

جامعة ميدأوشن

كلية الإدارة

قسم / تخصص ماجستير إدارة مخاطر



عنوان البحث

دور المراجعة الداخلية في تعزيز إدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي في المملكة العربية السعودية
دراسة حالة: الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني

إعداد الطالب/ رنا عبدالعزيز محمد المزيد

252001134

إشراف/

د. الفصيل عبد الحميد

د. فايز جراد

العام الدراسي:

2025 م/ ١٤٤٧ هـ

فهرس المحتويات

المقدمة:	٣
مشكلة الدراسة:	٥
أهمية الدراسة:	٧
أولاً: الأهمية العلمية:	٧
ثانياً: الأهمية التطبيقية:	٨
ثالثاً: الأهمية المهنية:	٩
أهداف الدراسة:	١٠
الهدف العام:	١٠
الأهداف التفصيلية:	١٠
تساؤلات الدراسة:	١٠
فروض الدراسة:	١١
الدراسات السابقة:	١٢
المنطلقات النظرية للدراسة:	١٥
المنهجية وطرق البحث:	١٦
مصادر البيانات:	١٧
أدوات الدراسة:	١٧
حدود الدراسة:	١٨
المراجع:	١٨
أولاً: المراجع العربية:	١٩
ثانياً: المراجع الإنجليزية:	٢٠

مقدمة:

شهد القطاع الصحي الحكومي في المملكة العربية السعودية في السنوات الأخيرة نمواً سريعاً على المستويين المؤسسي والتقني حيث كانت رؤية المملكة 2030 وبرامج التحول الوطني دافعاً رئيسياً نحو تقديم رعاية صحية شاملة ومستدامة. أسفر هذا النمو عن زيادة تعقيد بيئة العمل في المؤسسات الصحية بسبب تنوع الخدمات الطبية وتوسيع نطاق الأنشطة التشغيلية والسريرية والإدارية، إضافة إلى الاعتماد على التحول الرقمي في الأنظمة والإجراءات الصحية. ومع هذا التعقيد أصبح من الضروري إنشاء أنظمة متكاملة لإدارة المخاطر تهدف إلى تقليل التعرض للمخاطر التشغيلية والمالية والإدارية، وتحقيق الكفاءة في استخدام الموارد، وتعزيز مبادئ الحوكمة والشفافية والامتثال.

تُعرّف إدارة المخاطر بأنها "عملية منهجية تهدف إلى تحديد المخاطر وتقييمها وتحليلها، ثم وضع الخطط المناسبة لمعالجتها، بهدف تقليل تأثيرها على أهداف المؤسسة"، وتركز على تمكين الجهات من اتخاذ قرارات مبنية على معلومات دقيقة وتحليل موضوعي للمخاطر المحتملة.

تعد إدارة المخاطر المؤسسية إطاراً شاملاً يعني تحديد وتقييم ومعالجة المخاطر التي قد تؤثر على تحقيق أهداف المؤسسة، موافقاً على أفضل الممارسات العالمية، مثل إطار COSO ERM (2017) وISO 31000:2018، اللذين يؤكدان على أهمية إدارة المخاطر عنصر أساسي في التخطيط الاستراتيجي وصنع القرار الفعال. وقد أوضحت لجنة COSO إلى أن "دمج إدارة المخاطر مع الاستراتيجية والأداء يساعد المؤسسات في تحسين قدرتها في التنبؤ بالتغيرات والاستجابة لها بشكل فعال" (COSO, 2017). كما أكدت المنظمة الدولية للتوحيد القياسي (ISO) على أن إدارة المخاطر تعزز في "خلق وحماية القيمة المؤسسية من خلال تحسين الأداء وتحقيق الأهداف وتعزيز الحوكمة" (ISO 31000:2018, Clause 4).

وفي وقت تتجه فيه الأنظار عالمياً نحو الحوكمة المتكاملة، أصبح للمراجعة الداخلية مكانة مهمة كوظيفة رقابية مالية مستقلة، تُعرّف المراجعة الداخلية بأنها "نشاط تأكيد واستشارة موضوعي، يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة من خلال تقييم فعالية الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة"، وتشكل الخط الدفاعي الثالث، وفقاً لنموذج الخطوط الثلاثة العلاقة التفاعلية بين (IIA, 2020). ويؤكد هذا النموذج على تكامل الأدوار بين الإدارة التنفيذية (الخط الأول)، وإدارة المخاطر والامتثال (الخط الثاني)، والمراجعة الداخلية (الخط الثالث). وحسب المعهد الدولي للمراجعين الداخليين تتطلب "الحوكمة الفعالة تنسيق وتواصل بين الخطوط الثلاثة لضمان فعالية إدارة المخاطر بكفاءة وتحقيق الأهداف المؤسسية" (The IIA, 2020).

أصبحت إدارات المراجعة الداخلية في القطاع الصحي الحكومي، كما هو الحال مع إدارة المراجعة الداخلية بالشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني في المملكة العربية السعودية، تمارس تؤدي مهاماً استراتيجية تتعلق بتقييم فعالية أنظمة الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، وفحص كفاءة استخدام الموارد، ومدى الامتثال للسياسات والإجراءات المعتمدة، إضافة إلى رفع تقارير دورية تتعلق بالمخاطر الرئيسية ونقاط الضعف في الرقابة، وتقديم توصيات تهدف إلى تحسين بيئة الرقابة الداخلية وتعزيز ثقافة المساءلة. يعتمد العمل هنا على ميثاق المراجعة الداخلية الرسمي الذي يحدد نطاق الصلاحيات، ويؤكد أهمية الاستقلالية والموضوعية ويضيف قيمة من خلال تقديم المشورة والتأكيد المبني على المخاطر.

كما شددت المنظمة الدولية للتوحيد القياسي (ISO) على أن إدارة المخاطر تساهم في "خلق وحماية القيمة المؤسسية من خلال تحسين الأداء وتحقيق الأهداف وتعزيز الحوكمة" (ISO 31000:2018, Clause 4)، مما يجعلها جزءاً أساسياً في أنظمة صحية تستجيب للتغيرات وتبتكر. في ضوء هذا التوجه العالمي نحو الحوكمة المتكاملة، برزت المراجعة الداخلية كإحدى الوظائف الاستراتيجية للرقابة المؤسسية، وهي تعتبر الخط الثالث للدفاع وفقاً لنموذج الخطوط الثلاثة (IIA, 2020) الذي يؤكد على تكامل الأدوار بين الإدارة التنفيذية (الخط الأول)، وإدارة المخاطر والالتزام (الخط الثاني)، ووحدة المراجعة الداخلية (الخط الثالث). ويوضح المعهد الدولي للمراجعين الداخليين أن "الحوكمة الفعالة تتطلب التعاون والتواصل بين الخطوط الثلاثة لضمان إدارة المخاطر بكفاءة وتحقيق الأهداف المؤسسية" (The IIA, 2020).

في المقابل، تمثل سياسة إدارة المخاطر المؤسسية بالشؤون الصحية (OPP.TA.001 - إصدار فبراير 2025) نموذجاً شاملاً لإدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي، تهدف إلى "إنشاء المبادئ التوجيهية وتحديد الأدوار والمسؤوليات لضمان تطبيق إدارة المخاطر المؤسسية بفعالية، وزيادة كفاءة العمليات واتخاذ القرار بشكل مستمر". توضح هذه السياسة المراحل المختلفة لإدارة المخاطر بدءاً من تحديد وتحليل المخاطر وتقييمها، مروراً بتوثيقها في سجل المخاطر المؤسسية، ووضع خطط معالجة باستخدام استراتيجيات القبول، أو التجنب، أو المشاركة، أو التخفيف، وانتهاءً بمرحلة المراقبة وإعداد التقارير الدورية التي تُرفع إلى اللجنة الدائمة للمخاطر واستمرارية الأعمال.

كما تُبرز السياسة أهمية حوكمة إدارة المخاطر من خلال تحديد المسؤوليات بوضوح بين مستويات القيادة التنفيذية، واللجنة الدائمة للمخاطر، ومديري الإدارات العامة، ورواد المخاطر، ومنسقي إدارة المخاطر، والمراجعة الداخلية التي تتولى "مراقبة الامتثال لأحكام السياسة والإجراءات التشغيلية وفقاً لمنهجيتها المعتمدة" (OPP.TA.001, Section 6.2, 2025). هذا التكامل في الأدوار يجسد تطبيقاً مباشراً لنموذج الخطوط الثلاثة (IIA, 2020)، ويعزز مفهوم الشفافية والرقابة الوقائية المبنية على التحليل المستمر للمخاطر.

وبناءً على ما سبق، يُعدّ تكامل المراجعة الداخلية مع إدارة المخاطر عنصراً محورياً في تعزيز فعالية الحوكمة داخل المنشآت الصحية الحكومية؛ إذ يساهم هذا التكامل في بناء رؤية مؤسسية أكثر وعياً بالمخاطر، وتوفير تقارير رقابية ذات قيمة مضافة للإدارة العليا، وتطوير خطط استجابة فعالة تدعم استمرارية الأعمال وجودة الخدمات الصحية. وتبرز أهمية دراسة هذا التكامل على وجه الخصوص في منشأة كبيرة وذات نضج مؤسسي مثل الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، لما تتميز به من بيئة تشغيلية معقدة تتداخل فيها الأهداف الصحية والمالية والتقنية والتنظيمية، إضافةً إلى تنوع أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين، بما في ذلك الموظفين، والجهات الحكومية، ولجان الحوكمة. ويستند هذا التكامل إلى نموذج الخطوط الثلاثة الصادر عن معهد المراجعين الداخليين (IIA, 2020)، حيث يمثل الخط الأول الضوابط والإجراءات التشغيلية، بينما يشمل الخط الثاني الوظائف الرقابية الداعمة، ويشكل الخط الثالث المراجعة الداخلية باعتبارها كخط الدفاع الأخير. ويعمل هذا النموذج على تحسين جودة المعلومات التي تُستخدم في تحليل المخاطر، ورفع مستوى التنسيق بين الأطراف الرئيسية، وتوضيح المسؤوليات بما يضمن فاعلية نظام الحوكمة. ومن ثم، فإن دراسة العلاقة بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في مثل هذه المنشآت تُعدّ ذات قيمة علمية وعملية لفهم كيفية تحقيق التكامل المطلوب لدعم اتخاذ القرار وتعزيز الأداء داخل المؤسسة.

من هنا تنطلق هذه الدراسة لتسليط الضوء على الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تعزيز إدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي بالمملكة العربية السعودية، وتعتمد الدراسة على تحليل السياسات واللوائح التنظيمية المعمول بها في الشؤون الصحية بالحرس الوطني، إضافةً إلى بيانات ميدانية يتم جمعها من خلال استبانات موجهة إلى العاملين في إدارات المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، بما يتيح فهمًا دقيقًا لمدى فاعلية التكامل بين الوظيفتين في بيئة تشغيلية متقدمة.

مشكلة الدراسة:

تُعدّ كل من إدارة المخاطر والمراجعة الداخلية من أهم المكونات الأساسية التي تُساهم في تحقيق الحوكمة الرشيدة داخل المؤسسات، إذ تسعيان بشكل تكاملي إلى تعزيز الكفاءة المؤسسية وضمان تحقيق الأهداف الاستراتيجية. فإدارة المخاطر تعمل على "تحديد المخاطر وتحليلها وتقييمها واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها بما يضمن تحقيق الأهداف المؤسسية" (ISO 31000:2018)، بينما تضطلع المراجعة الداخلية بدور "تقديم تأكيدات واستشارات مستقلة تهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة" (The Institute of Internal Auditors, 2020).

وتؤكد الأطر الدولية الحديثة، مثل إطار إدارة المخاطر المؤسسية (COSO ERM 2017)، أن نجاح أي نظام حوكمة يعتمد على وجود "نظام متكامل بين خطوط الدفاع الثلاثة، بحيث تتبادل الإدارات الرقابية وإدارات المخاطر والمراجعة الداخلية المعلومات لضمان إدارة متوازنة للمخاطر والرقابة" (COSO, 2017, p. 5). هذا التكامل المؤسسي هو ما يضمن الانتقال من الرقابة اللاحقة إلى الرقابة الاستباقية، ومن إدارة منفصلة للمخاطر إلى إدارة متكاملة في جميع مستويات المؤسسة.

ورغم هذا التوجه الدولي نحو ترسيخ مبدأ التكامل بين وظائف الحوكمة المختلفة، إلا أن الدراسات والأدبيات الحديثة تشير إلى أن مستوى التنسيق والتكامل بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي بالمملكة العربية السعودية لا يزال محدودًا، ولم يصل بعد إلى المستوى المؤسسي المنشود. حيث إن دراسة كل من (Gwilliam & Alzeban, 2014) أن المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي السعودي «تواجه تحديات في التواصل الفعال مع الإدارات الأخرى، بما في ذلك إدارة المخاطر، نتيجة لضعف ثقافة الحوكمة وتداخل الصلاحيات» (p. 290). أما على الصعيد الدولي، فقد أكدت دراسة (Abuazza, Mihret, James & Best, 2015) التي تناولت العلاقة بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في المؤسسات العامة، أن «ضعف التنسيق بين الإدارتين يؤدي إلى تأخير اكتشاف المخاطر الجوهرية وضعف الاستجابة المؤسسية تجاهها» (p. 12).

في هذا السياق، ورغم أن الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني في المملكة العربية السعودية تُعد من أكثر المؤسسات نضجًا على مستوى المملكة في مجال الحوكمة، لما تمتلكه من سياسات تنظيمية متقدمة وإطارات عمل واضحة لكلٍ من إدارة المخاطر والمراجعة الداخلية — مثل سياسة إدارة المخاطر المؤسسية (OPP.TA.001) وميثاق المراجعة الداخلية — فإن التطبيق العملي لهذه السياسات لا يعكس بالضرورة مستوى التكامل الذي يفترضه الإطار النظري. فبينما تؤكد السياسة على أن "أنشطة إدارة المخاطر يجب أن تخضع للمراجعة المستقلة من قبل إدارة المراجعة الداخلية للتحقق من كفاءة النظام الرقابي ومدى الالتزام بالضوابط المؤسسية"، تُظهر الممارسات الميدانية أن هذا التكامل لا يزال في كثير من الأحيان محدودًا ومقتصرًا على الجوانب الإدارية أو الشكلية، دون أن يمتد إلى مستوى التكامل التشغيلي الفعلي في مراحل التخطيط والتنسيق وتنفيذ أعمال الرقابة.

يعتمد الإطار التنظيمي في الشؤون الصحية بالحرس الوطني في المملكة العربية السعودية على منظومة رقابية تقوم على مسارين رئيسيين متكاملين:

1. المسار التشغيلي: تمثله إدارة المخاطر، المعنية بتحديد المخاطر وتحليلها وتقييمها ومتابعة كفاءة الضوابط التنفيذية بهدف الحد من احتمالية وقوعها أو التخفيف من أثارها على الأداء المؤسسي، وذلك استناداً إلى السياسة التي تنص على "وجوب رفع تقارير دورية ربع سنوية حول حالة المخاطر وخطط معالجتها إلى اللجنة الدائمة للمخاطر" (OPP.TA.001, Section 5.1, 2025).

2. المسار الرقابي: تمثله إدارة المراجعة الداخلية، وهي وحدة مستقلة تتولى "مراقبة الامتثال لأحكام السياسة والإجراءات التشغيلية وفقاً لمنهجيتها المعتمدة" (OPP.TA.001, Section 6.2, 2025).

إلا أن الممارسة الواقعية تكشف عن فجوة في مواءمة الأدوار بين هذين المسارين، حيث لا تزال العلاقة بينهما تميل إلى الطابع الإداري الشكلي أكثر من كونها علاقة تشغيلية متبادلة. ويبرز ذلك في محدودية التنسيق وتبادل المعلومات، وضعف الربط بين سجل المخاطر المؤسسية وخطط المراجعة السنوية، مما يؤدي إلى تكرار الجهود وتضارب الأولويات. يُظهر هذا الواقع الحاجة الماسة إلى تطوير آليات مؤسسية واضحة للتكامل بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، تضمن التواصل المنتظم، والمشاركة الفعالة في تقييم المخاطر وتحديد أولويات المراجعة، بما يساهم في تعزيز فاعلية نظام الحوكمة وتحسين قدرة المنشآت الصحية على إدارة المخاطر بصورة استباقية ومنهجية وشاملة.

إذ تشير منظمة (ISO 2018) إلى أن أحد مبادئ إدارة المخاطر الفعالة يتمثل في "دمج إدارة المخاطر في جميع الهياكل التنظيمية والعمليات المؤسسية، بما في ذلك أنشطة المراجعة والرقابة الداخلية" (ISO 31000:2018, Clause 5). كما أوضح (COSO 2017) أن "التكامل بين إدارة المخاطر والأنشطة الرقابية الداخلية يُعدّ ركيزة أساسية لبناء ثقافة مؤسسية قادرة على التكيف وتحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة" (COSO ERM, 2017, p. 21) وتُعدّ هذه الفجوة واضحة في نقطتين جوهريتين:

1- ضعف مواءمة الخطط السنوية: غالباً ما تُعدّ خطة المراجعة الداخلية السنوية بالاستناد إلى تقييمات عامة للمخاطر، دون الرجوع المنهجي إلى سجل المخاطر المؤسسية الذي تُعدّه إدارة المخاطر. ويؤدي هذا الانفصال إلى ضعف في الربط بين التحليل الاستباقي للمخاطر والأنشطة الرقابية اللاحقة، مما يقلل من كفاءة استخدام الموارد الرقابية، ويجعل الرقابة ذات طابع تفاعلي أكثر من كونه استباقياً.

وقد أكدت دراسة (Abuazza, Mihret, , James, Best (2015) أن «الربط بين سجل المخاطر وخطط التدقيق يمثل أحد المؤشرات الرئيسة على نضج التكامل بين إدارة المخاطر والمراجعة الداخلية، إذ يُساهم في تحسين جودة المخرجات الرقابية وتسريع الاستجابة للمخاطر الجوهرية» (p. 14)

2- قصور في قنوات التواصل المؤسسي: تُعدّ محدودية التواصل بين الإدارتين من أبرز مظاهر ضعف التكامل، حيث لا توجد آليات فعالة ومنظمة لتبادل التقارير، وتحديثات المخاطر، ونتائج التقييمات الرقابية. ويؤدي هذا القصور إلى تأخر اكتشاف المخاطر الناشئة، وضعف قدرة المراجعة الداخلية على تقديم توصيات استباقية مبنية على بيانات حديثة.

ويؤكد المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (IIA, 2020) في نموذج الخطوط الثلاثة للحوكمة أن التكامل بين الخط الثاني والثالث "شرط أساسي لتحقيق الحوكمة المتوازنة، وأن الفصل المفرط بينهما يؤدي إلى فجوات في الرقابة وتكرار في المهام، مما يضعف القدرة المؤسسية على الاستجابة الفورية للمخاطر الناشئة" (p. 6)

من هذا المنطلق، يمكن القول إن الفجوة البحثية الأساسية تتمثل في أن العلاقة بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في المنشآت الصحية الحكومية السعودية - رغم وجودها تنظيميًا - لم تُدرس ميدانيًا بشكل تطبيقي يوضح مدى فاعلية هذا التكامل في الواقع العملي. فحتى الآن، لم تتناول أي دراسة محلية بالشكل الكافي كيفية مساهمة المراجعة الداخلية في تعزيز إدارة المخاطر المؤسسية داخل مؤسسة صحية حكومية بعينها مثل الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني. حيث إن معظم الدراسات المحلية السابقة تناولت المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر كلٌّ على حدة، دون تحليل منهجي لكيفية التكامل التشغيلي والتنسيقي بين الوظيفتين داخل المؤسسات الصحية الحكومية.

من هنا، تنطلق مشكلة الدراسة من التساؤل الرئيس التالي:

- ما دور المراجعة الداخلية في تعزيز إدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي بالمملكة العربية السعودية، وما مدى تحقق هذا الدور في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني؟

وتهدف الدراسة إلى سد هذه الفجوة البحثية من خلال تحليل العلاقة بين الإدارتين في بيئة عمل واقعية، وقياس مستوى التكامل المؤسسي والتشغيلي بينهما، واستكشاف مدى توافق الممارسة الفعلية مع المبادئ التي نصت عليها الأطر المرجعية الدولية، وهي:

- 1- الذي يربط إدارة المخاطر بالاستراتيجية والأداء - (COSO ERM (2017
- 2- الذي يضع مبادئ إدارة المخاطر المؤسسية ضمن إطار الحوكمة - ISO 31000:2018
- 3- الذي يوضح التكامل بين خطوط الدفاع الثلاثة - IIA Three Lines Model (2020

وذلك نظرًا لخصوصية القطاع الصحي الحكومي، الذي يشهد تنوعًا كبيرًا في المخاطر التشغيلية والسريية والتنظيمية، سواء على مستوى سير العمليات اليومية أو الجوانب الإدارية والتنظيمية. كما أن عملية اتخاذ القرار فيه تتسم بدرجة عالية من التعقيد، إضافة إلى تعدد الجهات الرقابية المرتبطة به، مما يزيد من حاجة هذا القطاع إلى تكامل فعال بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر.

أهمية الدراسة: تتضح أهمية الدراسة في النقاط التالية:

1. الأهمية العلمية:

تأتي أهمية هذه الدراسة من كونها تساهم في تطوير وتعزيز المعرفة العلمية في المملكة العربية السعودية والعالم العربي في مجالات الحوكمة المؤسسية وإدارة المخاطر والمراجعة الداخلية. إذ تسعى الدراسة إلى سد فجوة بحثية قائمة، حيث ركزت معظم الدراسات السابقة على تقييم فاعلية المراجعة الداخلية أو إدارة المخاطر كلٌّ على حدة، دون تحليل العلاقة التكاملية بينها في بيئة صحية حكومية. حيث إن تستند الدراسة إلى ثلاثة أطر ومعايير دولية معترف بها عالميًا، تمثل الركائز الأساسية لبناء أنظمة حوكمة وإدارة أخطار فعالة:

أ. ****إطار إدارة المخاطر المؤسسية**** الصادر عن لجنة (COSO ERM 2017)، والذي يهدف إلى تعزيز التكامل بين إدارة المخاطر والأداء المؤسسي، من خلال ربط تقييم المخاطر بالأهداف الاستراتيجية واتخاذ القرار.

ب. ****المعيار الدولي لإدارة المخاطر (ISO 31000:2018)**** الصادر عن المنظمة الدولية للتوحيد القياسي (ISO)، ويُعدّ من أهم المراجع العالمية في تحديد مبادئ وأسس إدارة المخاطر، حيث يركز على دمج عمليات إدارة المخاطر ضمن جميع مستويات المؤسسة لتعزيز الكفاءة واتخاذ القرار القائم على المخاطر.

ج. **نموذج الخطوط الثلاثة للحوكمة (The IIA's Three Lines Model, 2020) **، الصادر عن المعهد الدولي للمراجعين الداخليين، ويُعدّ الإطار المرجعي الرئيس لتحديد الأدوار والمسؤوليات بين الإدارة التنفيذية، وإدارة المخاطر والامتثال، والمراجعة الداخلية، بما يعزز التكامل بين خطوط الدفاع الثلاثة ويحقق الشفافية والمساءلة المؤسسية.

تمثل هذه الدراسة حالة تطبيقية متميزة في المملكة العربية السعودية، إذ تُركز على الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، وهي من أبرز الجهات الحكومية الرائدة في تبني سياسات متقدمة لإدارة المخاطر وتفعيل مبادئ الحوكمة المؤسسية. ومن ثم، فإن نتائج هذا البحث لا تُسهم فقط في تطوير المعرفة الأكاديمية، بل تُقدّم أيضًا مرجعًا علميًا وعمليًا يمكن لصنّاع القرار والباحثين الاستفادة منه في تعزيز التكامل المؤسسي بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر داخل مؤسسات القطاع الصحي الحكومي.

2. الأهمية التطبيقية:

تكتسب هذه الدراسة أهمية تطبيقية كبيرة نظرًا لكونها تقدم إطارًا عمليًا قابلاً للقياس لتحديد مدى نضج التكامل بين إدارة المخاطر والمراجعة الداخلية في المؤسسات الصحية الحكومية بالمملكة العربية السعودية، وهو جانب لم يُتناول بعمق في الدراسات المحلية السابقة. سيُقاس مستوى التكامل بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي من خلال مقارنة الممارسات القائمة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني مع متطلبات الأطر المرجعية الدولية الثلاثة.

يتم ذلك عبر مجموعة من المؤشرات الأساسية التي تُعد معيارًا للحكم على درجة النضج المؤسسي في التكامل بين الوظيفتين، وذلك على النحو الآتي:

- **مدى تحديد الجهات الصحية لدرجة تحمّل المخاطر: ** تُعرّف درجة تحمّل المخاطر بأنها الحدود الكمية والنوعية التي لا يجوز تجاوزها أثناء تحقيق الأهداف الاستراتيجية، وتمثل الأساس الذي تُبنى عليه سياسات الرقابة واتخاذ القرار. وقد أوضحت وزارة المالية الأسترالية (2020) أن "تحمّل المخاطر هو مستوى التباين أو الانحراف المقبول عن رغبة المؤسسة في المخاطر والذي يمكن السماح به لتحقيق هدف محدد أو لإدارة فئة معينة من المخاطر".

- **مستوى تقبّل المخاطر: ** يمثل تقبّل المخاطر مستوى المخاطر الذي تكون المؤسسة مستعدة لتحملّه لتحقيق أهدافها دون المساس باستدامتها أو كفاءتها. وقد عرّفت جمعية نظم المعلومات والتدقيق (ISACA 2022) هذا المفهوم بأنه: "تقبّل المخاطر هو مقدار المخاطر الذي تكون المؤسسة على استعداد لقبوله لتحقيق أهدافها الاستراتيجية".

- **مدى ربط خطة المراجعة الداخلية بسجل المخاطر المؤسسية: ** يُقاس هذا المؤشر بمدى استناد خطة المراجعة الداخلية السنوية على سجل المخاطر المؤسسية الذي تُعدّه إدارة المخاطر، بما يعكس التكامل بين الخط الثاني (المخاطر) والخط الثالث (المراجعة الداخلية). وقد أوضحت لجنة رعاية المنظمات (COSO 2017) أن: "دمج إدارة المخاطر مع الاستراتيجية والأداء يمكن المؤسسات من تحسين قدرتها على التنبؤ بالتغيرات والاستجابة لها بفاعلية".

- **درجة التنسيق المؤسسي بين إدارات المراجعة والمخاطر في معالجة الأحداث الجوهرية: ** يُقاس هذا المؤشر بمدى وجود قنوات تواصل فعّالة وآليات تصعيد مشتركة بين الإدارتين لمعالجة المخاطر الجوهرية. وقد أكّد المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (The IIA, 2020) أن: "التنسيق الفعّال بين إدارة المخاطر والمراجعة الداخلية يضمن تحديد المخاطر الجوهرية وتصعيدها ومعالجتها في الوقت المناسب".

- **درجة نشر ثقافة المخاطر وتبني الحوكمة المتكاملة: ** يُقاس هذا المؤشر بمدى دعم الإدارة العليا لتكامل الأدوار بين الإدارتين وتعزيز ثقافة الوعي بالمخاطر والشفافية التنظيمية. وقد نصّت استراتيجية وزارة الصحة السعودية (2023-2027) على أن: «تسعى وزارة الصحة إلى تعزيز ثقافة الحوكمة والشفافية لضمان جودة الخدمات الصحية وتحقيق الكفاءة في إدارة المخاطر».

من خلال هذه المؤشرات الخمسة، يمكن تطوير أداة تقييم تشخيصية تُستخدم لقياس درجة التكامل بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، وتحديد الفجوات في التطبيق العملي، بما يمكن صُنّاع القرار من تطوير أنظمة الحوكمة والرقابة في القطاع الصحي الحكومي وتعزيز قدرته على إدارة المخاطر بشكل استباقي ومستدام.

3. الأهمية المهنية:

تتمثل الأهمية المهنية في إسهام الدراسة في تطوير الممارسة المهنية للمراجعين الداخليين ومسؤولي المخاطر في القطاع الصحي الحكومي، من خلال توضيح كيفية تطبيق نموذج الخطوط الثلاثة — الإدارة التنفيذية (الخط الأول)، إدارة المخاطر والامتثال (الخط الثاني)، والمراجعة الداخلية (الخط الثالث) — في إطار واحد متكامل يهدف إلى حماية القيمة المؤسسية وضمان استدامة الأداء. وقد أشار المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (The IIA, 2020) إلى أن نجاح منظومات الحوكمة يعتمد على التعاون الوثيق بين هذه الخطوط، إذ جاء في تقريره: "تتطلب الحوكمة الفعالة التعاون والتواصل بين خطوط الدفاع الثلاثة لضمان إدارة المخاطر بكفاءة وتحقيق الأهداف المؤسسية".

يسهم هذا البحث مهنيًا في تحقيق ما يلي:

- رفع مستوى الجاهزية المؤسسية لمواجهة الأزمات والمخاطر التشغيلية والطبية من خلال دعم تطبيق إدارة المخاطر الاستباقية في القطاع الصحي، بما يتوافق مع ما أكدت عليه منظمة الصحة العالمية (WHO) بأن مرونة الأنظمة الصحية تعتمد على قدرتها على التنبؤ بالأزمات والتكيف معها مع الحفاظ على استمرارية الوظائف الأساسية.

- تحسين استمرارية الأعمال واستجابة المنظومة الصحية للطوارئ عبر تعزيز التكامل بين المراجعة الداخلية والمخاطر في بناء خطط استمرارية الأعمال. وقد أكدت المنظمة الدولية للمواصفات (ISO, 2019) أن: "يضمن نظام استمرارية الأعمال الفعّال استمرار العمليات الحيوية أثناء الانقطاعات أو الأزمات".

- تعزيز ثقافة المخاطر والمسؤولية المشتركة بين مختلف المستويات الإدارية، يُعدّ أحد الأسس الرئيسة للنضج المؤسسي. وقد أكدت دراسة (Gorzeń-Mitka 2018) أن بناء ثقافة فعّالة للمخاطر يُمكن المؤسسات من "تحسين قدرتها على تحديد المخاطر والاستجابة لها بشكل استباقي من خلال تعزيز السلوكيات التنظيمية الداعمة لإدارة المخاطر". كما نصّ معيار IIA رقم 2010 ضمن معايير الأداء أن خطة المراجعة الداخلية يجب أن تُبنى على تقييم موثّق للمخاطر، يتم تحديثه سنويًا على الأقل.

- المساهمة في تطوير الممارسات المهنية في القطاع الصحي السعودي من خلال تزويد الإدارات الرقابية بأداة تحليل وتقييم تساعد على قياس درجة التكامل بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، وتحديد الفجوات التي تحدّ من فاعليتها التشغيلية. وقد بينت دراسة Azzone, Arena (2009) أن فعالية المراجعة الداخلية، ولا سيما عندما ترتبط بإدارة المخاطر والحوكمة، تسهم في دعم عملية اتخاذ القرار وتقوية كفاءة نظم الرقابة في المؤسسة، مما ينعكس في تقليل الهدر والقصور الرقابي. ومن ثم، فإن المخرجات المتوقعة من هذه الدراسة لا تقتصر على الإضافة الأكاديمية، بل تمتد لتخدم الإدارات الرقابية والمهنية في القطاع الصحي، وتُسهم في بناء منظومة حوكمة أكثر نضجًا وتكاملاً واستدامة.

أهداف الدراسة:

الهدف العام

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل وقياس مدى تكامل العلاقة بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي في المملكة العربية السعودية، من خلال دراسة تطبيقية على الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، وذلك لتحديد مستوى النضج المؤسسي في تطبيق مبادئ الحوكمة وإدارة المخاطر والمراجعة الداخلية وفقاً للأطر الدولية المعتمدة:

2. إطار إدارة المخاطر المؤسسية (COSO ERM 2017)،
3. المعيار الدولي ISO 31000:2018،
4. ونموذج الخطوط الثلاثة للحوكمة (The IIA's Three Lines Model 2020)

الأهداف التفصيلية

1. تقييم مستوى نضج إدارة المخاطر المؤسسية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بهدف هذا الهدف إلى قياس مدى تطبيق مبادئ (COSO ERM 2017) التي تربط إدارة المخاطر بالأداء المؤسسي والاستراتيجية.
2. تحليل دور المراجعة الداخلية في مراقبة كفاءة نظام إدارة المخاطر .
يهدف إلى تحديد مدى استقلالية المراجعة الداخلية في تقديم التأكيدات والاستشارات المتعلقة بالمخاطر، وفقاً لمبادئ (IIA 2020) التي تعد المراجعة الداخلية "الخط الثالث للدفاع"
3. قياس مستوى التكامل بين خطة المراجعة الداخلية وسجل المخاطر المؤسسية .
يتحقق هذا الهدف من خلال دراسة مدى ارتباط خطط المراجعة السنوية بالمخاطر الجوهرية المحددة من إدارة المخاطر.
4. تحليل كفاءة قنوات التواصل المؤسسي وآليات التنسيق بين الإدارتين
يهدف هذا الهدف إلى قياس مدى فعالية تبادل المعلومات والتقارير بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، وأثرها على سرعة اكتشاف المخاطر الجوهرية.
5. تقييم وعي الإدارة العليا وثقافة المخاطر المؤسسية
يهدف إلى دراسة مدى دعم القيادة التنفيذية لثقافة المخاطر وتكامل الأدوار، بما يتماشى مع مبدأ (ISO 2018) الذي يؤكد على أهمية تعزيز ثقافة الحوكمة والشفافية.
كما أكدت وزارة الصحة السعودية (2023-2027) إلى أن تعزيز ثقافة الحوكمة والشفافية يُعد أحد الأسس الرئيسة لرفع جودة الخدمات الصحية وتحقيق كفاءة أعلى في إدارة الموارد، مؤكدةً على ضرورة تبني ممارسات رقابية أكثر فعالية داخل المنظومة الصحية.

تساؤلات الدراسة

انطلاقاً من مشكلة الدراسة والأهداف المحددة، يسعى هذا البحث إلى الإجابة عن مجموعة من الأسئلة الرئيسة والفرعية التي تعبر عن جوهر العلاقة بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي، وبوجه

خاص في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، وذلك بهدف تحليل مستوى التكامل بين الوظيفتين ومدى انعكاسه على فعالية نظام الحوكمة المؤسسية.

السؤال الرئيسي

ما دور المراجعة الداخلية في تعزيز إدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي بالمملكة العربية السعودية، وما مدى تحقق هذا الدور في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني؟

الأسئلة الفرعية

1. ما مدى وضوح العلاقة والصلاحيات بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني؟
2. ما مدى مشاركة المراجعة الداخلية في مراحل إدارة المخاطر (التعرف، التقييم، المعالجة، المراقبة) داخل الشؤون الصحية للحرس الوطني في المملكة العربية السعودية؟
3. إلى أي مدى يوجد تعاون وتنسيق فعلي بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في إعداد وتنفيذ خطط المراجعة السنوية؟

فروض الدراسة:

استنادًا إلى الإطار النظري والأدبيات السابقة ذات الصلة بإدارة المخاطر والمراجعة الداخلية، وبناءً على النماذج المرجعية الدولية في الحوكمة مثل:

COSO Enterprise Risk Management (2017)

ISO 31000:2018 – Risk Management Guidelines

The IIA's Three Lines Model (2020)

يفترض هذا البحث وجود علاقة تكاملية إيجابية بين فعالية المراجعة الداخلية ونجاح منظومة إدارة المخاطر المؤسسية في القطاع الصحي الحكومي. وتبعًا لذلك، تم صياغة الفرضيات التالية لاختبارها ميدانيًا وتحليلها إحصائيًا ونوعيًا:

الفرضية الأولى

توجد علاقة إيجابية بين وضوح الصلاحيات والمسؤوليات بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، ومستوى التكامل المؤسسي بينهما في المؤسسات الصحية الحكومية ترتكز هذه الفرضية على مبدأ أن إدارة المخاطر الفعالة لا يمكن أن تُطبَّق بمعزل عن نظام رقابي قوي ومستقل تمثله المراجعة الداخلية.

أسس الفرضية: كلما مارست المراجعة الداخلية مهامها بكفاءة من حيث تقييم المخاطر، واختبار الضوابط الرقابية، وتقديم التوصيات الاستباقية، زادت قدرة المؤسسة على التنبؤ بالمخاطر والتعامل معها بفعالية. من خلال تطوير استراتيجيات ملائمة وإجراءات لتخفيف من المخاطر المحدودة. ويؤكد (COSO 2017) أن: دمج إدارة المخاطر مع الاستراتيجية والأداء يمكن المؤسسات من تحسين قدرتها على التنبؤ بالتغيرات والاستجابة لها بفعالية." وبذلك، فإن اختبار هذه الفرضية يهدف إلى تحديد ما إذا كان أداء المراجعة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني مرتبطًا إحصائيًا بفعالية نظام إدارة المخاطر من حيث التخطيط، والوقاية، والاستجابة، والمتابعة.

الفرضية الثانية

تؤثر استقلالية المراجعة الداخلية تأثيرًا مباشرًا وإيجابيًا في قدرتها على دعم إدارة المخاطر المؤسسية. تستند هذه الفرضية إلى معايير المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (IIA)، حيث تعتبر الاستقلالية والموضوعية شرطين أساسيين لتمكين المراجعة الداخلية من أداء دورها بفعالية وحياد.

أسس الفرضية: كلما كانت المراجعة الداخلية مستقلة تنظيميًا عن الإدارة التنفيذية، زادت قدرتها على تقييم أنشطة إدارة المخاطر بموضوعية وتقديم توصيات رقابية ذات قيمة مضافة. والتي تمكن المؤسسة من تحسين ضوابطها وعملياتها وتقليل المخاطر ويؤكد (The IIA 2020) في نموذج الخطوط الثلاثة أن: الاستقلالية والموضوعية تمكّنان المراجعة الداخلية من تقديم تأكيدات واستشارات تعزز من فعالية الحوكمة وإدارة المخاطر". كما تشير (ISO 31000 2018) إلى أن الحوكمة الفعالة تتطلب هيكلًا تنظيميًا يضمن المساءلة والشفافية في تحديد ومعالجة المخاطر.

وتهدف الفرضية إلى اختبار ما إذا كانت درجة استقلال المراجعة الداخلية في الشؤون الصحية بالحرس الوطني تؤثر فعلاً في قدرتها على رصد المخاطر الجوهرية، وتقييم كفاءة معالجتها، والمساهمة في تطوير ثقافة مؤسسية قائمة على المخاطر.

الفرضية الثالثة

يسهم التنسيق المؤسسي المنتظم بين إدارات المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في رفع مستوى النضج المؤسسي لإدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي تتناول هذه الفرضية أثر التعاون والتكامل بين الإدارتين في تطوير مستوى النضج المؤسسي لإدارة المخاطر. فالتكامل لا يتحقق بمجرد وجود هياكل تنظيمية منفصلة، بل من خلال تبادل منتظم للمعلومات، ومواءمة خطط التدقيق مع سجل المخاطر المؤسسية ومناقشة نتائج التقييم في لجان مشتركة ويشير (The IIA 2020) إلى أن: "التكامل والتواصل المنتظم بين الخط الثاني (إدارة المخاطر) والخط الثالث (المراجعة الداخلية) يُعدّان من ركائز الحوكمة الفعالة".

الدراسات السابقة:

1-دراسة كل من (Keclíková & Břízová (2011)

هدف الدراسة تحليل العلاقة بين إدارة المخاطر والمراجعة الداخلية في المستشفيات العامة، وبيان دور التعاون بين الإدارتين في تحسين جودة الخدمات الصحية وتقليل الأخطاء التشغيلية حيث استخدم الباحثان منهج وصفي تحليلي. اعتمدت الدراسة على تحليل وثائقي + خبرة ميدانية في أحد أكبر المستشفيات، مع استبانة على موظفين في المستشفى، الاستبانة طُبّق على موظفين في مستشفى كبير (47 موظفًا في الدراسة التي أحالت لها دراسات لاحقة) لقياس نظرهم لدور التدقيق في إدارة المخاطر. ، اهم النتائج وجود علاقة تكاملية إيجابية بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في تحسين كفاءة الخدمات الصحية. ضعف التواصل المؤسسي بين الإدارتين يؤدي إلى تكرار الجهود أوصت الدراسة بدمج خطط التدقيق مع خرائط المخاطر المؤسسية.

2-(Badara & Saidin (2012)

هدف الدراسة تحليل العلاقة بين ممارسات إدارة المخاطر وفعالية المراجعة الداخلية على مستوى الحكومات المحلية واستخدم الباحثان منهج وصفي تحليلي من خلال تحليل دراسات وتجارب واقعية للحكومات المحلية في نيجيريا حيث

اهم النتائج وجود علاقة تكاملية قوية بين إدارة المخاطر وفعالية المراجعة الداخلية. ضعف نظم المخاطر يؤدي إلى تراجع جودة عمل المراجعة. توصي الدراسة بدمج إطار ERM مع خطط التدقيق.

3-دراسة غريب جبر غنام (2013)

هدف الدراسة تفعيل دور المراجعة الداخلية على أساس الخطر باستخدام نموذج تحليل آثار الإخفاق (FMEA) لتحديد نقاط الضعف في العمليات، ومنع الأخطاء قبل وقوعها، في بيئة منظمات الأعمال المصرية استخدم الباحث دراسة ميدانية وأهم النتائج تقديم إطار مقترح لتفعيل المراجعة الداخلية على أساس المخاطر حددت الدراسة نحو 11 عنصراً رئيسياً لتفعيل الدور الجديد للمراجعة الداخلية (مثل: تسهيل أنشطة تحديد وفحص الأخطار، وضع خطة استراتيجية لنموذج FMEA، ربط المخاطر بكل عملية مراجعة، توفير الدعم الإداري والفني لفرق FMEA).

4- أجري كل من (Alzeban & Gwilliam (2014)

دراسة بهدف التعرف على العوامل التي تؤثر في فاعلية المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي السعودي، مثل دعم الإدارة العليا، والاستقلالية، وكفاءة المراجعين، ووضوح النطاق، ودراسة مدى تأثير هذه العوامل في تحسين أداء المراجعة الداخلية في الجهات الحكومية السعودية حيث استخدم الباحثان منهج وصفي مسحي من خلال استبانة ميدانية ووزعها على 79 جهة حكومية سعودية، وجمعت البيانات من 203 مديرين و239 مراجعاً داخلياً. تم تحليل البيانات باستخدام أسلوب الانحدار المتعدد لاختبار أثر العوامل المختلفة على فاعلية المراجعة. وأهم النتائج دعم الإدارة العليا كان العامل الأقوى تأثيراً في فاعلية المراجعة الداخلية. استقلالية المراجعة الداخلية ورفع التقارير للإدارة العليا يعززان الفاعلية. كفاءة وخبرة المراجعين لها أثر إيجابي واضح. وضوح الأهداف وخطة المراجعة يرفعان من مستوى الصورة المؤسسية للمراجعة، وضوح الأهداف وخطة المراجعة يرفعان من مستوى الصورة المؤسسية للمراجعة حجم المراجعة لا يرتبط بالضرورة بدرجة الفاعلية.

5-دراسة راضي، محمد سامي (2014)

مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة – جامعة طنطا (مصر). هدف الدراسة اقتراح إطار لتفعيل دور المراجعة الداخلية على أساس الخطر بحيث يواكب مهام الإدارة الشاملة للمخاطر في المنشأة، استخدم الباحث دراسة ميدانية ويسهم في تحديد وتقييم المخاطر وتنفيذ الاستجابات المناسبة لها وأهم النتائج. إبراز التحول من المراجعة التقليدية (مبنية على الرقابة والالتزام) إلى المراجعة على أساس المخاطر تحديد مهام جديدة للمراجعة الداخلية: تقييم عمليات إدارة المخاطر، استخدام تقديرات الخطر في تخطيط المراجعة، التأكد من تحديد مستوى المخاطر المقبول، والمتابعة الدورية للمخاطر.

6-دراسة كل من، (Abuazza, Mihret, James Best (2015)

دراسة بهدف تحليل نطاق عمل المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة بدولة نامية، وتحديد مدى مساهمة المراجعة الداخلية في دعم إجراءات الحوكمة وتحسين الأنشطة الرقابية، مع الإشارة إلى الجوانب التي تحد من قدرة المراجعة الداخلية على لعب دور فعال في منظومة إدارة المخاطر المؤسسية. اعتمد الباحثون في دراستهم على منهج نوعي استكشافي، وذلك من خلال مقابلات شبه مهيكلية مع مجموعة من أصحاب المصلحة في المؤسسات العامة من بينهم: الرؤساء التنفيذيون، مدراء إدارات المراجعة الداخلية، مدراء الشؤون المالية والإدارية، إضافة إلى المراجعين الخارجيين. كما تم تحليل وثائقي لمجموعة من السجلات والتقارير الداخلية بهدف تدعيم نتائج المقابلات أظهرت النتائج أن نطاق عمل المراجعة الداخلية محدود وضيق ولا يرقى إلى مستوى "الخدمة ذات القيمة المضافة" في المؤسسات العامة.

7-دراسة الطيب، الصادق محمد سالم (2016)

مجلة جامعة البحر الأحمر للعلوم الإنسانية- السودان تهدف الدراسة بيان دور جودة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر في المؤسسات الحكومية العاملة بولاية البحر الأحمر استخدم الباحث مناهج استنباطي، استقرائي، تاريخي، ووصف تحليلي، مع تطبيق ميداني على مؤسسات حكومية. واهم النتائج نوعية خدمات المراجعة الداخلية تساعد إدارة المخاطر على تحقيق أهدافها. تلبية احتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية (الإدارة، أصحاب المصلحة) تعزز فاعلية إدارة المخاطر. جودة خدمات المراجعة الداخلية لها دور فعّال في إدارة المخاطر في المؤسسات الحكومي.

8-دراسة السجيني، حافظ، از اغير(2016)

مجلة جامعة الزاوية للعلوم الإنسانية والاجتماعية تهدف الدراسة دور المراجعة الداخلية في تقييم إدارة المخاطر في الوحدات الحكومية العراقية، وتحديد متطلبات تفعيل هذا الدور في بيئة العمل العام واستخدم الباحثون منهج وصفي تحليلي يعتمد على الدراسة الميدانية استبانة موجه إلى مديري المراجعة الداخلية، ومديري المخاطر، وأعضاء الإدارة العليا في عدد من الوحدات الحكومية أهم النتائج هناك علاقة طردية بين فاعلية المراجعة الداخلية وجودة إدارة المخاطر. ضعف الاستقلالية التنظيمية للمراجعة الداخلية يعد من أهم معوقات فاعلية إدارة المخاطر. أوصت الدراسة بضرورة تعزيز دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء والالتزام بالقوانين والتعليم.

9-دراسة بوقرة عز الدين (2017)

رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف – المسيلة (الجزائر)هدف الدراسة: إبراز العلاقة بين المراجعة الداخلية كوظيفة وإدارة المخاطر كنظام، وقياس مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر، من خلال حالة مؤسسة صناعية (الحضنة للليب). استخدم الباحث منهج تحليل معلومات نظام المراجعة الداخلية ونظام المعلومات بالمؤسسة واهم النتائج كلما زادت موثوقية المعلومات التي توفرها المراجعة الداخلية، زاد فهم وإدراك المخاطر التي تواجه المؤسسة، مما يمكن إدارة المخاطر من أداء دورها في التصدي لتلك المخاطر.

10-دراسة السهيبي ، والسديري (2020)

هذه الدراسة التعرف على دور المراجعة الداخلية في تقييم فاعلية عمليات إدارة المخاطر والمساهمة في تحسينها في قطاع التأمين السعودي وهدف هذه الدراسة بيان العوامل المؤثرة في قيام المراجع الداخلي بدوره في تقييم عمليات إدارة المخاطر وتحسينها في شركات التأمين السعودية، وذلك من خلال استخدام منهج وصفي تحليلي استبانة وُجّهت إلى عينة عشوائية من موظفي الإدارة العليا وإدارة المخاطر والمراجعة الداخلية وأعضاء لجان المراجعة. وأظهرت النتائج أن استقلالية المراجعة الداخلية، وتوافر المقومات العلمية والعملية للمراجعين، ووجود لجنة مراجعة فعّالة تُعد من أهم العوامل التي تعزّز فاعلية دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، في حين أن ضعف قنوات الاتصال بين المراجعين الداخليين والإدارة العليا يقلّل من كفاءة هذا الدور، وأوصت الدراسة بدمج مخرجات تقارير المراجعة مع تقييمات المخاطر في إطار واحد متكامل.

11-دراسة Tamimi(2021)

هدف الدراسة استكشاف دور المراجعة الداخلية في دعم إدارة المخاطر من وجهة نظر مديري المخاطر في القطاع المصرفي الفلسطيني، وتحديد المجالات التي يمكن أن يعزز فيها التعاون بين الإدارتين حيث استخدم الباحث منهج نوعي باستخدام مقابلات مع مديري المخاطر في عدد من البنوك واهم النتائج مدراء المخاطر يرون أن المراجعة

الداخلية شريك مهم في تحديد وتقييم المخاطر. ضعف التواصل المؤسسي بين الإدارتين يمثل عائقاً رئيسياً. أوصت الدراسة بتفعيل قنوات التعاون وتحسين جودة المعلومات المتبادلة.

Ardianingsih, Setiawan, Payamta, Widarjo& Langelo (2024)-12

دراسة تهدف إلى تحليل العوامل المؤثرة في فعالية المراجعة الداخلية المعتمدة على المخاطر وذلك من خلال قياس أثر الاستقلالية، والكفاءة المهنية، ودعم الإدارة العليا، ومستوى إدارة المخاطر المؤسسية على نجاح تطبيق التدقيق القائم على المخاطر في المؤسسات العامة اعتمد الباحثون منهجاً كمياً باستخدام استبانة ميدانية وُزعت على موظفي مؤسسة الضمان الاجتماعي في مقاطعة جاوة الوسطى في إندونيسيا، وبلغ حجم العينة (150 مفردة تقريباً). تم تحليل البيانات باستخدام الانحدار المتعدد لاختبار تأثير المتغيرات المستقلة على فعالية المراجعة الداخلية وأهم النتائج أظهرت الدراسة أن الاستقلالية ودعم الإدارة العليا من أهم العوامل المؤثرة في فعالية التدقيق القائم على المخاطر. تبين أن الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين ترتبط ارتباطاً إيجابياً أشارت النتائج إلى أن مستوى نضج إدارة المخاطر المؤسسية ERM يعزز جودة تطبيق المراجعة الداخلية المعتمدة على المخاطر. أوصت الدراسة بضرورة تطوير برامج تدريبية متخصصة ورفع درجة التنسيق بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر.

Budiandru (2024)-13

تحليل تأثير فعالية المراجعة الداخلية وممارسات إدارة المخاطر والثقافة التنظيمية على الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسات. استخدم الباحث منهجاً تحليلياً وصفيّاً قائمة على النماذج النظرية ودراسات الحالة. وقد أجريت الدراسة في عدد من المؤسسات الإندونيسية ضمن قطاع الأعمال والخدمات وأهم نتائج الدراسة ممارسات إدارة المخاطر تؤثر إيجابياً في رفع أداء المؤسسات. فعالية المراجعة الداخلية ترتبط مباشرة بجودة نظام الرقابة. الثقافة التنظيمية تدعم العلاقة بين التدقيق وإدارة المخاطر.

المنطلقات النظرية للدراسة:

تقوم الدراسة على ثلاث مسارات نظرية رئيسة تدعم فهم العلاقة بين وظيفة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر داخل المؤسسات، وهي:

1. نظرية الحوكمة المؤسسية (Corporate Governance Theory)

تفترض هذه النظرية أن هناك هيكلًا مؤسسيًا يحدد العلاقات بين أصحاب المصلحة (القيادة التنفيذية، مجلس الإدارة، لجان الرقابة) ووظائف الرقابة مثل المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر. تفيد في تفسير لماذا تُعدّ المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر مكونات أساسية في منظومة الحوكمة الفعّالة، وكيف أن تكاملها يعزز الشفافية والمساءلة والحوكمة الرشيدة. وقد أشار المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (The IIA, 2020) عبر نموذج "الخطوط الثلاثة" إلى أن الحوكمة الفعّالة تتطلب تعاونًا وتواصلًا مستمرًا بين الخطوط الثلاثة:

الخط الأول (الإدارة التنفيذية) والخط الثاني (إدارة المخاطر والامتثال) والخط الثالث (المراجعة الداخلية)

2. نظرية إدارة المخاطر المؤسسية (Enterprise Risk Management Theory – ERM)

تنطلق هذه النظرية من أن المؤسسات تعمل في بيئات متغيرة ومعقدة تتطلب نهجًا منظمًا لتحديد المخاطر، وتحليلها، وتقييمها، ومعالجتها، ومراقبتها لضمان تحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة واستدامة. وتستند الدراسة في هذا الجانب إلى الأطر العالمية المعروفة.

: COSO ERM (2017)

الذي أوضح أن "دمج إدارة المخاطر مع الاستراتيجية والأداء يمكن المؤسسات من تحسين قدرتها على التنبؤ بالتغيرات والاستجابة لها بفعالية.

:ISO 31000:2018"

الذي يوضح أن إدارة المخاطر "يجب أن تكون جزءًا من منظومة الحوكمة والإدارة العامة للمؤسسة"، لضمان اتخاذ قرارات مستنيرة وتحقيق قيمة مستدامة

3. نظرية المراجعة الداخلية (Consulting Framework & Internal Audit Theory / Assurance)

تفترض هذه النظرية أن المراجعة الداخلية لا تُعد مجرد وظيفة تقليدية لفحص الالتزام والضوابط، بل هي نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات واستشارات تهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة. وتساعد هذه النظرية على تفسير دور المراجعة الداخلية في دعم نظام إدارة المخاطر، سواء من خلال تقييم كفاءة الضوابط الرقابية، أو من خلال تقديم توصيات استشارية تعزز فعالية الأنظمة وتحد من المخاطر التشغيلية.

تشكل المنطلقات الثلاثة السابقة الأساس النظري الذي استندت إليه في بناء وتحليل هذه الدراسة.

فقد انطلقت من نظرية الحوكمة المؤسسية التي تُفسر أهمية وجود علاقة تكاملية ومنسقة بين الإدارات المختلفة داخل المنظمة، بما في ذلك إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، لضمان تحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة وشفافية.

كما اعتمدت على نظرية إدارة المخاطر المؤسسية (ERM) التي تؤكد ضرورة وجود نظام متكامل لتحديد المخاطر وتحليلها وتقييمها ومعالجتها ضمن إطار استراتيجي موحد يربط بين الأداء والمخاطر. وتُعد هذه النظرية محورًا أساسيًا لفهم كيف يمكن لإدارة المخاطر أن تُساهم في تعزيز فاعلية الحوكمة وتوجيه القرارات داخل المؤسسات الصحية الحكومية. أما نظرية المراجعة الداخلية فقد استندت إليها لتوضيح الكيفية التي يمكن أن تُساهم بها المراجعة في دعم نظام إدارة المخاطر، من خلال تقديم التأكيدات والاستشارات المستقلة، وتقييم كفاءة الضوابط الرقابية، والتأكد من التزام المؤسسة بسياسات إدارة المخاطر.

ومن خلال هذا التكامل بين النظريات الثلاث، يتحقق مفهوم الحوكمة الرشيدة التي تسعى لخلق قيمة مؤسسية مستدامة وتعزيز فعالية الأداء المؤسسي في القطاع الصحي الحكومي.

المنهجية وطرق البحث:

نظرًا لطبيعة هذه الدراسة التي تهدف إلى تحليل وقياس مستوى التكامل بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في القطاع الصحي الحكومي بالمملكة العربية السعودية، وتحديد مدى مساهمة المراجعة الداخلية في دعم عمليات إدارة

المخاطر في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بالمملكة العربية السعودية، فقد استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي بوصفه الأنسب لتحقيق أهداف الدراسة.

يركّز هذا المنهج على وصف الواقع الحالي وتحليله بدقة بهدف تكوين فهم علمي واضح وشامل للظاهرة موضوع الدراسة، وتوضيح العلاقة بين متغيراتها المختلفة، بالاعتماد على المراجع النظرية والبيانات الميدانية. كما يتيح هذا المنهج دراسة الواقع كما هو قائم فعليًا داخل بيئة العمل، وتحليله لفهم طبيعة العلاقة بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، ومدى التنسيق والتكامل بينهما في تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية داخل الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بالمملكة العربية السعودية.

ويُعدّ هذا المنهج الأنسب لطبيعة الدراسة، لأنها تجمع بين الجانب التنظيمي المتمثل في السياسات والأطر النظرية، والجانب التطبيقي المتمثل في الممارسات والإجراءات الواقعية داخل المؤسسات الصحية الحكومية. ومن خلاله، نسعى إلى وصف وتحليل مستوى التكامل المؤسسي بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، وتحديد مدى فاعلية المراجعة الداخلية في دعم مراحل إدارة المخاطر الأربع، وهي: تحديد المخاطر، تقييمها، معالجتها، ومتابعتها.

مصادر البيانات

استندت هذه الدراسة على المصادر التالية في جمع البيانات والمعلومات:

المصادر الثانوية: البيانات المستقاة من الأدبيات والمراجع النظرية ذات الصلة بموضوع الدراسة من خلال الرجوع إلى الدراسات الأكاديمية والبحوث السابقة العربية والأجنبية التي تناولت العلاقة بين إدارة المخاطر والمراجعة الداخلية، الأطر والمعايير الدولية في إدارة المخاطر والحوكمة والمراجعة الداخلية، السياسات واللوائح التنظيمية المعتمدة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بالمملكة العربية السعودية.

المصادر الأولية: البيانات التي جُمعت مباشرة من بيئة الدراسة الميدانية بهدف تحليل الواقع العملي لتكامل المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بالمملكة العربية السعودية وتشمل: جمع البيانات الميدانية من خلال استبانات تُوزّع على الموظفين العاملين في إدارات المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، بهدف معرفة آرائهم حول العلاقة بين الإدارتين ومستوى التعاون بينهما الوثائق والتقارير الرسمية الصادرة عن إدارات المراجعة والمخاطر واللجان العليا ذات العلاقة.

أدوات الدراسة:

تم إعداد أداة الدراسة بما يتناسب مع أهداف البحث ومتغيراته، وذلك بعد الاطلاع على الأدبيات والدراسات السابقة المحلية والعالمية ذات الصلة بموضوع التكامل بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر حيث تمثلت أداة الدراسة في استبانة إلكترونية تم إعدادها وتصميمها خصيصًا لجمع البيانات من العاملين في إدارات المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، حيث تكونت من قسمين رئيسيين:

القسم الأول: الجزء الخاص بالبيانات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة في المملكة العربية السعودية، ويتضمن متغيرات مثل: النوع الاجتماعي، الوظيفة الحالية، عدد سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، القسم أو الإدارة، المنطقة الإدارية.

القسم الثاني: الجزء الخاص بمحاور الدراسة الأساسية، حيث اشتمل على مجموعة من الفقرات التي تقيس متغيرات الدراسة.

حدود الدراسة:

1-حدود موضوعية: تتناول هذه الدراسة العلاقة التكاملية بين إدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، من خلال تحليل دور المراجعة الداخلية في دعم مراحل إدارة المخاطر (التعريف، التقييم، المعالجة، المراقبة) ، وقياس مستوى التنسيق والتكامل المؤسسي بين الإدارتين في تطبيق مبادئ الحوكمة وفق نموذج الخطوط الثلاثة للحوكمة (The IIA's Three Lines Model, 2020).

حيث ركز اهتمام الدراسة على المخاطر الإدارية والمالية والتشغيلية داخل المؤسسات الصحية الحكومية.

2-حدود مكانية: تقتصر الدراسة على الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني (NGHA) في المملكة العربية السعودية.

3-حدود زمانية: تغطي الدراسة الفترة الزمنية من عام 2024م حتى عام 2025م، وهي المرحلة التي شهدت تطبيقاً فعلياً للأطر الدولية للحوكمة وإدارة المخاطر المؤسسية ضمن برامج التحول الوطني ورؤية المملكة 2030.

4-حدود بشرية: تستهدف الدراسة العاملين في إدارات المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر داخل الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بالمملكة العربية السعودية.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية

1-أبو القاسم، بوقرة عز الدين. (2017).

مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر

<https://repository.univ-msila.dz/items/b8e4901d-04fe-48a3-a1a7-917fa6e2999f>

2-الطيب، الصادق محمد سالم. (2016).

جودة المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل إدارة المخاطر

<https://search.mandumah.com/Record/962369>

3-السجيني، حافظ، أزاغير. (2016).

دور المراجعة الداخلية في تقييم إدارة المخاطر في الوحدات الحكومية

https://zcom.journals.ekb.eg/article_130067.html

4-السديري، السهيبي. (2020).

دور المراجعة الداخلية في تقييم فاعلية عمليات إدارة المخاطر في قطاع التأمين السعودي.

<https://search.emarefa.net/detail/BIM-1316916>

5-السياسة الداخلية – الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني

سياسة إدارة المخاطر المؤسسية بالشؤون الصحية (OPP.TA.001)، إصدار فبراير 2025 وثيقة داخلية

6-راضي، محمد سامي. (2014).

إطار لتفعيل دور المراجعة الداخلية على أساس الخطر
مجلة التجارة والتمويل – جامعة طنطا.

https://caf.journals.ekb.eg/article_130176.html

7-غريب جبر غنّام. (2013).

تفعيل دور المراجعة الداخلية على أساس الخطر دراسة ميدانية.
مجلة التجارة والتمويل – جامعة طنطا.

<https://search.mandumah.com/Record/650436>

8-وزارة الصحة السعودية. (2023–2027).

الخطة الاستراتيجية لوزارة الصحة.

<https://www.moh.gov.sa/Ministry/About/Strategy-Policies-SLA/Documents/ministry-health-Strategy-2023-2027.pdf>

9-الجمعية الدولية للمراجعين الداخليين – IIA (الإصدار العربي). (2020).

قاموس المصطلحات المعتمد للمراجعة الداخلية.

<https://www.theiia.org/globalassets/documents/certifications/the-ii-a-official-glossary/official-ii-a-glossary-arabic.pdf>

ثانيًا: المراجع الإنجليزية

1-Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014).

Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector.

Journal of International Accounting, Auditing and Taxat

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1061951814000214>

2-Arena, M., & Azzone, G. (2009).

Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness.

<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1099-1123.2008.00392.x>

3-Australian Department of Finance. (2020).

Understanding risk appetite and tolerance.

https://www.finance.gov.au/sites/default/files/2020-03/Comcover%20Information%20Sheet%20-%20Understanding%20Risk%20Appetite.pdf?utm_source=chatgpt.com

4-Badara, M., & Saidin, S. (2012).

The relationship between risk management and internal audit effectiveness at local government level.

<https://www.researchgate.net/publication/338880392>

5-Best, P., Abuazza, W., Mihret, D., & James, K. (2015).

The perceived scope of internal audit function in public enterprises.

Managerial Auditing Journal.

<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/MAJ-10-2014-1109/full/html>

6-Budiandru. (2024).

The impact of internal audit effectiveness, risk management practices and organizational culture on financial performance.

<https://www.researchgate.net/publication/382626098>

7-Committee of Sponsoring Organizations (COSO). (2017).

Enterprise Risk Management — Integrating Strategy and Performance.

<https://static.poder360.com.br/2023/09/Diretriz-Enterprise-Risk-Management-Coso-2017.pdf>

8-Gorzeń-Mitka, I. (2018).

Leading markers of risk culture in organizations.

<https://pdfs.semanticscholar.org/cf72/6728e3d3435407684f432fa7fe4490d8b8e6.pdf>

9-International Organization for Standardization. (2018).

ISO 31000:2018 – Risk Management Guidelines.

<https://www.iso.org/standard/65694.html>

10-International Organization for Standardization. (2019).

ISO 22301:2019 – Business continuity management systems – Requirements.

<https://www.iso.org/standard/75106.html>

11-ISACA. (2022).

Risk appetite vs risk tolerance: What is the difference?

<https://www.isaca.org/resources/news-and-trends/isaca-now-blog/2022/risk-appetite-vs-risk-tolerance-what-is-the-difference>

12-Keclíková, Z., & Břízová, E. (2011).

Risk management and internal audit in integrated process management of hospitals.

https://www.ekonomie-management.cz/download/1346067034_21ca/2011_04_keclikova_bris.pdf

13-Tamimi, I. (2021).

Internal audit and risk management in Palestinian banking sector.

<https://www.uowojournals.org/aabfj/article/1184/galley/1178/download/>

14-World Health Organization (WHO). (2021).

Building health systems resilience.

<https://apps.who.int/iris/handle/10665/350883>

15-Ardianingsih, E., Setiawan, M., Payamta, Widarjo, W., & Langelo, F. (2024).

Factors influencing risk-based internal audit effectiveness.

<https://virtusinterpress.org/IMG/pdf/rgcv14i3p4.pdf>