

A Diagnostic Analysis of the Implementation of the R&D Tax Credit under the Knowledge-Based Production Leap Law

 <https://doi.org/10.22034/bs.2026.2088098.3231>

Parisa Alizadeh, Assistant Professor, Department of Science, Technology and Innovation Financing and Economics, National Research Institute for Science Policy. 

Seyed Reza Mirzaei Douraki*, PhD student in Innovation Studies and Strategic Technology Development, National Research Institute for Science Policy. 

Fatemeh Eskandari, PhD student in Science and Technology Policy, Tarbiat Modares University. 

Accepted: 22 June 2026

Revised: 11 June 2026

Received: 5 May 2026

R&D Tax Credit / Business Sector / Knowledge-Based Production Leap Law / R&D Additionality

The research and development (R&D) tax credit policy allows firms to deduct part of their R&D expenditures from income tax or carry unused credits forward to subsequent years. Introduced under the Knowledge-Based Production Leap Law, this policy aims to stimulate business investment in R&D. However, its actual implementation has fallen far short of expectations. This study therefore provides a diagnostic analysis of the implementation of the R&D tax credit policy in Iran to identify the factors underlying its limited effectiveness. Using an exploratory qualitative approach and a case study design, data were collected through 23 semi-structured interviews with policymakers and implementers, R&D assessment experts, and managers of eligible firms. The data were analyzed using content analysis with MAXQDA software. The findings identify five major clusters of implementation challenges: shortcomings in policy design and coverage; weak institutional coordination and a lack of mutual trust among key implementing actors; complexity, ambiguity, and instability in implementation procedures and the supporting electronic system; limited policy, analytical, and administrative capacity of responsible institutions; and the heterogeneity of firms and R&D activities, which has resulted in unequal access for small and start-up firms. The findings illustrate a design-implementation gap, suggesting that without institutional trust, effective inter-sectoral coordination, and targeted investment in implementation capacity, even well-designed policy instruments are unlikely to generate substantial increases in business R&D investment.

Data Availability

The data used or generated in this research are presented in the text of the article.

Conflicts of Interest

The authors of this paper declare no conflict of interest regarding the authorship or publication of this article.

* Corresponding Author: mirzaei@nrsp.ac.ir

doi <https://doi.org/10.22034/bs.2026.2088098.3231>

مقاله پژوهشی

آسیب‌شناسی اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید دانش بنیان

پذیرش: ۱۴۰۵/۰۴/۰۱

بازنگری: ۱۴۰۵/۰۳/۲۱

دریافت: ۱۴۰۵/۰۲/۱۵

پریسا علیزاده^۱ 

سید رضا میرزایی دورکی^۲ (نویسنده مسئول) 

فاطمه اسکندری^۳ 

چکیده

خبرگان ارزیابی تحقیق و توسعه و مدیران شرکت‌های واجد شرایط گردآوری و با استفاده از روش تحلیل محتوا و نرم‌افزار MAXQDA کدگذاری شده است. یافته‌ها پنج خوشه اصلی از چالش‌ها را آشکار می‌کند: کاستی‌های مربوط به طراحی و شمولیت ابزار، ضعف هماهنگی نهادی و فقدان اعتماد متقابل میان مجریان اصلی، پیچیدگی، ابهام و ناپایداری فرآیند اجرا و سامانه الکترونیکی مرتبط، محدودیت ظرفیت سیاستی، تحلیلی و اجرایی نهادهای متولی و ناهمگونی ویژگی‌های بنگاه‌ها و فعالیت‌های تحقیق و توسعه که به بهره‌مندی نابرابر شرکت‌های کوچک و نوپا منجر شده است. یافته‌ها را می‌توان به عنوان نمودی از «شکاف طراحی-اجرا» تفسیر کرد که نشان می‌دهد در غیاب اعتمادسازی نهادی، هماهنگی بین‌بخشی مؤثر و سرمایه‌گذاری هدفمند در ظرفیت‌های اجرایی، حتی ابزارهای نسبتاً خوب از نظر طراحی نیز قادر به افزایش معنادار سرمایه‌گذاری بخش کسب و کار در تحقیق و توسعه نخواهند بود.

سیاست اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه به بنگاه‌ها اجازه می‌دهد بخشی از هزینه‌های پژوهشی خود را از مالیات بر درآمد کسر کنند یا حتی به سال‌های بعد منتقل نمایند. این ابزار در قانون جهش تولید دانش بنیان با هدف افزایش سرمایه‌گذاری بخش کسب و کار در تحقیق و توسعه طراحی شده است، اما میزان تحقق آن بسیار کمتر از حجم پیش‌بینی شده بوده است. از این رو، هدف مقاله پژوهشی حاضر، آسیب‌شناسی اجرای سیاست اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید دانش بنیان است. سؤال اصلی این است که عدم تحقق ظرفیت این ابزار سیاستی در ایران ناشی از چیست؟ مطالعه حاضر با رویکرد کیفی اکتشافی و در قالب مطالعه موردی انجام شده است. داده‌ها از طریق ۲۳ مصاحبه نیمه‌ساختاریافته با سه گروه کلیدی شامل سیاست‌گذاران و مجریان،

طبقه‌بندی JEL: H25 ، O38، O32 ، H83، L52

اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه / بخش کسب و کار / قانون جهش تولید دانش بنیان / اثرافزونی تحقیق و توسعه.

alizadeh@nrisp.ac.ir

۱. استادیار، گروه تأمین مالی و اقتصاد علم، فناوری و نوآوری، موسسه تحقیقات سیاست علمی کشور.

mirzaei@nrisp.ac.ir

۲. دانشجوی دکتری مطالعات نوآوری و توسعه فناوری‌های راهبردی، موسسه تحقیقات سیاست علمی کشور.

fatemeh.eskandari@modares.ac.ir

۳. دانشجوی دکتری سیاست‌گذاری علم و فناوری، دانشگاه تربیت مدرس.

نوآوری و فعالیت‌های تحقیق و توسعه^۱ به عنوان موتور محرک رشد اقتصادی بلندمدت و خلق ثروت ملی در کانون توجه اقتصادهای دانش‌بنیان قرار دارند (Acemoglu, 2012; Romer, 1986). نظریه‌های رشد درون‌زا بر این امر تأکید دارند که پیشرفت فناورانه ناشی از سرمایه‌گذاری در دانش و پژوهش‌های علمی، عامل اصلی بهره‌وری و توسعه‌یافتگی کشورهاست (Grossman & Helpman, 1993). شواهد تجربی نیز حاکی از آن است که بازده اجتماعی سرمایه‌گذاری در تحقیق و توسعه فراتر از بازده خصوصی آن است. برای نمونه، برآوردها در ایالات متحده نشان می‌دهد بازده نهایی خصوصی تحقیق و توسعه حدود ۱۴ درصد است، در حالی که بازده اجتماعی آن به ۵۸ درصد می‌رسد (Cirera & Maloney, 2017). این «شکاف بازده» یکی از دلایلی است که موجب می‌شود کسب‌وکارهای خصوصی تمایل کمتری به سرمایه‌گذاری در تحقیق و توسعه داشته باشند (Arrow, 1962; Nelson, 1959) و از این رو، مداخله و حمایت دولت‌ها از طریق ابزارهای سیاستی مختلف به منظور ترغیب بخش خصوصی به سرمایه‌گذاری در تحقیق و توسعه را ضروری می‌سازد.

به علاوه، «شدت تحقیق و توسعه»^۲ که به عنوان نسبت کل هزینه‌های تحقیق و توسعه به تولید ناخالص داخلی (GDP)^۳ تعریف می‌شود، به ویژه سهم بخش کسب‌وکار از این هزینه‌ها، یکی از شاخص‌های مهم بین‌المللی برای سنجش ظرفیت نوآوری ملی است (Co-operation & Development, 2001). بر اساس گزارش‌های یونسکو و سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD)^۴ در سال ۲۰۲۳، شدت تحقیق و توسعه ایران با رقم حدود ۰/۸۸ درصد از تولید ناخالص داخلی، نه تنها فاصله‌ای قابل توجه با میانگین جهانی (۲/۳ درصد)

دارد، بلکه از بسیاری از اقتصادهای نوظهور نیز کمتر بوده و در جایگاه ۲۹ جهانی قرار گرفته است (Co-operation & Development, 2023). این در حالی است که در همان سال کشورهای پیشرو مانند کره جنوبی (۴/۸۱ درصد)، ایالات متحده (۳/۴۵ درصد) و فنلاند (۲/۹۵ درصد) سهم بالایی از تولید ناخالص داخلی خود را به سرمایه‌گذاری در پژوهش اختصاص داده‌اند. مسأله مهم‌ترین است که سهم بخش کسب‌وکار^۵ از کل هزینه‌های تحقیق و توسعه ایران تنها حدود ۲۵ تا ۳۳ درصد برآورد می‌شود، در حالی که این نسبت در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی بین ۶۰ تا ۷۵ درصد است (Co-operation & Development, 2023). در این میان، شدت پایین هزینه‌های تحقیق و توسعه در بنگاه‌های اقتصادی، از جمله مهم‌ترین چالش‌های توسعه محصولات با فناوری سطح بالا^۶ در ایران به شمار می‌رود (Garshasbi, 2017).

این عدم مشارکت بخش کسب‌وکار در تحقیق و توسعه، موتور نوآوری صنعتی و ارتباط حیاتی میان پژوهش و بازار را در کشور تضعیف نموده است. تحقیق و توسعه زمانی اهمیت می‌یابد که از طریق تدوین چارچوب‌های حمایتی برای فعالیت‌های تحقیق و توسعه شرکت‌های فعال و ایجاد مشوق‌های ویژه برای شرکت‌های دانش‌بنیان و نوپا قابل تحقق و دستیابی است (Jalili & Hedayatnazari, 2024). در پاسخ به این مسأله، سیاست‌گذاران به بهره‌گیری از «مشوق‌های مالیاتی» به عنوان ابزاری غیرمستقیم، کارا و بازارمحور برای تحریک سرمایه‌گذاری بخش کسب‌وکار در تحقیق و توسعه روی آورده‌اند. در میان انواع مشوق‌های مالیاتی، «اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه»^۷ به دلیل ماهیت هدفمند، شفاف و هزینه‌مبنا، بیشتر مورد توجه قرار گرفته است. این ابزار به بنگاه‌ها اجازه می‌دهد بخشی از هزینه‌های پژوهشی خود را از مالیات بر درآمد کسر کنند یا حتی به

5. BERD

6. High-technology

7. R&D Tax Credit

1. Research and Development (R&D)

2. Research and Development Intensity

3. Gross Domestic Product (GDP)

4. OECD

سال‌های بعد منتقل کنند. تعداد کشورهای استفاده‌کننده از این مشوق در بین کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی از ۱۹ کشور در سال ۲۰۰۰ به ۳۳ کشور در سال ۲۰۲۰ افزایش یافته و سهم این ابزار از کل حمایت‌های دولتی از تحقیق و توسعه به بیش از ۵۵ درصد رسیده است. مطالعات بین‌المللی نیز نقش مثبت این ابزار در افزایش هزینه‌کرد بنگاه‌ها در تحقیق و توسعه، به‌ویژه شرکت‌های کوچک و متوسط و زیان‌ده، را تأیید نموده‌اند (Hall & Van Reenen, 2000).

در ایران نیز پس از تصویب «قانون جهش تولید دانش‌بنیان» در سال ۱۴۰۱ رویکرد حمایتی دولت از معافیت مالیاتی (در قانون حمایت از شرکت‌های دانش‌بنیان مصوب سال ۱۳۸۹) به اعتبار مالیاتی هزینه‌مبنا، تغییر کرد و فصل جدیدی در حمایت از تحقیق و توسعه و نوآوری صنعتی آغاز شد. براساس بند (ب) ماده (۱۱) قانون جهش تولید دانش‌بنیان، کلیه شرکت‌ها (و نه فقط شرکت‌های دانش‌بنیان) می‌توانند معادل هزینه‌های تحقیق و توسعه تأیید شده خود را به‌عنوان اعتبار مالیاتی از مالیات عملکرد کسر کرده یا به سال‌های بعد انتقال دهند. بدین ترتیب دامنه شمول مشوق‌ها به صنایع بزرگ و سنتی گسترش یافت تا به تقویت پیوند بین آن‌ها با بازیگران زیست‌بوم فناوری و نوآوری کمک کند.

با توجه به تجربه قبلی کشور در طراحی و اجرای مشوق‌های مالیاتی و علی‌رغم طراحی نسبتاً مناسب این ابزار سیاستی، بررسی‌های اولیه نشان می‌دهد که اجرای اعتبار مالیاتی در عمل مطلوب نبوده است. گزارش‌های اولیه از سال اجرایی ۱۴۰۱ حاکی از آن است که از هدف‌گذاری ۶۰ هزار میلیارد ریالی اعتبارات مالیاتی، کمتر از ۴ هزار میلیارد ریال (یعنی کمتر از ۷ درصد) محقق شده است (Salamatbakhsh, 2025). واکاوی دقیق‌تر این شکاف بین طراحی و اجرا، هدف اصلی این پژوهش را شکل می‌دهد: آسیب‌شناسی اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید

دانش‌بنیان. در واقع در این پژوهش به این مسئله پرداخته می‌شود که چرا این ابزار سیاستی که در تئوری و تجربه جهانی به عنوان یک ابزار سیاستی محبوب شناخته می‌شود، در ایران و در اجرا با چالش مواجه شده است؟

بدین منظور این مقاله در شش بخش سازماندهی شده است. ابتدا، مروری اجمالی بر مبانی نظری و پیشینه پژوهش صورت گرفته است. در بخش سوم، به ارائه چارچوب مفهومی پژوهش پرداخته شده و در پی آن، روش‌شناسی پژوهش تشریح گردیده است. در ادامه تحلیل یافته‌ها گزارش شده؛ و در نهایت، بحث و نتیجه‌گیری ارائه شده است.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱. تعریف و ویژگی‌های فعالیت‌های تحقیق و توسعه

تحقیق و توسعه فعالیت است که به‌صورت خلاقانه و نظام‌مند در راستای افزایش اندوخته علمی از جمله دانش بشری، فرهنگی و اجتماعی انجام می‌شود و این دانش به‌منظور اختراع یا طرح کاربردهای جدید مورد استفاده قرار می‌گیرد. فعالیت‌های تحقیق و توسعه شامل سه نوع اصلی است: پژوهش‌های بنیادی، پژوهش‌های کاربردی و توسعه تجربی (Ker & Galindo-Rueda, 2017).

برای این‌که یک فعالیت در رده تحقیق و توسعه قرار گیرد، باید هر پنج معیار به‌طور هم‌زمان برآورده شوند:

- **نوآورانه بودن:** فعالیت باید به دنبال دستیابی به یافته‌های جدید باشد. یعنی تولید دانش یا بینش تازه نسبت به وضعیت موجود، نه صرفاً تقلید، کپی‌برداری یا مهندسی معکوس.
- **خلاقانه بودن:** فعالیت باید مبتنی بر مفاهیم و ایده‌های اصیل و غیربدیهی باشد. تغییرات روتین یا اصلاحات کوچک در فرایندها و محصولات، تحقیق و توسعه محسوب نمی‌شوند. اما توسعه

1. Novelty

2. Creativity

روش‌های نوین برای انجام کارها یا حل مسائل می‌تواند واجد شرایط تحقیق و توسعه باشد.

- **عدم قطعیت در نتایج:** نتیجه نهایی، زمان یا منابع مورد نیاز برای انجام فعالیت باید نامشخص باشد. به عبارت دیگر، تضمینی برای موفقیت کامل فعالیت وجود ندارد و همین عدم اطمینان، بخشی از ذات تحقیق و توسعه است.
- **نظام‌مند بودن:** فعالیت باید برنامه‌ریزی شده و سازمان‌یافته باشد (دارای اهداف مشخص، طراحی پروژه، بودجه و مدیریت). اقدامات پراکنده و بدون ساختار تحقیق و توسعه محسوب نمی‌شوند.
- **قابلیت انتقال و بازتولید:** نتایج باید به گونه‌ای باشند که قابل انتقال، انتشار یا استفاده در موقعیت‌های دیگر باشند. برای مثال، قابلیت انتشار در مقالات علمی یا بهره‌برداری از طریق ثبت اختراع.

۲-۲. **ضرورت حمایت دولت از فعالیت‌های تحقیق و توسعه**
با توجه به ویژگی‌های فعالیت‌های تحقیق و توسعه، در پارادایم‌های مختلف سیاست‌گذاری نوآوری، مداخله دولت برای حمایت از انجام این فعالیت‌ها توسط بخش کسب و کار توجیه شده است:

۱. **پارادایم شکست بازار:** دانش به عنوان خروجی اصلی تحقیق و توسعه، ماهیت کالای عمومی (غیررقابتی و غیرمستثنی‌شونده) دارد و منجر به سرریز دانش می‌شود؛ به این معنا که منافع اجتماعی حاصل از نوآوری بسیار فراتر از منافع خصوصی بنگاه نوآور است، در نتیجه انگیزه‌های خصوصی برای سرمایه‌گذاری در سطح اجتماعی مطلوب کاهش می‌یابد (Arrow, 1962).

-
1. Uncertainty
 2. Systematic
 3. Transferability/Reproducibility
 4. Market Failure

۲. **پارادایم شکست سیستمی:** نوآوری در یک نظام ملی نوآوری متشکل از بنگاه‌ها، دانشگاه‌ها، مؤسسات پژوهشی و نهادهای حاکمیتی رخ می‌دهد. ضعف در ارتباط و همکاری بین این اجزا (مانند ضعف در ارتباط صنعت و دانشگاه یا نبود زیرساخت‌های آزمایشگاهی مناسب) می‌تواند این نظام را مختل کند. دولت می‌تواند با تسهیل این ارتباطات و تأمین زیرساخت‌های ضروری، بر این شکست غلبه نماید (Lundvall, 1992).

اما اتکای صرف به منطق شکست بازار برای تبیین مداخله دولت در تحقیق و توسعه کافی نیست؛ زیرا بسیاری از گلوگاه‌های نوآوری ماهیتی سیستمی دارند و از تعاملات ناقص میان بازیگران، نهادها و سازوکارهای یادگیری در نظام نوآوری ناشی می‌شوند. در این چارچوب، انتخاب ابزار سیاستی باید بر مسئله‌محوری استوار باشد؛ یعنی ابتدا شکست‌های نظام نوآوری شناسایی و سپس ابزارها برای هدف‌گیری مستقیم آن شکست‌ها طراحی شوند. از این‌رو، ابزارهای سیاست نوآوری معمولاً باید به صورت ترکیب ابزارها یا ترکیب سیاستی^۵ طراحی گردند (Borrás & Edquist, 2013). بر این اساس، ارزیابی یک مشوق مالیاتی تحقیق و توسعه نیز فراتر از سنجش نرخ استفاده یا میزان کاهش هزینه تحقیق و توسعه است، باید بررسی شود آیا طراحی مشوق و جای‌گیری آن در ترکیب سیاستی کشور، با مشکلات سیستمی مؤثر بر تحقیق و توسعه بنگاه‌ها (مانند ضعف پیوندهای یادگیری و تعاملی، نااطمینانی نهادی، یا کمبود ظرفیت‌های اجرایی و ارزیابی) هم‌راستا بوده است یا خیر.

۲-۳. **ملاحظات طراحی اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه**

دولت‌ها از دو نوع ابزار اصلی حمایتی برای مقابله با شکست‌های مذکور استفاده می‌کنند: (۱) حمایت مستقیم (مانند اعطای گزنت) که گرچه امکان هدف‌گیری دقیق

5. Systemic Failure
6. Policy mix

را فراهم می‌کند، اما با خطر انتخاب برنده توسط دولت و ناکارایی‌های بوروکراتیک همراه است. ۲) حمایت غیرمستقیم (مانند مشوق‌های مالیاتی) که دولت با کاهش هزینه‌های تحقیق و توسعه از طریق نظام مالیاتی، تصمیم‌گیری درباره نوع و مسیر پژوهش‌های را به خود بنگاه‌ها واگذار می‌کند. در میان مشوق‌های مالیاتی، اعتبار مالیاتی که به ابزاری محبوب در جهان تبدیل شده است، به بنگاه‌ها اجازه می‌دهد بخشی از هزینه‌های پژوهشی تأیید شده خود را مستقیماً از میزان مالیات بردارآمد قابل پرداخت کسر کنند. اعتبار مالیاتی مستقیماً به کاهش هزینه نهایی فعالیت تحقیق و توسعه می‌پردازد و با پر کردن شکاف بین بازده خصوصی و اجتماعی سرمایه‌گذاری، بنگاه‌ها را به سرمایه‌گذاری بیشتر سوق می‌دهد.

برای ارزیابی اثربخشی این سیاست، تمرکز بر چند مفهوم کلیدی ضروری است. نخست «افزونگی» که در سه سطح قابل بررسی است: ۱) افزونگی ورودی^۱ که بیانگر افزایش خالص هزینه‌های تحقیق و توسعه ناشی از مشوق است؛ ۲) افزونگی خروجی^۲ که به تبدیل این هزینه‌ها به نتایج نوآورانه ملموس (مثل ثبت اختراع، محصول جدید) اشاره دارد؛ ۳) افزونگی رفتاری^۳ که ناظر بر تغییر رفتار بلندمدت بنگاه نسبت به نوآوری است. مطالعات بین‌المللی عموماً حاکی از افزونگی ورودی قابل توجه (بین ۰/۵ تا ۲/۵ واحد افزایش تحقیق و توسعه به ازای هر واحد کاهش مالیات) هستند، اما تحقق افزونگی خروجی و رفتاری منوط به توانمندی‌های درونی بنگاه و محیط نهادی است (Hall & Van Reenen, 2000). از دیگر شاخص‌ها، نرخ بهره‌گیری^۴ است؛ یعنی درصد شرکت‌های واجد شرایطی است که واقعاً از مشوق استفاده می‌کنند. این شاخص مستقیماً

تحت تأثیر ویژگی‌های بنگاه‌ها (مانند آگاهی و ظرفیت آن‌ها) و نیز عوامل اجرایی (مانند سادگی یا پیچیدگی فرآیند) قرار دارد. همچنین، هزینه‌های انطباق مالیاتی^۵ به هزینه‌های زمانی و مالی گفته می‌شود که بنگاه‌ها برای استفاده از مشوق متحمل می‌شوند. این هزینه‌ها یک عامل بازدارنده کلیدی، به ویژه برای شرکت‌های کوچک و متوسط محسوب می‌گردند.

با این توضیح می‌توان دید موفقیت این سیاست به طراحی آن و تصمیم‌گیری در ابعاد زیر بستگی دارد:

الف) نوع اعتبار

- حجم مبنا: اعتبار بر اساس کل هزینه‌های تحقیق و توسعه سال جاری محاسبه می‌شود. (مانند فرانسه)
- افزایشی^۶: اعتبار تنها به میزان افزایش هزینه‌های تحقیق و توسعه نسبت به یک خط پایه تاریخی (مثلاً میانگین ۳ سال گذشته) تعلق می‌گیرد. (مانند مدل قدیمی آمریکا)
- ترکیبی^۷: به بنگاه اجازه داده می‌شود هر کدام از دو حالت بالا که مزیت بیشتری برای آن دارد را انتخاب کند. (مانند کره جنوبی)

مدل حجم‌محور ساده‌تر و قابل پیش‌بینی‌تر است و مشارکت گسترده‌تری را به همراه دارد. مدل افزایشی به لحاظ نظری اثر جانشینی کمتری دارد، اما بسیار پیچیده است و ممکن است بنگاه‌ها را به دستکاری زمان‌بندی پروژه‌ها سوق دهد.

ب) نرخ و سقف اعتبار

نرخ اعتبار معمولاً بین ۲۰ تا ۵۰ درصد متغیر است. تعیین سقف برای کنترل هزینه‌های بودجه‌ای دولت ضروری است، اما ممکن است برای پروژه‌های بزرگ پژوهشی محدودکننده باشد.

5. Compliance Costs

6. Volume-Based

7. Incremental

8. Hybrid

1. Input Additionality

2. Output Additionality

3. Behavioural Additionality

4. Uptake Rate

ج) قابلیت انتقال و استرداد

- انتقال به سنوات آینده^۱: امکان استفاده از اعتبار استفاده نشده در سال های آینده.
- انتقال به گذشته^۲: امکان اعمال اعتبار برای سال های گذشته.
- استرداد نقدی^۳: برای شرکت های زیان ده یا نوپا که مالیاتی برای کسرندارند، دولت معادل اعتبار را به صورت نقدی پرداخت می کند. این ویژگی برای حمایت از استارت آپ ها و شرکت های کوچک و متوسط^۴ حیاتی است.

د) هزینه های مشمول

تعریف دقیق «هزینه های واجد شرایط» از جمله حقوق پژوهشگران، هزینه مواد مصرفی، هزینه های اشتراکی و حقوقی و هزینه های سرمایه ای (معمولاً با نرخ متفاوت) باید به وضوح مشخص شود.

ه) ذی نفعان واجد شرایط

آیا همه بنگاه ها (صرف نظر از اندازه، صنعت یا مالکیت) می توانند از مشوق مالیاتی استفاده کنند؟ یا مشوق به گروه های خاصی (مانند شرکت های کوچک و متوسط، صنایع فعال در حوزه فناوری های پیشرفته) محدود شده است؟

۲-۴. اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه

تأثیر یک ابزار سیاستی، فقط به انتخاب و طراحی نوع ابزار (مثلاً مشوق مالیاتی) محدود نیست، بلکه به نحوه تبدیل اهداف کلان به برنامه و سپس به تنظیمات اجرایی دقیق وابسته است. برنامه های سیاستی در سطحی میان اهداف و منطق های کلی سیاست و تنظیمات عملیاتی یا کالیبراسیون قرار می گیرند و کیفیت طراحی در گرو آن است که میان اجزای

برنامه و زمینه حکمرانی، تناسب و همخوانی برقرار شود (Howlett et al., 2014). در نتیجه، در تحلیل یک اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه، باید علاوه بر منطق اقتصادی ابزار، به مؤلفه های طراحی برنامه (نظیر دامنه شمول، معیارهای احراز، فرآیند ارزیابی، نقش بازیگران واسط و سازوکارهای راستی آزمایی) و نیز به سطح کالیبراسیون (برای مثال، سقف ها، نرخ ها، مدارک مورد نیاز، زمان بندی بهره مندی و قواعد رسیدگی و حل اختلاف) توجه کرد. هرچه این کالیبراسیون ها با واقعیت بنگاه ها و ظرفیت اجرایی سازمان های مجری هم خوان تر باشند، احتمال وقوع شکاف اجرا^۵ کاهش می یابد.

برای تبیین فاصله میان طراحی یک سیاست و عملکرد واقعی آن، مفهوم ظرفیت سیاستی^۶ مطرح می شود. ظرفیت سیاستی مجموعه ای از شایستگی ها و قابلیت هایی است که نظام سیاست گذاری برای انجام کار سیاستی باکیفیت به آن نیاز دارد؛ به ویژه سه نوع ظرفیت اصلی قابل تفکیک است: ۱) ظرفیت تحلیلی^۷ برای تشخیص مسئله و طراحی مناسب؛ ۲) ظرفیت عملیاتی و سازمانی^۸ برای اجرای مؤثر و کاربرپسند؛ و ۳) ظرفیت سیاسی^۹ برای ایجاد مشروعیت، هماهنگی و حمایت بین بخشی (Wu et al., 2015). از این منظر، شکست یا کم اثر شدن اعتبار مالیاتی می تواند ناشی از نامتوازن بودن این ظرفیت ها باشد؛ بدین معنا که حتی اگر منطق اقتصادی ابزار درست باشد، ضعف در ظرفیت عملیاتی (فرآیندها، سامانه ها، مهارت های ارزیابی و حساسی) یا ظرفیت سیاسی (اعتماد، هماهنگی نهادی و حل اختلاف) می تواند به افزایش هزینه های انطباق مالیاتی و کاهش نرخ بهره گیری بینجامد.

5. Implementation Gap

6. Policy capacity

7. Analytical capacity

8. Operational capacity

9. Political capacity

1. Carryforward

2. Carryback

3. Refundability

4. SMEs

۲-۵. اهمیت ویژگی‌ها و توانمندی‌های بنگاه‌های هدف

وجود تقاضای بیشتر برای اعتبار مالیاتی و اجرای مطلوب‌تر آن، نیازمند برخورداری بنگاه‌ها از مجموعه‌ای از توانمندی‌های درونی است که در ادبیات نوآوری از آن با عنوان ظرفیت جذب^۱ یاد می‌شود. ظرفیت جذب به توانایی بنگاه در شناسایی، جذب، بومی‌سازی و بهره‌برداری از دانش جدید اشاره دارد و به‌طور مستقیم بر توان بنگاه برای تعریف، اجرا و تجاری‌سازی پروژه‌های تحقیق و توسعه اثر می‌گذارد (Cohen & Levinthal, 1990). بنگاه‌هایی که دارای نیروی انسانی متخصص، ساختارهای سازمانی مناسب برای مدیریت پروژه‌های تحقیق و توسعه و تجربه پیشین در فعالیت‌های نوآورانه هستند، احتمال بیشتری دارد که بتوانند از مشوق‌های مالیاتی به‌صورت مؤثر استفاده کنند (Souzanchi Kashani & Fathollahi, 2026). در مقابل، در بنگاه‌هایی با سطح پایین این ظرفیت‌ها، حتی در صورت وجود مشوق مالیاتی، امکان تعریف پروژه‌های واجد شرایط، مستندسازی هزینه‌ها و عبور از فرآیندهای ارزیابی و حسابرسی محدود خواهد بود. در همین راستا، تجربه کشورها نشان می‌دهد که بهره‌مندی از این ابزار به‌شدت وابسته به بلوغ فناوری و سازمانی بنگاه‌هاست و بدون آن، نرخ بهره‌گیری پایین باقی می‌ماند.

شواهد تجربی بین‌المللی نیز این موضوع را تأیید می‌کند. به‌عنوان نمونه، تجربه ترکیه نشان می‌دهد که صرف وجود مشوق مالیاتی برای تحریک سرمایه‌گذاری در تحقیق و توسعه کافی نیست، بلکه وجود بنگاه‌هایی با توان پژوهشی بالفعل شرط لازم است؛ به‌گونه‌ای که دولت این کشور به‌موازات ارائه مشوق مالیاتی، اقدام به توسعه مراکز تحقیق و توسعه در بنگاه‌ها (با الزام حداقل تعداد پژوهشگر) و ایجاد نواحی فناوری کرده است تا زیرساخت نهادی و سازمانی لازم برای جذب این مشوق‌ها فراهم شود (Taş & Erdil, 2024). علاوه بر این، ویژگی‌هایی نظیر اندازه بنگاه، دسترسی به منابع

مالی، آشنایی با مقررات مالیاتی و توانمندی‌های حسابداری و حقوقی نیز در کاهش هزینه‌های انطباق مالیاتی و افزایش احتمال استفاده از اعتبار مالیاتی نقش تعیین‌کننده دارند. به‌ویژه برای بنگاه‌های کوچک و متوسط، محدودیت در این توانمندی‌ها می‌تواند به مانعی جدی برای مشارکت در این سیاست تبدیل شود. در ایران نیز، با توجه به سهم پایین تحقیق و توسعه بنگاه‌ها در کل هزینه‌های تحقیق و توسعه کشور و تمرکز فعالیت‌های پژوهشی در بخش‌های دولتی و دانشگاهی، به نظر می‌رسد یکی از ریشه‌های شکاف اجرا در اعتبار مالیاتی، به عدم تطابق طراحی این ابزار با سطح واقعی توانمندی‌های بنگاه‌های هدف بازمی‌گردد (UN-ESCO, 2021). از این رو، تحلیل ویژگی‌ها و ظرفیت‌های بنگاه‌های هدف، به‌عنوان بخشی مکمل در کنار تحلیل طراحی و اجرای سیاست، برای درک علل عملکرد محدود این ابزار ضروری است.

۲-۶. مرور اجمالی پیشینه پژوهش

کره جنوبی نمونه‌ای برجسته از یک راهبرد ترکیبی موفق است. دولت با سرمایه‌گذاری سنگین و مستقیم در حوزه‌های راهبردی (مانند نیمه‌هادی‌ها) و تکمیل آن با اعتبارات مالیاتی سخاوتمندانه (تا ۴۰ درصد برای شرکت‌های بزرگ و ۵۰ درصد برای شرکت‌های کوچک و متوسط)، موفق شد شدت تحقیق و توسعه خود را در سال ۲۰۲۴ به حدود ۵ درصد برساند. درس کلیدی کره جنوبی ثبات و تداوم سیاست‌ها طی چند دهه و اصلاح تدریجی آن‌ها بر اساس ارزیابی‌های مستمر است. همچنین، انتقال تدریجی تمرکز از چابول‌های بزرگ به سمت شرکت‌های کوچک و متوسط نوآور، نشان‌دهنده هوشمندی سیاستی است (Co-operation & Development, 2023).

برنامه اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه فرانسه، یک مدل حجم‌محور خالص و بسیار سخاوتمندانه (۳۰ درصد برای کل هزینه‌ها) است که مشارکت بسیار گسترده‌ای را به همراه

1. Absorptive Capacity

داشته است. ارزیابی‌های دقیق این برنامه نشان داده که اثر افزونگی برای شرکت‌های کوچک و متوسط و شرکت‌های متوسط به مراتب بیشتر از شرکت‌های بزرگ است. برای شرکت‌های بزرگ، اعتبار اغلب به پروژه‌هایی تعلق گرفته که به‌رحال انجام می‌شدند (اثر جانشینی بالا). این یافته بر اهمیت هدف‌گذاری دقیق و طراحی تمایز یافته برای گروه‌های مختلف بنگاهی تأکید دارد (Trésor, 2021).

تجربه ترکیه به عنوان یک اقتصاد نوظهور، برای ایران بسیار آموزنده است. این کشور به جای رقابت بر سر قیمت، به طراحی، تحقیق و توسعه و برندسازی روی آورده است (Yaghoubi Manzari & Aghamiri, 2025). ترکیه با تصویب «قانون حمایت از تحقیق و توسعه» در سال ۲۰۰۸، بسته‌ای جامع شامل معافیت مالیاتی حقوق پژوهشگران، کسر کامل هزینه‌های تحقیق و توسعه و حمایت از ایجاد مراکز تحقیق و توسعه در بنگاه‌ها را اجرا کرد. با این حال، مطالعات نشان می‌دهند اثر افزونگی این مشوق‌ها در ابتدا محدود بوده (ضریب تاثیر بین ۰/۲ تا ۰/۶) (Taş & Erdil, 2024). این امر حاکی از آن است که در غیاب ظرفیت جذب کافی در بنگاه‌ها و زیرساخت‌های نهادی لازم، مشوق مالیاتی به تنهایی نمی‌تواند معجزه کند. موفقیت ترکیه مرهون تکمیل این مشوق‌ها با اقدامات توانمندساز (مانند توسعه پارک‌های فناوری و برنامه‌های آموزش نیروی انسانی) بوده است.

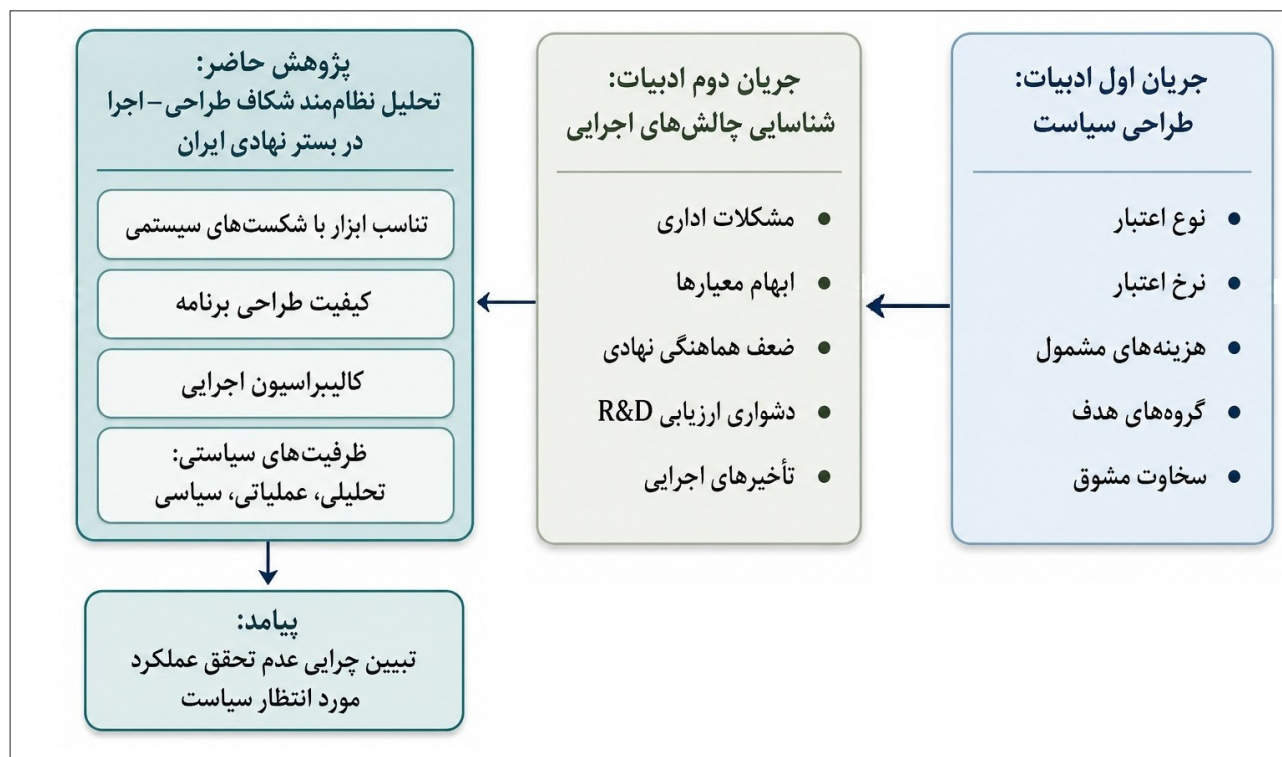
فنلاند که سابقه طولانی در حمایت مستقیم از طریق سازمانی مثل TEKES داشت، به تازگی و به دنبال افول نوکیا، به سمت مشوق‌های مالیاتی حرکت کرده است. مدل جدید آن (از ۲۰۲۱) یک سیستم ترکیبی از کسر حجم محور (۱۰۰ درصد + ۵۰ درصد اضافه) و افزایشی (۴۵ درصد برای رشد هزینه‌ها) را به کار گرفته است. این تجربه نشان می‌دهد حتی کشورهای با پیشینه قوی در حمایت مستقیم نیز به سمت تلفیق ابزارها و استفاده از مشوق‌های مالیاتی برای تحریک بخش خصوصی حرکت می‌کنند (Ltd, 2023).

مطالعات داخلی پیرامون مشوق‌های مالیاتی تحقیق و توسعه عموماً بر دو محور متمرکز شده‌اند. نخست مطالعات مرتبط با طراحی و ضرورت سیاست، عموماً بر لزوم گذار از مدل معافیت‌های درآمدی (مربوط به قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش بنیان و تجاری‌سازی نوآوری‌ها و اختراعات مصوب ۱۳۸۹) به مدل اعتبار مالیاتی هزینه محور تأکید داشته‌اند. برای مثال مرکز پژوهش‌های مجلس در یک گزارش تطبیقی، پنج بُعد کلیدی برای طراحی موفق اعتبار مالیاتی در ایران را برشمردند: وضوح گروه هدف، تعریف هزینه‌های مشمول، نرخ و سقف، قابلیت انتقال و سازوکار اجرا. این گزارش بر سادگی، هوشمندسازی فرایندها و کاهش هزینه‌های انطباق مالیاتی تأکید ویژه داشت (Hamid Reza Sahari Laf- majani, 2022). در پژوهشی دیگر نریمانی و همکاران (۱۴۰۲)، با مصاحبه با خبرگان، چارچوبی بومی متشکل از ۱۰ مقوله اصلی (از جمله استفاده از معیار حجمی، امکان انتقال اعتبار، توجه به سطوح آمادگی فناوری و شفافیت معیارها) ارائه دادند. آن‌ها ارزیابی دو مرحله‌ای (فنی و مالی) و راستی‌آزمایی هوشمند (از طریق اتصال به سامانه‌های مالیاتی و بیمه) را پیشنهاد کردند (Narimani et al., 2022). دوم، مطالعات مرتبط با ارزیابی اجرا و چالش‌ها که با اجرایی شدن قانون جهش تولید دانش بنیان، به بررسی میدانی موانع پرداخته‌اند. مهم‌ترین چالش‌های شناسایی شده در مطالعات و گزارش‌های قبلی عبارت‌اند از:

- پیچیدگی فرآیند اداری: طولانی بودن و عدم شفافیت مراحل ثبت پروژه، ارزیابی فنی و تأیید نهایی.
- ضعف آگاهی و توانمندسازی بنگاه‌ها: بسیاری از شرکت‌ها، به‌ویژه شرکت‌های کوچک و متوسط و فعالان صنایع سنتی، از وجود چنین مشوقی اطلاع ندارند یا نحوه استفاده از آن را نمی‌دانند.
- چالش‌های راستی‌آزمایی و حسابرسی: دشواری تمایز بین هزینه‌های واقعی تحقیق و توسعه و هزینه‌های جاری عادی و نبود استانداردهای حسابداری یکپارچه برای تحقیق و توسعه در ایران.

- **ضعف در هماهنگی بین سازمانی:** وجود شکاف و گاه‌گاهاً تعارض بین رویکرد و مأموریت «معاونت علمی» (نهاد حامی نوآوری) و «سازمان امور مالیاتی» (نهاد محافظه‌کار و ریسک‌گریز).
- **ممنوعیت بهره‌مندی همزمان:** شرکت‌های دانش‌بنیان نمی‌توانند همزمان از معافیت مالیاتی درآمدی و اعتبار مالیاتی هزینه‌ای استفاده کنند، که این امر برای شرکت‌های نوپای زیان‌ده یک انتخاب دشوار ایجاد می‌کند.
- **عدم پیش‌بینی سازوکار استرداد:** این نقیصه، شرکت‌های فناور نوپا و زیان‌ده، که به‌طور متناقضی به نقدینگی بیشتری نیاز دارند، را عملاً از چرخه حمایت حذف می‌کند.

در مجموع، شکاف پژوهشی این مطالعه را می‌توان در فاصله میان دو جریان غالب ادبیات دانست: از یک‌سو، پژوهش‌هایی که عمدتاً بر طراحی بهینه اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه متمرکزند و از سوی دیگر، مطالعاتی که به شناسایی توصیفی چالش‌های اجرایی پس از اجرا می‌پردازند. با وجود ارزش این دو دسته مطالعات، کمتر پژوهشی به‌صورت نظام‌مند به تبیین این مسئله پرداخته است که چرا و چگونه میان طراحی سیاست و تحقق عملکرد مورد انتظار آن در عمل شکاف ایجاد می‌شود (نمودار ۱)؛ به‌ویژه در بستر نهادی ایران. از این‌رو، پژوهش حاضر با تمرکز بر آسیب‌شناسی اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید دانش‌بنیان، می‌کوشد این خلأ را از طریق یک چارچوب مفهومی یکپارچه شامل تناسب ابزار، کیفیت طراحی برنامه، کالیبراسیون اجرایی و ظرفیت‌های سیاستی پر کند.

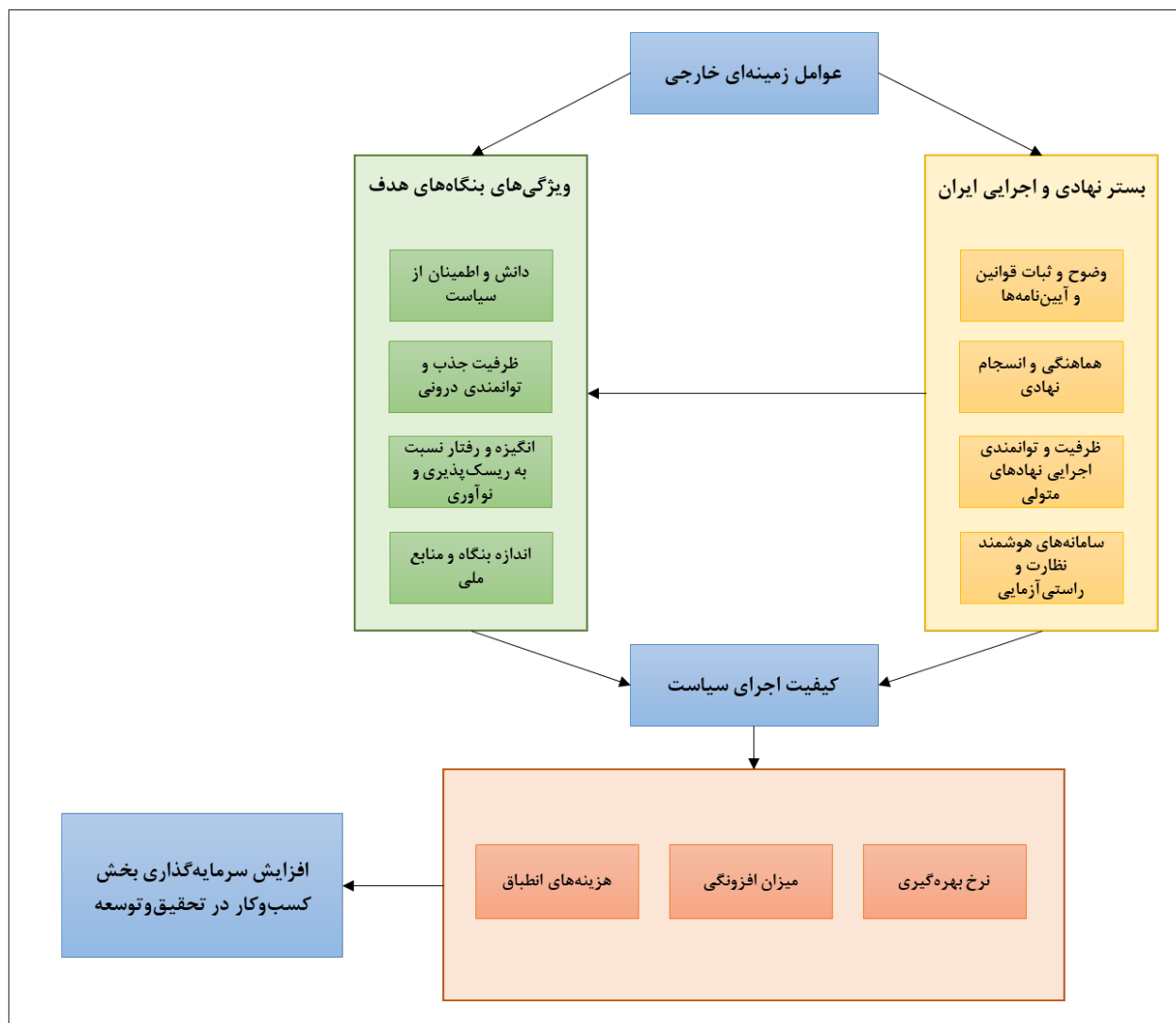


نمودار ۱. جایگاه پژوهش حاضر در ادبیات اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه

۳. چارچوب مفهومی پژوهش

با تلفیق مبانی نظری اجرای سیاست و پیشینه پژوهشی مرتبط، چارچوب مفهومی زیر برای آسیب‌شناسی اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در ایران طراحی شده است. این چارچوب بر این فرض استوار است که اثربخشی سیاست، صرفاً تابع طراحی آن نیست، بلکه از تعامل سه

دسته عامل کلیدی ناشی می‌شود: (۱) کیفیت طراحی سیاست؛ (۲) ظرفیت نهادی و اجرایی کشور؛ و (۳) ویژگی‌ها و توانمندی‌های بنگاه‌های هدف. این تعامل از طریق میانجی «کیفیت اجرای سیاست» بر بروندهای میانی سیاست (نرخ بهره‌گیری، افزونگی و هزینه انطباق مالیاتی) تأثیر می‌گذارد و در نهایت به خروجی نهایی منجر می‌شود (نمودار ۲).



نمودار ۲. چارچوب مفهومی پژوهش

این چارچوب نشان می‌دهد که برای دستیابی به تأثیرگذاری کلی سیاست که در خروجی نهایی یعنی افزایش سرمایه‌گذاری خصوصی در تحقیق و توسعه متجلی می‌شود،

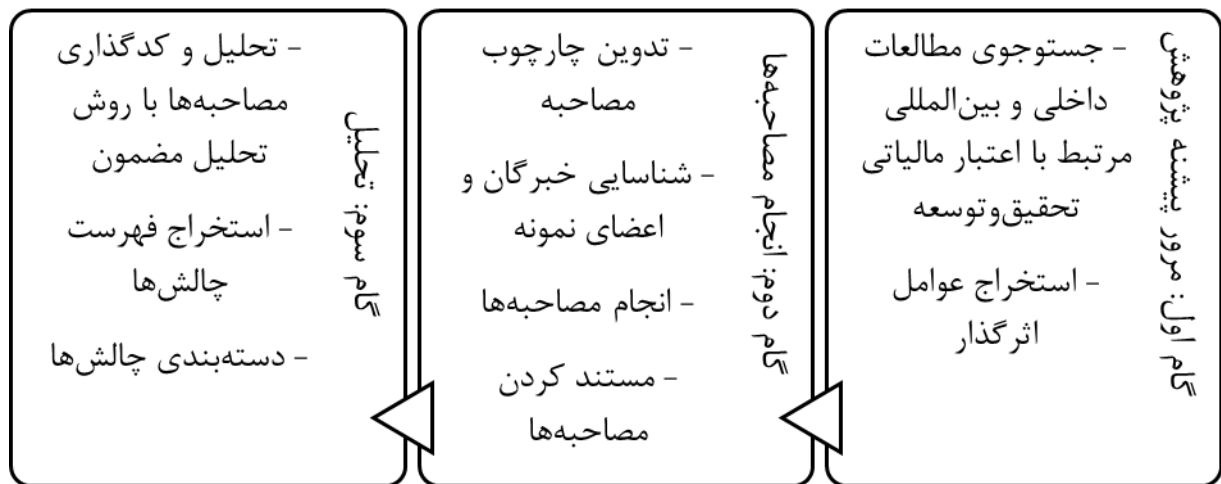
باید بروندهای میانی سیاست (نرخ بهره‌گیری، افزونگی و هزینه‌های انطباق مالیاتی) را مورد بررسی قرار داد.

این چارچوب نقشه راه این پژوهش را تشکیل می‌دهد. در ادامه داده‌های حاصل از مصاحبه با ذی‌نفعان، حول محور این عوامل و شاخص‌ها جمع‌آوری و تحلیل شده‌اند تا تأثیر هر یک از موانع در شکست اجرایی فعلی سنجیده گردد و در نهایت، راه‌کارهای عملیاتی برای بهبود ارائه شده است.

۴. روش‌شناسی پژوهش

این تحقیق از نظر رویکرد، یک مطالعه کیفی با ماهیت اکتشافی است که به صورت مطالعه موردی اجرای سیاست اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در ایران انجام شده است. نمودار (۳) مراحل انجام تحقیق را نشان می‌دهد. رویکرد کیفی بدین سبب انتخاب شد که ماهیت موضوع نیازمند درک عمیق پدیده از دیدگاه بازیگران درگیر و فضای نهادی مرتبط بود. به منظور جمع‌آوری داده‌ها، از مصاحبه‌های

نیمه‌ساختاریافته با مطلعان کلیدی بهره گرفته شده است. جامعه هدف مصاحبه‌ها شامل سه گروه اصلی بوده است: (۱) سیاست‌گذاران و مجریان قانون (شامل مدیران و کارشناسان معاونت علمی، فناوری و اقتصاد دانش‌بنیان ریاست‌جمهوری و سازمان امور مالیاتی) که مستقیماً در اجرای ماده (۱۱) قانون جهش تولید نقش دارند؛ (۲) خبرگان ارزیابی تحقیق و توسعه (شامل اعضای هیئت‌های علمی یا کارشناسان ارزیاب پروژه‌های تحقیق و توسعه و کارگزاران انتقال فناوری) که توسط معاونت علمی برای تأیید فنی پروژه‌های شرکت‌ها به کار گرفته می‌شوند؛ (۳) مدیران تحقیق و توسعه شرکت‌ها (شامل مدیران یا معاونان فناوری در شرکت‌های دانش‌بنیان و صنعتی) که واجد شرایط استفاده از اعتبار مالیاتی بوده و تجربه یا نظر در خصوص این مشوق دارند.



نمودار ۳. فرآیند انجام پژوهش در قالب مطالعه موردی اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در ایران

پایان هر مصاحبه، از مصاحبه‌شونده درخواست می‌شد افراد دیگری را که می‌توانند دیدگاه‌های مفیدی ارائه کنند معرفی نمایند. این فرآیند تا جایی ادامه یافت که اشباع نظری در داده‌ها حاصل گردید؛ یعنی مصاحبه‌های جدید ایده یا مضمون تازه‌ای فراتر از مصاحبه‌های قبلی به دست نمی‌داد. در مجموع، تعداد ۲۳ مصاحبه عمیق انجام شده

انتخاب مصاحبه‌شوندگان به صورت هدفمند^۱ انجام گرفت تا ترکیب متوازی از دیدگاه‌های حوزه سیاست‌گذاری و بنگاه‌ها حاصل شود. همچنین برای تکمیل نمونه‌ها از روش گلوله برفی^۲ استفاده شد؛ به این صورت که در

1. Purposive Sampling

2. Snowball

است؛ توزیع مصاحبه‌شوندگان به تفکیک گروه‌های اصلی مشارکت‌کننده در جدول ۱ آورده شده است. گفتگوها ضبط و سپس کلمه به کلمه پیاده‌سازی شده‌اند. جهت رعایت اخلاق پژوهش، محرمانگی هویت مصاحبه‌شوندگان تضمین گردید و در تحلیل‌ها، به صورت گمنام به نظرات آن‌ها استناد می‌شود.

جدول ۱. توزیع مصاحبه‌شوندگان به تفکیک گروه‌های اصلی مشارکت‌کننده

گروه مشارکت‌کننده	تعداد	درصد از کل
سیاست‌گذاران و مجریان	۶	۲۶٫۱٪
مدیران شرکت‌های واجد شرایط	۶	۲۶٫۱٪
خبرگان ارزیابی تحقیق و توسعه	۱۱	۴۷٫۸٪
جمع کل	۲۳	۱۰۰٪

برای تحلیل داده‌های کیفی از روش تحلیل محتوای جهت‌دار استفاده شده است. بدین صورت که ابتدا بر اساس مبانی

نظری و مرور پیشینه، چارچوب اولیه‌ای از مقولات و کدهای منتظره تدوین شده‌اند؛ سپس متن مصاحبه‌ها به کمک نرم‌افزار MAXQDA و روش کدگذاری باز مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. در فرآیند کدگذاری باز، جملات و عبارات کلیدی مصاحبه‌ها بررسی و برچسب‌گذاری شدند. در این مرحله، علاوه بر کدهای پیش‌بینی‌شده، هر مفهوم جدید یا جالب توجهی که توسط مشارکت‌کنندگان مطرح شده بود به صورت کد مفهومی ثبت گردید. پس از آن، در مرحله کدگذاری محوری کدهای اولیه مقایسه و تجمیع شدند و ذیل مقوله‌های عام‌تری سامان‌دهی گشتند. در نهایت با طی مرحله کدگذاری انتخابی، ارتباط میان مقولات اصلی تبیین شده است. در جدول (۲) یک نمونه کدگذاری آورده شده است؛ و جدول (۳) نیز خلاصه مضامین پایه، سازمان‌دهنده و فراگیر مرتبط با آسیب‌شناسی اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید دانش‌بنیان را در برمی‌گیرد.

جدول ۲. نمونه کدگذاری

کد مصاحبه‌شونده	نقل قول	مضامین پایه پیشنهادی	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین فراگیر
مصاحبه‌شونده V	«مدلی که الان مثلاً ما توی اعتبار مالیاتی گذاشتیم مناسب شرکت‌های بزرگ است که خیلی پویایی ندارند ... آن‌هایی که مالیات‌پرداز بزرگی هستند که می‌توانند مالیاتشان را ندهند صرف آن‌ندی کنن، این‌ها آن‌ندی ندارن ... این بحث‌های جدید براشون حس ایجاد نمی‌کند.»	عدم تناسب ابزار با ساختار بنگاه‌ها؛ تمرکز ابزار بر شرکت‌های مالیات‌پرداز بزرگ؛ فاصله میان ظرفیت مالیاتی و ظرفیت واقعی تحقیق و توسعه؛ ضعف انگیزش شرکت‌های بزرگ برای ورود به حوزه‌های نوظهور؛ ناهماهنگی میان جامعه هدف مالیاتی و جامعه هدف فناوریانه	انطباق‌پذیری میان بخشی و مقیاسی	ضعف در طراحی و دامنه شمول ابزار سیاستی

به منظور ارزیابی کیفیت یافته‌های پژوهش، روایی از سه منظر درونی، سازه و بیرونی مورد توجه قرار گرفته است. تشریح مفاهیم اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید دانش‌بنیان برای مصاحبه‌شونده قبل از انجام مصاحبه، نشان‌دهنده روایی درونی؛ همچنین، ارائه چارچوب مفهومی بر مبنای مطالعات صورت گرفته قبل از انجام مصاحبه،

تبیین‌کننده روایی سازه‌ای و نیز تهیه و تنظیم سؤالات متناسب با تخصص مصاحبه‌شونده، اثبات‌کننده روایی بیرونی می‌باشد. با توجه به پروتکل مصاحبه و پروتکل تحلیل و کدگذاری داده‌ها، می‌توان گفت پژوهش از پایایی لازم نیز برخوردار است.

جدول ۳. خلاصه مضامین پایه، سازمان دهنده و فراگیر مرتبط با آسیب شناسی اجرای اعتبار مالیاتی

تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید دانش بنیان

مضامین پایه	مضامین سازمان دهنده	مضامین فراگیر
عدم پوشش هزینه های نیروی انسانی؛ محدودیت در هزینه های غیرمستقیم (مانند مطالعات امکان سنجی یا خدمات توسعه فناوری)؛ تمرکز بر هزینه های فیزیکی و تجهیزات؛ ناهماهنگی تعریف هزینه با واقعیت صنعتی	تعریف و پوشش هزینه های قابل قبول	ضعف در طراحی و دامنه شمول ابزار سیاستی
سخت گیری مفهومی در تعریف نوآوری؛ ماهیت صفرویکی حمایت ها؛ محرومیت بنگاه های متوسط و نوآور غیرکامل؛ ابهام در معیار ذی نفع مشترک	معیارهای پذیرش و انعطاف پذیری	
ماهیت گذشته نگر برنامه؛ تمرکز بر پاداش عملکرد پیشین نه حمایت پیش نگر؛ عدم قطعیت افق زمانی اجرای ابزار؛ فقدان جدول زمان بندی شفاف برای تداوم مشوق؛ وابستگی اثربخشی اعتبار مالیاتی به وجود بدهی مالیاتی قابل توجه؛ ناکارآمدی ابزار برای بنگاه های کوچک، نوپا و کم مالیات؛ فشار نقدینگی ناشی از ضرورت هزینه کرد اولیه	افق زمانی و منطق مشوق ها	
فقدان تناسب معیارها با نوع صنعت و اندازه پروژه ها؛ غفلت از صنایع خدماتی و نرم افزاری؛ تمرکز بر الگوهای بزرگ مقیاس و فیزیکی؛ نیاز به بازطراحی متناسب با تفاوت های بخشی؛ عدم تناسب اعتبار مالیاتی با شرکت های فناور چابک و فعال در حوزه های نوظهور؛ ضعف ابزار در تحریک تحقیق و توسعه مرتبط با هوش مصنوعی در صنایع؛ شکاف میان نیاز فناورانه و منطق مالیاتی ابزار	انطباق پذیری میان بخشی و مقیاسی	
فقدان دستورالعمل مشترک؛ اختلاف نظر میان معاونت علمی و سازمان امور مالیاتی؛ سردرگمی مجریان در مراحل اولیه اجرا	عدم هماهنگی میان سازمان ها	ضعف نهادی و شکاف اعتماد در بستراجرا
رویکرد ممیزمحور و محافظه کارانه سازمان امور مالیاتی؛ تردید نسبت به صحت هزینه های تحقیق و توسعه؛ ذهنیت ضد سوءاستفاده در مقابل بی اعتمادی شرکت ها	بی اعتمادی سازمان مالیاتی و شرکت ها	
احساس تخصیص غیرشفاف اعتبار؛ انتقادها به شوراهای تصمیم گیری؛ تلقی رابطه محوری و رفتار رانتی در فرآیند تخصیص؛ تضعیف اعتماد متقابل	ادراک رانت و مشروعیت تخصیص ها	
نبود زمان بندی مشخص برای اجرای سیاست؛ رفتار کوتاه مدت بنگاه ها و تعلیق تصمیم سرمایه گذاری تحقیق و توسعه	ابهام در افق و ثبات سیاست	
طولانی بودن فرآیند؛ الزام به ثبت و تفکیک جزئی هزینه ها؛ بار سنگین اداری و فرم محوری اظهارنامه ها؛ دشواری و چندمرحله ای بودن فرایند اخذ اعتبار مالیاتی؛ تجربه فرساینده شرکت ها در مواجهه با ادارات مالیاتی	پیچیدگی اداری و بوروکراتیک	ناکارآمدی در فرآیند اجرایی و تجربه کاربری
دشواری در ثبت اطلاعات؛ خطاهای مکرر سامانه؛ نداشتن قابلیت ذخیره موقت؛ نیاز به ورود مجدد داده؛ تجربه کاربری ضعیف	ضعف سامانه الکترونیکی و مسائل فنی	
نبود راهنمای گام به گام؛ بی اطلاعی شرکت ها از روند بررسی پرونده ها؛ فقدان تصویر روشن از مراحل پردازش و پاسخ گویی	فقدان راهنمایی و شفافیت اجرایی	
تأخیر قابل توجه بین هزینه کرد و دریافت اعتبار؛ کاهش جذابیت ابزار؛ اختلال در برنامه ریزی مالی بنگاه ها	نااطمینانی از زمان دریافت مشوق	
عدم لحاظ تفاوت های ساختاری صنایع؛ بی توجهی به وضعیت شرکت های نوپا؛ نبود سازوکار بازگشت نقدی یا انتقال اعتبار به سال های آتی؛ فقدان نگاه مبتنی بر یادگیری نهادی؛ فقدان سازوکار حمایت نقدی پیشینی؛ نبود فاند یا گرنت مکمل برای فعالیت های تحقیق و توسعه پیریسک؛ ضرورت ترکیب اعتبار مالیاتی با ابزارهای فشار فناوری	ضعف ظرفیت تحلیلی و طراحی فراگیر	محدودیت ظرفیت سیاستی و اجرایی دولت
کمبود کارشناسان ارزیابی تحقیق و توسعه؛ دشواری تشخیص هزینه های واقعی تحقیق و توسعه؛ فقدان تجربه تخصصی در حسابرسی تحقیق و توسعه؛ وابستگی به رویکرد آزمون و خطا	ضعف ظرفیت اجرایی و تخصصی	
ضعف در هماهنگی میان دستگاه ها؛ نبود سامانه پایش و ارزیابی کارآمد؛ فقدان آموزش فنی و ترویجی؛ کندی فرآیند یادگیری نهادی	ظرفیت سازمانی و ارتباطی محدود	
عملکرد بهتر شرکت های بزرگ و با سابقه؛ دشواری قرار گرفتن در دامنه شمول برای شرکت های کوچک و متوسط؛ نبود واحد تحقیق و توسعه رسمی در صنایع سنتی؛ تمرکز عملی ابزار بر شرکت های بزرگ مالیات پرداز؛ فاصله میان برخورداری مالیاتی و توان واقعی تحقیق و توسعه؛ بهره مندی نابرابر بنگاه ها بر اساس اندازه، سوددهی و ظرفیت مالیاتی	تفاوت ظرفیت سازمانی و دسترسی اطلاعاتی	تفاوت در ویژگی ها و رفتارهای بنگاه ها

مضامین پایه	مضامین سازمان دهنده	مضامین فراگیر
بی‌اعتمادی شرکت‌ها به سامانه؛ نگرانی از افشای اطلاعات حساس مالی و فنی؛ بی‌انگیزگی برای مشارکت در برنامه	چالش‌های رفتاری و ذهنی	
نیاز صنایع نرم‌افزاری به فرآیندهای سریع و ساده؛ نیاز صنایع سنگین به ارزیابی‌های متناسب با پروژه‌های بزرگ و بلندمدت؛ عدم تطابق رویه‌های ارزیابی با واقعیت‌های صنعتی	تفاوت بخشی و نوع صنعت	تفاوت در ویژگی‌ها و رفتارهای بنگاه‌ها
فقدان آموزش و اطلاع‌رسانی کافی به شرکت‌هایی ناآشنا با مفهوم این ابزار؛ شکاف آگاهی از ابزار میان بنگاه‌های دانش‌بنیان و غیردانش‌بنیان؛ ضعف شناخت ابزار در بدنه اجرایی استان‌ها؛ ناآشنایی ادارات محلی با مفاد قانون	سطح آگاهی و اطلاع‌رسانی	

۵. تحلیل یافته‌ها

برنامه اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه (موضوع بند «ب» ماده (۱۱) قانون جهش تولید دانش‌بنیان) از سال ۱۴۰۱ به اجرا درآمده و هدف آن تشویق بخش کسب و کار به افزایش هزینه‌کرد تحقیق و توسعه است. بررسی داده‌های کیفی (مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته با ذی‌نفعان اجرایی و بنگاهی) نشان می‌دهد که اجرای این ابزار سیاستی با چالش‌هایی در طراحی و پیاده‌سازی روبه‌رو بوده است. تحلیل مضمون مصاحبه‌ها چند خوشه از مسائل را نشان می‌دهد. در ادامه، برای هر خوشه، شواهدی مستقیم از متن مصاحبه‌ها ارائه شده است تا ارتباط میان چارچوب مفهومی پژوهش و داده‌های کیفی نشان داده شود.

همچنین برای شفاف‌تر شدن نسبت میان یافته‌های تجربی و چارچوب تحلیلی پژوهش، می‌توان پنج خوشه شناسایی شده را به اجزای اصلی چارچوب چنین مرتبط کرد: خوشه نخست عمدتاً به بُعد طراحی سیاست مربوط است؛ خوشه سوم بیشتر ناظر بر کیفیت اجرای فرآیند است؛ خوشه‌های دوم و چهارم عمدتاً به ظرفیت نهادی و اجرایی ارجاع دارند، با این تفاوت که خوشه دوم بر هماهنگی و روابط نهادی و خوشه چهارم بر توان کارشناسی، تحلیلی و اجرایی تأکید دارد؛ و خوشه پنجم به ویژگی‌ها و ظرفیت‌های بنگاه‌ها مربوط می‌شود. البته این تفکیک صرفاً برای شفافیت تحلیلی است و در عمل، میان این ابعاد هم‌پوشانی و اثرگذاری متقابل نیز وجود دارد.

۵-۱. چالش‌های طراحی و شمولیت (معماری ابزار و پوشش

هزینه‌های تحقیق و توسعه)

بخشی از محدودیت‌های اجرای برنامه اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه، ریشه در طراحی ابزار و نحوه تعریف دامنه شمول آن دارد. به‌طور مشخص، برخی کاستی‌های موجود در تعریف هزینه‌های قابل قبول، معیارهای پذیرش پروژه‌ها و میزان انعطاف‌پذیری ابزار، موجب شده است که این سیاست نتواند به‌طور کامل با تنوع نیازهای بنگاه‌ها در بخش‌های مختلف اقتصادی انطباق یابد.

نخست، تعدادی از مصاحبه‌شوندگان به محدود بودن دامنه هزینه‌های قابل پذیرش اشاره کردند. این مسئله به‌ویژه در صنایعی مانند فناوری اطلاعات و ارتباطات برجسته است، جایی که بخش عمده هزینه‌های تحقیق و توسعه به نیروی انسانی متخصص اختصاص دارد. در این زمینه، یکی از مشارکت‌کنندگان تصریح می‌کند: «عدم پوشش هزینه‌های نیروی انسانی پروژه‌های فاوا چالش‌برانگیز است» (مصاحبه‌شونده P). این موضوع نشان می‌دهد که عدم هم‌راستایی تعریف هزینه‌های واجد شرایط با ساختار واقعی مخارج در برخی صنایع، وجود دارد.

در سطحی دیگر، عدم انعطاف‌پذیری در معیارهای واجد شرایط بودن پروژه‌ها و شرکت‌ها نیز به‌عنوان یکی از چالش‌های مهم طراحی مطرح شد. به‌عنوان نمونه، یکی از خبرگان با اشاره به تجربه نظام پیشین معافیت مالیاتی شرکت‌های دانش‌بنیان، آن را دارای ماهیتی «صفر و یکی» توصیف می‌کند که در آن، شرکت‌ها یا به‌طور کامل مشمول حمایت می‌شدند یا به‌طور کامل از آن محروم می‌ماندند.

(مصاحبه‌شونده J). این رویکرد، به‌گفته وی، با ماهیت طفیفی توانمندی‌های فناورانه بنگاه‌ها همخوانی نداشته و موجب حذف برخی شرکت‌های نوآور با سطح متوسط از چرخه حمایت شده است.

همچنین، برخی مصاحبه‌شوندگان به ماهیت گذشته‌نگر مشوق اشاره کرده‌اند. در این خصوص، یکی از مشارکت‌کنندگان بیان می‌کند: «قانون [دانش‌بنیان] جایزه‌ای بود نه حمایتی» (مصاحبه‌شونده B)؛ به این معنا که معافیت‌های مالیاتی بیشتر به‌عنوان پاداشی برای عملکرد گذشته عمل می‌کردند و نقش محدودی در تحریک فعالیت‌های جدید تحقیق و توسعه داشتند. در مقابل، انتظار می‌رفت ابزار اعتبار مالیاتی جدید با تمرکز بر فعالیت‌های جاری و آتی، بتواند ریسک سرمایه‌گذاری در پروژه‌های فناورانه را کاهش داده و انگیزه بنگاه‌ها برای ورود به فعالیت‌های نوآورانه را تقویت کند. با این حال، شواهد نشان می‌دهد که طراحی فعلی هنوز به‌طور کامل به این هدف دست نیافته است.

این محدودیت، به‌ویژه برای بنگاه‌های کوچک، نوپا و کم‌نقدینگی برجسته‌تر است؛ زیرا اعتبار مالیاتی زمانی قابل استفاده می‌شود که بنگاه ابتدا هزینه تحقیق و توسعه را انجام داده و سپس در مرحله بعد از محل کاهش بدهی مالیاتی منتفع شود. در همین زمینه، یکی از خبرگان با اشاره به ضعف منطق پسینی ابزار بیان می‌کند: «کوچک‌ها طبیعتاً مالیات چندانی ندارند که بدهند و همیشه مسئله نقدینگی دارند؛ در مدل اعتبار مالیاتی هم طرف باید اول هزینه کند بعد خروجی رو ببرد از مالیاتش کم کند» (مصاحبه‌شونده V). این اظهار نظر نشان می‌دهد که گذشته‌نگر بودن و وابستگی ابزار به هزینه‌کرد اولیه، می‌تواند اثربخشی آن را برای بنگاه‌هایی که بیشترین نیاز را به تحریک تحقیق و توسعه دارند، کاهش دهد.

از منظر انطباق‌پذیری بین‌بخشی، یافته‌ها حاکی از آن است که ویژگی‌های خاص صنایع و مقیاس پروژه‌ها

به‌طور کامل در طراحی ابزار لحاظ نشده است. برای مثال، در صنعت داروسازی، محدودیت‌هایی در پذیرش هزینه‌های غیرمستقیم گزارش شده و در صنایع سنگین مانند ماشین‌آلات و تجهیزات پیشرفته، عدم توجه کافی به مقیاس بزرگ پروژه‌ها به‌عنوان یک مانع مطرح شده است. در این زمینه، یکی از مصاحبه‌شوندگان تأکید می‌کند که در این صنایع، پروژه‌های کوچک‌تر کمتر موضوعیت دارند و «بایستی معیارها متناسب با اندازه پروژه تعریف شود» (مصاحبه‌شونده M). این مسئله نشان‌دهنده ضرورت بازطراحی معیارها با لحاظ تفاوت‌های ساختاری میان صنایع مختلف است.

افزون بر تفاوت‌های بخشی متعارف، برخی مشارکت‌کنندگان بر این نکته تأکید داشتند که اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه برای تحریک فناوری‌های نوظهور و تحول‌آفرین نیز کفایت لازم را ندارد. به‌ویژه در حوزه‌هایی مانند هوش مصنوعی که بسیاری از بازیگران آن شرکت‌های کوچک، چابک و در مراحل اولیه رشد هستند، وابستگی ابزار به بدهی مالیاتی قابل توجه می‌تواند مانع بهره‌مندی مؤثر شود. یکی از خبرگان در این زمینه تصریح می‌کند: «در کل این شکاف وجود دارد که مثلاً به ما مهم‌ترین ابزار حمایت از تحقیق و توسعه مان، کارساز نیست، کار نمی‌کند؛ به خاطر این که این جور [شرکت‌ها] اصلاً مالیاتی زیادی ندارند که بروند تحقیق و توسعه کنند» (مصاحبه‌شونده V). این شواهد نشان می‌دهد که مسئله انطباق‌پذیری ابزار، علاوه بر تفاوت‌های صنعتی، به تناسب آن با فناوری‌های نوظهور و ساختار بنگاه‌های فعال در این حوزه‌ها نیز مربوط است.

علاوه بر این، یافته‌ها نشان می‌دهد که ابهام در برخی از معیارهای پذیرش پروژه‌ها نیز به‌عنوان مانعی جدی در مسیر بهره‌مندی از این ابزار عمل می‌کند. به‌طور خاص، معیارهایی نظیر «ذی‌نفع مشترک» از سوی برخی مشارکت‌کنندگان مبهم و مسئله‌ساز تلقی شده است؛ به‌گونه‌ای که در مواردی به توقف یا رد درخواست‌ها انجامیده

است. یکی از مصاحبه‌شوندگان در این خصوص بیان می‌کند: «[به دلیل] مشکل ذی‌نفع مشترک، طرح‌های ما گیر کرده (مصاحبه‌شونده D). این ابهام مفهومی، نه تنها موجب افزایش عدم قطعیت برای متقاضیان شده، بلکه فرآیند تصمیم‌گیری را نیز با چالش مواجه ساخته است.

در امتداد این مسئله، برخی مصاحبه‌شوندگان به محدود بودن تعریف عملیاتی تحقیق و توسعه در چارچوب این سیاست اشاره کردند. به طور مشخص، فعالیت‌هایی مانند مطالعات امکان‌سنجی، خدمات مطالعاتی و حتی برخی فعالیت‌های سازمانی مرتبط با توسعه فناوری، به دلیل تعریف سخت‌گیرانه از نوآوری، از شمول حمایت خارج شده‌اند. این در حالی است که چنین فعالیت‌هایی در بسیاری از بنگاه‌ها بخش جدایی‌ناپذیر فرآیند تحقیق و توسعه محسوب می‌شوند. بنابراین، می‌توان استدلال کرد که نوعی سخت‌گیری مفهومی در تعریف تحقیق و توسعه وجود دارد که با واقعیت‌های عملی و تدریجی فرآیند نوآوری در بنگاه‌ها همخوانی کامل ندارد.

۲-۵. چالش‌های نهادی و بستر اجرای سیاست (عدم هماهنگی و شکاف اعتماد)

یافته‌ها حاکی از آن است که اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در بستری از هماهنگی نهادی ضعیف و اعتماد متقابل پایین میان بازیگران سیاستی صورت گرفته است. مصاحبه‌شوندگان به کرات از عدم همکاری و هماهنگی کافی میان نهادهای متولی، به ویژه معاونت علمی و فناوری و سازمان امور مالیاتی، سخن گفته‌اند. در مراحل اولیه اجرا، دستورالعمل‌های شفاف و مشترک میان دستگاهی ابلاغ نشد که این امر به سردرگمی مجریان و بنگاه‌ها انجامید (مصاحبه‌شوندگان A و U برنبود هماهنگی میان معاونت علمی و سازمان امور مالیاتی تأکید داشتند). علاوه بر این، نگاه و رویکرد سازمان امور مالیاتی نسبت به این ابزار جدید، مبهم و تا حدی همراه با بدبینی بوده است.

مصاحبه‌شونده D از «چالش همیشگی با سازمان مالیاتی» در خصوص تشخیص فعالیت‌های مشمول خبر داد و مصاحبه‌شونده F اذعان داشت که حتی پس از دسته‌بندی شرکت‌های دانش‌بنیان توسط معاونت علمی، سازمان امور مالیاتی همچنان به معافیت‌های اعطاشده با دید تردید می‌نگریست. در همین راستا، بسیاری از مشارکت‌کنندگان تصریح کردند که بی‌اعتمادی متقابل میان شرکت‌ها و مأموران مالیاتی بر فرآیند بهره‌برداری از اعتبار مالیاتی سایه افکنده است. از یک سو، سازمان مالیاتی نگران سوءاستفاده احتمالی برخی شرکت‌ها و کاهش درآمدهای مالیاتی دولت است؛ از سوی دیگر، شرکت‌ها نیز اطمینان ندارند که ادعاهای هزینه‌ای آن‌ها به رسمیت شناخته شده و مشمول اعتبار گردد. به عنوان نمونه، مصاحبه‌شونده F بیان می‌کند که با وجود تعریف طبقه‌بندی برای شرکت‌های دانش‌بنیان، «هنوز هم برخی شرکت‌ها بابت فروش محصولات‌های تک از معافیت بهره می‌برند و این از منظر سازمان مالیاتی محل ایراد است»؛ موضوعی که نشان‌دهنده نگرانی از عدم تفکیک دقیق فعالیت‌های مشمول و احتمال بهره‌مندی نامستحق است.

در کنار این مسائل، برخی مصاحبه‌شوندگان به ادراک شکل‌گیری رانت در تخصیص اعتبار مالیاتی اشاره کرده‌اند. به طور مشخص، ایجاد سازوکارهایی نظیر شوراهای تصمیم‌گیری برای تخصیص اعتبار، از نگاه برخی فعالان به گونه‌ای تلقی شده که امکان تخصیص منابع بر اساس روابط را فراهم می‌کند. این ادراک از «نامشروع بودن تخصیص» به تضعیف بیشتر اعتماد میان ذی‌نفعان انجامیده است. برای مثال، یکی از مدیران شرکت‌های فناوری اظهار می‌کند: «همه‌اش رفت توجیب دوستای آقایون ... به چه حقی؟» که بیانگر احساس بی‌عدالتی و فقدان شفافیت در اجرای سیاست است.

از دیگر چالش‌های نهادی می‌توان به ابهام در افق زمانی اجرای سیاست اشاره کرد. نبود یک چارچوب زمانی

مشخص و قابل پیش‌بینی برای تداوم این ابزار، موجب شده است برخی بنگاه‌ها در استفاده از آن مردد باشند یا رویکردی کوتاه‌مدت اتخاذ کنند. این نااطمینانی، برنامه‌ریزی بلندمدت تحقیق و توسعه را تحت تأثیر قرار داده است. در این زمینه، یکی از مصاحبه‌شوندگان تصریح می‌کند: «برنامه بدون زمان ننویسیم؛ وقتی دوره مشخص باشد، بنگاه می‌تواند حساب و کتاب کند که وارد شود یا نه» (مصاحبه‌شونده K).

۳-۵. چالش‌های فرآیند اجرا و تجربه کاربری (پیچیدگی، عدم شفافیت و ناکارآمدی سامانه)

دسته سوم مضامین به کیفیت پیاده‌سازی عملیاتی سیاست و مسائل فنی و اجرایی مرتبط با آن بازمی‌گردد. یافته‌ها نشان می‌دهد که فرآیند ارائه و مطالبه اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه از منظر کاربران نهایی (شرکت‌ها) با پیچیدگی، ابهام و ناکارآمدی قابل توجهی همراه است. تقریباً تمامی مصاحبه‌شوندگان بر این نکته اتفاق نظر داشتند که این فرآیند دشوار، زمان‌بر و فاقد راهنمایی‌های روشن و کافی است.

علی‌رغم طراحی یک سامانه الکترونیکی برای مدیریت فرآیند، شواهد حاکی از آن است که این سامانه از منظر تجربه کاربری با کاستی‌های جدی مواجه است. به‌طور مشخص، مصاحبه‌شونده B اشاره می‌کند که مراحل انجام کار به‌روشنی تعریف نشده و کاربران در طی مسیر با سردرگمی مواجه می‌شوند. در همین راستا، مصاحبه‌شونده D نیز تأکید می‌کند که فقدان یک راهنمای جامع و دستورالعمل گام‌به‌گام موجب شده است شرکت‌ها عملاً «با سعی و خطا در سامانه پیش بروند»، وضعیتی که نه تنها زمان و منابع آن‌ها را مستهلک می‌کند، بلکه در برخی موارد به انصراف از پیگیری فرآیند نیز منجر شده است. به گفته وی، این مشکلات «همچنان پابرجاست و کاربران با همان خطاهای مکرر مواجه هستند».

علاوه بر این، برخی مصاحبه‌شوندگان به مشکلات فنی مشخصی در عملکرد سامانه اشاره کرده‌اند؛ از جمله بروز مکرر پیام‌های خطا و عدم امکان ذخیره موقت اطلاعات، که کاربران را ناگزیر می‌سازد در هر بار ورود، اطلاعات را مجدداً از ابتدا وارد کنند (این مسئله توسط مصاحبه‌شوندگان H و U نیز گزارش شده است). چنین نواقصی، نه تنها تجربه کاربری را تضعیف می‌کند، بلکه به کاهش اعتماد کاربران نسبت به کارکرد صحیح و قابل اتکای سامانه نیز می‌انجامد.

در امتداد این چالش‌ها، ابهام در فرآیند رسیدگی و پاسخ‌دهی به درخواست‌ها نیز به عنوان یکی از مسائل مهم مطرح شده است. مصاحبه‌شونده F بیان می‌کند که شرکت‌ها پس از ثبت اطلاعات، تصویرروشنی از روند بررسی پرونده‌های خود ندارند و نمی‌دانند «پس از ثبت اطلاعات چه اتفاقی می‌افتد و آیا پرونده‌شان به درستی بررسی خواهد شد یا خیر». این وضعیت، عدم شفافیت فرآیندی را تشدید کرده و بر ادراک عدم پیش‌بینی‌پذیری در اجرای سیاست می‌افزاید. افزون بر مسائل فوق، عدم قطعیت در زمان دریافت مشوق نیز به عنوان یکی دیگر از موانع مهم در تجربه کاربری شناسایی شده است. به‌طور مشخص، فاصله زمانی میان انجام هزینه‌های تحقیق و توسعه و دریافت اعتبار مالیاتی در برخی موارد طولانی گزارش شده است؛ امری که برنامه‌ریزی مالی بنگاه‌ها را با دشواری مواجه ساخته و جذابیت این ابزار حمایتی را کاهش می‌دهد. این تأخیر زمانی، به‌ویژه برای بنگاه‌هایی با محدودیت نقدینگی، می‌تواند به عنوان یک عامل بازدارنده در مشارکت تلقی شود.

همچنین، بار اداری بالای فرآیند از دیگر مضامین پرتکرار در اظهارات مصاحبه‌شوندگان بوده است؛ در این زمینه، مصاحبه‌شونده H بیان داشته است که «ما به عنوان یه شرکت [کوچک]، سه نفر آدم باید بذاریم برای مالیات. فصل به فصل باید ارزش افزوده رو بدی؛ انقدر کار پیچیده و سختی شده». به‌ویژه، الزام به ثبت، تفکیک و گزارش‌دهی دقیق هزینه‌ها در قالب‌های تعیین‌شده (نظیر جداول

اظهارنامه مالیاتی) فرآیند را به شدت «فرم‌محور» کرده و مستلزم صرف زمان و منابع قابل توجهی است. در این زمینه، یکی از مدیران حوزه فناوری اطلاعات (مصاحبه‌شونده K) بیان می‌کند: «در اظهارنامه جدول هزینه‌ها را باید جدا کنیم» که به خوبی نشان‌دهنده پیچیدگی اداری و بار اجرایی تحمیل شده بر بنگاه‌ها است.

۴-۵. محدودیت‌های ظرفیت سیاستی و اجرایی (آمادگی نهادی و قابلیت‌های مدیریتی)

تحلیل کیفی یافته‌ها نشان می‌دهد که بخش قابل توجهی از چالش‌های مطرح‌شده در اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه، ریشه در محدودیت‌های ظرفیت سیاستی و اجرایی دارد. به بیان دیگر، بدنه سیاست‌گذاری و اجرایی کشور از نظر تحلیلی، سازمانی و عملیاتی به طور کامل برای استقرار و اجرای چنین ابزار نسبتاً پیچیده‌ای آماده نبوده و این امر به بروز شکاف‌هایی در مراحل طراحی و اجرا انجامیده است.

در سطح ظرفیت تحلیلی، شواهد حاکی از آن است که در مرحله طراحی سیاست، برخی الزامات و پیامدهای کلیدی به طور کامل مورد توجه قرار نگرفته است. از جمله این موارد می‌توان به عدم لحاظ تفاوت‌های ساختاری میان صنایع اشاره کرد؛ برای مثال، سهم بالای هزینه نیروی انسانی در پروژه‌های نرم‌افزاری در مقایسه با سهم تجهیزات در پروژه‌های مهندسی، که می‌تواند بر نحوه شناسایی و ارزیابی هزینه‌های تحقیق و توسعه اثرگذار باشد. همچنین، وضعیت خاص شرکت‌های نوپا (استارت‌آپ‌ها) که در سال‌های اولیه فعالیت معمولاً به سودآوری نمی‌رسند، به طور کافی در طراحی ابزار لحاظ نشده است. به عبارت دیگر، هرچند اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه قابلیت انتقال به سنوات بعد را دارد، این ویژگی لزوماً چالش شرکت‌های نوپا را مرتفع نمی‌سازد. شرکت‌های نوپا در سال‌های اولیه معمولاً فاقد سود مشمول مالیات هستند و با محدودیت شدید

نقدینگی و عدم قطعیت بقا مواجه‌اند. در چنین شرایطی، ابزارهای غیرنقدی با ماهیت پسینی، حتی در صورت انتقال به سال‌های آتی، از منظر ارزش فعلی و کارکرد انگیزشی، اثر محدودی بر تصمیم سرمایه‌گذاری تحقیق و توسعه این بنگاه‌ها دارند. از این رو، طراحی ابزار بدون پیش‌بینی سازوکارهای مکمل (نظیر استرداد نقدی^۱) ممکن است به تداوم شکاف میان شرکت‌های نوپا و بنگاه‌های تثبیت‌شده منجر شود. این مسئله تنها به دشواری استفاده از اعتبار مالیاتی محدود نیست، بلکه نشان‌دهنده خلأ گسترده‌تر در سبد ابزارهای حمایت از تحقیق و توسعه است. به بیان دیگر، در شرایطی که بخشی از بنگاه‌های نوپا یا فعال در فناوری‌های نوظهور فاقد سودآوری و بدهی مالیاتی قابل توجه هستند، اتکای صرف به اعتبار مالیاتی نمی‌تواند جایگزین ابزارهای حمایت نقدی پیشینی شود. یکی از خبرگان با تأکید بر همین خلأ بیان می‌کند: «جایی در کشور نداریم که مشوق تحقیق و توسعه باشد؛ به این معنا که اول کار پولی در اختیار قرار بدهد که مجموعه‌ها با آن تحقیق و توسعه کنند.» (مصاحبه‌شونده V). بنابراین، ضعف ظرفیت تحلیلی در طراحی سیاست نه فقط در تعریف هزینه‌های مشمول، بلکه در فقدان ترکیب مناسب میان اعتبار مالیاتی، گزنت، فاند و سایر ابزارهای حمایت پیشینی نیز نمود می‌یابد. در این زمینه، چند تن از صاحب‌نظران تأکید داشتند که این دسته از شرکت‌ها عملاً امکان بهره‌گیری مؤثر از اعتبار مالیاتی را ندارند، مگر آنکه سازوکارهایی نظیر استرداد نقدی اعتبار پیش‌بینی شود؛ موضوعی که در وضعیت فعلی مغفول مانده است.

در کنار این کاستی‌های تحلیلی، محدودیت در ظرفیت اجرایی و مدیریتی نهادهای درگیر نیز به عنوان یکی از موانع اساسی اجرای اثربخش سیاست شناسایی شده است. به طور مشخص، ارزیابی و راستی‌آزمایی هزینه‌های تحقیق و توسعه در عمل با دشواری‌های قابل توجهی همراه بوده

1. Refund

است. مصاحبه‌شونده K که در فرآیند ارزیابی نقش داشته، تصریح می‌کند: «ارزیابی هزینه‌ها و تفکیک هزینه‌های تحقیق و توسعه از حسابداری غیرشفاف و دفترداری دوگانه شرکت‌ها کار بسیار دشواری بود ولی چاره‌ای نبود؛ مسیر ارزیابی هزینه‌کرد تحقیق و توسعه مسیری بود که کشور باید می‌رفت و یاد می‌گرفت». این اظهار نظر نشان می‌دهد که فقدان تجربه و دانش انباشته در زمینه ارزیابی تخصصی مخارج تحقیق و توسعه، یکی از چالش‌های عملیاتی مهم در اجرای این سیاست بوده است.

در همین راستا، برخی مشارکت‌کنندگان به کمبود کارشناسان فنی متخصص در نهادهای اجرایی اشاره کرده‌اند که بتوانند به صورت دقیق و حرفه‌ای هزینه‌های تحقیق و توسعه را ارزیابی کنند. این کمبود تخصصی، نه تنها کیفیت ارزیابی‌ها را تحت تأثیر قرار داده، بلکه فرآیند تصمیم‌گیری را نیز با عدم قطعیت بیشتری مواجه ساخته است. در این زمینه، یکی از مصاحبه‌شوندگان (مصاحبه‌شونده E) به صراحت بیان می‌کند: «کارشناسان فنی متخصص [در این زمینه] نداریم» که بیانگر شکاف مهارتی در بدنه اجرایی است.

علاوه بر این، ظرفیت سازمانی برای پایش و ارزیابی نظام‌مند فعالیت‌های تحقیق و توسعه در سازمان امور مالیاتی و سایر نهادهای مرتبط، همچنان در حال شکل‌گیری و توسعه تدریجی است. این فرآیند یادگیری نهادی، عمدتاً از مسیر آزمون و خطا پیش می‌رود و به زمان و سرمایه‌گذاری در ظرفیت‌سازی نیاز دارد. در سطحی فراتر، ضعف در ظرفیت ارتباطی و هماهنگی میان دستگاه‌ها نیز به عنوان یکی دیگر از ابعاد محدودیت ظرفیت سیاستی قابل اشاره است؛ ضعفی که پیامد آن در قالب عدم هماهنگی نهادی و شکاف اعتماد میان بازیگران، در بخش‌های پیشین مورد بحث قرار گرفت.

به‌طور کلی، شواهد این پژوهش نشان می‌دهد که ضعف ظرفیت سیاستی در ابعاد مختلف، به صورت عرضی در

تمامی چالش‌های شناسایی شده قابل مشاهده است. برای نمونه، پیچیدگی سامانه و فقدان آموزش‌های کاربری، بیانگر کاستی در ظرفیت فنی و آموزشی است؛ در حالی که بی‌اعتمادی میان بازیگران، نشان‌دهنده ضعف در ظرفیت نهادی برای ایجاد شبکه‌های ارتباطی مؤثر میان دولت و بخش خصوصی است. از این منظر، محدودیت‌های ظرفیت سیاستی نه تنها یک چالش مستقل، بلکه عاملی زیربنایی در شکل‌گیری سایر ناکارآمدی‌ها محسوب می‌شود.

بر این اساس، مصاحبه‌شوندگان خبره بر این نکته تأکید داشتند که تقویت ظرفیت دولت در طراحی و اجرای چنین ابزارهایی، یک ضرورت بلندمدت و اجتناب‌ناپذیر است. این امر مستلزم اقداماتی همچون تربیت و به‌کارگیری نیروی انسانی متخصص در حوزه ارزیابی تحقیق و توسعه در سازمان امور مالیاتی، توسعه رویه‌های استاندارد و شفاف برای راستی‌آزمایی هزینه‌ها و استقرار نظام‌های تنظیم‌گری و نظارت هوشمندانه است؛ به گونه‌ای که ضمن جلوگیری از سوءاستفاده‌های احتمالی، از تضعیف انگیزه شرکت‌های واجد شرایط نیز جلوگیری شود.

۵-۵. تفاوت در ویژگی‌های بنگاه‌ها و پروژه‌ها (عوامل تاثیرگذار بر استفاده از مشوق)

یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که بهره‌برداری از اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه همه تحت تأثیر ویژگی‌های بنگاه‌ها (از جمله اندازه، سابقه فعالیت و حوزه فناوری) و نیز ماهیت پروژه‌های تحقیق و توسعه آن‌ها قرار دارد. به بیان دیگر، ظرفیت و تمایل بنگاه‌ها برای استفاده از این ابزار سیاستی، تابعی از قابلیت‌های درونی، سطح بلوغ سازمانی و شرایط بخشی آن‌هاست.

در این میان، شرکت‌های بزرگ‌تر و با سابقه‌تر به دلیل برخورداری از ظرفیت‌های سازمانی بیشتر (از جمله وجود واحدهای تخصصی، تجربه تعامل با نهادهای دولتی و دسترسی به منابع انسانی و مشاوره‌ای) توانسته‌اند مسیر

بهره‌گیری از اعتبار مالیاتی را با سهولت بیشتری طی کنند. در مقابل، بسیاری از شرکت‌های کوچک و متوسط و به‌ویژه بنگاه‌های نوپا، به دلیل فقدان ساختارهای رسمی تحقیق و توسعه، با دشواری‌های جدی در تعریف و ارائه پروژه‌های واجد شرایط مواجه بوده‌اند. در این زمینه، مصاحبه‌شونده H (از یک شرکت کوچک) اشاره می‌کند که «بسیاری از همکاران ما واحد تحقیق و توسعه رسمی ندارند و در نتیجه تعریف پروژه در قالب مورد انتظار برنامه برایشان دشوار است»؛ مسئله‌ای که به‌ویژه در صنایع سنتی‌تر که فعالیت‌های تحقیق و توسعه به صورت غیرمردون انجام می‌شود، نمود بیشتری دارد.

علاوه بر تفاوت‌های ساختاری، سطح دسترسی به اطلاعات و شبکه‌های ارتباطی نیز به عنوان عاملی تعیین‌کننده در میزان مشارکت بنگاه‌ها شناسایی شد. به طور خاص، شرکت‌هایی که پیش‌تر به عنوان دانش‌بنیان شناخته شده‌اند، به واسطه اتصال به شبکه‌های مشاوره‌ای و اطلاع‌رسانی، آگاهی بیشتری از جزئیات و الزامات استفاده از اعتبار مالیاتی داشته‌اند. در مقابل، بسیاری از شرکت‌های غیردانش‌بنیان (حتی در صورت انجام فعالیت‌های تحقیق و توسعه) از این شبکه‌ها دور مانده و اطلاع‌رسانی ضعیف‌تری دریافت کرده‌اند. در همین راستا، شواهد نشان می‌دهد که سطح آگاهی عمومی بنگاه‌ها نسبت به سازوکار این ابزار نیز پایین بوده است؛ به گونه‌ای که برخی از آن‌ها درک روشنی از نحوه استفاده از آن نداشته‌اند. برای مثال، یکی از مصاحبه‌شوندگان (مصاحبه‌شونده C) بیان می‌کند: «من هیچ اطلاعی [از اعتبار مالیاتی] ندارم، فقط [قانون] جهش تولید رو می‌دونم» که نشان‌دهنده شکاف جدی در اطلاع‌رسانی و تبیین سیاست است.

از سوی دیگر، نوع صنعت و ویژگی‌های پروژه‌های تحقیق و توسعه نیز نقش مهمی در نحوه تعامل بنگاه‌ها با این ابزار ایفا می‌کند. برای مثال، در صنایعی نظیر فناوری اطلاعات که پروژه‌ها عموماً کوتاه‌مدت‌تر، چابک‌تر و مبتنی بر نیروی انسانی هستند، بنگاه‌ها انتظار فرآیندهای

ساده، سریع و انعطاف‌پذیر دارند و در صورت مواجهه با بوروکراسی پیچیده، دچار دلسردی می‌شوند. در مقابل، در صنایعی مانند تجهیزات پیشرفته و ماشین‌آلات سنگین که پروژه‌های تحقیق و توسعه ماهیتی بلندمدت، سرمایه‌بر و پیچیده دارند، شرکت‌ها علی‌رغم نیاز بالا به حمایت، به دلیل سخت‌گیری در مستندسازی رسمی هزینه‌ها و عدم انطباق کامل رویه‌های ارزیابی با واقعیت‌های عملی، نتوانسته‌اند از مزایای این ابزار بهره کامل ببرند. در این زمینه، مصاحبه‌شونده M اشاره می‌کند که در برخی صنایع، پروژه‌های تحقیق و توسعه در مقیاس کوچک کمتر مورد توجه قرار می‌گیرند و لازم است معیارهای ارزیابی متناسب با اندازه و ماهیت پروژه‌ها تنظیم شود.

افزون بر عوامل ساختاری و بخشی، برخی ملاحظات رفتاری نیز به عنوان موانع مهم مشارکت بنگاه‌ها شناسایی شد. از جمله این موارد می‌توان به نگرانی درباره افشای اطلاعات حساس مالی و فناوریانه اشاره کرد. برخی شرکت‌ها تمایلی به ارائه جزئیات هزینه‌های تحقیق و توسعه خود در سامانه‌های مالیاتی ندارند و این امر را با «ریسک از دست دادن اطلاعات حساس» مرتبط می‌دانند. در این زمینه، یکی از مصاحبه‌شوندگان (مصاحبه‌شونده F) تصریح می‌کند: «این قانون اشتیاقی ایجاد نکرد؛ شرکت دانش‌بنیان حاضر نیست [ریسک کند]» که بیانگر وجود یک مانع رفتاری مبتنی بر بی‌اعتمادی و نگرانی‌های اطلاعاتی است. در سطحی عمیق‌تر، عواملی نظیر میزان اعتماد بنگاه‌ها به فرآیند اجرایی، ارزیابی آن‌ها از احتمال موفقیت در دریافت مشوق و برداشتشان از بازگشت سرمایه، نقش تعیین‌کننده‌ای در تصمیم‌گیری برای استفاده از این ابزار ایفا می‌کند. به‌ویژه در برخی صنایع (نظیر داروسازی) که تعاملات شبکه‌ای و همکاری‌های بین‌بنگاهی محدودتر است، این عوامل رفتاری می‌تواند بر الگوهای مشارکت در فعالیت‌های تحقیق و توسعه و استفاده از مشوق‌ها تأثیرگذار باشد.

۶. نتیجه‌گیری و توصیه‌های سیاستی

یافته‌های پژوهش نشان داد که اجرای اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در قانون جهش تولید دانش بنیان، علی‌رغم نیت مثبت سیاست‌گذار در تحریک نوآوری بخش خصوصی، با شکاف‌ها و چالش‌های قابل توجهی در سطوح طراحی، نهادی و اجرایی همراه شده است. در چارچوب مفهومی این مطالعه، ابعاد مختلفی نظیر ویژگی‌های بنگاه، بستر نهادی، کیفیت اجرا و ظرفیت سیاستی برای تحلیل در نظر گرفته شد و نتایج مصاحبه‌ها نشان داد که کاستی‌ها تقریباً در همه این ابعاد مشاهده می‌شود. ویژگی‌های بنگاه (از قبیل اندازه، صنعت، دانش بنیان بودن) بر توانایی و انگیزه شرکت‌ها در بهره‌گیری از مشوق اثرگذار بوده است؛ بستر نهادی حاکم بر سیاست (روابط میان سازمانی و اعتماد بین بخش دولتی و خصوصی) در معرض ضعف‌های جدی بوده؛ کیفیت اجرا (فرآیندها، سامانه‌ها و رویه‌ها) نامطلوب ارزیابی شده؛ و ظرفیت سیاستی مجریان و طراحان برای پیشبرد مطلوب این برنامه ناکافی برآورد می‌شود. همچنین شواهد نشان داد که در کنار این چالش‌ها، ادراک شکل‌گیری رانت و عدم شفافیت در تخصیص اعتبار، به عنوان یک عامل تضعیف‌کننده مشروعیت سیاست، بر کاهش تقاضای بنگاه‌ها برای استفاده از این مشوق اثرگذار بوده است. این واقعیت که چنین طیف وسیعی از مشکلات ظهور کرده، بیانگر آن است که مشکل صرفاً در جزئیات نبود، بلکه نوعی ناهماهنگی کلان در چرخه سیاست‌گذاری رخ داده که باید در سطوح راهبردی تری مورد واکاوی قرار گیرد.

از دیدگاه نظری، چالش‌های مشاهده شده را می‌توان به عنوان نمودی از فاصله میان طراحی سیاست و اجرای واقعی در یک نظام نوآوری ملی تعبیر کرد. مطابق نظریه بوراس و ادوکویست (۲۰۱۳)، توفیق یک ابزار سیاستی مستلزم آن است که دولت به درستی شکست‌های سیستم نوآوری را شناسایی و متناسب با آن‌ها مداخله کند. در این مورد، به نظر می‌رسد سیاست اعتباری مالیاتی بیش از حد بر یک منطق

کلی تحریک بازار تکیه کرده و از توجه کافی به شکست‌های سیستمی غافل مانده است. برای مثال، شکست نهادی و تعاملی میان سازمان‌های دخیل (معضل هماهنگی و اعتماد) یک مشکل سیستماتیک است که با صرف تزریق یک مشوق مالیاتی حل‌شدنی نبوده و نیاز به مداخله مکمل دارد. یافته‌های ما نیز نشان داد که بی‌اعتمادی، ضعف اطلاع‌رسانی و نااطمینانی نسبت به فرآیند، از جمله موانع رفتاری مهم در استفاده از این ابزار هستند. این امر بیانگر ضعف در حکمرانی شبکه‌ای سیاست نوآوری است.

از منظر دیگر، چارچوب هاوالت و همکاران (۲۰۱۴) بر ضرورت هم‌ترازی میان طراحی ابزار، ظرفیت اجرایی و زمینه اجرایی تأکید دارد. در مورد اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه، این هم‌ترازی به خوبی محقق نشده است. پیچیدگی ابزار در کنار ضعف سامانه‌ها، کمبود نیروی انسانی متخصص و ابهام در دستورالعمل‌ها، منجر به شکل‌گیری «شکاف اجرا» شده است. افزون بر این، نبود شفافیت در زمان‌بندی رسیدگی به درخواست‌ها و عدم قطعیت در فرآیند پاسخ‌دهی، به افزایش هزینه‌های اداری و کاهش انگیزه بنگاه‌ها برای مشارکت انجامیده است. همچنین نبود هماهنگی و تفاهم کافی میان نهادهای سیاست‌گذار و مجری، به تضعیف ظرفیت سیاسی-نهادی سیاست منجر شده است.

بر پایه نتایج این پژوهش، چند دسته توصیه سیاستی قابل طرح است:

نخست، اصلاح طراحی ابزار؛ سیاست‌گذار باید دامنه مشوق را بازبینی کند تا پوشش هزینه‌ها کامل‌تر و متناسب‌تر با انواع پروژه‌ها شود. همچنین طراحی سازوکارهایی برای بنگاه‌های زیان‌ده (نظیر استرداد نقدی) می‌تواند دامنه بهره‌مندی را افزایش دهد. از سوی دیگر، زمان‌مند کردن برنامه باعث می‌شود مخاطبان آن با اطمینان بیشتری اقدام کنند. انعطاف‌پذیری بیشتر در معیارها، به ویژه برای شرکت‌های کوچک و صنایع نوظهور نیز ضروری است.

دوم، بهبود فرآیندهای اجرایی و تجربه کاربری؛ اصلاح سامانه (از طریق یکپارچه‌سازی مراحل ثبت، بارگذاری و ارزیابی درخواست‌ها، حذف ورود مکرر اطلاعات، طراحی چک‌لیست‌ها و فرم‌های استاندارد، و امکان رهگیری برخط وضعیت پرونده)، ارائه راهنمای گام‌به‌گام، کاهش خطاهای فنی و اعلام شفاف جدول زمانی رسیدگی به درخواست‌ها از اقدامات ضروری است. این اقدامات می‌تواند عدم قطعیت را کاهش داده و اعتماد کاربران را افزایش دهد.

سوم، تقویت بستر نهادی و اعتمادسازی؛ ایجاد کارگروه‌های مشترک میان نهادهای درگیر، شفاف‌سازی رویه‌ها و انتشار عمومی گزارش عملکرد از جمله اقدامات کلیدی است. همچنین مشارکت انجمن‌های تخصصی و نهادهای واسط در نظارت و اجرای سیاست می‌تواند به افزایش شفافیت و کاهش ادراک رانت کمک کند.

چهارم، توجه به نابرابری‌های بخشی و جغرافیایی؛ پایش توزیع جغرافیایی اعتبار و جلوگیری از تمرکز آن در مناطق خاص (مانند تهران) و نیز طراحی حمایت‌های مکمل برای صنایع با بلوغ پایین تحقیق و توسعه، از اهمیت بالایی برخوردار است.

در یک نگاه کلان، ابزار اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه نمایانگر یک گذار سیاستی مهم است، اما موفقیت آن مستلزم اتخاذ رویکردی جامع‌تر در سیاست‌گذاری نوآوری است. این رویکرد باید علاوه بر مشوق‌های مالی، به ابعاد نهادی، رفتاری و اجرایی نیز توجه کند. پیام کلیدی پژوهش آن است که در غیاب اعتماد، هماهنگی نهادی و ظرفیت اجرایی کافی، حتی بهترین ابزارهای سیاستی از حیث طراحی نیز اجرای محدودی خواهند داشت.

در نهایت، باید به محدودیت‌های این پژوهش نیز اشاره کرد. یافته‌ها مبتنی بر داده‌های کیفی حاصل از مصاحبه با تعداد محدودی از ذی‌نفعان است و ممکن است تحت تأثیر شرایط زمانی اجرای سیاست قرار گرفته باشد. از این رو، انجام مطالعات کمی و اقتصادسنجی

برای ارزیابی بهتر اثرات این ابزار و نیز تحلیل‌های تطبیقی با سایر کشورها، می‌تواند به تعمیق درک ما از کارکرد این سیاست کمک کند. از سوی دیگر، افزون بر چالش‌های درون‌سیستمی شناسایی شده در این پژوهش، باید توجه داشت که اثربخشی اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه در بستری از نااطمینانی‌های اقتصاد کلان شکل می‌گیرد. در محیطی با تورم بالا، نوسانات ارزی، محدودیت‌های بیرونی و فشار شدید نقدینگی، افق تصمیم‌گیری بنگاه‌ها کوتاه‌تر می‌شود و تمایل آن‌ها به استفاده از ابزارهای غیرنقدی و با بازده زمانی مؤخر کاهش می‌یابد. بنابراین، حتی در صورت بهبود طراحی و اجرای ابزار، بدون کاهش نسبی بی‌ثباتی محیطی یا پیش‌بینی سازوکارهای مکمل، ممکن است دامنه اثرگذاری سیاست محدود باقی بماند.

بر این اساس، اگر اصلاحات پیشنهادی به صورت نظام‌مند پیگیری شود، می‌توان انتظار داشت که اعتبار مالیاتی تحقیق و توسعه به ابزاری مؤثر در جهت ارتقای نوآوری و توسعه اقتصاد دانش‌بنیان در کشور تبدیل شود.

دسترسی به داده‌ها

در صورت نیاز به اطلاعات بیشتر در خصوص نحوه تجزیه و تحلیل داده‌ها در این مقاله، با نویسنده مسئول مکاتبه فرمایید.

تعارض منافع

نویسنده اعلام می‌کند که هیچ تضاد منافی در مورد انتشار تحقیق ثبت شده وجود ندارد. علاوه بر این، موارد اخلاقی از جمله سرقت ادبی، رضایت آگاهانه، رفتار نادرست، جعل و/یا جعل داده‌ها، انتشار مضاعف و یا سوء رفتار به طور کامل توسط نویسندگان رعایت شده است.

- and Proposing an Operational Framework. <https://rc.majlis.ir/fa/report/show/1753689>.
- Howlett, M., Mukherjee, I., & Rayner, J. (2014). The elements of effective program design: A two-level analysis. *Politics and Governance*, 2(2), 1. <https://doi.org/https://doi.org/10.17645/pag.v2i2.23>.
- Jalili, M., & Hedayatnazari, f. (2024). Improving the Competitiveness power of Iran's home appliance industry based on a comparative study of the plans and policies of selected countries. *Commercial Surveys*, 22(125), [In Persian] <https://doi.org/10.22034/bs.2024.2015979.2893>.
- Ker, D., & Galindo-Rueda, F. (2017). Frascati manual R&D and the system of national accounts. OECD Science, *Technology and Industry Working Papers*, 2017(6), 0_1-27. <https://doi.org/https://doi.org/10.1787/edb6e020-en>.
- Ltd, B. A. (2023). The Finnish Tax Administration's guidance on the new R&D tax incentive out now. <https://www.borenius.com/legal-alerts/2023/03/23/the-finnish-tax-administrations-guidance-on-the-new-rd-tax-incentive-out-now/>.
- Lundvall, B.-A. (1992). National systems of innovation: towards a theory of innovation and interactive learning (Vol. 242). London Pinter. <https://doi.org/https://doi.org/10.1080/08109029308629360>.
- Narimani, M., Sahebkar Khorasani, S. M., & sahari, h. (2022). Historical assessment of tax exemptions for knowledge-based companies and technology units in Iran. [In Persian] https://doi.org/JR_NOWAV-11-2_003.
- Nelson, R. R. (1959). The simple economics of basic scientific research. *Journal of political economy*, 67(3), 297-306. <https://doi.org/10.1086/258177>.
- Romer, P. M. (1986). Increasing returns and long-run growth. *Journal of political economy*, 94(5), 1002-1037. <https://doi.org/https://doi.org/10.1086/261420>.
- Salamatbakhsh, F. (2025). Less than 7% of the Tax Credit under the Knowledge-Based Production Leap Law Was Realized. [In Persian] <https://www.irna.ir/news/85844270>.
- Souzanchi Kashani, E., & Fathollahi, R. (2026). Innovation and Productivity in the Iranian Industry: The Substitution Versus Complementary Role of the Internal and External R&D. *Journal of Science and Technology Policy*, [In Persian] <https://doi.org/10.22034/jstp.2026.12118.1960>.
- Acemoglu, D. (2012). Introduction to economic growth. *Journal of economic theory*, 147(2), 545-550. <https://doi.org/10.1016/j.jet.2012.01.023>.
- Arrow, K. J. (1962). Economic welfare and the allocation of resources for invention. In *The rate and direction of inventive activity: Economic and social factors* (pp. 609-626). National Bureau of Economic Research / Princeton University Press. <https://doi.org/10.3386/w13811>.
- Borrás, S., & Edquist, C. (2013). The choice of innovation policy instruments. *Technological Forecasting and Social Change*, 80(8), 1513-1522. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2013.03.002>.
- Cirera, X., & Maloney, W. F. (2017). The innovation paradox: Developing-country capabilities and the unrealized promise of technological catch-up. World Bank. <https://doi.org/10.1596/978-1-4648-1160-9>.
- Co-operation, O. f. E., & Development. (2001). OECD Science, Technology and Industry Scoreboard: Towards a knowledge-based economy. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/sti_scoreboard-2001-en.
- Co-operation, O. f. E., & Development. (2023). Main Science and Technology Indicators. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/16097327>.
- Cohen, W. M., & Levinthal, D. A. (1990). Absorptive capacity: A new perspective on learning and innovation. *Administrative Science Quarterly*, 35(1), 128-152. <https://doi.org/10.2307/2393553>.
- Garshasbi. (2017). Exports of High Technology products and emerging economies; Analysis of related components in Iranian economy. *Commercial Surveys*, 14(81), [In Persian] <https://doi.org/https://dor.isc.ac/dor/20.1001.1.26767562.1395.14.81.1.8>.
- Grossman, G. M., & Helpman, E. (1993). Innovation and growth in the global economy. MIT press.
- Hall, B. H., & Van Reenen, J. (2000). How effective are fiscal incentives for R&D? A review of the evidence. *Research policy*, 29(4-5), 449-469. [https://doi.org/10.1016/s0048-7333\(99\)00085-2](https://doi.org/10.1016/s0048-7333(99)00085-2).
- Hamid Reza Sahari Lafmajani, A. S. (2022). Examining the Design Dimensions of R&D Tax Credits for Iranian Firms Based on International Experiences

- Taş, E., & Erdil, E. (2024). Effectiveness of R&D tax incentives in Turkey. *Journal of the Knowledge Economy*, 15(2), 6226-6272. <https://doi.org/10.1007/s13132-023-01290-0>.
- Trésor, D. g. d. (2021). Évaluation de la réforme du Crédit d'Impôt Recherche de 2008. <https://www.tresor.economie.gouv.fr/Articles/2021/09/20/evaluation-de-la-reforme-du-credit-impot-recherche-de-2008>.
- UNESCO. (2021). Iran. In S. Schneegans, T. Straza, & J. Lewis (Eds.), UNESCO science report: The race against time for smarter development (pp. 394-407). UNESCO Publishing. <https://doi.org/10.18356/9789210058575>.
- Wu, X., Ramesh, M., & Howlett, M. (2015). Policy capacity: A conceptual framework for understanding policy competences and capabilities. *Policy and society*, 34(3-4), 165-171. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.polsoc.2015.09.001>.
- Yaghoubi Manzari, p., & Aghamiri, S. O. (2025). Industrial Capability and Integration into the Global Economy: A Comparative Assessment of Iran's Performance Relativeto Selected Regional Economies. *Commercial Surveys*, 23(133), [In Persian] <https://doi.org/10.22034/bs.2026.2078571.3190>.