



أدلة الإثبات في إطار أداء مهام الرقابة عن بُعد باعتتماد وسائل التواصل الحديثة

جدول المحتويات

مقدمة

- 1- تعريف وخصائص أدلة الإثبات في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد
 - 2- تطبيق المبادئ العامة للرقابة عند جمع أدلة الإثبات في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد
 - 3- تنفيذ إجراءات الرقابة عن بُعد لتوفير أدلة إثبات كافية ومناسبة
- #### الخاتمة

تم إعداد هذه الورقة من قبل قسم المعايير والمنهجيات بإدارة التعاون الدولي بديوان المحاسبة بدولة قطر تحت إشراف لجنة المعايير الرقابية والمهنية بالآرابوساي

مقدمة

يتمثل أداء مهام الرقابة عن بُعد في ممارسة الرقابة، بما في ذلك الوصول إلى معلومات الرقابة، دون الحاجة إلى التنقل الميداني لفريق الرقابة إلى الجهة الخاضعة للرقابة، وذلك بهدف ضمان استمرار الرقابة تحت أي ظرف من الظروف. وتتمثل أدواتها في وضع إجراءات خاصة للرقابة عن بُعد والاعتماد على وسائل ووسائط الاتصال وتقنيات المعلومات الحديثة لتنفيذ الرقابة، بالإضافة إلى توفر الموارد البشرية المؤهلة.

وقد يتم تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد في إطار مهام روتينية للجهاز الأعلى للرقابة تخصّ مواضيع محدّدة وفقاً لتفويضاتها القانونية (مثل رقابة المناقصات عن بُعد من طرف إدارة مختصة صلب الجهاز الأعلى أو المهام الدورية لتدقيق الحسابات وتحليل البيانات المالية للجهات الحكومية أو هيئات القطاع العام عن بُعد، التي تمارسها بعض الأجهزة العليا للرقابة... إلخ)

لكن قد يجد الجهاز الأعلى للرقابة نفسه، في حالات أخرى، مضطراً لتنفيذ مهام الرقابة عن بُعد، في حال وجود ظروف استثنائية تستدعي ضمان صحّة الموظفين وسلامتهم ومراعاة مقتضيات التباعد أو العزل الاجتماعي دون التوقّف التام عن العمل. ومن هذه الحالات، حالات انتشار الأوبئة والجوائح على غرار جائحة كوفيد 19 أو الكوارث الطبيعية أو الطوارئ مثل الفيضانات والزلازل. وهو ما يجعل من تنفيذ المهام عن بُعد أمراً ضرورياً، بل وحتمياً.

وقد يؤدي تعطيل الزيارات الميدانية للجهات الخاضعة للرقابة جرّاء إجراءات العزل أو الحجر العام أو القيود على التنقل إلى عدم قدرة فريق الرقابة على الوصول إلى الملفات يدوياً وإجراء المحاورات المباشرة مع موظفي الجهة الخاضعة للرقابة وتنفيذ أعمال البحث والتفتيش والاستقصاء الميداني وإجراء المعاينات والفحوصات على عين المكان. وقد يواجه فريق الرقابة في مثل هذه الحالات صعوبات كبرى في جمع أدلّة الإثبات وبناء الاستنتاجات وهو ما يتطلب الاستئناس بأفضل الممارسات للتكيّف مع متطلبات تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد.

ويطرح تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد بقوّة، مسألة تنامي أهمية ودور استخدام تقنيات المعلومات ووسائل التواصل الحديثة وتقنيات الذكاء الاصطناعي بالنسبة لكل الأجهزة العليا للرقابة مهما كان الصنف أو النموذج الذي تتبعه ومهما كان صنف الرقابة: مالية - أداء - التزام. وكذلك ضرورة اعتماد أفضل الممارسات لتنفيذ إجراءات التدقيق وفقاً للمتطلبات ولا سيّما الإصدارات المهنية للإنتوساي باعتبارها المرجعيات الأساسية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

1- تعريف وخصائص أدلّة الإثبات في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد

تعتبر أدلّة الإثبات أو أدلّة الرقابة، الدعامة الأساسية لبناء استنتاجات المدقق. وتعرّف معايير الإنتوساي أدلّة الرقابة بأنها أيّة معلومات يستخدمها المدقق لتحديد ما إذا كان موضوع الرقابة متوافقاً مع المعايير المعمول بها. وقد تأخذ الأدلّة أشكالاً عدّة، كسجلات المعاملات الورقية والبيانات الإلكترونية، والتواصل الكتابي والإلكتروني مع الأطراف الخارجية، وملاحظات المدقق، والإفادات الشفهية أو الكتابية التي تقدمها الهيئة الخاضعة للرقابة (ذلك بالإضافة إلى الوثائق ذات الطابع الرّسمي).

ويجب أن تكون الأدلة كافية (كمياً) لإقناع شخص مطلع، بأن النتائج معقولة موضوعياً ومناسبة (نوعياً) – أي ملائمة وصحيحة وموثوقة. ويجب أن يكون تقييم المدقق للأدلة تقييماً عادلاً ومتوازناً. كما يجب إطلاع الهيئة الخاضعة للرقابة على النتائج الأولية ومناقشتها معها لتأكيد صحتها¹.

وتشمل أفضل الممارسات الخاصة بجمع أدلة الإثبات في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد كل أصناف الرقابة: مالية – أداء – التزام. كما تشمل كل أصناف الأجهزة العليا للرقابة، مع الأخذ بالاعتبار التفويضات الخاصة بكل جهاز والاعتبارات الخاصة بالأجهزة ذات الصبغة القضائية.

وتعتمد أعمال جمع أدلة الإثبات في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد، بشكل أساسي على وسائل التواصل وتقنيات المعلومات الحديثة كشبكات وتطبيقات الاتصال المسموعة والمرئية ومنظومات التراسل الإلكتروني ونظم تراسل البيانات والمواقع الإلكترونية المفتوحة للعموم أو التي يكون الولوج إليها مقيداً من بعض الجهات الحكومية وهيئات القطاع العام... إلخ. ذلك بالإضافة إلى التطبيقات والمنظومات والأدوات المعلوماتية التي يعتمدها المدققون لمعالجة وتحليل البيانات المتحصل عليها إلكترونياً.

2- تطبيق المبادئ العامة للرقابة عند جمع أدلة الإثبات في إطار أداء مهام الرقابة عن بُعد

ينبغي مراعاة بعض الجوانب ذات الخصوصية التي تتطلبها تنفيذ المهام عن بُعد بما يضمن الالتزام بقواعد الموضوعية وأخلاقيات المهنة واستقلالية التدقيق في كل مراحله. ويمكن اعتراف القانون المنظم لعمل الجهاز الأعلى للرقابة والأنظمة المعتمدة لديه، بممارسة الرقابة عن بُعد، من إحكام الجوانب المتصلة بالتخطيط لمهام الرقابة ونطاقها ومدى مشروعيتها واكتمال أدوات الإثبات والتواصل مع الجهات الخاضعة للرقابة، وانعكاس ذلك على استنتاجات الرقابة لاحقاً.

ويجب أن يخضع تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد إلى نفس المبادئ العامة للرقابة الميدانية وفقاً للمتطلبات من 37 إلى 44 من المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام. وتتمثل تلك المبادئ العامة في أخلاقيات المهنة والاستقلالية والتقدير المهني والشك والعناية الواجبة وإدارة الفريق الرقابي ومهاراته ورقابة الجودة والأهمية النسبية ومخاطر الرقابة والتوثيق والتواصل.

1.2 إدارة الفريق الرقابي ومهاراته فيما يخص المسائل المتصلة بجمع أدلة الإثبات عن بُعد

قد تزيد الحاجة عند جمع أدلة الإثبات عن بُعد إلى توفر الفريق الرقابي على مهارات تخصصية كالمهارات الخاصة بتقنيات المعلومات حتى يكون الفريق قادراً على التعامل مع نظم وتقنيات تراسل البيانات والاتصال ومشاركة المعلومات عن بُعد وكذلك التطبيقات والأنظمة المستخدمة للحصول على البيانات ومعالجتها وتحليلها.

كما قد تزيد حاجة الفريق الرقابي إلى الاستعانة بالفنيين أو الخبراء من ذوي المهارات التي لا تتوفر لدى الجهاز الأعلى للرقابة لتقديم الدعم الفني في مجال تقنيات المعلومات والاتصال والمساعدة على الحصول على البيانات المطلوبة والتعامل معها بكفاءة.

¹ - المتطلب 50 من المعيار 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام

وبهدف دعم أعمال الرقابة عن بُعد، يمكن كذلك لفريق الرقابة طلب الحصول على تقارير الرقابة أو التدقيق التي تعلقت بالجهة الخاضعة للرقابة واستخدامها لجمع معلومات وأدلة الرقابة وبناء الاستنتاجات في إطار مهمة الرقابة عن بُعد، وذلك وفقا للضوابط المعمول بها. وتستخدم بعض الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أعمال المدققين الآخرين على مستوى الدولة أو المقاطعة أو الإقليم أو الدائرة أو المستوى المحلي، أو شركات المحاسبة العامة التي أنجزت أعمالا رقابية تتعلق بهدف/موضوع الرقابة. ويجب إجراء الترتيبات للتأكد من أنّ أيّا من تلك الأعمال قد نفذت وفقا لمعايير رقابة القطاع العام.

ويجيز المتطلب 40 من المعيار 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام للمدققين أن يستخدموا الأعمال التي قام بها المدققون الداخليون أو غيرهم من المدققين أو الخبراء، إذا كان ذلك ملائما أو ضروريا، وبما يتماشى مع تفويض الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والتشريع المعمول به. ويجب أن توفر إجراءات المدقق أساسا كافيا لاستخدام أعمال الآخرين. وعلى المدقق في جميع الأحوال أن يحصل على "براهين لكفاءة واستقلالية المدققين أو الخبراء الآخرين وجودة الأعمال التي نفذوها". غير أن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وحده مسؤول عن أي رأي أو تقرير رقابي ينتج بشأن الموضوع. ولا يخفف من هذه المسؤولية استخدامه للأعمال التي نفذتها أطراف أخرى.

2.2 أعمال الشك والتقدير المهني عند جمع أدلة الإثبات عن بُعد

يعني الشك المهني المحافظة على مسافة مهنية وموقف متنبّه ومتسائل عند تقييم مدى كفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها طوال عملية الرقابة. كما يستلزم منه البقاء منفتح العقل ومستجيبا لجميع الآراء والحجج. ويعني التقدير المهني تطبيق المعرفة الشاملة والمهارات والخبرات على عملية الرقابة.

ويكتسي هذا المبدأ أهمية قصوى عند جمع أدلة الإثبات عن بُعد. حيث يجب على المدقق أعمال الشك والتقدير المهني بدرجة أكبر وبشكل متواتر للتحقق من صحة وسلامة وجودة البيانات المرسله له ومن موثوقيتها ومن قابليتها للاستخدام واعتمادها كبراهين تدعم الاستنتاجات.

3.2 تطبيق الأهمية النسبية بشأن جمع أدلة الإثبات عن بُعد

تؤثر اعتبارات الأهمية النسبية على القرارات بخصوص طبيعة إجراءات الرقابة عن بُعد وتوقيتها ومداهما وتقييم نتائج الرقابة. وقد تشمل الاعتبارات مخاوف أصحاب المصلحة والمصلحة العامة والمتطلبات التنظيمية. حيث قد يكون للإجراءات المعتمدة لتنفيذ التدقيق عن بُعد تأثير على أعمال جمع معلومات الرقابة وأدلة الإثبات وكذلك على ملائمة وكفاية وجودة أدلة الإثبات، وهو ما قد ينعكس على نتائج أعمال الرقابة والمخرجات المنتظرة من التقرير. وبفرض تنفيذ المهام عن بُعد على فريق الرقابة إبلاء هذا المبدأ الأهمية اللازمة عند جمع أدلة الإثبات وتحليلها واعتمادها كحجج تدعم استنتاجات المدقق.

4.2 توثيق إجراءات جمع أدلة الإثبات عن بُعد

تقتضي معايير الإنتوساي أنه يجب على المدققين إعداد وثائق الرقابة بقدر كاف من التفصيل لتقديم فهم واضح للعمل المنجز والأدلة التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها.² وينطبق المتطلب على الوثائق أو البيانات ذات الطابع الإلكتروني حيث يجب تسجيلها وحفظها بشكل مفصل ومنظم ووفق فهرسة مضبوطة لتيسير الاطلاع عليها. كما ينبغي توثيق إجراءات الحصول على معلومات الرقابة وأدلة الإثبات لأغراض الحجية والموثوقية من جهة، ولتمكين المدقق المتمرس الذي لا يملك معرفة مسبقة بالرقابة من فهم طبيعة الإجراءات المنفذة والأدلة التي تم الحصول عليها عن بُعد لدعم استنتاجات الرقابة والتوصيات، من جهة أخرى.

5.2 التواصل الفعّال بشأن جمع أدلة الإثبات عن بُعد

تنصّ معايير الإنتوساي على أنه يجب على المدققين إرساء تواصل فعّال طوال عملية الرقابة. ويجب أن يتضمّن التواصل الحصول على المعلومات المتعلقة بالرقابة وتزويد الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة بالملاحظات والنتائج في الأوقات المناسبة طوال المهمة.³

وبالمقارنة مع التواصل الميداني المباشر، يفرض التواصل عن بُعد مع موظفي الجهة الخاضعة للرقابة تحديات أكبر على المدققين. ومن بين تلك التحديات القدرة على التواصل في الوقت المطلوب مع موظفي الجهة الخاضعة للرقابة للردّ على استفسارات المدققين أو تزويدهم بالمعلومات الكافية والمناسبة في الإبان وكذلك فعالية مناقشة أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها عن بُعد. وقد يرتبط الأمر بمدى جاهزية وتوفّر موظفي الجهة الخاضعة للرقابة وحالات نقص الموارد البشرية بسبب الخضوع لقيود الحجر الذاتي أو الحجر العام في حالات الكوارث والجوائح مثلاً.

وفي هذه الحالات يجب على الفريق الرقابي إيجاد البدائل والآليات لضمان التواصل الفعّال والمستمر مع الجهة الخاضعة للرقابة بهدف الحصول على المعلومات وأدلة الإثبات من عدة مصادر داخل الجهة الخاضعة للرقابة. ومن الحلول الشائعة التطبيق الاتفاقي مع مسؤولي الجهة الخاضعة على تكليف أحد موظفيها من السّم الوظيفي الأعلى (لضمان سرعة اتخاذ القرار) بالتنسيق مع الفريق الرقابي في صورة وجود صعوبات للحصول على المعلومات والبيانات وتيسير التواصل عن بُعد مع موظفي الجهة الخاضعة للرقابة الآخرين.

6.2 مخاطر الرقابة المتصلة بجمع أدلة الإثبات عن بُعد

لا يختلف تنفيذ المهام الرقابية عن بُعد عن تنفيذ المهام الرقابية الميدانية من حيث مخاطر الرقابة التي قد يواجهها الفريق الرقابي. بل قد تزيد تلك المخاطر بكثير في إطار تنفيذ المهام الرقابية عن بُعد باعتبار الظروف التي تؤدّي فيها المهمة.

ووفقاً للمتطلب 41 من المعيار 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام، يجب على المدققين أن يديروا مخاطر تقديم تقرير غير ملائم في ظل الظروف الراهنة. ومخاطر الرقابة هي الخطر المتمثل في أن يكون تقرير الرقابة غير ملائم. وينفذ المدقق إجراءات للحد من مخاطر الوصول إلى استنتاجات غير ملائمة أو إدارة هذه المخاطر، مدركاً أن المحدودية المتأصلة في جميع عمليات الرقابة تعني أن الرقابة لا يمكن أبداً أن تقدّم تأكيداً مطلقاً عن حالة الموضوع الرقابي. وحين يكون الهدف هو تقديم تأكيد معقول، فعلى المدقق أن يحدّد من مخاطر الرقابة إلى مستوى متدنّ مقبول في

²- المتطلب 43 من المعيار 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام

³- المتطلب 44 من المعيار 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام

ظل ظروف الرقابة. كما قد تهدف الرقابة إلى تقديم تأكيد محدود، وفي تلك الحالة تكون المخاطرة المقبولة المتمثلة بعدم الالتزام بالمعايير أكبر مما هو في رقابة التأكيد المعقول. وتقدم رقابة التأكيد المحدود مستوى من التأكيد ذا مغزى للمستخدمين المستهدفين حسب التقدير المهني للمدقق.

وقد تكون مخاطر أداء الرقابة عن بُعد متصلة بالجوانب التنظيمية وظروف العمل عن بُعد أو قد تكون متصلة بالقيود على الحصول على معلومات الرقابة وبطبيعة وجودة البيانات والأدلة التي يتم الحصول عليها عن بُعد أو حتى بخصائص المنهجية المعتمدة وإجراءات الرقابة عن بُعد.

ومن بين المخاطر المتصلة بأداء مهام الرقابة عن بُعد احتمال وجود فجوة في مهارات استخدام تقنيات الرقابة وانعكاس ذلك على مدى تصميم إجراءات تدقيق فعالة عن بُعد. كما قد ترتبط تلك المخاطر بمحدودية التواصل عن بُعد بشأن أدلة الإثبات.

وبالنظر للمخاطر والتحديات المرتبطة بالاستخدام المتنامي لتقنيات الذكاء الاصطناعي، أصدر مكتب المسائلة الحكومي الأمريكي في يونيو 2021 GAO "الذكاء الاصطناعي: إطار المسائلة للوكالات الفيدرالية والهيئات الأخرى"⁴. ويهدف هذا الإطار المرجعي إلى المساعدة على تعزيز المسائلة والاستخدام المسؤول للذكاء الاصطناعي من قبل الوكالات الفيدرالية الأمريكية والهيئات الأخرى في مستوى كل ما يخص البرامج والعمليات الحكومية.

وتتمحور مضامين الإطار المرجعي حول أربعة مبادئ متكاملة تتعلق بالحوكمة والبيانات والأداء والمراقبة (Governance, Data, Performance, and Monitoring). ويحدّد الإطار المرجعي فيما يخص كل من المبادئ المذكورة أفضل الممارسات الرئيسية. كما تتضمن كل ممارسة من الممارسات التي وصفها الإطار المرجعي مجموعة من الأسئلة للهيئات والمدققين وللأطراف الخارجية المكلفة بالتقييم. كما تتضمن أفضل الممارسات وصفاً للإجراءات المتبعة من المدققين والأطراف الخارجية المكلفة بأعمال التقييم. وتساعد الممارسات والإجراءات المقّمة على الحصول على بيانات وأدلة إثبات ذات جودة وملائمة وموثوق بها.

3- تنفيذ إجراءات الرقابة عن بُعد لتوفير أدلة إثبات كافية ومناسبة

1.3 إجراءات جمع أدلة الرقابة

وفقاً للمتطلب 50 من المعيار 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام، يجب على المدققين تنفيذ إجراءات الرقابة- بما في ذلك إجراءات الرقابة عن بُعد - التي توفر أدلة رقابة مناسبة وكافية لدعم تقرير الرقابة. إنّ قرارات المدقق بشأن طبيعة إجراءات الرقابة وتوقيتها ومداهما تؤثر على الأدلة التي يحصل عليها المدقق. ويعتمد اختيار الإجراءات على تقييم المخاطرة أو تحليل المشكلة.

ويمكن أن تشمل طرق الحصول على الأدلة في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد: إجراء المحاورات عن بُعد عبر وسائط الاتصال الحديثة، فحص الوثائق والبيانات والسجلات الإلكترونية، الملاحظة، الاستفسار، المصادقات الخارجية، التأكيد، إعادة الحساب، إعادة الأداء، والإجراءات التحليلية وتحليل البيانات و/أو أساليب البحث الأخرى المتوافقة مع العمل عن بُعد.

4 <https://www.gao.gov/assets/720/716110.pdf>

ويمكن تبادل المعلومات والبيانات مع الجهة الخاضعة للرقابة بواسطة وسائل تراسل المعطيات Data Exchange وكذلك من خلال تقنية التبادل الإلكتروني للبيانات Electronic Data Interchange.

(EDI, is the intercompany communication of business documents in a standard format. In EDI transactions, information moves directly from a computer application in one organization to a computer application in another. EDI standards define the location and order of information in a document format. IBM.COM)⁵

وفي حال التعامل مع بيانات ضخمة Big Data أو معقدة يمكن الاستعانة بما يوفّره "الدليل التوجيهي لتحليل البيانات"⁶ الذي تم إعداده في سنة 2019 من طرف مجموعة العمل الخاصة بالتدقيق على تقنيات المعلومات بالإنّتوساي INTOSAI WGITA بهدف تقديم إرشادات عامة للأجهزة العليا للرقابة حول تنفيذ تحليلات البيانات عند إجراء أعمال التدقيق. ويقدم الدليل مفهوم تحليلات البيانات ووصف العمليات العامة لتطبيق ممارسات تحليل البيانات. ويتوجّه الدليل أساساً إلى المستخدمين الذين لديهم دراية بمنهجيات التدقيق التقليدية. كما تم تضمين الدليل، بشكل سلس، العديد من المعايير والممارسات الجيدة لتحليل البيانات المعتمدة في المبادئ التوجيهية، دون التركيز على تقنيات أو منهجية معينة.

وقد تشتمل أدلة التدقيق التي يتم جمعها أيضاً في إطار تنفيذ الرقابة المالية، على مجموعة من الأدلة التي يتم الحصول عليها أثناء أو في نهاية الفترات المالية ومنها النسخ الإلكترونية من عمليات الجرد في نهاية الفترة المالية، وكذلك الحصول على المصادقات من الأطراف الخارجية على أرصدة معاملات المنشأة، أو شهادات من الجهات الحكومية، ومصادقات البنوك التي تتعامل معها المنشأة والشهادات بالأرصدة في نهاية الفترة، والتأكدات التي يتم الحصول عليها من الإدارة. كما ينبغي على فريق الرقابة القيام بالتوثيق الإلكتروني للإجراءات التحليلية التي تستخدم أثناء فحص الوثائق والبيانات كدليل إثبات.

ولأغراض مناقشة أدلة الإثبات وتأكيد المعلومات والحجج والبراهين التي تم الحصول عليها عن بُعد أو/ومعالجتها إلكترونياً، يمكن التواصل مع الجهة الخاضعة للرقابة وذلك من خلال تقنية تنظيم الاجتماعات عن بُعد Remote Meetings مع موظفي الجهة الخاضعة للرقابة، وذلك عبر تطبيقات ووسائل التواصل الحديثة المرخصة والمحمية.

ويفرض المعيار 100 "المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام" وكذلك المعيار 130 بشأن قواعد السلوك المهني على المدقق أن يلتزم بجميع المتطلبات المتعلقة بالسرية.

كما تناول المعيار ISSAI 2230 بشأن "توثيق العمل الرقابي" في الرقابة المالية، مسؤولية المدقق في الموازنة بين متطلبات الشفافية والسرية وتصنيف البيانات بحسب ما إذا كان النفاذ إليها متاحاً للعموم أو مقيداً بموجب المتطلبات التشريعية التي يجب الالتزام بها.

ولتحقيق المتطلبات المشار إليها، وبالنظر لزيادة المخاطر المرتبطة بسرية المعلومات عند تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد، يجب مراعاة الجوانب المتعلقة بالأمن السيبراني وأمن المعلومات وسرية

⁵ - <https://www.ibm.com/topics/edi-electronic-data-interchange>

⁶ - الرابط الإلكتروني للدليل (غير متوفر باللغة العربية)

https://www.intosaicommunity.net/document/knowledgecenter/WGITA_Data_Analytics_Guideline_Final_QAC.pdf

البيانات عند التعامل مع الوثائق والبيانات المتحصل عليها والتقارير المتداولة إلكترونياً. ويعد ترميز الوثائق وتوفير تجهيزات وتطبيقات الحماية اللازمة للبيانات وتأمين الاتصال عبر الشبكات مثل أنظمة التشفير وأجهزة الجدار الناري FIREWALL والتطبيقات المستخدمة لضمان سرية وخصوصية الاتصال VPN من بين الحلول التي يمكن اعتمادها من قبل الجهة الخاضعة للرقابة والجهاز الأعلى للرقابة على حدّ السواء لضمان أعلى درجات الأمن والسلامة والتوقّي من مخاطر الاختراق وتسريب البيانات وتوفير الحماية من القرصنة والهجمات الإلكترونية.

2.3 تقييم أدلة الرقابة للوصول إلى الاستنتاجات

على المدقق تقييم أدلة الرقابة بهدف الحصول على نتائج الرقابة.

يقوم المدقق بعد إكمال إجراءات الرقابة عن بُعد بمراجعة وثائق الرقابة لتحديد ما إذا كان الموضوع قد خضع للرقابة بصورة كافية ومناسبة. وقبل الوصول إلى الاستنتاجات، يعيد المدقق النظر في التقييم الأولي للمخاطر والأهمية النسبية في ضوء الأدلة المجمعة ويحدّد ما إذا كان يجب تنفيذ إجراءات رقابية إضافية.

وعلى المدقق مراعاة العوامل الكمية والنوعية على حدّ سواء عند تقييم أدلة الرقابة وتقييم الأهمية النسبية للنتائج. واستناداً إلى النتائج، يجب على المدقق أن يمارس التقدير المهني للوصول إلى استنتاج حول موضوع أو معلومات الرقابة⁷.

وينبغي على المدقق أن يقيّم ما إذا كان ما تمّ جمعه عن بُعد من أدلة كافية ومناسبة حتى تقلّ مخاطر التدقيق لمستوى مقبول أو معقول.

كما يعتبر من المهم أن تمنح أدلة الإثبات المستخلصة عن بُعد المستخدمين المستهدفين الثقة في نتائج الرقابة من خلال شرح أنّه تمّ التوصل إلى تلك النتائج بطريقة مدروسة ومتوازنة واستناداً إلى معطيات فعلية.

وعلاوة على المتطلبات أعلاه، يجب على المدقق، في حال تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد، تقييم أدلة الإثبات المتحصل عليها عبر الوسائط الإلكترونية من حيث مراعاة متطلبات الحجية والموثوقية. ففي حال كان النظام القانوني الذي يعمل ضمنه الجهاز الأعلى للرقابة يوفر ضمانات وإجراءات وأنظمة للاعتراف القانوني والتصديق الإلكتروني على الوثائق والتبادل الإلكتروني للبيانات بين هيئات القطاع العام، فهذا الأمر من شأنه أن يوفر التسهيلات اللازمة لعمل فريق الرقابة لجمع أدلة إثبات ملائمة واعتبارها أدلة تتوقّر على متطلبات الحجية والقوة الثبوتية. لكن في حال العمل ضمن نظام لا يوفر ضمانات الاعتراف والتصديق الإلكتروني بالشكل الكافي، يتوجّب على المدقق إيلاء عناية أكبر لتقييم طبيعة مدى مقبولية وحجية أدلة الإثبات والبيانات المتحصل عليها إلكترونياً.

كما يجدر التأكيد على الاعتبارات الخاصة بأدلة الإثبات بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة ذات الصبغة القضائية⁸. حيث قد تفرض التفويضات الممنوحة لهذا الصنف من الأجهزة والنظم القانونية التي تعمل ضمنها متطلبات إضافية أكثر تشدداً وذلك بالنظر لجسامة المسؤوليات والمؤاخذات التي يمكن

⁷- المتطلب 51 من المعيار 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام

⁸- يرجى مراجعة الإرشاد التوجيهي 2900 بشأن الرقابة المالية - المعيار ISSAI 2230 "توثيق العمل الرقابي" في الرقابة المالية، في جزئه المتعلق بالاعتبارات الخاصة بالتوثيق بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة ذات الصبغة القضائية

تحميلها عن الأفعال أو المخالفات المرتكبة. ومن بين تلك المتطلبات الخاصة بالأجهزة العليا ذات الصبغة القضائية يمكن ذكر تحديد قواعد الإثبات وتصنيفها ونطاقها وحجيتها القانونية وكذلك قواعد التقادم والاحتفاظ بالوثائق وحقوق الدفاع ومنها خاصة اعتماد إجراءات كتابية حصراً بالنسبة لطلبات الاستفسار أو الحصول على معلومات أو ردود واعتماد إجراءات وجاهية في أعمال التحقيق والاستعانة بمحام في بعض الحالات لمناقشة التقارير والقرارات وأدلة الإثبات والحجج والمؤيدات وغيرها.

3.3 الصّعوبات الخارجة عن نطاق الجهاز الأعلى للرقابة فيما يتعلق بجمع أدلة الإثبات في إطار تنفيذ المهام الرقابية عن بُعد

قد يواجه فريق الرقابة عند جمع أدلة الإثبات في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد، صعوبات خارجة عن نطاق الجهاز الأعلى للرقابة. وقد تتعلق تلك الصعوبات بالجهة الخاضعة للرقابة أو بطبيعة البيانات والمعلومات نفسها.

- الصّعوبات في مستوى الجهة الخاضعة للرقابة:

قد تشكو الجهة الخاضعة للرقابة في إطار تواصلها مع الفريق الرقابي عند تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد، من:

- نقص التجهيزات والبنى التكنولوجية على مستوى الجهة الخاضعة للرقابة والتطبيقات ومنظومات التراسل وتبادل البيانات التي تسهل العمل عن بُعد والتواصل مع فريق الرقابة لتزويده بالمعلومات والوثائق والبيانات المطلوبة في الإبان.

- نقص التدريب وقلة الموارد البشرية المؤهلة في الجهة الخاضعة للرقابة للتعامل والتواصل بكفاءة مع فريق الرقابة فيما يتعلق بالتراسل والتبادل الإلكتروني وإعداد ومعالجة البيانات إلكترونياً.

- نقص الحوسبة بالنسبة لبيئة عمل الجهة الخاضعة للرقابة والاعتماد بشكل كبير على العمل اليدوي والإجراءات الورقية/المستندية بما لا يسهّل التواصل الإلكتروني بشأن الوثائق والبيانات بشكل سلس وفعال مع فريق الرقابة.

- التوقّف الكلي أو الجزئي لنشاط الجهة الخاضعة للرقابة جرّاء إجراءات العزل والحجر العام وبالتالي عدم القدرة على توفير البيانات أو تحديثها طوال مسار تنفيذ المهمة الرقابية.

- الصّعوبات في مستوى بيانات ومعلومات الرقابة:

قد يواجه الفريق الرقابي صعوبات تتعلق بطبيعة البيانات عند جمع أدلة الإثبات عن بُعد. ومن بين تلك الصّعوبات:

- التعامل مع البيانات الضخمة BIG DATA والتي قد يصعب النفاذ إليها عن بُعد أو إرسالها لفريق الرقابة عبر الوسائط الإلكترونية التقليدية كنظم وشبكات المراسلات. وقد يكون حضور فريق الرقابة ميدانياً أكثر ملائمة لأعمال جمع أدلة الإثبات والحصول على البيانات ومعالجتها وتحليلها.

- لا تغطّي الرقابة عن بُعد كل مجالات الرقابة في الجهات. من ذلك المعاينات الميدانية وأعمال الجرد المادي للمخزون والتي تتطلب الحضور الميداني للمدقق.

- إجراء الفريق الرقابي لبعض أنواع التدقيق أو الاختبارات على وظائف التطبيقات والمنظومات وعلى البيانات التي تتيحها للمستخدمين. حيث قد يكون حضور فريق الرقابة ميدانياً أكثر ملائمة لتنفيذ أعمال الاختبارات وجمع البيانات وأدلة الإثبات.

- البيانات أو المعلومات ذات الطابع السري: قد يفرض التعامل مع أصناف معينة من المعلومات والبيانات التي تكتسي درجة عالية من السرية متطلبات خاصة للتعامل معها وللسماع للفريق الرقابي بالاطلاع عليها. من ذلك أنه قد تطلب الجهة الخاضعة للرقابة في بعض الحالات، وفقا لتشريع أو لوائح معينة من فريق الرقابة، الاطلاع على المعلومات على عين المكان فقط، حفاظا على متطلبات الأمن والسرية وتفاديا لمخاطر الاختراق والتسريب في حال توفيرها للفريق الرقابي عبر وسائط الكترونية عن بُعد. مثال: معلومات حساسة ذات طابع أمني أو عسكري.

الخاتمة

يبقى جمع أدلة الإثبات في إطار تنفيذ مهام الرقابة عن بُعد خاضعا للمبادئ العامة للرقابة ولأفضل الممارسات المعيارية والإجرائية لتنفيذ الرقابة. وعلاوة على ذلك، يجب على المدقق مراعاة خصوصية ومتطلبات جمع أدلة الإثبات عن بُعد باعتماد الوسائط الالكترونية ووسائل التواصل الحديثة. حيث يطرح تنفيذ إجراءات الرقابة عن بُعد لتوفير أدلة إثبات كافية ومناسبة عدة مسائل ذات خصوصية من بينها ضرورة ضمان التواصل الفعال والمستمر مع الجهة الخاضعة للرقابة وتوفر فريق الرقابة على المهارات الضرورية للتواصل عن بُعد ومعالجة البيانات إلكترونيا واستخدام التطبيقات والأنظمة المتطورة لأغراض التدقيق. كما يفرض جمع المعلومات عن بُعد مراعاة أكبر للجوانب المتعلقة بأمن المعلومات وسرية البيانات.

وبالإضافة إلى ذلك، تكتسي مسألة تقييم ملائمة أدلة الإثبات والحجج والبراهين المتحصّل عليها عن بُعد، من حيث الحجية والموثوقية، أهمية قصوى لبناء استنتاجات المدقق.

كما يجب على الفريق الرقابي الانتباه إلى الصعوبات التي قد تواجه أعمال جمع المعلومات وأدلة الإثبات في مستوى الجهة الخاضعة للرقابة أو فيما يتصل بطبيعة المعلومات والبيانات نفسها.

وتجدر الإشارة أخيرا إلى أنه من أهمّ العوامل التي قد تحدّ من أداء مهام الرقابة عن بُعد بالنسبة لبعض الأجهزة العليا للرقابة، وضع اللوائح وأنظمة العمل التي يخضع لها الجهاز الأعلى قيودا على التفويضات والإجراءات الخاصة بأداء الرقابة عن بُعد. وكذلك عدم توفر معايير مهنية دولية بقدر كاف ومفصّل لإرشاد المدققين حول متطلبات وإجراءات ومخاطر الرقابة عن بُعد بشكل تفصيلي، حيث أن منظومة المعايير وأفضل الممارسات في المجال لا تزال قيد الإثراء والتطوير.