Налоговые инструменты регулирования развития особых экономических зон

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.10, кандидат экономических наук Лысова, Татьяна Александровна  
  
**Год:**

2012

**Автор научной работы:**

Лысова, Татьяна Александровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.10

**Специальность:**

Финансы, денежное обращение и кредит

**Количество cтраниц:**

149

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Лысова, Татьяна Александровна

Введение.

Глава 1. Теоретические и методологические основы налогообложения в особых экономических зонах.

1.1. Понятие и классификация особых экономических зон для целей налогообложения.

1.2. Зарубежный опыт налогообложения резидентов особых экономических зон.

1.3. Становление и развитие особых экономических зон в России.

Глава 2. Анализ действующей практики налогообложения в особых экономических зонах.

2.1. Налоговое регулирование в промышленно-производственных и технико-внедренческих особых экономических зонах.

2.2. Сравнительный анализ налоговой нагрузки резидентов особых экономических зон России (на примере ОЭЗ «Алабуга»).

2.3. Анализ предварительных результатов функционирования российских особых экономических зон (на примере технико-внедренческой особой экономической зоны в г. Санкт-Петербург).

Глава 3. Совершенствование налоговых механизмов в особых экономических зонах.

3.1. Методика налогового регулирования в особых экономических зонах.

3.2. Особенности налогового администрирования резидентов особых экономических зон.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Налоговые инструменты регулирования развития особых экономических зон"

Создание особых экономических зон в России с льготным режимом налогообложения - важное направление решения задач развития российской экономики. Вместе с тем, на практике не решена проблема улучшения налогового контроля за результативностью применения резидентами налоговых льгот. Опыт создания в России территориальныхобразований с особым режимом налогообложения подтверждает вывод о превращении налоговых и таможенных льгот в механизм вывода оборотных средств компаний из воспроизводственного процесса. В российской и зарубежной научной литературе не предложены эффективные механизмы контроля за результативностью применения налоговых льгот. В итоге особые экономические зоны могут превратиться в так называемые «черные дыры» по утечке капитала из российской экономики через механизмы получения необоснованной налоговой выгоды. Систематизация налоговых и таможенных льгот, анализ целесообразности и эффективности их применения, разработка системы налогового контроля за применением резидентами особых зон налоговых льгот в целях выработки механизмов по вовлечению оборотных средств от применения налоговых льгот в воспроизводственный процесс является актуальным, что определило выбор цели, предмета, объекта исследования и постановку задач.

Целью диссертации является разработка методических подходов и практических рекомендаций по совершенствованию налоговых инструментов регулирования развития особых экономических зон. Достижение поставленной цели предопределило постановку и решение следующих задач:

- провести классификацию особых экономических зон в целях налогообложения для раскрытия содержания налоговых инструментов регулирования развития особых экономических зон;

- обобщить зарубежный опыт предоставления налоговых льгот резидентам особых зон в целях определения направлений его использования в России, в частности, определить возможность применения подходов к обоснованию направлений использования высвобождаемых оборотных средств от применения налоговых льгот;

- систематизировать налоговые льготы, предоставляемые резидентам особых зон в России по отдельным налогам, выявить проблемы их применения и предложить комплекс мер по совершенствованию налогообложения резидентов особых зон;

- проанализировать целесообразность использования на финансирование капитальных вложений средств амортизационного фонда резидентами особых экономических зон в целях воспроизводства основного капитала;

- разработать методику проверки обоснованности применения резидентами налоговых льгот в целях повышения качества налогового регулирования развития особых экономических зон;

- разработать подходы к оценке эффективности льготного режима налогообложения резидентов особых зон.

Для решения поставленных задач используется метод сравнительного анализа, метод группировок, системный анализ, экономико-статистические методы, а также математические методы, позволяющие оценить результативность тех или иных налоговых преференций. Использование методов качественной оценки неизбежно в связи с тем, что количественные методы определенным образом ограничены в сфере их применения.

Объектом исследования являются отношения между резидентами особых экономических зон и государством в области налогового регулирования развития особых экономических зон.

Выбор объекта исследования обусловлен необходимостью социально-экономического, системного и сравнительного анализа процессов по введению и использованию налоговых льгот, оптимизации расходов государства на стимулирование предпринимательской деятельности резидентов особых экономических зон.

Предметом исследования являются налоговые инструменты стимулирования предпринимательской деятельности резидентов особых экономических зон.

Теоретическую и методологическую базу исследования составили работы отечественных и зарубежных авторов, посвященные налоговым льготам как инструменту стимулирования предпринимательской деятельности, результативности введения налоговых льгот, как с точки зрения государства, так и с точки зрения отдельных хозяйствующихсубъектов. Вопросу оценки результативности налоговых льгот и эффективности их применения посвящены работы П. Бергера, Ф. Мейер-Крамера, Э. Мэнсфилда, М. Надири, К. Свенсона. Возможность и целесообразность использования налоговых льгот как инструмента стимулирования предпринимательской деятельности затрагивается в работах C.B. Валдайцева, А.Г. Гранберга, В.И. Гуреева, О.П. Караваевой, В.Г. Панскова.

Проблемам налоговых систем, их особенностям и оценке направленности на стимулирования предпринимательской деятельности посвящены работы A.M. Басенко, П.В. Борзаева, М.С. Гуцериева, А.З. Дадашева, А.Т. Измайлова, А.Ю. Ильина, И.В. Караваевой, А.Г. Кару, В.Я. Кожинова, Д.И. Кокурина, Л.П. Королева, Д.Ю. Мельника, P.A. Митрофанова, О.В. Мотовилова, В.В. Никитина, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, В.В. Петрунина, А.Т. Перонко, О.В. Савиной, Е.Е. Смирновой, Л.Г. Ходова, Д.Г. Черника, Т.Ф. Юткиной и других.

Нормативную базу исследования составили Конституция Российской Федерации, Федеральные законы, Указы Президента РФ, Постановления Правительства РФ, нормативно-правовые акты министерств и ведомств.

Эмпирическую базу исследования составили статистические данные Госкомстата России, данные бухгалтерской отчетности резидентов особых экономических зон, данные проверок, проведенных в отношении резидентов особых экономических зон Счетной палатой Российской Федерации.

Степень разработанности проблемы. Создание особых экономических зон в России началось с 2006 года. По этой причине закономерным представляется отсутствие специальной монографии по проблематике целесообразности и эффективности использования налоговых льгот резидентами особых экономических зон. В свою очередь территории с льготным режимом налогообложения, фактически превратившиеся в «черные дыры» по утечке российского капитала, существовали в России на всем протяжении 90-х годов XX века. Данный период рассмотрен в работах некоторых ученых, где неоднократно подчеркивалась неэффективность применения налоговых льгот на соответствующих территориях, развитие системы злоупотреблений1. Вместе с тем специальные исследования проблем налогового контроля за результативностью и эффективностью применения резидентами данных образований налоговых льгот отсутствуют. Работы сводятся к систематизации способов утечки капитала, которые применялись на данных территориальных образованиях. Проблемы деятельности в России особых экономических зон исследованы в работах Васяевой Е.С., Горбуновой Ю.Н., Гордеевой О.В., Денисовой Я.В., Егорова А.И., Ильина А.Ю., Казаряна A.A., Королева Л.П., Кунакова Д.А., Клепиков А.П., Мушаевой О.В., Никитиной В.В., Панскова В.Г., Сидоренко Ю.А., Смирновой Е.Е., Тухтаева Т.М., Шиганова A.B. и других авторов. В работах приведенных авторов обобщены проблемы налогообложения резидентов особых экономических зон в России, проведено сравнение практики организации деятельности особых зон в России и в зарубежных странах,

Пансков В.Г. О некоторых назревших проблемах налогового законодательства//Напоговый вестник. -1999, N 6; Пансков В.Г. О налоговых преференциях//Налоговый вестник. - 2002, N 5. систематизированы налоговые преференции, предоставляемые резидентам особых зон по отдельным налогам. В работе Королева Л.П. проведено обобщение налоговых льгот, предоставляемых резидентам особых экономических зон по отдельным налогам, систематизированы проблемы правового регулирования налогообложения резидентов особых экономических зон. Вместе с тем в работе не исследуются проблемы применения таможенного режима свободной таможенной зоны, а также налогового контроля за эффективностью применения налоговых льгот.2 В работе Маркова В.В. обобщены методики оценки бюджетной результативности налоговых льгот, предложена авторская методика оценки результативности налоговых льгот . В работе Тухтаева Т.М. предложена модель налогового регулирования4. В работе Минаковой И.В. и Коровиной К.Е. обобщены проблемы, связанные с функционированием особых экономических зон в России, в частности, проблема сочетания предоставления налоговых льгот с жестким контролем их целевого использования5. В целом комплексное исследование проблем формирования и регулирования налогового механизма регулирования и стимулирования в особых экономических зонах, контроля за его эффективностью отсутствует.

Научная новизна результатов исследования. Научная новизна работы состоит в обосновании направлений совершенствования налоговых инструментов регулирования развития особых экономических зон.

2 Королева Л.П., Васяева Е.С. Проблемы правового регулирования налогообложения резидентов особых экономических зон в России // Финансовое право. 2011. N 8. С. 26 - 29.

3 Марков В.В. Налоговые льготы как способ стимулирования инновационной деятельности: оценка целесообразности и бюджетной результативности их применения// Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.05 и 08.00.10. Санкт-Петербург, 2010 г. с.34.

4 Тухтаев Т.М. Налоговое регулирование социально-экономического развития особых экономических зон России//Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности-08.00.05 и 08.00.10 Москва, 2006 г.

1 Минакова И.В., Коровина К.Е. Регулирование инвестиционной деятельности посредством налоговых механизмов // Право и экономика. 2011. N 10. С. 55 - 60.

Новыми являются следующие научные положения, выносимые на защиту:

1. уточнена классификация особых экономических зон в целях налогообложения, что позволяет разграничить особые зоны в зависимости от видов налоговых льгот, предоставляемых их резидентам в виде снижения налоговых ставок или полного освобождения от налогов;

2. предложена авторская трактовка понятия «особая экономическая зона в целях налогообложения», под которой понимается определенная часть территории государства, на которой действует особый режим осуществления предпринимательской деятельности, сопровождаемый предоставлением резидентам особых экономических зон налоговых и таможенных льгот при контроле со стороны государства за эффективностью применения данных налоговых инструментов регулирования развития особых экономических зон;

3. определены возможные направления использования зарубежного опыта налогообложения резидентов особых зон в России, а именно: из опыта Венгрии предложена налоговая льгота в виде освобождения от налога на прибыль резидентов особых зон при условии направления их прибыли на развитие производства; из опыта Филиппинпредложено оценивать эффективность применения резидентами налоговых льгот по показателям занятости, объема инвестиций и экспорта; из опыта Китая предложен подход к обоснованию направлений использования высвобождаемых оборотных средств от применения налоговых льгот, включающий следующие этапы: первый этап - расчет резидентом налоговой нагрузки до регистрации на территории особой зоны и после такой регистрации; второй этап -определение объема высвобождаемых оборотных средств от применения налоговых льгот; третий этап - предоставление налоговому органу обоснования направлений использования высвобождаемых оборотных средств на территории особой экономической зоны;

4. предложен комплекс мер по совершенствованию практики налогообложения резидентов особых зон по отдельным налогам, а именно: в части совершенствования налогового инструмента в виде освобождения от НДС по статье 145 НК РФ предложено отменить условие об утрате освобождения при превышении выручки в объеме двух миллионов рублей; по режиму свободной таможенной зоны предложено обязать резидентов особых зон направлять 30 процентов сумм от возмещения НДС на развитие промышленно-производственной деятельности на территории зоны; по налогу на прибыль организаций предложено распространить коэффициент увеличения нормы амортизации в размере «2» на резидентов технико-внедренческой особой зоны; обоснована необходимость возврата к инвестиционной льготе по налогу на прибыль; предложено ввести целевой характер использования средств амортизационного фонда для воспроизводства основного капитала резидента; предложен механизм совершенствования налоговой оговорки, согласно которой акты налогового законодательства, ухудшающие положение резидентов особых зон, не применяются в течение срока действия соглашения с резидентами особой зоны;

5. обоснована необходимость использования средств амортизационного фонда резидентами особых экономических зон на финансирование капитальных вложений в форме нового строительства, реконструкции, расширения и технического перевооружения в целях воспроизводства основного капитала резидента;

6. разработана методика проверки обоснованности применения резидентами налоговых льгот в целях повышения качества налогового регулирования развития особых экономических зон, определены подходы к оценке эффективности льготного режима налогообложения резидентов особых зон.

Теоретическая и практическая значимость результатов исследования.

Теоретическая значимость работы состоит в систематизации и развитии положений по совершенствованию налогообложения резидентов особых экономических зон. Практическая значимость заключается в том, что основные предложения, выводы и рекомендации ориентированы на широкое использование в практической деятельности резидентами особых экономических зон при использовании налоговых инструментов регулирования в виде налоговых льгот, налоговыми органами при оценке обоснованности применения данных льгот, законодательными органами при выработке предложений по совершенствованию налогового законодательства, учебными заведениями России в образовательном процессе. Практическую значимость содержат следующие положения диссертации:

1. Уточнена классификация особых экономических зон в целях налогообложения, что позволит разграничить данные зоны в зависимости от видов налоговых льгот, предоставляемых их резидентам в виде снижения налоговых ставок или полного освобождения от налогов;

2. Определены возможные направления использования зарубежного опыта налогообложения резидентов особых зон в России, а именно: из опыта Венгрии предложена налоговая льгота в виде освобождения от налога на прибыль резидентов особых зон при условии направления их прибыли на развитие производства; из опыта Филиппин предложено оценивать эффективность применения резидентами налоговых льгот по показателям занятости, объема инвестиций и экспорта; из опыта Китая предложен подход к обоснованию направлений использования высвобождаемых оборотных средств от применения налоговых льгот. Использование зарубежного опыта позволит улучшить практику применения налоговых инструментов регулирования развития особых экономических зон;

3. Предложен комплекс мер по совершенствованию практики налогообложения резидентов особых зон по отдельным налогам, что позволит решить проблемы налогообложения резидентов особых экономических зон по отдельным налогам;

4. Обоснована необходимость использования средств амортизационного фонда резидентами особых экономических зон на финансирование капитальных вложений в форме нового строительства, реконструкции, расширения и технического перевооружения, что позволит направить средства амортизационного фонда на воспроизводствоосновного капитала;

5. Предложены способы отбора резидентов особых экономических зон в целях совершенствования проверки обоснованности применения налоговых льгот;

6. Определены подходы к оценке эффективности льготного режима налогообложения резидентов особых зон, представляющие собой процедуры сопоставления результатов применения налоговых льгот резидентами особых зон с учетом показателей бюджетной и социальной эффективности в разрезе видов деятельности на территории особой зоны, что позволит налоговым органам проводить мониторинг эффективности налоговых льгот.

Апробация и внедрение результатов исследования.

Диссертация выполнена в рамках научно-исследовательских работ ФГБОУ ВПО «Всероссийский заочный финансово-экономический институт», проводимых в соответствии с темами: «Результативность налогового контроля», «Налогообложение в особых экономических зонах как фактор устойчивого развития территорий», «Налоговые льготы и преференции в механизме реализации налоговой политики».

Основные положения и результаты исследования докладывались и обсуждались на следующих конференциях:

Международная научно-практическая конференция на тему: «Инновационный путь развития РФ как важнейшее условие преодоления мирового финансово-экономического кризиса» (21-22 апреля 2009 года, г. Москва, ГОУ ВПО «Всероссийский заочный финансово-экономический институт»);

Конференция Финансового университета при Правительстве Российской Федерации совместно с Российским отделением Международной налоговой ассоциации (Рос ИФА) на тему: «Налоговая политика Российской Федерации: роль и значение в преодолении последствий мирового финансового кризиса» (25 октября 2010 года, г. Москва, Финансовый университет);

Международная научно-практическая конференция на тему: «Экономика, наука, образование: проблемы и пути интеграции» (26 октября 2010 года, г. Москва, ГОУ ВПО «Всероссийский заочный финансово-экономический институт»);

Научно-практическая конференция на тему: «Финансы и налоги, их влияние на развитие экономики, науки и образования» (27 октября 2010 года, г. Москва, ГОУ ВПО «Всероссийский заочный финансово-экономический институт»).

Результаты диссертации используются в учебном процессе Негосударственного образовательного учреждения дополнительного профессионального образования «Учебно-методический центр «Голицыно» (справка о внедрении №126 от 20.06.2012 г.) при проведении семинарских занятий на тему: «Налогообложение резидентов особых экономических зон» и семинарских занятий для сотрудников налоговых органов.

Результаты диссертации используются в учебном процессе Государственного образовательного учреждения дополнительного профессионального образования «Московский областной учебный центр «Нахабино» (справка о внедрении № 324 от 19.06.2012 г.) при разработке материалов для проведения практических занятий в форме деловых игр для слушателей программы повышения квалификации «Налоги и налогообложение», «Юридический минимум для бухгалтеров», а также семинара «Изменения в бухгалтерском учете, отчетности и налогообложении государственных (муниципальных), казенных бюджетных и автономных учреждений».

Результаты диссертации используются Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы №22 по Московской области (справка о внедрении № 112 от 03.07.2012 г.) в части совершенствования процедур налогового контроля. Разработанная концепция налогового контроля использована при подготовке аналитических справок для сотрудников налогового органа, что позволило повысить качество планирования выездных налоговых проверок.

Публикации по теме исследования. Основные положения диссертации опубликованы в шести публикациях общим объемом 1,93 п.л., в том числе авторский объем 1,93 п.л. (четыре работы авторским объемом 1,43 п.л. опубликованы в изданиях и журналах, определенных ВАК).

Структура и содержание работы. Работа сформирована исходя из целей и задач исследования, и состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 117 наименований и 3 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Финансы, денежное обращение и кредит", Лысова, Татьяна Александровна

запросы в установленные сроки. Полученная информация используется уполномоченным органом для проведения оценки эффективности фактически предоставленных налоговых льгот резидентам особых экономических зон73. ВЫВОДЫ

В главе предложен комплекс мер по совершенствованию налогового контроля в отношении резидентов особых экономических зон. В частности, предложено исключить понятие «существенное нарушение налогового законодательства».

В работе предложена концепция налогового контроля в отношении резидентов особых экономических зон. Упор сделан на проверку обоснованности и эффективности применения резидентами налоговых льгот. Концепция предполагает проведение резидентом особой экономической зоны самостоятельной оценки рисков налогового контроля по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности. В работе предложены критерии для самостоятельной оценки резидентом таких рисков.

В части оценки эффективности налоговых льгот в работе предложена методика проведения такой оценки, которая учитывает зарубежный опыт и российскую практику, предложены показатели оценки.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В работе предложен комплекс мер по совершенствованию налогообложения резидентов особых экономических зон. Основное внимание уделено разработке методических рекомендаций по контролю за эффективностью применения резидентами особых экономических зон налоговых и таможенных льгот.

Проведенный анализ практики создания особых зон в России показывает, что при создании этих зон ставились обширные цели и задачи, многие из которых в большей степени присущи комплексным зонам, прошедшим уже определенные ступени развития. При формировании особых зон не учитывались особенности географического положения территории зоны, развития транспортной, производственной, социальной инфраструктуры, специфики ресурсного потенциала региона. В результате многие российские особые зоны, особенно охватывавшие целые регионы, практически перестали функционировать или превратились в зоны по утечке капитала из российской экономики путем раздачи налоговых льгот многим предприятиям. Многие такие предприятия формально были зарегистрированы в соответствующих зонах, фактически осуществляя деятельность за ее пределами. Все это не приводило к развитию экономического потенциала соответствующих зон льготного налогообложения. На основании данного анализа сделан вывод, что в процессе функционирования особых экономических зон необходимо проводить мониторинг поставленных целей создания зоны и достигаемых результатов. Если будет установлено, что цели создания зоны и достигаемые результаты существенно разнятся, то необходимо ответить на следующие вопросы: или были неверно заложены цели при создании особой зоны, и они нуждаются в пересмотре, или механизмы достижения данных целей дают сбой. Только после ответа на поставленные вопросы можно предпринимать какие-либо действия по корректировке режима особой экономической зоны. В мировой практике анализом целей создания особых зон, мониторингом механизма их достижения занимается специальное подразделение Организации Объединенных Наций - (ЮНИДО). В Российской Федерации такое подразделение отсутствует. Следует продумать вопрос о необходимости проведения такой работы на государственном уровне.

В работе предложена классификация промышленно-производственных и технико-внедренческих особых экономических зон. Классификация построена по видам налоговых преференций, предоставляемых резидентам зон. Из классификации следует, что базовые преференции в отношении резидентов всех особых зон сводятся к налоговым льготам в виде снижения налоговых ставок или полного освобождения от налогов. Предложена авторская трактовка понятия «особая экономическая зона». Установлено, что по своему содержанию особый режим предпринимательской деятельности на территории экономических зон проявляется в предоставлении резидентам особых экономических зон различного рода льгот. Под особой экономической зоной в целях налогообложения следует понимать определенную часть территории, на которой действует особый режим осуществления предпринимательской деятельности, сопровождаемый предоставлением резидентам особых экономических зон налоговых и таможенных льгот при условии проведения контроля со стороны государства за их применением. В приведенной дефиниции подчеркнута налоговая составляющая в отношении резидентов особых экономических зон, сделан акцент на налоговый контроль как одно из оснований предоставления таких льгот резидентам особых зон.

По результатам обобщения зарубежного опыта налогообложения резидентов особых зон предложен комплекс мер по использованию данного опыта в России. В частности, заслуживает внимания опыт Китая и Венгрии в части построения системы оценки эффективности налоговых льгот. Из опыта Венгрии заслуживает внимания налоговая льгота в виде освобождения от налога на общества резидентов в том случае, если прибыль реинвестируется в развитие производства и увеличивается число занятых на предприятии. Приведенная льгота напоминает российскую инвестиционную льготу по налогу на прибыль. Интересен опыт Филиппин, где эффективность налоговых льгот оценивается по показателям занятости, объемам инвестиций и экспорта. Венгерский опыт и опыт Турции интересны и тем, что в данной стране особые экономические зоны создаются с целью стимулирования отсталых в экономическом отношении районов с высоким уровнем безработицы. В России данная практика применялась в отношении Республики Ингушетии и Республики Калмыкии. Действенных результатов такая экономическая политика не принесла. Кроме того, анализ результатов проведенной экономической политики в целях предупреждения в будущем негативных последствий не проведен. Опыт Турции интересен также тем, что в стране создан специальный Фонд организации и развития особых экономических зон в структуре Центрального банка Турции. Средства Фонда формируются за счет оплаты лицензий на право заниматься предпринимательской деятельностью в размере 0,5% на стоимость всех товаров, пересекающих границу особой зоны, а также за счет специальных выплат, оговоренных в контрактах, которые заключаются действующими в особых зонах физическими или юридическими лицами. В России подобный (фондовый) способ государственной поддержки применялся, например, в отношении малого предпринимательства в виде фонда государственной поддержки малого предпринимательства. Положительных результатов достигнуто не было. Анализ результатов исполнения таких фондов в целях предупреждения в будущем негативных последствий не проведен. Не все можно использовать из зарубежного опыта. В частности, Египетское законодательство разрешает отдельным предприятиям действовать в режиме особой зоны, независимо от месторасположения. Для этого необходимо получить специальное разрешение (лицензию), выдаваемое только на определенный проект и на определенный вид деятельности. Это так называемые «частные особые зоны». На практике такой механизм был реализован в Ингушетии, Калмыкии, Угличе, когда резиденты особых зон фактически осуществляли деятельность за ее пределами, будучи зарегистрированными на территории особой зоны. В работе обобщены негативные стороны данного механизма. Опыт Индии интересен в плане развития технико-внедренческих особых экономических зон. Заслуживает внимания практика предоставления налоговых льгот при условии соблюдения определенных экономических показателей. В частности, резиденты, находящиеся на территории зоны, должны иметь положительный торговый баланс в иностранной валюте. Расчет баланса производится за 5 лет - с момента начала производства. Предприятия освобождаются от налогов на прибыль в случае, если не менее 75% продукции направляется на экспорт. Данная льгота действует в течение 5 лет в интервале 8-10 лет, начиная с первого года выпуска продукции.

Обобщение зарубежного опыта функционирования особых зон позволяет сделать вывод о заметной роли особых экономических зон в социально-экономическом развитии отдельных обособленных районов разных стран, той или иной отрасли производства, в привлечении иностранного капитала или оживлении деятельности мелкого и среднего предпринимательства. Образование особых экономических зон сопряжено со значительными капиталовложениями и последующими существенными усилиями государства по их развитию, в том числе путем предоставления резидентам особых зон различных налоговых льгот. Согласно обследованию, проведенному Институтом востоковедения РАНпо 26 странам, собственные затраты по привлечению иностранных инвестиций в свободные экономические зоны составили в среднем 4 долл. на 1 долл. зарубежных инвестиций. Проведенный нами анализ зарубежного опыта предоставления налоговых льгот позволяет сделать вывод о наличии системы контроля со стороны государства за эффективностью использования таких преференций.

В Российской Федерации в начале и середине 90-х годов XX века сделаны первые шаги по созданию особых режимов ведения предпринимательской деятельности в целях стимулирования развития обрабатывающих отраслей экономики, высокотехнологичных отраслей, производства новых видов продукции, транспортной инфраструктуры и туризма. Резиденты особых экономических зон пользовались предоставляемыми им налоговыми преференциями, что не приводило к экономическому и социальному развитию соответствующих территорий.

В работе определены этапы создания зон льготного налогообложения в России. Анализируя начальный этап развития особых экономических зон в России можно отметить, что режим налогового регулирования на территории особых зон отличался непоследовательностью и заключался со стороны государства в простой раздаче налоговых льгот. В дальнейшем государство не получало никакой положительной отдачи от предоставления таких освобождений. По нашему мнению, налоговая политика в отношении резидентов особых экономических зон не должна заключаться в простой раздаче налоговых льгот резидентам зон. Требуются иные методологические подходы, заключающиеся в оценке со стороны государства эффективности использования высвобождаемых оборотных средств резидентами особых зон от предоставленных им освобождений.

В работе проведен анализ практики налогообложения резидентов особых экономических зон в Российской Федерации по отдельным налогам, а именно: налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, земельный налог, страховые взносы на обязательное страхование. Сделан вывод, что по отдельным налогам резидентам зон предоставляются налоговые льготы без контроля со стороны государства за эффективностью их дальнейшего применения. Также предложен ряд конкретных рекомендаций по совершенствованию норм налогового законодательства в части предоставленных налоговых льгот по отдельным налогам. В частности, по НДС предложено отменить ограничения по выручке в части применения освобождения от данного налога по статье 145 НК РФ. Получается, что если предел выручки в 2 миллиона рублей в каком-либо месяце будет превышен, то резидент, начиная с первого числа месяца, в котором имело место такое превышение, и до окончания периода освобождения утрачивает право на освобождение. Такое условие применения налоговой льготы дестимулирует резидента особой зоны наращивать объемы реализации по промышленно-производственной и технико-внедренческой деятельности, что тормозит промышленно-производственную и технико-внедренческую деятельность. Предложено отменить восстановление сумм НДС, принятых резидентом к вычету до использования им права на освобождение по товарам (работам, услугам), но не использованным для указанных операций, после отправки резидентом уведомления об использовании права на освобождение. Также в статье 145 НК РФ не прописан такой момент, как пользование освобождением при утрате резидентом своего статуса. Получается, что утрата статуса резидента особой зоны не препятствует применению данным лицом освобождения по НДС. По нашему мнению, утрата лицом статуса резидента особой экономической зоны должна лишать его права использовать налоговую льготу в виде освобождения от НДС по статье 145 НК РФ. По налогу на прибыль организаций проведена критика амортизационной политики государства, распространяемой на резидентов особых экономических зон. Предложено распространить коэффициент увеличения нормы амортизации в размере «2» на резидентов технико-внедренческой особой зоны, которые могут использовать оборудование при создании продукции, включая изготовление и реализацию опытных партий. Амортизационная премия в размере 30%, предоставляемая резидентам особых зон, позволяет быстрее произвести обновления основных фондов. Вместе с тем, в налоговом законодательстве вопрос о предоставлении амортизационной премии не увязывается с вопросом о том, куда резидент особой экономической зоны направляет высвободившиеся оборотные средства. Предложено вернуться к прямой инвестиционной льготе по налогу на прибыль, когда часть налоговой базы освобождается от налогообложения при условии инвестирования оборотных средств на расширение или восстановление основных фондов производственного назначения по заданным законодателем направлениям. Также предложен и альтернативный путь в виде предоставления резиденту права выбора: либо инвестиционная премия, либо инвестиционная льгота без предоставления последующей премии. В целом, предложено ввести целевой характер использования средств амортизационного фонда для воспроизводства основного капитала организации путем ремонта основных фондов или осуществления расходов капитального характера.

К существенным недостаткам этапа заключения соглашения о ведении деятельности на территории особой зоны относится запрет на вложения нематериальных активов в деятельность на территории особой зоны. Запрет распространяется на момент заключения такого соглашения, а также в течение года с даты заключения соглашения (пункт 2 статьи 12 ФЗ № 116-ФЗ от 22.07.2005 г.). Приведенную норму Федерального закона следует исключить, предоставив резидентам право осуществлять вложения в виде нематериальных активов. Проведен критический анализ отдельных видов преимуществ, предоставляемых резидентам особых экономических зон. В частности, для резидентов особых экономических зон предоставление льготы в виде переноса убытка на будущее должно быть исключением. Факт получения убытка резидентом особой экономической зоны, во-первых, должен быть экономически обоснован в виде указания причин получения убытка и системы мер по улучшению финансовых показателей резидента в будущем. По налогу на имущество организаций проанализированы спорные вопросы в части освобождения от налога имущества, которое изначально было приобретено или создано до получения статуса резидента зоны, то есть не в целях ведения деятельности на территории особой зоны, а затем было использовано для ведения деятельности на территории зоны. Полагаем, что данное имущество не должно облагаться налогом на имущество. Резиденту особой экономической зоны к соглашению о ведении промышленно-производственной или технико-внедренческой деятельности следует приложить реестр имущества, которое приобретено или создано до получения статуса резидента зоны, но будет использовано для ведения деятельности на территории зоны.

По земельному налогу резиденты особой экономической зоны освобождаются от уплаты земельного налога в отношении земельных участков, расположенных на территории особой зоны, сроком на пять лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок. Приведенная льгота применяется только к резидентам, которые выкупят расположенные под ними земельные участки.

В соответствии с пунктом 1 статьи 5 Федерального Закона №116-ФЗ особые экономические зоны могут создаваться на земельных участках, находящихся в государственной или муниципальной собственности, в том числе предоставленных во владение и (или) в пользование гражданам или юридическим лицам, а также на земельных участках, находящихся в собственности граждан или юридических лиц.

Полагаем, что от земельного налога должны освобождаться резиденты особых зон в отношении земельных участков, которые находятся у них и на праве собственности, и на праве аренды.

Замена единого социального налога страховыми взносами во внебюджетные фонды породила серьезные проблемы для резидентов особых экономических зон. Искусственно выведенные из налоговой системы страховые взносы по своей социально-экономической сущности являются налогами. Повышение основной налоговой ставки с 26% до 30% вряд ли приведет к ожидаемому увеличению сборов. Полагаем, что значительное повышение налогов в период не закончившегося экономического кризиса будет иметь последствием увод части заработной платы «в тень». В итоге это повлияет не только на поступления страховых взносов, но и на поступления налога на доходы физических лиц, плательщиком которого являются резиденты особых экономических зон как налоговые агенты. Прогнозируем, что у многих резидентов ухудшатся финансовые результаты, что в итоге уменьшит налог на прибыль. Одновременно можно ожидать рост расходов государства на налоговый контроль по этому направлению.

В работе обосновано предложение о совершенствовании механизма применения «дедушкиной оговорки», заключающейся в том, что налоговое законодательство, ухудшающее положение резидентов особых зон, не применяется в отношении резидентов особых зон в течение срока действия соглашения о ведении промышленно-производственной или технико-внедренческой деятельности. В законе не предусмотрены критерии, по которым можно определить ухудшение положения резидентов особых зон. Для применения «дедушкиной оговорки» нами предложены такие критерии и разработана методика расчета налоговой нагрузки.

По разработанной методике проведен расчет налоговой нагрузки на резидента промышленно-производственной особой экономической зоны (ОАО «Северсталь-Авто») и нерезидента особой экономической зоны (ОАО «Север Плюс»). По результатам расчета сделан вывод о превышении налоговой нагрузки на нерезидента особой зоны по сравнению с резидентом особой зоны.

Из зарубежного опыта предложено внедрить систему оценки эффективности налоговых льгот. Оценка эффективности представляет собой процедуру сопоставления результатов предоставления налоговых льгот резидентам особых зон с учетом показателей бюджетной и социальной эффективности в разрезе видов деятельности на территории особой зоны.

Предложен комплекс мер по совершенствованию налогового контроля в отношении резидентов особых экономических зон. В частности, в статье 11 Федерального закона «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» от 22 июля 2005 года № 116-ФЗ предложено исключить понятие «существенное нарушение налогового законодательства», так как приведенный термин допускает возможность субъективного толкования. При двух и более таких существенных нарушениях лицо может быть лишено статуса резидента особой зоны. Если виновно совершенное противоправное деяние в нарушение налогового законодательства имело место, но будет признано несущественным, то резидент может не лишиться своего статуса.

С другой стороны любое налоговое правонарушение, например, непредставление налоговому органу сведений, необходимых для налогового контроля, с периодичностью два и более раз может явиться основанием для лишения резидента особой зоны своего статуса. Причем, достаточно выявить два налоговых правонарушения в рамках одной выездной налоговой проверки, чтобы лишить резидента особой зоны его статуса. По составу налоговых правонарушений в отношении резидентов особых экономических зон предложено ввести норму о лишении лица статуса резидента особой зоны по результатам рассмотрения судом заявления органов управления особыми экономическими зонами в том случае, если резидент не инвестирует оборотные средства от налоговых льгот в промышленно-производственную или технико-внедренческую деятельность.

По результатам обобщения действующей практики проведения налогового контроля в отношении резидентов особых экономических зон установлено, что не проработаны следующие вопросы, а именно: первое -отсутствует концепция проведения налогового контроля в отношении резидентов особых зон; второе - отсутствует методика налогового контроля за обоснованностью и эффективностью применения налоговых льгот резидентами особых зон; третье - не проведен всесторонний анализ механизмов ухода от налогообложения резидентами особых зон, создаваемых в России в течение 90-х годов XX века. В работе предложена концепция налогового контроля в отношении резидентов особых экономических зон. Упор сделан на проверку обоснованности и эффективности применения резидентами налоговых льгот. В концепции определены цели, принципы планирования, порядок и структура отбора резидентов для проведения выездных проверок.

В отдельном разделе предложены критерии самостоятельной оценки рисков для резидентов особых зон. Предлагаемая концепция также предполагает проведение резидентом особой экономической зоны самостоятельной оценки рисков налогового контроля по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности. В работе предложены критерии для самостоятельной оценки резидентом таких рисков.

В части оценки эффективности налоговых льгот в работе предложена методика проведения такой оценки, которая учитывает зарубежный опыт и российскую практику, предложены показатели оценки. Методика оценки представляет собой процедуру сопоставления результатов предоставления налоговых льгот резидентам особых зон с учетом показателей бюджетной и социальной эффективности в разрезе видов деятельности на территории особой зоны. Под бюджетной эффективностью понимается оценка результатов хозяйственной деятельности резидента особой зоны, которому предоставлены налоговых льготы, с точки зрения влияния на доходы и расходы бюджета. Социальная эффективность - социальные последствия предоставления налоговых льгот, которые выражаются в изменении уровня и качества товаров (работ, услуг) для населения, росте занятости населения в результате деятельности резидента особой зоны - получателя льгот. Оценка эффективности состоит из четырех этапов: первый этап - инвентаризацияпредоставленных резидентам особой экономической зоны налоговых льгот. Второй этап - определение потерь бюджета от предоставления налоговых льгот (определяется как произведение базы налога, на которую распространяется льгота и налоговой ставки). На третьем этапе производится оценка бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот. Четвертый этап - оценка эффективности налоговых льгот путем сопоставления суммы потерь (суммы недополученных доходов) бюджета, обусловленных предоставлением льгот, с суммой бюджетной или социальной эффективности от предоставления налоговых льгот.

По результатам оценки налоговый орган составляет аналитическую записку, которая представляется по налоговым льготам за истекший финансовый год - главе муниципального образования (или образований), на территории которого находится особая экономическая зона, а также резиденту особой экономической зоны. В работе предложено содержание такой аналитической записи.

На практике спрогнозировать и проследить путь налоговой льготы от ее образования до ее использования резидентом особой экономической зоны практически невозможно. В системе бухгалтерского учета резидента особой экономической зоны стоимостное выражение каждой налоговой льготы, то есть те ресурсы, которые условно получены или сэкономлены резидентом в результате льготного налогообложения, не имеет своего отражения.

В учетной политике резидента особой экономической зоны также не прописывается вопрос учета сэкономленных ресурсов от предоставления налоговых льгот. Таким образом, получив налоговую льготу, резидент не несет за нее никакой финансовой, информационной и иной ответственности. Органы государственной власти при предоставлении резидентам налоговых льгот не могут возложить на них никаких дополнительных обременений в виде предписаний использовать финансовый эффект от льготного налогообложения на реализацию тех или иных целей. В результате, предоставляя налоговые льготы резидентам особых зон и заявляя о предназначении таких льгот, органы законодательной и государственной власти, органы местного самоуправления, кроме данных об общих объемах льгот, не обладают никакой информацией о путях использования эффекта от этих льгот. Обязанность резидентов предоставлять информацию о суммах полученных налоговых льгот и результатах их использования также отсутствует. Полагаем, что для совершенствования налогового администрирования в части предоставления налоговых льгот целесообразно ввести формы налоговой отчетности по федеральным, региональным и местным налогам, предоставляемые резидентами особых экономических зон в налоговые органы и органы исполнительной власти. В данных отчетах должна содержаться информация о результатах и целевом использовании налоговых льгот.

В работе предложена методика проведения оценки эффективности налоговых льгот. Порядок проведения такой оценки следует закрепить на законодательном уровне. Следует разработать и внести в Государственную Думу Российской Федерации проект федерального закона, регламентирующий порядок проведения такой оценки. Данный проект федерального закона должен базироваться на единой методике (едином стандарте) оценки бюджетной и социально-экономической эффективности действия установленных и вновь вводимых налоговых льгот с учетом наработанного опыта в субъектах РФ. Оценку бюджетной эффективности предоставляемых налоговых льгот целесообразно проводить в разрезе видов налогов в отношении каждой из предоставленных льгот и по каждой категории их получателей.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Лысова, Татьяна Александровна, 2012 год

1. Законодательство, нормативные акты Министерств, Кодексы

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ;

3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 N 14-ФЗ;

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ;

5. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 N 145-ФЗ;

6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ;

7. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 N 195-ФЗ;

8. Таможенный кодекс Российской Федерации" от 28.05.2003 N 61-ФЗ;

9. Градостроительный кодекс РФ от 29.12.2004 N 190-ФЗ;

10. Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 N 17);1. Федеральные законы

11. Федеральный закон от 31.05.1999 N 104-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Магаданской области»;

12. Федеральный закон от 22.07.2005 N 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации»;

13. Федеральный закон от 10.01.2006 N 16-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Калининградской области и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»;

14. Послания Президента РФ Федеральному Собранию РФ

15. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.11.2010;

16. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному собранию от 29.06.2010 «О бюджетной политике в 2011 2013 годах»;

17. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.11.2009 «Послание Президента РФ Дмитрия Медведева Федеральному Собранию Российской Федерации»;

18. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 25.05.2009 «О бюджетной политике в 2010 2012 годах»;

19. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 05.11.2008 «Послание Президента РФ Федеральному Собранию»;

20. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 23.06.2008 «О бюджетной политике в 2009 2011 годах»; Постановления и Распоряжения Правительства РФ

21. Распоряжение Правительства РФ от 10.07.2001 N 910-р «О программе социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2002 2004 годы)»;

22. Постановление Правительства РФ от 11.10.2001 N 717 «О Федеральной целевой программе "Сокращение различий в социально-экономическом развитии регионов Российской Федерации (2002 2010 годы и до 2015 года)»;

23. Постановление Правительства РФ от 07.12.2001 N 866 «О Федеральной целевой программе развития Калининградской области на период до 2015 года»;

24. Постановление Правительства РФ от 13.09.2005 N 563 «Об утверждении Положения о проведении конкурса по отбору заявок на создание особых экономических зон»;

25. Постановление Правительства РФ от 21.12.2005 N 784 «О создании на территории Елабужского района Республики Татарстан особой экономической зоны промышленно-производственного типа»;

26. Постановление Правительства РФ от 21.12.2005 N 782 «О создании на территории Грязинского района Липецкой области особой экономической зоны промышленно-производственного типа»;

27. Постановление Правительства РФ от 21.12.2005 N 783 «О создании на территории г. Томска особой экономической зоны технико-внедренческого типа»;

28. Постановление Правительства РФ от 21.12.2005 N 781 «О создании на территории г. Дубны (Московская область) особой экономической зоны технико-внедренческого типа»;

29. Постановление Правительства РФ от 21.12.2005 N 780 «О создании на территории г. Санкт-Петербурга особой экономической зоны технико-внедренческого типа»;

30. Постановление Правительства РФ от 21.12.2005 N 779 «О создании на территории г. Москвы особой экономической зоны технико-внедренческого типа»;

31. Распоряжение Правительства РФ от 19.01.2006 N 38-р «О Программе социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2006 2008 годы)»;

32. Распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 N 1662-р«0 Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года»;

33. Указы и Распоряжения Президента РФ

34. Указ Президента РФ от 22.03.1995 г. № 300 «О свободной экономической зоне «Кабардино-Балкария»;

35. Монографии, статьи в периодических изданиях

36. Андрианов В.Д., Кузнецов А.Н. Специальные экономические зоны в мировой экономике. Экономический факультет МГУ, ТБИС, 1999. С. 4-5.

37. Базарова A.C. Налог на имущество для резидентов особых экономических зон// «Все для бухгалтера», 2007, N 24, с.23-27.

38. Базарова A.C. Транспортный налог для резидентов особых экономических зон//«Все для бухгалтера», 2007, N 23, с.20-25.

39. Базарова A.C. Налог на прибыль для резидентов особых экономических зон//«Все для бухгалтера»,- 2007, N 22, с. 12-14.

40. Базарова A.C. Налоги для резидентов особых экономических зон: кто виноват и что делать?//«Налоги» (газета), 2007, N 45. С.8-10.

41. Базарова A.C. Земельный налог для резидентов особых экономических зон// «Все для бухгалтера», 2007, N 21. С.7-11.

42. Базарова A.C. Создание особых экономических зон//«Аудит и налогообложение», 2007, N 10. С.6-8.

43. Блинов И.К. «Комментарий к Письму Минфина России от 04.09.2009 N 03-11-06/2/178 «Об особенностях исчисления налога на прибыльрезидентами особой экономической зоны»//Нормативные акты для бухгалтера. 2009. N 22. С. 21.

44. Бондаренко Н.В. Статус резидента особой экономической зоны//Журнал «Главбух». Приложение «Учет в производстве», 2006, N 4. С. 17-24.

45. Букач Е. Стране нужна амортизационная реформа//Интервью с В.Г. Пансковым. Налоговый вестник. 2010. N 11. С. 13-20.

46. Гаврилова H.A. Льготы, предоставляемые в отношении имущества, учитываемого на балансе организации резидента особой экономической зоны//Журнал «Налоговый вестник», 2006, N 4. С.23-27.

47. Гордеева О.В Особые экономические зоны: налоговый аспект//Журнал «Финансы», 2009, N 7; с.24-30.

48. Греф Г.О. О федеральных законах, регулирующих порядок создания и функционирования особых экономических зон//Недвижимость и инвестиции, 2005. № 3 (24).

49. Данько Т.П., Окрут З.М. Свободные экономические зоны. М.: «Инфра-М», 1998.

50. Дзись-Войнаровский Николай «Особые экономические территории в России потерпели фиаско, не начав работать//Новые известия 20.02.2008 г.

51. Дорошенко Е.В. Налогообложение резидентов особых экономических зон//Журнал «Налоговый вестник», 2006, N 2. С. 12-14.

52. Зыбина E.H. Комментарий к Письму Минфина России от 29.08.2008 N 0303-06/1/483 «О предоставлении льгот организациям участникам ОЭЗ»//Журнал «Нормативные акты для бухгалтера»,- 2008, N 19, с.24-27.

53. Косолапов А.И. ОЭЗ в Калининградской области: изменение особого порядка налогообложения//Налоговая политика и практика, 2007, N 7. С.8-12.

54. Курбангалеева O.A. Об особых экономических зонах//«Нормативные акты для бухгалтера», 2005, N 24. С.8-12.

55. Лайченкова H.H. Об особых экономических зонах на территории Российской Федерации//«Современный бухучет», 2006, N 4. С.5-9.

56. Лешина И.Е. Особенности таможенного и налогового регулирования в Калининградской особой экономической зоне//«Налоги» (журнал), 2007, N 4. С-23-26.

57. Лисица В.Н. О создании и прекращении существования особых экономических зон в Российской Федерации // Законодательство и экономика. 2010. N 4. С. 46 51.

58. Лисица В.Н. Соглашения о ведении деятельности в особых экономических зонах //Журнал «Бухгалтер и закон» 2009, N 9, с.32-37.

59. Лысова Т.А. О льготном налогообложении резидентов особых экономических зон // Финансы. 2010. N 11. С. 73 75.

60. Лысова Т.А. Налогообложение в особых экономических зонах России//Научно-аналитический сборник «Сегодня и завтра российской экономики», № 33. 2010. - с. 67-70.

61. Лысова Т.А. Практика применения налоговых инструментов регулирования в особых экономических зонах России//Научно-аналитический сборник «Сегодня и завтра российской экономики», № 34.-2010.-с.141-145.

62. Лысова Т.А. Методологические и методические особенности налогообложения резидентов особых экономических зон: проблемы и пути решения//Научное обозрение. Серия 1 Экономика и право, №3-4.-с.79-83

63. Мешалкин B.C. Особые экономические зоны//«Новая бухгалтерия», 2005, N 11. С.7-12.

64. Минакова И.В., Коровина К.Е. Регулирование инвестиционной деятельности посредством налоговых механизмов //»Право и экономика». 2011. N 10. С. 55 60.

65. Митрофанов P.A. Возможности использования российских особых экономических зон // Налоговый вестник. 2009. N 9. С. 138 144.

66. Никитин В.В. Организация резидент особой экономической зоны промышленно-производственного типа // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. 2009. N 12. С. 37 - 46.

67. Орлова И.И. Порядок применения льгот в особой экономической зоне//Журнал «Главбух». Приложение «Учет в туристической деятельности», 2006, N4. С.12-15.

68. Павлова Л.П., Понкратов В.В. Отдельные аспекты совершенствования налоговой политики//Журнал «Финансы», 2010, N 4.

69. Пансков В.Г. О налоговом стимулировании модернизации российской экономики//«Налоги и налогообложение», 2010, N 12.

70. Пансков В.Г. Совершенствование амортизационной политики в контексте модернизации российской экономики//Журнал «Финансы», 2010, N 11.

71. Пансков В.Г. К вопросу о самостоятельности бюджетов//Журнал «Финансы», 2010, N 6.

72. Пансков В.Г. Налоговая реформа в России: еще длинна дорога.//Журнал «Налоговая политика и практика», 2010, N 6.

73. Пансков В.Г. Формирование цен в целях налогообложения: проблемы и возможные пути решения//Журнал «Налоги и налогообложение», 2009, N 9.

74. Пансков В.Г. О налоговом стимулировании инвестиционной деятельности//Журнал «Финансы», 2009, N 2.

75. Пансков В.Г. Проблемы решаются. Проблемы остаются// Журнал «Налоговый вестник», 2005, N 1.

76. Пансков В.Г. О налоговых преференциях//Журнал «Налоговый вестник», 2002, N5.

77. Петрунин В.В. Особенности налогообложения в особых экономических зонах//Налоговый вестник, 2007, N 9. С. 14-17.

78. Приходько С.В. Воловик Н.П. Особые экономические зоны//Отчет о научно-исследовательское работе. М.: ИЭ1111, 2007. - С. 235.

79. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. «Современный экономический словарь» //Издательство ИНФРА-М, 2006.

80. Рыбаков С.А. Реформирование российской модели особых экономических зон: правовые инструменты и перспективы // Право и экономика. 2010. N 10. С. 18 21.

81. Рыбаков С.А. Особенности правового статуса резидентов особых экономических зон // Налоги. 2010. N 3. С. 9 14.

82. Смирнова Е.Е. Налоговые преференции в ОЭЗ//Журнал «Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения»,-2008, N 9, с.6-9.

83. Смирнова Е.Е. Налог на прибыль в ОЭЗ // Налог на прибыль: учет доходов и расходов. 2010. N 3. С. 46 57.

84. Смородинская Н., Капустин А. Свободные экономические зоны; мировой опыт и российские перспективы//Вопросы экономики. 1994. - № 12. - С. 53.

85. Фролова Т.С. Особая экономическая зона. Как в России оптимизировать налоговые платежи?//Журнал «Горячая линия бухгалтера, 2008, № 23, С.5-11.

86. Швед Е.А. Особенности налогообложения в особых экономических зонах//«Финансовая газета»,-2008, N 32, с. 4-5.

87. Диссертации и авторефераты диссертаций

88. Гао Тяньмин. Особые экономические зоны в мировом хозяйстве: сравнительный анализ их функционирования в Китае и России// диссертация . кандидата экономических наук: 08.00.14/Московский государственный институт международных отношений Москва -2010.

89. Горбунова Ю.Н. Особые экономические зоны (мировой опыт, российская практика)//Дисс. на соискание уч. степени к.э.н., Хабаровск, 2005.

90. Денисова Я.В. Особые экономические зоны как фактор стимулирования региона//Диссер. канд. экон. наук. 08.00.04. Казань. 2000.

91. Егоров А.И. Особые экономические зоны регионального уровня: тенденции развития//диссертация . кандидата экономических наук: 08.00.05 / Тамбов, 2008.

92. Казарян А.А. Привлечение прямых иностранных инвестиций в российские туристско-рекреационные особые экономические зоны// диссертация . кандидата экономических наук: 08.00.14/Государственный университет управления Москва - 2010.

93. Клим И.В. Роль особых экономических зон в инновационном развитии мировой и российской экономики//Автореферат дис. . кандидата экономических наук: 08.00.14/ Всероссийская академия внешней торговли -Москва 2010.

94. Кунаков Д.А. Особые экономические зоны как институт совершенствования международной специализации экономики России// диссертация . кандидата экономических наук: 08.00.14/Всероссийская академия внешней торговли Москва - 2010.

95. Мушаева О.В. Особые экономические зоны как инструмент развития экономики по инновационному пути//диссертация . кандидата экономических наук: 08.00.05 / Российская академия государственной службы при Президенте РФ Москва - 2009.

96. Павлов П.В. Особые экономические зоны как институциональные инструменты включения России в глобализирующееся мировое хозяйство// диссертация . доктора экономических наук: 08.00.14. Таганрог 2006.

97. Сырцов А.Д. Налоговое регулирование воспроизводственного процесса//Диссер. канд. экон. наук. 08.00.01. Саратов 2003.

98. Салибаева А.Х. Управление развитием научно-технопарковых структур в современной России//Диссер. канд. экон. наук. 08.00.05. Москва 2005.

99. Серебрякова Е.Е. Технико-внедренческие особые экономические зоны: правовые аспекты создания и функционирования//Автореферат дис. . кандидата юридических наук: 12.00.03 /Санкт-Петербургский государственный университет. Санкт-Петербург - 2011.

100. Тухтаев Т.М. Налоговое регулирование социально-экономического развития особых экономических зон России//Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности- 08.00.05 и 08.00.10 Москва, 2006 г.1. Зарубежная литература

101. Symons Е., Warren N. Modeling Consumer Behavioral Response to Commodity Tax Refonns//Microsimulation and Public Policy/ A. Harding ed. Amsterdam: Elsevier Press, 1996.

102. The Role of Export Processing Zones and Similar Arrangements in Economic Development. UNCTC. 1990.

103. The Challenge of Free Economic Zones in Central and Eastern Europe// International Perspectives. UN. 1991.- P.5.

104. Yang, Xiao, « Заслуги и недостатки Зон развития в течение 20 последних лет», Zhongguo Jingying Вао, (деловой мир в Китае), 13 ноября 2006, http: // www.cb.cn / news / news.aspx? newsld=6631.

105. Бюллетени и Отчеты Счетной палаты Российской Федерации

106. Из решения Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 18 июля 2003 года № 25 (350) «О результатах комплексной проверки исполнения бюджета Кабардино-Балкарской Республики получателя финансовой помощи из федерального бюджета на 2002 год».

107. Из постановления Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 02.10.2001 г. № 34 (270) «О результатах проверки исполнения областного бюджета Калининградской области за 2000 год».

108. Из постановления Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 02.10.2001 года № 34 (270) «О результатах проверки исполнения областного бюджета Калининградской области за 2000 год». ИНТЕРНЕТ114. http://ru.wikipedia.org/wiki

109. ILO (2003), www.ilo.org/public/english/dialogue/sector/themes/epz.htm116. http://www.ach.gov.ru/ru/117. http://www.council.gov.ru/komhome/kombudg/documents/iteml648.