

Елена Сергеевна ВЫЛКОВА¹
Наталья Владимировна ПОКРОВСКАЯ²

УДК 336.22

ЗАВИСИМОСТЬ УРОВНЯ НАЛОГОВОГО БРЕМЕНИ ПРЕДПРИЯТИЙ ОТ ВИДА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И МАСШТАБА (НА ПРИМЕРЕ Г. САНКТ-ПЕТЕРБУРГА)

¹ доктор экономических наук, профессор кафедры экономики,
Северо-Западный институт управления
Российской академии народного хозяйства и государственной службы
при Президенте РФ (г. Санкт-Петербург)
vylkova-es@ranepa.ru; ORCID: 0000-0002-3736-9683

² кандидат экономических наук,
доцент кафедры теории кредита и финансового менеджмента,
Санкт-Петербургский государственный университет
n.pokrovskaja@spbu.ru; ORCID: 0000-0002-8314-9470

Аннотация

Многие научные работы зарубежных и отечественных авторов посвящены многоплановым исследованиям налогового бремени, нагрузки и тяжести налогообложения. Однако до настоящего времени не были изучены территориальный и отраслевые параметры налогового бремени с учетом масштабов компаний.

Целью исследования является анализ уровня налогового бремени предприятий исходя из видов экономической деятельности и масштабов предприятий на примере Санкт-Петербурга с акцентом на приоритетные отрасли. На основе показателей, содержащихся в налоговом калькуляторе ФНС РФ, сформированы данные для статистического анализа распределения значений налогового бремени предприятий Санкт-Петербурга по шкалам масштаба с учетом вида деятельности по данным 2020 г. Также проведены

Цитирование: Вылкова Е. С. Зависимость уровня налогового бремени предприятий от вида экономической деятельности и масштаба (на примере г. Санкт-Петербурга) / Е. С. Вылкова, Н. В. Покровская // Вестник Тюменского государственного университета. Социально-экономические и правовые исследования. 2022. Том 8. № 3 (31). С. 229-247. DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-3-229-247

сравнения средних значений налогового бремени по виду деятельности и его отклонения в зависимости от масштабов предприятий. Параметры распределения значений налогового бремени предприятий Санкт-Петербурга стали основой для дальнейшего анализа. Произведена группировка отраслей в зависимости от уровня значения налогового бремени с акцентом на приоритетные отрасли с выделением групп отраслей с относительно стабильно низким, высоким и переменным низким и высоким налоговым бременем при любом масштабе предприятий с разбивкой названных групп исходя из динамики налогового бремени с увеличением масштаба деятельности.

Выявлено, что в трех видах деятельности уровень налогового бремени выше, чем в среднем по предприятиям соответствующего масштаба: деятельность в области информационных технологий, научные исследования и разработки, деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма, что свидетельствует о недостаточном уровне поддержки данных отраслей налоговыми способами и методами, а также о наличии у предприятий данных отраслей значимых резервов по оптимизации их налогообложения.

Внесены предложения по вариантам реформирования имущественного налогообложения предприятий приоритетных отраслей и по вариантам эффективного управления их налогообложения.

Ключевые слова

Финансы, налоги и налогообложение, налоговое бремя, вид экономической деятельности, масштаб предприятия, налоговые реформы, управление налогообложением, имущественное налогообложение.

DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-3-229-247

Введение

Наглядным проявлением налогообложения в государстве для страны в целом, ее территорий, бизнеса и граждан, является величина налогового бремени и тяжести налогообложения. Исследование различных аспектов налогового бремени в научных работах получило свое распространение с начала XX в. [8, 14]. В зарубежной литературе ключевым анализируемым понятием является «tax burden» (налоговое бремя), однако для его оценки чаще всего используют другие показатели. Широкое распространения с 1970-х гг. получили межстрановые сравнения налогового бремени. В качестве показателя налогового бремени на уровне страны используется соотношение налоговых поступлений и ВВП [20], а также различного рода эффективные ставки [15, 30]. Средние эффективные ставки рассчитываются для налогообложения различных факторов — капитала, потребления, труда и т. д. Общая идея расчета ставок предполагает соотношение рассчитанных налогов к налоговой базе, при этом методология выбора данных для числителя и знаменателя формулы развивается [18, 24, 29]. Налоговое бремя оценивается не только для стран, но и для территорий внутри страны [17].

Отдельным направлением для изучения является анализ налогового бремени по отдельным объектам и субъектам налогообложения, в частности, для населения и корпоративного сектора. Для межстрановых, исторических и отраслевых сравнений налогообложения бизнеса широко применяется концепция эффективной ставки налога на прибыль корпораций [16, 22, 23, 25, 28], которая предполагает характеристику соотношения обязательства по налогу на прибыль и различных модификаций показателя прибыли. Вместе с тем корпоративное налоговое бремя не исчерпывается бременем по налогу на прибыль корпораций, потому предпринимаются попытки расчета совокупного бремени корпораций, включающего обязательства по различным корпоративным налогам. Подходы к оценке корпоративного налогового бремени предполагают расчет разнообразных комбинаций эффективной налоговой ставки (Effective tax rate) [19], эффективной предельной ставки (Effective marginal tax rates) [26], эффективной средней налоговой ставки (Effective average tax rates) [27] и других. Хотя наполнение формул расчета эффективных ставок у авторов различаются, общим для этих подходов является соотношение налоговых обязательств и различных показателей финансового результата (прибыли до и после налогообложения или других схожих показателей).

На подходы к трактовке налогового бремени в работах отечественных ученых [1, 3] существенное влияние оказывают достаточно противоречивые и этимологически невыверенные оценки налоговой нагрузки и налогового бремени Минфина РФ и ФНС РФ [4]. Авторами данного исследования для корпоративного уровня разделяются абсолютный показатель налоговой нагрузки, рассчитываемый как величина уплаченных предприятием налогов и сборов; относительный показатель тяжести налогообложения, рассчитываемый как величина уплаченных налогов и налоговых обязательств по отношению к обороту брутто; относительный показатель налогового бремени предприятия, рассчитываемый как соотношение величины уплаченных налогов и оборота брутто предприятия (подробнее см. [4]). Важными направлениями описательной характеристики налогового бремени российских предприятий являются оценки в зависимости от территории [2, 11, 12] или вида деятельности [9, 10, 21]. По нашему мнению, комплексное представление величины налогового бремени российских предприятий требует объединения территориального и отраслевых параметров налогового бремени [6] с учетом масштабов предприятий.

Цель данного исследования — охарактеризовать уровень налогового бремени предприятий с акцентом на вид экономической деятельности и масштабы предприятия на примере Санкт-Петербурга с учетом приоритетных отраслей.

Методология

Основой для характеристики налогового бремени предприятий являются сведения Налогового калькулятора Федеральной налоговой службы РФ «налоговая нагрузка для организаций на общем режиме налогообложения», показатель «совокупная нагрузка (с учетом НДС и акцизов)», оцениваемый в процентах

от величины выручки предприятия. Отметим еще раз терминологические расхождения авторской позиции и статистических материалов ФНС России в наименовании показателей корпоративного налогового бремени (авторы в дальнейшем именуют относительный показатель уплаченных налогов и выручки предприятия как «налоговое бремя»).

Исходные данные Налогового калькулятора Федеральной налоговой службы РФ имеют четыре измерения: налоговый период (на момент проведения исследования доступны были данные по 2018, 2019 и 2020 г.), вид экономической деятельности, субъект РФ, масштаб деятельности.

Фокус исследования на Санкт-Петербурге predetermined выбор данных о налоговом бремени предприятий именно этого субъекта РФ; период исследования 2020 г. В выборку вошли данные по всем семидесяти представленным в Налоговом калькуляторе видам деятельности.

Исходя из масштабов деятельности отдельно рассматривались следующие типы предприятий:

- микропредприятие (выручка до 30 млн руб.)
- микропредприятие (выручка от 30 до 120 млн руб.)
- малое предприятие (выручка от 120 до 500 млн руб.)
- малое предприятие (выручка от 500 до 800 млн руб.)
- среднее предприятие (выручка от 800 до 2 000 млн руб.)
- крупное предприятие (свыше 2 000 млн руб.)

При описании результатов масштаб деятельности предприятия характеризовался исходя из величины выручки.

Исходя из цели исследования, предполагалось три последовательных этапа работы.

Первый этап — описательная статистика распределения значений налогового бремени предприятий Санкт-Петербурга по шести шкалам масштаба с учетом вида деятельности. Статистическими показателями распределения значений являлись: среднее значение, стандартная ошибка, стандартное отклонение, дисперсия выборки, асимметричность, интервал, наименьшее и наибольшее значения для характеристики размаха вариации. Для микропредприятий с выручкой до 30 млн руб. и крупных предприятий с выручкой свыше 2 000 млн руб. статистический анализ распределения значений налогового бремени предприятий по видам деятельности предполагал исключение выбросов значений.

На втором этапе на основе полученных показателей распределения значений налогового бремени были проведены сравнения средних значений налогового бремени по виду деятельности и соответствующих показателей бремени по шести шкалам масштаба. Для каждого вида деятельности определено, является ли налоговое бремя предприятий соответствующей отрасли относительно стабильно низким или высоким при любом масштабе предприятий; или следует констатировать переменное низкое и высокое налоговое бремя для предприятий

разного масштаба. Для каждой из групп выделялись также виды деятельности с налоговым бременем, снижающимся, возрастающим или хаотично изменяющимся с увеличением масштаба деятельности.

Третий этап предполагал соотнесение полученных параметров налогового бремени предприятий Санкт-Петербурга с учетом масштаба деятельности и видов деятельности, декларируемых как приоритетные для развития субъекта федерации.

Результаты

Характеристика распределения значений налогового бремени предприятий Санкт-Петербурга в зависимости от масштаба

Первоначально на основе сформированных данных были исчислены показатели распределения, приводимые в таблице 1.

Таблица 1

Table 1

**Показатели распределения значений
налогового бремени предприятий
Санкт-Петербурга за 2020 г.
в зависимости от масштаба**

**Indicators of the distribution
of the values of the tax burden
of St. Petersburg enterprises for 2020,
depending on the scale**

Масштаб предприятия ¹	до 30	от 30 до 120	от 120 до 500	от 500 до 800	от 800 до 2 000	свыше 2 000
1. Среднее	8,07	5,19	6,55	5,48	6,38	7,31
2. Стандартная ошибка	0,78	0,73	0,86	0,45	0,89	0,97
3. Стандартное отклонение	6,45	5,59	7,16	3,45	6,83	7,27
4. Дисперсия выборки	41,63	31,20	51,24	11,92	46,64	52,86
5. Асимметричность	2,80	3,87	2,90	0,30	3,23	2,70
6. Интервал	39,31	38,19	38,9867	13,31	43,83	42,06
7. Наименьшее значение	1,23	0	0,0133	0,01	0,15	0,04
8. Наибольшее значение	40,54	38,19	39	13,32	43,98	42,1
9. Количество видов деятельности	69	59	69	60	59	56

¹ Единица измерения масштаба — млн руб.

¹ Unit of scale — mil. rub.

Необходимо отметить, что для обеспечения максимальной точности расчетов из них исключены выбросы: для масштаба предприятия до 30 млн руб. — вид деятельности 09 — Предоставление услуг в области добычи полезных ископаемых (налоговое бремя 115,64%), свыше 2 000 млн руб. — 12 — Производство табачных изделий (налоговое бремя 226,26%). В таблице 2 приводятся значения показателей для масштаба предприятия до 30 млн руб. и свыше 2 000 млн руб. до исключения выбросов.

Сравнение значений граф 2 таблиц 1 и 2 для микропредприятий и графы 7 таблицы 1 с графой 3 таблицы 2 для крупных предприятий свидетельствует об обоснованности исключения выбросов.

Таблица 2

**Показатели распределения значений
налогового бремени предприятий
Санкт-Петербурга за 2020 г.
до исключения выбросов**

Table 2

**Indicators of the distribution
of the values of the tax burden
of St. Petersburg enterprises for 2020
before the exclusion of emissions**

Масштаб предприятия¹	до 30	свыше 2 000
Среднее	9,61	11,15
Стандартная ошибка	1,72	3,96
Стандартное отклонение	14,36	29,88
Дисперсия выборки	206,33	892,97
Асимметричность	6,18	6,92
Интервал	114,41	226,22
Наименьшее значение	1,23	0,04
Наибольшее значение	115,64	226,26
Количество видов деятельности	70	57

¹ Единица измерения масштаба — млн руб.

¹ Unit of scale — mil. rub.

Данные из таблицы 1 возможно обоснованно использовать для дальнейших расчетов.

*Тенденции динамики налогового бремени предприятий Санкт-Петербурга
в 2020 г. по видам деятельности*

В конкретном регионе РФ целесообразно выделять виды деятельности, имеющие:

- 1) относительно стабильно низкое налоговое бремя при любом масштабе предприятий (ниже, чем среднее значение по всем типам предприятий отрасли);
- 2) относительно стабильно высокое налоговое бремя при любом масштабе предприятий (выше, чем среднее значение по всем типам предприятий отрасли);
- 3) переменное низкое и высокое налоговое бремя для предприятий разного масштаба.

При этом для каждой из указанных групп отраслей может быть ситуация, что

- 1) налоговое бремя, снижающееся с увеличением масштаба деятельности;
- 2) налоговое бремя, возрастающее с увеличением масштаба деятельности;
- 3) хаотичное изменение налогового бремени с увеличением масштаба деятельности.

В результате сравнения приведенных в таблице 1 данных по средним значениям налогового бремени с учетом НДС и акцизов по типам предприятий исходя из масштаба (строка 1) с показателями налогового бремени по тому или иному из 70 видов деятельности, сформированы группы (перечни) отраслей в зависимости от уровня значения налогового бремени.

Группа 1. Виды деятельности, имеющие относительно стабильно низкое налоговое бремя при любом масштабе предприятий (в данную группу нами включены отрасли, в которых для предприятий по более чем трех масштабам значения налогового бремени ниже средних значений, а если представлено меньшее количество масштабам, то по более чем половине из представленных масштабам).

Группа 2. Виды деятельности, имеющие относительно стабильно высокое налоговое бремя при любом масштабе предприятий (в данную группу нами включены отрасли, в которых для предприятий более чем половины представленных масштабам значения налогового бремени выше средних значений).

Группа 3. Переменно низкое и высокое налоговое бремя для предприятий разного масштаба (в данную группу нами включены отрасли, в которых ровно у половины представленных масштабам значения налогового бремени выше средних значений, а у второй — ниже).

При этом для всех указанных групп может быть ситуация, что:

- 1) налоговое бремя снижается с увеличением масштаба деятельности (снижение последовательно наблюдается по трем и более масштабам, или по половине и более имеющихся масштабам);
- 2) налоговое бремя возрастает с увеличением масштаба деятельности (увеличение последовательно наблюдается по трем и более масштабам, или по половине и более имеющихся масштабам);
- 3) хаотичное изменение налогового бремени с увеличением масштаба деятельности.

В рамках осуществленной группировки нами фокусируется внимание на значении показателей в приоритетных отраслях.

Необходимо отметить, что в рамках реализации Программы первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности Санкт-Петербурга определены приоритетные отрасли (виды экономической деятельности), способные обеспечить устойчивый рост экономики Санкт-Петербурга, включающие в себя:

1. Фармацевтическая промышленность (производство основной фармацевтической продукции и Медицина (оказание медицинских услуг и производство медицинского оборудования) (входят в состав 21 — Производство лекарственных средств и материалов, применяемых в медицинских целях).
2. Производство двигателей (в т. ч. генераторов и трансформаторов) и Производство станков (входят в состав 28 — Производство машин и оборудования, не включенных в другие группировки).
3. Производство транспортных средств (29 — Производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов).
4. Судостроение (входит в 30 — Производство прочих транспортных средств и оборудования).
5. Деятельность транспорта (строительство транспортной инфраструктуры) (входит в 42 — Строительство инженерных сооружений).

6. Производство электрооборудования (радиоэлектроника и оптика) (входит в 43 — Работы строительные специализированные).
7. Деятельность в области грузовых и пассажирских перевозок (входит в 49 — Деятельность сухопутного и трубопроводного транспорта).
8. Информационные технологии (63 — Деятельность в области информационных технологий).
9. Научные исследования и разработки (72 — Научные исследования и разработки).
10. Туризм (79 — Деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма).

Относимая к приоритетным отрасль «Образование (среднее и высшее образование)» с кодом ОКВЭД 85 в калькуляторе налоговой нагрузки на сайте ФН РФ не представлена.

Приведем результаты группировки, используя указанные выше обозначения, выделяя во всех таблицах жирным шрифтом данные по приоритетным отраслям.

Таблица 3

Table 3

Виды экономической деятельности, входящие за 2020 г. в группу 1 по Санкт-Петербургу

Types of economic activity included in the group 1 for St. Petersburg in 2020

А	01 — Растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях 03 — Рыболовство и рыбоводство 15 — Производство кожи и изделий из кожи 19 — Производство кокса и нефтепродуктов 21 — Производство лекарственных средств и материалов, применяемых в медицинских целях 32 — Производство прочих готовых изделий 33 — Ремонт и монтаж машин и оборудования 35 — Обеспечение электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха 38 — Сбор, обработка и утилизация отходов; обработка вторичного сырья 45 — Торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами и их ремонт 46 — Торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами 58 — Деятельность издательская 59 — Производство кинофильмов, видеофильмов и телевизионных программ, издание звукозаписей и нот 64 — Деятельность по предоставлению финансовых услуг, кроме услуг по страхованию и пенсионному обеспечению 73 — Деятельность рекламная и исследование конъюнктуры рынка 90 — Деятельность творческая, деятельность в области искусства и организации развлечений
---	--

Б	02 — Лесоводство и лесозаготовки 16 — Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели, производство изделий из соломки и материалов для плетения 16 — Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели, производство изделий из соломки и материалов для плетения 16 — Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели, производство изделий из соломки и материалов для плетения 27 — Производство электрического оборудования 29 — Производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов 47 — Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами 52 — Складское хозяйство и вспомогательная транспортная деятельность 74 — Деятельность профессиональная научная и техническая прочая 86 — Деятельность в области здравоохранения
В	10 — Производство пищевых продуктов 14 — Производство одежды 17 — Производство бумаги и бумажных изделий 18 — Деятельность полиграфическая и копирование носителей информации 23 — Производство прочей неметаллической минеральной продукции 24 — Производство металлургическое 25 — Производство готовых металлических изделий, кроме машин и оборудования 28 — Производство машин и оборудования, не включенных в другие группировки 31 — Производство мебели 37 — Сбор и обработка сточных вод 41 — Строительство зданий 42 — Строительство инженерных сооружений 43 — Работы строительные специализированные 49 — Деятельность сухопутного и трубопроводного транспорта 51 — Деятельность воздушного и космического транспорта 56 — Деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков 78 — Деятельность по трудоустройству и подбору персонала 82 — Деятельность административно-хозяйственная, вспомогательная деятельность по обеспечению функционирования организации, деятельность по предоставлению прочих вспомогательных услуг для бизнеса 95 — Ремонт компьютеров, предметов личного потребления и хозяйственно-бытового 96 — Деятельность по предоставлению прочих персональных услуг назначения

Из 70 видов деятельности обнаружен низкий уровень налогового бремени в подавляющем большинстве — в 45, из которых:

- в 20 видах деятельности тенденция изменения налогового бремени в зависимости от масштаба носит хаотичный характер;
- в 16 видах деятельности уровень налогового бремени снижается при возрастании масштаба;
- в 9 видах деятельности уровень налогового бремени увеличивается при возрастании масштаба.

Все указанные в таблице 3 виды экономической деятельности следует идентифицировать как имеющие либо существенные налоговые преференции, либо осуществляющие грамотное и эффективное управление налогообложением, а скорее всего и то и другое. При этом экономически логично считать, что предприятия, входящие в группу 1А, у которых налоговое бремя снижается с увеличением масштаба деятельности, с большей долей вероятности имеют успехи в налоговом планировании, оплачивая с возрастанием масштаба всё большие суммы внутренним специалистам в сфере налогообложения и внешним консультантам. Предприятия, входящие в группу 1Б, у которых налоговое бремя увеличивается с увеличением масштаба деятельности, с большей долей вероятности не используют все возможности управления налогообложением и имеют существенные резервы в этом вопросе. Для более точных выводов относительно состояния налогового планирования на предприятиях группы 1В необходимы дополнительные сведения, выходящие за рамки данной статьи.

Таблица 4

Table 4.

Виды экономической деятельности, входящие за 2020 г. в группу 2 по Санкт-Петербургу

Types of economic activity included in the group 2 for St. Petersburg in 2020

А	09 — Предоставление услуг в области добычи полезных ископаемых 55 — Деятельность по предоставлению мест для временного проживания 62 — Разработка компьютерного программного обеспечения, консультационные услуги в данной области и другие сопутствующие услуги 68 — Операции с недвижимым имуществом
Б	12 — Производство табачных изделий 26 — Производство компьютеров, электронных и оптических изделий 53 — Деятельность почтовой связи и курьерская деятельность 60 — Деятельность в области телевизионного и радиовещания 75 — Деятельность ветеринарная 79 — Деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма
В	11 — Производство напитков 20 — Производство химических веществ и химических продуктов 39 — Предоставление услуг в области ликвидации последствий загрязнений и прочих услуг, связанных с удалением отходов 50 — Деятельность водного транспорта 63 — Деятельность в области информационных технологий 69 — Деятельность в области права и бухгалтерского учета 70 — Деятельность головных офисов; консультирование по вопросам управления 71 — Деятельность в области архитектуры и инженерно-технического проектирования; технических испытаний, исследований и анализа 72 — Научные исследования и разработки 77 — Аренда и лизинг 81 — Деятельность по обслуживанию зданий и территорий

Для 21 из 70 видов деятельности характерен уровень налогового бремени выше среднего по соответствующему масштабу:

- в 11 видах деятельности тенденция изменения налогового бремени в зависимости от масштаба носит хаотичный характер;
- в 4 видах деятельности уровень налогового бремени снижается при возрастании масштаба;
- в 6 видах деятельности уровень налогового бремени увеличивается при возрастании масштаба.

Все указанные в таблице 4 виды экономической деятельности либо не имеют существенных налоговых преференций, либо у них нет четкой системы управления налогообложением, а скорее всего, и то и другое.

Таблица 5

Table 5

Виды экономической деятельности, входящие за 2020 г. в группу 3 по Санкт-Петербургу

Types of economic activity included in the group 3 for St. Petersburg in 2020

А	36 — Забор, очистка и распределение воды
Б	30 — Производство прочих транспортных средств и оборудования
В	13 — Производство текстильных изделий 61 — Деятельность в сфере телекоммуникаций

Только в 4 из 70 видах деятельности уровень налогового бремени по предприятиям разного масштаба в равной степени то выше, то ниже среднего:

- в 2 видах деятельности тенденция изменения налогового бремени в зависимости от масштаба носит хаотичный характер;
- в 1 виде деятельности уровень налогового бремени увеличивается при возрастании масштаба;
- в 1 виде деятельности уровень налогового бремени уменьшается при возрастании масштаба.

Налоговое бремя в приоритетных отраслях Санкт-Петербурга и реформирование налогообложения в них

Данные таблиц 3-5 свидетельствуют, что из 10 приоритетных отраслей Санкт-Петербурга уровень налогового бремени (даже с учетом того, что приоритетные отрасли входят в состав более широкого вида деятельности) ниже, чем в среднем по предприятиям соответствующего масштаба. Это свидетельствует о том, что у этих отраслей есть законные возможности снижения налогового бремени за счет использования налоговых преференций, установленных на федеральном и региональном уровне, т. е. государство их реально поддерживает и считает действительно приоритетными.

В производстве прочих транспортных средств и оборудования уровень налогового бремени то ниже, то выше по сравнению со средними значениями.

В 3 видах деятельности уровень налогового бремени выше, чем в среднем по предприятиям соответствующего масштаба.

Таблица 6

Table 6

**Приоритетные отрасли СПб,
имеющие в 2020 г. уровень налогового
бремени выше среднего**

**Priority sectors of St. Petersburg with
an above-average tax burden in 2020**

Вид деятельности	Масштаб (млн руб.)	Масштаб (млн руб.)					Среднее по виду деятельности для всех масштабов	
		до 30	от 30 до 120	от 120 до 500	от 500 до 800	от 800 до 2 000		свыше 2 000
63 — Деятельность в области информационных технологий		9,99	5,8	39	8,01	11,21	12,25	14,4
72 — Научные исследования и разработки		13,45	7,88	9,21	7,33	7,27	6,75	8,6
79 — Деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма		10,37	—	11,5	—	—	—	10,9
Среднее по масштабу для всех видов деятельности		8,07	5,19	6,55	5,48	6,38	7,31	11,3
								6,5

Высокое налоговое бремя свидетельствует, что уровень поддержки приведенных в таблице 6 приоритетных отраслей налоговыми способами и методами недостаточный и необходимо оперативно и глубоко реформировать их налогообложение. Из таблицы 6 видно, что наибольшее превышение среднего уровня налогового бремени в 2020 г. в Санкт-Петербурге чаще всего было у предприятий, работающих в сфере ИТ (для малых, средних и крупных предприятий). Согласно данным таблицы 6 в сфере научных исследований и разработок уровень налогового бремени ниже среднего только у микропредприятий (масштаб до 30 млн руб. и от 30 до 120 млн руб.).

Такая ситуация свидетельствует, что предприятия сферы информационных технологий остро нуждаются в более существенной государственной поддержке налоговыми способами и методами, так как предоставляемые им налоговые преференции явно недостаточны. Это также говорит о том, что у предприятий данных отраслей есть резервы по оптимизации их налогообложения, грамотного управления им.

В 2021-2022 гг. принят ряд законодательных актов, расширяющих налоговую поддержку IT-отрасли. Прежде всего, это налоговый маневр, предусматривающий снижение ставки налога на прибыль организаций до 3% и тарифа страховых взносов до 7,6%.

Государственная Дума РФ 5 июля 2022 г. приняла в третьем чтении закон по установлению инвестиционного налогового вычета для целей налогообложения прибыли IT-компаний по расходам на программное обеспечение, находящееся в реестре российского софта и основных средств, входящих единый реестр российской радиоэлектронной продукции. В Законодательном собрании Санкт-Петербурга в марте 2022 г. одобрены изменения в закон города «О налоговых льготах», в части уменьшения для предприятий сферы IT в два раза ставки налога на прибыль, применяемой в целях исчисления предельной величины инвестиционного налогового вычета за НИОКР, установления для них дополнительных льгот по модернизации и реконструкции основных средств.

Смеем выразить надежду, что внесенные налоговые новации положительно скажутся на снижении налогового бремени предприятий IT-сферы. Однако мы полагаем, что их явно недостаточно даже несмотря на дополнительные фискальные льготы, установленные законодательством в условиях пандемии перечисленным в таблице 6 отраслям. В условиях беспрецедентных экономических санкций данные виды деятельности обязательно должны получить большее количество налоговых преференций в части порядка исчисления и уплаты налогов. Поскольку в данной статье рассматривается только один субъект РФ — Санкт-Петербург — вне сравнения с другими субъектами СЗФО и России, то здесь мы приводим лишь возможные варианты реформирования такого регионального налога как налог на имущество организаций. Раз приведенные выше налоговые новации для предприятий IT-сферы в той или иной степени касались основных средств и инвестиций, мы считаем целесообразным освобождение от налога на имущество организаций компаний приоритетных отраслей. Реформирование налогообложения имущества организаций приоритетных видов деятельности следует осуществлять на основе глубокого изучения передового зарубежного опыта и имеющихся наработок российских исследователей [5, 13]. При этом необходимо указать, что предприятиям как приоритетных, так и всех других отраслей экономики не следует лишь уповать на послабления налогового гнета со стороны государства в виде тех или иных преференций, но и необходимо эффективно управлять своим налогообложением, используя все возможные законные методы и способы его оптимизации [7].

Заключение

Проведенное исследование позволило на основе анализа уровня налогового бремени предприятий исходя из видов экономической деятельности и масштабов организаций на примере Санкт-Петербурга с акцентом на приоритетные отрасли, выявить отрасли со стабильно низким уровнем налогового бремени, у которых есть достаточно сильная поддержка налоговыми способами и мето-

дами со стороны государства и высокий уровень корпоративного управления налогообложением. Выявленные отрасли со стабильно высоким уровнем налогового бремени нуждаются в большем количестве налоговых преференций и их предприятиям необходимо осуществлять более грамотную оптимизацию налогообложения, что касается, прежде всего, приоритетных отраслей.

Сформулированные для приоритетных отраслей варианты реформирования их налогообложения и совершенствования управления налогообложением их предприятий, создают основу для дальнейшей детализации.

Перспективные направления дальнейших исследований территориальных и отраслевых параметров налогового бремени с учетом масштабов компаний включают в себя:

- анализ показателей по Санкт-Петербургу или другим конкретным регионам РФ за ряд лет;
- обобщение данных по субъектам того или иного федерального округа и РФ в целом как за один год, так и за ряд лет.

Всестороннее изучение и детальная проработка различных аспектов нового направления научных исследований уровня налогового бремени компаний исходя из видов экономической деятельности и масштабов предприятий призваны способствовать росту экономики РФ.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Баннова К. А. Математическое моделирование максимизации выпуска продукции при формировании оптимальной налоговой нагрузки / К. А. Баннова, Н. Е. Актаев // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. 2017. № 2 (82). С. 33-38.
2. Буров В. Ю. Малое предпринимательство в пространственном развитии региона / В. Ю. Буров // Вестник Бурятского государственного университета. 2015. № 2. С. 78-83.
3. Викторова Н. Г. Тяжесть налогообложения: понятийный аппарат / Н. Г. Викторова // Налоги и финансовое право. 2011. № 11. С. 254-256.
4. Вылкова Е. С. Теоретические подходы к интерпретации налоговой нагрузки, налогового бремени и тяжести налогообложения / Е. С. Вылкова, Н. В. Покровская // Известия СПбГЭУ. 2021. № 4. С. 45-51.
5. Вылкова Е. С. Направления совершенствования имущественного налогообложения в Российской Федерации / Е. С. Вылкова // Экономика. Налоги. Право. 2019. Том 12. № 1. С. 127-136.
6. Вылкова Е. С. Оценка тяжести налогообложения компаний региона Российской Федерации в отраслевом разрезе / Е. С. Вылкова, Н. В. Покровская // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Экономические науки. 2021. Том 14. № 5. С. 46-58.
7. Вылкова Е. С. Энциклопедия управления налогообложением экономических субъектов / Е. С. Вылкова. СПб.: Издательство СПбГЭУ, 2017. Том 1. Теоретические основы. 339 с.

8. Гензель П. П. Налоговое бремя в СССР и иностранных государствах / П. П. Гензель. М., 1928. 187 с.
9. Лаврентьева Е. А. Налоговое регулирование: теория и практика (на примере судоходного бизнеса) / Е. А. Лаврентьева, Г. А. Плавинская. СПб., 2007. 148 с.
10. Лаженцев В. Н. Налоговое администрирование в системе лесопользования и его влияние на бюджеты северных территорий / В. Н. Лаженцев, С. И. Чужмарова, А. И. Чужмаров // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. 2020. Том 13. № 1. С. 125-143. DOI: 10.15838/esc.2020.1.67.7
11. Невзорова Е. Н. Пространственные взаимосвязи и закономерности распространения теневой экономики в России / Е. Н. Невзорова, А. П. Киреенко, И. А. Майбуров // Экономика региона. 2020. Том 16. № 2. С. 464-478.
12. Синенко О. А. Практика применения механизмов регулирования в особых экономических зонах и IT-кластерах как элемент развития цифровизации / О. А. Синенко // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2019. № 46. С. 251-264. DOI: 10.17223/19988648/46/17
13. Теоретико-методологические аспекты имущественного налогообложения юридических лиц / под ред. И. А. Майбурова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2022. 263 с.
14. Atrostic B. K. Measuring Tax Burden: A Historical Perspective / B. K. Atrostic, J. R. Nunns // Fifty Years of Economic Measurement: The Jubilee of the Conference on Research in Income and Wealth. University of Chicago Press, 1991. Pp. 343-420.
15. Celikay F. Dimensions of tax burden: a review on OECD countries / F. Celikay // Journal of Economics, Finance and Administrative Science. 2020. Vol 25. No. 49. Pp. 27-43. DOI: 10.1108/JEFAS-12-2018-0138
16. Dang D. Economic policy uncertainty, tax quotas and corporate tax burden: Evidence from China / D. Dang, H. Fang, M. He // China Economic Review. 2019. Vol. 56. Art. 101303. DOI: 10.1016/j.chieco.2019.101303
17. Fedotov D. Yu. Tax burden and shadow economy growth in Russian regions / D. Yu. Fedotov // Journal of Tax Reform. 2021. Vol. 7 (3). Pp. 284-133. DOI: 10.15826/jtr.2021.7.3.104
18. Genschel Ph. Globalization, Tax Competition, and the Welfare State / Ph. Genschel // Politics & Society. 2002. Vol. 30 (2). Pp. 245-275.
19. Giday A. New Indicator to Measure Tax Burden — Proposal / A. Giday, T. Tatay // Public Finance Quarterly. 2020. Vol. 2. Pp. 263-283. DOI: 10.35551/PFQ_2020_2_7
20. Jedrzejowicz T. How to measure tax burden in an internationally comparable way? / T. Jedrzejowicz, G. Kiss, J. Jirsakova. NBP Working Papers. 2009. No. 56. Pp. 1-31.
21. Labunets Iu. E. The Impact of the Size of Enterprises on Tax Evasion in the Forestry Industry of Russia / Iu. E. Labunets, I. A. Maybuurov // Journal of Tax Reform. 2022. Vol. 8 (1). Pp. 88-101. DOI: 10.15826/jtr.2022.8.1.110
22. Liu L. Measuring the burden of the corporate income tax under imperfect competition / L. Liu, R. Altshuler // National Tax Journal. 2013. Vol. 66 (1). Pp. 215-238.
23. Nicodeme G. Comparing Effective Corporate Tax Rates / G. Nicodeme // Frontiers in Finance and Economics. 2007. Vol. 4. No. 2. Pp. 102-131.
24. Park S. H. Tax Burdens in Japan and South Korea: Measurement Using Average Effective Tax Rates / S. H. Park // Social Science Japan Journal. 2020. Vol. 23. No. 1. Pp. 37-64. DOI: 10.1093/ssjj/jyz050.
25. Polito V. Measuring the Effective Tax Burden in the Real World / V. Polito // Fiscal Studies. 2009. Vol. 30. No. 2. Pp. 247-278.

26. Rievajova E. Measuring the income and payroll tax burden with emphasis on the effective marginal tax rate / E. Rievajova, A. Kovarova, A. Privara // *Business and Economic Horizons*. 2018. Vol. 14 (5). Pp. 1011-1026.
27. Shevlin T. Macroeconomic effects of corporate tax policy / T. Shevlin, L. Shivakumar, O. Urcan // *Journal of Accounting and Economics*. 2019. Vol. 68. No. 1. Art. 101233. DOI: 10.1016/j.jacceco.2019.03.004
28. Shevlin T. Taxes and off-balance-sheet financing: Research and development limited partnerships / T. Shevlin // *Accounting Review*. 1987. Vol. 62 (3). Pp. 480-509.
29. Swank D. Taxing choices: international competition, domestic institutions and the transformation of corporate tax policy / D. Swank // *Journal of European Public Policy*. 2016. Vol. 23 (4). Pp. 571-603.
30. Wang L. The impact of political connections on corporate tax burden: evidence from the Chinese market / L. Wang, K. You // *Finance Research Letters*. 2022. Vol. 47. Part B. Art. 102944. DOI: 10.1016/j.frl.2022.102944.

Elena S. VYLKOVA¹

Natalia V. POKROVSKAIA²

UDC 336.22

DEPENDENCE OF TAX BURDEN ON THE TYPE OF ECONOMIC ACTIVITY AND SCALE (CASE OF ST. PETERSBURG)

¹ Dr. Sci. (Economics), Professor, Department of Economics,
North-West Institute of Management, branch of RANEPA (Moscow)
vylkova-es@ranepa.ru; ORCID: 0000-0002-3736-9683

² PhD in Economics, Associate Professor,
Department of Credit Theory and Financial Management,
St. Petersburg State University
n.pokrovskaia@spbu.ru; ORCID: 0000-0002-8314-9470

Abstract

This study aims to analyze the level of the tax burden of enterprises based on the types of economic activity and the scale of enterprises using the case of St. Petersburg, with an emphasis on priority sectors. Based on the indicators contained in the tax calculator of the Federal Tax Service of the Russian Federation, the data were generated for statistical analysis of the tax burden distribution of St. Petersburg enterprises on scale, considering the type of activity according to 2020 data, as well as its deviations. The distribution characteristics of tax burden values, depending on the scale of St. Petersburg enterprises, generated data for further analysis. Depending on the level of the tax burden, industries were classified into groups, highlighting priority industries with the allocation of groups of industries with a relatively stable low, high, and variable low and high tax burden at any scale of enterprises, with a breakdown of these groups based on the dynamics of the tax burden with an increase in the scale of activity. Results show that in three types of these activities, the level of the tax burden is higher than the average for enterprises of the corresponding scale: IT, R&D, and tourism — which indicates an insufficient level of support.

Citation: Vylkova E. S., Pokrovskaja N. V. 2022. “Dependence of tax burden on the type of economic activity and scale (case of St. Petersburg). Tyumen State University Herald. Social, Economic, and Law Research, vol. 8, no. 3 (31), pp. 229-247. DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-3-229-247

Proposals include options for reforming the property taxation of enterprises in priority industries and for the effective management of their taxation.

Keywords

Finance, taxes and taxation, tax burden, type of economic activity, enterprise scale, tax reforms, taxation management, property taxation.

DOI: 10.21684/2411-7897-2022-8-3-229-247

REFERENCES

1. Bannova K. A., Aktaev N. E. 2017. "Mathematical modeling of output maximization in the formation of the optimal tax burden". Proceedings of the Far Eastern Federal University. Economics and Management, no. 2 (82), pp. 33-38. [In Russian]
2. Burov V. Yu. 2015. "Small business in the spatial development of the region". Bulletin of the Buryat State University, no. 2, pp. 78-83. [In Russian]
3. Viktorova N. G. 2011. "The severity of taxation: a conceptual apparatus". Taxes and Financial Law, no. 11, pp. 254-256. [In Russian]
4. Vylkova E. S., Pokrovskaja N. V. 2021. "Theoretical approaches to the interpretation of tax pressure, tax burden and severity of taxation". Proceedings of St. Petersburg State University of Economics, no. 4, pp. 45-51. [In Russian]
5. Vylkova E. S. 2019. "Directions for improving property taxation in the Russian Federation". Economics. Taxes. Right, vol. 12, no. 1, pp. 127-136. [In Russian]
6. Vylkova E. S., Pokrovskaja N. V. 2021. "Assessment of companies' severity of taxation in Russian regions by industry section". Scientific and Technical Statements of the St. Petersburg State Polytechnic University. Economic Sciences, vol. 14, no. 5, pp. 46-58 [In Russian]
7. Vylkova E.S. 2017 Encyclopedia of Taxation Management of Economic Entities. Vol. 1. Saint Petersburg. 339 pp. [In Russian]
8. Genzel P. P. 1928. Tax Burden in the USSR and Western States. Moscow. 187 pp. [In Russian]
9. Lavrentieva E. A., Plavinskaya G. A. 2007. Tax Regulation: Theory and Practice (The Case of the Shipping Business). St. Petersburg. 148 pp. [In Russian]
10. Lazhentsev V. N., Chuzhmarova S. I., Chuzhmarov A. I. 2020. "Tax administration in the system of forest management and its influence on the budgets of northern territories". Economic and Social Changes: Facts, Trends, Forecast, vol. 13, no. 1, pp. 125-143. DOI: 10.15838/esc.2020.1.67.7 [In Russian].
11. Nevzorova E. N., Kireenko A. P., Mayburov I. A. 2020. "Spatial relationships and regularities of the spread of the shadow economy in Russia". Economics of the Region, vol. 16, no. 2, pp. 464-478. [In Russian]
12. Sinenko O. A. 2019. "The practice of applying regulatory mechanisms in special economic zones and IT-clusters as an element of digitalization development". Bulletin of the Tomsk State University. Economy, no. (46), pp. 251-264. DOI: 10.17223/19988648/46/17 [In Russian]
13. Maiburov I. A. (ed.) 2022. Theoretical and Methodological Aspects of Property Taxation of Legal Entities. Moscow: UNITI-DANA. 263 pp. [In Russian]

14. Atrostic B. K., Nunns J.R. 1991. "Measuring Tax Burden: A Historical Perspective". In: *Fifty Years of Economic Measurement: The Jubilee of the Conference on Research in Income and Wealth*, pp. 343-420. University of Chicago Press.
15. Celikay F. 2020. "Dimensions of tax burden: a review on OECD countries". *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, vol. 25, no. 49, pp. 27-43. DOI: 10.1108/JEFAS-12-2018-0138
16. Dang D., Fang H., He M. 2019. "Economic policy uncertainty, tax quotas and corporate tax burden: Evidence from China". *China Economic Review*, vol. 56, art. 101303. DOI: 10.1016/j.chieco.2019.101303
17. Fedotov D. Yu. 2021. "Tax burden and shadow economy growth in Russian regions". *Journal of Tax Reform*, vol. 7 (3), pp. 284-133. DOI: 10.15826/jtr.2021.7.3.104
18. Genschel Ph. 2002. "Globalization, Tax Competition, and the Welfare State". *Politics & Society*, vol. 30 (2), pp. 245-275.
19. Giday A., Tatay T. 2020. "New Indicator to Measure Tax Burden — Proposal". *Public Finance Quarterly*, vol. 2, pp. 263-283. DOI: 10.35551/PFQ_2020_2_7
20. Jedrzejowicz T., Kiss G., Jirsakova J. 2009. "How to measure tax burden in an internationally comparable way?". NBP Working Papers, no. 56, pp. 1-31.
21. Labunets Iu. E., Mayburov I. A. 2022. "The Impact of the Size of Enterprises on Tax Evasion in the Forestry Industry of Russia". *Journal of Tax Reform*, vol. 8 (1), pp. 88-101. DOI: 10.15826/jtr.2022.8.1.110
22. Liu, L., Altshuler R. 2013. "Measuring the burden of the corporate income tax under imperfect competition". *National Tax Journal*, vol. 66 (1), pp. 215-238.
23. Nicodeme G. 2007. "Comparing Effective Corporate Tax Rates". *Frontiers in Finance and Economics*, vol. 4, no. 2, pp. 102-131.
24. Park S. H. 2020. "Tax Burdens in Japan and South Korea: Measurement Using Average Effective Tax Rates". *Social Science Japan Journal*, vol. 23, no. 1, pp. 37-64. DOI: 10.1093/ssjj/jyz050
25. Polito V. 2009. "Measuring the Effective Tax Burden in the Real World". *Fiscal Studies*, vol. 30, no. 2, pp. 247-278.
26. Rievajova E., Kovarova A., Privara A. 2018. "Measuring the income and payroll tax burden with emphasis on the effective marginal tax rate". *Business and Economic Horizons*, vol. 14 (5), pp. 1011-1026.
27. Shevlin T. 1987. "Taxes and off-balance-sheet financing: Research and development limited partnerships". *Accounting Review*, vol. 62 (3), pp. 480-509.
28. Shevlin T., Shivakumar L., Urcan O. 2019. "Macroeconomic effects of corporate tax policy". *Journal of Accounting and Economics*, vol. 68, no. 1, 101233. DOI: 10.1016/j.jacceco.2019.03.004
29. Swank D. 2016. "Taxing choices: international competition, domestic institutions and the transformation of corporate tax policy". *Journal of European Public Policy*, vol. 23 (4), pp. 571-603.
30. Wang L., You K. 2022. "The impact of political connections on corporate tax burden: Evidence from the Chinese market". *Finance Research Letters*, vol. 47, Part B, 102944. DOI: 10.1016/j.frl.2022.102944