



توسيط الموارد الاستراتيجية في العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية: الدور المعدّل لاستراتيجية تقييم الأداء في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية

محمد الصديق العطايا إبراهيم¹ خالد عبد المجيد محمود محمد² أنس عبد الرحيم ساتي عبد الرحيم³ محمود عبد المعطي
هاشم عبد الحميد⁴

1 جامعة السودان التقانيه

المؤلف: Alataya78@gmail.com

2 باحث، عضو منتسب الجمعية السعودية للحكومة، المملكة العربية السعودية

3 باحث مستقل -مدير شركة جاسكو للغاز –السودان دنقلا

4 أستاذ إدارة الأعمال المشارك بجامعة أفريقيا الفرنسية العربية (مالي)

تاريخ القبول: 2026/4/5

تاريخ الاستلام: 2026/2/3

المستخلص:

هدفت الدراسة لبيان الدور الوسيط للموارد الاستراتيجية في العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية، فضلاً عن الدور المعدّل لاستراتيجية تقييم الأداء في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية، حيث تمحورت مشكلة الدراسة في تدني مستوى تحقيق الأهداف الاستراتيجية في الديوان وذلك لإهمال تطبيق الرقابة الاستراتيجية وتوظيف الموارد الاستراتيجية، حيث تم وضع ثلاثة فرضيات وتصميم استبانة، وبعد جمع وتحليل البيانات من المبحوثين، توصلت الدراسة إلى وجود علاقة دالة إحصائية بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية بمعامل تأثير (1.303)، وتتوسط الموارد الاستراتيجية جزئياً العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية بتأثير غير مباشر (0.308)، وتُعَدّل الموارد الاستراتيجية العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية بقيمة تغير في معامل التحديد (0.031)، وأوصت الدراسة بضرورة توعية القيادة والعاملين بأهمية حقول الإدارة الاستراتيجية.

الكلمات المفتاحية: الموارد الاستراتيجية؛ الرقابة الاستراتيجية؛ الأهداف الاستراتيجية؛ استراتيجية تقييم الأداء؛ ديوان الضرائب بالولاية الشمالية.

Mediating Strategic Resources in the Relationship between Strategic Control and Achieving Strategic Goals: The Modifying Role of Performance Appraisal Strategy at The Taxes Bureau in The Northern State

Abstract:

The study aims to investigate the mediating role of strategic resources in the relationship between strategic control and achieving strategic goals. In addition to the modifying role of performance appraisal strategy at The Taxes Bureau in The Northern State. The problem of the study focuses on decrease of achieving strategic goals level in the bureau because of unawareness of implementing strategic control and using strategic resources in the bureau. Three hypotheses were developed and a questionnaire was designed. After data collection and analysis from the respondents, the study reached up to a significant relationship between strategic resources & achieving strategic goals with an impact coefficient of (1.303), strategic resources partial mediating the relationship between strategic control & achieving strategic goals with an indirect effect of (0.308), and performance appraisal strategy modifying the relationship between strategic control and achieving strategic goals with a change in the determination coefficients of (0.031). The study recommended there is a need to increase leadership & employees awareness in the importance of strategic management fields.

Keywords: *Strategic Resources; Strategic Control; Strategic Goals; The Performance Appraisal Strategy; The Taxes Bureau in The Northern State.*

مقدمة:

نظراً لأن ديوان الضرائب له دور مهم في تنمية اقتصاد الولاية الشمالية لما يقدمه من خدمات ضريبية، وبما أن بيئة العمل الواجب توافرها يجب أن تتضمن جميع العوامل التي يؤدي التغير في خصائصها إلى التأثير على تحقيق الأهداف الاستراتيجية ومخرجات الديوان، إذ أن العنصر البشري أحد العناصر التي يؤدي التغير في خصائصه وقدراته ومهاراته وثقافته وكفاءته أدائه إلى التأثير على الأداء الاستراتيجي، وأهم ما يؤثر في قدرة الديوان على تحقيق أهدافه الاستراتيجية، هو تطبيق الرقابة الاستراتيجية (الرقابة على الجودة، الرقابة على الوقت، موازنة البرامج والأداء، وتقارير المراجعة الداخلية)، والتوظيف الأمثل للموارد الاستراتيجية (البشرية، المالية، المعرفية، التكنولوجية، والوقت).

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من جانبين:

1. الأهمية العلمية: تساهم الدراسة في سد فجوة بحثية لم تتطرق لها الدراسات السابقة - على حد علم الباحثون - وذلك من خلال التعرض للعلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية في ظل تسيط الموارد الاستراتيجية وتعديل استراتيجية تقييم أداء العاملين، وهي قضية لم تتعرض لها الدراسات السابقة بكامل أبعادها كما تعرضت له هذه الدراسة، فضلاً عن أن الدراسة تساهم من الناحية العلمية في توفير مرجعية علمية حول علاقات المتغيرات المبحوثة لتسهم في دعم المكتبة المرئية وتعين الباحثين على تطوير المعرفة في هذا المجال.

2. الأهمية العملية: تتمثل الأهمية العملية لهذه الدراسة في أنها توفر بيانات ومعلومات لمؤخذي القرار في إدارات الديوان تعينهم على ترشيد قراراتهم، فضلاً عن أن الدراسة تسلط الضوء على أهمية الرقابة الاستراتيجية في حل مشاكل تدني مستوى تحقيق الأهداف الاستراتيجية وتوظيف الموارد الاستراتيجية وتعزز أهمية استراتيجية تقييم أداء العاملين في الديوان.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- أ. التعرف على الدور الوسيط للموارد الاستراتيجية والمُعَدِّل لاستراتيجية تقييم الأداء لعلاقة الرقابة الاستراتيجية بتحقيق الأهداف الاستراتيجية في الديوان.
- ب. تحديد مدى تأثير الرقابة الاستراتيجية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية لديوان الضرائب.
- ج. فحص الدور الوسيط للموارد الاستراتيجية في العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف.
- د. تقييم الدور المُعَدِّل لاستراتيجية تقييم الأداء في تعزيز العلاقة بين المتغير المستقل والتابع.
- هـ. تقديم إطار متكامل يفسر التفاعلات بين الرقابة، الموارد، وتقييم الأداء لرفع كفاءة الوصول للأهداف الاستراتيجية.

مشكلة الدراسة:

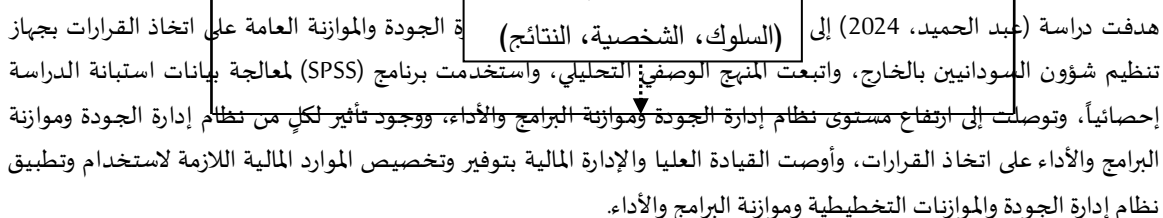
تتمحور مشكلة الدراسة حول الانخفاض في مستوى الأداء الاستراتيجي للديوان وعدم القدرة على تنفيذ الخطط الموضوعية، نتيجة لتجاهل ممارسات الرقابة الاستراتيجية الحديثة وعدم توظيف الموارد الاستراتيجية توظيفاً كفواً. ومن هنا تبرز الحاجة لبحث كيفية تحسين هذه العلاقة عبر تسيط الموارد وتعديل استراتيجية تقييم أداء العاملين لتحقيق النتائج المرجوة لهذا تحاول هذه الدراسة التعرف على إمكانية الحل من خلال الإجابة على السؤال الرئيسي التالي: هل يمكن للرقابة الاستراتيجية أن تحسن مستوى تحقيق الأهداف الاستراتيجية وتوظيف الموارد الاستراتيجية في الديوان في ظل تفعيل استراتيجية تقييم أداء العاملين بالديوان؟

منهجية الدراسة:

تستخدم الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يعمل على تفسير الوضع القائم قيد الدراسة، ثم تحليل بيانات الدراسة الميدانية إحصائياً باستخدام برنامجي التحليل الإحصائي (SPSS)، (AMOS) للوصول إلى نتائج وتوصيات يمكن أن تساعد في إيجاد الحلول، كما استخدمت الدراسة الكتب والرسائل الجامعية كمصادر ثانوية، إضافة للاستبيان والمقابلة الشخصية كمصادر أولية لجمع البيانات والمعلومات في مجال متغيرات الدراسة خلال الفترة من 2025/11/10 حتى 2026/01/10.

أ- نموذج الدراسة: تمثل في الشكل التالي:

الشكل (1) نموذج الدراسة



دراسة (السيد، 2022) ناقشت واقع دور المحاسبة الإدارية في ترشيد اتخاذ القرارات بالمؤسسات الحكومية، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى ارتفاع مستوى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية (أسلوب إدارة الجودة الشاملة والموازنة التخطيطة)، ووجود دور لأسلوب إدارة الجودة الشاملة والموازنة التخطيطة في ترشيد اتخاذ القرارات، وأوصت بتدريب العاملين على أساليب المحاسبة الإدارية للتحقق من مستويات نجاح جهاز تنظيم شؤون السودانيين بالخارج في تنفيذ سياساته تجاه كافة فئات المتعاملين معه.

أجرى (عبد الله، 2022) دراسة هدفت إلى بيان أثر أساليب الرقابة الحديثة في أداء العاملين في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى ارتفاع مستوى تطبيق أساليب الرقابة الحديثة (أسلوب الرقابة على الجودة، أسلوب الرقابة على الوقت، أسلوب الموازنة التخطيطية، وتقارير المراجعة الداخلية) وعناصر تقييم أداء العاملين (السلوكية، الشخصية، تحقيق النتائج)، ووجود تأثير لأساليب الرقابة الحديثة على أداء العاملين، وأوصت القيادة العليا والإدارات في الديوان بالتركيز على أساليب الرقابة الحديثة لدورها الداعم لتقييم أداء العاملين.

تناولت دراسة (عبد الحميد، 2018) الدور المُعدِّل للتكنولوجيا للعلاقة بين بيئة العمل والابتكار وتحقيق الميزة التنافسية لأفرع المصارف العاملة بالولاية الشمالية، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى ارتفاع مستوى أهمية التكنولوجيا وإدارتي المعرفة والموهبة، وتُعدِّل التكنولوجيا العلاقة بين بيئة العمل والابتكار وتحقيق الميزة التنافسية، وأوصت أفرع المصارف العاملة بالولاية الشمالية بزيادة الاستثمار في التكنولوجيا لأهميتها في توفير المعلومة بسرعة أكبر، وتحولها إلى نجاحات على المدى البعيد.

وأجرى (إدريس، 2016) دراسة هدفت إلى الكشف عن أثر الرقابة الاستراتيجية على أداء العاملين في بنك البركة الإسلامي السوداني، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً. وتوصلت إلى ارتفاع مستوى أهمية الرقابة الاستراتيجية، ووجود أثر دال إحصائياً للرقابة الاستراتيجية في أداء العاملين، وأوصت إدارة الموارد البشرية بالبنك بالسعي الجاد لتطبيق الرقابة الاستراتيجية للاستفادة من مزاياها في تحسين أداء العاملين.

هدفت دراسة (نوري، 2016) إلى الكشف عن أثر استخدام الموازنات التخطيطية على كفاءة الأداء المالي للمصارف السودانية بالتطبيق على أفرع المصارف العاملة بمدينة دنقلا، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات

استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى ارتفاع مستوى أهمية الموازنات التخطيطية، ووجود أثر لاستخدام الموازنات التخطيطية على كفاءة الأداء المالي للمصارف السودانية، وأوصت الإدارات المالية في المصارف بالاهتمام بوضع أنظمة جيدة لموازناتها التخطيطية والتقيد باستخدامها في تخطيط ورقابة أنشطتها.

أجرى (Giatman, 2015) دراسة هدفت إلى التعرف على مستوى الاستفادة من تنفيذ نظام إدارة الجودة (ISO 9001: 2008) في مجال التعليم والتدريب المهني بجامعة ولاية بادانج بإندونيسيا، واتبعت منهج دراسة الحالة، واستخدمت قوائم الفحص (Chick List) الخاصة بالمواصفة، وتوصلت إلى أن تنفيذ نظام إدارة الجودة في مجموعة متنوعة من مؤسسات التعليم والتدريب التقني والمهني تمكن من تحسين نوعية الإدارة التنظيمية للمؤسسة التعليمية وأوصت بتشكيل الفرق التي تسهم في متابعة إجراءات التطبيق الفعال لنظام إدارة الجودة وفق متطلبات المواصفة الدولية.

سلطت دراسة (أحمد، 2014) الضوء على دور المراجعة الداخلية في مراقبة وتحسين الأداء المالي بالقطاع العام واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى أن تنفيذ المسؤولين للتوصيات الواردة بتقارير المراجعة الداخلية تؤثر على الأداء الحكومي بالولاية الشمالية، وأوصت بضرورة إيلاء القيادة العليا مزيداً من الاهتمام بتقارير المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.

أجرت (عمر، 2014) دراسة هدفت إلى التعرف على أثر نظم الرقابة الإدارية في تحسين جودة الخدمات الصحية في مستشفى البشير الأردنية، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى توسط مستوى تطبيق نظام الرقابة الإدارية، وأن لنظم الرقابة الإدارية تأثير إيجابي في تحسين جودة الخدمات الصحية، وأوصت بضرورة تطوير نظام رقابي حديث لتحقيق مستوى عالي من الجودة في الخدمات الصحية.

هدفت دراسة (الكسابسة، 2013) إلى التعرف على الدور الوسيط لأداء العاملين في العلاقة بين ممارسات استراتيجيات إدارة الموارد البشرية ومعايير المنظمة الساعية للتعلم في شركة ميناء حاويات العقبة، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) و (AMOS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى ارتفاع مستوى أداء العاملين والقدرة على تحقيق الأهداف، ووجود أثر للسلوك مع الآخرين والقدرة على تحقيق الأهداف في معايير منظمة التعلم، ويتوسط أداء العاملين للعلاقة بين استراتيجيات إدارة الموارد البشرية ومعايير المنظمة الساعية للتعلم، وأوصت بتعزيز أداء العاملين لما له من انعكاس كمتغير وسيط في ترسيخ معايير المنظمة الساعية للتعلم.

سلطت دراسة (عبد الحميد، 2013) الضوء على دور الأنظمة الرقابية في أداء العاملين، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى وجود علاقة بين الأنظمة الرقابية وأداء العاملين، وأوصت ببناء ثقافة تنظيمية مؤسسية لإكساب عاملي المصارف القيم والعادات السلوكية الحميدة تعمل كأدوات رقابية ذاتية على أداؤهم.

أجرى (المطيري، 2011) دراسة هدفت إلى قياس أثر القيادة التبادلية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى ارتفاع مستوى تحقيق الأهداف الاستراتيجية، ووجود أثر للقيادة التبادلية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية، وأوصت بالتأكد من توفير وسائل وأساليب متطورة ومناسبة ومتاحة لجميع العاملين لتحقيق الأهداف الاستراتيجية التي تضعها الإدارة العليا بالمؤسسات.

أجرى (النوفل، 2010) دراسة هدفت إلى الكشف عن أثر استراتيجية تمكين الموارد البشرية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية في البنوك التجارية بدولة الكويت، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى توسط مستوى تحقيق الأهداف الاستراتيجية، ووجود أثر لاستراتيجية تمكين الموارد البشرية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية، وأوصت بالتركيز على تمكين العاملين من ذوى المعرفة والخبرة في حل مشكلات العمل، وإسناد المناصب القيادية كحافز مؤثر لهم يساعد في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للبنك.

أجرى (الرشدي، 2010) دراسة أحد أهدافها بيان دور الرقابة الإدارية في العمل المصرفي للبنوك التجارية الكويتية، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدم برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى توسط مستوى الرقابة الإدارية، وتنسجم نظم الرقابة الإدارية في البنوك التجارية الكويتية بالفاعلية، وأوصى بضرورة وضع توصيف وظيفي يحدد الواجبات التي تتطلبها الوظائف من خلال الاعتماد على وجود هيكل تنظيمي واضح.

سعت دراسة (Asare, 2009) لتوضيح وضع وظيفة المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى أن للمراجعة الداخلية دوراً مهماً ورئيسياً في حوكمة الأداء المالي وإدارة مخاطر الأداء الحكومي، وأوصت بضرورة وضع وظيفة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي المناسب ومنحها الصلاحيات اللازمة والمطلوبة لأداء مهامها واختصاصاتها.

أجرى (عبد اللطيف وتركان، 2005) دراسة هدفت لبيان أثر الرقابة الاستراتيجية على زيادة فعالية أداء المنظمات، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات استبانة الدراسة إحصائياً، وتوصلت إلى تزداد كفاءة وفعالية المنظمات باستخدام أسلوب الرقابة الاستراتيجية، وأوصت بالسعي لتطبيق نظام الرقابة الاستراتيجية للاستفادة من مزاياه المتعددة في زيادة كفاءة الأداء المالي والإداري في المنظمات.

تميزت هذه الدراسة بجمعها أربعة متغيرات في دراسة واحدة وتوضيح العلاقة الارتباطية والتأثيرية بينها، علاوة على اختبار دور المتغيرين الوسيط والمعدل للعلاقة بين المتغيرين (المستقل والتابع).

أولاً: الإطار النظري

الرقابة الاستراتيجية (Strategic Control):

عرف (جونز، 2001: ص 628) الرقابة الاستراتيجية على أنها عمليات السيطرة التنظيمية المستمرة على استراتيجيات المؤسسة بصورة كفؤة وفعالة وبما يضمن تحقيق رسالة المؤسسة والأهداف الاستراتيجية لها دون هدر في الموارد والقدرات المادية والمالية والمعرفية والتكنولوجية والوقت، وأبان (محمد، 1990: ص 201) أن الرقابة الاستراتيجية هي نظام للتأكد من تحقيق المؤسسة لأهدافها الاستراتيجية وذلك في وضع مستويات للأداء المستهدف ثم أساليب لقياس الأداء الفعلي ومقارنته مع المعايير الموضوعية للتعرف على مدى تحقيق أهداف الأداء الاستراتيجي، ويضيف: تتطلب الرقابة الاستراتيجية الآتي: وجود نظام للمعلومات: إذ تتوقف فعالية الرقابة الاستراتيجية على الوصول للمعلومات الصحيحة في الوقت المناسب، ووجود نظام جيد للاتصالات.

الأهداف الاستراتيجية (Strategic Goals):

عرف (الغالب، وإدريس، 2009: ص 221) الأهداف الاستراتيجية بأنها الأهداف المشتقة على المستوى التخطيطي العام وتكون أكثر تفصيلاً وتحديداً وعادة ما تكون مرشداً للنتائج المراد تحقيقها على مستويات زمنية أقل، وذكر (Thompson & Strickland, 2006: P27) للأهداف الاستراتيجية أهمية كبيرة يجمع عليها منظرو الإدارة الاستراتيجية وباحثوها، ويمكن تلخيصها بالآتي: تحدد مسارات التوجه الاستراتيجي للمؤسسة بوضوح، وترسم المستقبل المنشود للمؤسسة بشكل إجرائي قابل للملاحظة والقياس، وتُعد مرشداً لاتخاذ القرارات إذ تمثل دليلاً ومعاييراً للإدارة العليا في تحديد الخيار الاستراتيجي الأنسب، وتمثل معايير لتقويم الأداء التنظيمي وبيان مكانه قوته ونقاط ضعفه، وتلعب دوراً مميزاً في تحفيز العاملين وشحنهم نحو الإنجاز وتقليل حالات الإحباط من خلال وأفعيتها وانسجامها مع الإمكانيات المؤسسية المتاحة، وتساعد قادة المؤسسة في توضيح احتياجاتها إلى فئات أصحاب المصالح الذين يمتلكون القوة والسيطرة.

العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية:

يذكر (عبد الرحمن، 2005: ص 365) يتعين على الإدارة معرفة وفهم وتحليل جميع المتغيرات التي تحيط بالمؤسسة المتمثلة في: القيم الأساسية، المخاطر التي يجب تجنبها، نقاط عدم التأكد الاستراتيجية، متغيرات الأداء الرئيسية، وهذه المتغيرات الأربعة تمارس الرقابة الاستراتيجية بها وتفيد في الأدوات التي يجب استخدامها في الرقابة الاستراتيجية بواسطة أربعة نظم مختلفة تتمثل في: نظم المعتقدات والتي تستخدم للإلهام وتوجيه البحث عن فرص جديدة، نظم الحدود والتي تستخدم لوضع حدود للسلوك المتعلق بالبحث عن الفرص، نظم الرقابة التشخيصية والتي تستخدم لوضع ومتابعة ومكافأة تحقيق الأهداف المحدودة، ونظم الرقابة التفاعلية والتي تستخدم للبحث على التعلم التنظيمي وطرح أفكار واستراتيجيات جديدة.

نظرية الموارد (Resources Theory):

بحسب (Benedetto, et al, 2007: P27) نصت نظرية الموارد على أن الاختلاف في أداء المؤسسة يرجع إلى القدرات التي تمتلكها وإلى طريقة استخدامها لتلك القدرات وهي النظرية المنشأة القائمة على الموارد والتي برزت في منتصف الثمانينات من القرن الماضي إذ تركّز اهتمامها على الجوانب الداخلية للمؤسسة في تفسيرها لمصادر الموارد الداخلية أكثر من تركيزها على البيئة الخارجية للمؤسسة.

ويضيف (Hunt & Morgan, 1996: P107-104) تفسر هذه النظرية أن التباين في مستويات (الأداء) لدى المؤسسات يرجع للاختلافات الموجودة بينها من حيث الموارد والإمكانات المتوافرة لديها. حيث أن نظرية الموارد تنظر للمؤسسة كحزم من الموارد مهما الوحيد البحث عن تطوير استراتيجيات ترمي إلى تحقيق مستوى أداء متميز.، ويذكر (Han, et.al, 1998: P30-45) وضعت هذه النظرية تصنيفات عديدة للموارد التي تمتلكها المؤسسة، ولكن أشهرها ذلك التقسيم الذي يقسمها إلى موارد منظورة (مادية) كالمستندات المالية، وموارد غير منظورة (غير مادية) كالموارد البشرية والقدرات التي تمتلكها والأصول التنظيمية والنظم الإدارية والتكنولوجية المتبعة ومورد الوقت، لذا نجد أن التقسيمين لهذه النظرية المادي وغير المادي يمثلان معاً الدور الوسيط للموارد الاستراتيجية في هذه الدراسة.

الموارد الاستراتيجية (Strategic Resources):

بحسب (Downes, 2005: P205) تتحدد مقدرة المؤسسة بأصولها الكلية المادية وغير المادية، وكلما كانت المؤسسة ذات أصول كبيرة ومتنوعة كان ذلك مصدراً من مصادر قوتها في السوق عند استخدامها لهذه الأصول بكفاءة، وتتكون أصول المؤسسة من الأصول المادية كالأبنية والآلات والمعدات والأثاث، والأصول المالية كالنقد والأوراق المالية وكل ما يمكن أن يتحول إلى نقد في المدى القصير كالأصول المتداولة إلى جانب الاحتياطات أو الأرباح المحتجزة وهذه الأصول تتمثل في الحسابات المدينة والسندات والأسهم، والأصول غير الملموسة والمعبر عنها بالموارد والحقوق غير المادية ذات القيمة للمؤسسة كالاسم التجاري، وحقوق النشر والتأليف، والعلامات التجارية. وبحسب (Barney, 2002: P33) تمتلك المؤسسات مصادر متعددة من الموارد منها الموارد المادية والمالية، وتسمى هذه الموارد بالأصول الملموسة أما الصنف الآخر فيسمى الأصول غير الملموسة والمعبر عنها بالموارد والحقوق غير المادية التي تضيف القيمة للمؤسسة، وتشير الموارد الاستراتيجية في هذه الدراسة إلى الموارد البشرية والمالية والتكنولوجية والمعرفية والوقت التي يمتلكها ديوان الضرائب بالولاية الشمالية.

استراتيجية تقييم أداء العاملين (The Performance Appraisal Strategy):

عرّف (الكساسبة، 2013: ص12) استراتيجية تقييم أداء العاملين بأنها مجموعة الإجراءات المتبعة لقياس الأداء الفعلي للأفراد وسلوكهم خلال فترة زمنية محددة ودورية، حيث يتم من خلالها تحديد كفاءة العامل وقدراته، ومن الممكن أن ينتج عن ذلك قرارات تتعلق بتطوير العامل من خلال برامج تدريبية أو قرارات تتعلق بترقية العامل أو الاستغناء عنه، ويشير (أبو شيخه، 2010: ص332) إلى أن موضوع تقييم أداء العاملين يحظى بأهمية مرموقة في العملية الإدارية وبين موضوعاتها، فهو الوسيلة التي تدفع الأجهزة الإدارية للعمل بحيوية ونشاط، وتدعم تطبيق النظم الإدارية وأساليب الرقابة الاستراتيجية الحديثة، وتظهر أهميته أيضاً عند النظر إلى المجالات التي تستخدم فيها نتائج تقييم الأداء وأهمها: تحسين أداء الموظف وتطويره واعتماد هذا التقييم وسيلة لتحديد المكافآت، والعلوات الدورية وأداة للكشف عن الاحتياجات التدريبية، ووسيلة للحكم على مدى تحقق الأهداف الاستراتيجية وفق ما تم التخطيط له من قبل الإدارة.

و أقع الرقابة الاستراتيجية والموارد الاستراتيجية واستراتيجية تقييم الأداء والأهداف الاستراتيجية في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية:

بحسب (محمد، 2026) من أكبر التحديات التي يواجهها الديوان، هو مدى قدرته على التكيف مع التغيرات الناتجة عن جملة من العوامل البيئية، وتعتبر الموارد الاستراتيجية أحد أهم دعائم التكيف وضمان تحقيق الأهداف الاستراتيجية، وللاستفادة من هذه الموارد الاستراتيجية تظهر ضرورة تطبيق الرقابة الاستراتيجية وممارستها كأداة فعالة ومساهمة في تقويم خصائص أداء العاملين (السلوكية، الشخصية، وتحقيق النتائج) وبما ينعكس على تحقيق الأهداف الاستراتيجية، ولعل من أبرز العوامل المؤثرة في توظيف الموارد الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية نجد (الرقابة الاستراتيجية، واستراتيجية تقييم أداء العاملين)، وهذا ما يمثله الدور الوسيط للموارد الاستراتيجية في العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية والأثر المُعدّل لاستراتيجية تقييم الأداء بالديوان، وتضيف، نظراً لأن الديوان يواجه تغيرات متعددة وأزمات كثيرة ومتنوعة مع نمو الوحدات التنظيمية وتطورها في بيئة تتسم بالتعقيد العالي والسريع لذا عمدت إدارة الديوان إلى إعادة تنظيم آليات وبرامج ومنظومات لإدارة تلك التعقيدات بالاعتماد على الرقابة الاستراتيجية على الأداء، ونظراً لأن وظيفة الرقابة الاستراتيجية لها دور كبير في التأكد من أن الخطط المؤسسية تنفذ حسب ما أعد لها، لتحقيق الأهداف الاستراتيجية الموضوعية، والكشف عن الانحرافات السلبية في العمل، ومعرفة أسبابها، ثم

القيام بالإجراءات التصحيحية لتصحيح هذه الانحرافات أولاً بأول لذا استخدمت أساليب الرقابة الاستراتيجية في الفكر الإداري الحديث للإشراف والرقابة الاستراتيجية على أداء العاملين، ومقارنة أدائهم بالأداء المطلوب وفق المعايير المقررة لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للديوان.

ثانياً: الدراسة الميدانية:

إجراءات الدراسة الميدانية:

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بديوان الضرائب بالولاية الشمالية وقد بلغ عدد العاملين (318) يشمل كل الموظفين والعمال من مختلف فروع ومكاتب الديوان منهم (168) عمال.

عينة الدراسة:

قام الباحثان باختيار عينة قصدية من العاملين ضمن فئات (الإداريين، الموظفين)، وبلغ عدد مفرداتها (150) مفردة، وذلك بعد استبعاد فئة العمال بكل من فروع ومكاتب الديوان في الرئاسة بمحلية دنقلا، محلية مروي، ومحلية البرقيق، حيث تم توزيع (150) استمارة على كافة المستهدفين من الإداريين والموظفين بتلك الفروع والمكاتب والبالغ عددهم (150) استمارة منها (149) استمارة، وبعد الفحص لم تستبعد أي استمارة وبذلك بلغ عدد الاستمارات الصالحة للتحليل (149) استمارة.

أداة الدراسة:

بعد تناول أدبيات متغيرات الدراسة الأربعة، تم تطوير استبانة لغايات الدراسة، حيث تكونت من جزأين، تناول الجزء الأول البيانات الشخصية للمبحوثين، أما الجزء الثاني فتناول البيانات الموضوعية، حيث اشتملت على (44) عبارة توزعت على أربعة محاور للدراسة، تناول المحور الأول الرقابة الاستراتيجية؛ تلاه محور استراتيجية تقييم الأداء؛ وأعقبه محور الموارد الاستراتيجية؛ وأعقبه محور الأهداف الاستراتيجية.

الطريقة المستخدمة في تحليل البيانات:

تم استخدام برنامجي (SPSS) و (AMOS) لمعالجة بيانات الدراسة إحصائياً، من خلال عدد من الأساليب الإحصائية، منها معامل كرو نباخ ألفا، واختبار Skewness، والتكرارات والنسب المئوية، واختبار T لعينة واحدة والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، ومعامل المسار.

اختبار صدق أداة الدراسة وثباتها:

لاختبار الثبات الداخلي والصدق الذاتي لفقرات الاستبانة، تم تقويم تماسك الاستبانة بحساب قيمة (α) لحساب معامل الثبات الداخلي والجزء التريبي لقيمة (α) لحساب معامل الصدق الذاتي وبالرغم من عدم وجود قواعد قياسية بخصوص القيم المناسبة (α) لكن من الناحية التطبيقية يعد ($\alpha \geq 0.60$) معقولاً في البحوث المتعلقة بالعلوم الإنسانية، والجدول (1) يوضح معامل الثبات والصدق لمحاور الاستبيان (كرو نباخ ألفا) لعينة الدراسة الميدانية.

جدول (1) معامل الثبات الداخلي والصدق الذاتي لمحاور الاستبيان (كرو نباخ ألفا) لعينة الدراسة الميدانية

المتغير	المحور	عدد العبارات	معامل الثبات الداخلي	معامل الصدق الذاتي
المستقل	الرقابة الاستراتيجية	17	0.844	0.919
المُعَيَّل	استراتيجية تقييم الأداء	12	0.857	0.926
الوسيط	الموارد الاستراتيجية	5	0.585	0.765
التابع	الأهداف الاستراتيجية	10	0.804	0.897

0.960	0.922	44	الاستبانة ككل
-------	-------	----	---------------

المصدر: الدراسة الميدانية، 2026، دنقلا.

اتضح أن معاملات الثبات الداخلي والصدق الذاتي تدل على تمتع الأداة بصورة عامة بمعامل ثبات وصدق عاليين على قدرة الأداة على تحقيق أغراض الدراسة، وبلغ معامل الثبات الداخلي الكلي للأداة (0.922) ومعامل الصدق الذاتي الكلي (0.960) ويقعان في المدى بين الصفر والواحد الصحيح، وهو ما يشير إلى إمكانية صدق النتائج التي يمكن أن تسفر عنها الاستبانة نتيجة تطبيقها في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية.

الصدق الظاهري:

تحقق الباحثان منه بعرض القائمة في صورتها الأولية على عدد أربعة من المحكمين المختصين في إدارة الأعمال والمحاسبة وحرصا على أن يُنجز ملء الاستبانة بحضورهما لتوضيح أية فقرة قد يتطلب الأمر توضيحها مما زاد الاطمئنان إلى صحة النتائج التي تم التوصل إليها للتأكد من مدى صلاحيتها لغرض الدراسة، والتأكد من شمولية المعلومات التي تغطي أهداف الدراسة وموضوعها، وقد وردت بعض الملاحظات التي أخذت بعين الاعتبار، وتم إجراء التعديلات المناسبة.

الصدق البنائي:

بعد أن تأكد الباحثان من الصدق الظاهري، قاما بتطبيقها على عينة من المجتمع المزمع إجراء الدراسة عليه بعدد (15) مفردة، واستهدفت هذه الخطوة التعرف على درجة التجانس الداخلي بين عبارات قائمة الاستبانة، باستخدام اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبانة، وذلك لمعرفة التوزيع الطبيعي للبيانات، وقد تم استخدام اختبار (Skewness) وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعملية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً وكما بالجدول رقم (2).

جدول (2) اختبار (Skewness) لاختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبانة للعينة التجريبية

المتغير	المحور	عدد العبارات	Skewness	Error	القرار الإحصائي
المستقل	الرقابة الاستراتيجية	17	-0.778	+0.199	يتبع التوزيع الطبيعي
المُعَيَّل	استراتيجية تقييم الأداء	12	-1.028	+0.199	
الوسيط	الموارد الاستراتيجية	5	-0.468	+0.199	
التابع	الأهداف الاستراتيجية	10	-0.289	+0.199	
	الاستبانة ككل	44	-0.500	+0.199	

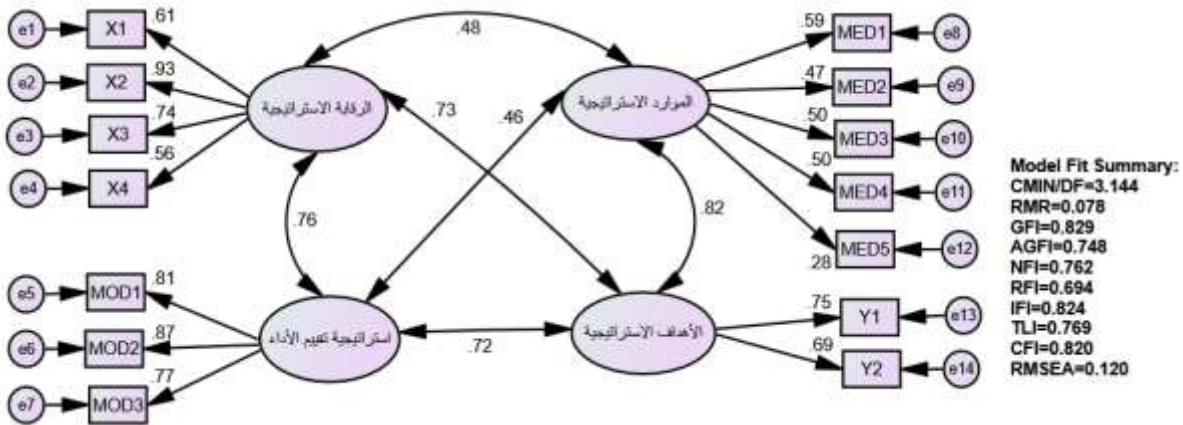
المصدر: الدراسة الميدانية، 2026، دنقلا.

اتضح أن معامل الالتواء محصور في المدى (± 3) وقيمة الخطأ المعياري له (+0.199) أي أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وأن محاور الاستبانة الأربعة تتبع التوزيع الطبيعي، وأن معامل الالتواء محصور في المدى (± 3) ، وهو المستوى المعتمد في المعالجة الإحصائية لهذه الدراسة، وهذا يدل على الارتباط الجيد بين متغيرات الدراسة الأربعة، والذي يؤكد أن هذه المتغيرات لها القدرة على تفسير التأثير فيما بينها.

تقييم النموذج القياسي للدراسة:

يتم استخدام تقييم نماذج قياس الدراسة للتأكد من مدى ملاءمة هذه المقاييس وما تحتويه من عبارات يقيس ما تم الإعداد من أجله، وذلك من خلال التحليل العاملي التوكيدي لقياس صدق (التقارب، والتمايز) لجميع مقاييس الدراسة، ويوضح الشكل رقم (2) نتائج اختبار صدق وثبات مقاييس الدراسة (الرقابة الاستراتيجية (X) بأبعادها (الرقابة على الجودة (X1)، الرقابة على الوقت (X2)، موازنة البرامج والأداء (X3)، تقارير المراجعة الداخلية (X4))، والموارد الاستراتيجية (MED) بأبعادها (البشرية (MED1)، المالية (MED2)، المعرفة (MED3)، التكنولوجيا (MED4)، الوقت (MED5))، واستراتيجية تقييم الأداء (MOD) بأبعادها (خاصية السلوك (MOD1)، خاصية الشخصية (MOD2)، خاصية تحقيق النتائج (MOD3))، والأهداف الاستراتيجية (Y) ببعدها (وضع الأهداف (Y1)، القدرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية (Y2)) من خلال معاملات الأوزان المعيارية لأبعاد كل مقياس، وكذلك معاملات الارتباط بين مقاييس الدراسة، وأيضاً مؤشرات جودة مطابقة النموذج.

الشكل (2) التحليل العاملي التوكيدي للنموذج القياسي



المصدر: الدراسة الميدانية، 2026، دنقلا.

ويتضح من الشكل رقم (2) أن الأوزان الانحدارية لأبعاد متغيرات الدراسة تدعم صدق التقارب؛ حيث أشار Hair et al (2016) أن الأوزان المعيارية لابد من أن تكون أكبر من أو تساوي (0.50) لكي تدعم صدق التقارب، وقد تراوحت تلك الأوزان بين (0.47) و(0.93)، وفيما يخص مؤشرات جودة المطابقة فإن النتائج تدعم جودة هذه المؤشرات؛ حيث بلغ مؤشر (GFI) (0.829)، ومؤشر (IFI) (0.824)، ومؤشر (CFI) (0.820)، وجميعها تتعدى العتبة المعيارية المطلوبة حيث أشار Kim et al (2015) أنها يجب أن تكون أكبر من (0.80)، الأمر الذي يشير إلى مدى تطابق النموذج النظري مع البيانات الميدانية، كما أن معاملات الارتباط التبادلية بين مقاييس الدراسة لا يتعدى (0.85)، حيث أشار Awang et al (2015) إلى أنه في حالة زيادة معاملات الارتباط التبادلية عن (0.85) يعد ذلك ارتباطاً تاماً وأن المقاييس تقيس نفس الشيء أي أن المقياس هو نفسه المقياس الآخر.

التحليل واختبار الفرضيات:

تحليل البيانات الشخصية والموضوعية:

وصف البيانات الشخصية للعينة المبحوثة:

شكل الذكور ما نسبته 51.7%، والإناث ما نسبته 48.3%، وهذا يدل على اعتماد الديوان على الذكور بدرجة أكبر من الإناث في الولاية الشمالية وأن 41.6% تتراوح أعمارهم ما بين (40 - 50 سنة)، وأن 28.2% تزيد أعمارهم عن 50 سنة وأن 25.5% تتراوح أعمارهم ما بين (30 - 40 سنة)، وأن 4.7% تتراوح أعمارهم ما بين (20 - 30 سنة)، وهذا يدل على توزيع المبحوثين على جميع الفئات العمرية، وأن 63.8% مؤهلهم العلمي جامعي، وأن 18.1% مؤهلهم العلمي ثانوي وفوق الجامعي على التوالي، وهذا يدل على الكفاءة العلمية للمبحوثين، وأن 34.2% تخصصهم العلمي محاسبة، وأن 23.8% تخصصهم العلمي آخر، وأن 20.18% تخصصهم العلمي اقتصاد، وأن 17.5% تخصصهم العلمي إدارة الأعمال، وأن 4.7% تخصصهم العلمي حاسوب، ويمكن هذه التخصصات العلمية من إدراك واجبات إدارات ومكاتب الديوان نحو مراجعهم، وأن 55.7% تزيد سنوات خبرتهم عن 15 سنة، وأن 26.2% تتراوح سنوات خبرتهم بين 10 - 15 سنة، وأن 15.44% تتراوح سنوات خبرتهم العملية بين 5 - 10 سنوات، وأن 2.7% تقل سنوات خبرتهم عن 5 سنوات، وهذا يظهر توزيع العاملين على مستويات الخبرة العملية بشكل جيد، ولدى تفحص الخصائص الديموغرافية يمكن الاستنتاج بأن تلك النتائج في مجملها توفر مؤشراً يمكن الاعتماد عليه بشأن أهلية المبحوثين للإجابة عن الأسئلة المطروحة، ومن ثم يمكن الاعتماد على إجاباتهم كأساس لاستخلاص النتائج المستهدفة.

التكرارات والنسب المئوية لمحاور الدراسة

المحور الأول: الرقابة الاستراتيجية

الرقابة على الجودة: حيث تبين:

1. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 122 مفردة ونسبة 81.9% يؤكدون أن الديوان يستخدم أسلوب الرقابة على الجودة لإدارة جودة عملياته وخدماته.

2. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 113 مفردة ونسبة 75.8% يؤكدون أن الديوان يحتفظ بسجلات موثق فيها الأسباب التي أدت إلى حدوث الأخطاء والانحرافات في جودة العمليات.
 3. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 115 مفردة ونسبة 77.2% يؤكدون التزام الديوان بمبدأ تخطيط الرقابة على العمليات والأنشطة والخدمات.
 4. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 127 مفردة ونسبة 85.3% يؤكدون أن الرقابة على الجودة تدعم تحقيق الأهداف الاستراتيجية وتحسين الأداء الكلي للديوان.
- الرقابة على الوقت: حيث تبين:**
5. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 124 مفردة ونسبة 83.2% يؤكدون أن مهمة مراقبة الوقت تتمثل بمقارنة الأداء الحاصل بالأداء المخطط في الديوان.
 6. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 124 مفردة ونسبة 83.2% يؤكدون أن الرقابة على الوقت تهدف إلى تصحيح الانحرافات وليس لفرض العقاب على العاملين بالديوان.
 7. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 124 مفردة ونسبة 83.2% يؤكدون أن العاملين بالديوان ينجزون المهام الوظيفية في الوقت المحدد.
 8. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 130 مفردة ونسبة 87.2% يؤكدون أن الرقابة على الوقت تعمل على تحسين مستوى أداء العاملين بالديوان.
 9. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 122 مفردة ونسبة 81.9% يؤكدون ارتفاع متوسط معدلات إنتاجية العاملين بالديوان.
- موازنة البرامج والأداء: حيث تبين:**
10. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 119 مفردة ونسبة 79.9% يؤكدون أن موازنة البرامج والأداء تفيد في الانتباه إلى تحقيق الجودة في الأعمال الرئيسية لخدمة مراجعي الديوان.
 11. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 128 مفردة ونسبة 85.9% يؤكدون أن موازنة البرامج والأداء تعمل على تحسين العمليات الداخلية والمالية بالديوان.
 12. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 116 مفردة ونسبة 77.9% يؤكدون أن موازنة البرامج والأداء تساعد في الرقابة على الأداء الحالي والتنبؤ بالأداء المستقبلي للديوان.
 13. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 121 مفردة ونسبة 81.3% يؤكدون أن هناك حاجة لتطوير موازنة البرامج والأداء في الديوان.
- تقارير المراجعة الداخلية: حيث تبين:**
14. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 128 مفردة ونسبة 85.9% يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية تساعد في تشديد الرقابة على استراتيجية تقييم الأداء في الديوان.
 15. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 120 مفردة ونسبة 80.5% يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية تعالج القصور في معايير الأداء الحالية للديوان.
 16. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 100 مفردة ونسبة 67.1% يقرون بأن تقارير المراجعة الداخلية تكشف الانحرافات في تحقيق الأهداف الاستراتيجية وتضع آليات لتصحيحها في الديوان.
 17. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 102 مفردة ونسبة 68.5% يرون أن إدارة الديوان تولي اهتماماً كبيراً لتقارير المراجعة الداخلية لتصحيح الانحرافات السلبية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية.
- المحور الثاني: استراتيجية تقييم أداء العاملين**
- خاصية السلوك: حيث تبين:**
1. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 127 مفردة ونسبة 85.3% يؤكدون أن العاملين بالديوان يتمتعون بالقدرة على حل مشكلات العمل.

2. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 133 مفردة ونسبة 89.3% يؤكدون أن العاملين بالديوان يحرصون على استخدام الإمكانات والموارد المتاحة في العمل بكفاءة وفاعلية.
 3. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 122 مفردة ونسبة 81.9% يؤكدون أن العاملين بالديوان يتمتعون بمهارة التواصل الجيدة مع الآخرين.
 4. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 112 مفردة ونسبة 75.2% يؤكدون أن العاملين بالديوان يلتزمون بمواعيد الحضور والانصراف المعتمدة في الديوان في الوقت المحدد.
خاصية الشخصية: حيث تبين:
 5. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 130 مفردة ونسبة 87.2% يؤكدون أن العاملين بالديوان تتوافر لديهم الرغبة والحماس والدافعية لإنجاز مهام العمل.
 6. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 124 مفردة ونسبة 83.2% يؤكدون أن العاملين بالديوان يتحملون ضغوط العمل التي يواجهونها في تنفيذ مهام وظائفهم.
 7. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 100 مفردة ونسبة 67.1% يقرون بأن العاملين بالديوان تتوافر لديهم القدرة على المبادرة والإبداع والابتكار.
 8. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 118 مفردة ونسبة 79.2% يؤكدون أن العلاقة بين العاملين والقيادة الإدارية بالديوان تمتاز بالود والتوافق والانسجام.
خاصية تحقيق النتائج: حيث تبين:
 9. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 125 مفردة ونسبة 83.9% يؤكدون أن العاملين بالديوان يؤدون المهام الموكلة إليهم طبقاً لمعايير الرقابة والجودة المطلوبة.
 10. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 124 مفردة ونسبة 83.2% يؤكدون أن العاملين بالديوان يتمكنون من إنجاز أعلى مستوى من حجم العمل المطلوب.
 11. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 113 مفردة ونسبة 75.8% يؤكدون أن الديوان يحرص على توفير مؤشرات أداء محددة لأداء العاملين.
 12. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 119 مفردة ونسبة 79.9% يؤكدون أن المراجعين لديوان الضرائب يشعرون بأن العاملين يعاملونهم معاملة حسنة.
- المحور الثالث: الموارد الاستراتيجية (البشرية، المالية، المعرفية، التكنولوجية، الوقت):** حيث تبين:
1. أن أكثر من نصف العينة بعدد 88 مفردة ونسبة 59.1% يرون أن الديوان يقوم بإعداد تخطيط دقيق لموارده البشرية بما يساعد على تحقيق التوازن بين متطلبات العمل وسياسات التدريب.
 2. أن أكثر من نصف العينة بعدد 76 مفردة ونسبة 51.0% يرون أن الديوان لديه موارد مالية كافية تغطي جميع متطلبات تحقيق الأهداف الاستراتيجية إلى حدٍ ما.
 3. أن أكثر من نصف العينة بعدد 81 مفردة ونسبة 54.4% يرون أن الديوان يقوم بتدعيم القناة بتوجهاته بعيدة المدى من خلال تحفيز الإبداع لدى العاملين لتحقيق الأهداف الاستراتيجية.
 4. أن أكثر من نصف العينة بعدد 99 مفردة ونسبة 66.4% يرون أنه يتم تطوير التكنولوجيا والاستفادة منها كمورد استراتيجي في تنفيذ الأهداف الاستراتيجية في الديوان.
 5. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 120 مفردة ونسبة 80.5% يؤكدون أن الوقت يُعتبر عاملاً مهماً في ضبط الموارد المطلوبة لتحقيق الأهداف الاستراتيجية في الديوان.
- المحور الرابع: الأهداف الاستراتيجية**
وضع الأهداف الاستراتيجية: حيث تبين:
1. أن أكثر من نصف العينة بعدد 85 مفردة ونسبة 57% يرون أن الديوان يستخدم تقنيات متطورة في وضع أهدافه الاستراتيجية.

2. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 103 مفردة ونسبة 69.1% يقرون أن الديوان يضع أهداف استراتيجية ذكية (SMART) واقعية يمكن تحقيقها.
 3. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 107 مفردة ونسبة 71.8% يقرون أن الديوان يضع أهداف استراتيجية ذكية (SMART) محددة قابلة للتطبيق والقياس.
 4. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 107 مفردة ونسبة 71.8% يقرون أن الديوان يعتمد مبدأ المشاركة كقاعدة أساسية في وضع الأهداف الاستراتيجية الأساسية وفي بلورة الأهداف الاستراتيجية الجديدة.
 5. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 124 مفردة ونسبة 83.2% يؤكدون أن الأهداف الاستراتيجية في الديوان تعظم الانتفاع من العمل.
- القدرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية: حيث تبين:
6. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 105 مفردة ونسبة 70.5% يقرون بتطابق الأهداف الاستراتيجية في الديوان وأهداف العاملين في الديوان.
 7. أن أكثر من نصف العينة بعدد 79 مفردة ونسبة 53.0% يرون أن معظم الأهداف الاستراتيجية التي يتبناها الديوان تحظى بقبول العاملين.
 8. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 111 مفردة ونسبة 74.5% يقرون أن الديوان يعتمد استراتيجية الترابط بين الأهداف الاستراتيجية الفرعية والأهداف الاستراتيجية الرئيسة.
 9. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 105 مفردة ونسبة 70.5% يقرون أن الديوان يوجد لديه نظام متابعة صارم للتحقق من إنجاز أهدافه الاستراتيجية.
 10. أن أكثر من نصف العينة بعدد 84 مفردة ونسبة 56.4% يرون أن الديوان لديه مرونة عالية في التعامل مع الأولويات الاستراتيجية والتشغيلية لتنفيذ الأهداف الاستراتيجية.

المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام لمتغيرات الدراسة وأبعادها:

الجدول رقم (3) يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى الأهمية للمتغيرات.

جدول (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى الأهمية لمتغيرات الدراسة وأبعادها

المتغير الفرعي/ الرئيس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	دلالة T الإحصائية	مستوى الأهمية	ترتيب
الرقابة على الجودة	4.02	0.684	18.235	0.000	مرتفع	2
الرقابة على الوقت	4.08	0.578	22.769	0.000	مرتفع	1
موازنة البرامج والأداء	4.01	0.580	21.242	0.000	مرتفع	3
تقارير المراجعة الداخلية	3.89	0.689	15.734	0.000	مرتفع	4
الرقابة الاستراتيجية	4.00	0.494	24.709	0.000	مرتفع	الثاني
خاصية السلوك	4.07	0.704	18.556	0.000	مرتفع	1
خاصية الشخصية	3.99	0.635	19.040	0.000	مرتفع	3
خاصية تحقيق النتائج	4.00	0.670	18.227	0.000	مرتفع	2
استراتيجية تقييم أداء العاملين	4.02	0.588	21.171	0.000	مرتفع	الأول
الموارد البشرية	3.52	1.057	5.971	0.000	مرتفع	3

4	متوسط	0.000	4.244	1.100	3.38	الموارد المالية
5	متوسط	0.002	3.078	1.171	3.30	الموارد المعرفية
2	مرتفع	0.000	6.524	1.042	3.56	الموارد التكنولوجية
1	مرتفع	0.000	10.851	1.012	3.90	مورد الوقت
الرابع	مرتفع	0.000	9.793	0.661	3.53	الموارد الاستراتيجية
1	مرتفع	0.000	13.058	0.693	3.74	وضع الأهداف الاستراتيجية
2	مرتفع	0.000	12.113	0.651	3.65	القدرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية
الثالث	مرتفع	0.000	14.457	0.585	3.69	الأهداف الاستراتيجية

المصدر: الدراسة الميدانية، 2026، دنقلا.

أظهر الجدول (3) المتوسطات الحسابية لمتغيرات الدراسة الأربعة، وكان أعلاها لمتغير استراتيجية تقييم أداء العاملين يليه متغير الرقابة الاستراتيجية، يليه متغير الأهداف الاستراتيجية، وأدناها للموارد الاستراتيجية واتفقت مع ما توصل إليه كل من (عبد الله، 2022) و(إدريس، 2016) و(الكساسبة، 2013) و(المطيري، 2011)، وتختلف مع (عمر، 2014) و(الرشدي، 2010) و(النوافل، 2010).

أظهر الجدول (3) المتوسطات الحسابية لأبعاد الرقابة الاستراتيجية، وكان أعلاها للرقابة على الوقت، تليها الرقابة على الجودة، تليها موازنة البرامج والأداء، وأدناها لتقارير المراجعة الداخلية واتفقت مع (عبد الحميد، 2024) و(السيد، 2022) و(نوري، 2016). ولأبعاد الموارد الاستراتيجية، وكان أعلاها لمورد الوقت، يليه الموارد التكنولوجية، تليها الموارد البشرية، تليها الموارد المالية، وأدناها للموارد المعرفية، وجاءت متسقة مع نتيجة (عبد الحميد، 2018). ولأبعاد استراتيجية تقييم أداء العاملين، وكان أعلاها لخاصية السلوك، يليها خاصية الشخصية وأدناها لخاصية تحقيق النتائج، واتفقت مع نتيجة (عبد الله، 2022)، ولتبعدي الأهداف الاستراتيجية، وكان أعلاهما لوضع الأهداف الاستراتيجية، وأدناها للقدرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية واتفقت مع (الكساسبة، 2013).

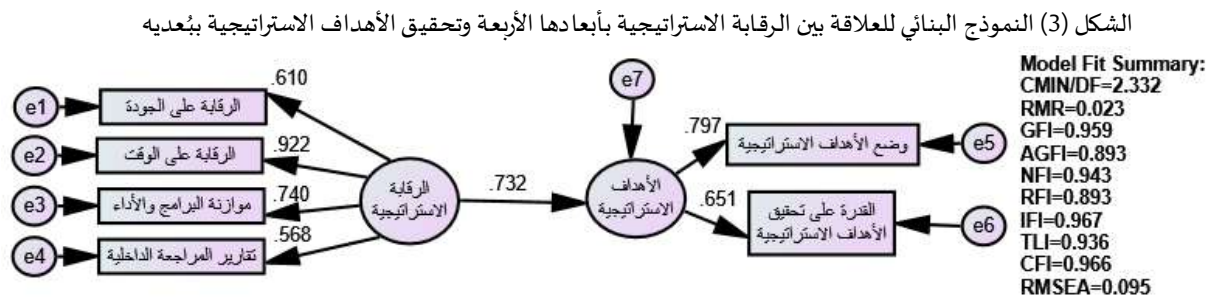
اختبار الفرضيات:

تم استخدام واختبار تحليل المسار (Path Analysis) لاختبار فرضيات الدراسة، وكما يلي:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية:

لاختبار الفرضية الأولى تم عمل نموذج بنائي للعلاقة بين الرقابة الاستراتيجية بأبعادها الأربعة، وتحقيق الأهداف

الاستراتيجية ببُعديه، كما يلي:



المصدر: الدراسة الميدانية، 2026، دنقلا.

الجدول (4) تحليل مسار اليقظة الاستراتيجية بأبعادها الأربعة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية بُعديه

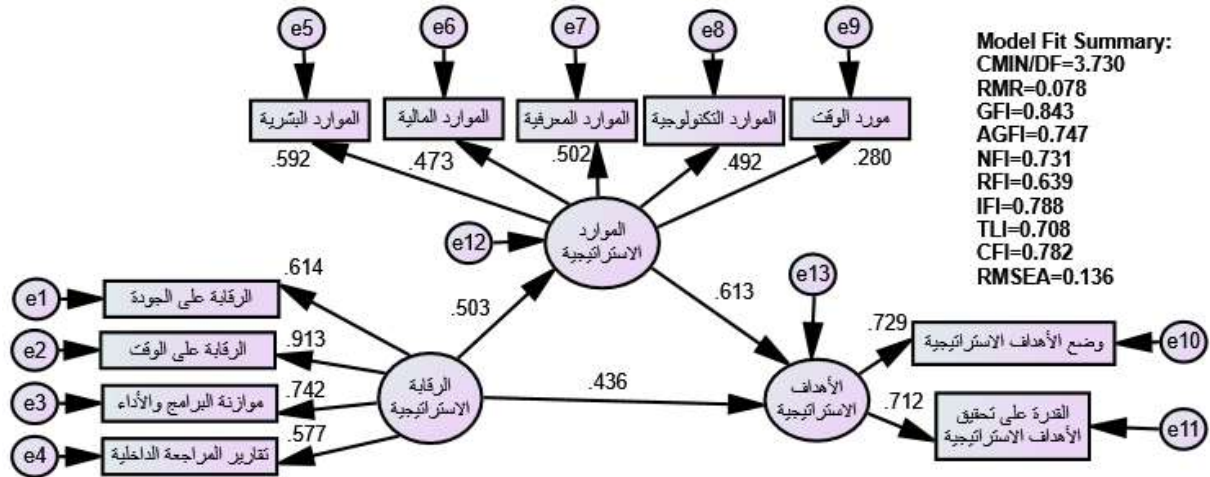
المتغير المستقل	المتغير التابع	معامل التأثير (β) (Estimate)	الخطأ المعياري (S.E.)	النسبة الحرجة (C.R.)	مستوى الدلالة
الرقابة الاستراتيجية	الأهداف الاستراتيجية	1.033	0.182	5.692	(***)
(***) دال إحصائياً عند مستوى دلالة أقل من (0.001)					

المصدر: الدراسة الميدانية، (2026)، دنقلا.

يتضح من الشكل (3) والجدول (4) أن معظم مؤشرات جودة المطابقة جاءت قريبة من القيمة الممتازة وضمن القيمة المقبولة، وهذا يوحي بقبول النموذج البنائي للفرضية الأولى، ووجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الاستراتيجية بأبعادها (الرقابة على الجودة، الرقابة على الوقت، موازنة البرامج والأداء، تقارير المراجعة الداخلية) وتحقيق الأهداف الاستراتيجية بُعديه (وضع الأهداف الاستراتيجية، القدرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية)، حيث بلغت قيمة (β) (1.033)، والنسبة الحرجة (C.R.) بلغت قيمتها (5.692)، وهي قيمة معنوية عند مستوى دلالة أقل من (0.001)، وهذا يؤكد أن العلاقة دالة إحصائياً بدلالة اتجاه سهم المسار، وبالتالي فإن معامل تأثير الرقابة الاستراتيجية بلغ (1.033)، وهذا يعني أن زيادة (100) وحدة في تطبيق الرقابة الاستراتيجية فإن أثرها يسهم بزيادة (103.3) وحدة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية بُعديه (وضع الأهداف الاستراتيجية، القدرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية)، ومما سبق تقبل الفرضية الأولى للدراسة، والتي نصت على: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$)، واتسقت مع (عبد الحميد، 2024) و(السيد، 2022) و(إدريس، 2016) و(نوري، 2016) و(أحمد، 2014) و(عمر، 2014) (الرشدي، 2010) و(Asare, 2009) و(عبد اللطيف وتركمان، 2005)، ويعود ذلك إلى أن تطبيق أبعاد الرقابة الاستراتيجية (الرقابة على الجودة، الرقابة على الوقت، موازنة البرامج والأداء، وتقارير المراجعة الداخلية) بشكل متزامن يعتبر من عوامل النجاح الحرجة في المؤسسات الحكومية (من بينها ديوان الضرائب بالولاية الشمالية).

الفرضية الثانية: تتوسط الموارد الاستراتيجية في العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية في الديوان: لاختبار الفرضية الثانية تم عمل نموذج هيكلي ثاني للدراسة، واستخدم الباحث نموذج المعادلة المهيكلية (SEM) من خلال برنامج (AMOS) النسخة (24)، بالإضافة إلى تطبيق اختبار (Sobel, 1986) للتحقق من معنوية توسط المتغير الوسيط، وكما هو موضح في الشكل رقم (4)، والجدول رقم (5):

الشكل (4) النموذج الهيكلي الثاني للدراسة



المصدر: الدراسة الميدانية، (2026)، دنقلا.

جدول (5) نتائج تحليل المسار لبيان توسط الموارد الاستراتيجية

المتغير المستقل	المتغير الوسيط	المتغير التابع	التقدير	الخطأ المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	الأثر المباشر	الأثر غير المباشر	الأثر الكلي
الرقابة	الموارد	-	0.744	0.213	3.489	(***)	0.503	-	0.503
-	الموارد	الأهداف	0.526	0.146	3.607	(***)	0.613	-	0.613
الرقابة	الموارد	الأهداف	0.554	0.158	3.509	(***)	0.436	0.308	0.744

(***) دال إحصائياً عند مستوى دلالة أقل من (0.001)

المصدر: الدراسة الميدانية، (2026)، دنقلا.

يتضح من الشكل رقم (4) والجدول رقم (5) مجموعة من النتائج تتمثل في:

1. أن جميع مؤشرات جودة المطابقة جاءت قريبة من القيمة الممتازة وضمن القيمة المقبولة عدا قيمة (RMSEA) والبالغة (0.136)، وهو ما يدل على جودة النموذج البنائي الثاني للدراسة.
2. وجود تأثير مباشر إيجابي معنوي للرقابة الاستراتيجية على الموارد الاستراتيجية بقوة تأثير غير معيارية (0.744) عند مستوى دلالة أقل من (0.001).
3. وجود تأثير مباشر إيجابي معنوي للموارد الاستراتيجية على تحقيق الأهداف الاستراتيجية بقوة تأثير غير معيارية (0.526) عند مستوى دلالة أقل من (0.001).
4. كما تبين وجود تأثير مباشر إيجابي معنوي للرقابة الاستراتيجية على تحقيق الأهداف الاستراتيجية بقوة تأثير غير معيارية (0.395) مستوى دلالة أقل من (0.001)، وتؤكد النتيجة صحة الفرضية الأولى للدراسة.
5. كما تبين وجود تأثير غير مباشر معنوي (0.308) للرقابة الاستراتيجية بأبعادها مجتمعة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية ببعديها مجتمعين من خلال توسط متغير (الموارد الاستراتيجية).
6. إن إجمالي التأثير (المباشر وغير المباشر) للرقابة الاستراتيجية على تحقيق الأهداف الاستراتيجية بلغ (0.744)، وبالتالي يتضح أن الموارد الاستراتيجية تتوسط العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية بشكل جزئي حيث إن كل من التأثير المباشر وغير المباشر والكل كان معنوياً عند مستوى دلالة أقل من (0.001).
7. نتائج اختبار (Sobel): (Z-Test = 2.508; P-Value = 0.012)، التوسط مدعوم ومتحقق، ومما سبق يتضح صحة الفرضية الثانية للدراسة، وهذا يعني أن التأثير غير المباشر للرقابة الاستراتيجية على تحقيق الأهداف الاستراتيجية يرتبط بمستويات مرتفعة من الموارد الاستراتيجية، فكلما ارتفع مستوى الموارد الاستراتيجية زاد التأثير غير المباشر للرقابة الاستراتيجية على تحقيق الأهداف الاستراتيجية، وبالتالي زاد مستوى التوسط والعكس صحيح، وكل هذا من شأنه يؤثر

بالإيجاب على ديوان الضرائب بالولاية الشمالية وأدائه ونتائج أعماله، وتمثل هذه النتيجة أحد الإسهامات الرئيسية لهذه الدراسة نظراً - وفي حدود اطلاع الباحثان - لندرة الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة غير المباشرة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية من خلال توسط الموارد الاستراتيجية.

الفرضية الثالثة: تُعدّل استراتيجية تقييم أداء العاملين العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية: لاختبار الفرضية الثالثة تم عمل نموذجين بنائيين بين (المتغير المستقل (الرقابة الاستراتيجية)) و(المتغير المُعدّل (استراتيجية تقييم أداء العاملين))، و(المتغير التفاعلي الناتج من ضرب المتغير المستقل في المتغير المُعدّل) و(المتغير التابع (تحقيق الأهداف الاستراتيجية)). واستخدم الباحثان نموذج المعادلة المهيكلية (SEM) من خلال برنامج (AMOS V24)، بالإضافة إلى حساب حجم التأثير (Effect Size) لتحديد مقدار التأثير الذي أحدثه المتغير التفاعلي مع كل من المتغير المستقل والمتغير المُعدّل في المتغير التابع (الربيعي، 2023:ص167)، ولحساب حجم التأثير (Effect Size) تم تطبيق المعادلة:

$$f^2 = \frac{R_{AB}^2 - R_A^2}{1 - R_{AB}^2}$$

حيث أن: (f^2) = حجم التأثير؛

و (R_{AB}^2) = معامل التحديد الناتج عن المسار بوجود متغير التفاعل (Interaction)؛

و (R_A^2) = معامل التحديد الناتج عن المسار من دون متغير التفاعل (Interaction)،

ويعتمد تفسير نتائج حجم التأثير على قاعدة (Cohen, 1988, P413-414)، وكالآتي:

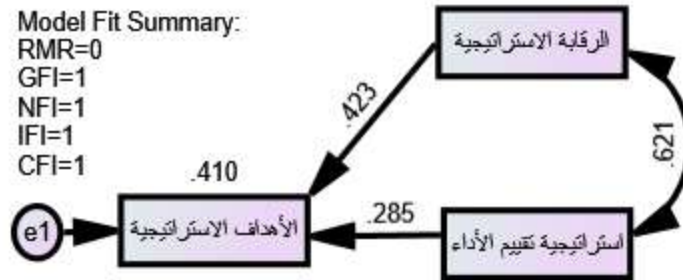
1. إذا كان حجم التأثير (0.02) فأكثر يكون حجم التأثير صغير؛

2. وإذا كان حجم التأثير (0.15) فأكثر يكون حجم التأثير متوسط؛

3. وإذا كان حجم التأثير (0.35) فأكثر يكون حجم التأثير كبير،

وتحليل المسارات الخاصة بعلاقات التأثير المباشر المتعدد بين المتغير المستقل (الرقابة الاستراتيجية) والمتغير المُعدّل (استراتيجية تقييم أداء العاملين) على المتغير التابع (تحقيق الأهداف الاستراتيجية) موضحة في الشكل رقم (5)، والجدول رقم (6):

الشكل (5) النموذج الهيكلي الثالث للدراسة



المصدر: الدراسة الميدانية، (2026)، دنقلا.

جدول (6) الأثر المباشر، غير المعياري في النموذج الهيكلي الثالث للدراسة

اتجاه التأثير	معامل	معامل	الخطأ	قيمة T	مستوى
---------------	-------	-------	-------	--------	-------

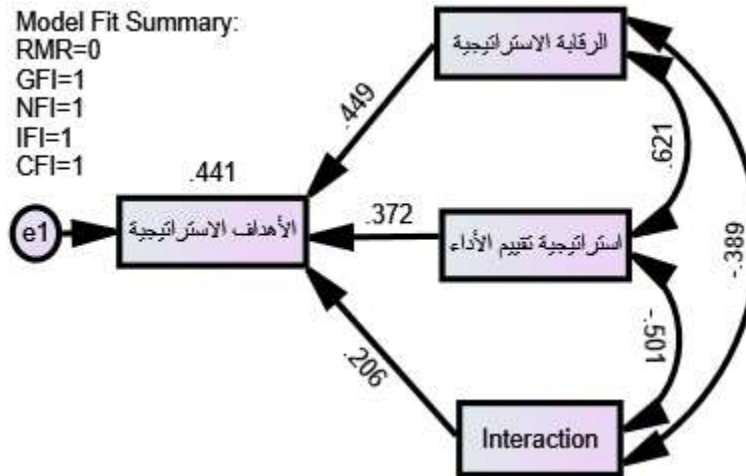
المتغيرات المستقلة	التابع	التحديد	المسار	المعياري	قيمة T	الدلالة
المستقل	الرقابة الاستراتيجية	الأهداف الاستراتيجية	0.410	0.096	5.247	(***)
المُعَدِّل	استراتيجية تقييم الأداء	الأهداف الاستراتيجية	0.283	0.080	3.529	(***)

(***) دال إحصائياً عند مستوى دلالة أقل من (0.001)

المصدر: الدراسة الميدانية، (2026)، دنقلا.

تحليل المسارات الخاصة بعلاقات التأثير المباشر المتعدد بين المتغير المستقل (إدارة الجودة الشاملة) والمتغير المُعَدِّل (الثقافة التنظيمية) ومتغير التفاعل (إدارة الجودة الشاملة*الثقافة التنظيمية) على المتغير التابع (تقييم أداء الوزارة) موضحة في الشكل رقم (6)، والجدول رقم (7):

الشكل (6) النموذج الهيكلي الرابع للدراسة



المصدر: الدراسة الميدانية، (2026)، دنقلا.

جدول (7) الأثر المباشر، غير المعياري في النموذج الهيكلي الرابع للدراسة

مستوى الدلالة	قيمة T	الخطأ المعياري	معامل المسار	معامل التحديد	اتجاه التأثير		
					المتغيرات المستقلة	التابع	المستقل
(***)	5.687	0.094	0.532	0.441	الرقابة الاستراتيجية	الأهداف الاستراتيجية	المستقل
(***)	4.421	0.084	0.370		استراتيجية تقييم الأداء	الأهداف الاستراتيجية	المُعَدِّل
0.004	2.885	0.031	0.088		الرقابة*تقييم الأداء	الأهداف الاستراتيجية	التفاعلي

(***) دال إحصائياً عند مستوى دلالة أقل من (0.001)

المصدر: الدراسة الميدانية، (2026)، دنقلا.

يتضح من الشكلين (5) و(6) والجدولين (6) و(7) مجموعة من النتائج تتمثل في:

1. أن جميع مؤشرات جودة المطابقة للنموذجين الهيكليين جميعها تشير إلى وجود حالة ملائمة تامة، حيث أن جميع المؤشرات كانت ذات قيم جيدة جداً، وهذا يؤكد صحة الافتراض بأن النموذجين الهيكليين الثالث والرابع ملائمين لبيانات الدراسة أي أنهما يتمتعان بجودة المطابقة التامة.
2. أن قيمة معامل التحديد للنموذج الهيكلي الثالث قد بلغت ($R^2=0.410$)، وقد بلغت في النموذج الهيكلي الرابع ($R^2=0.441$)، وهذا يدل على وجود فرق إيجابي بين النموذجين في قيمة معامل التحديد بلغت (0.031)، وهذا الفرق يعود لدخول متغير التفاعل (Interaction) بين المتغير المستقل والمتغير المُعَدِّل كمتغير ثالث في النموذج الهيكلي الرابع.

3. وجود تأثير مباشر إيجابي معنوي للرقابة الاستراتيجية بأبعادها مجتمعة: (الرقابة على الجودة، الرقابة على الوقت، موازنة البرامج والأداء، تقارير المراجعة الداخلية) في تحقيق الأهداف الاستراتيجية ببعديه مجتمعين (وضع الأهداف الاستراتيجية، القدرة على تحقيق الأهداف الاستراتيجية) بكلا النموذجين الهيكليين الثالث والرابع للدراسة، مما يؤكد صحة الفرضية الأولى للدراسة.
4. وجود تأثير مباشر إيجابي معنوي لاستراتيجية تقييم أداء العاملين في تحقيق الأهداف الاستراتيجية بكلا النموذجين الهيكليين الثالث والرابع للدراسة.
5. وجود تأثير مباشر إيجابي معنوي لمتغير التفاعل بين الرقابة الاستراتيجية واستراتيجية تقييم الأداء في تحقيق الأهداف الاستراتيجية بقوة تأثير غير معيارية (0.088) عند مستوى (0.004).
6. وتطبيق معادلة حجم التأثير يتبين أن مستوى التأثير الذي أدخلته استراتيجية تقييم أداء العاملين بتفاعلها مع الرقابة الاستراتيجية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية قد بلغ (0.032)، وهو مستوى تأثير صغير حسب تصنيف (Cohen)، وتؤكد هذه النتيجة صحة الفرضية الثالثة للدراسة، وهذا يؤكد الاختلاف في الأثر المعنوي للمتغير المستقل على تحقيق الأهداف الاستراتيجية تبعاً لاختلاف المتغير المُعَدِّل، وعليه نستنتج أنه: استراتيجية تقييم أداء العاملين تُعَدِّل العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية عند مستوى دلالة معنوية ($\alpha \leq 0.05$) في الديوان، مما يعني أن المتغير المُعَدِّل (استراتيجية تقييم أداء العاملين) تفسر ما مقداره 4.1% في زيادة وتوضيح أثر المتغير المستقل (الرقابة الاستراتيجية) على المتغير التابع (تحقيق الأهداف الاستراتيجية)؛ ليرفع قيمة التباين في تفسير النموذج الكلي من (0.410) إلى (0.441)، وتمثل هذه النتيجة أحد الإسهامات الرئيسية لهذه الدراسة نظراً – وفي حدود اطلاع الباحثان – لندرة الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة غير المباشرة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية من خلال تعديل استراتيجية تقييم أداء العاملين.

خاتمة:

هدفت هذه الدراسة إلى تقصي واقع الدور الوسيط للموارد الاستراتيجية والدور المعد للاستراتيجية تقييم أداء العاملين في العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية وجهة نظر (الإداريين والموظفين) في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية، وتوصلت إلى الاستنتاجات والتوصيات والمقترحات التالية:

- (1) ضعف الأداء الاستراتيجي: تبين وجود تدنٍ في مستوى تحقيق الأهداف الاستراتيجية داخل ديوان الضرائب، والسبب يعود بشكل أساسي إلى عدم تفعيل أدوات الرقابة الاستراتيجية بشكل كافٍ.
- (2) أهمية الرقابة: أثبتت النتائج أن الرقابة الاستراتيجية (المتابعة المستمرة للجودة والوقت والميزانيات) هي المحرك الأساسي للوصول إلى الأهداف المنشودة.
- (3) دور الموارد كحلقة وصل: وجد أن "الموارد الاستراتيجية" (مثل الكوادر المؤهلة، الميزانيات، والأنظمة التقنية) تعمل كجسر؛ فبدونها لا يمكن للرقابة وحدها أن تحقق الأهداف.
- (4) تأثير تقييم الأداء: تبين أن وجود نظام واضح وعادل لتقييم أداء العاملين "يقوي" العلاقة بين الرقابة وتحقيق الأهداف؛ أي أن الموظف عندما يعرف أنه سيُحاسب بناءً على نتائج محددة، يصبح نظام الرقابة أكثر فاعلية.

التوصيات والمقترحات:

بناءً على الاستنتاجات يوصي الباحثون بما يلي:

- (1) ضرورة الانتقال من الرقابة التقليدية (التي تصيد الأخطاء) إلى "الرقابة الاستراتيجية" التي تتابع سير الخطط الزمنية وجودة المخرجات أولاً بأول.

- (2) توفير الدعم اللازم للموارد البشرية والتقنية، لأنها الأداة التي تحول الخطط الاستراتيجية إلى واقع ملموس.
- (3) ربط تقييم أداء الموظفين بتحقيق "الأهداف الاستراتيجية" للمؤسسة، وليس فقط بالحضور والانصراف، لضمان توجيه جهود الجميع نحو غاية واحدة.
- (4) تدريب القيادات الإدارية في الديوان على كيفية الموازنة بين الرقابة وتوزيع الموارد بشكل ذكي يضمن استمرارية النجاح.
- (5) استخدام نتائج الرقابة والتقييم لتعديل الخطط فوراً في حال وجود انحرافات عن الأهداف المرسومة.
- (6) كما يقترح الباحثون إجراء مزيد من الدراسات التي تبين التفاعلات بين المتغيرات المستقلة والوسيطة والمُعَدِّلة التابعة لحقول الإدارة الاستراتيجية الأخرى.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- أبو شيخه، نادر، (2010)، إدارة الموارد البشرية: إطار نظري وحالات عملية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن.
- أحمد، عمر بشير حسن، (2014)، دور المراجعة الداخلية في مراقبة وتحسين الأداء المالي بالقطاع العام، دراسة حالة الإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية في الولاية الشمالية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة دنقلا.
- إدريس، عصمت أحمد إبراهيم، (2016)، أثر الرقابة الاستراتيجية على أداء العاملين بالمنظمة، بالتطبيق على بنك البركة الإسلامي السوداني رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دنقلا، السودان.
- جونز، شارلسجارس، (2001)، الإدارة الاستراتيجية، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية.
- خان، أحلام، (2015)، أهمية إعادة هندسة الموارد البشرية في تحسين الأداء البشري بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة استطلاعية لآراء مسئولي الموارد البشرية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة محمد خيضر – بسكرة-الجزائر.
- الربيعي محمد طارق جاسم، (2023)، تأثير السلوك الاستراتيجي في جودة الخدمة المصرفية: الدور التفاعلي لليقظة الاستراتيجية – دراسة تحليلية لآراء عينة من القيادات الإدارية في مصرف الراجحي، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة كربلاء، العراق.
- الرشيدي، عيد عباد مناور، (2010)، تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في البنوك التجارية في الكويت، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- السيد، صفوت عبد الغفار، (2022)، دور المحاسبة الإدارية في ترشيد اتخاذ القرارات بالمؤسسات الحكومية، بالتطبيق على جهاز تنظيم شؤون السودانيين بالخارج، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة السودان المفتوحة، السودان.
- عبد الحميد، محمود عبد المعطي هاشم، (2018)، أثر بيئة العمل والابتكار على الميزة التنافسية بالمصارف العاملة بالولاية الشمالية رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة دنقلا، السودان.
- عبد الحميد، محمود عبد المعطي هاشم، (2024)، التأثير المشترك لنظام إدارة الجودة والموازنة العامة على اتخاذ القرارات في جهاز تنظيم شؤون السودانيين بالخارج، مجلة جامعة دنقلا للبحث العلمي، السودان، العدد (27)، الصفحات (15-35).
- عبد الحميد، نفيسة عبد المعطي هاشم، (2013)، دور الأنظمة الرقابية في أداء العاملين في المصارف، بحث تكميلي لنيل درجة الدبلوم العالي غير منشور، جامعة دنقلا، السودان.
- عبد الرحمن، ابتهاج مصطفى، (2005)، الإدارة الاستراتيجية، الدار الجامعية للنشر، القاهرة، مصر.
- عبد اللطيف، عبد اللطيف، وتركماني، حنان، (2005)، الرقابة الاستراتيجية وأثرها على زيادة فعالية أداء المنظمات، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سورية، المجلد (27)، العدد (4)، الصفحات (145-167).
- عبد الله، محمد علي محمود، (2022)، أثر أساليب الرقابة الحديثة في أداء العاملين – دراسة ميدانية في ديوان الضرائب -فرع الولاية الشمالية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان.
- عمر، نسرين محمد، (2014)، أثر نظم الرقابة الإدارية في تحسين جودة الخدمات الصحية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- الغالي، طاهر محسن منصور، وإدريس، وائل محمد صبيح، (2009)، الإدارة الاستراتيجية: منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن.

الكسابسة، يوسف سالم، (2013)، أداء الموظفين كمتغير وسيط في العلاقة بين ممارسات استراتيجيات إدارة الموارد البشرية والمنظمة الساعية للتعليم: دراسة حالة شركة ميناء الحاويات العقبة (ACT)، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

محمد، السيد إسماعيل، (1990)، الإدارة الاستراتيجية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، مصر.

محمد، منال حسن أحمد، مدير مكتب ديوان الضرائب بمدينة دنقلا، مقابلة شخصية بعنوان واقع تحقيق الأهداف الاستراتيجية في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية، بتاريخ 2026/01/04.

المطيري، عبد العزيز مجعد، (2011)، أثر القيادة التبادلية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية: دراسة تطبيقية على قطاع الصناعات النفطية في دولة الكويت، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

نوري، عبد الرحمن إبراهيم، (2016)، أثر استخدام الموازنات التخطيطية على كفاءة الأداء المالي للمصارف بالتطبيق على المصارف العاملة بمدينة دنقلا، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دنقلا، السودان.

النوفل، بدر عيسى، (2010)، استراتيجية تمكين الموارد البشرية وأثرها في تحقيق الأهداف الاستراتيجية في البنوك التجارية بدولة الكويت، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Asare, Thomas, (2009), Internal Auditing in Public Sector: Promoting Governance and Performance Improvement, international Journal of Governmental Financial Management, Vol. (Ix), No. (11), Pages(15-26).
- Awang, Z., Afthanorhan, A., & Asri, M. A. M., (2015), Parametric and non-Parametric Approach in Structural Equation Modeling (SEM): The Application of Bootstrapping. Modern Applied Science, Vol. (09), No. (09), Pages (58-76).
- Barney, J.B., (2002), Gaining and Sustaining Competitive Advantage, Prentice-Hall, Inc., Upper Saddle River, New Jersey, U.S.A.
- Benedetto, Song Michael, CADI, Nason and Robert W., (2007), op. cit, page 27.
- Giatman, Muhammed, (2015), Optimization of Implementation QMS ISO 9001: 2008 in the Education and Training Vocational Education, Padang, Indonesia, Atlantis Press, Issue (14), Pages(60-92).
- Han, K. K., Namwoon, K. and Srivastava, R.J., (1998), Pages (30-45).
- Hunt, S.D. and Morgan, R.M, (1996), Pages (107-114).
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M., (2016), A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM). Sage Publications, New York, United States of America.
- Kim, S., Sturman, E. & Kim, E. S., (2015), Structural Equation Modeling: Principles, Processes and Practices, In: K. D. Strang (Ed.), The Palgrave Handbook of Research Design in Business and Management, Pages (153-172).
- Sobel, M. E., (1986), Some New Results on Indirect Effects and their Standard Errors in Covariance Structure Models, In S. Leichardt (Ed.), Sociological Methodology, San Francisco: Jossey-Bass, Pages (159-186).
- Thompson, R. & Strickland, A. (2006), Strategic Management: Concepts and Cases, Richard, D. Irwin Book Team, New York, U.S.A.