

جدوى تطبيق ونماذج الافصاح المالي للمنشأة من خلال وساعة بيانات

دكتور عاي مجدى الفرورى
كلية التجارة - جامعة المنصورة

تقديم

بدأ (Sorter, 1969) الدراسة الاولى لمنهجين مختلفين بصورة رئيسية لدور المحاسبة فى توفير المعلومات لمتخذى القرارات. وكان هدفه هو الحث على البحث فى منهجى القيمة والأحداث فى المحاسبة. وقد وصف Sorter منهج " القيمة " Value Approach بأنه منهج تقليدى يفترض ان " احتياجات المستخدمين معروفة ومحددة جيدا على نحو كاف بحيث يمكن لنظرية المحاسبة ان تمل على نحو استنتاجى الى وتنتج قيم المدخلات المثلى لنماذج القرارات المستخدمة والمفيدة " (Sor - ter, 1969 , P. 12)

ولقد اقترح Sorter وايده فى ذلك آخرين (على سبيل المثال (Lieberman and Whinston, 1975, Johnson, 1970. Benbasat and Dexter, 1979) توجيه جديد لنظرية المحاسبة والذى اطلق عليه منهج " الاحداث " Events approach . ويقوم هذا المنهج على مقدمة منطقية Premise بانه غالبا ما يعرف المحاسب القليل عن ماهية البيانات التى يستخدمها المديرين ومن ثم فان غرض المحاسبة هو توفير المعلومات عن الاحداث الاقتصادية الملائمة التى قد تكون مفيدة لمختلف نماذج القرارات المحتملة وبدلا

من انتاج قيم مدخلات لنماذج قرارات غير معروفة وربما لاسبيل الى معرفتها مباشرة، فان المحاسبة توفر معلومات عن الاحداث الاقتصادية الملائمة التي تسمح للمستخدمين الأفراد من استخلاص قيم المدخلات الملائمة لما سوف يتخذونه من قرارات فردية .. لأن الخسارة في المعلومات المتولدة من التجميع والتقويم الذي يقوم به المحاسب تعتبر اكبر من المنافع المرتبطة بها" (Sorter, 1969, P.13).

ومنذ ان تم نشر بحث Sorter لم يكن لمنهج الأحداث في المحاسبة سوى تأثير قليل على نظرية المحاسبة او على البحث المحاسبي ، كما لم يكن له أى تأثير على وضع وتطبيق السياسات المحاسبية . وباسترجاع الأحداث الماضية ، نجد أن عدم وجود تأثير لمنهج الاحداث على وضع وتطبيق السياسات المحاسبية لم يكن مثيرا للدهشة، ذلك أن منهج الاحداث يقضى بتطوير التقرير المالى للمنشأة تجاه الاحتياط عن طريق التقرير عن منشآت ذات احجام ضخمة من البيانات المحاسبية التفصيلية، والتي يجب على المستخدم حينئذ تجميعها، تقويمها، وتفسيرها. وببساطه تامة، لم تكن هناك امكانية لا تقنيا ولا اقتصاديا لتنفيذ ذلك.

ومن ناحية اخرى ، تقدمت تكنولوجيا معالجة البيانات بشكل مثير في السنوات الأخيرة . ومن ثم، فان تطبيق منهج الاحداث في المحاسبة اصبح ممكنا تقنيا واقتصاديا. ويتسق هذا الرأي مع الدعوة الحديثة منهج قاعدة البيانات في التقرير المالى للمنشأة التي نادى بها Beaver and Rappaport (1984, P.16)، وهو المنهج الذى يؤكد ان "ممكن تطبيقه تقنيا الآن" . وعلاوة على ذلك فقد تنبأ بعض المحاسبين المهنيين بتطبيق

ذلك المنهج في المستقبل القريب . وعلى سبيل المثال " تنبأ David H.Abramson وهو شريك في شركة Grant Thornton بالولايات المتحدة الأمريكية - بأنه " في موعد لا يتجاوز عام ١٩٦٦ ، سيكون لكل المنشآت الكبيرة قواعد بيانات فورية كاملة Complete real-time data bases للمعلومات المالية والمعلومات الأخرى والتي سيكون في امكانية كل فرد تقريبا الوصول اليها فورا عن طريق حاسب الكترولنى شخصي " (Abramson,1966,P.120)

هدف البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في تحليل جدوى . ونتائج تطبيق منهج قاعدة البيانات في التقرير العالى للمنشأة (والذي سوف يشير اليه الباحث بعد ذلك بـ " الاقماح من خلال قاعدة بيانات ") لفئات متنوعة في المجتمع ، وبصفة خاصة من منظور المنفعة الخاصة لكل فئة، ومحاولة التنبؤ برد الفعل المحتمل لكل فئة تجاه الاقماح من خلال قاعدة بيانات.

ويوفر منهج الاحداث الذي نادى به Sorter أساس مفاهيمي basis Conceptual للاقماح من خلال قاعدة بيانات، وقد يساهم كذلك ببعض التبصرات العملية المفيدة لتطبيقه . ومن ثم ، فان الهدف الثانوي لهذا البحث هو توضيح منهج الأحداث في المحاسبة ، وبصفة خاصة خصائص ذلك المنهج وثيقة الصلة بتطبيق الاقماح من خلال قاعدة بيانات.

أهمية البحث :

يستمد هذا البحث أهميته من أن التحليل الهادف لنتائج الإفصاح من خلال قاعدة بيانات للفئات الاجتماعية المختلفة التي سوف تتأثر به سوف يحدد ما اذا كان هذا الإفصاح سيكون مرغوبا فيه بصورة شاملة من جميع هذه الفئات أم سيعارضه بعضها وأسباب تلك المعارضة ، ومن ثم مدى امكانية احلال الإفصاح من خلال قاعدة بيانات محل الإفصاح المؤلف من خلال القوائم المالية التقليدية . وسوف يستخدم الباحث في سبيل تحقيق ذلك التحليل الاقتصادي كأسلوب اساسي للاستعلام المستخدم بالاهافة الى دراسة المشاكل المرتبطة بامكانية التطبيق التقني للإفصاح من خلال قاعدة بيانات . ان نتائج هذا التحليل سوف تكون مفيدة للفئات العديدة التي لها اهتمام بالسياسة المحاسبية حيث انها شرعت في تناول مشكلة توسيع النطاق العام للإفصاح عن بيانات المنشأة الذي اصبح ممكنا من خلال التطورات الحديثة في تكنولوجيا المعلومات .

خطة البحث :

تحقيقا للهدف من البحث وأهميته ، سوف يتم تنظيم هذا البحث بحيث يتناول النقاط التالية :

- ١ - منهج الاحداث في النظرية المحاسبية .
- ٢ - الدراسات السابقة لنظم معلومات محاسبة الاحداث .
- ٣ - المتطلبات التكنولوجية للإفصاح من خلال قاعدة بيانات .
- ٤ - تكاليف الإفصاح من خلال قاعدة بيانات .
- ٥ - نتائج الإفصاح من خلال قاعدة بيانات .
- ٦ - ملخص، نتائج وتوصيات البحث .

١ - منهج الأحداث فى النظرية المحاسبية :

يفترض منهج الاحداث تعدد مستخدمى المعلومات المحاسبية وتنوعهم ، وأنه يجب على المحاسبين الا يحاولوا تصميم القوائم المالية بحيث توجه لمجموعة او فئة معينة عند اعدادها للنشر. فالمنهج يفترض صعوبة تحديد طبيعة وانواع القرارات التى يتخذها مستخدمى المعلومات المالية بدقة على أى شكل وصفى كان او مثالى أو حتى عادى، وبالتالي يفترض منهج الاحداث صعوبة تحديد المعلومات المحاسبية التى تعتبر ملائمة لكل نموذج من النماذج او لكل نوع من أنواع هذه القرارات(الليثى ١٩٨٥، ص ٥٦).

ولا تعبر الميزانية العمومية طبقا لهذا المنهج عن قيم او مركز مالى فى لحظة ما، ولكنها تعتبر وسيلة اتصال غير مباشرة للأحداث الاقتصادية التى وقعت منذ بداية نشاط الوحدة المحاسبية حتى تاريخ اعداد الميزانية . ويتوفر هذا الاتصال نتيجة تلخيص تأثير الاحداث المختلفة على الاسماء التى تستخدم فى وصف هذه الاحداث ثم تسجيل الأرصدة التى تعبر عن هذا التفاعل ، فقيمة المخزون السلى لاتعبر هنا عن تكلفة وحدات هذا المخزون او قيمتها السوقية ولكنها تصف حياة واستخدام هذه الوحدات باعتبارها تمثل احداثا فعلية (حسين ، ١٩٨٠ ، ص ١٩).

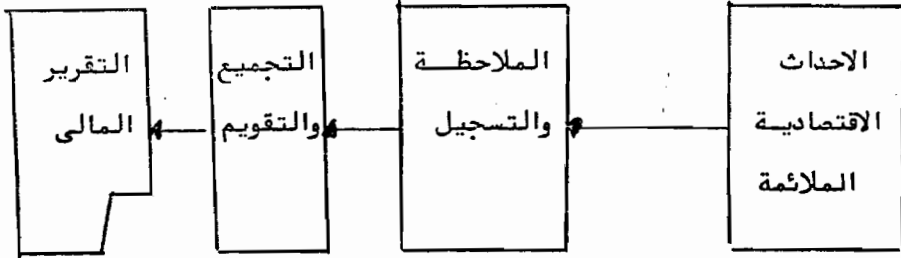
ولا تعبر قوائم التشغيل و الارباح والخسائر فى ظل هذا المنهج عن نتيجة النشاط من ربح او خسارة ، انما تشير الى اتصال مباشر متعلق باحداث التشغيل او نشاط المنشأة. فالتركيز لايُنصب على رقم صافى الربح او الخسارة انما على وصف تفاعلات احداث النشاط التى تؤدى الى

تحقيق هذا الربح او تلك الخسارة (حسين ، ١٩٨٠ ، ص ٢٠).

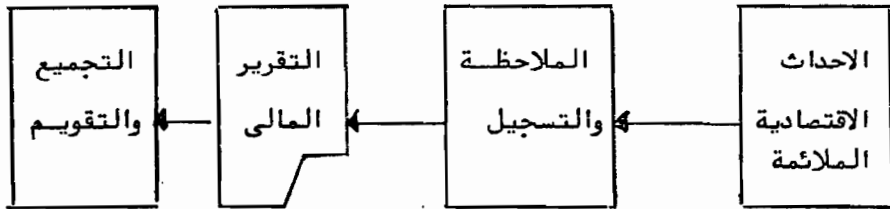
وبناء على ذلك ، يتمثل جوهر منهج الاحداث فى النظرية المحاسبية فى أن الاحداث الاقتصادية الملائمة - بدلا من القوائم المالية - يجب أن تكون الوحدات الأساسية فى التقرير المالى للمنشأة . ويوضح الشكل رقم (١) هذا المفهوم، والذي يوضح اختلاف نظرية الاحداث^(١) عن نظرية القيمة^(٢).

(١) ان التأمل فى استخدام Sorter لمصطلح "نظرية الاحداث" يوضح انه غير ملائم ، لان كل النظريات تتعامل مع الاحداث ، وتحدد كل النظريات احداث معينة وثيقة الصلة بالنظرية. ومن ثم فان مفهوم Sorter لا تعتبر من الناحية الفنية نظرية ؛ ومن الواضح ان استخدامه للمصطلح كان مجرد وسيلة لاختصار عبارة "منهج الاحداث فى النظرية المحاسبية" .

(٢) استخدم (Sorter, 1969, P. I2 -I3) مصطلح "نظرية القيمة" لوصف روية النظرية المحاسبية المقبولة قبولا عاما .



(أ) نظرية القيمة



(ب) نظرية الاحداث

الشكل رقم (١) نظرية القيمة مقابل نظرية الاحداث في المحاسبة

وفى ظل نظرية القيمة ، فان الاحداث الاقتصادية المتعلقة بالتقرير عن منشأة معينة يتم ملاحظتها ، تسجيلها ، تجميعها ، تخصيص قيم لها والتقرير عنها عن طريق محاسبى المنشأة الى المستخدمين ، والذين عندئذ يفسرون التقارير ويستخدمون المعلومات المستنتجة فى اتخاذ القرارات . وفى ظل نظرية الاحداث ، فان محاسبى المنشأة يلاحظون ويسجلون الاحداث الاقتصادية الملائمة ، ثم يعدون تقريراً عن ملاحظات الاحداث هذه الى المستخدمين، والذي يعتبر كل منهم حر فى تجميع وتقييم الاحداث الاقتصادية باى أسلوب يختارونه ، ثم استخدام المعلومات المستنتجة فى اتخاذ القرارات.

ان الاختلاف الجوهرى بين نظرية الاحداث ونظرية القيمة الذى لم يتضح حتى الان يتعلق بتعريف الحدث الاقتصادى الملائم . وعلى الرغم من أن كلا المنهجين يتولى المحاسبة عن الاحداث ، فان تعريف ماهية الاحداث الاقتصادية وخصائها التى تعتبر ملائمة فى ظل نظرية القيمة تحدد عن طريق المعايير المعاصرة للمحاسبة المالية المقررة من خلال نموذج امساك الدفاتر وفقاً لطريقة القيد المزدوج . وطبقاً لهذه المعايير ، فان الاحداث الملائمة بمفهوم أساسية هى العمليات transactions التى تتضمن تبادلاً للقيمة ، حيث تمثل قياس القيمة محل التبادل المدخلات الأساسية لعملية المحاسبة . وتحدد هذه المعايير كذلك كيفية تجميع وتحديد قيم بيانات الاحداث.

وفى المقابل ، فان منهج الاحداث يعتبر غير مقيد بشدة بتلك الأفكار المقيدة عن ماهى انواع الاحداث وخصائصها التى تعتبر ملائمة . ومع ذلك، مازال من الضرورى فى ظل منهج الاحداث اقرار معايير لاختيار الاحداث

وخصائها التي يتم المحاسبة عنها . وكمثال واحد لمجموعة ممكنه من المعايير ، لناخذ في الاعتبار اهداف التقرير المالي لمنشآت الأعمال، كما اعلنتها هيئة معايير المحاسبة المالية . (FASB,I978,Paragraphs (45 - 34) وطبقا لتدرج اهداف هيئة معايير المحاسبة المالية، يجب أن يعد التقرير المالي للمستثمرين الحاليين والمرقبين بـ (١) المعلومات المفيدة لاتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان، (٢) المعلومات المفيدة في تحديد توقعات التدفق النقدي، و (٣) معلومات عن موارد المنشأة ، المطالبات على هذه الموارد، والتغيرات فيها . ويحكن استخدام الهدفين الأولين من هذه الاهداف كذلك كمعايير لاختيار الاحداث والخصائص للمحاسبة عنها في ظل منهج الاحداث . ومن ناحية اخرى، يعتبر الهدف الثالث محدد تماما ويبدو انه مدون لتوفير اساس منطقي للدور الرئيسي للميزانية العمومية وقائمة الدخل في المحاسبة المالية المعاصرة. وحيث ان منهج الاحداث في المحاسبة يتطلب معايير لاختيار الاحداث وخصائصها التي تكون مستقلة عن أى روية خاصة عن كيفية معالجة بيانات الأحداث، فان الهدف الثالث لهيئة معايير المحاسبة المالية يعتبر غير ملائم كمعيار عام للاختيار. ويفضل الباحث المعيار الثالث الذي يعتبر اكثر عمومية والذي يؤكد على منفعة المعلومات في تقييم اداء الإدارة (١) ومن ناحية اخرى، فان الغرض من هذه المناقشة هو مجرد الاشارة الى ضرورة اقرار معيار اختبار الحدث وخصائمه لكي يتم تنفيذ منهج الاحداث في المحاسبة ؛ ومن ثم فان اي مناقشة اضافية عن المعايير المحددة السنوية

(١) تذكر هيئة معايير المحاسبة المالية هذا المعيار، ولكنها تعامله كمجموعة جزئية من الهدف الثالث. (FASB,I978,Paragraphs 50-53).

يمكن اقرارها تعتبر خارج نطاق هذا البحث.

وفى ظل أى مجموعة يمكن تصورهما لمعايير الاختيار، تعتبر العمليات المالية المتبادلة exchange transactions بلاشك احداث ملائمة . ومن ناحية اخرى ، يمكن تحديد احداث اخرى من المحتمل أن تكون ملائمة ، ويتضمن ذلك (١) العد الفعلى والتسويات لبعض الاصول مثل النقدية والمخزون السلعي (وبالطبع ، تعتبر هذه الاحداث مجسدة بصورة شائعة فى المحاسبة المعاصرة) (٢) العقود التى تتم بين المنشأة والعملاء ، الموردین ، المستخدمين، اتحاد العمال الخ ، (٣) طلبيات العملاء للسلع والخدمات التى توفرها المنشأة للسلع والخدمات التى يوفرها البائعون ، سواء تم قبولها ام لا ، (٤) عروض الاسعار التى يوفرها الموردون للسلع والخدمات التى تكون متاحة للمنشأة ، او التى توفرها المنشأة للسلع والخدمات المقدمة للعملاء المرتقبين ، و (٥) العروض المقدمة للمنشأة او التى تقدمها المنشأة المتعلقة بالمفاوضات التعاقدية مع المستخدمين ، اتحادات العمال، المقرضين ، الموءجرين الخ ، سواء تم قبولها ام لا . وعلى الرغم من ان هذه القائمة لاتعتبر شاملة الا انها تعطى فكرة ما عن الاختلاف الجوهرى بين منهج الاحداث ونظرية القيمة التقليدية.

وتعتبر القائمة السابقة مقصورة على الاحداث التى لها مضامين مالية مباشرة. وفى ظل المفهوم الواسع لمسئولية المنشأة ، يمكن النظر الى الاحداث التى تعتبر بحفة اساسية غير مالية بطبيعتها على انها احداث ملائمة كذلك. وعلى سبيل المثال ، يوءكد (Cyert and Ijiti, 1974, PP) (30 - 3I) على ان فى الاقتصاد الحديث ، لاتعتبر المسئولية محدودة

بالعلاقة بين الإدارة والملاك.. خارجيا، تعتبر المنشأة مسئولة ليس فقط تجاه مساهميتها ولكنها تعتبر أيضا مسئولة تجاه دائئيتها والهيئات الحكومية على كل المستويات ... وتجاه الجمهور " ومن امثلة بيانات الأُسُدات التي يمكن تفسيرها كأحداث ملائمة في ظل هذه النظرة الواسعة للمسئولية (١) البيانات الهندسية للمنتج، والتي تتضمن نتائج اختبارات الرقابة على الجودة ، (٢) البيانات البيئية ، مثل ممتلكات المنشأة ذات الخطر المحتمل، (٣) مهام ومسئوليات المستخدمين، ويؤكد الباحث مرة أخرى على ان الهدف من تقديم تلك القائمة هو مجرد ضرب امثلة والتأكيد على الاختلافات الجوهرية بين منهج الاحداث ونظرية القيمة التقليدية.

ان طبيعة منهج الاحداث في المحاسبة ربما يكون اكثر وضوحا عن طريق تحديد انواع الامور المرتبطة بالمحاسبة التقليدية التي قد لا يتم التقرير عنها في ظل منهج الاحداث " البحث Pure events approach . ومن امثلة الامور التي لا تعتبر احداث (١) المستحقات accruals ، (٢) تخصيصات التكلفة او الايراد، (٣) الاهلاك، النفاذ، والاستهلاك، (٤) تبويات الحسابات، (٥) تقويمات الاصول المعنوية ، (٦) تجميعات القوائم المالية (٧) الاحكام الشخصية المتعلقة بالقيم المستقبلة للديون المعدومة، احتياطات الموارد الطبيعية ، الالتزامات في ظل الضمانات والاحداث الطارئة الاخرى، و (٨) التغيرات في القيمة ، مثل تلك المتعلقة بطريقة التكلفة او السوق ايها اقل، او المتعلقة بالمحاسبة بالقيم الجارية . ان كل مستخدم لبيانات الاحداث يعتبر حر في تكوين حكمه الشخصي بالنسبة لهذه الامور. ويمكن ان تبنى تلك الاحكام الشخصية على البيانات التي تحتوبها قاعدة بيانات احداث المنشأة ، كما يمكن ان تبنى تلك الاحكام

الشخصية في بعض الحالات (مثل الديون المعدومة ، التزامات الضمان ، القيم السوقية ، قيم الأصول المعنوية) على البيانات التي تحتويها قواعد بيانات اخرى يمكن للمستخدم الوصول اليها ، والتي تشمل قواعد بيانات الاحداث الخاصة بالمنشآت الاخرى.

ويرى الباحث ان التقويم الحالي لمعايير التقرير المالي للمنشأة يسير في اتجاه منهج الاحداث في المحاسبة . ان المعايير التي تتعامل مع امور مثل الاحداث الطارئة ، المحاسبة بالقيم الجارية ، الاحداث اللاحقة ، التغييرات المحاسبية ، العلاقات مع الغير ، وامور اخرى عديدة تتطلب على نحو متزايد افصاح مذيّل footnote disclosure للبيانات الوصفية بدلا من قياس ودمج تأثير هذه الامور في القوائم المالية التقليدية. ان المضمون الذي يمكن استنتاجه من هذا التطوير هو ان القوائم المالية التقليدية المعدة على اساس نظرية القيمة لا تعكس على نحو ملائم المعلومات الضرورية للاستجابة مع المعايير المعاصرة لمسئولية المنشأة.

وقد اقترح (Ijiri, 1966, 1967) مفهوم " المحاسبة متعددة الابعاد " multi dimensional accounting والذي يشبه منهج الاحداث في المحاسبة . وقد اقترحت المحاسبة متعددة الابعاد بغرض تقديم اطار اساسي للمحاسبة لا يعتمد على وحدة نقدية وحيدة single monetary unit يتم التعبير من خلالها عن كل من الأصول، الالتزامات ، الإيرادات ، المصروفات ، المكاسب والخسائر.

وفي ظل المحاسبة متعددة الابعاد، يتم التعبير عن الكميات في حسابات القوائم المالية بمقاييس مادية والتي تعتبر اكثر ملائمة للتعبير

عن حجمها . ومن ثم قد يتم التعبير عن المخزون السلعي بأوزان خاصة
بمنتج معياري متكافئ، equivalent standard product . وقد يتم
التعبير عن التسهيلات الانتاجية من خلال طاقتها . وقد يتم الاستمرار
في التعبير عن الاموال والالتزامات النقدية بوحدتها النقدية الاسمية
(Ijiri and Kelly, 1980, P. II5) .

وبخلاف المحاسبة التقليدية والتي بعوجبها يتم تسجيل كل العناصر
بوحدة قياس وحيدة (الوحدة النقدية) ، يتضمن هذا المنهج وحسب
قياس متعددة (وحدات مقاييس مادية) ومن ثم فقد اطلق عليه المحاسبة
متعددة الابعاد .

ولقد اقترحت المحاسبة متعددة الابعاد لثلاثة اسباب (Ijiri and
Kelly, 1980, P. II5) :

- ١ - لانشاء نظام للمحاسبة يكون خاليا - على قدر الامكان - من التقدير .
- ٢ - لمقابلة الاحتياجات المتعددة والمتنوعة من المعلومات .
- ٣ - للحصول على مزايا التوسع الأسي exponentially expanding
في قدرات الحاسب الالكتروني .

ويرى الباحث ان هذه الاهداف تعتبر مماثلة - ان لم تكن مطابقة -
لتلك الخاصة بمنهج الاحداث . ومن ناحية أخرى ، تعتبر المحاسبة متعددة
الابعاد محدودة النطاق اكثر من منهج الاحداث في المحاسبة ، ففى ان
المحاسبة متعددة الابعاد كانت مقصودة لتوسيع نطاق القيد المزدوج ليشمل
الحالات التي يكون لدينا فيها مقاييس كمية عديدة وليس مقياس قيمى
وحيد ، بغرض التعبير عن الكميات فى حسابات القوائم المالية بمقاييس

مادية والتي تعتبر اكثر ملائمة للتعبير عن احجامها كما سبق أن أوضح الباحث. ويدل ذلك على ان المحاسبة متعددة الابعاد محدودة بصفة عامة بنفس مجموعة الاحداث (العمليات المالية المتبادلة) المستخدمة فى المحاسبة التقليدية.

ويرى (Johnson, I97٥, P. 650) ان بعض صيغ تجميع البيانات ، المتضمنة احداث ذات خصائص متماثلة ، قد يسمح بها فى ظل منهج الاحداث . كما يرى (Beaver, I98I, P. II3) ان الاختيارات التى تتم بين الارقام المحاسبية عن طريق الادارة عند اعداد القوائم المالية التقليدية قد تنقل معلومات مفيدة " اذا كانت توفر بيانات عن توقعات الادارة عن المستقبل " . وبالمثل يرى (Sorter, I969, P. I3) انه قد يكون من الملائم فى ظل منهج الاحداث التقرير عن تجميعات وتقويمات معينة يختارها المحاسبون ، طالما أن البيانات الخام المتعلقة بها متاحة كذلك . أن احد مضامين هذه الآراء هو ان منهج الاحداث فى المحاسبة لا يمنع بالضرورة من اعداد القوائم المالية التقليدية .

٢ - الدراسات السابقة لنظم معلومات محاسبة الاحداث :

على الرغم من انه قد مر أكثر من عقدين على نشر بحث Sorter الا انه حتى الان لم تتم سوى محاولات قليلة لوضع اطار لنظام معلومات محاسبة الاحداث . وقد بدأت هذه المحاولات بمقارنة منهج القيمة بمنهج الاحداث فى توليد المعلومات اللازمة لمتخذى القرارات . ويعتبر Mason (Mitroff,1973) and اول من اشار الى ذلك ، حيث ذكر :

" يتكون نظام المعلومات على الأقل من شخص واحد ذو سمعة سيكولوجية psychological typte معينة والذي يواجه مشكلة داخل محيط تنظيمى organizational context معين والذي يحتاج الى دليل اثبات evidence له (بمعنى ، توليد معلومات) للوصول الى حل (بمعنى ، اختيار سلوك معين من التصرفات) ، ويتاح هذا الدليل له من خلال صيغة معينة لعرض المعلومات " (Mason and Mitroff,1973, P.475)

وكانت دراسة Mason and Mitroff تهدف الى تحديدالعوامل التى تحدد الاختيار بين منهج القيمة ومنهج الاحداث . وقد اعتمدت الدراسة على نوعين من امتغيرات. هما :

- ١ - طريقة توليد المعلومات ، منهج القيمة او منهج الاحداث ؟ و
- ٢ - السمة السيكولوجية لمتخذ القرار، سمة ذو تحليل منخفض او مرتفع حيث ان مايثقل معلومات لمتخذ قرار معين قد لايعتبر كذلك بالنسبة لمتخذ قرار آخر.

وقد تم اختبار هذين المتغيرين في ظل ثابتين هما:

- ١ - المحيط التنظيمي ، والذي اقتصر على اتخاذ قرارات المخزون/الانتاج، و
- ٢ - طريقة عرض المعلومات ، والتي تتمثل في نظام معلومات مباشر تفاعلي an interactive on-line information System

وقد توصلت الدراسة الى أن طبيعة بيئة القرار تؤثر في القرار الخاص باختيار المنهج. وعلى سبيل المثال، فان منهج القيمة يكون اكثر ملاءمة للانظمة ذات الطبيعة المبرمجة Program mable حيث يكون من الايسر نسبيا ادراك القرارات المتخذة ونماذج القرارات المستخدمة، وان منهج الاحداث اكثر ملاءمة للانواع غير المبرمجة من المواقف حيث تكون القرارات مهيكله structured بصورة اقل. كما توصلت الدراسة الى ان السمة السيكولوجية لمتخذ القرار قد تؤثر كذلك في القرار الذي بموجبه يتم اختيار منهج الاحداث، او منهج القيمة.

وقد قام (Benbasat and Dexter, 1979) بدراسة تجريبية على ٤٨ مستجوب^(١) لوضع منهجي القيمة والاحداث في توليد المعلومات في اطار نظام للمعلومات مبنى على الاستفسار من خلال قاعدة بيانات وتعتبر هذه الدراسة امتدادا لدراسة Mason and Mitroff حيث اعتمدت على نفس متغيري الدراسة باعتبارهما متغيرين مستقلين بالاضافة الى ثلاثة متغيرات تابعة هي:

(١) تكون المستجوبون من ٢٤ طالبا من الطلاب الذين يدرسون المحاسبة في جامعة British Columbia ، ٢٠ عضو هيئة تدريس في كلية التجارة وادارة الاعمال، ٤ محاسبين مهنيين، وقد تم تمثيل كل منهم على انه مدير للمخزون / الانتاج.

- ١ - ادارة الربح Profit performance
٢ - الوقت المستنفذ فى اتخاذ القرار
٣ - سلوك طالب التقرير report request behavior

وقد اوضحت نتائج الدراسة مايلى:

- ١ - لاتوجد اختلافات فى اداء الربح بين نظام المعلومات القائم على منهج القيمة ونظام المعلومات القائم على منهج الاحداث ، وقد اتضح ان منهج القيمة فى المحاسبة سوف يوءدى على الأقل الى نتائج جيدة مثل منهج الاحداث، طالما انه من الممكن لموفر المعلومات ادراك وتحديد احتياجات مستخدم المعلومات على المستوى التشغيلى المهيكل structured operational level .
- ٢ - ان السمة السيكولوجية لمتخذ القرار لها تأثير قوى فى تحديد ايا من منهجى القيمة والاحداث سوف يكون اكثر ملاءمة فى حالة القرار المحدد. وقد اوضحت النتائج ان التقارير المهيكلة / الاجمالية Structured aggregate reports تعتبر اكثر ملاءمة لمتخذ القرار الذى يقوم بعمليات تحليلية كثيرة ، بينما يعتبر نظام الاستفسار (بمعنى السؤال او طلب معلومات) من خلال قاعدة بيانات (منهج الاحداث) اكثر ملاءمة لمتخذ القرار الذى يقوم بعمليات تحليلية قليلة.
- ٣ - ان متخذى القرارات الذين يقومون بعمليات تحليلية كثيرة والذين يعتمدون فى نفس الوقت على نظام الاستفسار من خلال قاعدة البيانات استنفذوا وقتا اكثر فى اتخاذ القرار بنسبة ٥٠% عن الوقت الذى

استنفذه متخذى القرارات الذين يقومون بعمليات تحليلية قليلة.

ويتضح من نتائج هذه الدراسة عن مقارنة منهج القيمة بمنهج الاحداث فى توفير المعلومات المحاسبية انها تسهم بدليل اضافى فى تدعيم نتائج بحث Mason and Mitroff بان السمة الميكولوجية لمتخذ القرار لها تأثير على تصميم نظام المعلومات، حيث تشير هذه النتائج الى ان السمة السيكلوجية لمتخذ القرار يعتبر عامل هام فى تحديد ماهو نظام المعلومات الواجب توفيره.

ويرى الباحث ان الدراستين السابقتين قد انصبتا على مقارنة منهج القيمة بمنهج الاحداث فى توليد المعلومات ، دون ان تضع اطار عام لنظام الاستفسار من خلال قاعدة بيانات يوضح المتطلبات التكنولوجية والاقتصادية لتطبيق ذلك النظام والنتائج المحتملة منه.

وقد اقترح (Lieberman and Whinston, 1975) هيكل نظام معلومات لمحاسبة الاحداث يتكون من العناصر التالية :

١ - قاعدة بيانات كبيرة mass data base تحتوى على سجل لكل حدث من الاحداث فى شكل معمم generalized format, أى ذات هيكل محدد مقدما. ويتم من خلال قاعدة البيانات تخزين البيانات المقابلة لكل الاحداث. وتتضمن هذه الاحداث كـ العمليات المالية وكثير من المعلومات غير المالية (مثل عملاء كل يوم ، الوحدات المادية المباعة، او احصائيات الرقابة على الجودة). وسوف تتضمن البيانات المقابلة لحدث ما كل المعلومات

وثيقة الصلة بهذا الحدث مثل التاريخ الكمية ، النوعية. العملاء، والمبلغ النقدي. ويتم تخزين البيانات في قاعدة البيانات بحيث ترتبط عناصر البيانات المقابلة لحدث ما ببعضها. ويتم معاملة البيانات الخاصة بحدوث حدث معين على انها وحدة Unit يطلق عليها سجل record.

٢ - هيكل محدد للمستخدم user-defined structure يوفر لكل مستخدم الهيكل المفاهيمي conceptual structure الخاص به (والمستويات التجميعية) بالنسبة للاحداث ، بمعنى انه يسمح لكل مستخدم ان يعبر عن رأيه المفاهيمي في قاعدة البيانات .

وتوفر نظم ادارة قاعدة البيانات هيكلين ، هما :

- أ - هيكل محدد لقاعدة بيانات كاملة ، لايمكن ان تتغير بعد اعدادها الأولى، ويجب على كل برامج المستخدم ان تستخدم ذلك الهيكل؛ او
- ب - هيكل محدد لقاعدة بيانات كبيرة وقواعد بيانات اخرى محسدة للبرامج الفردية للمستخدم ؛ وتظل الهياكل ثابتة بعد اعدادها الاولى ويكون " نظام ادارة قاعدة البيانات " مسئول عن التنظيم بين هياكل قاعدة البيانات وقواعد بيانات البرامج الخاصة بالمستخدمين.

ويتطلب نظام معلومات محاسبة الاحداث الذي اقترحه الكاتبان هيكل واحد محدد لقاعدة بيانات كبيرة وقواعد بيانات اخرى محددة لكل مستخدم ، ولكن مع عدم ثبات الهيكل المحدد الخاص بالمستخدم حيث

يمكن تعديل ذلك الهيكل كما يمكن اضافة هيكل اضافى للمستخدم فى اى وقت . وتسمح هذه المرونة لكل مستخدم ان يحدد رايه المفاهيمى فى قاعدة البيانات. ويكون التنظيم بين قاعدة البيانات الكبيرة والهايكل العديدة المحددة للمستخدمين من مسئولية نظام ادارة قاعدة البيانات ، وليس المستخدم . وكمثال لتوضيح هذا المفهوم : عندما يضيف المستخدم سجل جديد (حدوث حدث اضافى) الى ما يعتبره قاعدة بيانات خاصة به عن طريق الهيكل الخاص به ، فان السجل يضاف بالفعل الى قاعدة البيانات الكبيرة ، ويسمح لكل مستخدم آخر للنظام ان يحمل على نفس هذه البيانات المتاحة له من خلال هيكله (مالم - بالطبع - تكون هذه البيانات مقصورة على مستخدمين معينين).

٣ - وظائف محددة للمستخدم user-defined functions أو عمليات معالجة ، يتم اداؤها على البيانات . ان نظام المعلومات المقترح يسمح للمستخدم الاتصال بالحاسب الالكترونى عن بعد عن طريق وحدات طرفية ، ادخال الاستفسار المطلوب والحمول على استجابة فورية . ويتم اداء هذه الوظائف من خلال مجموعة من الاوامر التى يحددها المستخدم وتخزن فى منطقة من قاعدة البيانات الكبيرة منفصلة عن بيانات الاحداث لكى يتم استخدامها فيما بعد . ويظل الامر متاح للمستخدم الى أن يقوم بالغائه او اعادة تعريفه . وفى محاولة لجعل نظام معلومات محاسبة الاحداث ديناميكى، فان المستخدم قد يحدد - اثناء الاستخدام - عمليات معالجة جديدة بينما يستدعى عمليات اخرى لتنفيذها .

ويرى الباحث ان هذه الدراسة وان كانت قد حاولت وضع اطار
لنظام معلومات لمحاسبة الاحداث يعتمد على قاعدة بيانات ، الا انها
لم تتناول كيفية استخدام قاعدة البيانات في الاصحاح عن اعمال المنشآت
المختلفة بما يفيد الفئات الاجتماعية المختلفة المتعلقة بمالحها بهذه
المنشآت ، والنتائج المحتملة من ذلك الاصحاح ، والمتطلبات الاقتصادية
لتنفيذ ذلك في صورة تكاليف انشاء واستخدام قاعدة البيانات وهو
ما سيتناوله الباحث بالتفصيل في الاقسام التالية :

٣ - المتطلبات التكنولوجية للافصاح من خلال قاعدة بيانات :

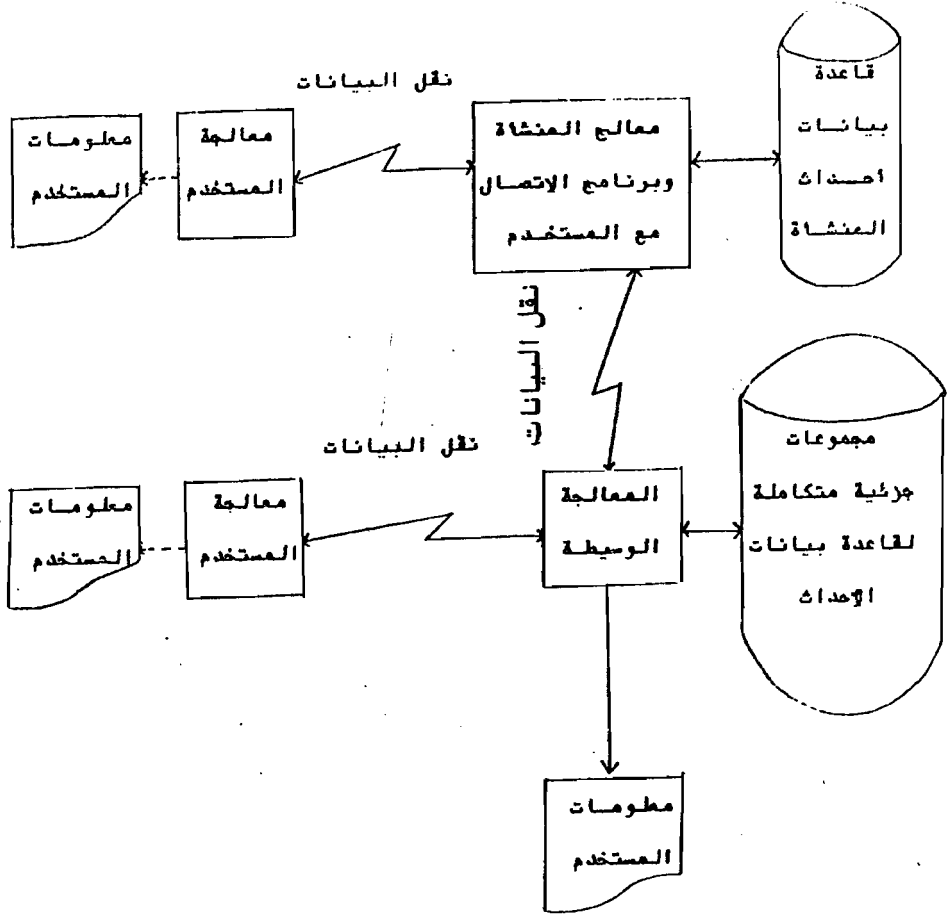
ان النزعة تجاه جعل النظام المحاسبي نظام وصفي تدعمت الى حد بعيد من خلال التطورات التكنولوجية فى الكيان المادى للحاسب الالىكترونى computer hardware والبرامج ونظم التشغيل software التى جعلت عملية تخزين البيانات الوفيرة واسترجعها سريعة وغير مكلفة الى حد بعيد. ومن ناحية اخرى، فان نظم قواعد البيانات الموزعة distributed date bases التى تتم انشائها خلال السبعينات وفرت كفاءة عالية فى تداول حجم ضخم من البيانات .

وفى ظل هذا النظام ، فان قواعد البيانات قد تقام ماديا فى اجزاء مختلفة من الدولة ، او فى العالم ، ولكن يمكن للمستخدمين الوصول مباشرة لبيانات اى قاعدة بيانات بصرف النظر عن موقعها المادى . ومن ثم ، فان قواعد البيانات المقامة فى اجزاء مختلفة من المنشأة أو فروعها قد تكون متصلة ببعضها لتكون قاعدة بيانات واحدة كبيرة، وبالإضافة الى ذلك ، فانه من الممكن - تقنيا على الاقل - دمج قواعد البيانات بين المنشآت الرئيسية لتكوين قاعدة بيانات محلية (Ijiri and Kelly, 1980).

(P.II7

ويوضح الشكل رقم (٢) المتطلبات التكنولوجية لتطبيق

الافصاح من خلال قاعدة بيانات .



الشكل رقم (٣) تطبيق محاسبة الاحداث

ويحدد الشكل ثلاثة متطلبات تكنولوجية رئيسية للتطبيق الفعال
للافصاح من خلال قاعدة بيانات . وهذه المتطلبات هي:

١ - وحدة تخزين لتخزين البيانات الوفيرة mass data storage

٢ - وسيلة لنقل الكميات الضخمة من البيانات large-scale data
transmission

٣ - امكانيات ممتدة للمعالجة المحلية للبيانات Widespread local
processing capabilities

ان وجود وحدة تخزين بيانات رخيصة يعتبر ضروري لكي يتم تخزين
كميات كبيرة من بيانات الاحداث الخاصة بالاعداد الكبيرة من تقارير
المنشآت . وعلاوة على ذلك ، من الضروري وجود برامج ونظم تشغيل
قادرة على تنظيم ، صيانة ، واسترجاع هذه البيانات بصورة فعالة
وفي كلتا هاتين الناحيتين ، ابتكرت تكنولوجيا حديثة للحاسب
الالكترونى للوفاء بهذه المتطلبات . ان طاقة تسهيلات وحدة تخزين
البيانات فى الحاسب الالكترونى مستمرة فى النمو بسرعة ، بينما تنخفض
تكلفة وحدة التخزين . ومن ناحية اخرى ، فان برامج ادارة قاعد
البيانات مستمرة فى التحسن كذلك . وقد سبق ان اوضح الباحث - فى
القسم السابق - ان احد مجالات البحث المحاسبى التى حفزت عن طريق
فكر نظرية الاحداث اهتمت بانشاء نظم معلومات لقاعدة بيانات الاحداث ،
وتشير الادلة الحديثة كذلك الى أن بائعى البرامج الجاهزة يطورون ويسوقون
الان برامج قواعد بيانات تتسق مع اكثر المناهج حداثة لتصميم قواعد
بيانات محاسبية (Weber,1986).

ويتطلب الإقـصاح من خلال قاعدة بيانات كذلك نقل كميات ضخمة من البيانات من المنشآت المعد عنها التقرير الى المستخدمين و / أو الوسطاء بصورة سريعة ، يمكن الوثوق فيها! والتعويل عليها ورخصمة . وفي السنوات الاخيرة انشأت تسهيلات ذات طاقة ضخمة ويمكن التعويل عليها لنقل البيانات، مثل الكابلات cables الميكروويف (الموجات المتناهية الصغر) microwave والقمر الصناعي satellite وتنتشر الان بصورة واسعة مجموعة من البرامج النمطية تجعل هذه الامكانيات متاحة للمستخدمين بصرف النظر عن اختلاف مواصفات المكونات المادية للحاسب الـكترونى.

ويمثل أمن security وسرية privacy البيانات مشكلتين هامتين ترتبطان بقواعد البيانات ونقل البيانات . وقد تحسنت برامج ونظم التشغيل الخاصة بالحفاظ على امن قواعد البيانات الضخمة بصورة جوهرية فى السنوات الاخيرة. ويذكر (ijiri and kelly, 1980, pp119-121) ان وحدات تخزين البيانات ووسائل نقل البيانات المبينة على التطورات الحديثة فى الكتابة بالشفرة⁽¹⁾ Cryptography (بدلا من النظم القديمة التى تعتمد على كلمة سر password حسنت التوقعات الخاصة بامن وسرية البيانات . ومن ناحية اخرى فانه حتى فى ظل محاسبة الاحداث سوف يتم الحفاظ على سرية بعض البيانات مثل التقييمات الشخصية

(1) يوجد نظام حديث للحفاظ على السرية يعتمد على الكتابة بالشفرة يطلق عليه "نظام سرى ذو مفتاح عام" public-key cryptography ولمزيد من المعلومات عن هذا النظام يمكن الرجوع الى: Diffie and Hellman, 1976, pp644-654; Ijiri and Kelly, 1980, pp, 119 -121.

personnel evaluations، استراتيجيات التسويق ، تصميمات المنتج،
والخطط الادارية الاخرى.

واذا كان كل مستخدم قادر على تجميع وتقويم بيانات الاحداث طبقا لأفضلياته ، فان كل مستخدم عندئذ يجب ان يكون لديه طاقة كبيرة لمعالجة البيانات. وخلال السنوات القليلة السابقة ، جعلت الحاسبات الالكترونية الشخصية الرخيصة الطاقة المحدودة لمعالجة البيانات متاحة لكل فرد ، كما اصبح تحليل الاستثمار احد التطبيقات الشائعة لهذه الادوات .

وبينما لايمكن لأى حاسب الكترونى شخصى موجود حاليا التعامل مع قاعدة بيانات منشأة كبيرة ، فان طاقة هذه الحاسبات تتطور بصورة سريعة.

واذا تم تطبيق الافصاح من خلال قاعدة بيانات ، فان القيود التكنولوجية هى التى ستحدد بلاشك الوسيلة التى تستخدمها المنشآت لتكثيف معه . وعلى سبيل المثال ، من المحتمل ظهور هيئات وسيطة intermediary institutions يتمثل دورها فى استلام بيانات الاحداث ، تجميعها وتقويمها بوسائل متنوعة مقبولة للمستخدمين المختلفين ، وجعل المعلومات الناتجة متاحة تحت الطلب (يوضح الشكل رقم ٢ ذلك). وقد تتضمن تلك الهيئات الوسيطة هيئات عامة او خدمات المعلومات الخاصة او كليهما . وسوف يخفض ذلك الى أدنى حد التكرار الممتد لقواعد البيانات الضخمة كما يخفض الى حد كبير حجم البيانات المنقولة ومتطلبات المعالجة المحلية .

وقد بدأت لجنة بورصة الأوراق المالية (SEC) فى الولايات المتحدة الامريكية نظام مرشد لتحليل واسترجاع البيانات المجمعـة الكترونيـا Electronic Data Gathering Analysis and Retrieval (EDGAR) والذي ربما يعتبر النظام الرائد فى الامصاح من خلال قاعدة بيانات . وفى ظل هذا النظام ، تحيل المنشآت تقاريرها المالية الى لجنة البورصة على وسيط اكترونى electronic media وتحتفظ لجنة البورصة بهـذه التقارير فى قاعدة بيانات يمكن للمستثمرين، على الاوراق المالية، وعامة الافراد الوصول اليها باستخدام الحاسبات الـكترونية الشخصية وتسهيلات نقل البيانات المتاحة لعامة الافراد. وكما ذكرت لجنة بورصة الاوراق المالية (SEC, 1985) ان النظام التشغيلى سوف يكون قادرا على قبول وتوصيل كل المستندات المحفوظة فى ملفات عن طريق وحدات الاحتفاظ العلنية Puplicly-held entities فى الولايات المتحدة الامريكية . ان هذا التوصيل الفورى للمعلومات سوف يحدث ثورة فى الطريقة التى تتخذ بها قرارات الاستثمار . وتشير لجنة البورصة كذلك فى هذه الوثيقة ان الخطط طويلة الاجل للنظام تتطلب :

- (١) زيادة عدد وانواع وحدات الاحتفاظ العلنية التى تحتفظ بملفات المستندات فى نظام تحليل واسترجاع البيانات المجمعـة الكترونيا .
- (٢) اضافة لجان اخرى للاحتفاظ بملفات المستندات الى النظام .
- (٣) التوصيل الفورى لكل ملفات المستندات التى تحتفظ بها اللجنة الى عامة الافراد .
- (٤) جعل البيانات الخام التى يحتويها نظام تحليل واسترجاع البيانات المجمعـة الكترونيا متاحة (من خلال بائع او بائعين) للوحـدات التى سوف توفر - مقابل اتعاب - تحليلات للبيانات تتفق مـع

اهداف استثمارية معينة، ويتضمن نظام تحليل واسترجاع البيانات
المجمعة الكترونيا - كما وصفته لجنة بورصة الاوراق المالية - كل
الخصائص التكنولوجية للافصاح من خلال قاعدة بيانات الممثلة فى
الشكل رقم (٢) فيما عدا وصول المستخدمين مباشرة لقاعدة بيانات
المنشأة. (٦)

وفى السنوات الأخيرة ، اتاحت العديد من المنشآت لاطراف خارجية
مختارة الفرصة للوصول الى مجموعة جزئية من قاعدة البيانات الخاصة
بها على اساس منظم . وعلى وجه التخصيص، تم توفير هذا الوصول للعملاء
والموردين كوسيلة لتحسين المركز التنافسى للمنشأة فى اسواقها
الرئيسية . ويرى (Cash and Konsynski, 1985) ان تلك النظم التنظيمية
المتبادلة interorganizational systems توفر مزايا كبيرة لتلك
المنشآت التى انشأتها، وينتشر تطبيقها على نحو سريع . ان وجود
ونمو هذه النظم يمثل مؤشرا آخر يدل على امكانية التطبيق المحتمل
للافصاح من خلال قاعدة بيانات.

وفى الختام ، فان تأكيدات Beaver and Rappaport بان الافصاح من
خلال قاعدة بيانات ممكن تطبيقه تقنيا يعتبر الان صحيح حيث انه لا توجد
حاجة لتحقيق تطورات تكنولوجية رئيسية قبل تطبيقه. واذا تم تطبيقه
ضمن الملائم ان تكون عملية التطبيق تدريجية ، مثلا من خلال التوسع
التدريجى فى متطلبات الاحتفاظ بملفات المستندات فى ظل نظام

(٦) لمزيد من المعلومات عن نظام تحليل واسترجاع البيانات المجمعة
الكترونيا يمكن الرجوع الى :

تحليل واسترجاع البيانات المجمعة الكترونيا . ان ذلك سوف يعــد
الموردين للتكنولوجيا الضرورية بمهلة كافية لتطوير وتطبيق هـذه
التكنولوجيا بطريقة منظمة . ومن ثم - من وجهة نظر التكنولوجيا -
فان العوائد الخاصة بتطبيق الافصاح من خلال قاعدة بيانات تبدو انها
طيعة.

٤ - تكاليف الإفصاح من خلال قاعدة بيانات :

يتناول الباحث من خلال هذا القسم والقسم التالي له الجدوى الاقتصادية للإفصاح من خلال قاعدة بيانات. ولتبسيط التحليل ، سيتم مقارنة نظام التقرير المالي السائد حاليا بالنظام المفترض والذي في ظله يتم تطبيق الإفصاح من خلال قاعدة بيانات . ولايقصد الباحث الاقتراح بالتطبيق الفوري للإفصاح من خلال قاعدة بيانات ، ولكن يقصد توضيح الاختلافات بينه وبين نظام التقرير المالي الحالي.

ان تقويم الجدوى الاقتصادية للإفصاح من خلال قاعدة بيانات يعتبر بالتأكيد اكثر تعقيدا من تقويم الجدوى التقنية . وتحدد الجدوى الاقتصادية من خلال مقارنة المنافع الاقتصادية بالتكاليف ومن ناحية اخرى، لانتحقق هذه المنافع والتكاليف بصورة متماثلة عبر كل اعضاء او فئات المجتمع. ذلك ان الإفصاح من خلال قاعدة بيانات قد يكون مفيدا لبعض الافراد والفئات في حين يكون ضارا بأفراد وفئات اخرى. وحيث انه لا توجد طريقة مقبولة بصفة عامة لاشتقاق دالة رفاهية اجتماعية كلية Aggregate Social welfare function من الدوال الفردية لافضلية اعضاء المجتمع ، فان تقويم الجدوى الاقتصادية من وجهة النظر الاجتماعية العامة يعتبر بوضوح غير ممكن .

وبناء على ذلك ، فان الهدف من هذا القسم هو فحص ودراسة العوامل التي تعتبر ملائمة لتقدير التكلفة الكلية لمجتمع الإفصاح من خلال قاعدة بيانات ، بصرف النظر عن كيفية تحميل تلك التكاليف على فئات او هيئات اجتماعية مختلفة . ويحاول الباحث من خلال القسم التالي التقويم

التدرجي للمنافع والتكاليف الخاصة بالإفصاح من خلال قاعدة بيانات من وجهة نظر فئات عديدة من المجتمع التي من المحتمل ان تتأثر به الى حد كبير. ومن خلال فحص نتائج الإفصاح من خلال قاعدة بيانات لكل فئة في صورة منافع وتكاليف ، فان الباحث سوف يستنتج مجموعة من التنبؤات المتعلقة برد الفعل المحتمل لكل فئة لمقترحات تطبيق الإفصاح من خلال قاعدة بيانات .

ويقول الباحث بأن أى قرار من قبل المجتمع لتطبيق الإفصاح من خلال قاعدة بيانات (او بعض الانحراف عن ذلك) سوف يكون قرارا سياسيا Political decision والذي يستلزم احكاما تقديرية متعلقة بما اذا كان الضرر الذى سيميب بعض الفئات نتيجة هذا التغيير يعادل على نحو كاف المنافع التى ستحصل عليها فئات اخرى ، وقد اشار Beaver, 1981, P 16 الى ذلك حيث ذكر " ان الاختيار من بين نظم التقرير الحالى عن طريق هيئة معايير المحاسبة المالية (FASB) ولجنة بورصة الاوراق المالية (SEC) يستلزم المفاضلة بين النتائج وبين الفئات المستفيدة وطبقا لذلك فانه من المهم البدء فى امعان النظر فى نتائج الإفصاح من خلال قاعدة بيانات للفئات المختلفة داخل المجتمع ، لكى يكون لدينا اطار للاقتراب من هذه القضية السياسية .

ان التطبيق الفعال للإفصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يتطلب مجهودا كبيرا فى التصميم والانشاء. ويستلزم العنصر الرئيسى لذلك تنميط البيانات data standardization وفى هذا المدد يذكر Ijiri and Kelly, 1980, pp. 17- 19 ان نظام المعلومات المحاسبى القائم على قاعدة بيانات يتطلب تنميط المبادئ المحاسبية واساليب القياس بالاضافة الى

تنميط الاحتياجات من المعلومات ذاتها نتيجة ان قاعدة بيانات واحدة يجب ان تفي باحتياجات مستخدمين عديدين ، والتي تختلف المبادئ التعاريف ، والمقاييس التي يحتاجون اليها الى حد كبير.. ان احتياجات الهيئات الحكومية من المعلومات يجب ان تكون متناسقة بحيث تكون المفاهيم والتعاريف ، والمقاييس نمطية وجعلها متسقة بين الهيئات المختلفة بالامافاة الى جعلها متسقة مع الاستخدامات في القطاع الخاص .

وعند تصميم نظام المعلومات يجب الاجابة عن ثلاثة اسئلة أساسية هي :

- ١ ماهي المعلومات التي ستكون مطلوبة ؟
- ٢ - ماهي المعلومات التي يجب تجميعها .
- ٣ - كيف يجب تخزين واسترجاع المعلومات المجمعة؟

ويعنى ذلك انه مطلوب اجابات محددة للسؤال الخاص بما هو الشكل والمحتوى الذى يجب ان تكون عليه قاعدة بيانات الاحداث. ان الاستغلال الفعال لبيانات الاحداث سوف يتدعم من خلال منهج موحد لتسجيل الاحداث المحاسبية ويتضمن ذلك تنميط الرموز الشفوية للعمليات-transactio ns codes ارقام عناصر المخزوى السلعى ، ارقام تمييز العملاء والمنشآت ، هياكل السجلات ، العلاقات بين البيانات ، وتفاصيل اخرى عديدة. ان الحصول على اتفاق على هذه الأمور سوف يتطلب وضع معايير عامة بمشاركة ممثلى المشاة ، المراجعين ، محلى الأوراق المالية ، المستثمرين ، والاطراف الاخرى ذات المصلحة.

وسبق أن أوضح الباحث ان كثيرا من العناصر التكنولوجية لنظام
الاقصاح من خلال قاعدة بيانات متاحة الان. ومع ذلك فان تطبيق الاقصاح
من خلال قاعدة بيانات سوف يتطلب توسيع طاقة هذه العناصر، وعلى وجه
الخصوص طاقة وحدة تخزين البيانات وطاقة وسيلة نقل البيانات . وبالإضافة
الى ذلك ، فان البرامج الخاصة بتجميع والاحتفاظ بقاعدة بيانات الاحداث
فى موقع كل منشأة يجب انشاؤها وتجهيزها، بمحاذاة برامج ادارة الأمور
المشتركة بين قاعدة بيانات الاحداث ومستخدميها .

ان التطبيق المتوقع للاقصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يحفز
بالتأكيد صناعة البرامج الجاهزة لتطوير مجموعة برامج نظم التشغيل
لغرض التجميع والمعالجة الفعالة لبيانات الاحداث. ان وجود سوق لتلك
البرامج سوف يجعلها برامج ذات نوعية مرتفعة ومتاحة بتكلفة منخفضة
نسبيا. وسوف تسعى المنشآت فى هذه السوق كذلك لمقابلة احتياج
المنشآت المختلفة لمساعدة خبير فى تطبيق انظمة الاقصاح من خلال
قاعدة بيانات هذه المنشآت . ومن ثم ، فان آلية السوق market mechanism
من المحتمل ان تكفل الرقابة الفعالة على جزء كبير من تكلفة تصميم
وتطبيق نظم الاقصاح من خلال قاعدة بيانات وتخصيصها بين المنشآت .

وعندما يتم انشاء نظام الاقصاح من خلال قاعدة بيانات داخل كل
منشأة ، فانه يتم تشغيله على اساس مستمر عن طريق ترحيل البيانات الخاصة
بالعمليات والاحداث الاخرى الى قاعدة بيانات الاحداث عند حدوثها، وعن
طريق استرجاع ونقل البيانات الى المستخدمين الذين يطلبونها . ان
تكاليف تشغيل وادارة ذلك النظام قد تكون كبيرة ، ومع ذلك فانه من
المتوقع ان يخفف السوق من تحمل كل منشأة لبعض هذه الاعباء . وعلى

سبيل المثال، قد تظهر هيئات عامة للمعلومات information utilities لإدارة قواعد بيانات الأحداث لعملاء المنشأة مقابل اتعاب ملائمة. ويعنى ذلك ان مهمة كل منشأة فيما يتعلق بقاعدة بيانات الأحداث سوف تكون محدودة بصفة اساسية بترحيل بيانات الأحداث الى قاعدة بيانات الهيئات العامة. ان الهيئة العامة سوف تخصص في ادارة قواعد بيانات الأحداث وتجعل من السهل للمستخدمين الوصول الى محتوياتها، ربما مقابل اتعاب قليلة . ان هذا التنظيم يمكن ان يخفف كثيرا من مشكلتي الامن والسرية السابق ذكرهما . وحيث ان كل هيئة عامة للمعلومات سوف تحتفظ بعدد من قواعد بيانات الأحداث ، فان المستخدمين الذين يرغبون في الحصول على وتحليل بيانات الأحداث عن منشآت مختلفة في نفس الوقت سوف يكون لديهم وقت اقل لفعل ذلك واخيرا، فان ذلك سوف يساعد على تخفيض تكاليف تشغيل قواعد بيانات الأحداث على نحو كبير وذلك من خلال تحقيق وفورات الحجم عن طريق الهيئات العامة للمعلومات.

واذا كانت وفورات الحجم في تشغيل قواعد بيانات الأحداث كبيرة فان بعض المنشآت قد تحقق وفورات في التكلفة نتيجة لوجود الهيئات العامة للمعلومات التي تدير قواعد بيانات الأحداث. وتنفق المنشآت حاليا مبالغ كبيرة في معالجة وتحليل بياناتها، بالامافه الى البيانات المتعلقة بالمنافسين، العملاء، والموردين . ان اتاحة خدمات المعالجة والتحليل عن طريق الهيئات العامة للمعلومات سوف يمكن المنشآت من احلال هذه الخدمات محل وظائف اخرى تنفذ عن طريق مجموعته المستخدمين الذين يعملون لديها، مما يمكنها من تحقيق وفورات كبيرة.

والناحية الاخرى المهمة لتكلفة تشغيل قواعد بيانات الاحداث هي تكلفة تنظيم نظام الاقماح من خلال قاعدة بيانات. ويذكر Watts and Zimmerman, 1986, PP. I69-I72 ان تكاليف تنظيم الاقماح المالى للمنشأة تتضمن تكاليف الهيئات الحكومية لنشر قواعد الاقماح ومراقبة الالتزام بها، تكاليف التزام المنشآت الخاضعة للتنظيم بقواعد الاقماح، تكاليف ممارسة الضغط lobbying لصالح التنظيمات التى تفضلها المنشآت، شركات المحاسبة، والفئات الاخرى المتأثرة بتلك التنظيمات، تكاليف الدعاوى القضائية المتعلقة بالادعاءات بنقص الاقماح، تكاليف اعادة التفاوض بالنسبة للعقود المبنية على أساس الارقام المحاسبية عندما تتغير المعايير المحاسبية، وتكاليف اختلال قرارات مديري المنشأة بغرض التأثير على الارقام المحاسبية.

وحيث ان الاقماح من خلال قاعدة بيانات سوف يخفض السى حد كبير من مجال وضع معايير محاسبية، فانه من المحتمل تخفيض -ربما بصورة جوهرية - تكاليف الاقماح المالى للمنشأة. ان المعايير سوف تظل مطلوبة لتحديد ماهى الاحداث التى تسجل، ماهى خصائص هذه الاحداث المعترف بها، كيف يتم قياس تلك الخصائص، وربما ماهى صور التجميع المسموح بها. ومن ناحية اخرى، لم تعد هناك حاجة للمعايير لحل النواحي الجدلية فى المحاسبة التقليدية الخاصة بالطرق البديلة للاعتراف، التقويم، التقدير، التحميل، والتبويب. ان كل مستخدم سوف يكون موهل للاختيار من بين الطرق البديلة مثل الاختيار بين طريقة مايرد أولويصرف اولاً او مايرد اخيراً بصرف اولاً الشراء او التجميع، الاهلاك المعجل او الاهلاك بالقسط الثابت، التكلفة

التاريخية او القيمة الجارية...الخ، ان البيانات المطلوبة لكل هذه البدائل سوف تكون متاحة في قاعدة بيانات الاحداث. ومن ثم، فان كل تكاليف التنظيم التي حددها Watts and Zimmerman من المحتمل ان تنخفض.

وبالاضافة الى تكاليف انشاء ، تطبيق، وتشغيل نظم الاقماح من خلال قاعدة بيانات ، يجب الاخذ في الاعتبار كذلك تكلفة استخدام البيانات المحاسبية للاحداث. ان المستخدم المزود بحاسب الكترونى شخصى معد لتحليل قاعدة بيانات الاحداث لمنشأة كبيرة قد يصرى أن الاقماح من خلال قاعدة بيانات يمثل افراط في المعلومات. وكما أشار (Revsiné 1970) فى نقده لبحث Sorter فان تكاليف معالجة المعلومات يمكن بسهولة ان تفوق منافع اتاحة معلومات كاملة. وعلاوة على ذلك ، سبق ان اوضح الباحث - فى القسم الثانى - أن (Benbasat and Dexter, 1979) تناولا هذه المشكلة فى بيئة تجريبية ، ووجد ان اداء الربح للخاضعين للدراسة لاختلف كثيرا فى ظل منهج الاحداث عنه فى ظل منهج القيمة ، على الرغم من أن الخاضعين للدراسة فى ظل منهج القيمة احتاجوا الى وقت اقل لاتخاذ القرارات.

ومن المتوقع ان يقدم السوق حل لهذه المشكلة ، فى صورة هيئات متخصصة فى تجميع ، تحليل وتفسير بيانات الاحداث ، ويمكن للمستخدمين شراء بيانات اجدالية من تلك الهيئات وتحليلها لاستنتاج التفسيرات الخاصة بهم، او يمكن لهم شراء التحليلات

والتفسيرات التي تعدها هذه الهيئات للتوزيع العام. وبالطبع سوف يتحمل المستخدم اعباء مقابل هذه الخدمات، ولكن من المتوقع ان تكون هذه الابعاء اقل كثيرا من التكلفة التي سيتحملها كـل مستخدم اذا قام بمفرده بتنفيذ وظائف التجميع ، التحليل، والتفسير ويخلص الباحث من التحليل السابق الى انه على الرغم من انه لم يتحدد بصورة نهائية ما اذا كانت التكلفة النهائية لمجتمع الاقصاد من خلال قاعدة بيانات سوف تكون موجبة ام لا، الا انه من المتوقع ان تؤدي آليات السوق الى تخفيض العديد من تكاليف تنفيذ، تشغيل واستخدام نظم الاقصاد من خلال قاعدة بيانات، وعلاوة على ذلك ، فان التخفيض في نطاق النظام الحالي لتنظيم الاقصاد المالي للمنشأة يمكن ان يحقق وفورات كبيرة في تكاليف التنظيم.

٥٥ نتائج الإفصاح من خلال قاعدة بيانات :

يتناول الباحث من خلال هذا القسم النتائج المتوقعة للافصاح من خلال قاعدة بيانات لفئات متنوعه فى المجتمع، وبصفة اساسية من منظور المكسب الخاص لكل فئة. ويمكن تقسيم هذه الفئات الى مجموعتين :

١ - مجموعة مستخدمي المعلومات المالية للمنشأة users of corporate financial information والتي تشمل المستثمرين، المحللين الماليين، العملاء، مستخدمي المنشأة، مسوردي المواد الخام والخدمات والسلع الرأسالية، والباحثين فى مجال المحاسبة.

٢ - مجموعة موفري المعلومات المالية للمنشأة providers of Corporate financial information والخدمات المرتبطة بها، وتشمل المراجعين، محاسبي المنشأة، المنظمين الحكوميين صناعة معالجة البيانات، ومديرى المنشأة.

وتختلف طبيعة تحليل النتائج بين هاتين المجموعتين، حيث يتم تحليل النتائج الخاصة بفئات مجموعة مستخدمي المعلومات فى صورة الآثار المتوقعة على منفعتهم المتوقعة الناتجة من استخدام المعلومات الإضافية incremental information المتاحة من خلال الإفصاح من خلال قاعدة بيانات. ويتم تحليل النتائج الخاصة بفئات مجموعة موفري المعلومات فى صورة الآثار المتوقعة على الطلب وعرض هذه الخدمات.

ويسلم الباحث بان الافضلويات الخاصة بكل عضو داخل كل فئة قد لاتكون متجانسة . وفي اغلب الاحوال، يفترض الباحث وجود مجموعة مهيطرة للافضلويات المتجانسة نسبيا بين الاعضاء داخل كل فئة ، وان هذه الافضلويات تكون واضحة من خلال الخصائص التي تودي بالافراد الى ان يكونوا متماثلين كاعضاء في الفئة .

٤ - ١ . المستثمرون :

يرى (Beaver, 1981 , P.22) انه عادة مايمر تقويم الاثار الاضافية للافصاح عن المعلومات للمستثمرين بمراحل وذلك لتبسيط التحليل. وفي المرحلة الاولى، يفترض ان المعلومات بدون تكلفة وتحدد قيمتها من وجهة نظر المستثمر الفرد. وفي هذا الاطار المبسط يمكن اثبات ان المنفعة المتوقعة للمستثمر الفرد لاتنخفض اطلاقا نتيجة الافصاح على المعلومات عديمة التكلفة ، وربما تتزايد (Marschak and Radner, 1972 , PP. 53-59). وكن هذه النتيجة لم تعد صحيحة حيث انتهت الاقتراضات المبسطة ، وعلى وجه الخصوص، فان الافصاح عن المعلومات في حالة المستثمرين المتعددين سوف لايحسن بصفة عامة المنفعة المتوقعة لكل المستثمرين، وربما تخفض بالفعل المنفعة المتوقعة لبعض المستثمرين (Demski, 1974) وعلاوة على ذلك فان هؤلاء الذين يجب ان يتحملوا تكلفة انتاج المعلومات والافصاح عنها من المحتمل ايضا ان يعانون من تخفيض في المنفعة المتوقعة مالم يجنوا منافع تعويضية .

ولتصنيف هذه الآثار المختلفة ، فانه من المفيد تجزئة
الآثر النهائي للمنفعة المتوقعة للافصاح عن المعلومات الاضافية
على المستثمر الفرد الى ثلاثة عناصر :

- (١) المكسب الخاص للمستثمر من الحصول على معلومات اضافية
في غياب الافصاح العلني لهذه المعلومات واستبعاد تكلفة
المعلومات. ان هذا المكسب الخاص لايمكن ان يكون
سالب .
 - (٢) اثر التكلفة ، والذي يمثل ذلك الجزء من تكلفة المعلومات
الاضافية التي يتحملها المستثمر.
 - (٣) اثر اعادة التوزيع redistribution effect والذي يمثل المكسب
او الخسارة الاضافية للمستثمر علاوة على المكسب الخاص
ولكن مع استبعاد تكلفة المعلومات . مع الاخذ في الاعتبار أثر
الافصاح العلني للمعلومات (Cushing, 1977, P, 316).
- ويركز المؤيدون لمنهج الاحداث ، في المحاسبة ، والافصاح
من خلال قاعدة بيانات مثل (Sorter ,Beaver and Rappaport)
على المكاسب الخاصة التي يمكن الحصول عليها عن طريق استبعاد
الخسارة في محتوى المعلومات المرتبطة بالتجميع والتقويم داخل
المنشأة المعد عنها التقرير. وفي مجال الافصاح من خلال قاعدة
بيانات ، سوف يدرك المستثمرون الافراد العديد من الفرص للانتفاع
من بيانات الاحداث الحديثة المتاحة في تحقيق مكاسب خاصة. وعلى
سبيل المثال، فانهم سوف يكونوا قادرين على اعداد تقارير مالية

قابلة للمقارنة لمنشآت مماثلة تم التقرير عنها عن طريق تطبيق نفس قواعد التجميع والتقويم على قواعد بيانات الاحداث الخاصة بهذه المنشآت. وسوف يمكن ذلك من عمل تقويم اكثر دقة لعوامل مثل الربحية النسبية واداء الادارة . وسوف تتحقق منفعة مماثلة نتيجة استبعاد التضارب الناتج من التغيرات فى التقديرات والسياسات المحاسبية من قبل المنشآت المعد عنها التقرير.

ان التحديث المستمر لقاعدة بيانات الاحداث سوف يمكن المستثمرين من تحقيق الرقابة على العمليات والاتجاهات الاساسية على اساس فوري، والاستجابة السريعة كلما استدعت الظروف تعديل فى محفظة سندات الاستثمار investment portfolio الخاصة بهم. وعلاوة على ذلك ، سوف لا يضطر المستثمرون انتظار التقارير السنوية أو الربع سنوية ، حيث يمكن توفير الملخصات المالية التى يحتاجون اليها على اساس يومى، اسبوعى، او شهرى . أن المستثمرين سوف يكونوا قادرين كذلك على تجربة طرق مختلفة للتنبؤ بآداء المنشأة.

ويمكن بناء التقديرات المستقبلية للمنشأة على بيانات الاحداث الخاصة بها ، بيانات الاحداث الخاصة بمنشآت اخرى فى نفس النشاط ومرتبطة بها، بيانات الاحداث الخاصة بمنشآت الموردين والعملاء، وقواعد البيانات العامة المشتملة على معلومات ملائمة تتعلق بالنواحي الاقتصادية والديموجرافية . وبمرور الوقت ، من المتوقع أن يكتشف المستثمرون طرق التنبؤ التى يمكن الاعتماد عليها فى ظل الحالات المختلفة، واستخدام التنبؤات المستنتجة لتحسين قراراتهم الاستثمارية.

وبالإضافة الى التنبؤات التي توفر تقديرات عن أداء المنشأة في المستقبل ، فان المستثمرين سوف يكونوا قادرين على اعتماد تنبؤات خاصة تعكس تأثير الاحداث الطارئة مثل اقرار قوانين او قواعد تنظيمية ضريبية جديدة ، ظهور تكنولوجيا جديدة ، حدوث كوارث خطيرة ، تسوية الدعاوى القانونية الكبيرة المتعلقة ، التغييرات الجوهرية في اسعار السلع ، معدلات تغيير العملة، معدلات الفائدة او التضخم.

يتضح مما سبق ، ان الاصحاح من خلال قاعدة بيانات سوف يمد المستثمرين الافراد بالفرص المدركة لتحقيق مكاسب خاصة كـيـسـيـرة محتملة باساليب متنوعة . ومن ناحية اخرى، فان المستثمرين سوف يتعلموا من خلال الخبرة كذلك اثر التكلفة المرتبطة باقتنائهم واستخدامهم المعلومات . وسبق ان اوضح الباحث انه من المتوقع ظهور آليات السوق التي سوف تساعد على تخصيص التكلفة وتحقيق وفورات الحجم في معالجة بيانات الاحداث . ان ذلك سوف يخفض التكلفة الكلية لنظام الاصحاح من خلال قاعدة بيانات ويوفر وسيلة للتحميل المنطقي لتلك التكلفة بين المستثمرين والفتات الأخرى المستفيدة من النظام. ومن المحتمل ان يتحمل المستثمرون فقط تكاليف الحصول على المعلومات الجديدة المتاحة عن طريق الاصحاح من خلال قاعدة بيانات اذا توقعوا منافع من تلك المعلومات تفوق تكلفة الحصول عليها . ويرى (Beaver, 1981, PP. 189 - 190) ان مشكلة الاستفادة المجانية free-rider problem ربما مازالت تعارض مع المعالجة السوقية الفعالة للمعلومات، على الرغم من ان الامكانيات

الفعلية غير المحدودة لتحليل البيانات في ظل الإقصاح من خلال قاعدة بيانات قد تمد المستثمرين كذلك بحافز على استخدام طرقهم الخاصة لتحليل البيانات ، بدلا من الاعتماد فقط على المعلومات المتاحة علانية .

ويتمثل اثر الإتاحة العلنية لبيانات الاحداث في وضع المستثمر الفرد على الإصرار المحتملة الناشئة عن الآثار العكسية المحتملة لتصرفات المستثمرين الآخرين على النتائج التي حصل عليها اي مستثمر فرد. وتتعلق هذه الآثار بصفة عامة بتغيرات الاسعار التي قد لا يأخذها المستثمر الفرد في اعتباره عند حساب مكاسبه الخاصة المتوقعة . ان اثر اعادة التوزيع هذا الخاص بالإقصاح عن المعلومات الإضافية قد يكون سالب لمستثمر معين، وقد يكون اكبر من المكسب الخاص المقابل لبعض المستثمرين (Demski, 1974, P. 225).

ان اثر اعادة التوزيع قد يشعر به كذلك المستثمرون فسي الاوراق المالية الخاصة بالمنشأة كنتيجة للتأثير على هذه الأوراق الناتج من إتاحة معلومات تفصيلية لمديري المنشأة عن منافسهم . ان هذا الامر اما ان يكون موجب او سالب لمستثمر معين .

وينتج عنصر آخر لاثر اعادة التوزيع الخاص بالإقصاح العلني للمعلومات من انتهاز الفرصة المتاحة لبعض المستثمرين لتحقيق عوائد غير عادية abnormal returns عن طريق استغلال المعلومات الداخلية (Beaver, 1981, P. 46). ان هذا الامر يكون مستهدف فقط عن طريق المستثمرين الذين لهم وسيلة الوصول الى المعلومات

الداخلية . وعلاوة على ذلك ، كما يرى Beaver ، فان ذلك الأمر
يمكن أن يودي بالفعل الى وفورات نهائية اذا سبق الافصاح العلني
للمعلومات مجهودات خاصة مكلفة للبحث عن المعلومات الداخلية.

ويرى (Beaver,1981,P. 48) ان الافصاح العلني للمعلومات

يمكن ان يوتر في الانتاج الكلي والاستهلاك الكلي في الاقتصاد عن
طريق تعديل معدل التكوين الرأسمالي وكفاءة تخصيص الموارد داخل
الاقتصاد. ويذكر Beaver كذلك ان المويدين للافصاح المتزايد
للمنشاءة غالبا ما يرون ان هذه الآثار سوف تكون مفيدة للاقتصاد.
ومع ذلك ، فان هذه الآثار مجهولة في النماذج المبنية على أساس
اقتصاد تبادلي . exchange economy .

ولتوضيح هذه الآراء ، فانه من المفيد تجزئة اثر اعادة

التوزيع الخاص بالافصاح العلني للمعلومات الى اثر تبادلي

exchange effect واثر انتاجي . (Cushing,1977, production effect)

(P.317) ويمثل الامر التبادلي ذلك الجزء من اثر اعادة التوزيع الذي

لا يرتبط باى تحسينات في التخصيص الانتاجي للموارد الاجتماعيه

الناجمة من الافصاح العلني للمعلومات. وعلى الرغم من أن الأمر

التبادلي للافصاح من خلال قاعدة بيانات قد يكون موجب لبعض

المستثمرين ، فانه من المحتمل ان يكون سالب للمستثمر العادي،

لان المنفعة المتوقعة لذلك المستثمر بعد ما يكون المستثمرون

الآخرون قد تصرفوا بناء على المعلومات الجديدة من المحتمل أن

تكون اقل من المنفعة التي يتوقع ذلك المستثمر الحصول عليها عن

طريق التصرف بصورة شخصية بناء على المعلومات الجديدة.

ويمثل الاثر الانتاجى الجزء المتبقى من اثر اعادة التوزيع المرتبط بالتحسينات المحتملة فى التخصيص الانتاجى للموارد الاجتماعية الناتجة من الاصحاح من خلال قاعدة بيانات . وتوفر النظرية الاقتصادية حجة قوية بان ذلك الاثر سوف يكون موجب، اعتمادا على المبررات التالية :

- (١) يتم تعظيم الكفاءة الاقتصادية فى اسواق المنافسة الكاملة .
- (٢) ان الاعتراض الاساسى الذى تقوم عليه نظرية اسواق المنافسة الكاملة هو ان المستهلكين ، المنتجين ، ومقتنى الموارد لديهم معرفة كاملة .
- (٣) ان الاصحاح عن المعلومات الوفيرة للمنشأة، وخصوصا حجم المعلومات التى يتم الاصحاح عنها من خلال قاعدة بيانات سوف يحرك الاقتصاد للاقتراب على نحو كبير من هدف المعرفة التامة للتنافس الكامل : Truman 1983, P.917. وبالاخذ فى الاعتبار انواع التحليلات التى يمكن للمستثمرين الأفراد تنفيذها باستخدام بيانات الاحداث ، فانه يمكن التنبؤ بأن الاصحاح من خلال قاعدة بيانات سوف يحسن التخصيص الانتاجى للموارد. ومن المتوقع ان تكون اغلب العوائق الناتجة من هذه التحسينات فى تخصيص الموارد مستحقة للمستثمرين فى صورة حصص فى ارباح المنشأة والمكاسب المحققة من اسعار الاوراق المالية . ومن ثم فان الاثار الانتاجية ، بينما تكون سالبة لبعض المستثمرين ، من المحتمل ان تكون موجبة للمستثمر العادى.

ويتضح مما سبق ، أن المستثمرين في المتوسط سوف يستفيدون من المكاسب الخاصة والآثار الإنتاجية الناتجة من الإفصاح من خلال قاعدة بيانات . ولكن هذه الآثار سوف تكون متعادلة الى مدى معين من خلال آثار التكلفة والآثار التبادلية . وبافتراض مستثمرين رشداء فان المكاسب الخاصة سوف تزيد عن آثار التكلفة . وبصفة عامة، فإنه من الصعب التنبؤ بدقة عما اذا كان الأثر النهائي لكل هذه العوامل سوف يكون مفيد للمستثمرين . ومن ناحية أخرى ، يبدو انه من المحتمل ان يعارض المستثمرين الذين لديهم وسيلة الوصول الى المعلومات الداخلية الاقتراح الخاص بالإفصاح من خلال قاعدة بيانات ، لانه سوف يخفض فرصهم في تحقيق مكاسب خاصة . ان رد فعل المستثمرين الذين ليس لهم وسيلة الوصول الى المعلومات الداخلية يعتبر حالة من الحدس ، ولكن من المتوقع ان يتأثر هؤلاء المستثمرون الى حد كبير بالفرص المدركة لتحقيق مكاسب خاصة، ومن ثم تأييدهم لاقتراح الإفصاح من خلال قاعدة بيانات.

٥ - ٢ . المحللون الماليون :

يشمل مصطلح " المحلل المالي " financial analyst محللي الأوراق المالية ، شركات السمسرة في الأوراق المالية، خدمات استشاري الاستثمار ، والآخرين الذين يجمعون ، يحللون ، ويفسرون المعلومات المالية لأغراض الاستثمار (او كما يشير إليهم (Beaver, 1891, P. 9) وسطاء المعلومات information interediaries وباستثناء واحد هام ، فان آثار الإفصاح من خلال قاعدة بيانات على المحللين الماليين

سوف تكون مشابهة لاثاره على المستثمرين ، ان المحللين الماليين سوف يتوقعون تحقيق مكاسب خاصة من تحليل بيانات الاحداث باساليب مبتكرة وبيع او الاتجار فى المعلومات المتولدة من ذلك التحليل، ومن ثم فانهم سوف يتحملون جزءاً من تكاليف الافصاح من خلال قاعدة بيانات ، ولكن ذلك سوف يحدث فقط فى حالة توقع زيادة مكاسبهم الخاصة عن حمتهم فى التكاليف، وحيث انهم يحصلون على اتعابهم من المستثمرين ، فانهم يتوقعون المشاركة فى المنافع المستحقة للمستثمرين من اثار الانتاجية للافصاح من خلال قاعدة بيانات .

ومن المحتمل ان يدرك المحللون الماليون اثار التبادلية للافصاح من خلال قاعدة بيانات بوصفها هامة وغير مرغوب فيها فى نفس الوقت . ويرجع ذلك الى ان المحللين الماليين بصفة عامة ينفقون موارد ضخمة فى البحث عن معلومات خاصة على امل الحصول على معلومات ملائمة لتقويم الاوراق المالية ولكنها غير متاحة علانية (Beaver, 1981, P.12) . ان تلك المعلومات يمكن أن تكون ذات قيمة كبيرة للمحلل الذى يحمل عليها، ومع ذلك، فان الافصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يخفض الى حد كبير الفرص المتاحة للمحللين الماليين لاقتناء معلومات خاصة بصورة ناجحة . ومن المحتمل ان يكون ذلك هو السبب فى معارضة المحللين الماليين لاقتراح الافصاح من خلال قاعدة بيانات .

٥ - ٣ . عملاء المنشأة

يتم معاملة العملاء فى هذا البحث على وجه الحصر على انهم مستخدمين لمعلومات المنشأة. ان الافصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يمكن عملاء المنشأة من تحقيق مكاسب خاصة عن طريق الحصول على معلومات كاملة عن تكاليف، اسعار، نوعية ، ومدى اتاحة المنتجات والخدمات ، اما عن طريق انفسهم او من خلال وسطاء مثل اتحاد المستهلكين. وللحصول على تلك المعلومات فانهم سوف يتحملون جزءاً من تكاليف الافصاح من خلال قاعدة بيانات ، ولكن من المسلم به

ان ذلك سوف يحدث فقط اذا توقعوا زيادة مكاسبهم الخاصة عن التكاليف التي سيتحملونها . وعلاوة على ذلك ، فان العملاء بصفة عامة سوف يستفيدون من اتاحة منتجات وخدمات اكثر وافضل ناتجة من الآثار الانتاجية للافصاح من خلال قاعدة بيانات . واخيرا حيث ان العملاء في اغلب الاحوال لا يتنافسون مع بعضهم ، فانهم سوف يكتسبوا خبرة قليلة اذا وجدت آثار تبادلية من اتاحة بيانات الاحداث لعملاء آخرين .

ويتضح مما سبق ان الافصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يكون له تأثير موجب ومن المحتمل ان يكون كبيرا على الرفاهية الاقتصادية للعملاء ككل . ومن ثم ، فانه من المتوقع من العملاء والمستهلكين والمؤيدين تدعيم المطالبة بالافصاح من خلال قاعدة بيانات .

٤٤ . الباحثون في علم المحاسبة

من المسلم به ان الباحثين في علم المحاسبة يستمدون منفعتهم بصفة اساسية من توسيع هيكل المعرفة الذي يشكل علم المحاسبة . وتمثل الاتاحة المحدودة لبيانات البحوث قيد رئيسي على هؤلاء الباحثين . ان الافصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يودي بالفعل الى التخلص من هذا القيد ، على الأقل فيما يتعلق بقطاع المنشآت ، ومن ثم سوف يوفر فرص عديدة للباحثين في مجال المحاسبة لتحقيق مكاسب خاصة اضافية من خلال الامانة الى الهيكل الموجود للمعرفة المحاسبية . ولتعقب هذه الفرص ، فان الباحثين في علم المحاسبة سوف يتحملون جزءا من تكاليف الافصاح من خلال قاعدة بيانات ولكن من المسلم به ان ذلك سوف يحدث فقط اذا توقع الباحثون زيادة مكاسبهم الخاصة عن التكاليف التي سيتحملونها .

ان الافصاح من خلال قاعدة بيانات يمكن أن يكون له آثار عميقة

على طبيعة البحث المحاسبي والمحاسبة كأحد علوم المعرفة (Simon, 1990). ان الخلافات حول " افضل " طريقة للمحاسبة سوف لاتعد على نحو كامل حالة من الجدال النظرى، وسوف يحاول كل من الباحثين فى علم المحاسبة والمحللين الماليين انشاء نماذج باستخدام بيانات الاحداث لتفسير والتنبؤ بآداء المنشأة بان المفاهيم المحاسبية التقليدية مثل الحيطة والحذر، مبدأ مقابلة المصروفات باليرادات ، مفاهيم التحقق والاعتراف ، وحتى نموذج امساك الدفاتر وفقا لطريقة القيد المزدوج ذاته، ستكون محل اختبار شديد، ومن ثم ، فان المحاسبة سيكون لديها الفرصة للتطور الى فرع من فروع المعرفة الذى يعتمد على الناحية العلمية بصورة اكبر ، Gale , 1985

ومن المتوقع ان ينظر الباحثون فى علم المحاسبة باستحسان للتوسع الكبير المتوقع فى اتاحة بيانات البحوث المحاسبية، ومن ثم ، فانه من المتوقع ان يويد الباحثون فى علم المحاسبة بقوة الاقماح من خلال قاعدة بيانات .

٤ - ٥ . مستخدموا المنشأة

يوفر مستخدموا المنشأة خدماتهم الى المنشأة مقابل مرتبات او اجور، بالاضافة الى المزايا الاخرى فى حالات كثيرة . وفيما يتعلق بالمفاوضة على المرتبات والاجور، غالبا ماتوجد معلومات غير متسقة بين صاحب العمل والمستخدمين فى صورة ان صاحب العمل لديه معرفة اكبر كثيرا عما يكسبه المستخدمين الاخرين ، وما تساويه

خدمات المستخدمين للمنشأة . وعن طريق إتاحة معلومات أكثر من هذا النوع للمستخدمين ، فإن الإفصاح من خلال قاعدة بيانات قد يمكن المستخدمين من تحقيق مكاسب خاصة عن طريق تحسين قدرتهم على التفاوض على أفضل اتعاب ممكنة من المنشأة.

ومن المحتمل ان تتأثر كذلك اجور، مرتبات والمزايا الاخرى لمستخدمى المنشأة بالاثار التبادلية ، اثار التكلفة، والاثار الانتاجية الناتجة من الإفصاح من خلال قاعدة بيانات. وللمدى الخاص فان مستخدمى المنشأة يتنافسون مع بعضهم فيما يتعلق بالاتعاب التى تدفعها المنشأة، فان إتاحة بيانات الاحداث للمستخدمين الآخرين قد تضر بمصلحة اى مستخدم فرد. وكذلك اذا تحملت المنشأة جزءا من تكلفة الإفصاح من خلال قاعدة بيانات ، فان ذلك قد يخفض الموارد المتاحة لها لسداد مستحقات المستخدمين . وبالإضافة الى ذلك، فإن المستخدمين الذين يشترون بيانات الاحداث سوف يتحملون كذلك جزءا من تكاليف الإفصاح من خلال قاعدة بيانات.

ان الإفصاح من خلال قاعدة بيانات من المحتمل الا يكون له اثر مباشر جوهري على عمل المستخدمين التنفيذيين. ومن ناحية اخرى ، فانه يمكن ان يسمح للإدارة باحلال المعلومات المشتراه من وسطاء المعلومات الخارجيين محل خدمات بعض المستخدمين الاستشاريين.

وبالإضافة الى ذلك. فان الإفصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يجعل من المتاح للعمامة التدقيق فى تفاصيل مهام عمل المستخدم،

اتعابه ، ادائه ، وغير ذلك من الامور التي تعتبر سرية له. ومن ثم، من المحتمل ان ينظر العديد من المستخدمين الى افشاء تلك الأمور السرية بعدم تفضيل.

ومن الصعب التنبؤ بما اذا كانت النتيجة النهائية لهذه الآثار العديدة سوف تكون مفيدة ام ضارة بمستخدمي المنشأة كمجموعة . ومن ثم ، لم يتم أى تنبؤ فيما يتعلق بما اذا كان من المحتمل ان يويد او يعارض مستخدمي المنشأة أو المدافعين عنهم، مثل اتحادات العمال، المطالبات بالاقصاح من خلال قاعدة بيانات.

٤ - ٦ . موردوا المنشأة

ان آثار الاقصاح من خلال قاعدة بيانات على المنشآت التي يتمثل دورها الاقتصادي الاساسى فى توفير المواد الخدمات والمنتجات والسلع الرأسمالية للمنشآت الاخرى يمكن فحصها من وجهة نظر:

- (١) استخدام الموردين لبيانات احداث العميل.
- (٢) استخدام العملاء لبيانات احداث المورد. وفيما يتعلق بالفئة الاولى، فان آثار الاقصاح من خلال قاعدة بيانات على الموردين من المتوقع ان تكون مماثلة للآثار الخاصة بمستخدمي المنشأة ، لان علاقاتهم بالمنشأة تكون مماثلة . ويمكن ان يتوقع الموردون تحقيق مكاسب خاصة من تحليل قاعدة بيانات احداث منشأة العميل لمعرفة ماتدفعه او ماتقدمه من اسعار، للباثعين الاخرين للسلع والخدمات المماثلة. واذا تم ذلك، فانهم سوف يتحملون جزءا من تكاليف

الإصاح من خلال قاعدة بيانات . ولكن فقط للمدى الذى يتوقعون من خلاله تحقيق مكاسب خاصة تزيد عن تكاليفها . وكما هو الحال بالنسبة لمستخدمى المنشأة ، من المحتمل ان يكتسب الموردون خبرة فيما يتعلق بالآثار التبادلية السالبة والآثار الانتاجية الموجبة الناتجة من الاسراع فى اعادة توزيع الموارد داخل اقتصاد المنشأة الناتج من الإصاح من خلال قاعدة بيانات.

وفيما يتعلق بالفئة الثانية من الآثار، فان الخبرة بالنظم التنظيمية المتبادلة interargonzational systems توفر بعض الأدلة على التأثير المحتمل للإصاح من خلال قاعدة بيانات على موردى المنشأة . وبالاعتماد على تحليلهم لهذه النظم يرى Cash and Konsynski, 1965, P. 134 ان توازن القوى فى علاقات المشتري - المورد سوف تتغير بصورة اساسية لصالح المنشأة المشترية . وعلى وجه الخصوص فان المشتري الذى يستطيع الوصول الى قواعد بيانات المخزون السلعى لكل الموردين له يكون قادرا على تعزيز قوته الى حد كبير فى التفاوض على افضل تعامل ممكن لصالحه.

ان الآثار المختلفة لاستخدام المورد لبيانات احداث العميل تشمل ، كل من الآثار الموجبة والسالبة ، ومن ثم فمن الصعب التنبؤ ما اذا كان التأثير النهائى سوف يكون موجبه ام سالب لموردى المنشأة، ومن ناحية اخرى من المحتمل ان يكون لوصول المنشآت المشترية لبيانات احداث المورد أثر سالب كبير على المنشآت المورده - وبناء على ذلك ، يمكن التنبؤ بأن المنشآت التى يتمثل دورها الاساسى فى

توفير مدخلات المنشآت الأخرى سوف تعارض الاقتراحات الخاصة
بالإفصاح من خلال قاعدة بيانات .

٤ - ٧ . المراجعون

ان الاطار المستخدم لفحص آثار الإفصاح من خلال قاعدة
بيانات على مستخدمى المعلومات المالية للمنشأة لايطبق على
موفرى المعلومات المالية والخدمات المرتبطة بها . مثل المراجعين .
ويرجع ذلك الى انه من المسلم به ان عوائد الاستثمار investment
returns لا تمثل جزءا أساسيا من اتعاب المراجعين والموفرين الآخرين
للمعلومات المالية . ومن ثم ، فان التحليل سوف يركز على آثار
الإفصاح من خلال قاعدة بيانات على الطلب وعرض خدمات المراجعين
والآخرين من موفرى المعلومات المالية .

وينشأ الطلب على خدمات المراجعة من الحاجة الى مراقبة
الأنشطة الخاصة بإدارة المنشأة . ويمكن عزو هذه الحاجة الى
حصول الإدارة على بيانات المنشأة التى لاتكون متاحة للمساهمين
والمستثمرين المرتقبين ، والى رقابة الإدارة على العمليات الخاصة
بالتقديرات ، والتخصيصات ، والتقويمات المحاسبية . ومن خلال
الإفصاح من خلال قاعدة بيانات ، فان عدم الاتساق فى المعلومات
الموجودة بين الإدارة والمستثمرين سوف ينخفض الى حد كبير ، ويؤدى
الى تخفيض فى الطلب على خدمات المراجعة . ويمكن لوسطاء
المعلومات الذين يعملون خارج المنشأة ان يستغلوا بيانات الأحداث
لإداء كثير من وظيفة المراقبة التى يشملها دور التصديق التقليدى

للمراجع. ومن ثم، فإن الحاجة الى القيام بوظيفة التصديق البتة يتطلبها القانون سوف يقلل الالتزام بها الى حد كبير.

ومن ناحية اخرى، فإن الإفصاح من خلال قاعدة بيانات سوف لاينهي تماما الحاجة الى المراجعين الخارجيين، حيث انه ستظل هناك حاجة اليهم للتحقق من أن كل قاعدة من قواعد بيانات احداث المنشأة تعكس على نحو كامل ودقيق الاحداث الخاصة بالمنشأة، والاطراف الحائية لمواردها والتزاماتها. ومن المتوقع ان تظل هذه الوظائف الخاصة للمراجعة مطلوبة عن طريق القانون، كما هو الحال في المراجعة التقليدية الحالية، وعلاوة على ذلك، اذا استمرت الادارة فى اصدار القوائم المالية، فانها سوف تسعى الى الحصول على شهادة عن نتيجة مراجعة هذه القوائم كوسيلة لتعويض مصداقيتها.

ان الإفصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يخلق كذلك طلبات جديدة على خدمات المراجعة الخارجية. وعلى سبيل المثال، فان الهيئات العامة للمعلومات التى تنشأ لادارة قواعد بيانات احداث المنشأة سوف تسعى الى الحصول على شهادة عن مراجعة اجراءات المعالجات التى قامت بها والرقابة عليها. (Grooner and Murthy, 1989) ان شركات البرامج الجاهزة التى تنشأ وتسوق برامج معالجة بيانات الاحداث سوف تسعى الى الحصول على شهادة عن مراجعة نوعية برامجها فيما يتعلق بالدقة، الامن، والكمال. وسوف يسعى وسطاء المعلومات كذلك الى الحصول على شهادة عن مراجعة طرق المعالجات والمسلّمات التى يستخدمونها فى اعداد المعلومات لبيعها للعمامة، وفى كل حالة

من هذه الحالات ، سوف تضيف خدمات المراجعين الخارجيين مصداقية للمعلومات التي توفرها منشأة لآخرى ، ومن ثم زيادة قيمة المعلومات .

يتضح مما سبق، ان الاقاصح من خلال قاعدة بيانات سوف يغير على نحو جوهري دور المراجعة ، وسوف يكون هذا التغيير مفيداً لشركات المحاسبة المستقلة في الأجل الطويل حيث يستفيد المراجعون في هذه الشركات من ابتعادهم عن المراجعة التقليدية تجاه الاشكال الحديثة من الخدمة التي تقدم فرص ربحية نسبية اكبر.

ومن ناحية اخرى، فانه من المحتمل ان ينظر المراجعون في الاجل القصير - الى التخلي المحتمل من وظيفة التصديق التقليدية كتهديد خطير لرفاهيتهم الاقتصادية ، اذا لم تبقى مهنتهم كما هي موجودة حالياً. ان الطبيعة الجديدة لهذا التهديد، والمشاكل الخاصة بالتكيف مع البيئة الجديدة للمراجعة الناتجة منه، قد تفوق الى حد كبير المنافع طويلة الاجل المحتملة من الاقاصح من خلال قاعدة بيانات من وجهة نظر الكثير من المراجعين. وللمدى الخاص بأن ذلك حقيقي ، فمن المحتمل ان يعارض المراجعون المقترحات الخاصة باقرار الاقاصح من خلال قاعدة بيانات على اساس كامل.

٤ - ٨ . محاسبو المنشأة

من المحتمل ان يخفض الاقاصح من خلال قاعدة بيانات كذلك الطلب على خدمات محاسبي المنشأة ، اولاً، انه سوف يخفض نطاق دور

محاسبى المنشأة عن طريق التخلص من الحاجة الى اعداد القوائم المالية التقليدية . ثانيا ، ان الاصحاح من خلال قاعدة بيانات سوف يسمح لمديري المنشأة باحلال المعلومات المتاحة من وسطاء المعلومات العامة محل المعلومات التي يوفرها محاسبوا المنشأة. واذا حقق هؤلاء الوسطاء وفورات كبيرة فى الحجم ، فقد تحمصل المنشآت حينئذ على تلك المعلومات عند اقل تكلفة خارجيا عنه داخليا ، ثالثا ، قد يوءدى الاصحاح من خلال قاعدة بيانات بمديري المنشآت الى تأييد احلال الخدمات المحاسبية التي توفرها شركات المحاسبة المستقلة محل الخدمات التي يوفرها محاسبى المنشأة.

ان عمليتى الاحلال الاخيرتين سوف تكون مقيدة بان محاسب المنشأة لديه نفاذ بصيرة فريدة unique insight بالمنشأة ونشاطها والذي يمكنه من توليد افضل معلومة او نصيحة عما هو متاح خارجيا. وايضا ، بافتراض انه لن يتم الاصحاح عن بعض المعلومات (مثل خطط الادارة) من خلال قاعدة البيانات ، فان محاسبى المنشأة سوف يكون لديهم ميزة نسبية فى اعداد وتحليل المعلومات المرتبطة بتلك البيانات غير المفصح عنها. وعلى الرغم من ان هذه العوامل تعمل بلا شك لصالح محاسبى المنشأة، فانها سوف تفيد فقط فى تخفيف آثار التخفيض المحتمل فى الطلب على خدمات محاسبى المنشأة فى ظل الاصحاح من خلال قاعدة بيانات. وعلاوة على ذلك ، لاتوجد وسائل واضحة يمكن من خلالها الاصحاح من خلال قاعدة بيانات ان يوءدى الى زيادة فى الطلب على محاسبى المنشأة . وحيث انه من المحتمل ان يضر الاصحاح من خلال قاعدة بيانات بمصالح محاسبى المنشأة

فمن المتوقع ان يعارضوا المقترحات الخاصة بتطبيقه.

٤ - ٩ . المنظمون الحكوميون

تتمثل الأنشطة الرئيسية للمنظمين الحكوميين government regulators في اصدار مراقبة وتنفيذ القواعد واللوائح (Watts and Zimmerman, 1986, P. 175) ومن المسلم به ان اي تغيير يزيد فرصهم في اداء هذه الوظائف سوف يكون مفيدا ومن ثم يحوز تأييد المنظمين الحكوميين .

ان الاقماح من خلال قاعدة بيانات سوف يخفض الى حد كبير الحاجة الى هيئات تنظيمية لاصدار قواعد محاسبية تتعامل مع امور الاعتراف بـ قياس ، تحميل ، تقويم ، تبويب ، وعرض المعلومات المالية . ومن ناحية اخرى، فانه سوف يزيد على نحو كبير الفرص للهيئات التنظيمية لاداء وظائف المراقبة والتنفيذ، نتيجة الحجم المتزايد من بيانات المنشأة التي ستكون متاحة في اي وقت . ومن ثم فانه من المتوقع معارضة الهيئات التنظيمية المهمة بصفة اساسية باصدار القواعد المحاسبية للاقماح من خلال قاعدة بيانات، في حين يمكن توقع تأييد الهيئات التنظيمية المهمة بصفة أساسية بانشطة المراقبة والتنفيذ.

٤ - ١٠ . صناعة معالجة البيانات

سبق ان اوضح الباحث ان صناعة معالجة البيانات سوف تستفيد الى حد كبير من الاقماح من خلال قاعدة بيانات، اولا سوف

توجد زيادة كبيرة في الطلب على منتجاتها وخدماتها الموجودة، وعلى وجه الخصوص فيما يتعلق باختزان بيانات ضخمة ، الحاسبات الالكترونية الشخصية ، خدمات نقل البيانات ، برامج ونظم تشغيل قاعدة البيانات والبرامج ونظم التشغيل الخاصة بتبادل وتوصيل البيانات. وبالإضافة الى ذلك ، فان صناعة معالجة البيانات سوف تقدم فرص جاهرة لتوفير منتجات وخدمات جديدة ، وبصفة خاصة البرامج ونظم التشغيل الخاصة بمعالجة بيانات الاحداث، خدمات الانتفاع بالمعلومات ، برامج ونظم تشغيل وخدمات معالجة المعلومات المالية . ومن المحتمل ان تتجاوز المنافع التي توفرها هذه الفرص كثيرا أى تكاليف مرتبطة بها. ومن ثم فانه يمكن التنبؤ بان صناعة معالجة البيانات سوف توءد بشدة المقترحات الخاصة بتطبيق الاصحاح من خلال قاعدة بيانات . ان النتيجة الطبيعية لهذا الاقتراح هو ان الشركات الاولى التي تقوم بتجربة الاصحاح من خلال قاعدة بيانات - قبل تطبيقه على نطاق واسع - من المحتمل ان تكون شركات من داخل صناعة معالجة البيانات (Denna et al., 1990)

٥ - ١١ . مديرو المنشأة

ان آثار الاصحاح من خلال قاعدة بيانات على مديري المنشأة سوف تكون مركبة الى حد كبير . اولاً ، حيث ان مديري المنشأة يعتبروا مستخدمين فى المنشأة ، فانهم سوف يواجهوا نفس الآثار مثل المستخدمين الاخرين ، كما سبق مناقشتها، ويمكن تحديد ومناقشة

مجموعتين آخريتين من آثار الإفصاح من خلال قاعدة بيانات على مديري المنشأة. وهاتين المجموعتين هما اثر الإفصاح على :

(١) اتخاذ القرارات الادارية .

(٢) سلطة الإدارة .

ان اتاحة بيانات الاحداث الخاصة بمنافسى المنشأة ، العملاء والبائعين سوف تحسن اتخاذ القرارات من قبل مديري المنشأة . ومن التطبيقات الواضحة لذلك القرارات المتعلقة بالتسعير، استراتيجيات السوق، تصميم المنتج ، عمليات الانتاج، ادارة المخزون، اختيار الموردين ، وتقييم الائتمان الممنوح للعملاء، وبشراء بيانات الاحداث الخاصة بهذه الاعراض ، فان المنشأة سوف تتحمل جزءا اضافيا من تكاليف محاسبة الاحداث. ولكن - بافتراض مديرين رشداء - المنافع المتوقعة للمنشأة من استخدام المعلومات سوف تزيد عن هذه التكاليف . وسوف تظهر الآثار التبادلية اذا ادت عملية تحسين القرارات من قبل المديرين الاخرين (من داخل او خارج المنشأة) الى الاصرار بمصلحة اى مدير فردى. واخيرا، للمدى الخاص بان الآثار الانتاجية للإفصاح من خلال قاعدة بيانات تحسن التوقعات طويلة الاجل لاعلمية المنشآت ، فان ذلك يدل على الادراك بتحسين النوعية العامة لاتخاذ القرارات الادارية ، وسوف يستفيد المديرون من ذلك الادراك.

ان آثار الإفصاح من خلال قاعدة بيانات على سلطة الإدارة management power قد ينظر اليها من منظور فكر نظم المعلومات. وتوفر الدراسات الخاصة بتأثيرات نظم المعلومات داخل التنظيمات

بعض الادراك للنتائج المحتملة فى صورة توزيع السلطة داخل المنشأة . وعلى وجه الخصوص، فان فقد الوصول الخاص للمعلومات يوءدى بصفة عامة الى فقد السلطة ، كما ان تطبيق نظم معلومات متقدمة يوءدى بصفة عامة الى تحويل السلطة الى أعلى داخل التنظيم ، لتحقيق التساوى فى التوزيع الاقى للسلطة عبر الادارات ، و/ أو زيادة سلطة ادارة نظم المعلومات (Bariff and Galbraith,1978) . وفى ضوء هذه النتائج يمكن التنبؤ بان الافصاح من خلال قاعدة بيانات سوف يوءدى الى فقد السلطة الاعلى - ولكن من المحتمل الا يكون لكل - مديرى المستويات الدنيا فى المنشأة ، وسوف يوءدى كذلك الى تحويل السلطة بعيدا عن المستويات التنفيذية بالمنشأة تجاه الاطراف الخارجية عن المنشأة الذين يسعون الى التأثير على اتخاذ قرارات المنشأة . ومن بين هذه الاطراف الخارجية المساهمين، اتحادات العمال ، الهيئات الحكومية ، معدى التقارير ، السياسيين والمهتمين بالبيئة والمهتمين بالانشطة الاجتماعية.

وعلى الرغم من ان الآثار العديدة للافصاح من خلال قاعدة بيانات على مديرى المنشأة التى تناولها هذا القسم تضمنت كـل من الآثار الموجبة والسالبة ، الا انه يبدو انه من المحتمل ان تكون الآثار السالبة على سلطة الادارة كبيرة بحيث تفوق اى آثار موجبة . وبصفة خاصة ، فان توقع قيام العديد من المجموعات الخارجية المهمة باعمال المنشأة بمراقبة ، نقد، والسعى الى التأثير على التفاصيل الصغرى لسلطة الادارة (كما اشرنا فى الفقرة السابقة) يوحى بتخفيض كبير محتمل فى نوعية حياة الادارة . وبناء على هذا التوقع ، يمكن

التنبؤ بمعارضة مديري المنشأة بصورة شديدة المقترحات الخاصة بتطبيق الإفصاح من خلال قاعدة بيانات .

٦. ملخص ، نتائج وتوصيات البحث

ان التقدم فى تكنولوجيا المعلومات جعل من الممكن تقنيا للمجتمع تناول مشكلة لم يكن من الممكن تناولها من قبل على الاطلاق . تلك المشكلة هى النطاق الذى عنده يجب أن تكون المعلومات المالية التفصيلية (وربما معلومات اخرى) المتعلقة بعمليات المنشأة العامة متاحة علانية . وتوفر المقترحات الخاصة " بمنهج الاحداث فى المحاسبة " اساس مفاهيمى لاستكشاف هذه المشكلة ؛ كما توفر المطالبة بتطبيق " منهج قاعدة البيانات فى التقريـر المالى للمنشأة " توجيه اضافى لهذا الاتجاه .

وقد ركز الباحث على مرحلة المناقشة العامة حول الرغبة الاجتماعية للإفصاح من خلال قاعدة بيانات عن طريق تحليل نتائجه المحتملة لمجموعات مختلفة داخل المجتمع . ويحدد هذا التحليل المستفيدين وغير المستفيدين ، ويوفر الاساس لسلسة من التنبؤات . ولتحقيق ذلك تناول الباحث هذا البحث من خلال خمسة اقسام ، تناول القسم الاول منها الخصائص الاساسية لمنهج الاحداث ، والاختلافات الجوهرية بينه وبين منهج القيمة وطبيعة الإفصاحات التى ستكون مطلوبة اذا تم تطبيق منهج الاحداث من خلال قاعدة بيانات . وتناول القسم

الثانى دراسة تحليلية للدراسات السابقة التى تناولت مقارنة منهج الاحداث بمنهج القيمة ومحاولة وضع اطار لنظام معلومات محاسبى قائم على منهج الاحداث . وتناول القسم الثالث المتطلبات التكنولوجية للافصاح من خلال قاعدة بيانات ، حيث حددها الباحث فى ثلاثة متطلبات هي:

- ١ - وحدة تخزين ، لتخزين البيانات الوفيرة.
- ٢ - وسيلة لنقل الكميات الضخمة من البيانات.
- ٣ - امكانيات واسعة الانتشار للمعالجة المحلية للبيانات .

وقد اوضح الباحث ان التطورات التكنولوجية فى كل مجال من هذه المجالات كانت كبيرة خلال السنوات القليلة الماضية. أما القسم الرابع فقد تناول المتطلبات التكاليفية للافصاح من خلال قاعدة بيانات . وتتمثل هذه التكاليف فى تكاليف انشاء ، تطبيق ، وتشغيل نظام الافصاح من خلال قاعدة بيانات، بالإضافة الى تكاليف استخدام البيانات المحاسبية للاحداث. وتناول القسم الاخير الفحص المنهجي للنتائج المتوقعة للافصاح من خلال قاعدة بيانات لفئات متنوعة فى المجتمع، وبصفة خاصة من منظور المنفعة الخامة لكل فئة .

وقد توصل الباحث الى النتائج والتوصيات التالية :

١- يرى العديد من الكتاب (على سبيل المثال ، Denna et al., 1982, Toffer, 1980, Naisbitt, 1982) ان المجتمع يتحول حاليا من عصر التصنيع الى عصر المعلومات . ويرى الباحث ان الاصحاح من خلال قاعدة بيانات قد يمد المجتمع بفرصة لتحقيق الوعد بعصر المعلومات بصورة كاملة .

٢- ان الاصحاح من خلال قاعدة بيانات يمكن ان يكون له ايضا آثار عميقة على المحاسبة كأحد فروع المعرفة . وعلى سبيل المثال فان تقييم النظرية المحاسبية والممارسات العملية لها في ظل الاصحاح من خلال قاعدة بيانات سوف يماغ من خلال قوى السوق وليس من خلال المجادلات . ان الوصول المدعم للبيانات المحاسبية سوف ييسر تقييم البحث المحاسبى على اساس علمى اكثر . ان صحة نموذج القيد المزدوج الذى قيد الفكر المحاسبى عبر خمسمائة عام مسن المحتمل ان يكون محل اختبار بشدة .

٣- من المتوقع ان يكون اكثر المؤيدين صراحة للاصحاح من خلال قاعدة بيانات المنظمين الحكوميين المهتمين بمراقبة وتنفيذ القواعد التنظيمية المرتبطة بأنشطة المنشأة (ولكنها لاتهتم بمن القواعد المحاسبية) ، الباحثين فى مجال المحاسبة ، وصناعة معالجة البيانات . ومن المدعمين الاخرين للاصحاح من خلال قاعدة بيانات المؤيدين من العملاء والمستثمرين العاديين (وهم من ليس لهم فرصة الوصول الخاص للمعلومات الداخلية) . ومن المتنبأ به ان تكون المنشآت داخل صناعة معالجة البيانات من بين اول المجربين لتطبيق الاصحاح من خلال قاعدة بيانات .

٤- من المتوقع ان يكون اكثر المعارضين للافصاح من خلال قاعدة بيانات مديري المنشأة ، محاسبى المنشأة ، المحللين الماليين والمستثمرين الذين لهم فرصة الوصول الخاص للمعلومات الداخلية ومن المعارضين الاخرين المحتملين المراجعيين الخارجيين ، موردى المنشأة ، والمنظمين المحاسبين المهتمين بصفة اساسية بسن القواعد المحاسبية .

٥ - يعتبر هذا البحث خطوة اولى يجب أن تستثير الباحثين فى مجال المحاسبة لتطويرها بحيث يتشكل اطار عام للافصاح من خلال قاعدة بيانات، ومن ثم فان الباحث يوصى باستمرار البحوث المحاسبية فى هذا المجال وخاصة فيما يتعلق بتحديد واقرار معايير اختيار الاحداث وخصائصها ، وكيفية تحميل تكاليف الافصاح من خلال قاعدة بيانات على المستخدمين منها .

ولله الحمد فى الأولى والآخره .

المراجع

أولا - باللغة العربية :

- (١) الليثي ، فؤاد محمد ، نظرية المحاسبة - المدخل المعاصر ،
دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٥ .
- (٢) حسين ، كمال ، نظام المعلومات المحاسبية ، مكتبة عين
شمس ، القاهرة ، ١٩٧٩ .

ثانيا - باللغة الانجليزية :

- 1) Abramson, D.H., "The Future of Accounting: Scenarios for 1996", the Journal of Accountancy (October 1986) pp. 120-124 .
- 2) Bairff, M.L. and J.R. Galbraith, "Intraorganizational. Power Considerations for Designing Information Systems" Accounting, Organizations and Society, Vol. 3, NO. 1 (1978), PP. 15-27 .
- 3) Beaver, W.H., Financial Reporting: An Accounting Revolution (Englewood Cliffs, N.J., Prentice - Hall, inc., 1981).
- 4) Beaver, W.H. and A. Rappaport, "Financial Reporting

- Needs More than the Computer", Business week (August 13, 1984), P.16.
- 5) Benbasat, I. and A.S.Dexter, "Value and Events Approaches to Accounting: An Experimental Evaluation" The Accounting Review (October 1979), pp.735-749 .
- 6) Cash, J.I. and B.R. Konsynski, "Is Redraws Competitive Boundaries", Harvard Business Review (March - April 1985), pp.134-142 .
- 7) Colantoni, C.S., R.P.Manes and A.Winston, "A Unified Approach to the Theory of Accounting and Information Systems", The Accounting Review (January 1971), pp.90-102 .
- 8) Cushing, B.E., "On the Possibility of Optimal Accounting Principles", The Accounting Review (April 1977), pp.308-321 .
- 9) Cyert, R.M .and Y.Ijiri, "A Framework for Developing the Objectives of Financial Statements", in J.J.Gramer, Jr, and G.H.Sorter, eds., Objectives of Financial Statements, volume 2/ Selected papers (New York: American Institute of Certified Public Accountants 1974), pp.30-35 .

- 10) Demski, J.S., "Choice Among Financial Reporting Alternatives", The Accounting Review (April 1974), pp.221-232 .
- 11) Denna, Eric L., J.Owen Cherrington and David p.Andros, "Event Driven Enterprise Systems Design", Unpublished paper,Brigham Young University,November, 1990 ,pp.1-30 .
- 12) Diffie, W.and M.Hellman, "New Directions in Cryptography", IEEE Transactions on Information Theory (November 1976), pp.644-654 .
- 13) Financial Accounting Standards Board, Statement of Financial Accounting Concepts No.1 objectives of financial reporting by Business Enterprises (FASB, 1978).
- 14) Gale,Andrew p., "Data Basis: An Accountant's Choice". Journal of Accountancy (December 1985), pp.111-122 .
- 15) Groomer, S.Michael and Uday S.Murthy, "Continuous Auditing of Database Applications :An Embedded Audit Module Approach", Journal of Information Systems (Spring 1989,pp.53-69 .
- 16) Ijiri,Y., "Physical Measures and Multi-Dimensional Accounting",in R.K.Jaedicki, Y.Ijiri, and O.Nielsen,

- eds., Research in Accounting Measurement (American Accounting Association, 1966), pp.150-164 .
- 17) Ijiri, Y., the Foundations of Accounting Measurement (Englewood Cliffs, N.J., Prentice-Hall, Inc., 1967) .
- 18) Ijiri, Y./and E.C. Kelly, "Multidimensional Accounting and Distributed Databases" Their Implications for organizations and Society", Accounting, Organizations and Society, Vol.5 No.1 (1980), PP. 115-123.
- 19) Jayson, S., "Filing into the future with EDGAR" Management Accounting (June 1985), pp.20-23 .
- 20) Johnson, O., "Toward an 'Events' theory of accounting", The accounting Review (October 1970), pp.641-653 .
- 21) Lieberman, A.Z. and A.B. Whinston, "A Structuring of an Events - Accounting Information System", The Accounting Review (April 1975), pp.246-258 .
- 22) Marschak, J. and R. Radner, Economic Theory of Teams (Yale University Press, 1972) .
- 23) Mason, R. O. and I.I. Mitroff, "A Program for Research on Management information Systems", Management Science (January 1973), pp.475-487 .
- 24) Naisbitt, J., Megatrends (New York : Warner Books ,

- Inc., 1982) .
- 25) Revsine, L., "Data Expansion and Conceptual Structure"
The Accounting Review (October 1970), pp.704-711.
- (26) Securities and Exchange Commission, U.S., EDGAR
(Washington, DC: SEC, 1985).
- 27) Simon, Herbert A. "Information Technologies and
organizations", The Accounting Review (July 1990)
pp.656-667 .
- 28) Sorter, G.H., "An Events ' Approach to Basic
Accounting Theory", The Accounting Review (January
1969), pp.12-19 .
- 29) Toffler, A., The Third Wave (New York: Morrow, 1980)
- 30) Trueman, B., "Optimality of the Disclosure of
Private Information in a Production - Exchange
Economy", The Journal of Finance (June 1983), pp.913-924
- 31) Watts, R.L. and J.L. Zimmerman, Positive Accounting
Theory (Englewood Cliffs, N.J., Prentice-Hall, Inc.,
1986) .
- 32) Weber, R., "Data Models Research in Accounting : An
Evaluation of Wholesale Distribution Software", The
Accounting Review (July 1986), pp.498-518 .