

## اعتماد معايير IFRS بالدول النامية: وجهة نظر تحليلية مقارنة لتفسير نظرية الشبكات الاقتصادية والنظرية المؤسسية الجديدة

### Adoption of IFRS in Developing Countries: A Comparative Analytical View Between the Interpretation of the Economic Networks Theory and the New Institutional Theory

أمال مهاوة (\*) & محمد زرقون (\*\*)

مخبر التطبيقات الكمية في العلوم الاقتصادية والمالية  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر

Amel MEHAOUA (\*) & Mohamed ZERGOUNE (\*\*)

Laboratory for Quantitative Applications in Economics and Finance  
Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences  
Kasdi MERBAH University, Ouargla; Algeria

Received: 26.06.2017 & Accepted: 04.11.2017

تقدم للنشر في: 2017.06.26 & قبل للنشر في: 2017.11.04

**ملخص:** الهدف من هذه الدراسة هو توضيح وتحديد العوامل التي تدعم أو تقيد قرارات الدول النامية لاعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية من خلال الإجابة عن التساؤل الرئيسي حول مدى إمكانية الدول النامية اتخاذ قرار اعتماد IFRS رغم أن جدواها الاقتصادية أقل شأنًا من معاييرها المحلية، وذلك باستخدام المنظور التحليلي لنظرية الشبكات الاقتصادية (Economic Network). وقد توصلت الدراسة بأن الدول النامية هي أكثر جاذبية لاتخاذ قرار اعتماد IFRS رغم عدم إمكانية تحقيق منافع تلقائية منها، وأن هشاشة مناخها الاقتصادي والسياسي هو عامل تنبؤي قوي يؤثر سلبًا وبشكل ملحوظ على ممارسة ضغوطات عليها من أجل دفعها نحو اعتماد المعايير.

**الكلمات المفتاح:** نظرية الشبكات الاقتصادية، نظرية مؤسسية جديدة، معايير دولية للتقارير المالية IFRS، دول نامية.

**تصنيف JEL:** M41.

**Abstract:** The purpose of this study is to identify factors that support or constrain developing countries' decisions to adopt International Financial Reporting Standards (IFRS), by answering the main question about the possibility of developing countries taking the decision to adopt IFRS, although their economic value is less efficient than their local standards, using the analytical perspective of network theory (Economic Network). The study found that developing countries are more attractive to take the decision to adopt IFRS, although they cannot achieve automatic benefits, and that the fragility of their economic and political climate is a strong predictive factor that has a marked negative impact on the adoption of standards.

**Keywords:** Economic Network Theory, New Institutional Theory, International Financial Reporting Standards, Developing Countries.

**Jel Classification Codes :** M41.

#### I. تمهيد:

شكلت الأزمة المالية العالمية لسنة 2007-2008 مصدر رئيسي للعديد من الانتقادات التي وجهت إلى المعايير الدولية للتقارير المالية ونواة العديد من القضايا التي طرحت للنقاش والبحث الأكاديمي، التي لم تكن مطروحة في السابق أو على الأقل لم تكن مطروحة بالدرجة نفسها. وقد حظيت قضية التشكيك في شرعية المعايير النصيب الأوفر من هذه الانتقادات، فنجد العديد من الباحثين مثل (Andrew Rosser 1999) يؤكد حقيقة أن اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) يمثل أحد أشكال الضغط المؤسسي العالمي لكسب شرعية مبنية على ممارسات قائمة بما يخدم مصالح القوى المهيمنة وليس لتلبية منافع اقتصادية، حيث تلجأ الدول إلى استراتيجيات تقارب لاعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية بدعوى تحقيق التنمية والكفاءة الاقتصادية مما يتيح لها فرص أكبر لجذب المزيد من الاستثمارات، وزيادة الفوائد المالي، وتحقيق أعلى معدلات النمو الاقتصادي، في حين أن اعتماد IFRS يرتبط إلى حد كبير بضغوطات مؤسسية خارجية متعلقة بهيمنة النموذج الأقوى لتحقيق شرعية مقنعة (Zeghal and Mhedhbi 2006).

وقد أكدت نتائج دراسة (أمال مهاوة، 2016) بأن الدول النامية تلجأ إلى استراتيجيات تقارب نحو المعايير الدولية للتقارير المالية بدعوى تحقيق شرعية مضملة للمفهوم الحقيقي للشرعية القائم على دافع القبول والاعتراف، وذلك بتوظيف منظور سوسيولوجي للنظرية المؤسسية الجديدة الذي يعرف الشرعية بأنها دافع القبول والاعتراف من منطلق المنطق المؤسسي العالمي. وقد أوضحت الدراسة أن اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS بدعوى تحقيق الشرعية قد يبدو أمرا منطقيًا ومقبولًا لما لها من ارتباط بتحقيق متطلبات التنمية والكفاءة الاقتصادية، لكن من هنا كانت المغالطة، حيث تقوم الدول النامية بمحاولة لتحسين الشرعية الخارجية، بينما تحاول تبرير تصرفاتها بتحسين الكفاءة والتنمية الاقتصادية، واعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ما هو إلا نتاج تأثيرات خارجية، إن لم نقل خضوع للسلطة وهيمنة النموذج الأقوى على حساب تحقيق متطلبات التنمية والنمو الاقتصادي.

ومن هذا الموقف، جاءت بعض الدراسات التي حاولت تقييم وتحليل استراتيجيات اعتماد IFRS بتوظيف نظريات أخرى من نفس المنظور السوسيولوجي كانت أهمها النظرية الاقتصادية للشبكات (Economic Network Theory)، ففي دراسة للباحثين (Karthik Ramanna and Ewa Sletten, 2013) تم الإشارة إلى حقيقة أن الدول تقوم باعتماد ممارسات قائمة تحت تأثير الشبكة التي تنتمي إليها إذا كانت القيمة الجوهرية لهذه الممارسات أقل شأنًا، ويقصد بالشبكة في سياق هذه الدراسة الشركاء التجاريين والأطراف المؤثرة للدولة ذات العلاقة، الأمر الذي يجعلنا نتساءل عن مدى تقارب أو تباعد نتائج تقييم وتفسير النظرية الاقتصادية للشبكات لقرار اعتماد IFRS بالدول النامية مع تلك التي جاء بها المنظور السوسيولوجي للنظرية المؤسسية الجديدة من حيث تفسير أن الدول النامية هي أكثر ميولا وجاذبية لاعتماد المعايير IFRS رغم أنها أقل شأنًا وكفاءة من معاييرها المحلية.

#### ◀ إشكالية البحث:

من خلال ما سبق يمكن صياغة الإشكالية التالية:

**هل يمكن اتخاذ قرار اعتماد المعايير الدولية للتقارير بالدول النامية حتى إذا كانت الجدوى من هذه المعايير أقل شأنًا وكفاءة من معاييرها المحلية؟**

#### ◀ أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة في كونها من الدراسات الحديثة التي تتناول إطار سوسيولوجي جديد لتفسير العوامل المؤثرة في اتخاذ قرار اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية بالدول النامية ذلك باستخدام نظرية الشبكات الاقتصادية، الأمر الذي يساعد على تأكيد أو نفي نتائج دراسات سابقة حاولت الوصول إلى نفس نتائج هذه الدراسة.

#### ◀ الدراسات السابقة:

انطلقنا في محور إشكالية الدراسة ومحاورها بعد الاطلاع على جملة من الدراسات السابقة جاء أهمها فيما يلي:  
أولاً: دراسة (Karthik Ramanna and Ewa Sletten, 2013) بعنوان تأثير الشبكة على قرار اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية " Network Effects in Countries Adoption of IFRS "

الدراسة ورقة بحثية عبارة عن مقال نشر في مجلة (Harvard). سعى من خلالها الباحثان لتسليط الضوء على قوة تأثير عوامل الشبكة (الشركاء التجاريين) في اتخاذ قرار الدول باعتماد IFRS بغض النظر عن دورها في تحقيق متطلبات التنمية والنمو الاقتصادي، وذلك من خلال دراسة ما إذا كانت احتمالية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية لدولة ما تزداد بنسبة شركائها التجاريين الذين يعتمدونها. وقد خلصت نتائج الدراسة إلى أن النسبة المئوية الاحتمالية لاعتماد IFRS في سنة معينة تتساوى النسبة المئوية لمجموع الدول الشريكة المعتمدة IFRS في السنة السابقة.

ثانياً: دراسة (Anna Alon and Peggy D. Dwyer, 2014) بعنوان الاعتماد المبكر للمعايير الدولية للتقارير المالية كاستجابة استراتيجية للتأثيرات المحلية والدولية " Early Adoption of IFRS as a Strategic Response to Transnational and Local Influences "

الدراسة ورقة بحثية عبارة عن مقال نشر في المجلة الدولية للمحاسبة " The International Journal of Accounting "، حيث قدمت إطاراً تفسيرياً لتوضيح ظاهرة الاعتماد المبكر للمعايير IFRS بالدول النامية تحت تأثير الشبكة والمحيط الخارجي. وقد توصلت نتائج الدراسة وأوضحت بأن الدول النامية أكثر جاذبية لاعتماد المعايير IFRS تحت تأثير الشبكة بالرغم من عدم إمكانية تحقيق منافع مباشرة من اعتمادها.

## II. ماهية نظرية الشبكات الاقتصادية.

بدأت البحوث في إطار نظرية الشبكات في مجال علوم الحاسوب وبحوث العمليات لتندرج منذ العشرين عاماً الأخيرة في العديد من التخصصات بما في ذلك الاقتصاد، حيث تهتم بشرح الظواهر الاقتصادية من خلال استخدام مفاهيم الشبكة وأدوات علم الشبكة.

ويقصد بنظرية الشبكات الاقتصادية النظرية التي تسعى إلى تطوير وجهة نظر حول سوسيولوجية المؤسسات، بمعنى الطريقة التي تتفاعلها مع المجتمع في اتخاذ قرارات اعتماد منتج ما تحت تأثير الشبكة، أي بناء على تأثير القيمة الجوهرية للمنتج (وتسمى كذلك بالقيمة التلقائية أو الذاتية) أو قيمة شبكة المنتج (قيمة التزامن)، حيث تؤكد النظرية أن المنتج يمكن أن يعتمد رغم أن قيمته الجوهرية قد تكون أقل شأنًا من قيمة شبكة المنتج. وفي هذا الإطار، يوضح الباحثان كاتسوشابيرو (Katz and Shapiro, 1985) الفكرة الرئيسية لنظرية الشبكة، في أن اتخاذ قرار اعتماد منتج ما مرتبط بمنافعها (عدد المستخدمين والمشاركين الآخرين) بغض النظر عن منافعها الجوهرية<sup>(1)</sup>.

وكمثال على تأثيرات الشبكة، نأخذ أجهزة الهواتف النقالة أيفون (iOS) أينجند القيمة (المنافع) المستمدة من الشبكة هي مشاركة الملفات بسهولة مع نمو عدد مستخدمي أيفون (iOS)، في حين القيمة الجوهرية للمنتج تتمثل في تميزه بنظام تشغيل الأكثر أماناً في حفظ معلومات مستخدميه، فضلاً عن استباقاته الابتكارية في تلبية احتياجات مستخدميه المتطورة.

وثمة تمييز آخر في مناقشة النظرية الاقتصادية للشبكات هو أنه بين تأثيرات الشبكة والعوامل الخارجية للشبكة تنشأ التأثيرات الخارجية للشبكة عندما لا يتم تضمين تأثيرات الشبكة، أي غياب تأثير الشبكة في قرار شراء منتج يعتمد على الشبكة. في المثال السابق، سيؤدي ذلك إلى قيام المستخدم بشراء الهاتف النقال أيفون (iOS) فقط لقيمه التلقائية،

واكتشاف المزايا المضافة نظرا لارتفاع معدل اعتماده بين المستخدمين سيكون لاحقا من خلال إمكانية مشاركة الملفات بسهولة إذ كانت هناك حاجة إلى ذلك.

### III. تفسير نظرية الشبكات الاقتصادية لقرار اعتماد IFRS بالدول النامية.

تشير نظرية الشبكات الاقتصادية إلى فكرة أن المنتج يمكن أن يعتمد حتى إذا كانت قيمته الجوهرية أقل شأنًا من منافع الشبكة، وتوظيف هذه المقاربة في استراتيجيات التقارب مع المعايير IFRS بالدول النامية يمكن النظر إلى المعايير على أنها منتجا يعتمد على الشبكة، وبالتالي تقييم قرار دولة ما بشأن اعتمادها IFRS يتم من خلال القيم الجوهرية والقيم المزامنة لهذه المعايير، حيث أن القيمة الجوهرية للمعايير الدولية للتقارير المالية هي المنفعة المباشرة للدولة من استخدامها كإمكانية تحقيق تطوير الناتج المحلي الإجمالي (GDP) ونمو الاستثمار الأجنبي المباشر (FDI)، في حين قيمة التزام هي قيمة المنافع المحققة من اعتماد مجموعة مشتركة من المعايير المحاسبية التي تستخدمها الدول الأخرى على نطاق واسع كقابلية القوائم المالية للمقارنة والفهم فضلا عن الدخول إلى الأسواق المالية العالمية. وبالنظر إلى إطار تحليل النظرية تكون الدول أكثر جاذبية لاعتماد المعايير IFRS كلما كان تأثير الشبكة أقوى بغض النظر عن منافعها التلقائية (الجوهرية)، بمعنى أن الدول النامية هي أكثر عرضة لاعتماد المعايير IFRS تحت تأثير الشبكة المتمثلة في شركائها التجاريين رغم عدم إمكانية تحقيق منافع من اعتمادها، في حين يفترض أن يؤخذ قرار اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية إذا وفقط كانت القيمة الجوهرية لها بالإضافة إلى قيمة التزام للمعايير الدولية للتقارير المالية أكبر من منافع قيمة المعايير المحلية بهذه الدول كما هو موضح في العلاقة التالية:

**اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية إذا وفقط إذا:**

**القيمة الجوهرية للمعايير الدولية للتقارير المالية + قيمة التزام للمعايير الدولية للتقارير المالية > قيمة المعايير المحلية**

وفي هذا السياق، تحدد نظرية الشبكة ثلاثة محددات تمثلتفسر جاذبية وتأثير الدول النامية لاعتماد المعايير IFRS تحت تأثير شبكتها فحين قيمتها الجوهرية بهذه الدول أقل كفاءة وشأنًا. وهذه العوامل تمثلت فيما يلي:

◀ **تزداد احتمالية اعتماد المعايير IFRS في دولة ما بزيادة نسبة شركائها التجاريين الذين يعتمدونها:**

تعتبر المعايير الدولية للتقارير المالية منتجا يعتمد على الشبكة. وبالفعل، فإن الفوائد التي يحققها اقتصاد معين من اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية يمكن تفسيرها بحجم علاقاته الاقتصادية مع باقي الدول الشريكة التي اعتمدت بالفعل المعايير الدولية للتقارير المالية (2). وتماشيا مع نتائج دراسة الباحثان (Anas Kossentini and Hakim Ben Othman, 2013) التي قامت بتقييم فوائد الشبكة لاقتصاد نامي من اعتماد IFRS في سنة معينة حسب حالة أكبر خمس دول شريكة لها، حيث تحديد الشركاء التجاريين كإنبالا اعتماد على موقع منظمة التجارة العالمية على شبكة الإنترنت (<http://www.wto.org>)، خلصت إلى أن النسبة المئوية الاحتمالية لاعتماد IFRS (i) في السنة (t) تساوي النسبة المئوية لمجموع الدول الشريكة المعتمدة IFRS في السنة السابقة كما هو موضح في العلاقة التالية:

**النسبة المئوية لاحتمال اعتماد المعايير IFRS في دولة ما (i) في السنة (t) = (النسبة المئوية للمعنيين في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في البلدان الخمسة الرئيسية الشريكة في التجارة i، t-1)**

وفي دراسة أخرى للباحثين (Karthik Ramanna and Ewa Sletten, 2013) أكدت بأن الدول التي تشكل التجارة الخارجية جزءا هاما من اقتصادها هي أكثر عرضة لاعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية، فالانخراط الأجنبي المتوقع في الاقتصاد يمكن أن يجعل اعتماد المعايير IFRS أكثر جاذبية (3).

وبالمثل، تكمن القيمة من وجود مجموعة مشتركة من المعايير المحاسبية في خفض تكلفة معالجة المعلومات وزيادة قابليتها للمقارنة وقد تم إعدادها خصيصا للاستخدام الدولي على نطاق واسع، وإذا كان من المتوقع أن يؤدي تطبيقها إلى خفض تكاليف المعلومات في أسواق رأس المال، فمن المتوقع أن يتحقق ذلك بشكل أكبر على رأس المال الأجنبي والتجارة الخارجية، لأن في ظل غياب معايير دولية يتحمل المستثمرون الأجانب تكاليف التعرف على الممارسات المحاسبية المحلية، وكنتيجه لذلك، يمكن القول بأن الدول التي تعتمد على رأس المال الأجنبي هي الأكثر جاذبية وعرضة لاعتماد المعايير.

◀ **الجودة النسبية لمؤسسات الحكومة المحلية:**

تشير نوعية مؤسسات الحكومية إلى قدرة هذه المؤسسات على تيسير التوزيع الفعال لرأس المال في الاقتصاد، ففي الدول التي تكون فيها جودة مؤسسات الحكم القائمة مرتفعة نسبيا، من المرجح أن يكون اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية أقل جاذبية، فحين الدول التي تعانين حكومات فاسدة أو بطيئة الحركة أو غير فعالة لا تكون قادرة على مقاومة التغيير وعاجزة عن فرض معاييرها المحلية، وقد يكون اعتماد معايير معدة من الخارج يمثل فرصة وميزة لتقليل تكاليف. وهذا الشأن، قدمت دراسة (Anna Alonand Peggy D. Dwyer, 2014) تفسيراً للأسباب التي تجعل الدول النامية أكثر عرضة لاعتماد معايير وقواعد دولية، بأن الدول التي هي أكثر هشاشة اقتصادية وسياسية تكون أكثر عرضة لتأثيرات العوامل والقوى الخارجية، أي أن الاقتصاد الذي يعاني من تنمية ضعيفة ومستوى فقر أكبر يكون أكثر ميولا وجاذبية لاعتماد معايير وقواعد دولية من اقتصاد أعلى مستوى تنمية وأقل فقر (4).

### ← قيمة جوهرية (تلقائية) أقل:

يمكن تصنيف القيمة الجوهرية للمعايير الدولية للتقارير المالية الى منافع اقتصادية وسياسية. والمقصود من بالمنافع الاقتصادية قيمة الاكتفاء الذاتي، بمعنى الحصول على فوائد مالية من خلال تيسير التوزيع الفعال لرأس المال في الاقتصاد مقارنة بالمعايير المحلية، فحين تشير القيمة السياسية إلى الفوائد من وجود سلطة محلية على وضع المعايير من عدمها.

وقد أكدت دراسة للباحث (LaPorta, 1999) بأن الدول ذات المؤسسات الضعيفة الفاشلة، من غير المرجح أن يكون لها باعتماد المعايير IFRS أي مصلحة أو نتيجة، حيث اتخذ قرار اعتماد المعايير IFRS في الدول ذات المؤسسات الأقل نموا مدفوعا بانخفاض تكاليف الفرص والتحويلات فقط إذا كانت هذه الدول في واقع الأمر قادرة ومستعدة لإجراء مقايضات من حيث التكلفة والفوائد.

### IV. قراءة مقارنة لتفسير اعتماد IFRS من المنظور السوسيولوجي لنظرية الشبكات الاقتصادية والنظرية المؤسسية الجديدة.

سلطت نظرية الشبكات الاقتصادية الضوء على محددات الاقتصاد الكلي المتوقع أن يكون لها تأثير على قرار الدول النامية في اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية، وأوضحت بأنها أكثر جاذبية لاعتماد المعايير IFRS تحت تأثير الشبكة بالرغم من عدم إمكانية تحقيق منافع مباشرة من اعتمادها.

تماشيا مع نتائج تفسير هذه النظرية التي تشير بان زيادة اعتماد المعايير بالدول النامية مرتبط باعتمادها لدى شركائها التجاريين، نجد النظرية المؤسسية الجديدة تؤكد هذه الحقيقة بتفسير أن دعوى تحقيق الشرعية في هذه الدول جاء باعتماد ممارسات قائمة لدى دول الشبكة، كما أن الدعوى لتحقيق الشرعية في هذا السياق هي مقابل الكفاءة، فحين ترتبط الكفاءة بالبيئة التقنية التي تشير إلى جميع معايير تحقيق الفعالية والنجاعة، ترتبط الشرعية بالبيئة المؤسسية الخارجية التي تشير إلى جميع معايير القبول والاعتراف (Anna Alon and Peggy D. Dwyer, 2014)، وفي الكثير من الأحيان، تقوم الدول بمحاولة لتحسين الشرعية خارجية، بينما تحاول تبرير تصرفاتها بتحسين الكفاءة، وهذا يعني بأن بحث الدول النامية عن الشرعية من هذا المنظور يجعلها تتخذ قرارات على حساب القيمة التلقائية والمنافع الجوهرية من اعتماد المعايير IFRS، وهو ما تم الإشارة إليه بالقيمة الجوهرية الأقل كفاءة وشأنها بنظرية الشبكات الاقتصادية.

وقد أكدت النظرية المؤسسية الجديدة بأن المنافع الاقتصادية المرغوبة من اعتماد IFRS غير ممكنة التحقيق (Lasmin, 2011)، حيث دول مثل بوسنونا، هايتي، نيبال، بنما، هي من بين الدول التي اعتمدت بشكل كبير المعايير IFRS، ومع ذلك لم تكن قادرة على الحصول على المنافع الاقتصادية<sup>(5)</sup>. وقد أوضحت دراسة (أمال مهاوة، 2016) بعرض تجربة الجزائر، أنه رغم هشاشة الأوضاع الاقتصادية والسياسية السائدة، قامت الجزائر باتخاذ قرار اعتماد المعايير IFRS ودون التماس لأي منافع تلقائية بالجزائر منذ دخولها حيز التنفيذ في جانفي 2010<sup>(6)</sup>.

وتممة تمييز نهائي في مقارنة مناقشة نتائج النظرية الاقتصادية للشبكات والنظرية المؤسسية الجديدة، فبرغم من التوافق الكبير بين تفسير النظريتين من حيث عدم ارتباط قرار اعتماد المعايير بتحقيق أي نوع من المنافع أو الكفاءة الاقتصادية بالدول النامية (المنافع التلقائية)، إلا أنها اختلافا من حيث طبيعة تأثيرات الشبكة، إذا توضح النظرية NIS بأن التأثير الخارجي هو نوع من الخضوع للسلطة ولا يرتبط بأي منافع أو قيمة مستمدة من الشبكة، على عكس ما جاءت به نظرية الشبكات التي توضح أن هناك قيمة ومنافع يمكن أن تتحقق من علاقة الشبكة باتخاذ قرار اعتماد المعايير، لهذا قرار الاعتماد هو خيار هذه الدول لإمكانية تحقيقها لمنافع مرتبطة بالشبكة رغم اهمالها للقيمة الجوهرية.

وهنا يمكننا توضيح الاختلاف في طبيعة تأثيرات الشبكة بين النظريتين من حيث السبب الرئيسي لاتخاذ قرار الاعتماد، هل جاء كخيار أو كنتيجة لممارسة ضغوطات لتلبية مصالح الأطراف المهيمن في علاقة الشبكة، فقد أكدت نتائج دراسة الباحث (Andrew Rosser) أن قرار اعتماد المعايير IFRS بإندونيسيا لم يكن نتاج خيارات رشيدة من قبل السلطة الحاكمة لتحقيق أي نوع من المنافع بل هي نوع من الهيمنة الاستعمارية الجديدة وممارسة الضغوطات عليها من طرف المستثمرين الماليين الدوليين وصندوق النقد الدولي والبنك الدولي<sup>(7)</sup>، علما أن اتخاذ قرار اعتماد المعايير تحت تأثير ضغوطات الشبكة لا يمنع اكتشاف بعض المزايا المرتبطة بهذا القرار لاحقا، كإكتشاف انخفاض تكاليف الفرصة البديلة وقابلية المعلومات المالية للمقارنة على سبيل المثال.

### V. الخلاصة:

تتناول هذه الدراسة منظورا جديدا يفسر عوامل اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل الاقتصادات النامية بالاعتماد معا على النظرية المؤسسية الجديدة ونظرية الشبكة الاقتصادية من أجل التنبؤ بقرارات هذه الدول باعتماد أو عدم اعتماد المعايير IFRS. وقد أصبح واضحا بأن اعتماد المعايير بالدول النامية لا يرتبط بتحقيق أي منافع داخلية أو خارجية بل هي نتاج ممارسات ضغوطات عليها بما يخدم مصالح القوى المهيمنة، فضلا عن أن هشاشة مناخها الاقتصادي والسياسي هو عامل تنبئي قوي يؤثر سلبا وبشكل ملحوظ على ممارسة هذه ضغوطات.

- الإحالات والمراجع :

- <sup>1</sup>. Katz and Shapiro, Network Effects in Countries Adoption of IFRS, **Accounting Review (forthcoming)**. Harvard community, États-Unis, 1985, P.5.
- <sup>2</sup>. Anas Kossentini and Hakim Ben Othman, **A study of the institutional and economic determinants of IFRS adoption in emerging economies**, without publication home, Tunisia, 2013, p7.
- <sup>3</sup>. Karthik Ramanna and EwaSletten, **Network Effects in Countries Adoption of IFRS**, Harvard University's DASH, États-Unis, 2013, P.6.
- <sup>4</sup>. Anna Alon and Peggy D. Dwyer, **Early Adoption Of IFRS As A Strategic Response To Transnational And Local Influences**, The International Journal of Accounting, Vol 49, 2014. P.8.
- <sup>5</sup>. Lasmin, **An Institutional Perspective on International Financial Reporting Standards Adoption In Developing Countries**, SSRN, Without Country, 2011, P.6.
- <sup>6</sup>. أمال مهاوة، محاولة لتقييم شرعية الإصلاح المحاسبي على ضوء الانتقادات الموجهة لشرعية المعايير الدولية للتقارير المالية: دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه العلوم فرع علوم التسيير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016، ص71.
- <sup>7</sup>. Andrew Rosser, **The Political Economy of Accounting Reform in Developing Countries: The Case of Indonesia**, Murdoch, Asia, July 1999, P.5.