

## تطوير نظم الرقابة بدمج الإستدامة ضمن الإستراتيجية لتعظيم قيمة المنشاه

محمد سالم الباز عبد العزيز

باحث دكتوراه المحاسبة - كلية التجارة - جامعة القاهرة

### الملخص:

على الرغم من ادراج العديد من المنشآت لمفهوم الاستدامة ضمن تقاريرها الخارجية وضمن رسالتها، إلا أن معظم الدراسات والبحوث أظهرت أن هذه التقارير بما تتضمنه من مفاهيم للاستدامة يمكن أن تخفي العديد من الانتهاكات التي تمارسها هذه المنشآت، وبالنظر إلى ممارسات وأنشطة نظم الرقابة الإدارية (MCS) ودورها في دعم إستراتيجية المنشأة، فإنها يمكنها تطوير ودفع المنشآت نحو تطبيق مفهوم الاستدامة بشكل سليم، حيث تعتبر عنصر رئيس في عملية دفع وتحريك المنشأة في الاتجاه الصحيح للاستدامة (تحقيق أهداف الاستدامة) ضمن إستراتيجية المنشأة من خلال وضع ودمج وتنفيذ الإستراتيجية المعتمدة، وبالتالي فإن عملية دمج الاستدامة داخل الإستراتيجية تمتد إلى ما هو أبعد من التقارير الخارجية الخاصة بالاستدامة، وأن استخدام نظم الرقابة على الاستدامة (SCS) بشكل منفصل عن إستراتيجية المنشأة ككل لا يحقق الهدف المطلوب من عملية الاستدامة، وبالتالي فإن عملية الدمج تجعلها أكثر فاعلية وتأثيراً، وذلك من خلال دراسة والتعرف على العلاقات بين نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS) ودرجة التداخل بين هذين النوعين من أنظمة الرقابة وتأثيرها المشترك في عملية تطوير الإستراتيجية التنظيمية داخل المنشآت، وذلك من خلال استخدام نموذج سايمونز الرقابي أو ما يعرف باسم الروافع الرقابية، والذي يساعد في تدعيم التحول و التوجه الإستراتيجي نحو الاستدامة (إدراج الاستدامة ضمن إستراتيجية المنشأة).

## مقدمة وطبيعة المشكلة :-

تعتبر الرقابة الفعالة هي احد السبل والوسائل الهامة لتجسيد مفهوم التنمية المستدامة والمسئولية الإجتماعية على مستوى المنشآت، ولاسيما أن التوجه الحالي اصبح يهتم اكثر بادماج عملية الرقابة ضمن إستراتيجية المنشأة حيث تعتبر عملية الرقابة من الأبعاد او الوظائف الرئيسية التي تنطوي على قياس نتائج أعمال المرؤوسين وتصحيح أخطائهم بغرض التأكيد من أن الخطط المرسومة والموضوعة قد نفذت وأن الأهداف الموضوعة قد حققت على أكمل وجه، وبذلك يتضح أن عملية الرقابة ذات علاقة وصله وثيقة بنتائج العاملين في المنشأة، لما لها من صلة بوظيفة التخطيط والتنظيم(Crutzen,2014).

وفى الأونة الأخيره واجهت المنشآت الكثير من الضغوط المتزايدة فيما يتعلق بالجزء الخاص بالمسئولية الإجتماعية والتنمية المستدامة، وذلك من خلال العمل على تحسين أدائها الإجتماعى والبيئى وهو ما يترجم ويحقق أهداف أصحاب المصالح فى الأجل الطويل) وهذا يتطلب دمج جميع الأنشطة المرتبطة بالمسئولية الإجتماعية والتنمية المستدامة داخل العمليات الإستراتيجية الموجودة بالمنشأة)، وايضا المطالبة بالمزيد من المعلومات حول أداء المسئولية الإجتماعية والتنمية المستدامة وما لها من دور هام فى الأداء الإقتصادى للمنشأة) وهذا يتطلب تقارير مالية مقدمة أكثر فاعلية وشفافية ومصداقية لدور المنشأة فى إدارة أنشطتها الإجتماعية والبيئية)، واخيرا التشريعات والقوانين الصارمة والمتزايدة بشكل كبير فيما يختص بالمحافظة على البيئة والمسئولية الإجتماعية للمنشأة)، كل هذه العوامل تبرز الدور الهام لنظم الرقابة فى مساعدة المديرين لمعرفة وتحديد المخاطر والفرص المحتملة من عملية التنمية المستدامة وتسهيل تنفيذ وإدارة أنشطة المسئولية الإجتماعية داخل المنشأة لتحقيق أهدافها التنظيمية، وهذا بدوره يتطلب فهم أكبر وأعمق للعمليات الداخلية والتعرف على إدارة وأداء المسئولية الإجتماعية وربطها بالعمليات داخل المنشأة) (Schaltegger,2010).

وبالإستناد الى ما سبق يمكن القول أن مشكلة البحث تتلخص فى ضعف أنظمة الرقابة المتعلقة بالأنشطة الخاصة بالإستدامة والمسئولية الإجتماعية للمنشآت، بالرغم من اهميتها وتأثيرهما الملحوظ على كل من أداء وقيمة المنشآت والذى أثبتته العديد من الدراسات الحديثة ضمن الأتجاه العام مؤخرا للتركيز على مدى اهمية وحيوية جهود التنمية المستدامة والمسئولية الإجتماعية داخل المنشآت (Porter,2006).

وبالتالى يرى الباحث أن هناك فرصة لتطوير أنظمة الرقابة الخاصة بالتنمية المستدامة والمسئولية الإجتماعية للمنشآت ودمجها حتى تصبح جزءاً أساسياً من إستراتيجية المنشأة وأحد مزاياها التنافسية مما يؤدي إلى تحسين الأداء الإجتماعى والبيئى وتحقيق التنمية المستدامة فى المنشأة .

#### أهداف البحث :-

يهدف البحث بصورة أساسية الى تطوير أنظمة الرقابة الخاصة بالتنمية المستدامة والمسئولية الإجتماعية، وذلك بإستخدام نموذج سيمونز الرقابى ذو الأربع ركائز و من ثم تحسين الرقابة الخاصة بهما، ومن ثم تحليل الأثر المرتقب لتحسين أنظمة الرقابة على تلك الأنشطة على أداء المنشأة وقيمتها بعد التأكد من دمج نظم الرقابة الخاصة بالتنمية المستدامة والمسئولية الإجتماعية مع الهيكل الرقابى ضمن إستراتيجية المنشأة.

#### أهمية الدراسة :-

تنبع اهمية الدراسة من الدور الذى تلعبه نظم الرقابة داخل إستراتيجية المنشأة وما لها من دور فعال فى بقاء و استمرارية الميزة التنافسية للمنشأة، حيث تسعى اى منشأة الى تحقيق هذين الهدفين فى ظل التحديات والقيود التى تفرضها عملية التنمية المستدامة من خلال الأساليب الإدارية الحديثة التى تساعد فى تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد بصفة مستدامة وتفعيل دور المسئولية الإجتماعية والإقتصادية والبيئية للمنشأة، من خلال دراسة الإستدامة داخل الهيكل التنظيمى للمنشآت، وكذلك التعرف على دور نظم الرقابة فى دعم عملية التنمية المستدامة ضمن إستراتيجية المنشأة،

حيث يعتبر هذين الجانبين في حد ذاتهما من الجوانب التي تجعل اي منشأة قلقة بشأن اي خطوة إستراتيجية نحو الإستدامة بسبب تغييرها لممارساتها التنظيمية.

### منهج البحث :-

فرضت طبيعة البحث الحالية وأهدافها استخدام المنهج الوصفي التحليلي القائم على تحليل نظري للدراسات والأبحاث السابقة المرتبطة بمتغيرات الدراسة – والمتمثلة في كل من نظم الرقابة المطبقة بالمنشآت ونظم رقابة التنمية المستدامة والمسئولية الإجتماعية بالإضافة الى مدى أهميتها في تخطيط وتنفيذ إستراتيجية المنشآت في بيئة الأعمال الحديثة بحيث يتم تكوين اطار نظري كامل لكل متغيرات البحث مع محاولة بناء اطار نظري للعلاقة بين متغيرات البحث يمكن تطبيقها في البيئة العملية في شكل دراسة عملية يمكن تطبيقها على البيئة المصرية.

### خطة البحث:-

تشمل خطة البحث على ما يلي:

المبحث الاول: دور نظم الرقابة الإدارية في وضع استراتيجية المنشأة  
المبحث الثاني: أساليب التكامل بين نظم الرقابة الادارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS)

المبحث الثالث: الاستراتيجيات المختلفة لتطوير نظم الرقابة بهدف إدراج الاستدامة ضمن استراتيجية المنشأة

المبحث الرابع: التحركات التي تتم من خلال التكاملات لدمج الاستدامة داخل الإستراتيجية

المبحث الخامس: تأثير دمج الاستدامة داخل الاستراتيجية على قيمة المنشأة

المبحث السادس: الخلاصة والنتائج والتوصيات

## المبحث الاول: دور نظم الرقابة الإدارية في وضع استراتيجية المنشأة

بالاطلاع على الادب المحاسبي فيما يتعلق بموضوع الدراسة وجد الباحث ان هناك العديد من النظريات الخاصة بدور النظم الرقابية في وضع الاستراتيجيات الخاصة بالمنشآت (Widener,2007)، وكان ابرزهم دراسة سايمونز التي تناولت اتجاها مختلفا عام ١٩٩١م في عرض أنظمة الرقابة الإدارية (MCS) ودورها في وضع الإستراتيجية الخاصة بالمنشأة، حيث أشار الى أن الإستراتيجية الواحدة يمكن أن تتكون من مجموعة من العلاقات والمراحل المتشابكة والمتداخلة، وبالتالي فيجب توخي الحذر عند تصميم و وصياغة الإستراتيجيات متعددة الأبعاد لأنها ذات طبيعة خاصة (Simons,1991)، فقد قام بالاعتماد على مجموعة من الضوابط (الروافع الرقابية) التي لها دور هام في استمرار او تجديد الإستراتيجية للحد من المخاطر والتهديدات التي تواجه المنشآت وذلك بهدف تدعيم الميزة التنافسية الخاصة بها، من خلال عرض أربعة أنواع من الروافع الرقابية التي تساعد في نجاح اي إستراتيجية مطبقة اذا تم تنفيذها بشكل سليم، وهي (رقابة المعتقدات Belifes ، رقابة الحدود Boundaries ، الرقابة التشخيصية Diagnostic، الرقابة التفاعلية Interactive) (Simons,1995).

وقام الباحث بالاعتماد على نموذج سايمونز الرقابي ذو الابعاد الاربعة (معتقدات/حدود/تشخيصي/تفاعلي) وذلك لمجموعة من العوامل او الاسباب التي تتمثل في سهولة تطبيقها في بيئة المنشآت الصناعية المعاصرة، وكذلك امكانية استخداما لدمج الاستراتيجيات الجديدة (استراتيجية الاستدامة البيئية) مع الاستراتيجيات المطبقة في الوقت الحالي داخل المنشأة، بالاضافة الى اعتماده على النواحي المحاسبية التي يتم استخدامها في مجالات القياس والافصاح المحاسبي لنواتج اعمال المنشآت، وفيما يلي عرض للأنواع الأربعة من الروافع الرقابية التي يتكون منها نموذج سايمونز.

**النوع الاول: نظم رقابة المعتقدات Beliefs system**، عبارة عن مجموعة من الأفكار التي يؤمن بها ويستخدمها المديرون ويحاولون نقلها للعاملين كوسيلة لتطبيقها داخل الإستراتيجية، وذلك لضمان التزام العاملين بها بما يحقق الأهداف الإستراتيجية، وهذه المعتقدات غالبا ما تؤدي الى الشعور بالإستقرار والإستمرارية، إضافة الى امكانية إدخال التغييرات والأفكار الجديدة على الإستراتيجية المطبقة (Simons,2000)، ومن خلال هذا النوع من الروافع الرقابية يمكن تفعيل استراتيجية الاستدامة البيئية والمسئولية الاجتماعية داخل افكار ومعتقدات العاملين بالمنشأة على كافة المستويات الادارية وذلك على النحو التالي:

ا- فيما يتعلق **بالبعد الخاصة بتنمية الموارد البيئية** يمكن بث مجموعة من الافكار والمعتقدات مثل الاهتمام بالبيئة من خلال الرقابة على التلوث أثناء تنفيذ أنشطة المنشأة، والحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة نشاطها التي تؤثر على البيئة، وانشاء برامج لترشيد استهلاك الطاقة والماء والموارد الطبيعية، انشاء برامج للحد من تلوث الهواء والماء والتربة، التشجير وزيادة المساحات الخضراء، إنتاج منتجات صديقة للبيئة، تطوير عمليات صناعية أكثر كفاءة في استغلال الطاقة، حماية الثروات الطبيعية وتقليل أثر الصناعات على البيئة، تحويل النفايات إلى مواد ذات قيمة (Patil,2014).

ب- فيما يتعلق **بالبعد الخاص بخدمة المجتمع** يمكن بث مجموعة من الافكار والمعتقدات التي تتعلق بكيفية المساهمة في دعم البنية التحتية كإنشاء الجسور والحدائق، والمساهمة في الحد من مشكلة البطالة بالتركيز على تشغيل أبناء المجتمع المحلي في مشاريعها، ودعم بعض الأنشطة الأخرى مثل الأندية الترفيهية لهذا المجتمع مع احترام العادات والتقاليد، وكيفية دعم مؤسسات المجتمع المدني، وتقديم العون المادي لذوي الاحتياجات الخاصة، هذا بالإضافة الى الدعم المتواصل للمراكز العلمية كمراكز البحوث والمستشفيات، ويلاحظ إن غالبية الأنشطة تنسم بالإختيارية

والالتزام الطوعي من قبل المنشأة مما يعزز من استمراريتها وتواصلها مع المجتمع المحلي في تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية (Gray,2010).

**ج- فيما يتعلق بالبعد الخاص بتنمية الموارد البشرية** فيمكن بث مجموعة من الافكار والمعتقدات الخاصة بالعلاقة بين المنشأة والعاملين وان هذه العلاقة علاقة مصالح متبادلة، فاذا ما قام العاملين بالاخلاص في العمل بالشكل المناسب فان المنشأة سوف تقوم برعاية مصالحهم بالشكل المناسب الذي يرضيهم، وبالتالي تتحقق مصالح الطرفين، ويمكن أن تتضمن أنشطة المسؤولية الاجتماعية تجاه الموارد البشرية مجموعة من العوامل تتمثل في تبني نظام المشاركة بالأرباح، الاهتمام بنظام وخطط المعاشات، الاهتمام بنظام الحوافز والمكافآت، المساهمة في ملكية المنشأة عند إجراء التوسعات من خلال تمكين العاملين لامتلاك الاسهم بتخصيص جزء من الأسهم الجديدة للعاملين، عدالة المعاملة بين العاملين من حيث السن والجنس ومستوى التعليم وغيرها، ملاءمة بيئة العمل فيما يتعلق بالأثاث ومعدات العمل، ملاءمة العمل فيما يتعلق بالتهوية والإضاءة والضوضاء، نشر روح التعاون والألفة والترابط بين العاملين بصفة عامة وبين العاملين الجدد والقدامى، نشر روح التعاون الطيب بين الرؤساء ومرؤوسيه، اعداد برامج الرعاية الصحية للعاملين (وهيبة، ٢٠١١).

**النوع الثاني: نظم رقابة الحدود Boundaries system**، تعتبر من الروافع الرقابية الهامة التي تفيد المنشآت في التعرف على الفرص الإستراتيجية ومحاولة تدعيمها، وكذلك التهديدات ومحاولة تجنبها عند وضع وصياغة الإستراتيجية، وتنقسم هذه الحدود الى نوعان، حدود داخلية: والتي تركز على توعية العاملين بموارد المنشأة ومحاولة الحفاظ عليها وعدم إهدارها، وتحديد التهديدات البيئية الناشئة عن تجاهل المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها ضمن تقارير منتظمة، حدود خارجية: تشمل على القواعد والمعايير القانونية التي يمكن استخدامها في الحالات التي ينتج عنها زيادة التكاليف البيئية الناتجة عن عدم الإلتزام البيئي ، وبالتالي فإن هذه الحدود تساعد

العاملين فى التعرف على المخاطر الناشئة عن هذه الممارسات ومحاولة علاجها والاستفادة منها ضمن إطار المسؤولية الإجتماعية للمنشأة (Tessier,2012).

ويرى الباحث انه من خلال هذا النوع من الروافع الرقابية يمكن بشكل اكثر تفصيلا الحصول على المعلومات اللازمة لتقييم كلا من البيئة الداخلية والخارجية للمنشأة ومحاولة الاستفادة من جوانب القوة والتميز في الأداء الداخلي لمواجهه التحديات والتهديدات الخارجية، ومن ثم خفض آثارها السلبية والاستفادة من الفرص الخارجية لتدعيم جوانب الضعف وأوجه القصور في الأداء الداخلي للمنشأة، حيث يعتبر تحليل عناصر القوة والضعف والفرص والتهديدات من أبرز الأدوات التي يمكن أن تستخدم في تحليل وتقييم البدائل الإستراتيجية المختلفة، حيث يمكن استخدام هذا التحليل في اختيار الاستراتيجيات ذات الصلة بإستدامة المنشأة حيث يتم اختيار الإستراتيجية التي تؤكد على تحقيق أفضل توازن بين البدائل المتاحة

**النوع الثالث: نظم الرقابة التشخيصية Diagnostic system**، من اهم أنواع الروافع الرقابية فى نموذج سايمونز وتعرف في بعض الدراسات بإسم الادارة بالاستثناء، لأنها تحاول تصحيح الانحرافات أو الاخطاء التي تحدث أثناء تنفيذ الأنشطة والعمليات، وذلك من خلال موائمة هذه الأنشطة والعمليات نحو تحقيق عوامل النجاح اللازمة لتنفيذ الإستراتيجية الجديدة المطلوبة، حيث يستخدمها المديرين لمقارنة الأداء بالأهداف المحددة او الموضوعة لمعرفة الإستثناءات الهامة والانحرافات عن الخطط الموضوعة، وبالتالي فهي تقوم بإعادة تقييم الأهداف الإستراتيجية من خلال التعرف على مقاييس الأداء المالية غير المالية التي تم استخدامها فى الأجل القصير والطويل، وبذلك فهي تساعد فى تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشأة من خلال التعرف على التكاليف المتعلقة بانشطة المسؤولية الإجتماعية ومحاولة تحسينها للحصول على ميزة تنافسية للمنشأة، هذا النوع من الروافع الرقابية يحقق النجاح لأنشطة المسؤولية الإجتماعية والتي لا تكون مصحوبة



بنتائج قابلة للقياس وعاده ما يتم تجاهلها داخل أعمال المنشأة، وبالتالي لابد من تعزيز ادائها لتحقيق الأهداف المالية المنشودة للمنشأة)(Simons,1991).

ويرى الباحث ان الهدف من هذا النظام هو إدخال الرقابة المستمرة ومحاولة الاستفادة منها بهدف تحويل الاستراتيجيات المطلوبة إلى استراتيجيات حقيقية قابلة للتنفيذ والتي تشتمل على وضع المعايير، قياس المخرجات ومقارنتها مع المعايير الموضوعية، اتخاذ الإجراءات اللازمة عند وجود انحرافات بين المعايير المحددة مسبقا والنتائج الفعلية.

**النوع الرابع: نظم الرقابة التفاعلية Interactive system**، يعمل هذا النظام على فتح قنوات الاتصال بين الادارة والعاملين سعيا لتطوير المبادرات الإستراتيجية الجديدة، وبالتالي فإن العلاقة بين أنظمة الرقابة التفاعلية وصنع الإستراتيجية تتمثل فى مجموعة من الإجراءات او العمليات التى يستخدمها المديرين لإدارة حالات الشك او عدم اليقين الإستراتيجى والتى تهدد او تجعل الافتراضات التى تقوم عليها إستراتيجية المنشأة غير واقعية، وبالتالي فأن هذا النوع من الروافع الرقابية تمكن المديرين من تحديد المعوقات التى تواجه تنفيذ الإستراتيجية من خلال فهم اعمق واوسع للفرص المحتملة التى تساعد المنشأة فى الوصول خفض معدلات الشك الإستراتيجى واستخدامها لتطوير الإستراتيجية ودعم المسؤولية الإجتماعية للمنشأة من خلال أخذ وجهات نظر أصحاب المصالح الخارجيين لإدخالها ضمن الإستراتيجية المطبقة (Simons,1991،Robert,2014).

ويرى الباحث ان هذا النظام الهدف منه هو توجيه اهتمام المديرين حول الشكوك الإستراتيجية للحد منها، وبالتالي جعل الاستراتيجية الحالية اكثر مرونة لإستيعاب التغيرات الاستراتيجية المحتملة داخل البيئات المتسمة بالديناميكية، من خلال مخرجات نظم الرقابة التفاعلية والتى تكون فى شكل معلومات ناتجة عن عمليات الرقابة الإدارية (MCS) بهدف تحليلها وتفسيرها للتعرف على مسبباتها وعرضها لتوعية جميع العاملين بالمنشأة (المستويات الهرمية) من خلال ما يعرف بالعصف الذهنى

للقوف على التحديات والاقترحات والخطط والعمل على تنفيذها وادراجها كمدخلات داخل الاستراتيجية الجديدة.

كما أشار سايمونز إلى أن هناك علاقات ثنائية الاتجاه بين كلا من الرقابة التفاعلية ورقابة المعتقدات من جهة، والرقابة التشخيصية ورقابة الحدود من جهة أخرى، ويتفق الباحث مع وجهه نظر سايمونز القائمة على عدم الفصل بين الأنواع السابقة من النظم الرقابية باعتبار أن كل نوع منهما يؤثر في الأنواع الأخرى، وذلك لتحديد التكاملات والمسارات التي يجب أن تتكون منها أنظمة الرقابة حتى يمكن وضع المنشأة على طريق الاستدامة من خلال دمجها داخل إستراتيجيتها.

وبناء على ماسبق يرى الباحث ان استخدام الروافع الرقابية الخاص بسايمونز يمكن استخدامها لتوضيح الأدوار المختلفة لإستخدام نظم الرقابة الإدارية (MCS) بشكل رئيس في صياغة وتنفيذ استراتيجية الاستدامة البيئية ، وجعلها أكثر مرونة لمواكبة المتغيرات المحتملة.

## المبحث الثاني: أساليب التكامل بين نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS)

مع التطورات التي حدثت في الآونة الأخيرة وزيادة الوعي بالقضايا البيئية والاجتماعية وادخالها مع العلاقات المالية داخل المنشآت كان لابد من التعرف على بعض الأساليب والتكاملات بين نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS) وذلك للاستفادة منها في دمج الاستدامة البيئية داخل استراتيجية المنشأة والتي قام الباحث بتقسيمها الى ثلاثة انواع من التكاملات يمكن ايضاحها بايجاز فيما يلي :-

## أولاً: التكامل الفنى أو التقنى.

يعتمد هذا النوع من التكامل على إعادة النظر فى الممارسات والعمليات الفردية الخاصة بالاستدامة من خلال نظرة أوسع وأشمل تجمع ما بين نظم الرقابة الادارية ونظم الرقابة على الاستدامة في نفس الوقت، وبالتالي فإن النظام الجديد الناتج عن عملية التكامل سوف يسعى إلى تطوير النظم المحاسبية المستخدمة في عملية الرقابة واستخدامها بشكل فعال من خلال التقرير والإبلاغ عن الآثار المترتبة عن العمليات الخاصة بالتنمية المستدامة (Adams,2008).

ويمكن اعتماد مجموعة من العناصر التالية كمؤشرات لمحتوى التكامل الفنى او التقنى ومنها (الحد من تلوث الماء والهواء والتربة- تطوير الموارد وصيانتها- الاستخدام الأمثل والعاذل للموارد وخصوصا غير المتجددة منها- التشجير وزيادة المساحات الخضراء) وذلك بهدف الحد من الاضرار البيئية المحيطة والمتولدة من أنشطة المنشأة ، حيث تقوم الإدارة العليا في المنشآت بدور كبير في تطبيق أسس ومعايير الإدارة البيئية، وجعل البيئة هي أولى اهتمامات المنشأة، وتحقيق التكامل بين تطبيقات نظم الإدارة البيئية فى المنشأة، والاهتمام الدائم بمتابعة المشكلات البيئية من حيث تحديدها وأسبابها الرئيسية ومنعها، والتركيز على التطوير المستمر والتعلم من الأخطاء السابقة والتحلي بالمرونة في معالجة المشكلات البيئية. ( Sparkes and Cowton,2004).

وبالتالى فإنه عند الدمج بين نظم الرقابة الإدارية التقليدية (MCS) مع عملية التنمية المستدامة (SCS) بهدف إدخالها ضمن الممارسات والعمليات التنظيمية داخل المنشأة فإن يعمل على توفير قاعدة أوسع واشمل من البيانات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية التي يمكنها المساعدة في اتخاذ القرارات التنظيمية بشكل أفضل لإنتاج معلومات اكثر ملائمة للمنشآت فى بيئة التصنيع المعاصرة (Burritt,2010).

## ثانيا: التكامل التنظيمي.

يعتمد هذا النوع من التكامل على المتابعة والرقابة المنتظمة للأنشطة الخاصة بالتنمية المستدامة من خلال اعادة النظر في استراتيجية المنشأة بهدف ادخال بعض الممارسات الادارية المتعلقة بالاستدامة البيئية عليها لتعميمها على جميع المستويات الإدارية داخل المنشآت لضمان تنفيذها والالتزام بها، وذلك من خلال العمل على فهمها وتطبيقها بالشكل الملائم وتحويلها من استراتيجية لمجرد التطبيق الى رؤية ورسالة واضحة، وبالتالي فان التكامل التنظيمي يساعد في تحديد الادوار المختلفة للعاملين بكافة المستويات داخل الهيكل التنظيمي بوضوح حتى تتم عملية التكامل بسهولة، وحتى يسهل فهم النظام من قبل العاملين بالمنشأة ومعرفة أدوارهم بشكل واضح خلال عمليات الرقابة على التقارير الخاصة بالتنمية المستدامة (Heidmann,2008).

كما يعتمد هذا النوع من التكاملات على هدفين اساسيين اولهما يتمثل في تضمين النواحي المتعلقة بالممارسات الخاصة بالاستدامة البيئية داخل الاستراتيجية العامة للمنشأة، في حين يتمثل الهدف الثاني في تحويل فلسفة الاستراتيجية من مجرد صياغة ورؤية غير واضحة وغير مفهومة الى اهداف محددة يمكن ترجمتها وتفسيرها وتوصيلها بشكل مبسط الى جميع العاملين بالمنشأة حتى يصبح عمل كل عامل داخل المنشأة ما هو الا تحقيق للاستراتيجية العامة المتضمنة لكل من الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الى جانب النواحي المالية (Ahrens,2007).

ويرى الباحث ان هذا النوع من التكامل يحدث من خلال تفعيل مبدا المشاركة في مرحلة اعداد وصياغة استراتيجية الاستدامة البيئية مرورا بعقد العديد من الاجتماعات التي يتم من خلالها اجراء ما يعرف بالعصف الذهني للوصول الى الاهداف الواقعية القابلة للتطبيق، وبالتالي ادمجها داخل الاستراتيجية ومن ثم العمل على تنفيذها بشكل فعال.

### ثالثا: التكامل المعرفى والإدراكى.

يشير هذا التكامل بين أنظمة الرقابة وعملية التنمية المستدامة الى كيفية خلق وتوفير فرص للنقاش والتواصل في محاولة لتبادل المعرفة بين الأفراد المسؤولين عن كل عملية أو نشاط داخل المنشأة، وبالتالي ينظر الى هذا التكامل كمنصة اتصال تسهل التفاعل وتتيح فرصًا للمناقشة بين جميع الافراد ومن ثم التعرف على الافكار الجديدة والانماط المختلفة من التفكير والعقليات ووجهات النظر العملية فيما يتعلق بالاستدامة، وذلك بهدف التوصل إلى تفاهم مشترك بينهم وفى نفس الوقت خلق فرص مختلفة من التفكير ووجهات النظر الجديدة التي تساعد على ترسيخ مفهوم التنمية المستدامة لديهم (Hoffman,2007).

وفى النهاية يرى الباحث أن عمليات التكامل السابقة (التقني والتنظيمي والمعرفي) ما هي إلا محاولات لفهم والتوصل إلى تعريفات ومفاهيم جديدة لعملية الاستدامة داخل عمليات الرقابة، حتى يتم تنفيذها بشكل صحيح داخل إستراتيجية المنشآت.

### **المبحث الثالث: الاستراتيجيات المختلفة لتطوير نظم الرقابة بهدف إدراج الاستدامة ضمن استراتيجية المنشأة**

للتعرف على الاستراتيجيات المختلفة لتكامل الاستدامة ضمن إستراتيجية المنشأة حتى تتم عملية التكامل بشكل صحيح، فلا بد من عرض الاستخدامات المختلفة لكل من نظم رقابة الاستدامة Scs ونظم الرقابة الإدارية Mcs لتحديد الأدوار التشخيصية والتفاعلية لكل منهما للتعرف على مستويات التكامل بينهما داخل الهيكل التنظيمي للمنشأة، وذلك من خلال استعراض ثمانية أنواع من الاستراتيجيات اللازمة لإدماج نظم الرقابة المستدامة (SCS) مع نظم الرقابة الإدارية (MCS) داخل إستراتيجية المنشأة، وفيما يلي عرض لهذه الاستراتيجيات التكاملية الثمانية في الجدول التالى :-

## المراحل الاستراتيجية لإدراج الاستدامة ضمن استراتيجية المنشأة

استخدامات نظم الرقابة (التشخيصية ، التفاعلية)				
استخدام نظم الرقابة الإدارية التفاعلية		استخدام نظم الرقابة الإدارية التشخيصية		
نظم الرقابة المستدامة التفاعلية	نظم الرقابة المستدامة التشخيصية	نظم الرقابة المستدامة التفاعلية	نظم الرقابة المستدامة التشخيصية	
<b>التكامل (د)</b> إستراتيجية الاستدامة المنفصلة.	<b>التكامل (ج)</b> الالتزام بدافع الاستدامة داخل الإستراتيجية. الثبات: عالي التكرار: عالي خط القاع الثلاثي: متوسط	<b>التكامل (ب)</b> ظهور الاستدامة خلال الإستراتيجية. الثبات: متوسط التكرار: منخفض خط القاع الثلاثي: متوسط	<b>التكامل (ا)</b> الإستراتيجية الخاملة المنفصلة. الثبات: منخفض التكرار: منخفض خط القاع الثلاثي: منخفض	مستويات التكامل بين نظم الرقابة - المعرفية. - التنظيمية. - التقنية.
<b>التكامل (ح)</b> إستراتيجية الاستدامة المتكاملة. الثبات: عالي التكرار: منخفض خط القاع الثلاثي: عالي (على المدى الطويل)	<b>التكامل (ز)</b> دمج الاستدامة بشكل هامشي. الثبات: عالي التكرار: متوسط خط القاع الثلاثي: متوسط	<b>التكامل (و)</b> إستراتيجية الاستدامة التنظيمية. الثبات: منخفض التكرار: متوسط خط القاع الثلاثي: متوسط	<b>التكامل (هـ)</b> الاستراتيجية المتكاملة الخاملة. الثبات: منخفض التكرار: منخفض خط القاع الثلاثي: منخفض	

## ١ - الإستراتيجية الخاملة المنفصلة (التكامل ا).

في هذا النوع من الاستراتيجيات يكون التشكيل التنظيمي مثالي ومتوافق داخل المنشأة، ويكون هناك أنظمة للرقابة الإدارية وأنظمة أخرى للرقابة على الاستدامة ولكن بشكل غير واقعي ولا يتم تطبيقها داخل الإستراتيجية، وبالتالي لا يكون لدى المديرين رؤية للمستقبل أو شعور بالالتزام حول إنشاء مثل هذه الاستراتيجيات الجديدة الخاصة بالاستدامة البيئية، وهو ما يعيق اجراء اي تغييرات جديدة داخل الاستراتيجية بشكل سليم ومن ثم عدم التركيز عليها داخل أنظمة الرقابة، ويذكر سايمونز أن المديرين في الإدارات العليا في هذه الحالات لا يكون لديهم رؤية مستقبلية واضحة أو أي التزام تجاه ظهور هذه الرؤية الجديدة لأنظمة الرقابة التفاعلية، وبهذا تكون الإستراتيجية خاملة ومنفصلة وتفتقر الخروج للمستقبل في جميع الممارسات الخاصة بالإستراتيجية والتنمية المستدامة، وبالتالي تكون الإستراتيجية غير واضحة ويكون التركيز هنا على أنظمة الرقابة الإدارية فقط دون أنظمة الرقابة على الاستدامة (Simons, 1991).

ويمكن أن تحدث هذه الحالة على سبيل المثال في المنشآت المتقدمة التي تتسم بالثبات والتي تتمتع بقوة احتكارية داخل الأسواق، وبالتالي فإن نظم الرقابة الإدارية (MCS) تكون هي المسيطرة ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS) يظل استخدامها في إطار تشخيصي وقد ظهرت هذه الحالة في بعض شركات المرافق والنقل الأوروبية عندما تم تحرير سوق الطاقة في أوروبا (Meyer, 1989).

ويرى الباحث أن هذا يعتبر مؤشر لفشل هذه المنشآت في التحول الى أي إستراتيجية جديدة، نظرا لعدم الاتفاق على اتجاه استراتيجي واضح وبالتالي وجود حالة من عدم اليقين أو الشك الإستراتيجي بشأن مستقبل هذه المنشآت.

أما بالنسبة للمنشآت التي تعمل في الأسواق الديناميكية والتنافسية، فإن هذا الوضع يعتبر مؤقتا حيث أن الضغوط المتزايدة من قبل المنافسين واصحاب المصالح يجعلها

تحت ضغط لوضع وتطبيق الاستراتيجية الجديدة الخاصة بالاستدامة البيئية، وبالتالي فإن غياب وجود إستراتيجية بيئية تنافسية سوف يؤثر على عمل المنشأة من خلال أدائها البيئي والاجتماعي والاقتصادي على الاجلين القصير والطويل، مما يستلزم معة تغيير نوع الإستراتيجية من خاملة منفصلة إلى نوع آخر يساعد على إدراج وإدخال الاستدامة البيئية ضمن الإستراتيجية (Simons, 1994).

## ٢- ظهور الاستدامة خلال الإستراتيجية (التكامل ب).

في هذا النوع من الاستراتيجيات يحدث تغيير في استخدام نظم الرقابة على الاستدامة (SCS)، وتتحول من دورها كنوع من أنواع الرقابة التشخيصية إلى رقابة تفاعلية، حيث تعتبر إستراتيجية جديدة تتضمن داخلها عملية الاستدامة (تصبح الإستراتيجية المنفصلة غير منفصلة وتدخل حيز التنفيذ)، وفي نفس الوقت يمكن القول أن نظم الرقابة الإدارية ونظم الرقابة على الاستدامة ما يزالان منفصلان عن بعضهم داخل الإستراتيجية (غير متكاملان)، وبالتالي فإن ظهور الاستدامة من قبل الإدارة العليا ومحاولة تفعيلها سوف يجعلها تتحول من إستراتيجية خاملة أو منفصلة إلى منطقة أخرى وهي منطقة التفاعلية داخل الإستراتيجية.

واكدت دراسة (Burgelman, 1991) انه على الرغم من أن هذا النوع من التكامل يبدو تجريبيا وأقل قابلية للتنفيذ إلا إنه يمكن توضيحه وتفسيره من خلال قيام المنشأة بتكوين إدارة جديدة تكون مسؤولة عن عملية التنمية المستدامة داخل المنشأة، وتتكون من الأفراد القائمين على هذه الأعمال ويكون لديهم الدافع لتطبيق إستراتيجية الاستدامة البيئية ضمن نظم الرقابة، وتكون تحت إشراف الإدارة العليا بهدف اختبار الجدوى الاقتصادية والاجتماعية والبيئية لهذه الإستراتيجية.

ويرى الباحث هنا أن انظمة الرقابة سوف يتحول دورها بشكل تدريجي من انظمة رقابة تشخيصية إلى انظمة رقابة تفاعلية مما يفيد في احداث التطوير او التجديد الاستراتيجي، وفي هذا النوع من التكامل يتوقع أن يظهر أداء جيد للمنشآت في الأبعاد غير المالية الى جانب الابعاد المالية وبالتالي فهذه الخطوة تعتبر خطوة أولية نحو



تعزیز الأداء المالي وغير المالي من خلال ادراج الاستدامة داخل الإستراتيجية فيما يعرف بخط القاع الثلاثي وهو مصطلح تم اشتقاقه من الاداء المؤسسي المستدام والذي يحتوى على كل عنصر من عناصر القياس الخاصة بالجوانب الاجتماعية والجوانب البيئية والجوانب المالية، مع مراعاة الظروف التي يعمل من خلالها والوقت الذي يعمل فيه (simons,1990,1994).

### ٣- الالتزام بدافع الاستدامة داخل الإستراتيجية (التكامل ج).

يعتبر هذا النوع من الإستراتيجيات هو الخطوة الثانية للتحويل من إستراتيجية منفصلة إلى إستراتيجية غير منفصلة، من خلال إدخال الاستراتيجية المطلوبة و ادماجها فى إستراتيجية واحدة وهى إستراتيجية الرقابة الإدارية على الاستدامة (نظم الرقابة الادارية المستدامة)، ويتم ذلك من خلال محاولة إدخال الممارسات الخاصة بعملية الاستدامة البيئية ونشر مفاهيمها داخل الإستراتيجية بحيث يتم التعامل معها بالتكامل مع نظم الرقابة الإدارية المتبعة والمطبقة داخل الإستراتيجية في هذا الوقت، ويكون ذلك نتيجة لكثرة الضغوط الخارجية حول تقديم تقارير عن القضايا الاجتماعية والبيئية وموقف المنشأة منها، (ضغوط قانونية / ضغوط من أصحاب المصالح/المنافسين)(O'Dwyer,2007,Kolk,2003).

وفي هذا السياق ذكر (Zadek,2004) انه فى الجانب العملي والتنظيمي داخل المنشآت لوحظ أن هناك تكامل لمفهوم عملية التنمية المستدامة مع الاستراتيجية، وقد برهن على ذلك من خلال ما حدث لمنشأة (Nike) التي قامت باجراء هذا التكامل بها، حيث تم الإبلاغ عن مشكلة الضوضاء التي تحدثها المنشأة وقد تم إلزامها بقوانين العمل بعد ضغوط متزايدة، مما اضطر المنشأة إلى التزامها بمتطلبات المسؤولية الاجتماعية لمواجهه هذه الضغوط المتزايدة، وبالتالي قامت المنشأة بحل هذه المشكلة من خلال استخدام نظم رقابة التنمية المستدامة المقدمة من قبل الإدارة للكشف عن الاختلالات التي يمكن أن تواجهها في هذه المواقف وإلزامها بتقديم تقرير سنوى حول أداء التنمية المستدامة بها،(إستراتيجية الالتزام بدفع الاستدامة داخل الإستراتيجية).

#### ٤ - استراتيجية الاستدامة المنفصلة (التكامل د).

في هذا النوع من الاستراتيجيات يتم عرض ونشر إستراتيجية الاستدامة بشكل موازى مع نظم الرقابة الإدارية (MCS) المتبعة والمطبقة على الاستراتيجية الحالية، ويكون التكامل بين النظامين هنا ضعيف، وهذا النوع من الاستراتيجيات من الممكن أن يثير المشاكل مثل انفصال الشخصية المتمثل في ازدواجية وتضارب أنظمة الرقابة داخل المنشأة، حيث تظهر الخلافات بسبب اختلاف معايير واهداف الاستراتيجية الجديدة عن المطبقة في جميع المستويات الإدارية وذلك بسبب الظهور الجديد لإستراتيجية الاستدامة بشكل منفصل داخل الهيكل التنظيمي للمنشأة مما قد يؤدي الى ظهور الشكوك في الإستراتيجية الجديدة.

وعلى الرغم من أن الجانب النظرى قد اثبت أن هناك تباعد بين الاستدامة والإستراتيجية لاختلاف الأنظمة الرقابية المطبقة فى كل منهما، الا انه فى الجانب العملى وعند تطبيق استراتيجية الاستدامة المنفصلة تكون اكثر فاعلية، حيث يساعد في تخفيف الضغوط الخارجية من خلال تقديم تقارير بيئية أكثر واقعية تفيد متخذى القرارات وكذلك الجهات التنظيمية (Gond,2009).

وقد أظهرت الشركات متعددة الجنسيات في الولايات المتحدة الامريكية سلوكيات متناقضة ومختلفة بشأن الاستدامة، فعلى سبيل المثال فقد أشادت الجهات التنظيمية بجهود شركة مايكروسوفت في مجال المبادرات الاجتماعية في حين أنها قامت بانتهاك الإطار القانوني لمكافحة الاحتكار بالإضافة إلى عدم وجود تنسيق بين نظم الرقابة والاستدامة داخل الهيكل التنظيمي أو الإستراتيجية. (Markowitz,2008).

يتم الانتقال في الجزء التالي إلى توصيف المجموعة الثانية من الاستراتيجيات أو التكاملات التي تتطابق مع الحالات التي تفتقر وتتكامل فيها الاستدامة مع نظم الرقابة الإدارية (MCSS) من خلال الأبعاد المعرفية والتقنية والتنظيمية (الجزء السفلى من الجدول السابق )

## ٥- الاستراتيجية المتكاملة الخاملة(التكامل ه).

يعتبر هذا النوع من الاستراتيجيات هو النوع الاول من حيث التكاملات ذات الارتباط العالى والمنظم، حيث يمكن القول أن فريق الإدارة العليا سوف يبدأ في الشك في كلا من نظم الرقابة الادارية (MSC) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS) ويعتبر ذلك افضل في الوقت الحالى لتكامل الاستدامة داخل الإستراتيجية، حيث انه سوف يساعد فى تقارب وجهات النظر بين النظام الجديد مع الإستراتيجية الحالية المطبقة، ومن المتوقع ايضا أن تكون المعايير والعوامل الخاصة بهذا التكامل متشابهة مع معايير الإستراتيجية المزدوجة الخاملة فيما عدا مستوى الثبات سوف يكون منخفض والتكرار أقل وكذلك ظهور قدرة منخفضة في خلق التقارب بين الأبعاد المختلفة للأداء (Markowitz,2008).

على الرغم من أن كل من النظامين يمكن ربطهما بقوة إلا أنه في نفس الوقت ليس من الضروري ان يتم الدمج الكامل بينهما أو الالتزام بهما ضمن الإستراتيجية، وهذا ما يسمى بإستراتيجية الاستدامة الخاملة، وقد اكدت على ذلك دراسة قامت بها احدى الشركات حيث قامت بإدراج ودمج عملية الاستدامة ضمن بطاقة الأداء المتوازن بها، فكانت النتيجة هي عدم ظهور أي تغييرات جذريه بها، وتم إرجاع السبب في ذلك إلى أن هناك حالة من عدم اليقين أو ما يسمى بالشك الإستراتيجي ترجع لعدم وجود انظمه متكاملة وهذا يؤكد على عدم وجود رؤية استراتيجيه لتخطيط عملية الاستدامة ضمن الإستراتيجية (Herrbach,2006).

ومن هنا يرى الباحث إن هذا النوع من الاستراتيجيات يساعد بشكل كبير في عملية الإدماج أو التكامل بين الاستدامة البيئية والاستراتيجية على الرغم من حالة الافتقار إلى الرؤية الإستراتيجية، إلا أن فرص تطبيق استراتيجية الاستدامة البيئية في هذا النوع من التكامل أعلى بكثير مما هي عليه في حالة الإستراتيجية الخاملة المنفصلة(التكامل ا)، وذلك لان تفاعل الإدارة العليا مع الإستراتيجية الحالية أو

الجديدة يكون كافي لنقل المنشأة إلى عدة تغييرات او تكاملات تؤدي في نهايتها إلى تحسين عملية التكامل الخاصة بالاستدامة.

## ٦- استراتيجية الاستدامة التنظيمية " (التكامل و).

يعتبر هذا النوع من الاستراتيجيات هو النوع الثاني من حيث التكاملات ذات الارتباط العالي والمنظم، حيث أن المنشأة في لا تقوم باستخدام نظم الرقابة الإدارية (MCS) بشكل تفاعلي، وبالتالي تكون عملية صنع الإستراتيجية مدفوعة بالاستدامة من خلال الاستخدام التفاعلي الفعلي لنظم رقابة الاستدامة، (النظام الجديد المطلوب إدراجه) وتكون الإستراتيجية في هذه الحالة تنظيمية قائمة على الاستدامة، وبالتالي فان هذه المرحلة تعد بمثابة نقطة الانطلاقة والمرحلة المبكرة لوضع الاعمال المستدامة بشكل إلزامي ورسمي داخل الاستراتيجية (Hoffman,2007).

وعلى الرغم من أن المنشآت التي تكون في مراحلها الأولى من عملية التحول لم تدرج الاستدامة بعد في عملية صنع الإستراتيجية الخاصة بها، حيث تكون نظم الرقابة الإدارية التقليدية هي الغالبة والمطبقة فيها، إلا أن معظم أنشطة وعمليات هذه المنشآت تشتمل على الاستدامة ولكن بشكل غير ظاهر وغير مفعّل، وتحتاج إلى اظهارها بشكل رسمي داخل الهيكل التنظيمي من خلال توفير البيانات والمعلومات والسلوكيات المتعلقة بالاستدامة والرقابة عليها بشكل أكثر وواضح، مما يؤدي إلى الانتقال من الاستخدام التشخيصي الى الاستخدام التفاعلي لهذا النظام من خلال تطوير النظم التقليدية المطبقة وذلك بشكل ثانوي يفيد في تكامل النظامين الجديد مع الحالي(Lindgreen,2009).

ويمكن ملاحظة هذا التكامل في حالة المنشآت الناشئة الجديدة والتي تتبنى مفهوم المنشأة الخضراء والتي تعالج وتهتم بقضايا ومشاكل الاستدامة من خلال أعمالها أو في المراحل الأولى والمبكرة من حياة المنشأة، والتي يتم فيها التركيز على جوانب وأبعاد المسؤولية الاجتماعية والخدمات المستدامة، اما في حالة المنشآت متوسطة الحجم والتي تقوم بوضع نماذج وخطط حول أعمال الاستدامة ضمن إستراتيجيتها،

وعلى سبيل المثال فقد قامت منشأة Innocent للمشروبات الغازية بوضع إستراتيجية محكمة للتكامل بين كلا من نظم الرقابة الإدارية التقليدية (MSC) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS)، إلا أن التركيز والاهتمام المسيطر على هذه الإستراتيجية كان يركز على معايير الاستدامة الخاصة بأنشطتها، نظراً لأنه يعكس مرحلة انتقالية من التطوير المستدام للمنشأة، وبالتالي فإن الاستقرار والتكرار لهذا التكامل يؤدي إلى أداء جيد للمنشآت من منظور ثلاثي الأبعاد (منظور اجتماعي - منظور بيئي - منظور مالي) في محاولة تأمين الموارد المالية الكافية لتطوير عملياتها الإستراتيجية.

#### ٧- دمج الاستدامة بشكل هامشي (التكامل ز).

يعتبر هذا النوع من الإستراتيجيات هو النوع الثالث في المستوى الثاني من التكاملات ذات الارتباط العالي والمنظم، حيث يتم استخدام نظم الرقابة الإدارية التقليدية (MCS) كنوع من انواع الرقابة التفاعلية بشكل أكثر لنشر الإستراتيجية، ويتم استخدام الرقابة على الاستدامة هنا كأداة للرقابة التشخيصية، كما يفيد هذا النوع من التكاملات الإستراتيجية في المنشآت التي استمدت أنظمة الرقابة على الاستدامة بها من أنظمة الرقابة التقليدية (MCS) الموجودة مسبقاً، وبالتالي فإن هذه الخطوة تؤكد على تعزيز عملية التكامل التقني مع اعتبار أن أوجه عدم اليقين أو الشك الإستراتيجي لا تتعلق بعملية الاستدامة، وفي هذه الحالات لا ترتبط الإستراتيجية بالاستدامة بشكل قوى ويرجع ذلك إلى خصوصيتها كما في القطاع الصناعي، وبالتالي فإن البيانات الخاصة بعملية الاستدامة لا يمكن الاعتماد عليها بشكل اساسي عند عملية صنع الإستراتيجية وذلك لأنها تفتقر إلى أي نوع من الإبداع أو الابتكار (Gond,2006).

ومع ذلك نجد أن هناك بعض الحالات التي يكون فيها بعض القيود على الممارسات المتعلقة بعملية الاستدامة وادماجها داخل الإستراتيجية، ويرجع السبب في ذلك إلى استخدام نظم الرقابة التشخيصية في حل المشكلات، التي ظهرت كنتيجة للاهتمام المتزايد بكلا من عملية الاستدامة والمسئولية الاجتماعية عند تصميم

وتخطيط الإستراتيجية الخاصة بالمنشآت، بالإضافة الى بعض القيود الخارجية التي تؤثر على الاختيارات الإستراتيجية وتحد من صياغة الإستراتيجية بالشكل الملائم الذي قد يؤدي الى عدم خلق المزايا التنافسية (Porter,2006).

ومن ناحية اخرى يمكن ربط استقرار هذا النوع من الاستراتيجيات بالحواجز المعرفية الدائمة والمستمرة التي قد تمنع الإدارة العليا من التعرف على أوجه عدم اليقين او الشك الإستراتيجي الخاصة بعملية الاستدامة، على الرغم من تكامل نظم الرقابة الإدارية التقليدية MCS ونظم الرقابة على الاستدامة SCS في النواحي والجوانب الفنية والتنظيمية، وبالتالي قد تفشل الإدارة في إعطاء الاهتمام الكافي لهذا الجزء عند عملية صنع الإستراتيجية الخاصة بهم (Simons,1994).

ونظرا لأن الالتزام بهذا النوع لا يزال هو الدافع والمحرك الهام والأساسي لانخراط ومشاركة المنشآت تجاه عملية الاستدامة، وبذلك فإن هذا النوع من التكاملات يكون متكرر نسبيا ولا يتم تنفيذه أو تطبيقه من قبل المنشآت إلا على مستوى متوسط من خلال أداء الأبعاد الاجتماعية والبيئية ولهذا تكون الأولويات التنظيمية له منخفضة نسبيا، وذلك على العكس من أداء الأبعاد المالية. (Hoffman,2007).

#### ٨- استراتيجية الاستدامة المتكاملة (التكامل ح).

يعتبر هذا النوع من الإستراتيجيات هو النوع الرابع والآخر في المستوى الثاني من التكاملات ذات الارتباط العالي والمنظم نظرا لاستخدام نظم الرقابة التفاعلية بشكل كلي، حيث يتم إدخال إستراتيجية الاستدامة في إستراتيجية المنشأة بشكل كامل، مما يسمح بنشر وتجديد إستراتيجية الاستدامة من خلال استخدام أنظمة متكاملة و مترابطة بشكل متجدد ومستمر، ويرجع ذلك إلى أنه يتوافق مع أعلى مستوي من مستويات تطبيق استراتيجية الاستدامة والتي سعت المنشأة لنشرها داخل الإستراتيجية، وهذا ما يوضح ويكشف أهمية البنية التحتية الرقابية التي يجب أن تكون في مكانها الصحيح من اجل دمج الاستدامة داخل الإستراتيجية بالشكل السليم (Maon,2009).

حيث يتيح هذا النوع من الاستراتيجيات للادارة استنباط وخلق المزيد من الابتكارات داخل المنشأة من خلال عملياتها وخدماتها ومنتجاتها للمشاركة في عملية الاستدامة والاستفادة منها لتحديد المجالات التي يمكن للمنشأة أن تتميز فيها (Porter,2006)، بالإضافة إلى ذلك فإن هذا النوع من الاستراتيجيات يتضمن الاستخدام لأنظمة الرقابة التفاعلية التي تساعد في عمليات التعلم التنظيمي ومواكبة التغييرات التي تفيد في تعزيز الأداء التنظيمي من أبعاد متعددة (Gond,2006).

وفي النهاية يمكن القول أن هذه الأنواع من الاستراتيجيات التكاملية الثمانية سابقة الذكر تعتبر مجموعة من العلاقات بين عمليات صنع وصياغة الإستراتيجية، وبين تنفيذها وتطبيقها والرقابة عليها من ناحية أخرى، إضافة الى انها تعمل على تطوير نظم الرقابة لإدراج الاستدامة ضمن إستراتيجية المنشأة.

#### **المبحث الرابع: التحركات والمسارات التي تتم من بين الاستراتيجيات التكاملية لدمج الاستدامة داخل الإستراتيجية**

حاول الباحث في المبحث التعرف على مجموعة من العلاقات المختلفة بين التكاملات السابقة ومن خلال هذه العلاقات سوف يتم توضيح أو الكشف عن مجموعة من مسارات التكامل الإستراتيجي لعملية الاستدامة، بالإضافة إلى تسليط الضوء على عمليات التكامل المنهجي التي تتمثل في (الانتقال من مستوى تكامل منخفض إلى مستوى تكامل عالي) في الإستراتيجية الجديدة، وفي نفس الوقت أيضاً (الانتقال من مستوى تكامل عالي إلى مستوى تكامل منخفض) في الإستراتيجية الحالية المطبقة، ويكون ذلك من خلال (الانتقال من استخدام النظم التفاعلية إلى استخدام النظم التشخيصية)، وفي نفس الوقت أيضاً (الانتقال من استخدام النظم التشخيصية إلى استخدام النظم التفاعلية).

وسوف يتم ذلك في البداية من خلال الوصف الدقيق لمجموعة الآليات والسبل التي تدعم مختلف التحركات الممكنة والمحتملة (الجدول السابق)، وذلك حتى يتم في

النهاية تقديم رسومات توضيحية تجريبية لوصف التتابعات والتحركات المحتملة بين الاستراتيجيات والتكاملات داخل المنشأة.

### 1- التحركات الأفقية: يتم من خلالها إدخال وتعبئة الإستراتيجية الجديدة من خلال التهميش والتخلي عن النظام الحالي .

التحركات الجانبية الأفقية كما في الجدول السابق يكون المسبب الرئيس لها هو التغييرات في استخدام أنظمة الرقابة، وهذه التغييرات يمكن أيضاً أن تأخذ شكل تحرك وتعبئة إستراتيجية (التحرك من اليمين إلى اليسار)، وذلك عندما يتم استخدام نظام رقابة تقليدي يعتمد على طرق تشخيصية لتفعيل نشر الإستراتيجية المطلوبة، وقد أكد سايمونز على أن المديرين التنفيذيين يمكنهم إدخال الإستراتيجية المطلوبة من خلال نظم الرقابة الإدارية التقليدية (MCS) من أجل إعادة توجيه وصياغة الإستراتيجية (الشكل الجديد المطلوب)، وخاصة عندما يتم تعيينهم حديثاً (Simons,1991).

وعندما يتم استخدام نظام رقابي بشكل تفاعلي فإن ذلك يعيد النظر إلى تركيز الإدارة على الأبعاد التي تعتبر فعالة لترسيخ وتفعيل الإستراتيجية الجديدة ومن ثم خلق وبناء ميزة تنافسية، وبالتالي فإن إدخال نظام الرقابة المستمرة على نظم الرقابة الإدارية التقليدية (MCS) سوف يؤدي في النهاية إلى تنشيط وتجديد إستراتيجية المنشأة (Simons,1995).

وبالتالي فإن التوازن بين الاستخدامات التفاعلية والتشخيصية لكل من نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS) سوف يعكس الأولويات الإستراتيجية والرغبة في تعزيز نشر إستراتيجية الاستدامة التي يمكن بدورها أن تعزز الميزة التنافسية للمنشآت، كما أن إدخال نظم رقابة الاستدامة (SCS) من خلال استخدامها بشكل تفاعلي بدلاً من الشكل التشخيصي سوف يدفع المنشأة في اتجاه تكامل الاستدامة ضمن الإستراتيجية، ويظهر ذلك في الجدول السابق من خلال التحركات التالية: (( من التكامل (أ) إلى التكامل (ب)، ومن التكامل (ج) إلى التكامل (د)، ومن التكامل (هـ) إلى التكامل (و)، ومن التكامل (ز) إلى التكامل (ح) ))، وتشير التحليلات



إلى أن هذه التحركات يمكن أن تؤثر بشكل أو بآخر بصورة ايجابية في أداء خط القاع الثلاثي ( الجانب المالى، الجانب البيئى، الجانب الاجتماعى) وذلك بالاعتماد على المستوى الحالي لتكامل الأنظمة، بالإضافة إلى ذلك وعلى العكس من إدخال وتعبئة إستراتيجية معينة، فإن التحليل يقترح أيضاً إمكانية التخلي والخروج من نظام رقابي معين ((التحرك من التكامل(د) إلى التكامل(ب) أو من التكامل(د) إلى التكامل(ج))، ويمكن أن يحدث ذلك عن عمد عندما يقرر أحد المديرين التنفيذيين التخلص من استخدام نظم الرقابة التقليدية (MCS) التي لا تتوافق مع الإستراتيجية التي يرغب في تحقيقها أو متابعتها.

وفى النهاية يمكن القول أن إستراتيجية الاستدامة التي يتم نشر أنشطتها سوف تمتد أنشطتها لتشمل الموظفين والعملاء والموردين حتى تصبح حالة عامة، والتأكد من أن عمليات الرقابة على الإستراتيجية داخل المنشأة أصبحت رقابة تشخيصية ويتم استخدامها، وذلك بمجرد النظر إلى حالات عدم اليقين الإستراتيجي التي تعوق عملية الاستدامة.

**ب- التحركات العمودية: يتم من خلالها تكامل الإستراتيجية والتخلي عن أنظمة الرقابة.**

تتماشى وتتطابق التحركات الراسية الموجودة في الجدول رقم(٣/٤) إما بالزيادة أو بالنقص في مستويات التكامل بشكل عام وذلك نتيجة للتغيرات في قوة الارتباط بين أنواع أو أبعاد التكامل (التقني أو الفني/ الاجتماعى/ الإدراكي أو المعرفى)، بمعنى أن تغيير مستويات الأنظمة التي تستخدم للمقارنة بين الأبعاد الثلاثة قد يكون للمديرين التنفيذيين دور هام في سهولة أو صعوبة عملية تكامل الاستدامة في إطار الإستراتيجية.

كما أن هناك عدة عوامل أخرى يمكن أن تساهم في تغيير الأبعاد المختلفة للتكاملات، مما يؤدي في النهاية إلى اقتران وتكامل الأنظمة، ومن هذه العوامل:

**أولاً:** على المستوى التقني أو الفني يمكن التحرك والانتقال إلى أي نظام جديد من خلال إدارة تكنولوجيا المعلومات التي تتيح مشاركة البيانات المتعددة مما يسهل من عملية التكامل للأنظمة، وعلى النقيض من هذا الوضع قد يؤدي الانتقال والتحرك إلى نظام تخطيط موارد المنشأة (ERP) إلى عدم معالجة بيانات الاستدامة مما يؤدي إلى تعريض الجهود السابقة لعملية الدمج بين نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS) إلى الخطر.

**ثانياً:** على المستوى التنظيمي يتضح ذلك من خلال الإدارة الوظيفية أو إدارة تصميم الوظائف أو إدارة تحويل الحدود الوظيفية بحيث يمكن أن تساهم في مرونة وسهولة أو صعوبة التنقلات العرضية الجانبية بين الأفراد عبر الأقسام، وبالتالي فتعمل على تعزيز والمساعدة في تبادل المعلومات بين العاملين عن طريق أنظمة الرقابة على الاستدامة بدلاً من أنظمة الرقابة الإدارية، وبالتالي فإن التغييرات التنظيمية قد تعمل على تحسين وتعزيز الحدود بين الأقسام والإدارات داخل المنشأة ومن ثم تقليل التكامل التنظيمي بين كلا من نظم الرقابة على الاستدامة ونظم الرقابة الإدارية التقليدية.

**ثالثاً وأخيراً:** على المستوى المعرفي فيمكنها المساعدة من خلال الحجج والمبررات التي تتعلق بالقضايا والمشاكل المتعلقة بالأعمال الخاصة بالاستدامة وذلك من خلال التغلب على العوائق والحواجز المعرفية أمام تكامل ودمج الاستدامة، في حين أنه في نفس الوقت قد تؤدي سيطرة وجهه النظر الخاصة بالمساهمين على صعوبة دمج وتكامل الاستدامة بالنسبة للمديرين.

في النهاية ينتج عن التشكيلات والتحركات الخاصة بالمستويات الثلاثة مجموعة من التغييرات في مستويات التكامل على مستوى النظام وبالتالي خلق وإنشاء مجموعة من الانتقالات والإقترانات من مستوى اقل إلى مستوى أعلى من خلال ((التحرك من التكامل (ا) إلى التكامل (هـ)، ومن التكامل (ب) إلى التكامل (و)، ومن التكامل (ج) إلى التكامل (ز)، ومن التكامل (د) إلى التكامل (ح)) أو نوع آخر من التحركات العكسية

من خلال (( التحرك من التكامل (هـ) إلى التكامل (ا)، ومن التكامل (و) إلى التكامل (ب)، ومن التكامل (ز) إلى التكامل (ج)، ومن التكامل (ح) إلى التكامل (د) ))، ويتضح ذلك من الجدول رقم (٣/٤).

### ج- وصف المسارات التي تتم من جانب لآخر خلال الاستراتيجيات التكاملية.

يمكن لهذا الإطار أن يفسر مجموعة من العمليات المعقدة من خلال توضيح الدور الهام لكل من نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS) في تطور تكامل الاستدامة ضمن الإستراتيجية، والمساعدة أيضاً في تحديد التهديدات والصعوبات التي قد تواجه عملية التكامل أو الاندماج وسوف يتم عرضها تفصيلاً.

#### ١ - مسارات التكامل للإستدامة.

يتضح من الشكل رقم (١) أن هناك ثلاثة مسارات توضيحية لعملية تكامل الاستدامة والتي تنشأ وتتضح من خلال مجموعة من التشكيلات المختلفة التي سبق ذكرها في الجدول السابق، وقد تم الإشارة إلى مجموعة التشكيلات المختلفة والمقبولة تجريبياً بالخطوط الأبيض والرمادي الداكن، وتم الإشارة أيضاً إلى درجة ثباتها بالخطوط المنقوطة والعادية.

وقد قام الباحث أيضاً بتوضيح كل مسار من مسارات تكامل الاستدامة من خلال جدول يوضح نوع الاستراتيجيات المتبعة في كل مسار وكذلك مستوى الاستدامة في كل خطوة بالإضافة الى مستوى القبول واخيراً مستوى التكامل بين نظم الرقابة داخل كل اسراتيجية، للوصول في النهاية الى مستوى مقبول لدمج الاستدامة داخل الاستراتيجية المطبقة بالمنشأة.

### مسارات تكامل الاستدامة

نوع الاستراتيجية - مستوى الاستدامة - مستوى القبول - مستوى التكامل لنظم الرقابة		المسار
التكامل (ح) إستراتيجية الاستدامة المتكاملة. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (و) إستراتيجية الاستدامة التنظيمية. *مستوى متوسط من الاستدامة. *مستوى مرتفع من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (هـ) الاستراتيجية المتكاملة الخاملة. *مستوى منخفض من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.
التكامل (ز) دمج الاستدامة بشكل هامشي. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى متوسط من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (ج) الالتزام بدافع الاستدامة داخل الإستراتيجية. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى متوسط من القبول. *مستوى منخفض من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (ا) الإستراتيجية الخاملة المنفصلة. *مستوى منخفض من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى منخفض من تكامل نظم الرقابة.
التكامل (ح) إستراتيجية الاستدامة المتكاملة. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (د) إستراتيجية الاستدامة المنفصلة. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (ب) ظهور الاستدامة خلال الإستراتيجية. *مستوى متوسط من الاستدامة. *مستوى مرتفع من القبول. *مستوى منخفض من تكامل نظم الرقابة.
التكامل (ح) إستراتيجية الاستدامة المتكاملة. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (د) إستراتيجية الاستدامة المنفصلة. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.	التكامل (ا) إستراتيجية الخاملة المنفصلة. *مستوى منخفض من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى منخفض من تكامل نظم الرقابة.

(المصدر: اعداد الباحث).



**ويشير المسار الأول (A):** إلى إمكانية الانتقال أو التحرك من الإستراتيجية الخاملة (التكامل-ه) إلى إستراتيجية ظهور الاستدامة خلال الإستراتيجية التنظيمية (التكامل-و)، ومنها إلى إستراتيجية الاستدامة المتكاملة (التكامل-ح)، وهذا المسار يتوافق أو يتطابق من خلال مرحلتين لتحريك نظم الرقابة من أجل نشر إستراتيجية الاستدامة داخل المنشأة من خلال محاولة التقارب بين نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS).

في المرحلة الأولى يتم الانتقال إلى نظم الرقابة على الاستدامة بشكل تفاعلي للتأكيد على أهمية الاستدامة وبالتالي فسوف تظهر إستراتيجية الاستدامة كإستراتيجية أساسية ومسيطره داخل هذه المنشأة، وفي المرحلة الثانية يتم استخدام نظم الرقابة الإدارية (MCS) بشكل تفاعلي لدعم نشر إستراتيجية متكاملة تهدف إلى تعزيز خط القاع الثلاثي للمنشآت (الجانب المالي، الجانب البيئي، الجانب الاجتماعي).

فعلى سبيل المثال يظهر هذا المسار (A) على أنه مسار مقبول بالنسبة للمنشآت التي تعمل في مجال خدمات الطاقة والتي تم استخدامها للعمل في صناعات بها درجات عالية من التنظيم الإداري سابقا، وهي الآن من المنشآت التي تدور حولها الشكوك والمشاكل بأنها المسببة لظاهرة الاحتباس الحراري، ومن ثم دارت الشكوك حول أعمالها من الناحية التجارية والفنية، مع أن البيانات المستخدمة في نظم تقييم استهلاك الطاقة بها ناتجة من نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS)، وهذه النظم متكاملة بشكل جيد وسليم، بالإضافة إلى أن مفهوم الاستدامة في حالة هذه المنشآت تظهر كموضوع هام ورئيس ويدعو إلى البحث عن أنظمة رقابة متخصصة تدعم عملية التجديد الاستراتيجي من خلال التكامل والدمج لمفهوم الاستدامة داخل الإستراتيجية الخاصة بها.

**يشير المسار الثاني (B):** إلى إمكانية الانتقال أو التحرك من الإستراتيجية الخاملة المنفصلة (التكامل-ا) إلى إستراتيجية الالتزام بدافع الاستدامة (التكامل-ج)، ومنها إلى

إستراتيجية دمج الاستدامة بشكل هامشي (التكامل-ز) وأخيرا إلى إستراتيجية الاستدامة المتكاملة (التكامل-خ)، (المسار B يمثله الخط المتقطع في الشكل ١).

ومن وجهه نظر المسار B تقوم المنشأة التي تفتقر إلى إستراتيجية معينة، أولا بإدخال نظم الرقابة الإدارية (MCS) لتجديد هدفها الإستراتيجي مع الحفاظ على إدارة الاستدامة بشكل تشخيصي، وذلك لتلبية الضغوط الخارجية لهم بدافع الاستدامة (التحرك من التكامل-ا إلى التكامل-ج ) ثم الزيادة التدريجية للتكامل والدمج بين نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS).

فعلى سبيل المثال يمكن إعادة هندسة البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات أو العمليات التنظيمية، مما يسمح بالتحرك إلى تكامل الاستدامة من خلال (التكامل-ج إلى التكامل-ز)، وأخيرا فإن إدخال نظم الرقابة على الاستدامة (SCS) سوف تساهم في تحقيق التكامل التام للاستدامة داخل الإستراتيجية الخاصة بالمنشأة، ووفقا لهذا المسار تظهر إستراتيجية الاستدامة بشكل رئيس من خلال التكامل والدمج الخفي لنظم الرقابة على الاستدامة ضمن أنظمة المنشأة التنظيمية، ويشير هذا التوصيف إلى أن هذا المسار مقبول بدرجة كبيرة حيث أن كلا من التكامل(ج)، والتكامل(ز) تبدو ممكنة من وجهه النظر التجريبية.

**يشير المسار الثالث(C):** لتكامل الاستدامة بحيث تبدأ رحلة هذا المسار نحو الاستدامة من خلال الإستراتيجية المنفصلة الخاملة (التكامل-ا) من خلال التحرك والانتقال إلى إدخال نظم الرقابة على الاستدامة (SCS) على الإستراتيجية، وبالتالي يعتبر هذا بداية لظهور الاستدامة خلال الإستراتيجية (التكامل-ب)، ومنها إلى إستراتيجية الالتزام بدافع الاستدامة (التكامل-ج).

كما تدفع التحركات المتتالية غير المكتملة لنظم الرقابة على الاستدامة (SCS) ونظم الرقابة الإدارية (MCS)، كما في التحركات من (التكامل-ا إلى التكامل-ب) ومن (التكامل-ب إلى التكامل-ج ) المنشأة إلى وضع غير مستقر نظرا لوجود فصل

بين عمليتين إستراتيجيتين تركز كل منهما على أهداف مختلفة ويتم استخدام أنظمة الرقابة في هذه الحالة كطريقة لترشيد الوضع أو الموقف لكلا الغرضين.

## ٢- مسارات التهميش للإستدامة.

يتم ذلك من خلال التحركات المحتملة نحو مستويات اقل من التكامل لأنظمة معينة وفي نفس الوقت التهميش والتخلي عن أنظمة أخرى، وبالتالي سوف يتناول هذا الجزء الشرح والتتبع للمسارات التي توضح عملية التهميش التدريجي لمبادرات الاستدامة داخل المنشأة.

ويوضح شكل رقم (٢) مسارين (D&E) من هذا النوع حيث يتم بالتدرج الاستبعاد والتهميش لإستراتيجية الاستدامة.

كما قام الباحث ايضا بتوضيح كل مسار من مسارات التهميش للاستدامة من خلال جدول يوضح نوع الاستراتيجيات المتبعة في كل مسار وكذلك مستوى الاستدامة في كل خطوة بالإضافة الى مستوى القبول واخيرا مستوى التكامل بين نظم الرقابة داخل كل اسراتيجية، للوصول في النهاية الى التهميش والفصل للاستدامة وجعلها الاستراتيجية الاساسية الخاصة بالمنشأة.

### مسارات تهميش الاستدامة

المسار	نوع الاستراتيجية - مستوى الاستدامة - مستوى القبول - مستوى التكامل لنظم الرقابة
المسار (D)	التكامل (ح) إستراتيجية الاستدامة المتكاملة. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى عالي من تكامل نظم الرقابة.
المسار (E)	التكامل (د) إستراتيجية الاستدامة المنفصلة. *مستوى عالي من الاستدامة. *مستوى منخفض من القبول. *مستوى منخفض من تكامل نظم الرقابة.





ويوضح شكل رقم (٢) مسارين (D&E) من هذا النوع حيث يتم بالتدرج استبعاد إستراتيجية الاستدامة المتكاملة في البداية (التكامل- ح) داخل المنشأة، بحيث يقوم **المسار (D)** بإجراء تغييرات في استخدام نظم الرقابة على الاستدامة، وذلك من خلال الانتقال والتحرك من الاستخدام التفاعلي إلى الاستخدام التشخيصي (التحرك من التكامل- ح إلى التكامل - ز) ثم يتبعه مستوى أقل من التكامل (التحرك من التكامل- ز إلى التكامل-ج)، بينما يؤكد **المسار (E)** على تعاقب الحركات المتشابهة من خلال الترتيبات العكسية، ويتم ذلك عن طريق التغييرات في البنية الأساسية للرقابة الإدارية، حيث يؤكد ذلك أولاً على التكامل والدمج بين نظم الرقابة الإدارية (MCS) ونظم الرقابة على الاستدامة (SCS)، مما يدفع المنشأة إلى تكوين إستراتيجية الالتزام بدافع الاستدامة داخل إستراتيجيتها (التكامل -ج).

وبالتالي يؤدي هذا التكامل غير المستقر إلى الاستغناء والتخلي عن الاستخدام التفاعلي لنظم الرقابة على الاستدامة، وبالتالي تكون المنشأة قد انتهت من إستراتيجية الالتزام بدافع الاستدامة داخل الإستراتيجية (التكامل-ج).

وفي النهاية يمكن القول أن أنظمة الرقابة لها دور كبير وفعال في تكامل الاستدامة ضمن إطار الإستراتيجية الخاص بالمنشآت، ومن خلال نموذج سايمونز الذي تم استخدامه لعمليات نظم الرقابة الإدارية، وتوضيح مفهوم دمج وتكامل الأنظمة، تم اقتراح تصنيفاً للتكاملات والذي من خلاله تضمن المنشأة عملية استدامة مستمرة وسليمة ضمن إطار الإستراتيجية من خلال نظم الرقابة الإدارية، وقد تم استخدام هذه التصنيفات لتوضيح المسارات والحوجز التي تمنع من تكامل الاستدامة وكذلك توضيح الصعوبات والحوجز الفنية والتنظيمية والمعرفية التي قد تعوق من عمليات التكامل.

## المبحث الخامس: تأثير دمج الاستدامة داخل الاستراتيجية على قيمة المنشأة

يعتبر تعظيم القيمة مفهوم معقد حيث انه يعتمد على مختلف المستويات الادارية بالمنشأة، وقد ارتبط لمدة طويلة بالجوانب المالية في المنشآت، حيث كان الهدف الرئيس هو تعظيم القيمة للمساهمين فقط، وبالتالي تعظيم ثروتهم، وبالتالي فكان الهدف المالي هو الأول الذي يجب ان تحققه المنشأة، ورغم أهمية تعظيم القيمة للمساهمين الا ان التركيز على هذا الهدف اهمال باقي الجوانب الأخرى في المنشأة، لاسيما وان التجارب الميدانية أظهرت ان المنشآت التي تأخذ بعين الاعتبار جميع الأطراف المساعدة في تعظيم القيمة أكثر نجاحا وازدهارا من تلك التي تتم بخلق القيمة للمساهمين فقط.

بالاضافة الى الانفتاح الكبير في الأسواق العالمية والتطور التكنولوجي السريع الذي ادى الى زيادة حدة المنافسة، وأصبح السعي إلى تحقيق التفوق والتميز الهدف الرئيس لمنشآت الأعمال للبقاء والاستمرار وذلك في ظل ندرة الموارد وخصوصية ادارتها وكذلك قدرة المنشآت على التعامل مع احتياجات السوق، كل هذه التحديات جعلها تبحث عن وسيلة او طريقة فعالة لتعظيم قيمتها، وهذا بدوره أدى الى تعظيم القيمة من عدة أوجه في المنشأة بحيث لا تقتصر فقط على الجانب المالي، ولكن اشملت على الجوانب الاقتصادية والسوقية والتنافسية والاجتماعية، فنجد القيمة الاقتصادية والقيمة الاجتماعية والقيمة المحاسبية والقيمة الجوهرية والقيمة التنافسية والقيمة الاستراتيجية وتعظيم القيمة من وجهه نظر العميل، وتعظيم القيمة من وجهه نظر الموردين، وسلسلة القيمة كلها مفاهيم متعلقة بتعظيم القيمة، وبالتالي حتى يتم تعظيم القيمة بشكل عام ولمختلف الأطراف فلا بد من تبني مقاربات جديدة والاعتماد على موارد متنوعة وبالخصوص تلك

الغير الملموسة، وهذا بدور دعوى هذه المنشآت الى تطبيق مفهوم التنمية المستدامة بكافة ابعادها، حيث تعتبر الوسيلة الوحيدة أمام هذه المنشآت لبلوغ هذا الهدف من خلال تبني برامج فعالة كالمسئولية الاجتماعية والاستدامة البيئية التي تاخذ في الاعتبار ظروف المجتمع والتحديات التي تواجهه، وعليه أصبح الاهتمام بهما مطلباً أساسياً من خلال التزام المنشآت بتوفير البيئة المناسبة، وعدم تبيد الموارد، والقيام بعمليات التوظيف والتدريب ورفع القدرات البشرية، ناهيك عن دورها الفعال في تعزيز الميزة التنافسية التي تعتبر الهدف الأساسي لتعزيز القيمة بمختلف أشكالها. وهذا من خلال إعطاء الأهمية للاستراتيجيات المدمجة كالمسئولية الاجتماعية والاستدامة والحكمة وغيرها.

وبالتالى فان قيام المنشأة بدمج المفاهيم والابعاد المختلفة للتنمية المستدامة والمسئولية الاجتماعية او ما يعرف بإستراتيجية الاستدامة البيئية داخل إستراتيجيتها، هذا بدوره سوف يؤدي الى تحقيق ميزة تنافسية للمنشأة ومن ثم تعظيم قيمتها من جميع الجوانب (الاقتصادية والاجتماعية والمحاسبية والجوهرية والتنافسية والاستراتيجية ومن وجهة نظر العميل ومن وجهة نظر الموردين، وكذلك سلسلة القيمة الخاصة بها).

المبحث السادس: الخلاصة والنتائج والتوصيات

١- الخلاصة والنتائج:

خلصت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج كان من اهمها:

١- ان نظم الرقابة الادارية (MCS) لها دور كبير فى وضع وتعديل الاستراتيجيات داخل المنشآت من خلال بعض الجوانب الفنية او التقنية والتنظيمية والمعرفية التى تشتمل عليها اذا ما تم تطبيقها بشكل سليم.

- ٢- هناك مجموعة من الاستراتيجيات الجديدة التي اذا تم تنفيذها بشكل صحيح من خلال تطبيق الجوانب الخاصة بنظم الرقابة سوف يؤدي ذلك فى النهاية الى دمج الاستدامة داخل الاستراتيجية المطبقة بالمنشأة.
- ٣- ان الاستراتيجية الواحدة تحتوى على مجموعة من التحركات والمسارات التي يمكن تتبعها بدقة لادخال اى استراتيجية جديدة مطلوب تنفيذها داخل المنشأة.
- ٤- دمج الاستدامة داخل الاستراتيجية سوف يعمل على اكساب المنشأة لميزة تنافسية مما يعظم من قيمة المنشأة وذلك من وجهه نظر المفهوم الحديث لتعزيز قيمة المنشأة.

#### ب- التوصيات:

- ١- ان تبنى اساليب جديدة لتطوير الاستراتيجيات يسهم فى تعزيز وتفوق المنشآت وايضا يسهم فى تحديد نوع الاهداف الاستراتيجية التي ينبغى التركيز عليها لتحقيق الاستدامة.
- ٢- تعميم تطبيق استراتيجية الاستدامة البيئية لما لها من نتائج مهمة فى زيادة وعى الادارة والعاملين عن اهمية الدور البيئى والاجتماعى والاقتصادى والمالى للمنشآت وضرورة الاهتمام به.
- ٣- تطوير الممارسات الخاصة بالاستدامة فى المنشآت وايلائها الاهتمام المطلوب عن طريق توسيع نطاق نظم الرقابة المحاسبية المتخصصة بحيث يكون للتكاليف البيئية والاجتماعية والاقتصادية موزعا بين تبويبها وفقراتها ويتم المسائلة عليها.
- ٤- تدريب وتوعية العاملين على كافة المستويات الادارية باهمية مراعاة العوامل البيئية والاجتماعية عند صياغة اى استراتيجية جديدة.

## المراجع:

1. مقدم وهيبة، ٢٠١١، سياسات و برامج المسؤولية الاجتماعية تجاه الموارد البشرية في منظمات الأعمال (حالة ثلاث شركات عربية)، بحث مقدم إلى الملتقى الدولي الخامس حول راس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة يومي ١٣/١٤ ديسمبر ٢٠١١، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة شلف.
2. Ahrens, T., Chapman, C.S., 2007. **Management accounting as practice**. Accounting, Organizations & Society, 32, 1-27.
3. Adams, C.A., Frost, G.R., 2008, **Integrating sustainability reporting into management practices**, Accounting Forum, 32, 288-302.
4. Burritt, R.L., Schaltegger, S., 2010, **Sustainability accounting and reporting: fad or trend?**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 23(7), 829-846.
5. Burgelman, R. A, 1991, **Intraorganizational ecology of strategy making and organizational adaptation: Theory and field research**. Organization Science, 2, 239-262.
6. Gond, J.-P. , Herrbach, O., 2006. **Corporate social reporting as a learning tool? A theoretical framework**, Journal of Business Ethics 65(4), 359-371.
7. Gond, J.-P., Palazzo, G., Basu, K. 2009. **Reconsidering instrumental corporate social responsibility through the Mafia metaphor**, Business Ethics Quarterly, 19(1), 55-58.
8. Gray, R.H., 2010. **Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet**. Accounting, Organizations and Society 35(1), 47-62.
9. Heidmann, M., Schäffer, U., Strahringer, S. 2008. **Exploring the Role of Management Accounting Systems in Strategic Sensemaking**. Information Systems Management, 25(3), 244- 257.

10. Hoffman, A., & Bazerman, M. H. 2007. **Changing practices on sustainability: Understanding and overcoming the organizational and psychological barriers to action.** In: S. Sharma, M. Starik & B. Husted (Eds.), Organizations and the Sustainability Mosaic. Edward Elgar Publishing.
11. Meyer, M. W., Zucker, L. G. 1989. **Permanently Failing Organizations.** Newbury Park, CA: SAGE Publications.
12. Markowitz, L. 2008. **Can strategic investing transform the corporation?** Critical Sociology, 34(5): 681-707.
13. Maon, F., Lindgreen, A., Swaen, V. 2009. **Designing and implementing corporate social responsibility: An integrative framework grounded in theory and practice.** Journal of Business Ethics, 87, 71-89.
14. Nathalie Crutzen, 2014, **CORPORATE SUSTAINABILITY, STRATEGY AND ACCOUNTING CONTROLS: AN EXPLORATION OF CORPORATE PRACTICES,** Management School of the University of Liege (Belgium), HAL Id: hal-00997955, <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-00997955>.
15. O'Dwyer, B., Owen, D., 2007. **The Reporting and Assurance Dimension.** In: Crane, A., Matten, D., Moon, J., Siegel, D.S. (Eds.), **The Oxford Handbook of Corporate Social Responsibility,** Oxford University Press, New York, Oxford, 384-409.
16. Porter, M. E. 1980. Competitive Strategy. New York: Free Press.
17. Porter, M.E., Kramer, M.R., 2006. Strategy & Society. The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility. Harvard Business Review, December, 1-15.
18. Simons, R., 1990. **The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives.** Accounting, Organizations and Society, 15(1/2), 127-143.

19. Simons, R., 1991. **Strategic orientation and top management attention to control systems?**. Strategic Management Journal, 12, 49-62.
20. Simons, R. 1994. **How new top managers use control systems as levers of strategic renewal**. Strategic Management Journal, 15, 169-189.
21. Simons, R., 1995a. **Levers of Control, How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal**. Harvard Business School Press, Boston, MA.
22. Simons, R., 2000. **Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy**. Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.
23. Tessier, D.Otley,2012, **A conceptual development of Simons' Levers of Control framework** - Management Accounting Research Volume 23, Issue 3, September 2012, Pages 171-185.
24. [Robert Janke](#), [Matthias D. Mahlendorf](#) , [Jürgen Weber](#),2014, **An exploratory study of the reciprocal relationship between interactive use of management control systems and perception of negative external crisis effects**, [Management Accounting Research](#) ,**Vol 25, Issue 4**, Pp 251–270.
25. Widener, S.K., 2007. **An empirical analysis of the levers of control framework**. Accounting, Organizations and Society,32, 757-788.
26. Zadek, S. 2004.**The path to corporate responsibility**. Harvard Business Review 82(12), 125-132.