

معافیت مالیاتی شرکت‌های مستقر در پارک‌های علم و فناوری:

تحلیل حقوقی، رویه قضایی و پیامدهای مدیریتی بند حمایتی ۲ از

کتاب «۱۱۰ حمایت» از موسسات و شرکت‌های دانش بنیان

چکیده

پارک‌های علم و فناوری به‌عنوان یکی از ارکان اصلی زیست‌بوم نوآوری ایران، از دو نظام معافیت مالیاتی متمایز بهره‌مندند: نخست، معافیت مالیات بر درآمد واحدهای فناور مستقر در پارک‌ها موضوع ماده (۹) قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان (۱۳۸۹) که مزایای مناطق آزاد را برای این واحدها پیش‌بینی کرده است؛ دوم، معافیت مالیات بر حقوق کارکنان شاغل در پارک‌ها موضوع بند (ج) ماده (۸) قانون جهش تولید دانش‌بنیان (۱۴۰۱). بند ۲ کتاب «صد و ده حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان» به‌طور اختصاصی به تبیین سازوکار معافیت نخست اختصاص یافته است. این مقاله با روش توصیفی-تحلیلی و با تکیه بر منابع کتابخانه‌ای، اسناد قانونی، رویه قضایی و تحلیل‌های مدیریتی، به بررسی ابعاد حقوقی، رویه اجرایی و پیامدهای کسب‌وکاری این معافیت می‌پردازد. یافته‌ها نشان می‌دهد که هرچند این معافیت از حیث فرآیندی ساده‌تر از معافیت ماده (۳) است و نیاز به تأیید دبیرخانه کارگروه ندارد، اما در عمل با چالش‌هایی نظیر ابهام در دامنه شمول مکانی، تعارض رویه‌های استانی و عدم تطابق با واقعیت‌های امروز زیست‌بوم فناوری (به‌ویژه فعالیت‌های برخط) روبه‌روست. رأی شماره ۲۰۱-۱۵ شورای عالی مالیاتی مورخ ۱۴۰۴/۱۲/۰۹ و دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۱۰۶ مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۱۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، رویکردی مبتنی بر «محل انجام فعالیت» را تثبیت کرده‌اند. مقاله پیشنهاد می‌کند که دستورالعمل تفسیری واحد از سوی معاونت علمی تدوین شود و اصلاحات لازم در متن ماده (۹) برای تطبیق با واقعیت‌های امروز زیست‌بوم فناوری انجام گیرد.

واژگان کلیدی: معافیت مالیاتی، پارک علم و فناوری، ماده ۹ قانون حمایت، بند دوم کتاب ۱۱۰ حمایت، مجوز

مدیریت پارک، رویه قضایی مالیاتی

۱. مقدمه

کتاب «صد و ده حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان» که توسط مرکز شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان معاونت علمی و فناوری ریاست‌جمهوری تدوین و در دی ماه ۱۳۹۸ به چاپ دوم رسیده، در واقع یک نقشه راه جامع برای فعالان زیست‌بوم فناوری است. این کتاب، ۱۱۰ عنوان حمایت را در دسته‌بندی‌های مختلف گردآوری کرده و برای هر یک، مرجع اجرا، شیوه استفاده و مستند قانونی را مشخص نموده است.

بند دوم این کتاب با عنوان «معافیت مالیاتی شرکت‌های مستقر در پارک‌های علم و فناوری» به موضوعی اختصاص دارد که برای بسیاری از شرکت‌های مستقر در پارک‌ها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. آنچه این حمایت را متمایز می‌کند، نه فقط معافیت از مالیات بر درآمد، بلکه مسیر اداری ساده‌تر آن است. برخلاف معافیت ماده (۳) که نیازمند تأیید دبیرخانه کارگروه است، این معافیت تنها با «مجوز مدیریت پارک علم و فناوری» قابل اعمال است. پرسش‌هایی که این مقاله می‌کوشد به آن‌ها پاسخ دهد عبارتند از: این معافیت در چه چارچوب حقوقی تعریف می‌شود؟ چه نسبتی با سایر معافیت‌های مالیاتی دارد؟ رویه قضایی و اداری چه محدودیت‌هایی را برای آن ایجاد کرده است؟ و از منظر مدیریتی و کسب‌وکاری چه پیامدهایی برای شرکت‌ها و پارک‌ها دارد؟ برای پاسخ، ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهشی مرور می‌شود، سپس متن بند ۲ کتاب تحلیل می‌گردد، رویه قضایی و اداری بررسی شده، و در نهایت چالش‌ها و پیشنهادها ارائه می‌گردد.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهشی

۲-۱. جایگاه پارک‌های علم و فناوری در نظام حقوقی ایران

پارک‌های علم و فناوری در ایران از ابتدای تأسیس خود در دهه ۷۰ به‌عنوان «محرک نوآوری و توسعه اقتصادی» شناخته شده‌اند. بر اساس آمارهای اخیر، تعداد پارک‌های علم و فناوری در ایران به ۵۹ پارک افزایش یافته که زیر نظر وزارت علوم، تحقیقات و فناوری فعالیت می‌کنند و در آن‌ها حدود ۱۴۰ هزار نفر شاغل و نزدیک به ۱۳ هزار واحد فناور مستقر هستند. قانون‌گذار از همان ابتدا برای این پارک‌ها جایگاه ویژه‌ای در نظام حمایتی قائل گردید. ماده (۹) قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان (مصوب ۱۳۸۹/۰۸/۰۵) مقرر می‌دارد: «به منظور ایجاد و توسعه شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان و تقویت همکاری‌های بین‌المللی اجازه داده می‌شود واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی مستقر در پارک‌های علم و فناوری در جهت انجام مأموریت‌های محوله از مزایای قانونی مناطق آزاد در خصوص روابط کار، معافیت‌های مالیاتی و عوارض سرمایه‌گذاری خارجی و مبادلات مالی بین‌المللی برخوردار شوند». این ماده، معافیت را به «استقرار در پارک» گره زده است. یعنی مسئله اصلی این نیست که شرکت دانش‌بنیان است یا نه؛ مسئله این است که کجاست. بر اساس بند ۲ کتاب «۱۱۰ حمایت»، این معافیت «بدون نیاز به تأیید دبیرخانه کارگروه» و صرفاً بر اساس «مجوز مدیریت پارک علم و فناوری» قابل اعمال است. مدیریت پارک با صدور مجوز و ارسال آن به اداره امور مالیاتی منطقه، نسبت به معرفی و تأیید شرکت اقدام می‌کند. شایان ذکر است شرکت‌های مستقر در پارک‌های علم و فناوری و همچنین شرکت‌های مستقر در مناطق آزاد برای بهره‌مندی از مزایای ماده (۹)، اساساً نیازی به تأییدیه کارگروه ندارند؛ ولی شرکت‌های خارج از پارک‌های علم و فناوری برای استفاده از معافیت مالیاتی ماده (۳)، باید تأیید کارگروه ارزیابی و تشخیص صلاحیت شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان را برای هر سال داشته باشند.

۲-۲. پیشینه پژوهشی

پژوهش‌های موجود در این حوزه عمدتاً بر دو محور متمرکز بوده‌اند: نخست، تحلیل کلان نظام حقوقی دانش‌بنیان، و دوم، بررسی چالش‌های اجرایی حمایت‌ها. ابراهیم‌زاده، پروین و میرقاسمی (۱۴۰۳) در مقاله «تحلیل نظام حقوقی شرکت‌های دانش‌بنیان در پرتوی مفهوم توسعه اقتصادی» که در فصلنامه پژوهش‌های نوین حقوق اداری منتشر شده، نشان می‌دهند که اعمال و کاربست سیاست‌های حمایتی دولت در قبال شرکت‌های دانش‌بنیان در بلندمدت، اثرات قابل توجهی بر اقتصاد دانش‌بنیان دارد. همچنین، شرکت‌های مذکور نقش مهمی در تحقق استقلال و خودکفایی اقتصادی موضوع اصل ۴۳ قانون اساسی ایفا می‌کنند. عسگری، حبیبی‌تبار و قیوم‌زاده (۱۴۰۱) در «واکاوی چالش‌های اداری حمایت از شرکت‌های دانش‌بنیان» که در فصلنامه پژوهش‌های نوین حقوق اداری منتشر شده، بر تعدد نهادهای تصمیم‌گیر تأکید کرده‌اند. یکی از بزرگ‌ترین چالش‌های پیشروی صنعت دانش‌بنیان، تعدد مقررات دست و پاگیر و فرآیندهای اداری پیچیده است که نه تنها سرعت رشد شرکت‌های دانش‌بنیان را کاهش می‌دهد، بلکه انگیزه نوآوری و کارآفرینی را نیز تضعیف می‌کند. انتظاری کاشانی (۱۴۰۳) در «از های‌تک (High tech) تا تسلط بر دانش فنی: تطور مفهوم شرکت دانش‌بنیان در فرایند اجرای قانون حمایت» که در نشریه بهبود مدیریت منتشر شده، نشان می‌دهد که مفهوم شرکت دانش‌بنیان در فرآیند اجرا از تمرکز صرف بر «های‌تک» به «تسلط بر دانش فنی» تغییر یافته است. در سال‌های اخیر، توسعه و تکثیر شرکت‌های دانش‌بنیان به یکی از ارکان کلیدی رشد اقتصادی و فناوری تبدیل شده و مجریان قانون به تدریج معیارهای احراز صلاحیت را بازنگری کرده‌اند. همچنین، پژوهش‌های نهادی در حوزه پارک‌های علم و فناوری نشان می‌دهد که این پارک‌ها در ایران با پنج دسته چالش اصلی مواجه‌اند: مالی-اقتصادی، زیرساختی، زیست‌بوم نوآوری، نهادی-حکمرانی و فرهنگی-محیطی. چالش مالی-اقتصادی یکی از مهم‌ترین موانع توسعه پارک‌هاست و نظام معافیت مالیاتی به‌عنوان یک ابزار سیاستی کلیدی برای جبران این چالش تلقی می‌شود. با این حال، هیچ‌یک از این پژوهش‌ها به‌طور اختصاصی به بند ۲ کتاب «۱۱۰ حمایت» و تحلیل حقوقی-مدیریتی معافیت مالیاتی شرکت‌های مستقر در پارک‌ها نپرداخته‌اند. این مقاله می‌خواهد همین خلأ را پر کند.

۳. روش‌شناسی

این پژوهش، توصیفی-تحلیلی با رویکرد حقوقی-تفسیری است. داده‌ها از طریق منابع کتابخانه‌ای، اسناد قانونی (قوانین، آیین‌نامه‌ها، بخشنامه‌های سازمان امور مالیاتی و آرای دیوان عدالت اداری) و رویه اجرایی معاونت علمی، فناوری و اقتصاد دانش‌بنیان گردآوری شده است. تحلیل، بر پایه اصول تفسیر نظام‌مند و هدف‌گرا انجام می‌شود.

علاوه بر تحلیل حقوقی، ابعاد مدیریتی و کسب و کاری این معافیت نیز با تکیه بر ادبیات مدیریت راهبردی و تجربه بین‌المللی بررسی می‌گردد.

۴. یافته‌ها: تحلیل حقوقی بند دوم کتاب «۱۱۰ حمایت»

۴-۱. متن بند ۲ و اجزای آن

بند ۲ کتاب «۱۱۰ حمایت» با عنوان «معافیت مالیاتی شرکت‌های مستقر در پارک‌های علم و فناوری» مقرر می‌دارد:

«مشمولیت معافیت مالیات بر درآمد، واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی مستقر در پارک‌های علم و فناوری "بدون نیاز به تأیید دبیرخانه کارگروه" مطابق مجوز مدیریت پارک علم و فناوری بر اساس ماده (۹) قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان. جهت بهره‌مندی از این حمایت، مدیریت پارک علم و فناوری با صدور مجوز و ارسال به اداره امور مالیاتی منطقه نسبت به معرفی و تأیید شرکت اقدام می‌نماید.»

این متن چند عنصر کلیدی دارد:

نخست، موضوع معافیت: مالیات بر درآمد واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی. این محدودیت موضوعی نشان می‌دهد که معافیت صرفاً به فعالیت‌های فناورانه تعلق می‌گیرد، نه به کلیه فعالیت‌های شرکت.

دوم، شرط ماهوی: استقرار در پارک علم و فناوری. این شرط، ماهیت «مکانی» معافیت را نشان می‌دهد. بر اساس اعلام سازمان امور مالیاتی، تنها واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی مستقر در پارک‌های علم و فناوری و شهرک‌های فناوری می‌توانند از معافیت مالیاتی مناطق آزاد بهره‌مند شوند.

سوم، مرجع تأیید: مدیریت پارک علم و فناوری. برخلاف معافیت ماده (۳) که نیازمند تأیید دبیرخانه کارگروه است، این معافیت تنها با مجوز مدیریت پارک قابل اعمال است.

چهارم، فرآیند اجرا: مدیریت پارک با صدور مجوز و ارسال به اداره امور مالیاتی منطقه، شرکت را معرفی و تأیید می‌کند. این فرآیند، ساده‌تر از فرآیند تأیید کارگروه است.

۴-۲. مبنای قانونی: ماده (۹) و ارجاع به مناطق آزاد

مبنای قانونی بند دوم، ماده (۹) قانون حمایت ۱۳۸۹ است که معافیت را با ارجاع به «مزایای قانونی مناطق آزاد تجاری-صنعتی» تعریف می‌کند. بر اساس بند (۱) آیین‌نامه اجرایی ماده (۹)، در اجرای ماده (۲۸) آیین‌نامه اجرایی قانون حمایت، واحدهای فناوری، پژوهشی و مهندسی مستقر در پارک‌های علم و فناوری که با مجوز وزارت علوم، تحقیقات و فناوری ایجاد می‌شوند، نسبت به درآمدهای حاصل از فعالیت‌های مذکور در مجوز که صرفاً در پارک‌های

علم و فناوری تحقق می‌یابد، از تاریخ صدور مجوز توسط مدیریت پارک، از معافیت مالیاتی موضوع ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری-صنعتی (مصوب ۱۳۷۲) برخوردار خواهند بود.

ماده (۱۳) قانون مناطق آزاد، معافیت ۲۰ ساله از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی را برای اشخاص فعال در منطقه آزاد پیش‌بینی کرده است. بنابراین، شرکت مستقر در پارک می‌تواند به مدت ۲۰ سال از این معافیت بهره‌مند شود.

۳-۴. نسبت بند ۲ با بند ۳ کتاب

بند ۳ کتاب «۱۱۰ حمایت» به «معافیت مالیات بر حقوق کارکنان شاغل در پارک‌های علم و فناوری» اختصاص دارد. حقوق کارکنان شاغل در واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی مستقر در پارک علم و فناوری، از تاریخ صدور مجوز توسط رئیس پارک (بدون نیاز به تأیید دبیرخانه کارگروه) با تعامل اداره کل مالیاتی ذی‌ربط مشمول این معافیت است. بر اساس ماده (۱۰) اصلاحی قانون حمایت (که با بند (ج) ماده (۸) قانون جهش تولید دانش‌بنیان اصلاح شده)، کارکنان شاغل در پارک‌های علم و فناوری مشمول ماده (۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی می‌باشند و لذا از پرداخت مالیات بر حقوق معاف می‌شوند. بر اساس ماده (۲) آیین‌نامه اجرایی ماده (۱۰)، کارکنان شاغل در ستاد پارک علم و فناوری و همچنین کارکنان شاغل شرکت‌ها و مؤسسات فناور فعال مستقر در پارک علم و فناوری نسبت به حقوق دریافتی‌شان از مراکز یادشده، مشمول ماده (۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم هستند. بر اساس ماده (۳) آیین‌نامه مذکور، برخورداری از مالیات با نرخ صفر، مستلزم وجود فهرست الکترونیک حقوق کارکنان شاغل در پارک علم و فناوری برای سازمان امور مالیاتی کشور و خوداظهاری در قالب انتخاب گزینه فعالیت در پارک علم و فناوری است که به تأیید رئیس پارک برسد. نکته مهم آن است که این دو معافیت از حیث موضوع با هم تعارضی ندارند و می‌توانند همزمان اعمال شوند. یک شرکت مستقر در پارک، هم از معافیت درآمد خود بهره‌مند می‌شود و هم کارکنانش از معافیت حقوق.

۴-۴. جدول مقایسه معافیت ماده (۹) با معافیت ماده (۳)

معیار	معافیت ماده (۹) — بند ۲ کتاب	معافیت ماده (۳) — بند ۱ کتاب
موضوع معافیت	مالیات بر درآمد واحد فناور	مالیات بر درآمد شرکت دانش‌بنیان
مرجع تأیید	مدیریت پارک (بدون کارگروه)	دبیرخانه کارگروه
شرط ماهوی	استقرار در پارک	دانش‌بنیان بودن

معافیت ماده (۳) — بند ۱ کتاب	معافیت ماده (۹) — بند ۲ کتاب	معیار
کلیه شرکت‌های دانش‌بنیان	واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی	دامنه شمول
پیچیده‌تر (تأیید کارگروه)	ساده‌تر (صرفاً مجوز پارک)	فرآیند اداری
۱۵ سال (با تأیید سالانه کارگروه)	۲۰ سال (مزایای مناطق آزاد)	مدت معافیت
ندارد	دارد (بند ۳ کتاب)	معافیت حقوق کارکنان
ماده ۳ قانون حمایت ۱۳۸۹	ماده ۹ قانون حمایت ۱۳۸۹	مستند قانونی

۵. رویه قضایی و اداری: شرط «محل انجام فعالیت»

۵-۱. نظر هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی

رویه قضایی و اداری در خصوص دامنه شمول این معافیت، محدودیت مهمی را آشکار کرده است. سازمان امور مالیاتی کشور اعلام کرده که بر اساس بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات‌های مستقیم، نظر هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی درباره شمول یا عدم شمول مالیات بر درآمد خدمات واحدهای پژوهشی، مهندسی و فناوری در فضای مجازی تنفیذ و برای اجرا ابلاغ شده است. بر اساس نظر هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی، با توجه به مفاد ماده (۹) قانون حمایت و نیز ماده (۱۳) قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری-صنعتی، تنها واحدهای پژوهشی، فناوری و مهندسی مستقر در پارک‌های علم و فناوری و شهرک‌های فناوری از مزایای معافیت مالیاتی مناطق آزاد برخوردار خواهند بود. بنابراین، درآمد حاصل از فعالیت‌های خدماتی این واحدها در فضای مجازی یا از طریق سامانه‌ها و پلتفرم‌های الکترونیکی، تنها در صورتی مشمول معافیت مالیاتی قانون مناطق آزاد است که این فعالیت‌ها در داخل پارک علم و فناوری یا شهرک فناوری انجام شود. در مقابل، درآمدهای ناشی از ارائه خدمات مشابه توسط واحدهای مذکور در خارج از پارک‌ها و شهرک‌های فناوری، مشمول معافیت مالیاتی مناطق آزاد نخواهد بود و مطابق مقررات قانون مالیات‌های مستقیم، مشمول مالیات بر درآمد خواهند شد. این تصمیم با استناد به دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۱۰۶ مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۱۶ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و تبصره (۱) ماده (۲) آیین‌نامه اجرایی ماده (۱۰۷) قانون مالیات‌های مستقیم اتخاذ و لازم‌الاجرا شده است.

۲-۵. رأی شماره ۲۰۱-۱۵ شورای عالی مالیاتی

رأی شماره ۲۰۱-۱۵ شورای عالی مالیاتی مورخ ۱۴۰۴/۱۲/۰۹، این موضوع را با جزئیات بیشتری بررسی کرده است. بر اساس این رأی، درآمد خدمات ارائه شده توسط این واحدها در فضای مجازی یا از طریق سامانه‌های الکترونیکی، در صورتی که به مشتریان داخل همان پارک ارائه شود، مشمول معافیت است. اما درآمدهای خدمات ارائه شده به مشتریان خارج از پارک‌های علم و فناوری مشمول معافیت مالیاتی نخواهند بود. این رأی با تأکید بر مقررات ماده (۱۳) قانون مناطق آزاد، رأی دیوان عدالت اداری و آیین‌نامه اجرایی ماده (۱۰۷) قانون مالیات‌های مستقیم صادر شده است. به بیان دیگر، محل انجام فعالیت نقش تعیین‌کننده در برخورداری از معافیت مالیاتی دارد.

۳-۵. بخشنامه سازمان امور مالیاتی

سازمان امور مالیاتی طی بخشنامه شماره ۳۷/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۷/۱۹، بر لزوم اجرای ماده (۹) قانون حمایت تأکید کرده و اعلام داشته که سازمان امور مالیاتی کشور به‌عنوان مجری قانون، موظف به اعمال و اجرای قوانین و مقررات مصوب مجلس شورای اسلامی بوده و عدم اجرای ماده (۹) قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان قبل از هرگونه اصلاح مفاد آن از طریق مراجع قانون‌گذاری، خارج از حدود اختیارات این سازمان می‌باشد. بر اساس این بخشنامه، برخورداری از معافیت‌های مالیاتی مقرر برای شرکت‌ها و واحدهای فناور، منوط به استقرار و فعالیت عملیاتی آن‌ها در محدوده جغرافیایی پارک‌های علم و فناوری است.

۶. تحلیل مدیریتی و کسب‌وکاری

۱-۶. مدیریت راهبردی: پارک به‌عنوان «مزیت رقابتی قابل تملک»

از منظر مدیریت راهبردی، مهم‌ترین ویژگی بند ۲ کتاب «۱۱۰ حمایت» آن است که معافیت مالیاتی را به «مکان» گره زده، نه به «هویت». این تفاوت ظریف، پیامدهای راهبردی مهمی دارد. بر اساس ماده (۱۳) قانون مناطق آزاد، عملکرد شرکت‌ها به مدت ۲۰ سال از معافیت مالیاتی برخوردار می‌شود؛ چه این شرکت‌ها دانش‌بنیان باشند یا نباشند. به بیان دیگر، استقرار در پارک خود به‌تنهایی یک «دارایی راهبردی» ایجاد می‌کند که مستقل از تأییدیه دانش‌بنیان عمل می‌کند. این ویژگی، برای مدیران شرکت‌های فناور یک پیام روشن دارد: **تصمیم مکان‌گزینی، به یک تصمیم سرمایه‌گذاری راهبردی تبدیل می‌شود.** هزینه اجاره یا خرید فضای اداری در پارک، نه یک هزینه سربار، بلکه سرمایه‌گذاری در یک دارایی نامشهود (معافیت مالیاتی) است. این معافیت، در عمل به یک «جریان نقدی مستمر» (صرفه‌جویی مالیاتی سالانه) تبدیل می‌شود که باید در محاسبات ارزیابی طرح‌های توسعه شرکت لحاظ گردد.

۲-۶. مدیریت مالیاتی: تفکیک و مستندسازی به عنوان الزام عملیاتی

بند ۲ کتاب، هرچند فرآیند تأیید را ساده کرده (صرفاً مجوز مدیریت پارک، بدون نیاز به کارگروه)، اما از منظر مدیریت مالیاتی، چالش‌های عملیاتی خاص خود را دارد. نخستین چالش، **الزام به تفکیک درآمد مشمول از درآمد غیرمشمول** است. معافیت صرفاً به «فعالیت‌های پژوهشی، فناوری و مهندسی انجام شده در داخل پارک» تعلق می‌گیرد و سازمان امور مالیاتی به صراحت اعلام کرده که درآمد حاصل از ارائه خدمات این واحدها در فضای مجازی، فقط در صورتی مشمول معافیت است که فعالیت مربوطه در داخل پارک انجام شده باشد. این الزام، پیامدهای عملیاتی جدی دارد. شرکت‌ها باید سیستم حسابداری خود را به گونه‌ای طراحی کنند که توانایی تفکیک دقیق درآمدهای «داخل پارک» از «خارج پارک» را داشته باشند. از منظر مدیریت مالی، این یعنی سرمایه‌گذاری در زیرساخت حسابداری تفکیکی، استخدام نیروی متخصص مالیاتی، و طراحی فرآیندهای مستندسازی روزانه. شرکت‌هایی که سیستم مالی منسجمی ندارند، عملاً از بهره‌مندی کامل از این معافیت محروم می‌مانند.

۳-۶. مدیریت عملیاتی: چالش‌های ناشی از الزام حضور فیزیکی

تجربه بین‌المللی نشان می‌دهد که گره زدن معافیت‌های مالیاتی به «حضور فیزیکی» در پارک، می‌تواند به **ناکارایی‌های عملیاتی جدی** منجر شود. مطالعه بانک جهانی درباره تجربه ترکیه در پارک‌های فناوری نشان می‌دهد که در ترکیه، شرکت‌های مستقر در «مناطق توسعه فناوری» از مشوق‌های مالیاتی گسترده‌ای برخوردارند، اما الزام حضور فیزیکی در پارک، هزینه‌های عملیاتی قابل توجهی برای شرکت‌ها ایجاد کرده است. ترکیه یکی از نمونه‌هایی است که دولت در ابتدا مشوق‌های مالیاتی تحقیق و توسعه را به سکونت در تکنوپارک‌ها گره زد، اما بعدها ناچار شد بخش عمده این مشوق‌ها را از شرط «سکونت در پارک» جدا کند. درس مدیریتی این تجربه برای ایران روشن است: **هرچه معافیت به «حضور فیزیکی» گره بخورد، هزینه‌های عملیاتی شرکت (اجاره، رفت‌وآمد، محدودیت دورکاری) افزایش می‌یابد و ممکن است شرکت‌ها را به سمت رفتارهای غیربهرینه سوق دهد.** در زیست‌بوم فناوری امروز که دورکاری و همکاری مجازی بخشی از هویت عملیاتی شرکت‌های دانش‌بنیان شده است، الزام حضور فیزیکی می‌تواند به یک «هزینه پنهان» تبدیل شود.

۴-۶. مدل کسب‌وکار پارک: از «مالک زمین» به «شرکت هدینگ خدمات فناوری»

یکی از تحولات کلیدی در مدیریت پارک‌های علم و فناوری ایران، حرکت به سمت **پارک‌های «اقتصادمحور»** است. محمدنبی شهیکی‌تاش، معاون فناوری و نوآوری وزارت علوم، این رویکرد را چنین تبیین می‌کند: «دو راهبرد اصلی ما در این زمینه، جذب سرمایه بخش خصوصی و استفاده از مشوق‌های مالیاتی برای توسعه زیرساخت‌هاست تا پارک‌ها بتوانند خدمات تخصصی‌تر و حرفه‌ای‌تری به شرکت‌های فناور ارائه دهند». این تغییر پارادایم، مدل

کسب و کار پارک را از «مالک زمین و اجاره دهنده» به «شرکت هلدینگ خدمات فناوری» تبدیل می کند. در این مدل، معافیت مالیاتی نه فقط یک مشوق برای جذب مستأجر، بلکه ابزاری برای ارزش آفرینی در کل زنجیره خدمات پارک است: از مشاوره مالیاتی و حسابداری تا تسهیل دسترسی به اعتبار مالیاتی و صندوق نوآوری و شکوفایی. پارک هایی که بتوانند این اکوسیستم خدماتی را طراحی کنند، در عمل به «شریک راهبردی» شرکت های فناوری تبدیل می شوند، نه فقط «صاحب خانه». راهبردهای تحولی مورد نظر معاونت فناوری و نوآوری وزارت علوم شامل ارتقای کیفی خدمات با ارزش افزوده بالا، ایجاد تنوع در سبد تأمین منابع و ابزارهای مالی پارک ها، نهادسازی و بهینه سازی ساختار در پارک ها برای اقتصادی شدن آن ها، و توسعه فن بازارها برای تجاری سازی و توسعه بازار است.

۵-۶. تحلیل ریسک: تهدیدهای پیش روی مدل «معافیت مبتنی بر مکان»

از منظر مدیریت ریسک، مدل معافیت مبتنی بر مکان با سه تهدید ساختاری روبه روست:

تهدید نخست — ریسک تمرکز فضایی و تورم اجاره: تجربه ترکیه نشان داد که گره زدن مشوق ها به سکونت در پارک، به افزایش قیمت زمین و اجاره در محدوده پارک منجر می شود. در ایران نیز این ریسک وجود دارد: هرچه معافیت جذاب تر باشد، تقاضا برای استقرار در پارک افزایش می یابد و قیمت فضا بالا می رود. شرکت های نوپا که بیشترین نیاز را به معافیت دارند، ممکن است از توان پرداخت اجاره باز بمانند. مدیریت پارک ها باید با سیاست های قیمت گذاری پلکانی، این ریسک را کنترل کنند.

تهدید دوم — ریسک تفسیر مضیق سازمان مالیاتی: رویه فعلی سازمان امور مالیاتی، محل انجام فعالیت را ملاک تعیین کننده می داند. این تفسیر مضیق، ریسک «عدم قطعیت مالیاتی» را برای شرکت های فعال در فضای مجازی ایجاد می کند. از منظر مدیریت ریسک، شرکت ها باید سناریوهای مختلف را ارزیابی کنند: چه می شود اگر بخش عمده فعالیت آن ها برخط باشد؟ آیا باید ساختار عملیاتی خود را تغییر دهند؟

تهدید سوم — ریسک لغو تأییدیه دانش بنیان: هرچند معافیت بند دوم به تأییدیه دانش بنیان وابسته نیست، اما اگر شرکت همزمان از معافیت ماده (۳) نیز استفاده کند و تأییدیه دانش بنیان آن لغو شود، معافیت ماده (۳) از تاریخ لغو متوقف می شود. برای بهره مندی از معافیت ۱۵ ساله ماده (۳)، باید برای هر سال تأیید کارگروه وجود داشته باشد. این وابستگی متقابل، مدیریت همزمان دو نظام معافیتی را ضروری می کند.

۶-۶. جمع بندی تحلیل مدیریتی و کسب و کاری

پیامد مدیریتی	یافته کلیدی	بُعد تحلیلی
استقرار در پارک = سرمایه‌گذاری در دارایی راهبردی	معافیت به «مکان» گره خورده، نه «هویت»	راهبرد مکان‌گزینی
ضرورت سیستم حسابداری تفکیکی و مستندسازی روزانه	نیاز به تفکیک درآمد داخل/خارج پارک	مدیریت مالیاتی
ریسک ناکارایی در عصر دورکاری	الزام حضور فیزیکی = هزینه پنهان	مدیریت عملیاتی
پارک به‌عنوان شریک راهبردی، نه صاحب‌خانه	حرکت به سمت «اقتصادمحور»	مدل کسب‌وکار پارک
نیاز به سناریوسازی و ساختاردهی عملیاتی منعطف	تورم اجاره، تفسیر مضیق، وابستگی متقابل	مدیریت ریسک

۷. چالش‌های تفسیری و اجرایی

۷-۱. ابهام در دامنه شمول مکانی

متن بند دوم کتاب، معافیت را به «واحدهای مستقر در پارک» محدود کرده است. این محدودیت، در نگاه اول منطقی به نظر می‌رسد، اما در عمل با چالش‌هایی روبه‌روست. بسیاری از شرکت‌های دانش‌بنیان، خدمات خود را به‌صورت برخط ارائه می‌دهند و «مکان» فیزیکی برایشان معنای سنتی ندارد. هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۱۰۶ مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۱۶، به صراحت فعالیت در فضای مجازی را مشمول معافیت ندانسته است.

۲-۷. تعارض رویه‌های استانی

هرچند بند دوم کتاب، مرجع تأیید را «مدیریت پارک» تعیین کرده است، اما در برخی استان‌ها، سازمان امور مالیاتی همچنان تأیید دبیرخانه کارگروه را مطالبه می‌کند. این تعارض، ریشه در نبود تصریح قانونی به «مرجع مختص» دارد و باعث شده رویه‌های متفاوتی شکل بگیرد. شایان ذکر است شرکت‌های مستقر در پارک‌های علم و فناوری برای بهره‌مندی از مزایای ماده (۹)، اساساً نیازی به تأییدیه کارگروه ندارند؛ ولی شرکت‌های خارج از پارک‌ها برای استفاده از معافیت ماده (۳)، باید تأیید کارگروه را داشته باشند.

۳-۷. نسبت با معافیت بند سوم

پرسشی که مطرح می‌شود این است: آیا شرکت مستقر در پارک که همزمان از معافیت بند دوم (درآمد) و بند سوم (حقوق کارکنان) بهره‌مند می‌شود، مشمول محدودیتی از حیث جمع معافیت‌هاست؟ رویه موجود نشان می‌دهد که این دو جمع‌پذیرند، چون موضوعشان متفاوت است. اما نبود تصریح قانونی، می‌تواند در آینده به اختلاف تفسیری منجر شود. مطابق ماده (۲) آیین‌نامه اجرایی ماده (۱۰) اصلاحی، کارکنان شاغل در پارک‌های علم و فناوری نسبت به حقوق دریافتی از مراکز یادشده مشمول ماده (۹۱) قانون مالیات‌های مستقیم هستند. تشخیص موضوع و محل فعالیت و تعیین فهرست کارکنان شاغل در پارک علم و فناوری و فرایند ارزیابی آنان برعهده رئیس همان پارک علم و فناوری است.

۴-۷. عدم تطابق با واقعیت‌های زیست‌بوم

بند ۲ کتاب در سال ۱۳۹۸ تدوین شده است. از آن زمان تاکنون، زیست‌بوم فناوری ایران دستخوش تحولات قابل توجهی شده است. گسترش دورکاری، ظهور شرکت‌های پلتفرمی و تغییر الگوهای فعالیت فناورانه، همگی نشان می‌دهند که تعریف «استقرار در پارک» نیازمند بازنگری است.

۸. نتیجه‌گیری و پیشنهادهای سیاست‌گذاری

تحلیل بند ۲ کتاب «۱۱۰ حمایت» نشان می‌دهد که این بند، یک معافیت مالیاتی مبتنی بر «مکان» را پیش‌بینی کرده است که از حیث فرآیندی، ساده‌تر از معافیت ماده (۳) است. با این حال، اجرای آن در عمل با چالش‌هایی نظیر ابهام در دامنه شمول مکانی، تعارض رویه‌های استانی و عدم تطابق با واقعیت‌های امروز زیست‌بوم روبه‌روست. از منظر مدیریتی، مهم‌ترین پیامد این معافیت، تبدیل «تصمیم مکان‌گزینی» به یک «تصمیم سرمایه‌گذاری راهبردی» است. معافیت مالیاتی در پارک، یک جریان نقدی مستمر (صرفه‌جویی مالیاتی) ایجاد می‌کند که باید در محاسبات سرمایه‌گذاری و ارزیابی طرح‌های توسعه شرکت لحاظ شود. در عین حال، مدیران پارک‌ها باید آگاه باشند که جذابیت این معافیت، تنها در گرو نرخ مالیات نیست؛ بلکه در گرو کیفیت اکوسیستم خدماتی است که پارک ارائه می‌دهد.

پیشنهاد‌های زیر بر اساس یافته‌های این پژوهش ارائه می‌شود:

۱. تدوین دستورالعمل تفسیری واحد از سوی معاونت علمی، فناوری و اقتصاد دانش‌بنیان با همکاری سازمان امور مالیاتی، برای تعیین دقیق دامنه شمول معافیت و مرجع تأیید. این کار، رویه‌های متفاوت استانی را یکسان می‌کند.

۲. اصلاح ماده (۹) قانون حمایت به منظور تعمیم معافیت به فعالیت‌های برخط و دورکاری، با رعایت اصل تناسب. این اصلاح، با واقعیت‌های امروز زیست‌بوم فناوری همخوان تر است.
۳. تثبیت صلاحیت مدیریت پارک به عنوان تنها مرجع تأیید معافیت‌های مکانی، با نظارت دبیرخانه کارگروه. این کار، فرآیند اداری را ساده‌تر و شفاف‌تر می‌کند.
۴. به‌روزرسانی کتاب «۱۱۰ حمایت» با در نظر گرفتن تحولات زیست‌بوم فناوری و قوانین جدید نظیر قانون جهش تولید دانش‌بنیان (۱۴۰۱). این کتاب، در حال حاضر بر پایه داده‌های سال ۱۳۹۸ تدوین شده و نیازمند بازنگری است.
۵. ایجاد سامانه یکپارچه برای ثبت درخواست‌ها و صدور تأییدیه‌ها، به منظور شفافیت و کاهش رفت‌وآمدهای اداری.
۶. طراحی بسته‌های خدمات مکمل در پارک‌ها (مشاوره مالیاتی، حسابداری تفکیکی، آموزش مستندسازی) برای کمک به شرکت‌های نوپا در بهره‌مندی کامل از معافیت.

منابع

- ابراهیم‌زاده، ج.، پروین، خ.، و میرقاسمی، س. ج. (۱۴۰۳). تحلیل نظام حقوقی شرکت‌های دانش‌بنیان در پرتوی مفهوم توسعه اقتصادی. پژوهش‌های نوین حقوق اداری، ۱۸(۶)، ۵۹-۳۹.
- عسگری، م.، حبیبی‌تبار، ح.، و قیوم‌زاده، م. (۱۴۰۱). واکاوی چالش‌های اداری حمایت از شرکت‌های دانش‌بنیان و راهکارهای اصلاح آن. پژوهش‌های نوین حقوق اداری، ۱۳(۱).
- انتظاری کاشانی، ح. (۱۴۰۳). از های‌تک تا تسلط بر دانش فنی: تطور مفهوم شرکت دانش‌بنیان در فرایند اجرای قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان. بهبود مدیریت.
- مرکز شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان معاونت علمی و فناوری ریاست جمهوری. (۱۳۹۸). (صد و ده حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان (چاپ دوم). تهران: معاونت علمی و فناوری ریاست جمهوری. (بند ۲: «معافیت مالیاتی شرکت‌های مستقر در پارک‌های علم و فناوری»)
- قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان و تجاری‌سازی نوآوری‌ها و اختراعات (مصوب ۱۳۸۹/۰۸/۰۵)، مواد ۳ و ۹.

- قانون جهش تولید دانش بنیان (مصوب ۱۴۰۱/۰۲/۲۱)، بند (ج) ماده (۸) و بند (ب) ماده (۱۱)
- قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری-صنعتی (مصوب ۱۳۷۲)، ماده (۱۳)
- آیین نامه اجرایی ماده (۱۰) قانون حمایت از شرکت ها و مؤسسات دانش بنیان (تصویب نامه شماره ۱۰۱۰۶۱/ت/۱۳۷۲ هـ مورخ ۱۴۰۱/۰۶/۱۲ هیأت وزیران).
- بخشنامه سازمان امور مالیاتی به شماره ۳۷/۱۴۰۱/۲۰۰ مورخ ۱۴۰۱/۰۷/۱۹.
- شورای عالی مالیاتی. رأی شماره ۱۵-۲۰۱، مورخ ۱۴۰۴/۱۲/۰۹.
- دیوان عدالت اداری. دادنامه شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۰۱۰۶، مورخ ۱۴۰۱/۰۱/۱۶، هیأت عمومی.
- World Bank. *Turkey: Technology Development Zones and R&D Tax Incentives*. Washington, DC: World Bank.