

استخدام مدخل الحوافز الضريبية في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في شركات القطاع الصناعي السوداني: رؤية محاسبية في ظل قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986

د. فتح الإله محمد أحمد محمد

أستاذ المحاسبة المشارك
جامعة الملك خالد
المملكة العربية السعودية

الملخص

هدفت الدراسة إلى بيان المجالات القانونية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 التي يمكن أن تشجع هذه الشركات على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المالية، ومن ثم التعرف على وجهة نظر الإدارة حول مدى تأثير هذه الحوافز الضريبية على تشجيعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية. ولتحقيق هذه الأهداف تم استعراض قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 وبينان المجالات التي يمكن أن تمثل حوافز ضريبية للشركات الصناعية لتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية عن طريق استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم إعداد استمارة استبيان وزعت على (165) فرداً من الإدارات العليا في هذه الشركات. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن تأثير خصم نفقات مكافحة التلوث البيئي في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية يختلف من قطاع صناعي لآخر حسب طبيعة النشاط، وأن الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي تساهم في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المالية. وقد أوصت الدراسة بأن يعمل المشرع الضريبي السوداني على تطوير التشريعات الضريبية وتوسيع نطاقها لتشمل البعد البيئي وهيكله الحوافز في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 لتشمل بصورة مباشرة مراعاة الأبعاد البيئية والمحاسبة عنها.

الكلمات المفتاحية: الحوافز الضريبية، المحاسبة عن التأثيرات البيئية، قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986.

المقدمة

أصبحت قضية البيئة تحظى باهتمام عالمي متعاظم سواء على مستوى المنظمات العالمية وفي مقدمتها منظمة الأمم المتحدة وهيئاتها المختلفة أو على مستوى الحكومات، حيث كان آخرها القمة العالمية حول المناخ في باريس (UN Climate Change Conference- COP 21) في ديسمبر 2015، والتي اهتمت بقضايا البيئة وفي مقدمتها قضية المناخ وارتفاع درجة حرارة الكرة الأرضية الناتج من انبعاثات الكربون والتي تنتج بصفة رئيسة من النشاط الصناعي للدول المختلفة وفي مقدمتها الدول الصناعية الكبرى وكذلك معظم الدول النامية تعاني من تزايد معدلات التلوث البيئي خاصة في مجال الصناعة بمختلف أنواعها مما دفع العديد من الدول على العمل على استحداث عدد من الحلول لمكافحة التلوث البيئي بمختلف أشكاله، وذلك خلال إصدار قوانين متخصصة بغرض حماية البيئة والاستخدام المرشد للموارد الطبيعية لتحقيق التنمية المستدامة.

تعتبر محاسبة المسؤولية البيئية والاجتماعية واحدة من الآليات التي يمكن عن طريقها حصر وبيان نفقات المعالجة الوقائية للمشكلات البيئية والمعالجة عند المنبع (استراتيجية المنع)، مما فرض ضرورة إيجاد حوافز وإجراءات اقتصادية وقانونية وأخلاقية تدفع وتحث الشركات الصناعية على القيام بدورها وتحمل مسؤوليتها ونصيبها في تكلفة إصلاح وصيانة البيئة من كافة أشكال التلوث عن طريق استخدام عديد من الأدوات لحماية الطبيعة والبيئة مثل فرض ضريبة على

* تم استلام البحث في نوفمبر 2018، وقبل للنشر في فبراير 2019، وتم نشره في مارس 2021.

التلوث أو منح حوافز ضريبية لمكافحة التلوث وذلك في الاعتماد على الضريبة كأداة من أدوات السياسة المالية تهدف إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية متعددة منها مكافحة التلوث.

وفي إطار مسؤوليتها في حماية البيئة وتصحيح الآثار البيئية والاجتماعية فإن الحكومة يمكنها حفز هذه الشركات الصناعية ببعض المحفزات في تشريعاتها الضريبية بطريقة تساهم في دفعها نحو المساهمة الفاعلة في حماية وتصحيح الآثار البيئية، مما يفرض على المحاسبة أن تتعامل مع موضوعات القياس والإفصاح عن الأداء البيئي للشركة كجزء من عملها الطبيعي والمعتاد.

في السودان توصلت دراسة (إسحاق، 2010)، و(بله، 2011)، و(الحسن، 2013) إلى أن معظم المنشآت الصناعية السودانية لا تهتم بمعالجة الأضرار البيئية التي تحدثها أنشطتها، وعدم التزامها وإهمالها تطبيق المحاسبة عن التأثيرات البيئية والإفصاح عن الأداء البيئي في تقاريرها وقوائمها المالية المنشورة، وإلى أنه لا يوجد نظام محاسبي بيئي وإدارة بيئية في المنشآت الصناعية السودانية يمكننا من تقويم الأداء البيئي بصورة سليمة. وانطلاقاً من نتائج هذه الدراسات فإن الباحث يعمل على توجيه الحوافز الضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 كوسيلة يمكن أن تحث وتدفع الشركات الصناعية السودانية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية. حيث سيقوم الباحث باستعراض الإعفاءات والحوافز الضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 التي يمكن أن تحفز وتدفع هذه الشركات نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الباحث، ومن ثم استقصاء إدارات شركات القطاع الصناعي التحويلية بولاية الخرطوم حول مدى فاعلية هذه الإعفاءات والحوافز في تشجيعها ودفعها نحو تفعيل وتطبيق المحاسبة عن البعد البيئي في سجلاتها المحاسبية وتقاريرها المالية.

مشكلة الدراسة:

يعتبر النظام الضريبي السوداني بما يتضمنه من أشكال مختلفة من الضرائب والحوافز الضريبية إحدى الأدوات المهمة التي يمكن الاعتماد عليها في مكافحة التلوث والإفصاح عن آثار الأنشطة الصناعية في الدولة وحث الشركات الصناعية على حماية البيئة والاهتمام بالمحاسبة عن التأثيرات البيئية وإبراز نتائجها في نظمها المحاسبية وتقاريرها المالية، حيث توجد عدة حوافز ضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 يمكن توجيهها في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية. واستناداً على ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

- ما هي المجالات الضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 التي يمكن الاستفادة منها في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية؟
- هل منح الحوافز الضريبية يساهم في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في الأنظمة المحاسبية والتقارير المالية للشركات الصناعية السودانية من وجهة نظر الإدارة؟
- هل هناك علاقة دالة إحصائية بين فعالية الحوافز الضريبية وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية تعود إلى طبيعة النشاط الصناعي للشركة؟

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة بصورة رئيسة إلى التعرف على وجهات نظر إدارات شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم حول مدى تشجيع الحوافز الضريبية لها على تبني وتطبيق المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية وذلك من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- بيان المجالات القانونية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 التي يمكن أن تمثل حوافز ضريبية للشركات الصناعية لتشجيعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية.
- التعرف على وجهة نظر الإدارة في الشركات الصناعية حول مدى تأثير هذه الحوافز الضريبية على تشجيعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية.
- بيان تأثير طبيعة النشاط الصناعي على درجة الارتباط بين الحوافز الضريبية وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية.

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في محاولة مساعدة المشرع الضريبي السوداني في تطوير دور التشريعات الضريبية وتوسيع نطاقها من خلال إعادة هيكلة الحوافز الضريبية، لتشمل البعد البيئي نتيجة للأهمية المتعاظمة التي أضحت تتمتع بها المحاسبة البيئية في الفكر المحاسبي وثقافة المجتمع، والوعي المتنامي للمستهلكين والمستثمرين بالقضايا البيئية. وتأثير ذلك على الحصص السوقية للشركات الصناعية التي لا تهتم بالقضايا البيئية، بالإضافة إلى الحاجة إلى دمج وتطبيق المحاسبة عن التأثيرات البيئية في الشركات الصناعية السودانية خاصة الشركات المدرجة في سوق رأس المال وانعكاس ذلك على أسعار وتداول أسهمها.

فرضيات الدراسة

تسعى الدراسة إلى اختبار الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين منح الإعفاءات الضريبية وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.
- الفرضية الثانية: هناك علاقة ذات إحصائية بين منح الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.
- الفرضية الثالثة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الحوافز الضريبية وأثرها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية يعزى إلى طبيعة النشاط الصناعي للشركات في قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.

متغيرات الدراسة



حدود الدراسة

- اقتصرت الدراسة في حدها الزمني على العام 2017 وذلك لحدثة البيانات، أما الحد المكاني فتمثل في ولاية الخرطوم - السودان.
- اقتصرت الدراسة على تناول الحوافز الضريبية الواردة في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 وتعديلاته، دون التطرق للقوانين الأخرى التي قد توجد بها بعض الإعفاءات والحوافز.

الإطار النظري

الحوافز الضريبية

عُرفت الحوافز الضريبية على أنها نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار، على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكاليفية للاقتصاد، وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة. (البكاء، 2012). أما (الغزناوي، 2004) فيرى أنها استخدام الضرائب كسياسة لتحفيز الأشخاص لإتباع سلوك معين أو نشاط محدد يساعد على تحقيق أهداف معينة تسعى الدولة لتحقيقها.

مما سبق يتضح أن الحوافز الضريبية عبارة عن تنازل الدولة عن كل أو بعض حقها في مبلغ الضريبة واجب السداد من قبل المكلف مقابل اتباع سلوك معين أو الالتزام بالقيام بنشاط محدد في ظروف معينة تسعى الدولة إلى تحقيقه.

مكونات الحوافز الضريبية

هناك عدة مكونات تشكل جوهر الحوافز الضريبية تتمثل في الآتي: (محمد، 2012)

- أ- الإعفاء الضريبي: هو عبارة عن أسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضريبة واجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، ويطلق عليه أحياناً الإجازة الضريبية Tax-holiday نتيجة لتمتع المكلف بإجازة لفترة معينة من التعامل مع دائرة الضرائب. ومن أهم صور الإعفاءات:
 - الإعفاء الدائم: حيث تتمتع المنشأة بالإعفاء من الضريبة طول حياتها ما دامت تمارس النشاط الذي ينص على إعفائها بصورة مطلقة. والإعفاء المؤقت: حيث تتمتع المنشأة بإعفاء ضريبي مؤقت ولا تدفع ضريبة عن الإيرادات والأرباح التي تحققها عن نشاط معين خلال فترة زمنية محددة.
 - ب- التخفيضات الضريبية Tax Deduction: هي تقليص قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط، بمعنى استخدام التخفيضات بناءً على توجهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة.
 - ج- المعدلات التمييزية: حيث يتم تصميم جدول للأسعار الضريبية يحتوي على عدد من المعدلات ترتبط بنتائج محددة لعمليات المشروع، حيث تزداد المعدلات تدريجياً كلما انخفضت النتائج المرجوة من عمليات المشروع.
 - د- إمكانية تحجيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة: حيث تشكل وسيلة لامتصاص الأثار الناجمة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة وذلك بتحميلها على السنوات اللاحقة Loss Carry Forwards وفي بعض التشريعات يتم تحجيل الخسائر إلى الخلف Loss Carry Backward حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأس المال. وتعتبر تحجيل الخسائر للأمام حافزاً للمشروعات الجديدة على الدخول في دائرة النشاط الإنتاجي والتوسع وبناء طاقات إنتاجية جديدة مع اقتناء بعض الأصول الرأسمالية التي تزداد فيها درجة المخاطرة، في حين تحجيل الخسائر للخلف يترتب عليه آثار تمييزية في غير صالح المنشآت الجديدة وفي صالح المنشآت القائمة.
 - هـ- طريقة الإهلاك المعجل Accelerated Depreciation: حيث يتم تطبيق هذه الطريقة لغرض التأثير في الوحدة الاقتصادية وبالتالي تحقيق وفورات ضريبية، وذلك لأن خصم مبالغ كبيرة للإهلاك في السنوات الأولى للحياة الإنتاجية للأصل يؤجل دفع الضريبة للفترات المستقبلية ويعطى المكلف حسمًا من وعائه الضريبي نتيجة استهلاك أصوله الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من العمر الإنتاجي أو الافتراضي لهذه الأصول مما يعطى المكلف دفعة قوية في التوسع والتحديث وزيادة الاستثمار في هذه الأصول.
 - و- الأرباح الرأسمالية: هي التي تنتج من زيادة قيمة البيع أو التعويض عن القيمة الدفترية للأصل المباع، وتعتبر المعاملة الضريبية في مجال الأرباح الرأسمالية من الحوافز الضريبية التي تشجع على زيادة الاستثمار في الأصول الثابتة عن طريق وضع حدود للإعفاءات الضريبية والعمل على التحقق بشكل مستمر من الغاية والغرض من منح هذه الميزة الضريبية.
 - ز- حوافز متعلقة بتشجيع بعض الأجهزة الموردة: وذلك عن طريق منح إعفاءات جمركية على رءوس الأموال العينية والمعدات والمواد الأولية والأجزاء والوسائل المتعلقة بالإنتاج (UNCTAD, 2004).

يرى الباحث أن هذه الحوافز الضريبية يمكن استخدامها كعنصر مؤثر وفاعل في تشجيع المنشآت الصناعية على التزام بمتطلبات المحاسبة عن التأثيرات البيئية من خلال حفز المنشآت على الاستفادة من ميزة الإعفاء لفترة زمنية محددة أو تخفيض الضريبة مقابل وفاءها بشروط ومتطلبات المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقارير المالية.

معايير نجاح سياسة الإعفاءات والحوافز الضريبية:

يرتبط نجاح سياسة الإعفاءات والحوافز الضريبية بتحقيق معيارين هما: (عبد الهادي، 2004)

- أ- معيار الكفاءة: حيث تتم مقارنة بين منافع الإعفاءات والحوافز الضريبية والتضحيات التي تتحملها الخزينة العامة مقابل منح هذه الحوافز والإعفاءات.
- ب- معيار الفاعلية: حيث يتم بيان مدى تحقيق سياسة الإعفاءات والحوافز الضريبية لأهدافها في تحقيق التراكم الرأسمالي وزيادة عدد المشروعات الجديدة وزيادة حجمها وزيادة القيمة المضافة لهذه المشروعات.

استخدام الضريبة في مكافحة التلوث:

أشار الكاتب الاقتصادي (Stephen Smith, 2011) أن الضرائب تعتبر أبرز الأدوات البيئية التي يمكن أن تساهم في حماية البيئة، وأن الأشخاص الذين يتخذون قرارات تؤثر في مستوى التلوث يواجهون حافزاً مالياً يدفعهم إلى خفضه. وتدعم فرض الضريبة البيئية فكرة أن المتسبب في التلوث يحقق مكسباً عندما يتخذ قراراً أو إجراء لتقليل التلوث عن طريق تقليل الضرائب المدفوعة، مما يعني أن التلوث يحمل المتسبب تكلفة أكثر ارتفاعاً (دفع ضريبة أكثر) وهذه التكلفة تعتبر دافعاً للتغيير في سلوك المتسبب في التلوث نحو صيانة البيئة من الهدر والتلف وتقليل الضرر البيئي. ويتضح مما سبق أن الحوافز التي تقدمها الضرائب قد تدفع الشركات إلى إجراء تغييرات في سلوكها وتنظيمها الداخلي من بينها الاهتمام بالمحاسبة عن التأثيرات البيئية التي تهتم بتجميع وقياس وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية. كما أشارت (ACCA, 2012) إلى أن تقديم الحوافز في الضرائب البيئية يشجع على تغيير سلوك الملوثين وتشجيعهم على اتباع سلوك أقل ضرراً بالبيئة واستخدام منتجات وأدوات صديقة للبيئة.

يرى الباحث أنه يمكن أن يكون هناك مدخلين لاستخدام الضريبة في مكافحة التلوث، مدخل الأعباء ومدخل الحوافز، حيث يمثل مدخل الأعباء مبدأ من يلوث يدفع، في حين يمثل المدخل الأخر الدافعية الطوعية للشركات الصناعية لتحمل مسئوليتها في تصحيح مسار البيئة عن طريق استخدام الحوافز الضريبية كأداة من أدوات الترغيب في مجال مكافحة التلوث والحفاظ على البيئة والتنمية المستدامة.

مفهوم المحاسبة عن التأثيرات البيئية:

عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية (EPA) Environmental Protection Agency المحاسبة عن التأثيرات البيئية على أنها تعريف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية. أما (Peter & Roger, 2000) فيرى أن المحاسبة عن التأثيرات البيئية عبارة عن النظام المحاسبي الممتد للنظام المحاسبي التقليدي والمبني على تحليل النتائج ومسببات حدوث التكلفة لتحديد وتعيين أثر التكاليف البيئية التي تسببت بها الوحدة. أما (بن عمارة، 2011) فقد أشار بأنها مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء البيئي للمؤسسات وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة، وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء البيئي لتلك المؤسسات. (بن عمارة، 2011). من جانبه يرى (الكاشف، 2009) أن للمحاسبة البيئية إطارين فرعيين أولهما نظام المحاسبة المالية البيئية الذي يهدف إلى توفير المعلومات المتعلقة بالآثار البيئية لأنشطة الوحدة للأطراف الخارجية المرتبطة والمتأثرة بنشاط المنشأة. وثانيهما نظام المحاسبة الإدارية البيئية الذي يهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة على التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات فيما يتعلق بحماية البيئة.

مما سبق يتضح أن المحاسبة عن التأثيرات البيئية هي التي تهدف إلى قياس وتسجيل والاعتراف بالبُعد البيئي في القوائم المالية، وتوصيل هذه المعلومات إلى الأطراف المستفيدة لمساعدتهم في تقييم الأداء البيئي للمنظمة ومن ثم اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

أهمية المحاسبة عن التأثيرات البيئية:

في قمة الأرض Rio Earth Summit التي انعقدت في مدينة ريو دي جانيرو بالبرازيل عام 1992 أعتد المجتمع الدولي مصطلح التنمية المستدامة Sustainable Development وذلك من خلال تلبية احتياجات الجيل الحالي دون إهدار حقوق الأجيال القادمة في مستوى حياة لا يقل عن مستوى المعيشة الذي نعيش فيه. وقد اشتملت مكونات التنمية المستدامة على عدة أبعاد من بينها البُعد البيئي الذي يهتم بحماية البيئة ومصادر الثروة الطبيعية بها. وانعكس مفهوم التنمية المستدامة في بُعدها البيئي على العديد من العلوم والمحاسبة تعتبر واحدة من العلوم الاجتماعية التي اهتمت بقضية معالجة تلوث البيئة من خلال بناء إطار للمحاسبة البيئية يساعد المنشأة والدولة في اتخاذ وترشيد القرارات المتعلقة بالحفاظ على البيئة وصيانتها من الهدر وتحقيق التوازن الذي يكفل استمرارية الموارد الطبيعية في المستقبل.

أهداف المحاسبة عن التأثيرات البيئية

تسعى المحاسبة عن التأثيرات البيئية إلى تحقيق عدة أهداف تتمثل في الآتي (لطي، 2005)

- أ- إعداد بيانات عن المبيعات والتكاليف الإجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية، وبالتالي إمكانية تتبع تطور هذه النفقات من فترة لأخرى واتخاذ القرارات المناسبة.
- ب- إظهار المنافع والوفورات البيئية التي خصصتها المنظمة في كل فترة مالية.
- ج- توضيح المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمنظمة.
- د- إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام المنظمة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية.

الضريبة على النشاط الصناعي في قانون ضريبة الدخل السوداني:

حدد المشرع الضريبي السوداني في المادة (10) الفقرة (أ) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 الأرباح الخاضعة لضريبة أرباح الأعمال حيث نص في الفقرة أولاً على أن الضريبة تشمل الأرباح الناتجة عن أي عمل عن أي مدة بوشر ذلك العمل فيها. ويتضح من الفقرة أولاً أن المشرع قد توسع في الأعمال الخاضعة للضريبة بحيث تشمل التجارة والصناعة والزراعة واستخراج المعادن والمهن الحرة والحرف باستثناء دخل الوظيفة الذي يخضع لضريبة أخرى هي ضريبة الدخل الشخصي. كما يخضع المشرع الأفراد والشركات الذين يقومون بأعمال الوساطة والوكلاء بالعمولة ما دامت الأعمال التي يقومون بها تتعلق بالبيع والشراء للبضائع والقيم المنقولة. كذلك تخضع للضريبة كل عمولة أو سمسة ولو كانت بصفة عرضية. ويتضح من العرض السابق أن المشرع الضريبي السوداني أخضع الشركات الصناعية لضريبة أرباح الأعمال وفق شروط معينة وفئات محددة.

طبيعة النفقات البيئية في التشريع الضريبي السوداني:

لم يضع المشرع الضريبي السوداني في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 تعريف محدد للنفقة كمعظم التشريعات الضريبية - حتى لا يقيد المشرع نفسه بتعريف محدد قد لا يتوافق مع التطور الزمني والاقتصادي والاجتماعي- لكن أشار في المادة (18-1-أ) بخصم جميع المصروفات المتكبدة في فترة الأساس وهي المصروفات التي يكون الشخص قد تكبدها بأكملها في الحصول على ذلك الدخل دون غيره والتي لا تكون من المصروفات التي لا يسمح بخصمها.

من عمومية النص السابق يبرز تساؤل رئيس حول طبيعة النفقات البيئية التي تتحملها الشركات الصناعية لحماية البيئة هل تعتبر نفقات متكبدة في سبيل الحصول على الدخل؟

في هذا الشأن يرى حسين (1992) أن النفقات البيئية تعتبر نفقات مباشرة في الحالات الآتية:

- أ- إذا كانت طبيعة عمل المنشأة تتطلب بيئة نظيفة، كما هو الحال في صناعة الدواء والغذاء.
- ب- إذا كانت المنشأة ملتزمة قانوناً بأنفاق مبالغ معينة للمحافظة على البيئة وحمايتها من التلوث ويترتب على مخالفتها هذه الالتزام عقوبة معينة تؤثر على نشاطها أو رقم أعمالها.
- ج- إذا كانت النفقة البيئية تعمل على زيادة أرباح المنشأة، كما هو الحال بالنسبة لأنشطة بيع المواد الغذائية والمشروبات وغيرها.

يتفق الباحث مع هذا الرأي فقانون حماية البيئة السوداني لسنة 2001م في المادة (20) في الفقرات من (أ) إلى (ي) أشار إلى جملة أفعال تعتبر مخالفات بيئية تستوجب أحكام وعقوبات قانونية وردت تفصيلاً في المادة (21) الفقرات (1)، (2)، (3)، (4) حيث أوضحت الفقرة (2) إلى أن العقوبة قد تصل إلى إيقاف المشروع كلياً أو جزئياً أو بإلغاء الترخيص كلياً أو جزئياً.

وعلى الرغم من أن التمييز بين النفقات الإيرادين والرأسمالية يعتمد على عدة معايير كالدورية وحجم النفقة وطبيعة الغرض منها، لكن توجد في بعض الأحيان صعوبة في الحكم على نفقة ما على أنها إيرادية أو رأسمالية حيث قد يتوقف ذلك طبيعة النشاط لذلك فإن النفقات البيئية ك شراء الآلات والمعدات لمكافحة التلوث تعتبر نفقات رأسمالية إذ يستفاد منها في عدة سنوات لاحقة لكن تعتبر نفقة مباشرة ولازمة. في حين هناك بعض النفقات البيئية تكتسب صفة الدورية والتكرار مثل الإزالة والتخلص الآمن من المخلفات كما في صناعة المواد الغذائية والكيميائيات وغيرها في هذه

الحالة تأخذ النفقة صفة الدورية وبالتالي يجب التعامل معها كنفقة مباشرة ولازمة يجب خصمها في ذات السنة التي حدثت فيها خاصة في ظل قانون يلزم المنشأة بذلك.

رؤية محاسبية لاستخدام الحوافز في قانون ضريبة الدخل السوداني في تشجيع المحاسبة عن التأثيرات البيئية

لم ينص المشرع الضريبي السوداني في قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 صراحة على خصم أي نفقات بيئية أو منح حوافز أو إعفاءات ضريبية بصورة مباشرة مقابل أنشطة مكافحة التلوث أو أي تمييز واضح وصرح في المعاملة الضريبية بين الشركات الصناعية التي تهتم بمكافحة التلوث البيئي ويتضمن نظامها المحاسبي وتقاريرها المالية السنوية الأداء البيئي وبين الشركات الصناعية التي لا تعطي حيزاً للمحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية. لكن بصفة عامة يمكن توجيه بعض المواد في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 بحيث يراعي الاستفادة منها لخدمة مكافحة التلوث البيئي وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في الأنظمة المحاسبية والتقارير المالية السنوية للشركات الصناعية حسب التزام كل شركة وذلك من خلال عدة نقاط تشمل الآتي:

أ- المبدأ العام عدم إخضاع الأرباح الرأسمالية لضريبة أرباح الأعمال ولكن هناك بعض الاستثناءات التي خرجت عن ذلك حيث أخضع المشرع لضريبة أرباح الأعمال الأرباح الناتجة من بيع إحدى الآلات بقيمة تزيد على القيمة الدفترية وذلك وفقاً لنص البند ثانياً من الفقرة (ب) من المادة (10) من الجدول الثاني للقانون.

يري الباحث أنه يمكن استثناء المعدات والآلات المستخدمة في مجال مكافحة التلوث في الشركات الصناعية بحيث إذا قامت إحدى الشركات ببيع إحدى معداتها المستخدمة لأغراض مكافحة التلوث بأكثر من قيمتها الدفترية لا يتم إخضاع الزيادة للضريبة مما يشجع الشركات على عملية استبدال معدات مكافحة التلوث باخري أكثر تطوراً ومنفعة للبيئة.

كذلك أخضع المشرع الضريبي الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية للأصل الذي تحصل عليه المنشأة من شركات التأمين عند حصول ضرر لأحد أصولها كالسرقة أو الحريق أو التلف، ولتشجيع الشركات على تفعيل المحاسبة البيئية يمكن للمشرع منح حافز ضريبي للشركات الصناعية التي تلتزم بالمحافظة على الأداء البيئي وتفعيل المحاسبة البيئية وذلك بإعفاء مبلغ التعويض الذي تحصل عليه من شركات التأمين إذا كان يتعلق بالمعدات والآلات والمعدات المستخدمة في مكافحة التلوث.

ب- تنص المادة (20) الفقرة (ج) على خصم أي مبالغ يكون منصوص عليها في الجدول الثاني الملحق بهذا القانون عن فترة الأساس المذكورة، وقد تناول الفصل الثاني المادة (7) الفقرة (أ) الخصم مقابل المصروفات الرأسمالية حيث أوضحت أنه إذا كانت هناك آلات مملوكة لشخص يستخدمها لأغراض أعماله يجري عند حساب أرباح الأعمال يسمى باستهلاك الاستخدام.

يمكن لهذه الفقرة أن تستخدم كميزة وحافز ضريبي للشركات الصناعية لأغراض المحاسبة البيئية وذلك بمنح الشركات التي تستخدم أدوات مكافحة التلوث وتعمل المحاسبة البيئية حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل إهلاك معجل أو إهلاك إضافي مما يشكل تمييزاً واضحاً بين الشركات التي تهتم وتعمل المحاسبة عن التأثيرات البيئية والتي لا تهتم بالمحافظة على البيئة وتفعيل متطلبات المحاسبة عن التأثيرات البيئية. وبصفة عامة يمكن منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة بطريقة تشجع الشركات الصناعية على استخدام أحدث وأفضل معدات مكافحة التلوث وبالتالي تفعيل وتنشيط المحاسبة البيئية ضمن أنظمتها المحاسبية.

ج- قضى المشرع الضريبي السوداني في المادة (18) الفقرة (1) البند (أ) بخصم جميع المصروفات التي تحملها الممول في سبيل الحصول على الدخل الخاضع للضريبة وأورد بعض المصروفات غير المسموح بخصمها في المادة (18) الفقرة (2) حيث نص بعدم خصم أي مصروفات من رأس المال أو خسارة أو استغراق لرأس المال.

هنا يمكن تصنيف النفقات البيئية إلى إيرادية ورأسمالية والتمييز بين الاختيارية والإلزامية بحيث يسمح للشركات التي تهتم بالمحاسبة البيئية بخصم النفقات الإلزامية واعتبارها نفقات مقبولة ضريبياً ويجري استهلاكها على النفقات الاختيارية وفقاً للفئات المحددة بالقانون.

د- تناول المشرع الضريبي السوداني المصروفات واجبة الخصم في ضريبة أرباح الأعمال في المادة (20) تحت عدة شروط يجب توفرها لاعتبار المصروف من التكاليف التي يوافق المشرع على خصمها، لذلك يمكن أن تستخدم هذه المادة في تفعيل المحاسبة البيئية من خلال خفض نفقات درجة التلوث من الوعاء الضريبي واعتبارها من النفقات المسموح بخصمها بالكامل متى ما انطبقت فيها الشروط.

هـ- تناولت المادة (7) من الفصل الثاني الفقرة (د) الخصم في حالة شراء آلات جديدة لاستخدامها في الإنتاج حيث نصت المادة على أن يجري خصم 20% من تكلفة الآلات والمعدات الجديدة التي تشتريها المنشأة لاستخدامها في الإنتاج وذلك اعتباراً من تاريخ الاستخدام ولمرة واحدة ويشار إليه بالخصم الابتدائي بشرط أن يكون لدى المنشأة حسابات منتظمة وصحيحة ومراجعة.

يري الباحث أن هذه الفقرة تعتبر حافزاً ضريبياً للشركات الصناعية في مجال مكافحة التلوث البيئي حيث لم يحدد المشرع نوعية المعدات الجديدة فقط اشترط وجود حسابات منتظمة وصحيحة ومراجعة، وبالتالي فإن ميزة الخصم الابتدائي تمكن الشركات الصناعية من شراء المعدات الجديدة والمتطورة في مجال خفض التلوث، وبالتالي تفعيل المحاسبة البيئية.

و- في مجال فئات الضريبة على الشركات الصناعية فقد أقر المشرع في الجدول الثالث القسم (أ) - الفقرة ج-3 نسبة 10% كضريبة على النشاط الصناعي.

يري الباحث أنه لتشجيع الشركات الصناعية على الالتزام بالمحافظة على جودة الأداء البيئي وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية فإنه يمكن منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث مع إعفاءها من ضريبة التنمية الاجتماعية واعتبار نشاطها في جودة الأداء البيئي المقابل لهذه الضريبة أو إعفاء نسبة من الأرباح الخاضعة للضريبة لتكون مقابل الاستثمار في معدات وآلات الحديثة والجديدة في مكافحة التلوث ويتطلب ذلك أن يعمل المشرع الضريبي السوداني على إعادة صياغة الفقرة أعلاه بوضع شروط محددة، مثل التزام الشركة تطبيق المحاسبة عن التأثيرات البيئية خلال فترة الإعفاء واحتفاظها بحسابات منتظمة وغيرها من الشروط.

يعتبر التشريع الضريبي في تاوان نموذج في هذا المجال حيث ورد في قانون تنظيم الصناعة إعفاء 10% من الأرباح الخاضعة لضريبة الدخل للمنشآت الصناعية إذا تم استخدام هذه الأرباح المحتجزة في أغراض معينة تتضمن شراء معدات وآلات وأجهزة مكافحة التلوث أو سداد الديون المقترضة لشراء الآلات والمعدات والأجهزة.

كما يمكن تخفيض معدل الضريبة على الشركات الصناعية التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات التي تهتم بالأداء البيئي والمحاسبة عن التأثيرات البيئية والتي لا تعطي اهتمام مكافحة التلوث وجودة الأداء البيئي.

ز- السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة التي تفرض على الدخل بالإضافة إلى خصم الفوائد بدون حد أقصى، حيث قضى قانون ضريبة الدخل لسنة في المادة (18-2-ط) الفقرة ثالثاً بعدم خصم أي تكلفة للاقتراض أن وجدت ما لم تكون قد دفعت إلى مصرف عن قرض استخدمه ذلك الشخص في الحصول على الدخل الخاضع للضريبة.

كما نصت المادة (20) الفقرة (ى) على خصم المبالغ الواجبة الدفع كفوائد عن أية نقود اقترضها الشخص متى ما اقتنع الوكيل بأن تلك التكلفة مستحقة عن أموال مستخدمة في إنتاج أرباح الأعمال. كما يجب أن تكون الفائدة عن المبالغ المقترضة مستحقة الدفع، فإذا لم يحل ميعاد الاستحقاق في السنة المالية موضع التقدير لا تعد الفائدة من التكاليف واجبة الخصم.

ح- أقر قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 في المادة (17) الفقرة (1) البندين أولاً وثانياً أنه بناء على توصية الوزير بموجب أمر يصدره يجوز لمجلس الوزراء إعفاء دخل معين من الضريبة إلى المدى المبين في الجدول الأول الملحق بالقانون والمدى المحدد فيه، وكذلك إعفاء أي دخل أو أي نوع من الدخل من الضريبة إلى المدى المبين في ذلك الأمر.

وهنا يمكن إعطاء إعفاء نسبي من الضريبة من خلال تخفيض معدلات الضريبة للمنشآت التي تستطيع أن تنتج وتسوق منتجات صديقة للبيئة مع اشتراط وجود نظام للمحاسبة عن التأثيرات البيئية، والتأكد من الالتزام بالقانون والتشريعات البيئية.

ط- المادة (20) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 أوضحت المصروفات المسموح بخصمها في ضريبة أرباح الأعمال حيث أشارت في الفقرة (ك) إلى خصم أي أوجه أخرى وفقاً لما تقرره اللوائح.

يرى الباحث إلى أن المادة (17) الفقرة (1) والمادة (20) الفقرة (ك) - إذا تمت هيكلة اللوائح بحيث تراعي البعد البيئي- يمكن أن تساهم في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وذلك من خلال إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث، ومنح إعفاء جزئي من الضرائب محده بمره معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل أو تستخدم في مجال مكافحة التلوث البيئي، بالإضافة إلى تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات، وكذلك اعتبار نفقات مكافحة التلوث من المصروفات المسموح بخصمها الوعاء الضريبي.

يتضح من العرض السابق أنه يمكن التمييز بين نوعين من المزايا والحوافز الضريبية التي يمكن توجيهها نحو حماية البيئة وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في الشركات الصناعية، النوع الأول يتمثل في الحوافز الضريبية التي تؤدي إلى تخفيض تكاليف الشركات الصناعية مما يساعد على تخفيض الأعباء المالية التي تتحملها هذه الشركات في سبيل الوفاء بمتطلبات حماية البيئة، والنوع الثاني يتمثل في زيادة العائد الصافي للشركات الصناعية من خلال تحديد سعر ضريبي خاص يقل عن السعر السائد للضرائب أو منحها إعفاءً ضريبياً لمدة معينة بطريقة تضمن التمييز بين الشركات الصناعية التي تتحمل مسئوليتها تجاه حماية البيئة والأخرى إلى لا تضع أولوية لحماية البيئة.

الدراسات السابقة

استهدفت دراسة الزهراني (2006) استطلاع وجهة نظر المشاركين فيها تجاه فعالية استخدام المدخل الضريبي لحماية البيئة ومكافحة التلوث البيئي في المملكة العربية السعودية وذلك من خلال تصميم استمارة استبيان وزعت على (112) فرداً من العينة المستهدفة. وقد توصلت الدراسة إلى عدم فعالية الأنظمة والإجراءات الحالية المتبعة لحماية البيئة ومكافحة التلوث البيئي في المملكة العربية السعودية كما أكدت النتائج على فعالية استخدام المدخل الضريبي لهذا الغرض سواء من خلال فرض ضرائب مباشرة أو غير مباشرة على المنشآت أو المعدات والأجهزة والمواد التي تسبب التلوث أو من خلال منح بعض الحوافز الضريبية بهدف حماية البيئة بدلا عن فرض ضرائب على التلوث.

ركز مدهور (2010) في مقالته على توضيح كيف يمكن للجباية البيئية أن تساهم في كبح جماع التلوث البيئي وذلك في الاعتماد على ضرائب ورسوم على المنتجات وعلى الأنشطة الإنتاجية الملوثة للبيئة، وتوصل إلى أهمية التدرج في فرض الضرائب والرسوم البيئية، وأن حماية البيئة لا تتطلب الاعتماد على الأدوات العقابية وإنما يجب التركيز على الأدوات التحفيزية والإعفاءات الجبائية.

اهتمت دراسة (Schultz & Thomas, 2011) بالشركات الصديقة للبيئة والتي تهتم بالتنمية المستدامة من خلال تقديم سلع وخدمات بأسعار تنافسية تلبى الاحتياجات الإنسانية وتحسن نوعية الحياة والتقليل بصورة مستمرة من الآثار الإيكولوجية وكثافة استخدام الموارد طول دورة الحياة. وقد أوضحت الدراسة أن الضغوط السياسية والحوافز والمزايا الضريبية تعتبر من المحفزات على أتباع ممارسات صديقة للبيئة، وأن قانون الإيرادات الداخلية الأمريكي يشتمل على العديد من الحوافز الضريبية البيئية التي تشكل دافع للشركات بما فيها الصغيرة على المحافظة على البيئة.

أما دراسة محمد وعبد الرزاق (2012) فقد قامت بالتطرق إلى دور النظام الضريبي في حماية البيئة من التلوث من خلال التشريعات الضريبية الرادعة للملوثين من خلال دراسة تحليلية لنموذج الجباية البيئية في الجزائر حيث اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة رؤية المشرع الجزائري فيما يخص الجباية البيئية ومدى فعاليتها في الحد من التلوث البيئي حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. وقد توصلت الدراسة إلى أن الجباية البيئية بمثابة الأداة ذات الطابع الاقتصادي والمالي لمكافحة التلوث وحماية البيئة، بالإضافة إلى الأدوات المتعددة ذات الهدف نفسه، والتحديد الدقيق لمبدأ الملوث يدفع يساهم بدرجة كبيرة في تفعيل دور الجباية البيئية.

اهتمت دراسة (Roman & Laura, 2012) بالحوافز الضريبية المختلفة المتعلقة بإنتاج وحفظ الطاقة وعلاقتها بالأمور البيئية وما يمكن أن يكون له من تداعيات مالية تؤثر على الأعمال التجارية وعملائها. وأوضحت الدراسة وجود العديد من العوامل التي تؤثر على جاذبية هذه الحوافز الضريبية، وأن الحوافز الضريبية التي توفرها مختلف الولايات الأمريكية تؤثر على القرارات التي تتخذها الشركات وعملائها في المحافظة على البيئة إذا تم تدارك الظروف الحالية واستمرار التشاور مع مهنيي الضرائب والشركات والعملاء لإبقائهم على علم بالتغييرات أثناء وقوعها.

قامت دراسة قريشي وآخرون (2012) بدراسة كيف يمكن أن يكون للضريبة دور فعال في تحقيق متطلبات حماية البيئة في ظل التنمية المستدامة من خلال توجيه الأفراد والوحدات الاقتصادية للحد من ظاهرة التلوث. وتوصلت الدراسة إلى أن الضريبة تعتبر من الأدوات الناجحة في الحد من مشكلات التلوث البيئي، وأن التلوث يعتبر من التكاليف الخارجية التي يتحملها المجتمع وبالتالي ينبغي نقل هذا العبء إلى الأطراف المتسببة فيه عن طريق فرض ضرائب مباشرة تتمثل في الضرائب على المخرجات والانبعاثات.

هدف بوعلام (2014) إلى إلقاء الضوء على مدى تبني الدولة الحديثة لتطبيق الاستراتيجية المالية الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة الشاملة وذلك ضمن مسار الاقتصاد الأخضر من خلال استخدام المنهج الوصفي التحليلي بالإشارة إلى حالة الدول العربية النفطية، حيث ركزت الدراسة على دور الضرائب الخضراء والإعانات كأدوات في يد الدولة لمكافحة التلوث البيئي، وأن الضريبة تعتبر واحدة من الأدوات المهمة التي يمكن الاعتماد عليها في مكافحة مشكلة التلوث والحد من آثارها السلبية.

أما قناوي (2014) فقد هدف إلى إلقاء الضوء على الدور الذي يمكن أن يلعبه النظام الضريبي مختلف أدواته في التأثير الإيجابي على البيئة من أجل الحد من التلوث بالقرى السياحية المقامة على شواطئ البحر الأحمر بجمهورية مصر العربية، ومن ثم اقتراح تفعيل دور الضرائب الخضراء للحد من التلوث البيئي. حيث قام الباحث بتصميم استمارة استبيان وزعت على القرى السياحية مستخدمًا المنهج الاستقرائي والأسلوب الإحصائي. وتوصلت الدراسة إلى العمل على فرض ضرائب خضراء بهدف الحد من التلوث بهدف الحد من التلوث البيئي بالقرى السياحية، والاستفادة من تجارب الدول الرائدة في استخدام الحوافز الضريبية كإهلاك المعجل، بالإضافة إلى تطبيق شهادة الضرائب الخضراء المقترحة لتسهيل تطبيق الضرائب الخضراء إلى جانب الرقابة المباشرة عن طريق القوانين والتشريعات.

تناولت مقالة (Potter & Kevin, 2015) الجهود العالمية الرامية إلى المساعدة في حماية البيئة والحفاظ على الموارد الطبيعية، حيث أشارت إلى اعتراف الحكومة الاتحادية الأمريكية وحكومات الولايات بقيمة الانعكاسات الاقتصادية والبيئية والسياسية على تعزيز الطاقة المتجددة. وأوضحت أن هناك استجابة واسعة بين الأفراد ورجال الأعمال للحوافز والإعفاءات الضريبية والمنح والقروض الخضراء في حثهم نحو استخدام الطاقة المتجددة وخفض انبعاث الكربون والحفاظ على البيئة.

الدراسة الميدانية

منهج الدراسة

تستهدف هذا الدراسة التعرف على مدى فعالية الحوافز الضريبية في تشجيع ودفع شركات القطاع الصناعي السوداني لتفعيل وتطبيق المحاسبة عن التأثيرات البيئية لذلك أعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي لدراسة واستقراء مجالات الحوافز الضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986، والمنهج الوصفي التحليلي للدراسة الاستطلاعية للتعرف على آراء الإدارات في هذه الشركات حول تأثير هذه الحوافز في تشجيعهم على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية والمالية.

مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم والتي تشكل الثقل الصناعي في السودان والذي يمثل نسبة 64% من المنشآت الصناعية الكبيرة بالسودان حوالي (1064 منشأة). (المسح الصناعي، وزارة الصناعة والاستثمار بولاية الخرطوم، 2015/2014). لكن نتيجة للحصار الاقتصادي والعقوبات المالية على السودان منذ العام 1997م فإن عدد كبير جدًا من هذه المنشآت إما متوقف عن العمل أو خرج نهائيًا من ممارسة النشاط، حيث

تجاوزت نسبة المنشآت المتوقفة تمامًا 40%، فضلاً عن نسبة أخرى متوقفة جزئياً عن العمل ليصبح عدد الشركات العاملة حوالي (638) شركة.

عينة الدراسة

جدول رقم (1)

طبيعة النشاط الصناعي للشركات حسب الاستجابة

النسبة	عدد الشركات	القطاع
30%	18	الصناعات الغذائية
11.7%	7	الكيمياء والأدوية
13.3%	8	مواد البناء
13.3%	8	صناعات كهربائية وهندسية
20%	12	الزيوت والصابون
11.7%	7	المعدنية والميكانيكية

استخدام الباحث أسلوب العينة القصدية داخل القطاعات المكونة للصناعات التحويلية بولاية الخرطوم والتي شملت كل القطاعات ما عدا قطاع صناعة الغزل والنسيج الذي يعتبر شبه متوقف عن العمل حيث تم توزيع عدد (180) استمارة استبيان على الإدارة العليا (المدير، ونائب المدير، والمدير المالي، ومدير الإنتاج) في 60 شركة صناعية في القطاعات الصناعية المختلفة، وتم استرجاع عدد (165) استمارة بنسبة استجابة بلغت (91.7%)، فيما بلغت الاستمارات غير المستردة عدد (15) بنسبة (8.3%). وفيما يلي بيان لعدد المنشآت من كل قطاع صناعي ضمن عينة الدراسة كما في الجدول (1).

أداة الدراسة

قام الباحث بجمع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية عن طريق تصميم استمارة استبيان مستخدماً مقياس (Likert) الخماسي المتدرج في المقاييس (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، حيث أشتمل الجزء الأول على المتغيرات الشخصية لعينة الدراسة. في حين أشتمل الجزء الثاني على استطلاع آراء عينة الدراسة حول فعالية بعض الحوافز في حث الإدارة نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية.

الصدق الظاهري

تم عرض استمارة الاستبيان على لجنة من المحكمين الأكاديميين وذلك للتأكد من الصدق والثبات الظاهري لمحتويات الاستمارة، حيث قام الباحث بالاسترشاد بتوجهات وآراء وتعديلات المحكمين لإجراء التعديلات المطلوبة.

الثبات الإحصائي

قام الباحث باختبار مدى إمكانية الاعتماد على البيانات التي تم الحصول عليها ومدى اتساق وثبات المقياس المستخدم في جمع البيانات باستخدام Cronbach-Alpha والذي يبين مدى وجود ارتباط بين القياسات المعبرة عن إجابات أفراد العينة حيث كانت قيم معامل الارتباط 0.731 وهي قيمة يستدل من خلالها على إمكانية الاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

محاوير الاستبيان

جدول رقم (2)

محاوير الاستبيان

المحور	المجال	عدد الفقرات
الأول	الإعفاءات الضريبية التي تدفع الإدارة نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية.	5 فقرات
الثاني	الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي التي تدفع الإدارة نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية.	9 فقرات

أشتمل الاستبيان على محورين رئيسيين، حيث أعتمد الباحث بصورة رئيسة على الحوافز الضريبية والمزايا والإعفاءات في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 لتطويع هذه المحاور. حيث بلغت عدد الفقرات (18) فقرة وزعت على المحورين كما بالجدول رقم (2).

أسلوب معالجة وتحليل البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة تم تحليل البيانات التي تم جمعها عن طريق استمارة الاستبيان من خلال تطبيق الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع العينة عن طريق برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS حيث تم استخدام أسلوب الانحراف المعياري والوسط الحسابي واختبار (T) لاختبار دلالة الفروق الإحصائية.

جدول رقم (3)
المتوسط العام المرجح
لعبارات الاستبيان

المتوسط الحسابي	درجة الفعالية
1.8-1	درجة منخفضة جداً
2.6-1.9	درجة منخفضة
3.4-2.7	درجة متوسطة
4.2-3.5	درجة مرتفعة
5-4.3	درجة مرتفعة جداً

تم حساب الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لكل محاور الدراسة ولتحديد قيم المتوسط الحسابي كونها في أي فئة تم الاتي: إيجاد طول المدى حسب مقياس لكرت الخماسي = 5-1=4، ثم قسمة المدى على عدد الفئات $4/5 = 0.8$. وبعد ذلك تضاف هذه القيمة إلى الحد الأدنى للمقياس فتصبح الفئات كالآتي:

- استخدام الانحراف المعياري للتعرف على مدى التجانس بين آراء أفراد عينة الدراسة والوسط الحسابي المرجح لقياس درجة فعالية الحوافز الضريبية في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة.
- حساب المتوسط الفرضي لمستويات مقياس لكرت الخماسي الذي يساوي (3).
- استخدام اختبار t-test للعينة الواحدة لاختبار دلالة الفروق المعنوية.
- اختبار (Anova) للتعرف أن كانت هناك فروق بين متوسطات الحوافز الضريبية وأثرها على المحاسبة البيئية يمكن أن تعزى لطبيعة النشاط الصناعي.

اختبار الفرضيات والنتائج

الفرضية الأولى- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين منح الإعفاءات الضريبية وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.

جدول رقم (4)

الانحرافات المعيارية والأوساط الحسابية وقيم (T) ومستوى المعنوية

العبرة	الانحراف المتوسط الحسابي	درجة التأثير	قيمة T	Sig
إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	0.66	4.63	مرتفعة جداً	19.08
إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية	0.92	4.12	مرتفعة	9.38
منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمداه معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل أو تستخدم في مجال مكافحة التلوث البيئي.	0.86	4.15	مرتفعة	10.36
إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	0.78	3.88	مرتفعة	8.74
منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	0.99	4.25	مرتفعة	9.83

يتضح من الجدول (4) الآتي:

- أن الانحراف المعياري لعبارات الفرضية تراوح ما بين 0.985 كأعلى قيمة و0.663 كأدنى قيمة مما يدل على تجانس إجابات عينة الدراسة. في حين تراوح المتوسط الحسابي ما بين 4.63 كأعلى قيمة و3.88 كأدنى قيمة مما يشير إلى الآتي:
- يساهم إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث بدرجة مرتفعة جداً في تشجيعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.63.
- إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية يساهم بدرجة مرتفعة في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.12.
- منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمداه معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل أو تستخدم في مجال مكافحة التلوث البيئي يشجع الشركات الصناعية بصورة مرتفعة على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.15.
- إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة يشجعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية بصورة مرتفعة حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.88.

- منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث يشجعها بصورة مرتفعة على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.25
- يتضح مما سبق أن نتائج تحليل آراء أفراد عينة الدراسة تشير إلى الموافقة بصورة مرتفعة نحو فعالية هذه الإعفاءات في تشجيع الشركات نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية.
- مستوى المعنوية لقيمة (T) هي (0.000) لكل العبارات مما يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية وعليه نرفض فرض العدم بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين منح الإعفاءات الضريبية وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، وقبول الفرض البديل بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين منح الإعفاءات الضريبية وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم، الأمر الذي يشير إلى أن منح الإعفاءات الضريبية يساهم في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة. وهذا يتفق مع ما توصلت له دراسة مرسوم (2010) بأن حماية البيئة لا تتطلب الاعتماد على الأدوات العقابية وإنما يجب التركيز على الأدوات التحفيزية والإعفاءات الجبائية.

الفرضية الثانية - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين منح الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.

جدول رقم (5)

الانحرافات المعيارية والأوساط الحسابية وقيم (T) ومستوى المعنوية

العبارة	الانحراف المعياري	الانحراف المتوسط الحسابي	درجة التأثير	قيمة T	Sig
منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة.	0.78	4.22	مرتفعة	12.03	0.000
السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	0.95	4.07	مرتفعة	8.66	0.000
رسملة النفقات البيئية وتوضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	1.07	3.93	مرتفعة	6.75	0.000
خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	1.03	4.13	مرتفعة	7.79	0.000
منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل إهلاك معجل أو إهلاك إضافي.	1.06	3.87	مرتفعة	4.80	0.000
تخفيض معدل الضريبة على الأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث	0.72	4.47	مرتفعة جداً	15.69	0.000
استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد على القيمة الدفترية	1.07	3.58	مرتفعة	3.57	0.001
تصنيف النفقات البيئية إلى إيرادية ورأسمالية والتميز بين الاختيارية والإجبارية.	1.04	3.75	مرتفعة	5.61	0.000
تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	0.770	4.18	مرتفعة	11.91	0.000

يتضح من الجدول (5) الآتي:

- أن الانحراف المعياري لعبارات الفرضية تراوح ما بين 1.07 كأعلى قيمة و0.72 كأدنى قيمة مما يدل على تجانس إجابات عينة الدراسة. في حين تراوح المتوسط الحسابي ما بين 4.47 كأعلى قيمة و3.58 كأدنى قيمة مما يشير إلى الآتي:
- منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة يشكل دافع بدرجة مرتفعة لتشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.22.
- السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة يساهم بدرجة مرتفعة في التشجيع على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.07.
- تساهم رسملة النفقات البيئية وتوضيح النفقات المقبولة ضريبياً بدرجة مرتفعة في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.93.
- منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل إهلاك معجل أو إهلاك إضافي يساهم بدرجة مرتفعة في التشجيع على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.87.
- يساهم تخفيض معدل الضريبة على الأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث في التشجيع على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية بدرجة مرتفعة جداً، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.47.

- استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد على القيمة الدفترية يساهم بدرجة مرتفعة في التشجيع على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.58.
- تصنيف النفقات البيئية إلى إيرادية ورأسمالية والتمييز بين الاختيارية والإجبارية يشجع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية بدرجة مرتفعة حيث بلغ المتوسط الحسابي 3.75.
- تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات يشجعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية بدرجة مرتفعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.18.
- يتضح مما سبق أن نتائج تحليل آراء أفراد عينة الدراسة تشير إلى الموافقة بصورة مرتفعة نحو فعالية هذه الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي في تشجيع الشركات نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية.
- مستوى المعنوية لقيمة (T) تراوح ما بين (0.000) و(0.001) لكل العبارات مما يشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية وعليه يرفض فرض عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة حول فعالية منح الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، وقبول الفرض البديل بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين منح الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم. مما يشير إلى منح الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي يشجع الشركات في قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية. وهذا يدعم ما أشارت له دراسة كل من الزهراني (2006) في السعودية، و (Schultz & Thomas 2011) في أمريكا، و (Roman & Laura 2012) في أمريكا، وقناوي (2014) في مصر، و (Potter & Kevin 2015) في أمريكا. وتختلف مع دراسة كل من محمد وعبد الرزاق (2012) في الجزائر وقريشي وآخرون اللتين أقرتا مبدأ فرض الضريبة المباشرة كأساس لمكافحة التلوث.
- في الجدول التالي ترتيب الحوافز الضريبية حسب درجة مساهمتها في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية حسب وجهة نظر الإدارة:

جدول رقم (6)

ترتيب الحوافز الضريبية حسب درجة مساهمتها في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية

م	الحوافز الضريبية	النسبة المئوية
1	إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	90%
2	منح إعفاء ضريبي نسبي للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	88.3%
3	تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	88.3%
4	تخفيض معدل الضريبة على الأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث.	86.7%
5	منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمدته معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل أو تستخدم في مجال مكافحه التلوث البيئي.	80%
6	خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	78.3%
7	السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	78.3%
8	منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة.	78.3%
9	إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية.	73.3%
10	إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	63.3%
11	رسملة النفقات البيئية وتوضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	60%
12	منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل إهلاك معجل أو إهلاك إضافي.	58.6%
13	استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد على القيمة الدفترية.	51.7%
14	تصنيف النفقات البيئية إلى إيرادية ورأسمالية والتمييز بين الاختيارية والإجبارية.	48.3%

الفرضية الثالثة - توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الحوافز الضريبية وأثرها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية تُعزى إلى طبيعة النشاط الصناعي للشركات في قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم

جدول رقم (7)

متوسطات آراء عينة الدراسة حول تأثير الحوافز الضريبية على تفعيل المحاسبة البيئية طبقاً لطبيعة النشاط الصناعي

م	العبارة	المتوسط الحسابي	درجة الفاعلية
1	إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	4.16	مرتفعة جداً
2	منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة.	4.19	مرتفعة
3	إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية	4.11	مرتفعة
4	السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	4.02	مرتفعة
5	منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمدته معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل أو تستخدم في مجال مكافحة التلوث البيئي.	4.07	مرتفعة
6	رسمة النفقات البيئية وتوضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	3.69	مرتفعة
7	خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	4.26	مرتفعة جداً
8	منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل إهلاك معجل أو إهلاك إضافي.	3.57	مرتفعة
9	تخفيض معدل الضريبة على الأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث.	4.62	مرتفعة جداً
10	استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد على القيمة الدفترية.	3.51	مرتفعة
11	إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	3.79	مرتفعة
12	تصنيف النفقات البيئية إلى إيرادية ورأسمالية والتميز بين الاختيارية والإجبارية.	3.63	مرتفعة
13	منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	4.28	مرتفعة جداً
14	تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	4.40	مرتفعة جداً

يتضح من الجدول (7) أن هناك درجة تأثير مرتفعة إلى مرتفعة جداً للحوافز الضريبية في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية أيا كان طبيعة النشاط الصناعي الذي تمارسه الشركة، حيث تراوحت متوسطات الحوافز الضريبية للقطاعات ككل ما بين 4.79 كأعلى قيمة و3.51 كأدنى قيمة.

للتعرف إن كان اختلاف بين متوسطات القطاعات المختلفة حول الحوافز الضريبية وتأثيرها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات الضريبية حسب طبيعة النشاط الصناعي يتم استخدام اختبار (Anova) كالاتي:

جدول رقم (8)

متوسطات القطاعات المختلفة حول الحوافز الضريبية حسب طبيعة النشاط

م	العبارة	قيمة F	مستوى المعنوية	النشاط سبب الاختلاف
1	إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	1.904	0.117	لا يوجد اختلاف.
2	منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة.	5.101	0.001	مواد البناء، الصناعات الكهربائية والهندسية.
3	إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية	4.046	0.005	الكيمياء والأدوية، الصناعات الكهربائية والهندسية
4	السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	2.360	0.060	الصناعات الكهربائية والهندسية، والزيت والصابون.
5	منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمدته معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل أو تستخدم في مجال مكافحة التلوث البيئي.	3.824	0.007	الكيمياء والأدوية، والزيت والصابون.
6	رسمة النفقات البيئية وتوضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	10.246	0.000	الصناعات الكهربائية والهندسية، والزيت والصابون، ومواد البناء
7	خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	6.216	0.000	مواد البناء

م	العبارة	قيمة F	مستوى المعنوية	النشاط سبب الاختلاف
8	منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل إهلاك معجل أو إهلاك إضافي.	3.567	0.010	الكيمياويات والأدوية، الصناعات الكهربية والهندسية، مواد البناء
9	تخفيض معدل الضريبة على الأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث	3.939	0.006	الكيمياويات والأدوية، الصناعات الكهربية والهندسية
10	استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد على القيمة الدفترية.	3.931	0.006	الكيمياويات والأدوية، الصناعات الكهربية والهندسية
11	إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	3.152	0.018	الصناعات الكهربية والهندسية، والزيوت والصابون
12	تصنيف النفقات البيئية إلى إيرادية ورأسمالية والتميز بين الاختيارية والإجبارية.	17.385	0.000	الكيمياويات والأدوية، والزيوت والصابون، ومواد البناء
13	منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	1.824	0.132	لا يوجد اختلاف
14	تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	5.859	0.000	مواد البناء، الزيوت والصابون

يتضح من الجدول (8) الآتي:

- يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير الحوافز الضريبية بصورة كبيرة على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث تراوح مستوى المعنوية ما بين 0.000 و0.018 لكل العبارات عدا العبارة الأولى والرابعة والثالثة عشر فهي غير داله معنوياً، مما يشير إلى أن أغلبية الحوافز الضريبية يختلف تأثيرها في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية باختلاف طبيعة النشاط الصناعي الذي تمارسه الشركة، ويعزى هذا الاختلاف بصورة كبيرة إلى قطاع الكيمياويات والأدوية، وقطاع الصناعات الكهربية والهندسية، وقطاع الزيوت والصابون، وقطاع مواد البناء.

هناك بعض المتوسطات غير داله إحصائياً مما يشير إلى الآتي:

- لا يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية 0.117.
- لا يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية 0.060.
- لا يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية 0.132.

النتائج

من خلال استعراض الجانب النظري ونتائج التحليل الإحصائي لفرضيات الدراسة يتوصل الباحث إلى النتائج التالية:

- يعتبر إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث من أكثر الحوافز الضريبية التي تشجع الشركات الصناعية بولاية الخرطوم على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.63 وبنسبة موافقة 90%.
- ترى إدارات الشركات أن منح إعفاء ضريبي نسبي للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث يساهم بصورة مرتفعة في تشجيعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.25 وبنسبة موافقة 88.3%.

- تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة البيئة يساهم بدرجة مرتفعة جداً في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهات نظر إدارات الشركات الصناعية بولاية الخرطوم حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.18 وبنسبة موافقة 88.3%.
- القيام بتخفيض معدل الضريبة على الأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث يشجع الشركات الصناعية بولاية الخرطوم بصورة مرتفعة جداً على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.47 وبدرجة موافقة 86.7%.
- لا يوجد اختلاف بين القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية 0.117
- لا يوجد اختلاف بين القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية 0.06.
- لا يوجد اختلاف بين القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية 0.132.

التوصيات

- استناداً على الإطار النظري والنتائج التي توصل إليها الباحث من خلال الدراسة الميدانية، فإنه يوصى بالآتي:
- أن يعمل المشرع الضريبي السوداني على تطوير التشريعات الضريبية وتوسيع نطاقها لتشمل البعد البيئي وهيكله الحوافز المضمنة في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986 لتنص بصورة مباشرة على مراعاة الأبعاد البيئية والمحاسبة عنها.
- مراعاة طبيعة النشاط الصناعي عند هيكلة أو سن الحوافز الضريبية التي تراعي الأبعاد البيئية حيث يختلف تأثيرها في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية باختلاف النشاط الصناعي.
- أن يعمل المشرع الضريبي السوداني على هيكلة الحوافز الضريبية والنص صراحة على إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة وفق شروط محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث لأنها تمثل حافز لجميع القطاعات الصناعية لتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية.
- أن يعمل المشرع الضريبي السوداني على النص بصورة مباشرة على السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة حيث تمثل حافز لجميع القطاعات الصناعية لتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية.
- أن يعمل المشرع الضريبي السوداني على هيكلة الحوافز الضريبية لتشمل منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث، شريطة تفعيلها للمحاسبة البيئية خلال فترة الإعفاء واحتفاظها بسجلات منتظمة.

المراجع

مراجع باللغة العربية:

- إسحاق، عادل آدم. (2010). «أثر الإفصاح الاجتماعي والبيئي على نوعية المعلومات المحاسبية للشركات الصناعية بالسودان»، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
- البكاء، حيدر عبد المطلب. (2012). «الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية الاقتصادية في الفكر الاقتصادي الإسلامي»، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد 27، ص: 156.
- الحسن، عمر السر محمد. (2013). «أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودانية»، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ص: 206-242.
- الزهراني، صالح. (2006). «الاستخدام الفعال لإدخال ضريبة لحماية البيئة ومكافحة التلوث»، مجلة الاقتصاد والإدارة، المجلد 67، العدد 1، ص: 161-228.
- الغزناوي، عادل التابعي. (2004). «تحليل وتقييم سياسة الحوافز الضريبية لشركات الأموال واتجاهات لزيادة فعاليتها»، المؤتمر الضريبي التاسع، جمهورية مصر العربية، ص: 5.
- الكاشف، محمود يوسف. (2009). «اتجاهات تطوير القياس والإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للمعلومات البيئية»، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد 33، العدد الأول، ص: 144.
- بله، سيد عبد الرحمن عباس. (2011). «أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في ضوء نمو الاستثمارات»، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- بن عمارة، نوال. (2011). «المحاسبة عن الأداء البيئي الآفاق والمعوقات»، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، نمو المؤسسات والاقتصادات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، جامعة ورقلة، الجزائر، ص: 267.
- بوعلام، ولهمي. (2014). «آفاق الاستراتيجية المالية الخضراء في ظل الدور الجديد للدولة مع الإشارة إلى حالة الدول العربية النفطية»، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، ص: 181-202.
- جمهورية السودان، ديوان الضرائب، قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة 1986.
- جمهورية السودان، وزارة البيئة والتنمية العمرانية، قانون حماية البيئة السوداني لسنة 2001.
- حسين، رمضان صديق محمد. (1992). «دور التشريعات الضريبية في حماية البيئة»، المؤتمر العلمي للقانونيين المصريين، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، القاهرة، ص: 17.
- دويدار، محمد لطفي عبد المنعم. (2002). «مدخل مقترح لاستخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي في مصر»، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 26، العدد 2، ص: 15.
- رجب، خليل، وزياد هاشم يحي. (2007). «دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح عنها»، المؤتمر العلمي السنوي الدولي السابع، إدارة المخاطر واقتصاد المعرفة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، ص: 7.
- عبد الهادي، عبد الرسول. (2004). «مدى فعالية الحوافز والإعفاءات الضريبية في تشجيع النشاط الصناعي، نشاط التصدير»، المؤتمر الضريبي الرابع، مركز المشروعات الدولية الخاصة، طنطا، مصر، ص: 3.
- قريشي، خير الدين؛ ويوسف خروبي؛ وإلياس بدوي. (2012). «فعالية الضريبة ضمن الأدوات الاقتصادية لحماية البيئة»، الملتقى العلمي الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، ص: 1-4.

- قناوي، أحمد عبد الرحيم. (2014). «إطار مقترح للضرائب الخضراء للمحافظة على البيئة بالقرى السياحية»، رسالة دكتوراه في المحاسبة، معهد الدراسات البيئية، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارة البيئية، جامعة عين شمس، مصر، ص: 1-316.
- لطفي، أمين السيد أحمد. (2005). *المراجعة البيئية*. الدار الجامعية، الإسكندرية، ص 42.
- محمد، بن عزه؛ وعبد الرزاق، حبيب. (2012). «دور الجباية في ردع وتحفيز المؤسسات الاقتصادية على حماية البيئة من أشكال التلوث»، *الملتقى العلمي الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية*، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، ص: 152-167.
- محمد، طالبي. (2004). «أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر»، *مجلة اقتصادات شمال إفريقيا*، العدد السادس، ص: 317-318.
- مسدور، فارس. (2010). «أهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية»، *مجلة الباحث*، العدد 7، الجزائر، ص: 345-351.

مراجع باللغة الأجنبية:

- Association of Chartered Certified Accountants. (2012). *Taxation in recession*, p7.
- Environmental Protection Agency (EPA). (1995). "An Introduction to Environmental Accounting as A Business Management Tool: Key Concepts and Terms", *Accounting Journal*, Vol. 35, p. 432-433.
- Jenkins, G. and Lamech R. (1994). "Green Taxes and Incentive Policies: an International Perspective", San Francisco, *Harvard Institute for International Development*, p.76.
- Peter Letmethe, Roger K. Doost. (2000). "Environmental Cost Accounting and Auditing", *Managerial Auditing Journal*, Vol.15, No. 8, p. 424.
- Potter, Kevin; Meister; Joel; Harrell and Kapree. (2015). "Credits and Incentives Provide Green for Going Green", *Journal of Multistate Taxation and Incentives*, Vol. 25, No. 4, P. 30-32.
- Roman, Laura L., CPA and CMAP. (2012). "Tax Incentives Available for Energy Producers and Consumers Fluctuate and Require Continual Attention", *Petroleum Accounting and Financial Management Journal*, Vol. 31, No. 3, p. 8-20.
- Schultz, Thomas D.; Heitger, Dan L. (2011). "Incentives for Businesses to Green", *The CPA Journal*, Vol. 81, No. 11, p. 44-49.
- Stephen, Smith. (2011). *Environmental Economics: A Very Short Introduction*. Oxford University Press, p. 47.
- United Nations Conference on Trade and Development. (2004). *World Investment Report*, New York and Geneva, p. 6.

Using of Tax Incentives in Activating the Accounting for Environmental Impacts In the Sudanese Industrial Companies: Accounting Vision in the Light of Sudanese Income Tax Act of 1986

Dr. Fatihelalah Mohammed Ahmed Mohammed

Associate Professor of Accountancy

King Khalid University – KSA

alansary40@yahoo.com

ABSTRACT

The study aimed to clarifying the legal areas in the Income Tax Act of Sudan of 1986, which could encourage relevant companies on the activation of accounting for the environmental impacts in their financial reports, then to identify management's perspective on the extent of the impact of tax incentives for encouraging the activation of accounting for environmental impacts. To achieve these objectives, the Income Tax Act of Sudan for the year 1986 has been reviewed, together with identification of areas that can represent tax incentives for industrial companies to activate accounting for environmental impacts.

A questionnaire has been prepared and distributed to (165) participants from higher managements. The main findings of the study have come to the following: Impact of the deduction of the expenses of environmental pollution in activating the accounting for environmental impacts differs from the industrial sector to another according to the nature of the Activity. Discounts, reductions and exceptions in the tax burden encourage the industrial companies in term of activation of accounting for the environmental impacts in their financial reports.

The study recommended that the Sudanese tax legislature must develop tax legislation and expanded to include the environmental dimension and restructure incentives in the income tax act of 1986 to include accounting for environmental dimensions.

Key Words: *Tax Incentives, Accounting for Environmental Impacts, Income Tax Act of Sudan 1986.*