

استخدام مدخل الحوافز الضريبية في تفعيل المحاسبة عن

التأثيرات البيئية في شركات القطاع الصناعي السوداني

رؤية محاسبية في ظل قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م

د. فتح الإله محمد أحمد محمد

جامعة الملك خالد - المملكة العربية السعودية

المُلخَص

تناولت الدراسة الحوافز الضريبية كمدخل يمكن أن يساهم في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في الشركات الصناعية السودانية، حيث هدفت الدراسة إلى بيان المجالات القانونية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م التي يمكن أن تشجع هذه الشركات على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقريرها المالية، و من ثم التعرف على وجهة نظر الإدارة حول مدى تأثير هذه الحوافز الضريبية على تشجيعها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية. و لتحقيق هذه الأهداف تم استعراض قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م وبيان المجالات التي يمكن أن تمثل حوافز ضريبية للشركات الصناعية لتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية ومن ثم إعداد استمارة استبيان وزعت على الإدارات العليا في هذه الشركات للتعرف على وجهة نظرهم حول تأثير هذه الحوافز الضريبية على تشجيعهم لتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية. 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 وتقريرها المالية.

الكلمات المفتاحية: الحوافز الضريبية، المحاسبة عن التأثيرات البيئية، قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م.

مُقَدِّمَةٌ :

أشار متولي (٢٠٠٠م) إلى أنه نتيجة لما أظهرته المؤشرات الاقتصادية من قصور في تحقيق التنمية المستدامة في دول العالم فإنه هناك ضرورة للتدخل الحكومي لمكافحة التلوث عن طريق استخدام عديد من الأدوات لحماية الطبيعة والبيئة مثل فرض ضريبة على التلوث أو منح حوافز ضريبية لمكافحة التلوث وذلك بالاعتماد على الضريبة كأداة من أدوات السياسة المالية تهدف إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية متعددة منها مكافحة التلوث.

و في 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 مواضيع القياس والإفصاح عن الاداء البيئي للشركة كجزء من عملها الطبيعي والمعتمد.

تعاني معظم الدول النامية 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 اصدار 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 للمشاكل البيئية (استراتيجية المنع) والمعالجة عند المنبع (استراتيجية المنع)، مما يفرض 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.

١- بيان المجالات القانونية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م التي يمكن أن تمثل حوافر ضريبية للشركات الصناعية لتشجيعها على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية.

٢- التعرف على وجهة نظر الإدارة في الشركات الصناعية حول مدى تأثير هذه الحوافر الضريبية على تشجيعها على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية.

٣- بيان تأثير طبيعة النشاط الصناعي على درجة الارتباط بين الحوافر الضريبية وتفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية.

أهمية الدراسة:

تمثل أهمية الدراسة في محاولة مساعدة المشرع الضريبي السوداني في تطوير دور التشريعات الضريبية وتوسيع نطاقها من خلال إعادة هيكلة الحوافر الضريبية لتشمل البعد البيئي نتيجة للأهمية المتعاظمة التي اصبحت تتمتع بها الحاسبة البيئية في الفكر المحاسبي و ثقافة المجتمع، و الوعي المتنامي للمستهلكين والمستثمرين بالقضايا البيئية وتأثير ذلك على الحصة السوقية للشركات الصناعية التي لا تهتم بالقضايا البيئية، بالإضافة الى الحاجة الى دمج وتطبيق الحاسبة عن التأثيرات البيئية في الشركات الصناعية السودانية خاصة الشركات المدرجة في سوق رأس المال و انعكاس ذلك على أسعار وتداول أسهمها.

فروض الدراسة:

تسعى الدراسة إلى اختبار الفرضيات التالية:

١- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين منح الإعفاءات الضريبية وتفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.

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

٣- توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الحوافر الضريبية وأثرها على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية يعزى إلى طبيعة النشاط الصناعي للشركات في قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.

منهج الدراسة:

تعتمد الدراسة على المنهج الاستنباطي للتعرف على طبيعة المشكلة ووضع الفرضيات، والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات، والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة،

في السودان توصلت دراسة الحسن (٢٠١٢م) إلى أنه لا يوجد نظام محاسبي بيئي وإدارة بيئية في المنشآت الصناعية السودانية يمكننا من تقويم الأداء البيئي بصورة سليمة، ولا توجد معايير للمراجعة البيئية تمكن من مراجعة الأداء البيئي في المنشآت الصناعية السودانية. أوصت الدراسة بضرورة تطوير النظام المحاسبي الحالي لمواكبة التغيرات حتى يتم تقويم الأداء البيئي بصورة جيدة، وضرورة اهتمام الإدارة العليا في المنشآت الصناعية السودانية بالبيئة.

واظلاقاً من نتائج وتوصية هذه الدراسة فإن الباحث يعمل على توجيه الحوافر الضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م كوسيلة يمكن أن تحث وتدفع الشركات الصناعية السودانية على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية.

مشكلة الدراسة:

يعتبر النظام الضريبي السوداني بما يتضمنه من أشكال مختلفة من الضرائب والحوافر الضريبية إحدى الأدوات المهمة التي يمكن الاعتماد عليها في مكافحة التلوث والإفصاح عن آثار الانشطة الصناعية في الدولة وحث الشركات الصناعية على حماية البيئة والاهتمام بالحاسبة عن التأثيرات البيئية وازدادت تواجها في نظمها المحاسبية وتقاريرها المالية، حيث توجد عدة حوافر ضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م يمكن توجيهها في لتفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية. واستناداً على ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

١- ما هي المجالات الضريبية في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م التي يمكن الاستفادة منها في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية؟

٢- هل توجد علاقة بين الحوافر الضريبية وتفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية في الأنظمة المحاسبية والتقارير المالية للشركات الصناعية السودانية من وجهة نظر الإدارة؟

٣- هل هناك علاقة داله إحصائياً بين فعالية الحوافر الضريبية وتفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية تعود إلى طبيعة النشاط الصناعي للشركة؟

أهداف الدراسة:

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

والمنهج الوصفي التحليلي لمعرفة فعالية الحوافز الضريبية على تشجيع الشركات الصناعية السودانية على تفعيل المحاسبة البيئية في أنظمتها المحاسبية وتقاريرها المالية .

الإطار النظري:

الحوافز الضريبية:

عرفت الحوافز الضريبية على أنها نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار، على نحو يؤدي إلى نمو الانتاجية القومية وزيادة المقدرة التكلفة للاقتصاد، وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة. (البكاء، ٢٠١٢م).

أما الغزناوي (٢٠٠٤م) 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 أتباع 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، ٢٠١٢م)

١- 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 لتنعكس المكلف بإجازة لفترة معينة من التعامل مع دائرة الضرائب. ومن أهم صور الإعفاءات :

أ- الإعفاء الدائم: حيث تتمتع المنشأة بالإعفاء من الضريبة طول حياتها ما دامت تمارس النشاط الذي ينص على إعفائها بصورة مطلقة.

ب- الإعفاء المؤقت: حيث تتمتع المنشأة بإعفاء ضريبي مؤقت ولا تدفع ضريبة عن الإيرادات والأرباح التي تحققها عن نشاط معين خلال فترة زمنية محددة.

٢- التخفيضات الضريبية Tax Deduction: هي تقليص قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط، بمعنى استخدام التخفيضات بناءً على توجهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة.

٣- 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.

٤- إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة: حيث تشكل وسيلة لامتناع الآثار الناجمة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة وذلك بتحميلها على السنوات اللاحقة Loss carry forwards و في بعض التشريعات يتم ترحيل الخسائر إلى الخلف Loss carry backward حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأس المال. وتعتبر ترحيل الخسائر للأمام حافزاً للمشروعات الجديدة على الدخول في دائرة النشاط الانتاجي والتوسع وبناء طاقات انتاجية جديدة مع اقتناء بعض الاصول الرأسمالية التي تزداد فيها درجة المخاطرة، في حين ترحيل الخسائر للخلف يترتب عليه آثار تمييزية في غير صالح المنشآت الجديدة وفي صالح المنشآت القائمة.

٥- 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 الانتاجية للأصل يؤجل دفع الضريبة للفترات المستقبلية ويعطى المكلف حسناً من وعائه الضريبي نتيجة استهلاك أصوله الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من العمر الإنتاجي أو الافتراضي لهذه الاصول مما يعطى المكلف دفعة قوية في التوسع والتحديث وزيادة الاستثمار في هذه الاصول.

٦- 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 الاصول الثابتة عن طريق وضع حدود للإعفاءات الضريبية والعمل على التحقق بشكل مستمر من الغاية والغرض من منح هذه الميزة الضريبية.

٧- حوافز متعلقة بتشجيع بعض الأجهزة الموردة: وذلك عن طريق منح إعفاءات جمركية على رؤوس الاموال العينية والمعدات والمواد الاولية والأجزاء والوسائل المتعلقة بالإنتاج (UNCTAD, 2004).

يرى الباحث أن هذه الحوافز الضريبية يمكن استخدامها كمنصر مؤثر وفعال في تشجيع المنشآت الصناعية على التزم بمتطلبات المحاسبة عن التأثيرات البيئية من خلال خفض 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 الاعفاءات والحوافز الضريبية:

يرتبط نجاح سياسة الاعفاءات والحوافز الضريبية بتحقيق معيارين هما: (عبدالهادي، ٢٠٠٤م)

١- معيار الكفاءة: حيث تم مقارنة بين منافع الإعفاءات والحوافز الضريبية والتضحيات التي تتحملها الخزينة العامة مقابل منح هذه الحوافز والاعفاءات.

٢- 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.

أما متولي (٢٠٠٠م) يرى أنه لضمان فعالية الحوافز الضريبية لمكافحة التلوث يجب أن ترتبط بعدة عوامل هي:

١- ربطها بمجال مكافحة التلوث المرغوب فيه.

٢- ربطها بالموقع الذي سيقام فيه المشروع.

٣- ربطها بإعادة استثمار الأرباح المحققة - في المشروعات السابقة- وبالتالي ضمان لاستمرار هذه المشروعات وزيادة درجات تخفيض التلوث باستمرار.

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 يوافقون حافزاً مالياً يدفعهم إلى خفضه. وتدعم فرض الضريبة البيئية فكرة أن المتسبب في التلوث يحقق مكسباً عندما يتخذ قرار 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.

كما سبق يتضح أن الحوافز التي تقدمها الضرائب قد تدفع الشركات إلى إجراء تغييرات في سلوكها وتنظيمها الداخلي من بينها الاهتمام بالحاسبة عن التأثيرات البيئية التي تهم بتجميع وقياس وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية.

كما أشارت (ACCA 2012) إلى أن تقديم الحوافز في الضرائب البيئية يشجع على تغيير سلوك الملوئين 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 الآخر الدافعية الطوعية للشركات الصناعية لتحمل مسؤوليتها في تصحيح مسار البيئة عن طريق استخدام الحوافز الضريبية كأداة من أدوات الترغيب في مجال مكافحة التلوث والحفاظ على البيئة والتنمية المستدامة.

مفهوم الحاسبة عن التأثيرات البيئية:

ارتبطت الحاسبة عن البيئية بعدة مصطلحات اختلفت في مسمياتها و اتفقت في هدفها حيث استخدم مصطلح الحاسبة البيئية Environmental Accounting، ومحاسبة التكاليف البيئية Environmental Cost Accounting، والحاسبة الخضراء Green Accounting، والحاسبة عن التأثيرات البيئية Accounting for Environmental Impacts. وعلى الرغم من تعدد هذه المسميات إلا أنها تعبر عن هدف واحد هو تحديد وقياس علاقة المنشأة وانشطتها بالمجتمع و البيئة المحيطة وآثار تلك العلاقة و من ثم التقرير عنها إلى الجهات ذات العلاقة.

حيث عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية Environmental Protection Agency (EPA) الحاسبة عن التأثيرات البيئية على أنها تعريف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية.

أما (Peter & Roger 2000) يرى أن الحاسبة 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.

أشار آخر على أنها مجموعة الانشطة 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، ٢٠١١م).

من جانبه يرى الكاشف (٢٠٠٩م) أن للمحاسبة البيئية إطارين فرعيين هما:

- نظام الحاسبة المالية البيئية الذي يهدف إلى توفير المعلومات المتعلقة بالآثار البيئية لأنشطة الوحدة للأطراف الخارجية المرتبطة والمتأثرة بنشاط المنشأة.

- نظام الحاسبة الإدارية البيئية الذي يهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لمساعدة الإدارة على التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات فيما يتعلق بحماية البيئة.

كما سبق يتضح أن الحاسبة عن التأثيرات البيئية هي التي تهدف إلى قياس وتسجيل والاعتراف بالبعد البيئي في القوائم المالية، وتوصيل هذه المعلومات إلى الأطراف المستفيدة لمساعدتهم في تقييم الأداء البيئي للمنظمة و من 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 ١٩٩٢م أعتمد المجتمع الدولي مصطلح التنمية المستدامة Sustainable Development وذلك من خلال تلبية احتياجات الجيل الحالي دون أهدار حقوق الأجيال القادمة في مستوى حياة لا يقل عن مستوى المعيشة الذي نعيش فيه. وقد اشتملت مكونات التنمية المستدامة على عدة أبعاد من بينها البعد البيئي الذي يهتم بحماية البيئة ومصادر الثروة الطبيعية بها.

أنعكس مفهوم التنمية المستدامة في بعدها البيئي على العديد من العلوم والمحاسبة تعتبر واحدة من العلوم الاجتماعية التي أهتمت بقضية معالجة تلوث البيئة من خلال بناء إطار للمحاسبة البيئية يساعد المنشأة والدولة في اتخاذ وترشيد القرارات المتعلقة بالحفاظ على البيئة و صيانتها من الهدر وتحقيق التوازن الذي يكفل استمرارية الموارد الطبيعية في المستقبل.

اهداف المحاسبة عن التأثيرات البيئية:

تسعى المحاسبة عن التأثيرات البيئية إلى تحقيق عدة اهداف تتمثل في الآتي: (لطي، ٢٠٠٥م)

١- أعداد بيانات عن المبيعات والتكاليف الاجالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية، وبالتالي إمكانية تتبع تطور هذه النفقات من فترة لأخرى واتخاذ القرارات المناسبة.

٢- اظهار المنافع والوفرات البيئية التي خصصتها المنظمة في كل فترة مالية.

٣- توضيح المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمنظمة.

٤- أعداد 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 (١٠) الفقرة (أ) من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م 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.

يتضح من البند 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 او سمسرة ولو كانت بصفة عرضية .

يتضح من العرض السابق أن المشرع الضريبي السوداني أخضع الشركات الصناعية لضريبة أرباح الأعمال وفق شروط معينة و فئات محددة.

طبيعة النفقات البيئية في التشريع الضريبي السوداني:

لم يضع المشرع الضريبي السوداني في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م 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 ١٨-١-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 يري حسين (١٩٩٢م) أن النفقات البيئية تعتبر نفقات مباشرة في الحالات الآتية:

١- إذا كانت طبيعة عمل المنشأة تتطلب بيئة نظيفة، كما هو الحال في صناعة البواء والغذاء.

٢- إذا كانت المنشأة ملتزمة قانوناً بأفاق مبالغ معينة للمحافظة على البيئة وحمايتها من التلوث ويترتب على مخالفتها هذه الالتزام عقوبة معينة تؤثر على نشاطها او رقم أعمالها.

٣- 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 ٢٠٠١م في المادة (٢٠) في الفقرات من (أ) إلى (ي) أشار إلى جملة افعال تعتبر مخالفتها بيئية تستوجب احكام وعقوبات قانونية وردت تفصيلاً في المادة (٢١) الفقرات (١، ٢، ٣، ٤) حيث اوضحت الفقرة (٢) إلى أن العقوبة قد تصل إلى ايقاف المشروع كلياً او جزئياً أو بإلغاء الترخيص كلياً او جزئياً.

وعلى الرغم من أن التمييز بين النفقات الايرادية والرأسالية 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 رأسالية حيث قد يتوقف ذلك طبيعة النشاط لذلك فإن النفقات البيئية ككثراء الآلات والمعدات لمكافحة التلوث تعتبر نفقات رأسالية 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 والكيمياء 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 الحوافر في قانون ضريبة الدخل السوداني في تشجيع المحاسبة عن التأثيرات البيئية:

لم ينص المشرع الضريبي السوداني في قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م صراحة على خصم أي نفقات بيئية أو منح حوافر أو إعفاءات ضريبية بصورة مباشرة مقابل أنشطة مكافحة التلوث أو أي تمييز واضح وصریح في المعاملة الضريبية بين الشركات الصناعية التي تهتم بمكافحة التلوث البيئي ويتضمن نظامها المحاسبي وتقريرها المالية السنوية الأداء البيئي وبين الشركات الصناعية التي لا تعطي حيز للمحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية.

لكن بصفة عامة يمكن توجيه بعض المواد في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م بحيث يراعى الاستفادة منها لخدمة مكافحة التلوث البيئي وتفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في الانظمة المحاسبية والتقارير المالية السنوية للشركات الصناعية حسب التزام كل شركة وذلك من خلال عدة نقاط تشمل الآتي:

١- المبدأ العام عدم اخضاع الأرباح الرأسالية لضريبة أرباح الأعمال ولكن هناك بعض الاستثناءات التي خرجت عن ذلك حيث اخضع المشرع لضريبة أرباح الأعمال الأرباح الناتجة من بيع إحدى الآلات بقيمة تزيد عن القيمة الدفترية وذلك وفقاً لنص البند ثانياً من الفقرة (ب) من المادة (١٠) 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 أخضاع الزيادة للضريبة مما يشجع الشركات على عملية استبدال معدات مكافحة التلوث باخري أكثر تطوراً ومنفعة للبيئة.

كذلك اخضع 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 حافر

ضريبي الشركات 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.

٢- تنص المادة (٢٠) الفقرة (ح) على خصم أي مبلغ يكون منصوص عليها في الجدول الثاني الملحق بهذا القانون عن فترة الأساس المذكورة، وقد تناول الفصل الثاني المادة (٧) الفقرة (أ) الخصم مقابل المصروفات الرأسالية حيث أوضحت أنه إذا كانت هنالك آلات مملوكة لشخص يستخدمها لأغراض أعماله يجرى عند حساب أرباح الأعمال يسمى باستهلاك الاستخدام.

يمكن لهذه الفقرة أن تستخدم كميزة وحافر ضريبي للشركات الصناعية لأغراض المحاسبة البيئية وذلك بمنح الشركات التي تستخدم أدوات مكافحة التلوث وتعمل المحاسبة البيئية حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل اهلاك معجل أو اهلاك اضافي مما يشكل تمييز واضح 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 وأمثل معدات مكافحة التلوث وبالتالي تفعيل وتنشيط المحاسبة البيئية ضمن انظمتها المحاسبية.

٣- قضى المشرع الضريبي السوداني في المادة (١٨) الفقرة (١) البند (أ) بخصم جميع المصروفات التي تحملها الممول في سبيل الحصول على الدخل الخاضع للضريبة وأورد بعض المصروفات غير المسموح بخصمها في المادة (١٨) الفقرة (٢) حيث نص بعدم خصم أي مصروفات من رأس المال أو خسارة أو استغراق لرأس المال.

هنا يمكن تصنيف النفقات البيئية إلى إيرادية ورأسالية والتمييز بين الاختيارية والاجبارية بحيث يسمح للشركات التي تهتم بالمحاسبة البيئية بخصم النفقات الاجبارية واعتبارها نفقات مقبولة ضريبياً و يجرى استهلاك على النفقات الاختيارية وفقاً للفتات المحددة بالقانون.

٤- تناول المشرع الضريبي السوداني المصروفات واجبة الخصم في ضريبة أرباح الأعمال في المادة (٢٠) 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.

٥- تناولت المادة (٧) من الفصل الثاني الفقرة (د) الخصم في حالة شراء آلات جديدة لاستخدامها في الإنتاج حيث نصت المادة على أن يجري خصم ٢٠% 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. يرى 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.

٦- في مجال فئات الضريبة على الشركات الصناعية فقد أقر المشرع في الجدول الثالث القسم (أ) - الفقرة ج ٣- نسبة ١٠% كضريبة على النشاط الصناعي.

يرى الباحث أنه لتشجيع الشركات الصناعية على الالتزام بالمحافظة على جودة الاداء البيئي و تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في انظمتها 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 الاداء البيئي المقابل لهذه الضريبة او 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 تايوان نموذج في هذا المجال حيث ورد في قانون تنظيم الصناعة إعفاء ١٠% من الأرباح الخاضعة لضريبة الدخل للمنشآت الصناعية إذا تم استخدام هذه الأرباح المحتجزة في أغراض معينة تتضمن شراء معدات وآلات واجهزة مكافحة التلوث او سداد الديون المقترضة لشراء الآلات والمعدات والواجهزة.

كما يمكن تخفيض معدل الضريبة على الشركات الصناعية التي تمارس الأنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات التي تهتم بالأداء البيئي والمحاسبة عن التأثيرات البيئية والتي لا تعطي اهتماماً لمكافحة التلوث و جودة الاداء البيئي.

٧- 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 ١٩٨٦م في المادة (١٨-٢ط) 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 (٢٠) الفقرة (د) على خصم المبالغ الواجبة الدفع كقوائد عن اية نفود اقترضها الشخص متى ما اقتنع الوكيل بأن تلك التكلفة مستحقة عن اموال مستخدمة في انتاج أرباح الأعمال. كما يجب أن تكون الفائدة عن المبالغ المقترضة مستحقة الدفع، فإذا لم يجل ميعاد الاستحقاق في السنة المالية موضع التقدير لا تعد الفائدة من التكاليف واجبة الخصم.

٨- أقر قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م في المادة (١٧) الفقرة (١) 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 اي دخل او اي 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.

٩- المادة (٢٠) من قانون ضريبة الدخل لسنة ١٩٨٦م اوضحت المصروفات المسموح بخصمها في ضريبة أرباح الأعمال حيث اشارت في الفقرة (ك) إلى خصم أي أوجه أخرى وفقاً لما تقررر اللوائح.

يرى الباحث إلى أن المادة (١٧) الفقرة (١) و المادة (٢٠) 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، و منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد مدته معينه للمنشآت والمواد والواجهزة والمعدات التي تعمل او 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 تحمّلها هذه الشركات في سبيل الوفاء بمتطلبات حماية البيئة، والنوع الثاني

تتمثل في زيادة العائد الصافي للشركات الصناعية من خلال تحديد سعر ضريبي خاص يقل عن السعر السائد للضرائب او منحها اعفاءً ضريبياً لمدة معينة بطريقة تضمن التمييز بين الشركات الصناعية التي تتحمل مسؤوليتها تجاه حماية البيئة والأخرى الى لا تضع اولوية لحماية البيئة.

الدراسات السابقة:

استهدفت دراسة الزهراني (٢٠٠٦م) استطلاع وجهة نظر المشاركين فيها تجاه فعالية استخدام المدخل الضريبي لحماية البيئة و مكافحة التلوث البيئي في المملكة العربية السعودية وذلك من خلال تصميم استارة استبيان وزعت على العينة المستهدفة. و قد توصلت الدراسة إلى عدم فعالية الأنظمة و الإجراءات الحالية المتبعة لحماية البيئة و مكافحة التلوث البيئي في المملكة العربية السعودية كما أكدت النتائج على فعالية استخدام المدخل الضريبي لهذا الغرض سواء من خلال فرض ضرائب مباشرة او غير مباشرة على المنشآت او المعدات و الأجهزة و المواد التي تسبب التلوث او من خلال منح بعض الحوافز الضريبية بهدف حماية البيئة بدلا عن فرض ضرائب على التلوث.

ركز مرسوم (٢٠١٠) في مقالته على توضيح كيف يمكن للجباية البيئية أن تسهم في كبح جراح التلوث البيئي وذلك بالاعتماد على ضرائب ورسوم على المنتجات وعلى النشاطات الانتاجية 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 (٢٠١١) بالشركات الصديقة للبيئة والتي تهتم بالتنمية المستدامة من خلال تقديم سلع وخدمات بأسعار تنافسية تلبي الاحتياجات الانسانية وتحسن نوعية الحياة والتقليل بصورة مستمرة من الآثار الايكولوجية وكثافة استخدام الموارد طول دورة الحياة. وقد اوضحت الدراسة أن الضغوط السياسية والحوافز والمزايا الضريبية تعتبر من المحفزات على اتباع 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 وعبدالرزاق (٢٠١٢م) 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، ثم دراسة رؤية المشرع الجزائري في ما يخص الجباية البيئية ومدى فعاليتها في الحد من التلوث البيئي. وقد توصلت الدراسة إلى أن الجباية البيئية بمثابة الأداة ذات الطابع الاقتصادي والمالي لمكافحة التلوث وحماية البيئة. بالإضافة إلى الأدوات المتعددة ذات الهدف نفسه، و التحديد 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. ووضحت الدراسة وجود العديد من العوامل التي تؤثر على جاذبية هذه الحوافز الضريبية، وأن الحوافز الضريبية التي توفرها مختلف الولايات الامريكية تؤثر على القرارات التي تتخذها الشركات وعملائها في المحافظة على البيئة إذا تم تدارك الظروف الحالية واستمرار التشاور مع مهيوي الضرائب والشركات والعملاء لإبقائهم على علم بالتغيرات أثناء وقوعها.

قامت دراسة قريشي وأخرون (٢٠١٢م) 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 مشاكل 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 (٢٠١٤م) إلى القاء الضوء على مدى تبني الدولة الحديثة لتطبيق الاستراتيجية المالية الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة الشاملة وذلك ضمن مسار الاقتصاد الأخضر، حيث ركزت الدراسة على دور الضرائب الخضراء والاعانات 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.

اما قناوي (٢٠١٤م) فقد هدف إلى القاء 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 الاحمر بجمهورية مصر العربية، و من ثم اقتراح تفعيل دور الضرائب الخضراء للحد من التلوث البيئي. حيث قام الباحث بتصميم استارة استبيان لاستطلاع آراء عينة الدراسة مستخدماً المنهج الاستقرائي والاسلوب الاحصائي. و توصلت 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 دراسة 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 و البيئية والسياسية على تعزيز الطاقة المتجددة. ووضحت الدراسة 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:

حدود الدراسة:

- ١- اقتصرت الدراسة في حدها الزمني على العام ٢٠١٦م وذلك لحداثة البيانات، اما الحد المكاني فتمثل في ولاية الخرطوم - السودان.
- ٢- اقتصرت الدراسة على تناول الحوافز الضريبية الواردة في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م وتعديلاته، دون التطرق للقوانين الأخرى التي قد توجد بها بعض الإعفاءات والحوافز.

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 ١٩٨٦م، والمنهج الوصفي التحليلي للدراسة الاستطلاعية للتعرف على الآراء الإدارات في هذه الشركات حول تأثير هذه الحوافز في تشجيعهم على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها المحاسبية والمالية.

مجمع الدراسة: يتكون مجمع الدراسة من شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم، و التي تشكل حوالي ١٤٧٢ شركة صناعية تمثل نسبة ٦٤% من المنشآت الصناعية الكبيرة في السودان منها ٧٠% في قطاع الصناعات الغذائية و١٢% في صناعة تشكيل المعادن و١٨% في بقية القطاعات الأخرى. (المسح الصناعي الشامل، ٢٠٠٥).

عينة الدراسة: 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 وشملت الآتي:

- ١- قطاع الصناعات الغذائية .
- ٢- قطاع صناعة الجلود.
- ٣- قطاع الصناعات الكيماوية والادوية.
- ٤- قطاع الزيوت والصابون.
- ٥- قطاع الصناعات الهندسية.
- ٦- قطاع صناعة مواد البناء والحراريات.
- ٧- قطاع صناعة مواد التعبئة والتغليف والطباعة.
- ٨- صناعات البلاستيك

حيث تم توزيع عدد (٩٠) استمارة استبيان على الإدارة العليا (المدير، ونائب المدير، والمدير المالي، ومدير الإنتاج) في ٣٠ شركة صناعية في القطاعات الصناعية المختلفة، و تم استرجاع عدد (٨٥) استمارة بنسبة استجابة بلغت (٩٤,٤%)، فيما بلغت الاستمارات غير المستردة عدد (٥) بنسبة (٥,٦%) . وفيما يلي وصفاً لأفراد عينة الدراسة كما في الجدول (1) التالي:

جدول (١) وصف عينة الدراسة

المتغير	فئات المتغير	التكرار	النسبة
المؤهل العلمي	دبلوم وسيط	٨	%٩,٤
	بكالوريوس	٥٦	%٦٥,٩
	فوق الجامعي	٢١	%٢٤,٧
التخصص العلمي	محاسبة	٢٥	%٢٩,٤
	إدارة اعمال	٤٢	%٤٩,٤
	اقتصاد	١٠	%١١,٨
	هندسة	٥	%٥,٩
	اخرى	٣	%٣,٥
الخبرة العملية	١٠-٥ سنة	٤٨	%٥٦,٥
	١١ سنة فأكثر	٣٧	%٤٣,٥

جدول (٢) طبيعة النشاط الصناعي للشركات حسب الاستجابة

القطاع	التكرار	النسبة
الصناعات الغذائية	٩	%٣٠
الكيمياء والادوية	٣	%١٠
مواد البناء	٧	%٢٣,٣
صناعات كهربائية و هندسية	٣	%١٠
الزيوت والصابون	٥	%١٦,٧
المعدنية والميكانيكية	٣	%١٠

أداة الدراسة :

النبات الإحصائي: قام الباحث باختبار مدى إمكانية الاعتماد على البيانات التي تم الحصول عليها ومدى انساق 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 ٠,٧٣١ وهي قيمة يستدل من خلالها على إمكانية الاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

محاور الاستبيان: أشتمل الاستبيان على محورين رئيسيين، حيث أعتمد الباحث بصورة رئيسية على الحوافز الضريبية والمزايا والإعفاءات في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م لتطوير هذه المحاور. حيث بلغت عدد الفقرات (١٨) فقرة وزعت على المحورين كالآتي:

قام الباحث بجمع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية عن طريق تصميم استمارة استبيان مستخدماً مقياس (Likert) الخماسي المتدرج في المقاييس (وافق بشدة ،وافق ،محايد، لا اوافق ،لا اوافق 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 والنبات الظاهري لمحتويات الاستمارة، حيث قام الباحث بالاسترشاد بتوجيهات وآراء وتعديلات المحكمين لإجراء التعديلات المطلوبة.

المحور	المجال	عدد الفقرات
الأول	الإعفاءات الضريبية التي تدفع الإدارة نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية.	٥ فقرات
الثاني	الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي التي تدفع الإدارة نحو تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية.	٩ فقرات

أسلوب معالجة وتحليل البيانات:

تم حساب الاوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لكل محاور الدراسة ولتحديد قيم المتوسط الحسابي كونها في أي فئة تم الاتي: إيجاد طول المدى حسب مقياس لكيرت الخماسي = ١-٥ = ٤، ثم قسمة المدى على عدد الفئات ٨= ٥/٤. وبعد ذلك تضاف هذه القيمة إلى الحد الأدنى للمقياس فتصبح الفئات كالآتي:

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

جدول (٤) المتوسط العام المرجح لعبارات الاستبيان

المتوسط الحسابي	درجة الفعالية
١,٨ – ١	درجة منخفضة جداً
٢,٦ – ١,٩	درجة منخفضة
٣,٤ – ٢,٧	درجة متوسطة
٤,٢ – ٣,٥	درجة مرتفعة
٥ – ٤,٣	درجة مرتفعة جداً

٥- اختبار الفرضيات والنتائج:

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

١- استخدام الانحراف المعياري للتعرف على مدى التجانس بين آراء افراد عينة الدراسة والوسط الحسابي المرجح لقياس درجة فعالية الحوافز الضريبية في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة.

٢- حساب المتوسط الفرضي لمستويات مقياس ليكرت الخماسي الذي يساوي (٣).

٣- استخدام اختبار t- test للعينة الواحدة لاختبار دلالة الفروق المعنوية.

٤- اختبار (Anova) للتعرف أن كانت هناك الفروقات بين متوسطات الحوافز الضريبية وأثرها على المحاسبة البيئية يمكن أن تعزى لطبيعة النشاط الصناعي.

جدول (٥) الانحرافات المعيارية والاطواسط الحسابية و قيم (T) و مستوى المعنوية

العبارة	الانحراف المعيارى	المتوسط الحسابى	درجة التأثير	قيمة T	Sig
إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	٠,٦٦٣	٤,٦٣	مرتفعة جداً	١٩,٠٨	٠,٠٠٠
إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية	٠,٩٢٢	٤,١٢	مرتفعة	٩,٣٨	٠,٠٠٠
منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمده معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل او تستخدم في مجال مكافحه التلوث البيئي.	٠,٨٦٠	٤,١٥	مرتفعة	١٠,٣٦	٠,٠٠٠
إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	٠,٧٨٣	٣,٨٨	مرتفعة	٨,٧٤	٠,٠٠٠
منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	٠,٩٨٥	٤,٢٥	مرتفعة	٩,٨٣	٠,٠٠٠

الحاسبة عن التأثيرات البيئية بصورة مرتفعة حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٨٨.

يتضح من الجدول (٥) الآتي:

- منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث يشجعها بصورة مرتفعة على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,٢٥

يتضح مما سبق أن نتائج تحليل آراء أفراد عينة الدراسة تشير إلى الموافقة بصورة مرتفعة نحو فعالية هذه الإعفاءات في تشجيع الشركات نحو تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية.

- مستوى المعنوية لقيمة (T) هي (٠,٠٠٠) لكل العبارات مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة والمتوسط الفرضي وعليه نرفض فرض العدم الذي ينص على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين منح الإعفاءات الضريبية وتفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية، وقبول الفرض البديل بوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين منح الإعفاءات الضريبية وتفعيل الحاسبة 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 الحاسبة عن التأثيرات البيئية من وجهة نظر الإدارة.

- أن الانحراف المعيارى لعبارات الفرضية تراوح ما بين ٠,٩٨٥ كأعلى قيمة و ٠,٦٦٣ كأدنى قيمة مما يدل على تجانس إجابات عينة الدراسة. في حين تراوح المتوسط الحسابي ما بين ٤,٦٣ كأعلى قيمة و ٣,٨٨ 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 الحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,٦٣.

- إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية يساهم بدرجة مرتفعة في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,١٢.

- منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمده معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل او تستخدم في مجال مكافحه التلوث البيئي يشجع الشركات الصناعية بصورة مرتفعة على تفعيل الحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,١٥.

- إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة يشجعها على تفعيل

الفرضية الثانية: توجد فروق 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 (٦) الانحرافات المعيارية والايوساط الحسابية و قيم (T) و مستوى المعنوية

العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة التأثير	قيمة T	Sig
منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة.	٠,٧٨٣	٤,٢٢	مرتفعة	١٢,٠٣	٠,٠٠٠
السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	٠,٩٥٤	٤,٠٧	مرتفعة	٨,٦٦	٠,٠٠٠
رسملة النفقات البيئية و توضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	١,٠٧١	٣,٩٣	مرتفعة	٦,٧٥	٠,٠٠٠
خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	١,٠٢٧	٤,١٣	مرتفعة	٧,٧٩	٠,٠٠٠
منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل اهلاك معجل او اهلاك اضافي.	١,٠٦٣	٣,٨٧	مرتفعة	٤,٨٠	٠,٠٠٠
تخفيض معدل الضريبة على الانشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث .	٠,٧٢٤	٤,٤٧	مرتفعة جداً	١٥,٦٩	٠,٠٠٠
استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد عن القيمة الدفترية	١,٠٦٦	٣,٥٨	مرتفعة	٣,٥٧	٠,٠٠١
تصنيف النفقات البيئية إلى إيراديه و رأسمالية والتمييز بين الاختيارية والاجبارية.	١,٠٣٥	٣,٧٥	مرتفعة	٥,٦١	٠,٠٠٠
تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	٠,٧٧٠	٤,١٨	مرتفعة	١١,٩١	٠,٠٠٠

يتضح من الجدول (٦) الآتي:

- السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة يساهم بدرجة مرتفعة في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,٠٧.

- تساهم رسملة النفقات البيئية و توضيح النفقات المقبولة ضريبياً بدرجة مرتفعة في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٩٣.

- أن الانحراف المعياري لعبارات الفرضية تراوح ما بين ١,٠٧١ كأعلى قيمة و ٠,٧٢٤ كأدنى قيمة مما يدل على تجانس إجابات عينة الدراسة. في حين تراوح المتوسط الحسابي ما بين ٤,٤٧ كأعلى قيمة و ٣,٥٨ 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 ٤,٢٢.

- منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل اهلاك معجل او اهلاك اضافي يساهم بدرجة مرتفعة في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٨٧
- يساهم تخفيض معدل الضريبة على الانشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث في تشجيع الشركات الصناعية في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية بدرجة مرتفعة جداً، حيث بلغ المتوسط الحسابي ٤,٤٧.
- استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد عن القيمة الدفترية يساهم بدرجة مرتفعة في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٥٨.
- تصنيف النفقات البيئية إلى إيراده و رأسمالية والتميز بين الاختيارية والاجبارية يشجع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية بدرجة مرتفعة حيث بلغ المتوسط الحسابي ٣,٧٥.
- 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 ٤,١٨.
- 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 (٠,٠٠٠) و (٠,٠٠١) لكل العبارات مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة والمتوسط الفرضي وعليه يرفض فرض العدم الذي ينص على عدم وجود فروق 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 فروق 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.

في الجدول التالي ترتيب الحوافر الضريبية حسب درجة مساهمتها في تشجيع الشركات الصناعية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية حسب وجهة نظر الإدارة:

جدول (٧) ترتيب الحوافز الضريبية حسب درجة مساهمتها في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية

النسبة المئوية	الحافز الضريبي	م
٩٠%	إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	١
٨٨,٣%	منح إعفاء ضريبي نسبي للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	٢
٨٨,٣%	تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	٣
٨٦,٧%	تخفيض معدل الضريبة على الأنشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث.	٤
٨٠%	منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمدته معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل او تستخدم في مجال مكافحة التلوث البيئي.	٥
٧٨,٣%	خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	٦
٧٨,٣%	السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	٧
٧٨,٣%	منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة.	٨
٧٣,٣%	إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة المحركة.	٩
٦٣,٣%	اعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	١٠
٦٠%	رسملة النفقات البيئية و توضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	١١
٥٨,٦%	منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل اهلاك معجل او اهلاك اضافي.	١٢
٥١,٧%	استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد عن القيمة الدفترية.	١٣
٤٨,٣%	تصنيف النفقات البيئية إلى إيراديه و رأسمالية والتمييز بين الاختيارية والاجبارية.	١٤

جدول (٨) متوسطات آراء عينة الدراسة حول تأثير الحوافز الضريبية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية استناداً على طبيعة النشاط الصناعي

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

م	العبارة	المتوسط الحسابي	درجة الفاعلية
١	إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	٤,١٦	مرتفعة جداً
٢	منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة .	٤,١٩	مرتفعة
٣	إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية	٤,١١	مرتفعة
٤	الساح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	٤,٠٢	مرتفعة
٥	منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمدته معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل او تستخدم في مجال مكافحة التلوث البيئي.	٤,٠٧	مرتفعة
٦	رسالة النفقات البيئية و توضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	٣,٦٩	مرتفعة
٧	خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	٤,٢٦	مرتفعة جداً
٨	منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل اهلاك معجل او اهلاك اضافي.	٣,٥٧	مرتفعة
٩	تخفيض معدل الضريبة على الانشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث .	٤,٦٢	مرتفعة جداً
١٠	استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد عن القيمة الدفترية.	٣,٥١	مرتفعة
١١	إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	٣,٧٩	مرتفعة
١٢	تصنيف النفقات البيئية الى إيرادية و رأسمالية والتميز بين الاختيارية والاجبارية.	٣,٦٣	مرتفعة
١٣	منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	٤,٢٨	مرتفعة جداً
١٤	تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	٤,٤٠	مرتفعة جداً

للتعرف أن كان اختلاف بين متوسطات القطاعات المختلفة حول الحوافر الضريبية و تأثيرها على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات الضريبية حسب طبيعة النشاط الصناعي يتم استخدام اختبار (Anova) كآلآتي:

يتضح من الجدول (٨) أن هنالك درجة تأثير مرتفعة إلى مرتفعة جداً للحوافر الضريبية في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية أي كان طبيعة النشاط الصناعي الذي تمارسه الشركة، حيث تراوحت متوسطات الحوافر الضريبية للقطاعات ككل ما بين ٤,٧٩ كأعلى قيمة و ٣,٥١ كأدنى قيمة.

م	العبارة	قيمة F	مستوى المعنوية	النشاط سبب الاختلاف
١	إعطاء إعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث.	١,٩٠٤	٠,١١٧	لا يوجد اختلاف.
٢	منح حوافر ضريبية للأصول الثابتة الصديقة للبيئة.	٥,١٠١	٠,٠٠١	مواد البناء، الصناعات الكهربائية و الهندسية.
٣	إعفاء العدد والآلات غير الملوثة للبيئة من الضريبة الجمركية	٤,٠٤٦	٠,٠٠٥	الكيمياويات والادوية، الصناعات الكهربائية والهندسية
٤	السماح بخصم أقساط قروض تمويل التكنولوجيا المعالجة للتلوث البيئي من وعاء الضريبة.	٢,٣٦٠	٠,٠٦٠	الصناعات الكهربائية والهندسية، والزيوت و الصابون.
٥	منح إعفاء جزئي من الضرائب محدد بمدته معينه للمنشآت والمواد والأجهزة والمعدات التي تعمل او تستخدم في مجال مكافحه التلوث البيئي.	٣,٨٢٤	٠,٠٠٧	الكيمياويات والادوية، والزيوت والصابون.
٦	رسملة النفقات البيئية و توضيح النفقات المقبولة ضريبياً.	١٠,٢٤٦	٠,٠٠٠	الصناعات الكهربائية والهندسية، والزيوت والصابون، و مواد البناء
٧	خصم نفقات مكافحة التلوث من الوعاء الضريبي.	٦,٢١٦	٠,٠٠٠	مواد البناء
٨	منح حوافر ضريبية لمعدات مكافحة التلوث في شكل اهلاك معجل او اهلاك اضافي.	٣,٥٦٧	٠,٠١٠	الكيمياويات والادوية، الصناعات الكهربائية والهندسية، مواد البناء
٩	تخفيض معدل الضريبة على الانشطة التي تعمل في مجال مكافحة التلوث	٣,٩٣٩	٠,٠٠٦	الكيمياويات والادوية، الصناعات الكهربائية والهندسية
١٠	استثناء آلات مكافحة التلوث من الضريبة عند بيعها بقيمة تزيد عن القيمة الدفترية.	٣,٩٣١	٠,٠٠٦	الكيمياويات والادوية، الصناعات الكهربائية والهندسية
١١	إعفاء الفرق بين مبلغ التعويض والتكلفة الدفترية لمعدات مكافحة التلوث الذي تحصل عليه الشركة من شركات التأمين من الضريبة.	٣,١٥٢	٠,٠١٨	الصناعات الكهربائية والهندسية، والزيوت و الصابون
١٢	تصنيف النفقات البيئية الى إيراديه و رأسمالية والتمييز بين الاختيارية والاجبارية.	١٧,٣٨٥	٠,٠٠٠	الكيمياويات والادوية، والزيوت والصابون، و مواد البناء
١٣	منح إعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث.	١,٨٢٤	٠,١٣٢	لا يوجد اختلاف
١٤	تخفيض معدل الضريبة على الشركات التي تمارس أنشطة منتظمة في مجال مكافحة التلوث بطريقة تضمن التمييز بين الشركات.	٥,٨٥٩	٠,٠٠٠	مواد البناء، الزيوت و الصابون

يتضح من الجدول (٩) الآتي:

البيئية في شركات قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.

- ٣- تؤثر طبيعة النشاط الصناعي بدرجة كبيرة في نوعية الحوافز الضريبية التي يمكن أن تساهم في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.
- ٤- لا يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير إعطاء اعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية.
- ٥- 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.
- ٦- لا يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير منح اعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية.
- ٧- اعطاء اعفاء لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث يعتبر أكثر الحوافز الضريبية التي تحت الشركات بقطاع الصناعات التحويلية على تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية في أنظمتها وتقاريرها المحاسبية.

التوصيات:

استناداً على الإطار النظري و النتائج التي توصل اليها الباحث من خلال الدراسة الميدانية فإنه يوصى بالآتي:

- ١- أن يعمل المشرع الضريبي السوداني على تطوير التشريعات الضريبية وتوسيع نطاقها لتشمل البعد البيئي وهيكله الحوافز المضمنة في قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م لتنص بصورة مباشرة على مراعاة الأبعاد البيئية والمحاسبة عنها.
- ٢- مراعاة طبيعة النشاط الصناعي عند هيكله او سن الحوافز الضريبية التي تراعي الأبعاد البيئية حيث يختلف تأثيرها في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات البيئية باختلاف النشاط الصناعي.

٨- 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 ٠,٠٠٠ و ٠,٠١٨ لكل العبارات عدا العبارة الأولى و الرابعة و الثالثة 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 الكيماويات والادوية، وقطاع الصناعات الكهربية والهندسية، وقطاع الزيوت والصابون، وقطاع مواد البناء.

هناك بعض المتوسطات غير داله احصائياً مما يشير إلى الآتي:

- ٨- لا يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير إعطاء اعفاء ضريبي لفترات زمنية محددة للشركات التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية ٠,١١٧.
- ٨- 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 ٠,٠٦٠.
- ٨- لا يوجد اختلاف بين متوسطات القطاعات الصناعية المختلفة حول تأثير منح اعفاء ضريبي نسبي لفترات زمنية محددة للشركات الصناعية التي تعمل في مكافحة التلوث على تفعيلها للمحاسبة عن التأثيرات البيئية حيث بلغ مستوى المعنوية ٠,١٣٢.

النتائج:

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

- ١- تعتبر الإعفاءات الضريبية وسيلة فعالة لتفعيل المحاسبة عن التأثيرات الضريبية من وجهة نظر الإدارة في الشركات الصناعية في قطاع الصناعات التحويلية بولاية الخرطوم.
- ٢- تساهم الخصومات والتخفيضات والاستثناءات في العبء الضريبي في تفعيل المحاسبة عن التأثيرات

السودانية، مؤتمر الدراسات العليا بجامعة النيلين، قاعة الصداقة، الخرطوم، ص: ١.

7. حسين، رمضان صديق محمد (١٩٩٢): دور التشريعات الضريبية في حماية البيئة، المؤتمر العلمي للقانونيين المصريين، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، القاهرة، ص: ١٧.

8. دويدار، محمد لطفي عبد المنعم (٢٠٠٢م): مدخل مقترح لاستخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث البيئي في مصر، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد ٢٦، العدد ٢، ص: ١٥.

9. رجب، خليل، و زياد هاشم يحيى (٢٠٠٧م): دور الحساسية البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح عنها، المؤتمر العلمي السنوي الدولي السابع، إدارة المخاطر واقتصاد المعرفة، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الزيتونة الاردنية، ص: ٧.

10. الزهراني، صالح (٢٠٠٦): الاستخدام الفعال لإدخال ضريبة لحماية البيئة ومكافحة التلوث، مجلة الاقتصاد والإدارة، المجلد ٦٧، العدد ١، ص: ١٦١-٢٢٨.

11. عبدالهادي، عبد الرسول (٢٠٠٤م): مدى فعالية الحوافز والإعفاءات الضريبية في تشجيع النشاط الصناعي، نشاط التصدير، المؤتمر الضريبي الرابع، مركز المشروعات الدولية الخاصة، طنطا، مصر، ص: ٣.

12. الغزنائي، عادل التابعي (٢٠٠٤): تحليل وتقييم سياسة الحوافز الضريبية لشركات الأموال واتجاهات لزيادة فعاليتها، المؤتمر الضريبي التاسع، جمهورية مصر العربية، ص: ٥.

13. قريشي، خير الدين، و يوسف خروبي، والياس بدوي (٢٠١٢): 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: ١-٤.

14. الكاشف، محمود يوسف (٢٠٠٩م): اتجاهات تطوير القياس والإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للمعلومات البيئية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد ٣٣، العدد الأول، ص: ١٤٤.

15. قناوي، أحمد عبد الرحيم (٢٠١٤): أطار مقترح للضرائب الخضراء للمحافظة على البيئة بالقرى السياحية، رسالة دكتوراه في المحاسبة، معهد الدراسات البيئية، قسم العلوم

٣- 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.

٤- 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 الاعفاء واحتفاظها بسجلات منتظمة.

المراجع

أولاً: المراجع العربية:

١. البكاء، حيدر عبدالمطلب (٢٠١٢م): الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية الاقتصادية في الفكر الاقتصادي الاسلامي، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد ٢٧، ص: ١٥٦.
٢. بن عمارة، نوال (٢٠١١م): المحاسبة عن الاداء البيئي الافاق والمعوقات، الملتقى الدولي الثاني حول الاداء المتميز للمنظمات والحكومات، نمو المؤسسات و الاقتصاديات بين تحقيق الاداء المالي وتحديات الاداء البيئي، جامعة ورقلة، الجزائر، ص: ٢٦٧.
٣. بوعلام، ولهي (٢٠١٤م): آفاق الاستراتيجية المالية الخضراء في ظل الدور الجديد للدولة مع الإشارة إلى حالة الدول العربية النفطية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد ١٢، ص: ١٨١-٢٠٢.
٤. جمهورية السودان، ديوان الضرائب، قانون ضريبة الدخل السوداني لسنة ١٩٨٦م.
٥. جمهورية السودان، وزارة البيئة والتنمية العمرانية، قانون حماية البيئة السوداني لسنة ٢٠٠١م.
٦. الحسن، عمر السر محمد (٢٠١٢م): أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على تقليل التكاليف البيئية في المنشآت الصناعية

٢٤ Peter Letmethe, Roger K Doost, (2000): "Environmental Cost Accounting and Auditing", Managerial Auditing Journal, Vol.15. NO.8, p424.

٢٥ Potter, Kevin, Meister, Joel, Harrell, and Kapree, (2015): Credits and Incentives Provide Green for Going Green, Journal of Multistate Taxation and Incentives, Vol.25. No4, P 30-32.

٢٦ 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.

٢٧ Schultz, Thomas D, Heitger, Dan L,(2011): Incentives for Businesses to Green, The CPA Journal, Vol. 81.No 11,p 44-49.

٢٨ Stephen, Smith.,(2011): "Environmental Economics", A very short introduction, Oxford University press, p 47 .

29. United Nations Conference on Trade and Development, (2004): World Investment Report, New York and Geneva, p 6.

الاقتصادية والقانونية والإدارة البيئية، جامعة عين شمس، مصر، ص: ٣١٦-١.

16. لطفي، أمين السيد احمد (٢٠٠٥م): المراجعة البيئية، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص ٤٢.

17. متولي، طلعت عبدالعظيم (٢٠٠٠م): البعد الضريبي للمحاسبة عن الموارد الطبيعية والبيئية، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، العدد ١، ص: ١.

18. محمد، بن عزه، و عبدالرزاق، حبيب (٢٠١٢): دور الحماية في ردع وتخفيف 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: ١٥٢-١٦٧.

19. محمد، طالبي (٢٠٠٤م): أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، ص: ٣١٧-٣١٨.

20. مسدور، فارس (٢٠١٠م): أهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الحماية البيئية، مجلة الباحث، العدد ٧، الجزائر، ص: ٣٤٥-٣٥١.

المراجع الأجنبية:

٢١ Association of Chartered Certified Accountants, (2012): Taxation in recession, p7.

٢٢ 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 .

٢٣ Jenkins G. & Lamech R., (1994): "Green Taxes and Incentive Policies- an International Perspective", San Francisco, Harvard Institute for International Development, p.76.

Abstract

The study has dealt with tax incentives as an input that can contribute to the activation of accounting for environmental impacts in the Sudanese industrial companies. It aimed at 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 higher managements in these companies to figure out their views on the impact of tax incentives with the purpose to encouraging them to activate accounting for environmental impacts. 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.

Key words: Tax incentives, Accounting for environmental impacts, Income Tax Act of Sudan for the year 1986.