Финогенова Екатерина Алексеевна. Особенности функционирования специальных налоговых зон : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2003 194 c. РГБ ОД, 61:03-8/3425-8

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1 Общая характеристика специальных налоговых зон 8

1.1 Понятие и структура специальных налоговых зон 8

1.2 Компании — резиденты специальных налоговых зон 31

1.3 Банки - резиденты специальных налоговых зон 45

Глава 2 Особенности законодательной базы и налогообложения в специальных налоговых зонах

2.1 Особенности законодательной базы в специальных налоговых зонах

2.2 Особенности налогообложения в специальных налоговых зонах 74

Глава 3 Специальные налоговые зоны в России 86

3.1 Характеристика специальных налоговых зон в России 86

3.2 Особенности функционирования и развития специальных налоговых зон в России

3.3 Анализ режима специальной налоговой зоны в РФ на примере ОЭЗ в Калининградской области

Заключение 138

Список литературы 149

Приложения 161

**Введение к работе**

Изучение новейших форм экономической активности, законодательной и нормативной базы формирования особо благоприятных экономических условий, поиск новейших механизмов движения капиталов, приносящих максимальную экономическую выгоду, особенно актуальны для развития как экономической теории, так и для становления новой российской экономики.

Частью указанной проблемы является исследование свободных экономических зон, место которых в мировой экономической системе становится все более заметным. Соответственно все большее число специалистов уделяют внимание разработке различных аспектов экономических процессов, происходящих в этих зонах.

В настоящее время как в России, так и за рубежом, специалистами производится обобщение опыта становления и динамики развития свободных экономических зон.

У российских экономистов проблемы свободных налоговых зон вызывают также достаточно выраженный интерес. Это обусловлено двумя важнейшими аспектами — уже более десяти лет наблюдается процесс интенсивного оттока российских финансовых ресурсов за рубеж и параллельно с этим растет осознание необходимости формирования таких экономических анклавов, которые за счет обеспечения наилучшего инвестиционного климата стали бы зонами активного экономического роста. Поэтому можно с достаточной степенью достоверности сказать, что указанные проблемы разрабатываются как с теоретических позиций, так и силами экономистов, исследующих региональные экономики.

Определенный вклад в анализ некоторых сторон деятельности свободных экономических зон внесен в работах Е.Ф. Авдокушина, Н. Смородинской, Т. Беловой, В. Савина, В. Андреева, В. Кашина и других.

Актуальность темы исследования «Особенности функционирования

специальных налоговых зон» обусловлена тем, что они занимают все более заметное место в мировой экономической системе. Это действенное направление развития экономики отдельных территорий и регионов. В основном, создание и развитие специальных налоговых зон ориентировано на решение конкретных приоритетных экономических задач, реализацию стратегических программ и проектов.

Территории, наиболее благоприятные для размещения специальных налоговых зон, имеют, как правило, приграничное положение, а также располагают развитой транспортной, производственной и социальной инфраструктурой. В отдельных случаях создание специальной налоговой зоны оказывается целесообразным и в районах нового хозяйственного освоения, не обладающих указанными преимуществами, но располагающих высокой концентрацией ценных природных ресурсов, позволяющих решать важные долгосрочные общегосударственные задачи.

Вопрос о специальных налоговых зонах в России до сих пор решался недостаточно последовательно, при отсутствии конструктивной концептуальной основы и достаточной правовой базы. Основной чертой этого процесса была его жесткая политизированность в ущерб экономической сути.

Предоставляемые в зарубежных специальных налоговых зонах льготы (экспортно-импортные, таможенные, налоговые и т.д.) позволяют транснациональным компаниям получать более высокие прибыли. Норма прибыли в специальных налоговых зонах в среднем составляет 30-35% в год, а в азиатских специальных налоговых зонах транснациональные компании получают свыше 40%. Сроки окупаемости капитальных вложений сокращаются в зонах в 2-3 раза. Считается нормальным, когда вложенные средства окупаются за 3-3,5 года. Все это делает специальные налоговые зоны весьма заманчивой сферой приложения капитала и привлекает инвесторов со всего мира. [65]

С помощью специальных налоговых зон происходит быстрая и эффективная интеграция регионов в систему мирохозяйственных связей. Территория получает

мощный импульс для развития коммуникационной, деловой и социальной инфраструктуры. По оценкам некоторых западных экспертов, через специальные налоговые зоны проходит до 30% мирового товарооборота. [69 стр. 11]

Специальные налоговые зоны создаются как в развитых странах (например, в Великобритании, Германии, Нидерландах, США), так и в развивающихся (в Бразилии, Южной Корее, Малайзии, Китае).

Первые Свободные экономические зоны (далее СЭЗ) появились на территории СССР в 1990 году. В настоящее время их насчитывается более двадцати (без учета закрытых административно-территориальных образований — в настоящее время их действует 42).

Указанные зоны не могут быть охарактеризованы однозначно, поскольку обладают различным уровнем экономического развития, нормативного регулирования, и, соответственно, правового статуса, а также выполняют различные функции. Кроме того, создание различных СЭЗ было направлено на решение различных задач - от микроэкономических (технопарки и наукограды) до геополитических (СЭЗ в Калининградской области, Находке, Сахалине и др.).

Особенно актуальным является аспект исследования преимуществ специальных налоговых зон в России для ускорения социально-экономических реформ, формирования экономического потенциала регионов.

Целью данного исследования является разработка рекомендаций по совершенствованию системы специальных налоговых зон в Российской Федерации.

В соответствии с целью исследования были поставлены следующие задачи:

Обобщение и систематизация мировой практики использования специальных налоговых зон;

Формулирование понятия специальной налоговой зоны;

Выявление особенностей функционирования и использования специальных налоговых зон различных видов;

Классификация специальных налоговых зон;

Разработка концептуальных основ совершенствования действующей законодательной и нормативной базы, регламентирующей образование и функционирование специальных налоговых зон в Российской Федерации.

Цель и комплекс поставленных задач представляет собой достаточно актуальную научную проблему, имеющую важное значение не только для изучения механизмов функционирования наиболее современных секторов мировой экономической системы, но и для экономики России, изменяющейся на современном этапе, ускорения развития регулируемых рыночных механизмов.

Методологической базой исследования явились государственные законодательные акты и решения правительства Российской Федерации по данному вопросу, а также труды отечественных и зарубежных ученых экономистов, финансистов, юристов, криминологов.

В качестве информационной базы использованы сведения, содержащиеся в зарубежной специализированной справочной литературе, сборниках нормативных актов, публикациях периодических изданий специального характера, а также фактологический материал и данные официальных сетевых информационных ресурсов.

В процессе анализа и обобщения информации применялись различные методы: структуризация целей, сравнительный анализ, различного рода классификации и систематизация по группам признаков, метод группировки данных, а также экономико-правовые методы анализа.

В качестве объекта исследования избраны специальные налоговые зоны различных видов.

Предметом исследования являлись особенности функционирования специальных налоговых зон в России и за ее пределами.

Научная новизна отдельных теоретических положений и методических подходов заключается в следующем:

Уточнено понятие специальной налоговой зоны;

Предложена система дефиниций специальных налоговых зон;

Предложены новые подходы к классификации специальных налоговых зон;

Обоснованы основные параметры определения экономической и социальной эффективности функционирования специальных налоговых зон;

Внесены предложения по изменению системы и структуры нормативной базы, регламентирующей образование специальных налоговых зон в России.

Практическая значимость результатов исследования заключается в возможности использования рекомендаций по совершенствованию системы специальных налоговых зон в Российской Федерации, способов ее функционирования, а также оптимизации использования механизма специальных налоговых зон для решения экономико-социальных задач. Объем и структура диссертации определены исходя из цели и основных направлений исследования.

В первой главе диссертации изложена общая характеристика специальных налоговых зон, сформулировано понятие специальных налоговых зон, их структура, а также рассмотрены основные субъекты специальных налоговых зон - компании-резиденты и банки-резиденты специальных налоговых зон.

Вторая глава посвящена особенностям законодательной базы и налогообложения в специальных налоговых зонах.

В третьей главе рассматриваются специальные налоговые зоны в Российской Федерации, их характеристика, а также особенности их функционирования и развития. Кроме того, в третьей главе вносятся предложения автора по основным параметрам налогового режим специальных налоговых зон в Российской Федерации на примере проекта налоговой части закона «Об Особой экономической зоне в Калининградской области».

## Понятие и структура специальных налоговых зон

Во всем мире налогообложение является одним из важнейших элементов, регулирующих деятельность всех субъектов экономических процессов. С его помощью государство осуществляет свои фискальные функции. Экономики всех стран весьма чутко реагируют на деятельность системы налогообложения, если налоговое бремя слишком велико - усиливается процесс оттока капитала, если условия благоприятны, то наблюдается оживление инвестиционной деятельности.

Немногие государства могут себе позволить иметь относительно благоприятную для предпринимателей налоговую систему, однако некоторые из них предпочитают идти по пути создания на своей территории специальных налоговых зон, в рамках которых наблюдается изменение налогового режима для некоторых субъектов хозяйственной деятельности.

Классификация специальных налоговых зон представляет в настоящее время задачу весьма сложную, поскольку в самом общем виде под это определение попадают как средние и небольшие государства, отдельные территории (части) государств, так и крошечные экономические образования (например, технопарки или техноинкубаторы).

Поскольку не решена задача с классификацией специальных налоговых зон, возникают значительные расхождения в их количественном исчислении. Разные авторы приводят показатели, варьирующиеся от нескольких десятков до двух тысяч подобных зон. Единственным неоспоримым фактом остается факт их быстрого роста, как по показателям хозяйственной деятельности, так и по количеству в мире. По-видимому, специальные налоговые зоны и впредь будут оставаться элементам интеграции и глобализации мировых хозяйственных связей.

При всем многообразии действующих сегодня в мире специальных налоговых зон, можно выделить некоторые критерии, общие для всех. Во-первых, это локализация (т.е. зоны обычно располагаются на локализированных территориях). Во-вторых, действие на данной территории особого, более льготного юридического и финансово-экономического режима — зоны относительно автономны по сравнению с экономическими и законодательными условиями, существующими в стране в целом. В ряде случаев местной администрации предоставляется право принятия решений по широкому спектру экономических вопросов. Наряду с этим, деятельность субъектов специальных налоговых зон опирается на всестороннюю поддержку и гарантии. Существует определенная специализация экономической деятельности.

Цели, преследуемые странами, образующими на своей территории специальные налоговые зоны, могут быть весьма различными - в зависимости от уровня их экономического развития, социально-экономической обстановки, географических и иных особенностей. Для многих стран наиболее важной целью специальных налоговых зон является создание новых рабочих мест. Последний аспект имеет особое значение для стран с избытком трудоспособного населения. Для развивающихся стран приоритетом может являться привлечение высоких технологий, развитие экспортного потенциала, повышение уровня квалификации рабочей силы.

Классификация специальных налоговых зон затруднена. Это в значительной мере происходит не столько из-за их отличий, которых все-таки меньше, чем общих черт (что собственно и позволяет рассматривать зоны как единое экономическое явление), сколько из-за терминологических особенностей, возникающих при использовании переводной литературы и законодательных актов. Достаточно близкие по целям и задачам, способам функционирования, месту в национальной экономике территории, на основе определений и терминов, используемых в национальных законодательных актах, становятся множеством понятий, весьма трудных для перевода и, следовательно, для изучения с позиций экономических наук.

В данной работе мы будем стремиться, не избегая национальных терминов, определяющих в официальных административных актах специальные налоговые зоны, рассматривать их как более или менее однородное экономическое явление, составляющее семейство специальных налоговых зон. Мы будем считать, что специальные налоговые зоны — это все зоны, обладающие признаками экономической эксклюзивности, в том числе: свободные торговые, внешнеэкономические, свободные экономические, оффшорные, инновационные, таможенные зоны, а также зоны удобного флага, налоговые гавани, убежища и др.

Рассмотрим некоторые составляющие описания специальных налоговых зон. Широко известно, например, определение свободной экономической зоны, которое опирается на дефиницию, изложенную в VIII дополнении к Киотской конвенции, принятой в 1973 году [56 с. 8]. В ней под свободной зоной ("порто-франко") понимается часть территории, на которой товары рассматриваются как объекты, которые находятся вне действия национальной таможенной системы и поэтому не подлежат обязательному таможенному контролю и налогообложению.

## Особенности законодательной базы в специальных налоговых зонах

В самом общем виде структура любой законодательной базы специальной налоговой зоны складывается из двух составляющих: блока национальных законодательных и нормативных актов, регламентирующих банковскую, финансовую деятельность, налогообложение, валютное и денежное обращение, борьбу с "отмыванием" средств, полученных незаконным путем, организацию и деятельность компаний, их взаимодействие с административными органами страны, на территории которой расположена зона, а также блока специфических подзаконных актов, создающих основу собственно организации и функционирования специальной налоговой зоны, а именно обеспечивающих льготный налоговый режим, особый порядок инвестиций, обращение капиталов и товаров, гарантии инвестиций и т.д. (подзаконные акты о специальных налоговых зонах, организации компаний и банков, международные соглашения и т.д.). Данный блок направлен на обеспечение особого правового статуса специальной налоговой зоны. Кроме того, существуют международные законодательные акты.

Примерами законодательных актов первого блока являются национальные законодательные системы Лихтенштейна, Швейцарии, Ирландии и России.

Швейцарская Конфедерация в принципе не является государством с низкими налогами. Они взимаются на трех уровнях - федеральном, кантональном и коммунальном, причем налоги на местах устанавливаются самостоятельно. Здесь компания, как и в других промышленно развитых странах, может лишаться до 30% своей прибыли в результате совокупных налоговых выплат.

В Швейцарии, в отличие от других стран, прежде всего от США (по законам США, американские юридические и физические лица, находясь в любой точке земного шара, должны под страхом лишения свободы платить все федеральные налоги), избежание налогов, т.е. снижение их размеров законными средствами, не считается мошенничеством. Уклонение от налогов рассматривается лишь как мелкое правонарушение, но отнюдь не как преступление (если только речь не идет о фальсификации документов).

Поэтому правительство Швейцарии считает полицейские методы в отношении неплательщиков в принципе неправильными и не идет на международное сотрудничество в их розыске. Вашингтон неоднократно обращался в Берн за информацией об американцах, подозреваемых в сокрытии доходов, но всякий раз получал вежливый отказ, мотивированный швейцарскими нормами об охране деловой и банковской тайны.

В Швейцарии преступниками считаются не те, кто скрывает свои доходы, а клерки банков и компаний, которые разглашают вверенные им секреты. Они подвергаются тюремному заключению на срок до 6 месяцев и штрафу на сумму до 50,000 швейцарских франков. [71 стр. 84]

Нам представляется нецелесообразным в рамках данного исследования останавливаться на подробном анализе всей используемой законодательной и нормативной базы. Отметим лишь, что она характеризуется, в отличие от остальных двух групп чрезвычайной масштабностью и четкой прописью деталей, делающей применение норм достаточно жестким, а бизнес в целом, по выражению некоторых исследователей - "стерильным". Приведем к качестве примера уровень законодательной регламентации функционирования холдингов:

Законодательство европейских стран содержит целый ряд требований, касающихся минимального размера выплаченного капитала, количества и статуса акционеров и директоров, формата ежегодной отчетности. Каждый холдинг должен предоставлять властям страны инкорпорации утвержденные общим собранием акционеров финансовый отчет, отчет совета директоров (включающий в том числе прогноз деятельности компании на будущий год), баланс и счет прибылей/убытков, комментарии относительно операций по счетам и применяемой методологии расчетов, данные о распределении прибылей (если последнее не отражено четко в финансовом отчете). Помимо этого обязательным требованием является предоставление заключения квалифицированного аудитора.

Несмотря на относительно жесткие требования к структуре капитала и отчетности, закон не наносит ущерба жизненно важным интересам холдингов. В частности, он гарантирует конфиденциальность владения. В годовом балансе люксембургского холдинга, например, не обязательно указывать названия конкретных компаний, которые принадлежат холдингу. Помимо этого не требуется предоставление консолидированного годового баланса от так называемых "малых" холдингов, в которых соотношение баланса, оборота и количества персонала — любых двух из трех — должно отвечать определенным количественным параметрам. Все расчеты, в том числе капитал, баланс и т.д., могут вестись в любой валюте. Главное, чтобы избранная методология была четкой и последовательной. Текущий бухгалтерский учет, в отличие от официальной отчетности, может вестись в той форме, в какой это удобно владельцам и директорам холдинга.

Следует всегда помнить, что для сохранения налоговых льгот и упрощенных требований к отчетности деятельность холдинговой компании должна сводиться главным образом к пассивному владению, плюс финансированию и инвестированию по установленному законом формату. Если холдинг напрямую вмешивается в управление принадлежащими ему компаниями, либо предоставляет кредиты компаниям, не вполне отвечающим критериям принадлежности к одной группе, его льготный статус может быть отозван властями. Если нарушения не были слишком серьезными, то потеря статуса означает лишь применение обычных (нельготных) ставок налогообложения.

## Характеристика специальных налоговых зон в России

Практика создания имеющихся и проекты будущих специальных налоговых зон на территории России показывают, что в зависимости от целей и задач их можно разделить на следующие основные типы:

1) комплексные зоны производственного характера;

2) внешнеторговые (свободные таможенные зоны, в том числе зоны экспортного производства и транзитные);

3) функциональные, или отраслевые (технологические парки, технополисы, туристические, страховые, банковские и др.).

Эти типы зон могут быть охарактеризованы следующими основными признаками.

Комплексные зоны многопрофильны. Они формируются и на ограниченной территории, и в границах областей и других территориальных образований. В них создаются условия для привлечения крупного капитала с обязательным развитием необходимой инфраструктуры.

К комплексным зонам может быть отнесена (по крайней мере, по замыслам их создателей) большая часть специальных налоговых зон, создаваемых в России, в том числе - СЭЗ в Находке, Калининградской области, Санкт-Петербурге и др.

Внешнеторговые зоны обеспечивают валютные поступления, в том числе и за счет консигнационных складов, сдачи в аренду помещений, выставок, перевалки грузов и их транзита.

К внешнеторговым зонам относится, в частности, зона свободной торговли "Шерризон" (территория аэропорта "Шереметьево"). Отраслевые зоны (технологические парки, технополисы и др.) выполняют как народнохозяйственные, так и внешнеэкономические функции. Они, в частности, способствуют ускорению научно-технического прогресса в отдельных отраслях на основе активизации внешнеэкономического сотрудничества, внедрению результатов отечественной науки, а также разработке наукоемких технологий, новых видов готовой продукции и расширению экспорта.

Классическими примерами "чистого" наукограда в Подмосковье служат Троицк, Пущино и Обнинск. В качественно иной группе — наукограды, в которых градообразующие научно-исследовательские центры имеют свою мощную испытательную базу, и города, в которых центры сферы НИОКР соседствуют с развитыми производственными объектами, базирующимися на высоких технологиях. Эти города могут быть отнесены к наукоградам смешанного типа, а их примерами являются, например, города Подольск, Климовск, Зеленоград.

К отраслевым зонам научно-технического характера относится специальная зона в Зеленограде, которая должна специализироваться в области микроэлектроники, информатики и связи. К зонам финансового ("оффшорного") характера может быть отнесена зона экономического благоприятствования в Угличе; к зонам туристическо-курортного типа — особая экономическая зона "Кавказские Минеральные Воды".

На выбор типа зон для конкретных территорий влияют не только общие, но и локальные факторы. Так, например, для транспортных, экспортно-импортных зон необходимо наличие крупного транспортного узла. Они, как правило, размещаются в приморских городах, располагающих морскими портами, железнодорожным сообщением, аэропортом. Эти же условия желательны для размещения торговых, банковских и других зон. Для создания зон типа технопарков и технополисов, нужна развитая научно-производственная база и квалифицированная рабочая сила. Организация туристическо-рекреационных зон требует наличия культурных и исторических центров, бальнеологических курортов, привлекательных для туризма ландшафтов, развитой инфраструктуры. Процесс создания специальных налоговых зон в нашей стране, начавшийся еще в конце 80-х годов, может быть разделен, как отмечалось ранее, на несколько этапов.

На первом этапе (конец 80-х - 1990 г.) происходило зарождение самой идеи. По инициативе правительства СССР была разработана так называемая единая государственная концепция свободных зон. Свободные зоны рассматривались как элемент государственной внешнеэкономической политики и способ стимулирования межгосударственных отношений СССР с зарубежными партнерами. По форме они должны были быть зонами совместного предпринимательства, точнее, компактными территориями с высокой концентрацией предприятий с иностранным участием.

Предполагалось, что такие зоны будут создаваться в регионах с развитым научно-техническим потенциалом с целью производства наукоемкой продукции на базе соединения советских технологий и иностранного капитала. Хозяйственно-правовые льготы на территории зон предусматривались только в отношении предприятий с иностранным участием и в пределах, определяемых действовавшими в СССР нормами регулирования иностранных инвестиций.