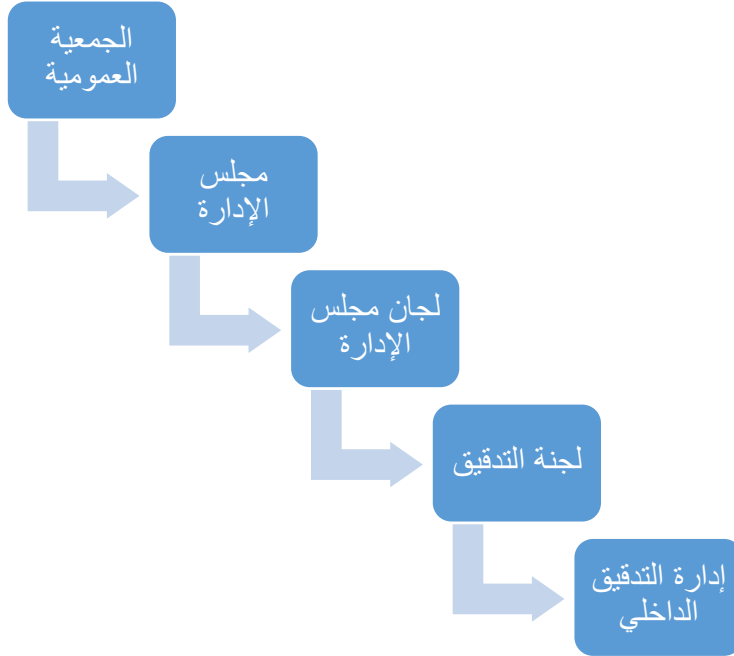
عدد التقارير الصادرة من إدارة التدقيق الداخلي إلى مجلس إدارة الشركة: رفعت إدارة التدقيق الداخلي 3 تقارير إلى لجنة التدقيق التابعة للمجلس بشأن الملاحظات المهمة التي أخذ العلم بها خلال عام 2020 بالإضافة إلى خطة الرقابة لعام 2021، كما تم عرض تقارير تتضمن تحديث خطة التدقيق الدورية، إلى لجنة التدقيق بما فيها من ملاحظات أثارها ديوان المحاسبة مع ردود الشركة.

وبالاطلاع على الجزء المتعلق بالأداء المالي لشركة دو: سعر سهم دو افتتاح 2020/1/1 على سعر 5.77 درهم، أغلق السهم في 2020/12/31 على سعر 5.75 درهم متراجعا بمقدار 0.02 فلسا.

3. شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة

موقع إدارة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي من عام 2017 إلى 2019

الداخلي



المصدر: تقارير الحوكمة لشركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة

أداء الشركة في عام 2017، لجنة التدقيق: تتألف لجنة التدقيق من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين من مجلس الإدارة، ولا تشمل رئيس مجلس الإدارة، ويحضر الرئيس التنفيذي الاجتماعات التي يدعى إليها ويجتمع المدقق الداخلي من لجنة التدقيق بصورة دورية، كما يحضرها المدققون الخارجيون إذا طلب منهم ذلك. ولجنة التدقيق مسؤولة عن مراجعة كافة تقارير التدقيق الداخلي والخارجي وتقارير الملاحظات الموجهة للإدارة وردود الإدارة على توصيات التدقيق. تقوم اللجنة بتحمل مسؤوليات مجلس الإدارة في الاطمئنان على سلامة البيانات المالية للشركة، وأداء مراقبي الحسابات الخارجيين ومراقبة أداء وظائف التدقيق الداخلي وممارسات العمل والمعايير الأخلاقية للشركة، علاوة على ذلك فإن اللجنة مسؤولة عن مراجعة سياسات وإجراءات الشركة فيما يتعلق بالضوابط الرقابية الداخلية والانكشاف للمخاطر وضمان التزام الشركة بالتوجيهات الصادرة من قبل هيئة أسواق المال الخاصة بالرقابة الداخلية.

التدقيق الداخلي: لدى الشركة وحدة للتدقيق الداخلي، ترفع وحدة التدقيق الداخلي تقاريرها إلى لجنة التدقيق كما يمكنها الوصول بدون قيود إلى رئيس لجنة التدقيق، يتم اتباع التدقيق على أساس المخاطر وذلك وفق خطة تدقيق سنوية، يتمثل نطاق عمل التدقيق الداخلي في الاطمئنان إلى أنه تتم إدارة ومعالجة المخاطر وبأن أنظمة الرقابة والحوكمة لشركة آن ديجيتال القابضة، كافية وتعمل بشكل فعال ومتوافقة مع سياسة الشركة. تتحقق وحدة التدقيق الداخلي لشركة آن ديجيتال القابضة من كفاية وفاعلية الضوابط الرقابية من ناحية الالتزام بالعمليات والالتزامات المالية والقانونية وذلك من خلال مجموعة من خطوات التدقيق للإجراءات والمعاملات. يتم تقديم ملخص من الملاحظات الهامة إلى جانب أي خطة عمل يتم تحديدها من قبل الإدارة، إلى لجنة التدقيق ومجلس الإدارة للمراجعة والتوجيه.

أداء الشركة في عام 2018 – لا يوجد نظرا لنقص المعلومات في تقرير الحوكمة. أداء الشركة في عام 2019، لجنة التدقيق الداخلي هي إحدى اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة لمتابعة تطبيق أفضل الممارسات. حيث قام مجلس الإدارة وفقا للائحة التنفيذية بتشكيل لجنة التدقيق الداخلي ودورها الأساسي هو التأكد من سلامة ونزاهة التقارير المالية وأنظمة الرقابة الداخلية، ومن بين الصلاحيات والمسؤوليات الخاصة بهذه اللجنة بما له صلة بموضوع البحث:

1. مراجعة البيانات المالية الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة، وإبداء الرأي والتوصية بشأنها لمجلس الإدارة، وذلك بهدف ضمان عدالة وشفافية التقارير المالية.
2. دراسة السياسات المحاسبية المتبعة وإبداء الرأي والتوصية لمجلس الإدارة في شأنها.
3. تقييم مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية المطبقة داخل الشركة وإعداد تقرير يتضمن رأي وتوصيات اللجنة في هذا الشأن.

الداخلي

4. الإشراف الفني على إدارة التدقيق الداخلي في الشركة من أجل التحقق من مدى فاعليتها في تنفيذ الأعمال والمهام المحددة من قبل مجلس الإدارة.
5. التوصية بتعيين مدير التدقيق الداخلي ونقله وعزله وتقييم أدائه وأداء إدارة التدقيق الداخلي.
6. مراجعة وإقرار خطط التدقيق المقترحة من المدقق الداخلي وإبداء ملاحظاته عليها.
7. مراجعة نتائج تقارير التدقيق الداخلي، والتأكد من أنه قد تم اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة بشأن الملاحظات الواردة في التقارير.
8. مراجعة نتائج تقارير الجهات الرقابية والتأكد من أنه قد تم اتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها.
9. التأكد من التزام الشركة بالقوانين والسياسات والنظم والتعليمات ذات العلاقة.

الفرع الرابع: جدول مقارنة التطبيق الفعلي لمحاور الدعم الإداري للشركات الثلاث:

الترتيب	محور (1) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التخطيط	الشركة
3	وضعت المؤسسة العديد من الأحكام المنظمة لمنع تعارض المصالح ولشؤون المدقق الخارجي وشكلت العديد من اللجان، والإدارة التنفيذية التي لها آليات أداء وأهداف، وبالتالي تكون بيئة العمل مهياًة لقيام وحدة التدقيق الداخلي بمهامها وفق أطر عمل مرسومة ومحددة.	مؤسسة الامارات للاتصالات
1	حسب تقرير بيت الخبرة GCC Board Directors Institute فإن مجلس إدارة الشركة نجح في وضع خطة استراتيجية فيما يخص تكنولوجيا المعلومات والأتمتة وأن إطار الحوكمة يتسم بالشفافية ويحدد مسؤوليات كل من مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية للشركة بشكل واضح	شركة الاتصالات المتكاملة (دو)
2	يتولى مجلس الإدارة مسؤولية متابعة عمل إطار الحوكمة والرقابة ومتابعة مدى فاعلية تطبيقه بطريقة تهدف إلى حماية المساهمين ورفع شأن الشركة، ومتابعة عمل اللجان المساعدة في أداء المهام الرئيسية الموكلة له في الإدارة التنفيذية من خلال التقارير والمقاييس الدورية والاجتماعات مع المسؤولين وتحديد أهداف العمل ومسؤوليات الإدارات.	شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة

الترتيب	محور (2) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التنظيم	الشركة
2	من خلال الهيكل التنظيمي أوجدت إدارة الرقابة الداخلية - وينبثق منها إدارة التدقيق الداخلي - تتمتع بالاستقلال التام عن الإدارة التنفيذية وهي تابعة لمجلس إدارة الشركة. تحديد المهام عملية إصدار التقارير المالية، ونظم الرقابة الداخلية، وعملية التدقيق، وعملية إدارة مخاطر المشاريع، وعملية مراقبة الامتثال بالقوانين والأنظمة وقواعد السلوك المهني.	مؤسسة الامارات للاتصالات
1	بالاطلاع على الهيكل التنظيمي يتبين أن مجلس إدارة الشركة قد أنشأ لجنة التدقيق ويقع تحت إشرافه قسم التدقيق الداخلي. ولجنة التدقيق هي لجنة دائمة لمراقبة الوضع المالي للشركة، وتقييمه واقتراح التعديلات على الأنظمة المالية والرقابية في الشركة، وتشمل وظيفة التدقيق الداخلي للشركة وهي وظيفة مستقلة ولا تؤدي أنشطة تشغيلية، وتحمل إدارة التدقيق الداخلي مسؤولية إعداد التقارير عن مدى فاعلية أنظمة الرقبة الداخلية المطبقة في الشركة وتقديم تقاريرها إلى الإدارة ولجنة التدقيق.	شركة الاتصالات المتكاملة (دو)
3	تم تشكيل لجنة التدقيق الداخلي منبثقة عن مجلس إدارة الشركة وفقا لإجراءات اللوائح تتضمن مهمة اللجنة ومدة عملها والصلاحيات الممنوحة لها خلال المدة، وتم تحديد دورها الأساسي في التأكد من سلامة وزاهاة التقارير المالية وأنظمة الرقابة الداخلية، وتم إنشاء وحدة التدقيق الداخلي.	شركة ديجيتال سيرفيس القابضة

الترتيب	محور (3) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التوجيه والقيادة	الشركة
3	تطبق نموذج الإدارة المرن، تشكيل لجنة التدقيق، لها ميثاق ومهام وصلاحيات مع كيفية التشكيل وشروط انعقاد الاجتماعات والنصاب القانوني الواجب توافره لاتخاذ القرارات، وهي المسؤولة عن الإشراف على إدارة التدقيق الداخلي، وتوجيهه	مؤسسة الامارات للاتصالات
2	يتحمل مجلس غدارة الشركة المسؤولية الكاملة عن نظام الرقابة الداخلية ومراجعته والتأكد من فاعليته وذلك من خلال وضع إطار واضح وسليم لنظام الرقابة الداخلية في الشركة بحيث يضمن ذلك كفاءة العمليات التشغيلية وسلامة أنظمة التقارير المالية بما يتوافق مع القوانين واللوائح المعمول بها.	شركة الاتصالات المتكاملة (دو)

314 دور الإدارة العليا في شركات المساهمة العامة بقطاع الاتصالات بدولة الإمارات العربية المتحدة في دعم وحدة التدقيق

الداخلي

1	تخضع إدارة التدقيق الداخلي للإشراف الفني من قبل لجنة التدقيق الداخلي، من أجل التحقق من مدى فاعليتها في تنفيذ الأعمال والمهام المحددة من قبل مجلس الإدارة. والتوصية بتعيين مدير التدقيق الداخلي، ومراجعة وإقرار خطط التدقيق المقترحة من المدقق الداخلي وإبداء ملاحظاتها عليها. ومراجعة نتائج التدقيق الداخلي وأنه تم اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.	شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة
---	--	---

الترتيب	محور (4) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في التحفيز	الشركة
2	تقوم الدائرة بتحديث خططها السنوية عند الاقتضاء بما يتماشى مع نهج التخطيط للتدقيق الداخلي القائم على المخاطر لتعكس التغييرات في مخاطر الشركة. وهذه الاستجابة من إدارة الشركة تعتبر أكبر حافز لدور التدقيق الداخلي وتقارير التدقيق الصادرة عنه.	مؤسسة الامارات للاتصالات
1	يقوم قسم التدقيق الداخلي بإجراء العديد من عمليات التدقيق وإسناد المهام المخصصة ويقوم بتحقيقات حول المسائل الهامة من خلال هذه الأقسام الخمسة، وبالتالي يقدم للإدارة التنفيذية توصيات فاعلية وتقارير حول المتابعة والقرار الصادر بخصوص كل مسألة محددة إلى لجنة التدقيق. ورفعت إدارة التدقيق الداخلي عدد 33 تقارير أداء إلى لجنة التدقيق التابعة لمجلس الإدارة، كما تم يتم عرض تقارير تتضمن تحديث خطة التدقيق الدورية. مما يدل على اهتمام مجلس الإدارة بأعمال وحدة التدقيق الداخلي وبيان أهميتها مما يعد تعزيزاً وتشجيعاً.	شركة الاتصالات المتكاملة (دو)
3	لم يكن هناك تعارض فيما بين توصيات لجنة التدقيق الداخلي وقرارات مجلس الإدارة خلال السنة، مما يدل على أن الإدارة تأخذ بملاحظات التدقيق الداخلي، مما يشكل حافزاً لعمل إدارة التدقيق الداخلي.	شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة

الترتيب	محور (5) دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي من خلال وظيفتها في الرقابة	الشركة
1	ترفع دائرة الرقابة والتدقيق الداخلي تقارير إلى الإدارة ولجنة التدقيق كل ثلاثة أشهر على الأقل بشأن حالة أوضاع الرقابة الداخلية، بما في ذلك الإبلاغ عن أي مسائل رقابية مهمة وحالة الإجراءات اللازمة لمعالجة أوجه القصور. وتقارير المخالفات من قبل الهيئة العامة لتنظيم الاتصالات	مؤسسة الامارات للاتصالات

	في دولة الإمارات العربية المتحدة، تعتبر أحد مقاييس كفاءة وحدة التدقيق الداخلي في سبق رصد المخالفات من عدمه	
2	يتم مراقبة عمل وحدة التدقيق الداخلي من خلال إشراف المستويات الأعلى عليه وخاصة لجنة التدقيق ومجلس إدارة الشركة. وتقارير المخالفات من قبل الهيئة العامة لتنظيم الاتصالات في دولة الإمارات العربية المتحدة، تعتبر أحد مقاييس كفاءة وحدة التدقيق الداخلي في سبق رصد المخالفات من عدمه.	شركة الاتصالات المتكاملة (دو)
3	بما أن إدارة التدقيق الداخلي واقعة تحت نطاق إشراف لجنة التدقيق الداخلي، فهذه التبعية تجعلها تحت رقابة مستمرة لتنفيذ خطة التدقيق التي تم تقديمها واعتمادها من قبل لجنة التدقيق.	شركة آن ديجيتال سيرفيس القابضة

النتائج والتوصيات

توصل البحث إلى عدة نتائج تتمثل في الآتي:

1. أكدت نتائج البحث وجود دعم إداري لوحدة التدقيق الداخلي من قبل مجالس إدارات الشركات المساهمة العامة في قطاع الاتصالات في دولة الإمارات العربية المتحدة.
- 2- طبقت الشركات محل البحث المائل صور الدعم الإداري الخمسة: الدعم في مرحلة التخطيط، والتنظيم، والتوجيه والقيادة، والتحفيز، والرقابة.
- 3- توجد استقلالية مناسبة لوحدة التدقيق الداخلي من خلال تبعية وحدة التدقيق الداخلي إلى لجنة التدقيق التابعة لمجلس الإدارة وليس تحت الإدارة التنفيذية.
- 4- تأخذ مجالس الإدارات بملاحظات وحدات التدقيق الداخلي من خلال تقارير التدقيق المرفوعة لها.

التوصيات

بناء على النتائج التي توصل إليها البحث من خلال الإطار النظري ونتائج الدراسة التطبيقية، فيوصي البحث بما يلي:

316 دور الإدارة العليا في شركات المساهمة العامة بقطاع الاتصالات بدولة الإمارات العربية المتحدة في دعم وحدة التدقيق الداخلي

- 1- أهمية التمييز بين نشاط الرقابة الداخلية وبين نشاط التدقيق الداخلي، بحيث تعمل الشركات محل البحث إلى تحديد وحدة مستقلة تعنى بتنفيذ نشاط التدقيق الداخلي ضمن منظومة الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- 2- ضرورة تأكيد الشركات محل البحث على تبني وتطبيق المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، حيث لم يرد في تقارير الحوكمة للشركات الثلاث تركيز على هذه المعايير والالتزام بها.
- 3- قيام الجهات الرقابية على أسواق المال والشركات المساهمة العامة بتعزيز تقارير التدقيق الداخلي.

References

- Akindele. Jamiu Adeniyi. (2014). *The Analysis of The Effectiveness Of Accounting Internal Controls In Nigeria Telecommunication Industry*. Olabisi Onabanjo University. Ago-Iwoye, Journal Of Social And Behavioural Sciences. Vol 3, No.2, 2014. Ago-Iwoye, Ogun State, Nigeria
- Al-Eimarat Al-yawma. (2019). *Muazaf Yatasabab Bikhasayir Fi Sharikat Atisalati*. <https://www.Emaratalyom.Com/Local-Section/Accidents/2019-06-10-1.1221478>.
- Al-Eimarat. (2011). *Marsum Biqanun 'Iithadiin Raqm (8) Lisana.2011*. "Fi Shan 'Ieadat Tanzim Diwan Al-muhasbati". Al-jaridat Al-rasmia
- Al-Eimarat. (2019). *Qarar Majlis Al-wuzara' Raqm 3 Lisana 2019*. "Asim Mithaq Manhajati" Al-jaridat Al-rasmia. <https://www.Mof.Gov.Ae/Ar/Lawsandpolitics/>
- Al-Emarat. Abudhabi (1976). *Marsum Biqanun 'Iithadiin Raqm (7) Lisana 1976*. "Fi Shan Shan Diwan Al-muhasibati". Sadir Ean Qasr Al-riyasati. Al-jaridat Al-rasmia. 6/11/1976

- Al-'asfara. Mahir. *Al-dawabitu. (Da. Ta.). Al-dawabit Al-'akhlaqiat Walfasad Al-'iidariu Fi Al-muwasasat Al-eamati.* (Maqali). Al-majalat Al-earabiat Lildirasat Wa Al-tadrib Al-'amnii. Mujalad 16. Al-eadad 32. Dimashq
- Al-eadluni. Muhamad Akram. (2000). *Al-qayid Al-faeaali.* Qurtubat Lil'iintaj Al-fini. Al-mamlakat Al-earabiat Al-sueudiati.
- Al-qadi Wakhrun. (2008). *Al-tadqiq Al-daakhili. Mudiriyaat Al-kutub Wa Al-matbueati.* Manshurat Jamieat Dimashqa. Al-jumhuriat Al-earabiat Al-suwria
- Al-qahtani. Eabdalwahabi. (2021). *Aflas Al-sharikati.* Maqalatu. Al-rayadi. Al-mamlakat Al-earabiat Al-sueudia. <https://Www.Alyaum.Com/Articles/6298835.%/>
- Arena. Marika And Arnaboldi. Michela And Azzone. (2006). *Internal Audit in Italian Organization: A Multiple Case Study.* Managerial Auditing Journal. Vol (21). No(3)
- Badran. Sana' Muhamad. (Da. Ta.). *Al-murajaeat Al-mutaqadimatu. Barnamaj Muhasabat Al-bunuk Walbursati.* Markaz Al-taelim Al-maftuh Bijamieat Binha. Misr
- Bakri. Eali Hajaj (2005). *Dawr Al-murajaeat Al-daakhiliyat Fi Tafail Al-'iidarat Al-'aiqtisadiyat Fi Munazamat Al-'aemali.* (Maqali). Al-majalat Al-eilmiyat Likuliyat Al-tijarati. Jamieat Al-'azhar. Al-eadad 30. Misr
- Bhayroo. Nastashia. (2017). *Limited Scope Dissertation Internal Auditing of Cloud Computing In The Telecommunications Industry.* University Of Johannesburg. South Africa
- Bilqasim. Saeudi. (2017). *Al-murajaeat Al-daakhiliati. Jamieat Muhammad Biwdyafi.* Al-jazayir
- Bukhakhama. Eabdalfatah. (2012). *Nazariaat Al-fikr Al-'iidarii Watabayun 'Umm Tanawue Watakamulu.* (Waraqat Bahthiatin). Al-mutamar Al-eilmiu Al-duwali. Eawlamat Al-'iidarat Fi Easr Al-maerifati. 15-17 / 12/2012. Jamieat Al-jinan Tarabulus. Lubnan

- Cheng. Tan Zhi (2017). *Corporate Mechanism in The Malaysian Telecommunication Sector: Maxis Company*. University Utara Malaysia. Malaysia.
- Committee Of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission. (2009). *Internal Control Is an Integrated Framework*. Translation Of the Saudi Organization for Certified Public Accountants.
- David A. (2009). *"Internal Audit Quality and Earnings Management"*. *The Accounting Review*. American Accounting Association.
- David A. (2013). *"A Descriptive Study of Factors Associated with The Internal Audit Function Policies Having An Impact: Comparisons Between Organizations In A Developed And An Emerging Economy"*. Turkish Studies.
- Diwan Al-muhasabati. (2019). *Tarikh Diwan Al-muhasabat Ttp: //Www.Sai.Gov.Ae/Ar/*. 4/3/2019.
- Eisenhardt, K. M. (1989). *Building Theories from Case Study Research*. *Academy Of Management Review*, 14(4), 532-550.
- Emad Saeid Al-zumar Wakhrun. (D Ta.). *Muqadimat Fi Mabday Lilbarmajiaat Wa Al-barmijiaati*. Kuliyyat Al-tijarati. Jamieat Al-qahirati. Jumhuriat Misr Al-earabiati.
- Eubayd Saed Sharim W Lataf Hamuwd Birkat. (2011). *'Usul Murajaeat Al-hisabati. Al-'amin Lilnashr Wa Al-tawziei. Sanea'*. Al-yaman
- Gadlu. Tilahun Gebremeskel. (2020). *Determinants For The Effectiveness Of Risk Based Internal Audit In Ethio Telecom*. Addis Ababa University. Addis Ababa, Ethiopia
- Hafiza. Muhamad Abdih. (2011). *Hawkamat Al-quaa Al-eamilati*. Dar Al-fajr Lilnashr Wa Al-tawzie. Al-qahirati. Al-tabeat Al-'uwlaa.
- Ibama Kellyiyi Chika Kelly and David Kennedy Dokubo (2021). *Internal Audit Function And Financial Performance Of Telecommunication*

Firms In Nigeria. (Research Paper). Rivers State University, Port Harcourt, Nigeria. Nigerian Journal of Management Sciences Vol. 22, Issue 1 (February 2021)

Institute Of Internal Auditors. (2009). International Professional Practices Framework.P. 2.

Jaridat Al-watani. (2020). *'Injazat Eazimat Liqitae Al-iatisalat Khilal Eam 2020.* 10-03-2021. <https://Alwatan.Ae/P=756822>.

Lamis Jamil Banasir Wa Mahaa Faysal Al-saayghi. (2020). Dwr Aliat Muhasabat Al-hawkamata Al-sharikat Fi Majalat Al-muhasabat Al-'ibda'iat Fi Sharikat Al-aitisalat Bi Al-riyad: Dirasat Maydaniyatun. Jamieat Al-malik Eabdaleaziza. Jida. Al-mamlakat Al-earabiat Al-saeudiata. Majalat Al-aiqtisadi. Al-eulum Al-aiqtisadiat Walqanunia. Al-sanat 4. Al-'iisdar 15. 30-12-2020.

Makhlafi. Amina. (D. Ta.). *Hadirat Hawl Aiqtisad Watasyir Al-muwasasati.* (Muhadaratun). Jamieat Qasidi Mirbah. Al-jazayir

Muayid Muhammad Al-fadl Wa Nawaal Harbiun Radi. (2011). *Al-ealaqat Bayn Al-hakimiat Warakaziat Al-sharikat Fi Daw' Nazariat Al-wikalati.* Jamieat Al-qadisiati. Al-mujalad Raqm 4 Lisanat 2010

Muhamad. Mubarak Abdalmuneim Al-zubayr. (2014). *Tushir Natayij Al-bahth 'Tilaa Zuhur Natayij 'Ijabiati.* Jamieat Al-suwdan Lileulum Wa Al-tarajueuya

Nur Al-diyn. 'Ahmad Qayid. (2015). *Al-maeayir Al-duwaliatu. Dar Al-jinan Lilnashr Wa Al-tawziei. Al-tabeat Al-'uwlaa. Al-'uridinbikit. Sbinsir.* 2010. Kitab Al-daakhili. Matbaeat 'Antuni Al-mamlakat Al-mutahidati.

Saeid, Qasim Al-wan; Ahmad, Sahad Eadil. (2014). *Al-fasad Al-'iidariu Walmali. (Maqali).* Majalat Al-dirasat Al-taarykhkiat Walhadariy (Majalat Eilm Al-mahkamati). Mujalad 6 Aleadad 18. Kulu Al-eulum Al-siyaskiat Jamieat Takiryat. Al-iraq

Shaban. Uamata. (2014). *Tatbiq Maeayir Al-tadqiq Al-daakhilii Al-duwaliat Min Qibal Al-sharikat Al-eamilat Fi Al-'urduni.* Jamieat

Al-zaytunat Al-'urduniyati. Al-majalat Al-biritaniat Lileulum Al-tatbiqiat Waltiknuluja. 4 (9): 1411-1423, 2014.

Shihatuhi. Husain Husain. (D. Ta.). *'Usul Al-murajaeat Walhasirat Mae 'Titlatat 'Islamia*. Kuliyyat Al-tijarat Jamieat Al-'azhar

The Institute of Internal Auditors. (2017). *Definition Of Internal Auditing*. <https://Na.Theiia.Org/Standards-Guidance/Mandatory-Guidance/Pages/Definition-Of-Internal-Auditing.aspx> .

Uthman. Abdalrazaaq Muhamad. (1999). *'Usul Al-raqabat Waldaakhiliati*. Euthman Al-tabeat Al-'uwlaa. Jamieat Al-mawsil Al-eiraq

Wubu. Meseret Eshetu. (2016). *Factors Affecting Internal Audit Effectiveness in Ethio Telecom*. ST. Mary's University. Addis Ababa. Ethiopia .

Yakovenka. Samantha. (2020). *Internal Control System and Its Impact on The Performance of The Sri Lanka Telecom Limited in Jaffna District*. International Journal of Advanced Computer Technology (IJACT). VOLUME 2, 6/11/2020. Sri Lanka.

Yin, R. K. (2015). *Qualitative Research from Start to Finish*. Guilford Publications.