



Tikrit Journal of Administrative and Economics Sciences

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

EISSN: 3006-9149

PISSN: 1813-1719



The Impact of the Sarbanes-Oxley Act (SOX) On Improving Earnings Quality an Exploratory Study of the Opinions of a Sample of Class A Auditors

Safaa Nawzad Ahmed *, Rizgar Abdullah Sabir Jaf

college of administration and Economic/Salahaddin university-Erbil

Keywords:

Sarbanes-Oxley Act (SOX), Earnings quality

ARTICLE INFO

Article history:

Received	17 Sep. 2025
Received in revised form	29 Oct. 2025
Accepted	29 Oct. 2025
Available online	31 Mar. 2026

© THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER
THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



*Corresponding author:



Safaa Nawzad Ahmed

college of administration and
Economic/Salahaddin university-
Erbil

Abstract: This study aims to analyze the impact of implementing the requirements of the Sarbanes–Oxley Act (SOX) on improving earnings quality within the Iraqi business environment, from the perspective of first-class external auditors working in banks and companies listed on the Iraq Stock Exchange. The significance of this research stems from the scarcity of Arabic—and particularly Iraqi—studies addressing this topic within a context that differs from the U.S. environment in which the Act was originally developed. The study seeks to assess the extent to which the provisions of this legislation are applicable and suitable for the realities of auditing and internal control practices in Iraq.

The research adopts a descriptive–analytical approach to construct both the theoretical and empirical frameworks. Data were analyzed empirically using the SPSS software based on a questionnaire consisting of 30 items distributed among a sample of 96 external auditors. The results revealed a statistically significant positive correlation and impact between compliance with the Sarbanes–Oxley Act requirements and the quality of reported earnings, thereby enhancing the reliability of financial reports and strengthening investor confidence. The study recommends that professional and regulatory bodies in Iraq adopt frameworks aligned with the principles of the Sarbanes–Oxley Act—while taking into account the specific characteristics of the local accounting environment—to promote transparency and improve the quality of financial reporting.

أثر قانون ساربينز-اوكسلي (SOX) في تحسين جودة الأرباح: دراسة استطلاعية لآراء عينة من مراقبي الحسابات الصنف الأول

رزكار عبدالله صابر جاف

صفاء نوزاد احمد

كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة صلاح الدين-اربيل

المستخلص

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق متطلبات قانون ساربينز-أوكلسي (SOX) في تحسين جودة الأرباح ضمن بيئة الأعمال العراقية، من وجهة نظر مراقبي الحسابات من الصنف الأول العاملين في المصارف والشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وتتبع أهمية البحث من ندرة الدراسات العربية، والعراقية على وجه الخصوص، التي تناولت هذا الموضوع في سياق يختلف عن البيئة الأمريكية التي نشأ فيها القانون، إذ تسعى الدراسة إلى تقويم مدى ملاءمة متطلبات هذا التشريع لواقع الرقابة والتدقيق في العراق.

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لبناء الإطارين النظري والتطبيقي، وتم تحليل البيانات ميدانياً باستخدام برنامج SPSS من خلال استمارة استبيان مكونة من (30) فقرة وُزعت على عينة من (96) مراقب حسابات. وقد أظهرت النتائج وجود علاقة ارتباط وتأيير معنوية موجبة بين الالتزام بمتطلبات قانون ساربينز-أوكلسي وجودة الأرباح المعلنة، بما يعزز موثوقية التقارير المالية ويدعم ثقة المستثمرين. وأوصت الدراسة بضرورة تبني الجهات المهنية والرقابية في العراق أطراً مماثلة لمتطلبات هذا القانون، مع مراعاة خصوصية البيئة المحاسبية المحلية لتعزيز الشفافية وتحسين جودة التقارير المالية.

الكلمات المفتاحية: قانون ساربينز-اوكلسي SOX، جودة الأرباح.

المقدمة

قانون ساربينز-أوكلسي (Sarbanes-Oxley Act-SOX) قانون أمريكي أقره الكونغرس في عام 2002 يعد من أبرز التشريعات الأمريكية، يهدف إلى تعزيز مبادئ حوكمة الشركات وضمان شفافية التقارير المالية بعد سلسلة من الانهيارات والفضائح المحاسبية التي أضعفت ثقة المستثمرين في الأسواق. فقد ألزم القانون الشركات بتطبيق معايير صارمة للرقابة الداخلية والإفصاح المالي، وأرسى مبدأ المساءلة القانونية للإدارة التنفيذية عن دقة التقارير المالية وفقاً للمواد (404)، (302) و(906)، كما أنشأ القانون هيئة تُعرف بـ (مجلس الرقابة على شركات التدقيق العامة) PCAOB، بهدف تنظيم مهنة التدقيق والإشراف على جودة تقاريرها وضمان استقلالية المدققين مما ساهم في تحسين مصداقية المعلومات المالية وتعزيز ثقة مستخدميها.

تكتسب هذه التشريعات أهمية خاصة عند ربطها ببيئة الأعمال العراقية التي ما زالت تواجه تحديات تتعلق بضعف نظم الرقابة الداخلية، وتفاوت مستوى الالتزام بالمعايير الدولية في إعداد التقارير المالية، فضلاً عن محدودية تطبيق مبادئ الحوكمة في كثير من المؤسسات الاقتصادية. ومن ثم، يمكن الاستفادة من فلسفة قانون ساربينز-أوكلسي ومتطلباته الرقابية والتنظيمية بوصفها نموذجاً يمكن أن يُسهم في تحسين جودة التقارير المالية في العراق من خلال تطوير بيئة الرقابة الداخلية، وتعزيز استقلالية المدققين، وتفعيل مبدأ المساءلة والشفافية في الإفصاح المالي.

وعليه، تتمحور المشكلة البحثية حول مدى إمكانية تطبيق أو استلزام متطلبات قانون ساربينز-أوكلسي في بيئة الأعمال العراقية لتحسين جودة الأرباح، من خلال آليات رقابية وتنظيمية تضمن نزاهة المعلومات المحاسبية وتعزز الثقة في التقارير المالية. ولتحقيق ذلك، تتناول هذه الدراسة

أربعة مباحث رئيسية: المبحث الأول يوضح منهجية الدراسة، والثاني يتناول الإطار النظري للمتغيرين، والثالث يعرض الجانب التطبيقي، أما المبحث الرابع فيتناول الاستنتاجات والتوصيات التي تسعى إلى موازنة دروس التجربة الأمريكية مع واقع البيئة العراقية.

المبحث الأول: منهجية الدراسة

أولاً. مشكلة الدراسة: تُعدّ جودة الأرباح من المؤشرات الجوهرية في تقييم الأداء المالي للشركات، لما تمثله من أساس يعتمد عليه المستثمرون والجهات الرقابية في الحكم على كفاءة الإدارة واستدامة الأنشطة الاقتصادية. غير أن الأزمات المالية المتعاقبة، لا سيما الأزمة الاقتصادية العالمية وانهاية عدد من الشركات الكبرى، قد كشفت عن ممارسات تضليلية في عرض الأرباح، تمثلت في التلاعب بالتقارير المالية وإظهار نتائج غير حقيقية، مما أدى إلى تراجع ثقة المستثمرين وفشل أنظمة التدقيق في اكتشاف تلك الانحرافات. وفي هذا السياق، برز قانون ساربينز-أوكسلي (SOX) بوصفه إطاراً تنظيمياً متكاملًا يسعى إلى تعزيز موثوقية التقارير المالية وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وقد أثبتت فعاليته في البيئة الأمريكية، إلا أن مدى تأثير تبني متطلباته في بيئات ناشئة مثل البيئة العراقية ما زال غير واضح، وهو ما يشكّل الفجوة البحثية التي تسعى هذه الدراسة إلى معالجتها. وعليه، تتمحور المشكلة البحثية في السؤالين الآتيين:

1. هل توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين قانون ساربينز-أوكسلي وجودة الأرباح بإبعادها الخمسة الفرعية (قدرة التنبؤ بالأرباح، استمرارية الأرباح، جودة المستحقات، تمهيد الدخل، قابلية التغيرات) من وجهة نظر عينة الدراسة؟
 2. هل يوجد أثر إحصائي معنوي لتطبيق متطلبات قانون ساربينز-أوكسلي في تحسين جودة الأرباح؟
- ثانياً. أهداف الدراسة:** تسعى الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف أبرزها:
1. تحليل الأدبيات المحاسبية السابقة لتحديد الفجوة البحثية المتعلقة بتأثير تطبيق قانون ساربينز-أوكسلي على جودة الأرباح في البيئة العراقية.
 2. قياس قوة واتجاه العلاقة الارتباطية بين تطبيق متطلبات قانون ساربينز-أوكسلي وجودة الأرباح بمتغيراتها الخمسة الفرعية (قدرة التنبؤ بالأرباح، استمرارية الأرباح، جودة المستحقات، تمهيد الدخل، قابلية التغيرات).
 3. اختبار الأثر الإحصائي لتطبيق قانون ساربينز-أوكسلي على تحسين جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
 4. تحديد مدى تأثير أقسام القانون (302، 404، 906) في تعزيز موثوقية التقارير المالية ورفع مستوى جودة الأرباح.
 5. تقديم مقترحات عملية لتكييف متطلبات قانون ساربينز-أوكسلي بما يتلاءم مع البيئة العراقية بهدف تحسين فعالية أنظمة الرقابة الداخلية وجودة التقارير المالية.

ثالثاً. أهمية الدراسة:

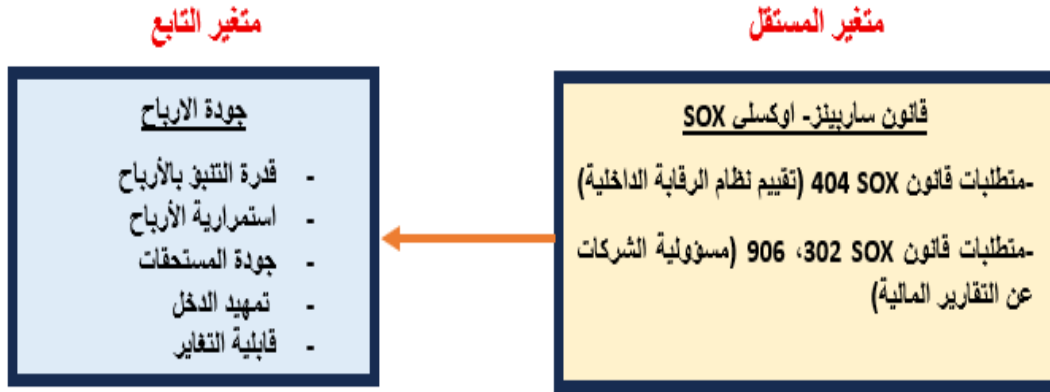
1. الأهمية العلمية: تنبع الأهمية العلمية لهذه الدراسة من كونها تسهم في تطوير الإطار النظري لمجال المحاسبة والتدقيق من خلال تناول أثر قانون ساربينز-أوكسلي (SOX) على جودة الأرباح في بيئة اقتصادية مثل العراق، وهي بيئة لم تحظ بالاهتمام الكافي في الدراسات السابقة. كما تمثل الدراسة إضافة علمية عبر توظيف أدوات منهجية وإحصائية متقدمة لتحليل العلاقة بين متغيرات القانون

وأبعاد جودة الأرباح، مما يعزز تراكم المعرفة النظرية في ميدان المحاسبة القضائية وحوكمة الشركات.

كذلك، تبرز الأهمية العلمية في محاولة الدمج بين البعد القانوني والمحاسبي، من خلال دراسة تأثير التشريعات المالية والرقابية في تحسين جودة التقارير المالية، وهو توجه بحثي حديث بالنسبة لدولة العراق يسعى إلى توسيع نطاق الدراسات المحاسبية لتشمل الأطر التنظيمية والقانونية ذات الصلة.

2. الأهمية التطبيقية: تكمن الأهمية التطبيقية للدراسة في كون نتائجها توفر إطاراً عملياً يمكن أن تستفيد منه الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، من خلال التعرف على مدى إسهام تطبيق متطلبات قانون ساربينز-أوكسلي في تعزيز موثوقية الأرباح المعلنة ورفع مستوى الشفافية والحوكمة. كما تتيح النتائج لمتخذي القرار والمستثمرين مؤشرات عملية تساعد في تعزيز الثقة بالأسواق المالية واستقرارها عبر الحد من ممارسات التلاعب والاحتيال المحاسبي. ومن جانب آخر، تزود الدراسة الجهات الرقابية ومكاتب التدقيق والمجالس المهنية برؤى عملية حول أهمية تقارير الامتثال الصادرة عن مراقبي الحسابات ودورها في تحسين جودة التقارير المالية، بما يساهم في دعم الابتكار والنمو في بيئة الأعمال العراقية.

رابعاً. **مخطط الافتراضي للدراسة:** يمكن تحديد متغيرات الدراسة وتحديد العلاقات فيما بينهما من خلال الشكل الآتي:



الانموذج من أعداد الباحثان

شكل (1): المخطط الافتراضي للدراسة

خامساً. فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية الأولى H1: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لقانون ساربينز-أوكسلي (SOX) على جودة الأرباح بأبعادها الخمسة الفرعية (قدرة التنبؤ بالأرباح، استمرارية الأرباح، جودة المستحقات، تمهيد الدخل، قابلية التغيرات) من وجهة نظر عينة الدراسة من وجهة نظر عينة الدراسة

الفرضية الرئيسية الثانية H2: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لأبعاد قانون SOX (متطلبات المادة 302، 404 و 906) على جودة الأرباح.

سادساً. أساليب جمع البيانات: في جانب النظري تم جمع المصادر والمراجع العربية والأجنبية المتمثلة بكل من الكتب والرسائل والأطاريح الجامعية، فضلاً عن المجلات والدوريات العلمية، وكذلك المواقع العلمية ذا الصلة على شبكة المعلومات الدولية المتمثلة بالإنترنت لتعزيز الجانب النظري للدراسة. أما بالنسبة للجانب العملي، فقد تم إعداد استمارة الاستبانة التي تعد إحدى المصادر الرئيسية للحصول على البيانات والمعلومات ذات الصلة بموضوع الدراسة.

سابعاً. منهج الدراسة وأسلوبها: من أجل تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم تبني الأدوات المنهجية الآتية:

1. المنهج الوصفي النظري في إطار الجانب النظري من خلال الاعتماد على المصادر المتاحة من الكتب والدوريات والرسائل والأطاريح والمواقع الإلكترونية الرصينة.
2. المنهج الوصفي التحليلي لكونه الأنسب لدراسة الواقع المحاسبي للشركات العراقية وتطبيقاتها لقانون SOX، إذ يتيح وصف الظواهر كما هي، وتحليل العلاقة بين متغيرات القانون وجودة الأرباح بطريقة علمية دقيقة، مع إمكانية تفسير النتائج وربطها بالدراسات السابقة، مما يوفر أساساً موثقاً لاستنتاجات قابلة للتطبيق في تحسين الرقابة الداخلية ورفع مصداقية التقارير المالية.

ثامناً. مجتمع الدراسة ومبررات اختيار العينة: يعد اختيار ميدان الدراسة من المراحل المهمة في البحث العلمي، إذ تعتمد دقة النتائج على الاختيار المناسب لميدان الدراسة، ومدى انسجامه مع طبيعة الموضوع والمتغيرات، لذا استلزم الأمر البحث عن مجتمع مثل مراقبي الحسابات الذين يقومون بتقديم خدمات التدقيق للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، لأن من شروط تسجيل الشركات في هذا السوق تطبيق المعايير الدولية ومراقبي الحسابات لهذه الشركات يجب أن يكونوا على المام بالمعايير والقوانين الدولية، وبهذا يمكن التوصل إلى الاستنتاجات وتقديم الحلول وعلى هذا الأساس سوف يتم اختيار عينة من مراقبي حسابات الصنف الأول لاملاكهم المهارات والفهم العميق للقوانين المالية والمحاسبية وقدرتهم على تحليل البيانات المالية بدقة فضلاً عن ذلك يجب أن يكونوا على دراية بأحدث ممارسات الرقابة الداخلية والحوكمة الشركات. ينبغي لهم أن يكونوا على دراية بالتطورات القانونية والتنظيمية المتعلقة بالمصارف والشركات العامة، وأن يتمتعوا بقدر كبير من النزاهة والمسؤولية ويكونوا قادرين على التواصل بشكل فعال مع جميع أطراف العمل بما في ذلك المستثمرين والمراجعين الداخليين والخارجيين. وتم تنفيذ الدراسة وجمع البيانات خلال عام 2025.

المبحث الثاني: الجانب النظري لمتغيرات الدراسة قانون ساربينز-اوكسلي SOX

وجودة الأرباح

أولاً. نبذة عن قانون (SOX) ساربينز-اوكسلي: يُعدّ قانون ساربينز-اوكسلي أحد أهم التشريعات الأمريكية تم إصداره في عام 2002 التي جاءت استجابة لانهايات مالية كبرى مثل شركتي إنرون (Enron) وأرثر أندرس (Arthur Andersen)، اللتين مثّلتا نموذجاً صارخاً لفشل أنظمة الرقابة الداخلية وضعف الإفصاح المالي (القريشي، 2011: 933). وقد سُمّي هذا القانون نسبةً إلى السيناتور بول ساربينز (Paul Sarbanes) من ولاية ماريلاند، وعضو مجلس النواب مايكل أوكسلي (Michael Oxley) من ولاية أوهايو، اللذين كانا من أبرز المشرّعين الداعمين لإصداره بعد موجة من الفضائح المالية في مطلع الألفية (يونس وأحمد، 2021: 20-21).

يهدف القانون إلى تعزيز حوكمة الشركات واستعادة ثقة المستثمرين من خلال وضع ضوابط صارمة تتعلق بالإفصاح المالي والرقابة الداخلية وجودة الأرباح، إذ لا يقتصر نطاق تطبيقه على

إدارة الأرباح فحسب، بل يمتد إلى تطوير البنية المؤسسية لحوكمة الشركات وممارسات التدقيق الخارجي واللجان المنبثقة عن مجالس الإدارة (2: Bajra, 2023) وقد أظهر التطبيق العملي في الولايات المتحدة أن إلزام الشركات بتقارير رقابة داخلية سنوية مدققة من طرف خارجي يسهم في تحسين موثوقية التقارير المالية، ويحد من احتمالات الاحتيال والتلاعب في البيانات المحاسبية (1: Reiter & Williams, 2013) ومن الناحية التطبيقية، أدى هذا الإطار القانوني إلى رفع مستوى المسؤولية المهنية لدى المدققين الخارجيين، إذ باتوا مطالبين بإصدار تقرير فحص تأكيدات يوضح مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة، بما يعزز من الشفافية والمساءلة المؤسسية (Klius et al.2020:136) كما ألزم القانون الشركات المساهمة بالإفصاح عن قواعد السلوك المهني وآداب مزاوله عمل المديرين التنفيذيين، وذلك تعزيزاً للحوكمة الأخلاقية داخل بيئة العمل.

أما في البيئة العراقية، فرغم وجود تعليمات رقابية وتشريعية صادرة عن هيئة الأوراق المالية وديوان الرقابة المالية، إلا أن هذه البيئة ما تزال تفتقر إلى تشريع شامل مماثل لقانون ساربينز-أوكللي من حيث مستوى الإلزام والرقابة والعقوبات. فالتشريعات العراقية تركز بدرجة أكبر على الامتثال المحاسبي دون تطوير آليات رقابة داخلية متكاملة أو تعزيز دور لجان التدقيق في الشركات. ومن ثم، يُبرر اعتماد قانون ساربينز-أوكللي كنموذج مرجعي في الدراسات العراقية نظراً إلى نجاحه في رفع جودة التقارير المالية وتحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية في بيئة متقدمة اقتصادياً وقانونياً، وهو ما يمكن الاستفادة منه في تطوير الإطار التنظيمي العراقي بما يتوافق مع المعايير الدولية للحوكمة والإفصاح المالي (يونس وأحمد، 2021: 20-21).

وفيما يتعلق بمتطلبات أهم فقرات قانون ساربينز-أوكللي (SOX) المتعلقة بمتغيرات الدراسة حيث وضع القانون في شكل فقرات، فهو يتكون من أحد عشر بنداً رئيساً وثلاثة وستين بنداً فرعياً ففي كتاب (welytok, 2011: 149,169) قدم شرح تفصيلي للأقسام الرئيسية في القانون مثل القسم (302,404,906)، ووردت البنود الفرعية لقانون (SOX) بدراسة (خضر، 2017: 49) وهي البنود (302/906) بخصوص (مسؤولية الشركة عن التقارير المالية)، والبند (404) بعنوان تقييم الإدارة للرقابة الداخلية وسيتم تناول متطلبات بنود (302,906، 404) على النحو الآتي فضلاً عن المصادر السابقة:

1. **متطلبات البند او القسم (404) (تقييم الإدارة للرقابة الداخلية):** يتناول القسم 404 من قانون ساربينز-أوكللي الضوابط الداخلية على التقارير المالية وينقسم القسم على جزأين يتعلق قسم 404 المادة (أ) بتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية على التقارير المالية، ويشتمل القسم 404 المادة (ب) على لوائح للمراجعين فيما يتعلق بالضوابط الداخلية.

أما فيما يتعلق بجودة الأرباح فمن خلال تقديم أدلة على أن إفصاحات مقدمي الإقرارات غير المعجلين عن نقاط الضعف الجوهرية تشير إلى ضعف جودة التقارير المالية ويجب على الشركات من خلال توثيق الأدلة التي تثبت أن تقييم المدققين لفعالية الرقابة الداخلية يحسن التأثير الإشاري لإفصاحات ICMW على ضعف جودة التقارير المالية. وهنا تأتي الفوائد المحتملة لقسم 404 مادة (ب) في الإشارة إلى ضعف جودة التقارير المالية للشركات وتشير إلى أن إعفاء مقدمي الإقرارات غير المعجلين من قسم 404 مادة (ب) قد يكون له عواقب غير مقصودة لتحسين جودة التقارير المالية

الإجمالية ويجب أن تكون هذه النتائج موضع اهتمام مستخدمي البيانات المالية (Guragai & Hutchison, 2019: 377)

إذ تؤدي لوائح القسم 404 المادة (أ) إلى التأثير الذي يجعل الشركات قادرة على تثبيت ضوابط داخلية أكثر فعالية لأنها ملزمة بتقييم هذه الضوابط بانتظام ويجب على الإدارة أن تعلن مسؤوليتها في شكل تقرير إداري وتشير قواعد القسم 404 المادة (ب) إلى أن جودة التدقيق تزداد بسبب حقيقة أن المراجعين ملتزمون بالتعامل بشكل أكثر كثافة مع الضوابط الداخلية على التقارير المالية. وباختصار يتم تحقيق موثوقية أعلى للتقارير المالية من خلال ضوابط داخلية أكثر فعالية ومن خلال تدقيق أكثر فعالية ونتيجة لذلك، يتم تعزيز ثقة المستثمرين في الشركة المعنية (Fischer et al., 2020: 105)

2. متطلبات البندين أو القسمين (302) و(906) (مسؤولية الشركات عن التقارير المالية): يتضمن متطلبات القسم 906 (مسؤولية الشركات عن التقارير المالية) من قانون ساربينز-اوكسلي ما يلي (Gates, 2003: 2, 13):

- أ. تقرير مالي شامل: يجب أن يتضمن كل تقرير دوري يحتوي على بيانات مالية بياناً مكتوباً يوقعه الرئيس التنفيذي (CEO) والمدير المالي (CFO) أو الموظفين المعادلين.
- ب. الامتثال للقوانين: يجب أن يصرح الموقع بأن التقارير المالية تمتثل بالكامل للمادة 13(a) أو 15(d) من قانون سوق رأس المال الأمريكي.
- ج. تمثيل دقيق للنتائج: يجب أن يتضمن البيان تأكيداً بأن النتائج التشغيلية والوضع المالي للشركة تمثل بشكل مادي دقيقة وصحيحة.
- د. مسؤولية الفريق: يتعين على كل من الرئيس التنفيذي (CEO) والمدير المالي (CFO) التأكيد على مسؤوليتهما عن وضع أنظمة الرقابة الداخلية والإبلاغ عنها.
- هـ. انعدام المعرفة بالاحتيال: يجب أن يصرح بأن الموقعين ليس لديهما علم بأية معلومات تشير إلى عدم دقة أو احتيال في البيانات المالية.
- و. تقديم النموذج كملحق: يجب أن تدرج شهادة القسم 906 كملحق للتقارير التي تتعلق بها.
- ز. تركيز متطلبات القسم 906 على تعزيز المسؤولية الشخصية للرؤساء التنفيذيين والماليين فيما يتعلق بالدقة المالية والتقارير وجودتها.

وينص قسم 302 من قانون SOX على أن يقوم كبار مسؤولي الشركة بالتصديق شخصياً على دقة التقارير المالية، مما يعني إمكانية تحميلهم المسؤولية الجنائية عن أي بيانات خاطئة من خلال الزام الإدارة بتقييم مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية واعداد تقرير بنتيجة التقييم والمادة 404 والمتعلقة بالزام مراقب الحسابات بالتصديق على هذا التقرير واعداد تقرير يتضمن رأيه بخصوص مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية (موسى، 2023: 323)، أما فيما يتعلق بمتطلبات القسم 302 من قانون ساربينز-اوكسلي يمكن تحديده كما يأتي (Gates, 2003: 9,13) (S.O.Act, 2002) (Gupta et al., 2018: 210):

- ❖ شهادة الرئيس التنفيذي والمدير المالي: يجب على كل من الرئيس التنفيذي (CEO) والمدير المالي (CFO) أو الموظف المعادل التوقيع على الشهادات المتعلقة بالتقارير السنوية والربع سنوية.
- ❖ التأكيد على عدم وجود معلومات مضللة: يجب أن يصرح الموقع بأن التقرير لا يحتوي على أي بيانات غير صحيحة أو يُخفي أي حقائق مادية تجعل المعلومات المقدمة مضللة.

- ❖ تمثيل البيانات المالية: يجب على كل من CEO و CFO التأكيد على أن البيانات المالية والمعلومات المالية الأخرى المقدمة في التقرير تمثل بدقة، من جميع النواحي المادية، الحالة المالية ونتائج العمليات الخاصة بالجهة.
- ❖ إقرار بالمسؤولية عن الرقابة الداخلية: يجب أن يصرح كل من CEO و CFO بأنهما مسؤولان عن إنشاء وصيانة وتقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية والإفصاح.
- ❖ الإفصاح للمراجعين: يجب على CEO و CFO الكشف عن أي معلومات مهمة أو مخاوف تتعلق بالرقابة الداخلية للأعمال والمراجعة مع مراجعي الحسابات ولجنة التدقيق الخاصة بالشركة.
- ❖ شهادة كملحق: يجب أن تُدرج شهادات القسم 302 كملحق للتقارير ذات الصلة.
- ❖ وتسهم هذه المتطلبات في تعزيز الشفافية والمساءلة في التقارير المالية للشركات، مما يزيد من ثقة المستثمرين.

ثانياً. جودة الأرباح:

1. مفهوم جودة الأرباح: عرفت جودة الأرباح المحاسبية بأنها "مدى ديمومة تدفق الأرباح الحالية في الفترات المستقبلية، وقدرة الأرباح الحالية على عكس الأداء الحالي والمستقبلي للوحدة الاقتصادية" (حميد ووفاء، 2021: 186)، وعلى الرغم من التنوع في الدراسات المحاسبية التي تناولت جودة الأرباح المحاسبية، إلا أنه لا يوجد اتفاق بين تلك الدراسات على تعريف ومفهوم موحد لجودة الأرباح المحاسبية، بل يتم النظر إليها كمصطلح مفاهيمي متعدد الأبعاد يمكن تعريفه من وجهات نظر متعددة، ويختلف تعريف جودة الأرباح المحاسبية ومفهومها بحسب وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، ومن بينهم المستثمرين الحاليين، والمقرضين، والدائنين، إلى جانب واضعي المعايير المحاسبية، إذ يعتقد واضعو المعايير المحاسبية والمدققون بأن جودة الأرباح المحاسبية تتحقق في حال تم الإفصاح عنها وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها والدائنون يرون بأن جودة الأرباح المحاسبية تتعلق بالقدرة على تحويلها إلى تدفقات نقدية كافية لتغطية التزامات المنشأة تجاههم، لذا فقد قدم العديد من الباحثين مفاهيماً متعددة لجودة الأرباح المحاسبية وفقاً لتصوراتهم لطبيعة الأهداف المرجو تحقيقها من استخدام التقارير المالية (حميد وحسن 2020: 214).

2. مقاييس جودة الأرباح المحاسبية

أ. القدرة على التنبؤ بالأرباح: تشير إلى قدرة الأرباح في التعبير والتنبؤ عن نفسها، إذ تمثل القدرة التنبؤية عنصر الملاءمة في الإطار المفاهيمي المجلس معايير المحاسبة المالية، وتلقي اهتماماً كبيراً من قبل واضعي المعايير والمحليلين والماليين، ويتم التعبير عنها باستخدام الجذر التربيعي لتباين خطأ التقدير الناتج عن استخدام أنموذج استمرارية الأرباح، ويدل ارتفاع التباين في الأرباح على انخفاض قدرتها التنبؤية ويمكن تعريف القدرة التنبؤية بالأرباح " بأنها القدرة على التنبؤ بالأرباح بمكون مستقبلي من الدخل التشغيلي. ولذلك، كلما كانت قدرة أرباح التقارير على التنبؤ بالأرباح في المستقبل أكثر دقة، ارتفع مستوى القدرة على التنبؤ بالأرباح، ومن ثم جودة الأرباح العالية والعكس (Olaoye & Adewumi, 2020: 162)

ويجد الباحثان بأن القدرة على التنبؤ بالأرباح مقياس مهم لجودة الأرباح المحاسبية، نظراً لقدرة على إعطاء مؤشر على قدرة الشركة على الاستمرارية.

ب. استمرارية الأرباح: استمرارية الأرباح المحاسبية تعني قدرة الشركة على تحقيق أرباح ثابتة ومنتظمة عبر فترات زمنية متتالية، مما يجعل هذه الأرباح قابلة للتنبؤ في المستقبل. هذه الخاصية تعتبر مؤشراً

على جودة الأرباح، إذ تعكس استقرار الأداء المالي للشركة وقدرتها على توليد إيرادات مستمرة بدلاً من تحقيق أرباح لمرة واحدة أو استثنائية. من منظور المحللين والمستثمرين، الأرباح المستمرة تعطي إشارة إيجابية حول الصحة المالية وطبيعة النشاط التجاري للشركة، كما أنها تعزز الثقة في نتائج الشركة وتحليلها المالي واستمرارية الأرباح تدل على استدامة الربحية واستقرارها على المدى الطويل، ما يجعلها معياراً هاماً لتقييم جودة الأداء المالي للشركة (عمر، 2024: 46)، وقد استخدم العديد من الباحثين استمرارية الأرباح كمقياس لجودة الأرباح وتشير الاستمرارية إلى مدى ارتباط الأرباح الحالية بالأرباح المستقبلية، إذ عبر عنها بانها درجة استمرارية الأرباح الحالية خلال الفترة المستقبلية التالية، فالاستمرارية واحدة من الخصائص النوعية للأرباح (الخصيري ومحسن، 2019: 10).

ج. جودة المستحقات: لقد حازت المستحقات المحاسبية مؤخرًا على اهتمام كبير كمؤشر مهم على جودة الأرباح المحاسبية والتي تكون مهمة في تقييم الأسهم. إذ إن المستحقات الإيجابية الكبيرة تشير إلى أن الأرباح أكثر بكثير من التدفقات النقدية. وقد بينت العديد من الدراسات أن المديرين يعتمدون التلاعب بالأرباح من خلال المستحقات، وذلك في الشركات التي تكون فيها المستحقات مرتفعة بشكل عام (حمد والعاني، 2014: 13). ويمكن السبب الأساسي لاستخدام جودة المستحقات كمقياس الجودة الأرباح المحاسبية، فيما توفره المستحقات من معلومات عن التدفقات النقدية المستقبلية، فعندما تكون المستحقات خالية من أخطاء التقدير المستحقات والأرباح ستكون أكثر تمثيلاً للتدفقات النقدية المستقبلية، فجودة الأرباح المحاسبية تعد أفضل كلما كانت المستحقات مرتبطة بشكل أفضل بالتدفقات النقدية المحققة في الفترات السابقة، والحالية، واللاحقة (عبس، 2016: 32).

ومما سبق يرى الباحثان بأن جودة المستحقات المحاسبية لها تأثير كبير في رقم الأرباح المحاسبية نظراً لأن المستحقات المحاسبية أحد مكونات الأرباح، والتي تقدم مؤشراً مهماً وهو مقدرة الشركة على تحقيق التدفقات النقدية المستقبلية، مما يزيد من مستوى جودة الأرباح المحاسبية.

د. تمهيد الدخل: تمهيد الدخل ينظر إلى تمهيد الدخل بأنها عملية تدخل متعمد في عملية التقرير المالي الصادر من قبل إدارة الشركات للجهات الخارجية خلال تخفيض الدخل في السنوات ذات الدخل المرتفع؛ لأجل نقلها إلى السنوات ذات الدخل المنخفض، ولذلك بهدف الحصول على بعض المكاسب الخاصة (أوديش وأخرون، 2024: 26)، ويُشير إلى قيام الإدارة بإعادة توزيع الأرباح عبر الفترات المالية بهدف تقليل التذبذب أو التقلب في نتائج الأعمال، غالباً باستخدام تقديرات محاسبية أو من خلال توقيت تسجيل المعاملات المالية. وتُستخدم هذه الممارسة بهدف إعطاء انطباع بالاستقرار المالي، إلا أن الإفراط في استخدامها قد يُضعف جودة الأرباح من حيث الصدق والارتباط بالواقع (Al-Fayoumi & Abuzayed, 2021: 112).

ه. قابلية التغيرات: فهي خاصية إحصائية طبيعية تُعبّر عن مدى تقلب الأرباح بين الفترات، ويمكن أن تُقاس باستخدام الانحراف المعياري أو معامل التباين، وهي غالباً ما تُستخدم كمؤشر على استقرار الأداء المالي. لكن من المهم التمييز أن ارتفاع التغيرات لا يعني دائماً تدني جودة الأرباح، إذ قد ينتج عن طبيعة النشاط التشغيلي أو الموسمية أو تقلبات السوق. في المقابل، فإن انخفاض التغيرات الناتج عن تمهيد مصطنع للدخل يُعد مؤشراً على تلاعب محتمل، فإن الانخفاض الشديد في تغيرات الأرباح دون مبرر تشغيلي واضح قد يكون نتيجة مباشرة لممارسات إدارة الأرباح، مما يؤدي إلى تقليل جودة المعلومات المالية المعروضة للمستخدمين الخارجيين (عبد الكريم وآخرون، 2022: 129).

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي للدراسة

أولاً. التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة: يُعد هذا المبحث المحطة التطبيقية الرئيسية في الدراسة، إذ يتناول عرض وتحليل البيانات التي جُمعت من خلال الاستبيان الميداني. ويهدف إلى التحقق من الفرضيات الموضوعية، والكشف عن طبيعة العلاقات والأثر بين متغيرات الدراسة اعتماداً على البرنامج الإحصائي الجاهز SPSS اصدار 27 فضلاً عن البرنامج EasyFit اصدار (5.5) وقد تم الاعتماد في التحليل على مجموعة من الاختبارات الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات وأهداف البحث. ومن أجل التحقق من ملاءمة البيانات لإجراء التحليل الإحصائي المتقدم، فقد استُخدم كل من اختبار كايزر-ماير-أولكين (KMO) لقياس كفاية العينة، واختبار بارتليت للتحقق من دلالة الترابط بين المتغيرات وصلاحيته لإجراء التحليل.

1. الخصائص الشخصية لعينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من مراقب حسابات الصنف الأول الواردة أسماءهم في نشرة مراقبي الحسابات المجازين للعمل لعام 2025 وبموجب كتاب الصادر من مجلس مهنة وتدقيق الحسابات جمهورية العراق المرقم 661 بتاريخ 2024-12-31، وعينة الدراسة تألفت من 113 مراقب الحسابات، واسترد منها 96 استمارة صالحة للتحليل وقام الباحثان بالتأكد من الصدق الظاهري للاستبانة عن طريق عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين، تألفت من 15 أعضاء الهيئة التدريسية في كلية الإدارة والاقتصاد / قسم المحاسبة التابعة لجامعة صلاح الدين – أربيل، جامعة تكريت، جامعة سليمانية، جامعة دهوك وجامعة كويه ومراقبي الحسابات، وتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (Rensis Likert)، وقد استجاب الباحثان لآراء المحكمين بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحات المقدمة، إذ خرجت الاستبانة في صورتها النهائية.

2. توزيع العينة حسب التحصيل الدراسي:

جدول (1): توزيع العينة حسب التحصيل الدراسي

التحصيل الدراسي	العدد	النسبة
دكتوراه	50	52.08%
ماجستير	30	31.25%
محاسبة قانونية -دبلوم مراقبة الحسابات	16	16.67%
المجموع	96	100%

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يبين الجدول رقم (1) أن غالبية أفراد العينة من حملة شهادة الدكتوراه بنسبة (52.08%)، تليهم فئة حملة الماجستير بنسبة (31.25%)، في حين شكّل حملة شهادة الدبلوم في المحاسبة القانونية ومراقبة الحسابات نسبة (16.67%) فقط من إجمالي العينة. وهذا يشير إلى أن أكثر من ثلثي العينة من ذوي المؤهلات العليا، مما يضمن قدرًا مرتفعاً من الفهم العلمي والعملية لموضوعات الدراسة.

3. توزيع العينة حسب فئة التحصيل:

جدول (2): توزيع العينة حسب فئة التحصيل

فئة التحصيل	العدد	النسبة
أكاديمي	50	52.08%
مهني	46	47.92%
المجموع	96	100%

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

يوضح الجدول رقم (2) أن أفراد العينة توزعوا بشكل متقارب بين الفئتين، إذ بلغت نسبة الأكاديميين (52.08%) مقابل (47.92%) للفئة المهنية. ويشير هذا التقارب في النسب إلى وجود تمثيل متوازن يضمن إثراء النتائج من زاويتين متكاملتين؛ الأولى أكاديمية نظرية، والثانية عملية تطبيقية.

4. توزيع العينة حسب سنوات الخبرة:

جدول (3): توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

النسبة	العدد	سنوات الخبرة
21.88%	21	15-10 سنة
52.08%	50	20-16 سنة
26.04%	25	21 سنة فأكثر
100%	96	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

يبين الجدول رقم (3) أن غالبية العينة تتركز ضمن الفئة (16-20 سنة) بنسبة (52.08%)، تليها فئة ذوي الخبرة (21 سنة فأكثر) بنسبة (26.04%)، ثم فئة (10-15 سنة) بنسبة (21.88%). ويُظهر الشكل الميل الواضح للعينة نحو الفئات ذات الخبرة الطويلة، مما يعكس أن أغلب المستجيبين يمتلكون خبرات عملية واسعة تمكنهم من تقييم أنظمة الرقابة والتشريعات المحاسبية بشكل أكثر عمقاً. ثانياً. قياس متغيرات الدراسة:

1. قياس المتغير المستقل

جدول (4): قياس المتغير المستقل (قانون ساربينز-اوكللي)

النسبة المئوية	المتوسط	الانحراف المعياري	العبارة	ت
البعد الأول: متطلبات قانون sox مادة 404 (تقييم نظام الرقابة الداخلية)				
81.87	4.0937	.75503	التزام الإدارة بإعداد تقرير عن مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية بموجب قسم 404 مادة (a) SOX يساهم في تعزيز وضوح هيكل الرقابة الداخلية ويعزز مصداقية التقارير المالية.	X1
80.63	4.0313	.22725	توفر تقارير الإدارة حسب متطلبات قسم 404 مرجعية مهمة لمراقب الحسابات عند فحص فعالية نظام الرقابة الداخلية.	X2
86.46	4.3229	.51288	ان إلزام الإدارة بتوثيق ضوابط الرقابة الداخلية بموجب قسم 404 مادة (a) يساعد في تقليل مخاطر التلاعب المالي.	X3
77.50	3.8750	.48666	ان تدقيق مراقب الحسابات لتقرير الإدارة حسب قسم 404 مادة (b) يعزز موثوقية تقييم نظام الرقابة الداخلية لدى الجهات التنظيمية.	X4
84.17	4.2083	.72427	يؤدي تطبيق متطلبات قسم 404 مادة (b) إلى رفع جودة التدقيق من خلال فحص دقيق لنقاط الضعف الجوهرية في نظام الرقابة.	X5
82.13%	4.1062	0.5412	متوسط البعد الأول	

ت	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط	النسبة المئوية
البعد الثاني: متطلبات قانون Sox مادتي 302 و 906 (مسؤولية الإدارة عن اعداد التقارير المالية)				
X6	أن التزام الإدارة التنفيذية بإقرارات مادة 302 يؤكد ان التقارير المالية غير مضللة وتعكس حقيقة الوضع المالي.	.80104	4.1042	82.08
X7	تسهم مراجعة الإدارة العليا لنظام الرقابة الداخلية قبل التصديق على التقارير المالية (وفق المادة 302) في الحد من الأخطاء الجوهرية	.80104	4.1042	82.08
X8	أن تطبيق متطلبات المادة 302 يؤدي إلى زيادة التزام الإدارة بمسؤوليتها عن إعداد تقارير مالية دقيقة.	.53925	3.5625	71.25
X9	أن مصادقة المديرين التنفيذيين على التقارير المالية بموجب المادة 906 يساهم في تقليل ممارسات الاحتيال المالي.	.90394	3.9375	78.75
X10	تشكل التبعات القانونية للمشابه للمادة 906 إذا تم تطبيقه في الشركات دافعاً حقيقياً للإدارة لضمان صدق وسلامة التقارير المالية	.77686	4.0833	81.67
متوسط البعد الثاني				
متوسط المتغير المستقل				
0.7644 3.9583 %79.17				
0.6528 4.0323 %80.64				

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

2. قياس المتغير التابع

جدول (5): قياس المتغير التابع (جودة الأرباح)

ت	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط	النسبة المئوية
البعد الأول: قدرة التنبؤ بالأرباح				
Y1	توفر الإفصاحات المالية الدورية معلومات دقيقة وموثوقة تساعد في التنبؤ بالأداء المالي المستقبلي، بما يتوافق مع مبدأ المعلومات والاتصال في Coso ومتطلبات SOX	.81212	4.1562	83.12
Y2	تعتمد التقديرات المحاسبية على افتراضات واقعية وبيانات موثوقة، انسجاماً مع تقييم المخاطر في Coso وضوابط المادتين 302 و 404 من SOX.	.77622	4.1354	82.71
Y3	التزام إدارة الشركة بالإفصاح عن العوامل المؤثرة على الربحية المستقبلية يعزز بيئة الرقابة وفق Coso ومتطلبات الشفافية في SOX.	.54128	3.7917	75.83

النسبة المنوية	المتوسط	الانحراف المعياري	العبرة	ت
81.46	4.0729	.79796	تصميم وصيانة نظام رقابة داخلية فعال يضمن تقديم تقارير مالية موثوقة للتنبؤ المستقبلي، متوافق مع أحكام SOX لتعزيز الشفافية والمساءلة.	Y4
%80.78	4.0390	0.7319	متوسط البعد الأول	
البعد الثاني: استمرارية الأرباح				
83.13	4.1563	.79905	تُظهر الشركات نمطاً مستقرًا في الأرباح دون تقلبات غير مبررة إذا تم الالتزام بمتطلبات SOX ويعكس كفاءة أنشطة الرقابة في Coso	Y5
71.67	3.5833	.55567	الرقابة الداخلية المستمرة تساعد في التعرف على المخاطر التشغيلية والتعامل معها للحفاظ على استمرارية الأرباح.	Y6
78.54	3.9271	.88549	تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية وفق مكونات Coso يسهم في الحفاظ على استقرار الأداء المالي عبر الفترات.	Y7
78.54	3.9271	.87353	يُظهر التقرير المالي (قائمة الدخل) استمرارية في مصادر الدخل بما يعكس ممارسات محاسبية سليمة وبالأخص عند مقارنة بيانات فترات متعددة.	Y8
%77.97	3.8985	0.7784	متوسط البعد الثاني	
البعد الثالث: جودة المستحقات				
72.92	3.6458	.58000	يتم قياس وتسجيل المستحقات في الشركات بناءً على أسس واقعية وتقديرات محايدة.	Y9
77.92	3.8958	.86425	يُتيح نظام الرقابة الداخلية اكتشاف أي ممارسات تتعلق بالتلاعب في المستحقات.	Y10
78.75	3.9375	.89222	تُفصح الشركات عن تفاصيل المستحقات بطريقة واضحة وشفافة وفقاً لمتطلبات SOX	Y11
75.83	3.7917	.61416	لا تُستخدم التسويات المحاسبية في تقارير الشركات كأداة للتلاعب بنتائج الربحية.	Y12
%76.36	3.8177	0.7377	متوسط البعد الثالث	
البعد الرابع: تمهيد الدخل				
82.71	4.1354	.81589	قد تظهر القوائم المالية مؤشرات لتمهيد الدخل، وهو ما يتعارض مع مبدأ المعلومات الموثوقة في Coso ومتطلبات الشفافية في SOX.	Y13

ت	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط	النسبة المئوية
Y14	أدوات الرقابة الداخلية الفعالة تحد من تطبيق سياسات محاسبية مضللة عبر أنشطة الرقابة والمراقبة المستمرة.	.77431	4.1042	82.08
Y15	مراقب الحسابات قادر على رصد التغيرات غير المبررة في المخصصات كوسيلة للكشف عن تمهيد الدخل وفق المادة 404 من SOX.	.48123	3.7500	75.00
Y16	الالتزام بأحكام SOX يعزز الإفصاح ويقلل من فرص التلاعب بالأرباح، ويضمن موثوقية التقارير المالية.	.77686	4.0833	81.67
متوسط البعد الرابع				
البعد الخامس: قابلية التغيرات				
Y17	الحد من تقلبات الأرباح يعكس كفاءة نظام الرقابة الداخلية في Coso وفاعلية السياسات المحاسبية لان التغيرات في الأرباح بين الفترات تعكس في الغالب أحداثاً تشغيلية فعلية لا سياسات محاسبية.	.77431	4.1042	82.08
Y18	ان تطبيق نظام رقابة داخلية فعالة يقلل من تذبذب النتائج المالية غير المبرر.	.49725	3.7604	75.21
Y19	مراقب الحسابات يتحقق من التغيرات الجوهرية في الأرباح لضمان الامتثال لمتطلبات SOX ومصادقية البيانات.	.77431	4.1042	82.08
Y20	الالتزام بالإفصاح الدوري وتقارير الرقابة الداخلية يقلل من التباين غير المبرر في الأرباح ويعزز ثقة المستثمرين.	.79029	4.0833	81.67
متوسط البعد الخامس				
متوسط المتغير الوسيط				
%80.37				
4.0182				
0.7121				
%80.26				
4.0130				
0.7090				
%79.15				
3.9573				
0.7338				

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

3. الثبات لأداة الدراسة: لقياس درجة اتساق الإجابات وتجانسها، تم حساب معامل كرونباخ ألفا لكل متغير من المتغيران (المتغير المستقل، المتغير التابع)، فضلا عن القيمة الكلية لكل متغير. وتعكس القيم المرتفعة لمعامل ألفا (عادة ما تكون أكبر من 0.70) مستوى مقبولاً من الاتساق الداخلي بين فقرات المتغير الواحد، بما يعزز موثوقية النتائج المستخلصة من الأداة.

جدول (6): الثبات لمتغيرات الدراسة

المتغير	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
قانون ساربينز-اوكسلي SOX	10	0.921
جودة الأرباح	20	0.983
كل عبارات الدراسة	30	0.970

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يوضح الجدول رقم (6) نتائج معامل الثبات (ألفا كرونباخ) لجميع متغيرات الدراسة، وذلك للتحقق من اتساق العبارات داخلياً ومدى صلاحيتها للقياس الإحصائي:

❖ قانون سارابينز-أوكلسي (SOX) بلغ معامل ألفا كرونباخ (0.921) وهو مستوى مرتفع جداً، ما يدل على قوة الاتساق بين العبارات العشر الخاصة بهذا المتغير.

❖ جودة الأرباح: حققت أعلى قيمة بلغت (0.983)، ما يؤكد أن العشرين عبارة المرتبطة بهذا المتغير تتميز بدرجة عالية من الثبات والانسجام.

❖ إجمالي عبارات الدراسة (30 عبارة): بلغت قيمة ألفا كرونباخ الكلية (0.970)، وهي قيمة ممتازة تعكس قوة الاتساق الداخلي وشمولية الأداة البحثية في قياس المتغيرات بدقة وموثوقية. وتشير نتائج الجدول (6) إلى أن جميع معاملات الثبات تجاوزت الحد المقبول إحصائياً (0.70) بكثير، وهو ما يؤكد أن أداة البحث تتمتع بدرجة عالية من الموثوقية والاتساق الداخلي. وعليه فإن البيانات التي جُمعت من خلال الاستبيان تعد صالحة لإجراء التحليلات الإحصائية اللاحقة والخروج بنتائج علمية رصينة.

4. اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات: يُعد اختبار طبيعة توزيع البيانات خطوة أساسية في الدراسات الكمية، وذلك لما له من أثر مباشر على اختيار الأساليب الإحصائية المناسبة. وبما أن بيانات هذه الدراسة تم جمعها من خلال استبانة قائمة على مقياس ليكرت الخماسي، فإن من المتوقع أن تظهر بعض الانحرافات عن التوزيع الطبيعي نتيجة الطبيعة الرتبية لهذا المقياس. ولغرض التحقق من ذلك، تم تطبيق اختبار كاي تربيع للملاءمة (Chi-Square Goodness of Fit Test) على المتغيرات المستقلة والتابعة ومن خلال برنامج EasyFit.

جدول (7): اختبار كاي تربيع لتوزيع بيانات الدراسة

القيمة الاحتمالية	القيمة الحرجة	درجات الحرية	إحصاء الاختبار	المتغير
أقل من 0.001	7.8147	3	18.5680	المستقل
0.3444	9.4877	4	4.4846	التابع

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

يتضح من الجدول رقم (7) أن المتغير المستقل قد سجل إحصاء اختبار (18.5680) تفوق القيمة الحرجة (7.8147) عند درجات الحرية (3)، كما أن القيمة الاحتمالية أقل من (0.001)، وهو ما يشير إلى أن بياناته لا تتوزع توزيعاً طبيعياً. أما المتغير التابع فقد أظهرت إحصائية (4.4846) تقل عن القيمة الحرجة (9.4877) عند درجات الحرية (4)، مع قيم احتمالية (0.3444) أعلى من مستوى الدلالة (0.05)، مما يشير إلى أن بياناتها تتبع التوزيع الطبيعي.

نظرًا لاعتماد هذه الدراسة على اختبارات التأثير والانحدار، فإن تحقق شرط التوزيع الطبيعي في المتغير الوسيط والمتغير التابع يعدّ كافياً لإجراء التحليل، إذ يُشترط ذلك لضمان دقة نتائج الانحدار. أما المتغير المستقل فلا يُشترط فيه التوزيع الطبيعي، ومن ثم فإن عدم تحقق هذا الشرط فيه لا يؤثر سلباً على صلاحية الاختبارات الإحصائية المستخدمة.

5. اختبار الفرضيات:

الفرضية الرئيسية الأولى (H1): توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لقانون سارابينز-أوكلسي (SOX) على جودة الأرباح من وجهة نظر عينة الدراسة. يعرض الجدول رقم (8) نتائج التحليل الإحصائي لقياس طبيعة العلاقة وقوتها بين المتغيرين واختبارها تحت مستوى معنوية (0.05).

جدول (8): اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	جودة الأرباح
0.954	0.910	أقل من 0.001	955.92	30.918	1.189	0.839-	قانون ساربينز-اوكسلي

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

يعرض الجدول رقم (8) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى، التي تبحث في وجود علاقة وأثر ذي دلالة معنوية لقانون ساربينز-اوكسلي (SOX) على جودة الأرباح. توضح النتائج أن قيمة ميل الانحدار بلغت (1.189) وهي موجبة ومرتفعة، بما يعكس أن تطبيق متطلبات SOX يسهم بشكل مباشر في تحسين جودة الأرباح. كما إن قيمة (t) البالغة (30.918) وقيمة (F) (955.92) جاءت مرتفعة للغاية ودالة إحصائياً عند مستوى معنوية أقل من (0.001)، مما يؤكد قوة العلاقة بين المتغيرين. كذلك أظهر معامل التحديد (R^2) قيمة (0.910)، أي أن نحو (91%) من التباين في جودة الأرباح يمكن تفسيره بتطبيق SOX، بينما بلغ معامل الارتباط (0.954) ما يشير إلى وجود علاقة قوية جداً بين المتغير المستقل والتابع. تدل هذه النتائج على أن قانون ساربينز-اوكسلي يُعد من أهم العوامل المؤثرة في رفع جودة الأرباح، إذ يعزز الشفافية والالتزام بالمعايير المحاسبية ويحد من الممارسات التي قد تؤدي إلى تضخيم أو تحريف النتائج المالية. فكلما زاد التزام الشركات بمقتضيات القانون، تحسنت دقة الإفصاح المالي واستدامة الأرباح، الأمر الذي ينعكس إيجابياً على ثقة المستثمرين والمستخدمين في القوائم المالية. وبذلك يمكن القول إن الجدول رقم (8) يقدم دليلاً قوياً على أن تطبيق SOX يمثل ركيزة أساسية لتحسين جودة الأرباح وضمان موثوقيتها في الأسواق المالية.

H1a: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لـ SOX على قدرة التنبؤ بالأرباح: اختبرت الفرضية الفرعية الأولى (H1a) أثر قانون ساربينز-اوكسلي (SOX) على قدرة الشركات المدرجة على التنبؤ بأرباحها المستقبلية. ويوضح الجدول رقم (9) نتائج هذا الاختبار.

جدول (9): اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الأولى

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	قدرة التنبؤ بالأرباح
0.908	0.825	أقل من 0.001	442.75	21.042	1.159	0.633-	قانون ساربينز-اوكسلي

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

تشير نتائج الجدول رقم (9) إلى أن قيمة ميل الانحدار بلغت (1.159) وهي موجبة ومرتفعة، بما يدل على أن تطبيق متطلبات SOX يسهم في تحسين قدرة الشركات على التنبؤ بأرباحها. كما أن قيمة (t) (21.042) وقيمة (F) (442.75) جاءت مرتفعة ودالة إحصائياً عند مستوى معنوية أقل من (0.001)، وهو ما يعكس قوة العلاقة الإحصائية بين المتغيرين. كذلك بلغ معامل التحديد (R^2) (0.825)، أي أن نحو (82.5%) من التباين في قدرة التنبؤ بالأرباح يمكن تفسيره من خلال تطبيق SOX، في حين بلغ معامل الارتباط (0.908)، مما يشير إلى وجود علاقة قوية جداً بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

H1b: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لـ SOX على استمرارية الأرباح: جاءت الفرضية الفرعية الثانية (H1b) لاختبار ما إذا كان لتطبيق متطلبات قانون ساربينز أوكسلي (SOX) أثر جوهري في دعم استمرارية الأرباح. ويوضح الجدول رقم (10) نتائج الاختبار الإحصائي لهذه الفرضية.

جدول (10): اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الأولى

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	استمرارية الأرباح
0.967	0.935	أقل من 0.001	1354.41	36.802	1.343	- 1.517	قانون ساربينز- اوكسلي

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية

يبين الجدول أن قيمة ميل الانحدار بلغت (1.343) وهي موجبة ومرتفعة، ما يدل على أن الالتزام بتطبيق SOX يسهم بفاعلية في تحسين استمرارية الأرباح. كما إن قيمة (t) (36.802) وقيمة (F) (1354.41) جاءت مرتفعة للغاية ودالة إحصائياً عند مستوى أقل من (0.001)، وهو ما يعكس قوة الأثر وموثوقيته. فضلاً عن ذلك، بلغ معامل التحديد (R²) (0.935)، أي إن ما نسبته (93.5%) من التباين في استمرارية الأرباح يمكن تفسيره من خلال تطبيق SOX، بينما بلغ معامل الارتباط (0.967)، وهو ما يشير إلى وجود علاقة قوية جداً بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

H1c: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لـ SOX على جودة المستحقات: جاءت الفرضية الفرعية الثالثة (H1c) لاختبار العلاقة والأثر بين تطبيق قانون ساربينز-اوكسلي (SOX) وجودة المستحقات، كما يوضح الجدول رقم (11).

جدول (11): اختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسة الأولى

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	جودة المستحقات
0.935	0.873	أقل من 0.001	648.67	25.469	1.146	- 0.802	قانون ساربينز- اوكسلي

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

تشير نتائج الجدول إلى أن قيمة ميل الانحدار بلغت (1.146) وهي موجبة ومرتفعة، مما يدل على أن الالتزام بمتطلبات SOX يسهم في تحسين جودة المستحقات. كما أن قيمة (t) (25.469) وقيمة (F) (648.67) ظهرت مرتفعة وذات دلالة إحصائية قوية عند مستوى أقل من (0.001)، بما يؤكد قوة العلاقة بين المتغيرين. كذلك بلغ معامل التحديد (R²) (0.873)، أي إن حوالي (87.3%) من التباين في جودة المستحقات يمكن تفسيره من خلال تطبيق SOX، بينما بلغ معامل الارتباط (0.935) وهو ما يعكس علاقة قوية جداً بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

H1d: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لـ SOX على تمهيد الدخل: جاءت الفرضية الفرعية الرابعة (H1d) لاختبار ما إذا كان لتطبيق قانون ساربينز أوكسلي (SOX) أثر في الحد من ظاهرة تمهيد الدخل. ويعرض الجدول رقم (12) نتائج الاختبار.

جدول (12): اختبار الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسية الأولى

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	تمهيد الدخل
0.902	0.813	أقل من 0.001	408.113	20.202	1.153	-0.633	قانون ساربينز-اوكلسي

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الاحصائية

توضح النتائج أن قيمة ميل الانحدار بلغت (1.153) وهي موجبة ومرتفعة، مما يشير إلى أن تطبيق SOX يسهم بفاعلية في تقليص ممارسات تمهيد الدخل. كما إن قيمة (t) (20.202) وقيمة (F) (408.113) جاءت عالية ودالة إحصائياً عند مستوى أقل من (0.001)، بما يعكس وجود علاقة قوية بين المتغيرين. فضلاً عن ذلك، بلغ معامل التحديد (0.813) (R^2)، أي أن حوالي (81.3%) من التباين في تمهيد الدخل يمكن تفسيره عبر تطبيق SOX، بينما بلغ معامل الارتباط (0.902)، وهو ما يعكس قوة العلاقة الإيجابية بين المتغير المستقل والتابع.

H1e: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لـ SOX على قابلية التغير: جاءت الفرضية الفرعية الخامسة (H1e) لاختبار العلاقة بين تطبيق قانون ساربينز أوكلسي (SOX) وقابلية التغير، كما يوضح الجدول رقم (13).

جدول (13): اختبار الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسية الأولى

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	قابلية التغير
0.901	0.812	أقل من 0.001	406.251	20.156	1.146	-0.609	قانون ساربينز-اوكلسي

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

تشير نتائج الجدول إلى أن قيمة ميل الانحدار بلغت (1.146) وهي موجبة ومرتفعة، مما يدل على أن تطبيق SOX يسهم في تقليل التباين غير المبرر في الأرباح. كما أن قيمة (t) (20.156) وقيمة (F) (406.251) جاءت مرتفعة ودالة إحصائياً عند مستوى أقل من (0.001)، وهو ما يعكس قوة العلاقة الإحصائية بين المتغيرين. كذلك بلغ معامل التحديد (0.812) (R^2)، أي أن نحو (81.2%) من التباين في قابلية التغير يمكن تفسيره بتطبيق SOX، بينما بلغ معامل الارتباط (0.901)، وهو ما يعكس علاقة قوية جداً بين المتغير المستقل والتابع.

من منظور محاسبي، تؤكد هذه النتائج أن تطبيق SOX يحد من الممارسات المحاسبية المضللة مثل تمهيد الدخل وضعف الإفصاح عن المستحقات، ويعزز استقرار الأرباح وقابليتها للتنبؤ. وبذلك يشكل القانون ركيزة أساسية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المنشورة، الأمر الذي يرفع من مستوى الثقة لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة، ويدعم اتخاذ قرارات اقتصادية أكثر دقة ورشداً. وعليه، فإن الفرضية الرئيسية الثانية وفروعها (H1a-H1e) قد حظيت بالقبول الإحصائي والعملية، مما يعكس الأهمية البالغة لقانون ساربينز-اوكلسي في دعم جودة الأرباح واستدامتها.

الفرضية الرئيسية الثانية: (H2) علاقة وأثر أبعاد قانون SOX على جودة الأرباح.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الفرضيات الفرعية الآتية:

H2a: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لمتطلبات المادة (404) من SOX على جودة الأرباح: يهدف اختبار هذه الفرضية إلى التحقق من مدى تأثير تطبيق المادة (404) على تعزيز مصداقية واستدامة الأرباح المعلنة.

جدول (14): اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الثانية

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	جودة الأرباح
0.834	0.695	أقل من 0.001	214.50	14.646	1.404	1.808-	متطلبات المادة (404) من SOX

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

يبين الجدول رقم (14) أن معامل الانحدار بلغ (1.404) وهو موجب ودال، مما يشير إلى أن الالتزام بمتطلبات المادة (404) يسهم إيجاباً في رفع جودة الأرباح. كما إن قيمة t (14.646) وقيمة F (214.50) جاءت مرتفعة مع مستوى دلالة احتمالية أقل من (0.001)، وهو ما يعكس قوة النموذج الإحصائي وموثوقية النتائج. كذلك بلغ معامل التحديد (0.695)، أي أن نحو 69.5% من التغيرات في جودة الأرباح يمكن تفسيرها من خلال تطبيق المادة (404). أما معامل الارتباط (0.834) فقد أظهر وجود علاقة قوية بين متطلبات المادة (404) وجودة الأرباح.

من منظور محاسبي، تشير النتائج إلى أن تطبيق المادة (404) ساعد في تقليل ممارسات إدارة الأرباح وتحسين شفافية الإفصاح المالي، مما انعكس إيجاباً على جودة الأرباح المعلنة. فارتفاع معامل التحديد والارتباط يؤكد أن الرقابة الداخلية الفعالة تسهم في إنتاج بيانات مالية أكثر موثوقية، وتقلل من احتمالية التضليل أو الانحراف في التقارير المحاسبية. وبذلك، فإن هذه المادة لا تقتصر أهميتها على ضبط العمليات الداخلية، بل تُعد وسيلة لتعزيز القيمة المعلوماتية للأرباح وتحقيق مصداقية أكبر لدى المستثمرين والمراجعين الخارجيين، بما يعزز ثقتهم في الأداء المالي للشركة.

H2b: توجد علاقة وأثر ذات دلالة معنوية لمتطلبات المادتين (302 و906) من SOX على جودة الأرباح: أن اختبار هذه الفرضية يهدف إلى التحقق من مدى إسهام هذه المتطلبات في تعزيز جودة الأرباح وجعلها أكثر مصداقية وموثوقية.

جدول (15): اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية

معامل ارتباط	معامل التحديد	القيمة الاحتمالية	قيمة-F	قيمة-t	ميل الانحدار	القيمة الثابتة	جودة الأرباح
0.971	0.943	أقل من 0.001	1545.5	39.313	0.910	0.355	متطلبات المادتين (302 و906) من SOX

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على النتائج الإحصائية.

يوضح الجدول رقم (15) أن معامل الانحدار بلغ (0.910) وهو موجب ودال إحصائياً، مما يشير إلى أن الالتزام بمتطلبات المادتين (302 و906) يرفع من جودة الأرباح المعلنة. كما أن قيمة t (39.313) وقيمة F (1545.51) جاءت مرتفعة للغاية مع دلالة احتمالية أقل من (0.001)، وهو

ما يعكس قوة النموذج الإحصائي. كذلك بلغ معامل التحديد (0.943)، أي أن نحو 94.3% من التغيرات في جودة الأرباح يمكن تفسيرها بمتطلبات المادتين (302 و 906). أما معامل الارتباط (0.971) فيعكس وجود علاقة قوية جداً تكاد تكون شبه مثالية بين المتغيرين.

من منظور محاسبي، تبرهن هذه النتائج أن قانون SOX أسهم في تقليص ممارسات إدارة الأرباح، والحد من احتمالية التضليل المحاسبي، مما انعكس على تحسين القيمة المعلوماتية للأرباح وزيادة قدرتها على التعبير عن الأداء المالي الحقيقي للشركات. فالمادة (404) عززت دور الرقابة الداخلية في رفع موثوقية البيانات، بينما فرضت المادتان (302 و 906) مسؤولية مباشرة على الإدارة العليا بشأن دقة ومصداقية التقارير المالية. وعليه، يمكن القول إن تطبيق SOX ساعد على ترسيخ بيئة محاسبية أكثر شفافية، الأمر الذي يعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في الأرباح المعلنة، ويدعم اتخاذ قرارات اقتصادية أكثر رشداً واستدامة. وبذلك تُقبل الفرضية وفروعها لثبوت الأثر والعلاقة ذات الدلالة الإحصائية.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات:

1. أكدت النتائج أن تطبيق قانون SOX يسهم بصورة مباشرة في تحسين جودة الأرباح بجميع أبعادها (قدرة التنبؤ، الاستمرارية، جودة المستحقات، الحد من تمهيد الدخل، تقليل التباين). وبذلك فإن القانون يمثل أداة فاعلة لرفع مصداقية الأرباح واستدامتها، وهو ما يدعم ثقة المستثمرين.
2. بينت النتائج أن أبعاد SOX القانونية (302، 404، 906) تسهم بشكل مباشر في تحسين جودة الأرباح من خلال رفع موثوقية التقارير المالية والحد من التلاعب المحاسبي وهذا ما أثبتته قبول الفرضية وفروعها لثبوت الأثر والعلاقة ذات الدلالة الإحصائية.
3. تكمن القيمة الرئيسية للدراسة في برهنته على أن التشريعات الرقابية وعلى رأسها قانون SOX لا تقتصر على ضبط الإجراءات الداخلية فحسب بل تتعداها إلى تحسين جودة الأرباح ورفع ثقة المتعاملين في البيئة المالية وبالنتيجة يساهم في جذب المستثمرين وزيادة الاستثمار في العراق.
4. أثر المادتين (302 و 906) على مصداقية الإفصاح المالي: تبين أن تحميل الإدارة التنفيذية المسؤولية القانونية المباشرة عن صحة القوائم المالية رفع من دقة الإفصاحات، وقلل من احتمالية التضليل أو التحريف في الأرباح المعلنة.
5. أظهرت النتائج أن الالتزام بمتطلبات القانون يعزز قدرة الشركات على تقديم مؤشرات مالية دقيقة حول أدائها المستقبلي، الأمر الذي يزيد من ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

ثانياً. التوصيات:

1. توصي الدراسة بضرورة إجراء بحوث مستقبلية في البيئة العراقية تتناول أثر تطبيق قانون ساربينز-اوكللي (SOX) في تعزيز الشفافية والحوكمة المؤسسية، مع التركيز على مدى إمكانية تكييف مواده ومتطلباته مع الأنظمة المحاسبية والتشريعية المحلية، لما لذلك من أهمية في رفع جودة التقارير المالية وتحسين ثقة المستثمرين وتعزيز بيئة الاستثمار في العراق.
2. توصي الدراسة بأن تراعي البحوث المستقبلية حدود هذه الدراسة، إذ اقتصر الدراسة على عينة محددة من الشركات العراقية وتطبيقات محددة لمواد قانون SOX، لذا يُستحسن توسيع نطاق العينات لتشمل قطاعات متعددة وحجم شركات مختلف، فضلاً عن دراسة تأثير تطبيق القانون على المدى الطويل، وذلك لتعزيز شمولية النتائج وزيادة القدرة على تعميمها على البيئة العراقية ككل.

3. ضرورة التزام الشركات العراقية بتطبيق متطلبات قانون SOX بشكل شامل لتعزيز الشفافية والمصدقية البيانات المعلنة عنها في القوائم المالية.
4. اهتمام الجهات الرقابية ونقابة المحاسبين والمدققين في العراق الاستفادة من تجربة SOX وتكييفها مع البيئة المحلية.
5. ضرورة تدريب الكوادر إدارية والمالية والمحاسبية على متطلبات قانون ساربينز-اوكسلي لكي يستطيعون تنفيذها في الشركات التي يعملون فيه.
6. إدراج مبادئ قانون ساربينز-اوكسلي ضمن المناهج الجامعية لطلبة المحاسبة والإدارة لأن لها أثر في ارتقاء أداء المحاسبة والتدقيق ولها ربط بسوق العمل.
7. تطوير القوانين المحلية لتشمل مواد مشابهة للمادتين (302 و906) لتعزيز مسؤولية الإدارة ومادة 404 لتقييم نظام الرقابة الداخلية.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. عبس، فاضل محمد شمس (2016). قياس أثر جودة الأرباح المحاسبية في تكلفة الاقتراض: دراسة تطبيقية. رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، سوريا.
2. عوديش، دحام حسين، وبيهان، سجاد خضير، ونوران، فاضل سليم (2023). تحليل العلاقة بين نقد التقارير المالية وممارسات إدارة الأرباح: دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية الخاصة العاملة في محافظة دهوك. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، 20(65)، 18-39. <https://doi.org/10.25130/tjaes.20.65.2.2>
3. حميد، ثائر كاظم، وحسن، وائل أحمد (2020). تأثير جودة الأرباح المحاسبية باستخدام نموذج الاستدامة (استمرارية الأرباح والقدرة التنبؤية) في استمرارية المصارف: بحث تطبيقي في عينة من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 15(52).
4. حميد، ثائر كاظم، وفاء، علي حسن أحمد (2021). أثر جودة الأرباح المحاسبية باستخدام نموذج الاستدامة (استمرارية الأرباح) في أداء الشركة: بحث تطبيقي في عينة من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. مجلة كلية مدينة العلم، 13(2)، 182-202.
5. حمد، م. ك.، والعمري، ص. أ. (2014). قياس جودة الأرباح المحاسبية في ظل معايير الإبلاغ المالي الدولية. بحث مقدم إلى المنتدى المحاسبي العربي السنوي الأول، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
6. خضر، حسين علي (2017). تشخيص مدى إدراك المعنيين بمهنة مراقبة وتدقيق الحسابات لقانون SOX. رسالة ماجستير، جامعة صلاح الدين، كلية الإدارة والاقتصاد، أربيل، كردستان العراق.
7. القرشي، إياد رشيد (2011). التدقيق الخارجي: منهج علمي نظرياً وتطبيقياً. بغداد: دار المغرب للطباعة والنشر، العراق.
8. يونس، أكرم، هزار، أكرم، وأحمد، سيف (2021). دور قانون ساربينز-اوكسلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية في عينة من مكاتب تدقيق وتنظيم الحسابات والأكاديميين في محافظة دهوك. رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأدنى، معهد الدراسات العليا، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، قسم المالية والمحاسبة، نيقوسيا، تركيا.

9. عمر، نافع كاظم عبد (2024). سياسات التحفظ المحاسبي وأثرها على جودة الأرباح المحاسبية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية. مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، 5 (9).
<https://doi.org/10.53796/hnsj59/4>
10. عبد الكريم، حسان، وراشد، سارة، وهالة، دينا و. (2022). أثر خصائص الدخل المحاسبي في جودة الأرباح: دراسة تطبيقية في شركات صناعية أردنية. المجلة العربية للمحاسبة، 25(3)، 129.
ثانياً المصادر الأجنبية:
1. Al-Fayoumi, N. and Abuzayed, B., 2021. Income smoothing, corporate governance and firm performance: Evidence from MENA region. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 17(2), pp.110–129.
 2. Bajra, U. and Asllanaj, R. (2021). Influence of the Sarbanes Oxley act on financial reporting quality: an overview of EU firms cross-listed in the USA. <https://doi.org/10.21203/rs.3.rs-198068/v1>
 3. Bajra, U.Q. (2023). The Effect of the Sarbanes-Oxley Act on the Integrity of Financial Reports. *Journal of Corporate Accounting & Finance*. Available at:
<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1002/jcaf.22619> [Accessed: 10 September 2025].
 4. Fischer, B., Gral, B., Lehner, O., 2020. SOX Section 404 Twenty Years After: Reviewing Costs and Benefits. *ACRN J. Finance Risk Perspectives*. 9, 103-112.
<https://doi.org/10.35944/jofrp.2020.9.1.008>
 5. Gates, M.N., 2003. The Sarbanes–Oxley Act and non-US issuers: Considerations for international companies. *Journal of Commercial Biotechnology*, 10, pp.40-53.
 6. Guragai, B. and Hutchison, P.D. (2019), "Material weakness disclosures and restatements: value of external auditor attestation", *Accounting Research Journal*, Vol. 32 No. 3, pp. 362-380.
<https://doi.org/10.1108/ARJ-08-2017-0130>
 7. Klius, Yu., Ivchenko, Ye., Izhboldina, A., & Ivchenko, Yu. (2020). International approaches to organizing an internal control system at an enterprise in the digital era. *Economic Annals-XXI*, 185(9-10), 133-143. doi: <https://doi.org/10.21003/ea.V185-13>
 8. Oloaye, F. O., & Adeniran Adewuyi, A. (2020). Corporate governance and the earnings quality of Nigerian firms. *International Journal of Financial Research*, 11(5), 161–171.
<https://doi.org/10.5430/ijfr.v11n5p161>
 9. Reiter, Sara Ann & Williams, Paul F., 2013. Sarbanes-Oxley and the Accounting Profession: Public Interest Implications, *Open Journal of Accounting*, No.(2)
 10. Sarbanes-Oxley Act of 2002, Pub. L. No. 107-204, 116 Stat. 745 (2002).
https://pcaobus.org/About/History/Documents/PDFs/Sarbanes_Oxley_Act_of_2002.pdf
 11. Welytok, Jill Gilbert. *Sarbanes-Oxley for Dummies*. Germany: Wiley, 2011. p384, ISBN.1118052196 ,9780470332597 ,9781118052198