

Ералиева Я.А.

PhD, ассоциированный профессор
Алматинский технологический университет
г.Алматы, Казахстан
yanaeralieva@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-2318-5920

Мухамбетова Л.К.

к.э.н., доцент
Учреждение «ESIL University»
г.Астана, Казахстан
lmuhambetova@mail.ru
ORCID ID: 0000-0003-0587-800X

Берстембаева Р.К.*

к.э.н., ассоциированный профессор
Международный университет «Астана»
г.Астана, Казахстан
rberstembayeva@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-0060-9954

Такиев М.Т.

докторант программы DBA
Narxoz University,
г.Алматы, Казахстан
rberstembayeva@gmail.com
ORCID ID: 0009-0007-1198-5182

К ВОПРОСУ ОБ ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

Аннотация. Налоговая система государства не может длительное время оставаться неизменной. Её эффективность во многом определяется соответствием содержания её основных элементов задачам конкретного этапа социально-экономического развития страны. На сегодняшний день существует большое количество методик определения эффективности налоговой системы, каждая из которых имеет свою специфику. В статье рассмотрены самые распространенные подходы к определению эффективности налоговой системы и методам её оценки, рассчитаны некоторые индикаторы эффективности налоговой системы Казахстана. Методами исследования послужили системный подход, эмпирический обзор, обобщение, статистический и количественный анализ.

В ходе исследования был сделан вывод, о том, что на сегодняшний день налоговая система республики динамично развивается и в целом можно признать удовлетворительной оценку эффективности налоговой системы, которая обеспечивается за счет выполнения собираемости налогов и увеличения динамики налоговых поступлений. В то же время выявлены проблемы, отражающие системный характер и несоответствие отдельных параметров налоговой системы современным реалиям. На основе проведенного анализа авторами представлены направления возможного совершенствования налоговой системы Республики Казахстан.

Ключевые слова: налоговая система, налоговая нагрузка, эффективность, критерии и индикаторы, налоговое администрирование.

■ Введение

Базовым требованием, предъявляемым к налоговой системе и налоговой политике государства, является её эффективность. Между тем, в экономической литературе и налоговой практике нет единства во мнениях относительно содержания эффективности налоговой системы и показателей, её определяющих. В настоящее время в Казахстане идёт обсуждение нового налогового кодекса. Для разработки его правовых норм в современных условиях необходим комплексный анализ современного состояния налоговой системы республики с точки зрения её эффективности. В этой связи необходим научный подход к оценке эффективности налоговой системы республики, анализ её количественных индикаторов и качественных критериев. Целью данного исследования является теоретическое обоснование подходов к оценке эффективности налоговой системы государства, анализ её индикаторов, выявление проблем недостаточной эффективности и разработка рекомендаций, направленных на их решение.

■ Цель исследования

Цель исследования заключается в изучении, обобщении и систематизации различных подходов к оценке эффективности налоговой системы Республики Казахстан.

■ Обзор литературы

Налоговая система государства формируется под влиянием меняющихся социально-экономических, политических, внешнеэкономических факторов. Это требует соответствия налогового механизма страны к требованиям конкретного этапа развития общества. Являясь одним из базовых форм государственного регулирования экономики, налоговый механизм призван соответствовать целям и задачам, стоящим перед государством на каждом конкретном этапе его развития. Несоответствие тем или иным требованиям означает нарушение принципов налогообложения, что требует корректировки действующего механизма налогообложения. При этом оценка данного соответствия является одной из наиболее сложных экономических, политических и социальных проблем, требующих комплексной и всесторонней оценки.

Вопросы эффективности системы налогообложения являются объектом многочисленных исследований в мировой экономической литературе. При этом содержание и критерии эффективности рассматриваются учеными с диаметрально противоположных точек зрения.

Большинство исследований определяют эффективное налогообложение как достижение баланса интересов всех его участников – государства, бизнеса, населения (Chan, Pui Yee, 2017; Erard, B., 1997; Asih Machfuzhoh, Intan Puspanita, 2021; Fadzilah, Elvania Nur, 2017; Anindita Nur Prasetyarini¹, Oman Rusmana, 2019) [1-5]. Между тем, выполнение данного требования носит противоречивый характер. Интересы государства связаны с максимальным поступлением налогов в бюджет, а бизнес и население заинтересованы в снижении налогового бремени.

По вопросу оценки эффективности налоговой системы в экономической научной литературе и практике нет единого мнения. Ряд учёных полагает, что эффективность налоговой системы определяется соответствием принципов её построения поставленным целям и задачам социально-экономической политики (Abbiati L., Antinyan A., Corazzini L. A, 2020; Григорьева К.С., 2018; Hunar Mohammed) [6,7,8]. Зарубежные и отечественные исследователи оценивают налоговую систему по трем основным показателям – количеству налогов и сборов, величинам налоговой нагрузки и издержек взимания налогов (Lukasova M., 2020, Интыкбаева С.Ж., 2018; Khaibulaeva R.G., 2020) [9,10,11]. Giday A., Tatay T. сформулировали тезис о том, что для оценки эффективности налоговой системы надо использовать уровень текущих доходов налогоплательщиков и показатель доли общественных благ, получаемых ими из государственного бюджета. При этом они справедливо отмечают, что в большинстве стран при расчёте налоговой нагрузки не учитывается размер отчислений в пенсионные фонды [12].

Несколько идеальное видение налоговой системы отражено в работе Yair Listokin & David M. Schizer (2013). Так автор отмечает, что гражданам нравится платить налоги, так как они понимают роль налоговой системы в обеспечении выполнения государственных функций [13]. Данная позиция выражает высокую эффективность налоговой системы, поскольку она характеризуется высокой отдачей при условии полного и своевременного поступления налогов.

В работе Gordana Savić, Aleksandar Dragojlović, Mirko Vujošević, Milojko Arsić & Milan Martić (2015) проведена оценка налоговой системы с точки зрения эффективности налогового администрирования, при этом критериями оценки авторов является численность работников налоговой службы и объем теневой экономики в стране, отражающей уровень уклонения от налогов [14].

Аналогичные подходы встречаются и у других авторов (Ndemo Alfonse Mosomi, 2015) [15]. Когда эффективность налоговой системы определяется по уровню восприятия механизма её действия рядовыми налогоплательщиками. В то же время в этой статье подчеркнута необходимость расширения аппарата фискальных служб, что противоречит выводам предыдущих авторов.

Отдельные авторы – Hodzic, Sabina; Celebi, Hulya (2017) – характеризуются ограниченностью взглядов на эффективность налогообложения, беря во внимание только НДС [16]. Аналогичная узость встречается и у других авторов (Lawrence H., 2013) [17], которые в своих исследованиях увязали вопросы экологии и фискальной политики.

В масштабном исследовании Afonso, A., Jalles, J.T. & Venâncio, A. (2021) была дана оценка эффективности налоговой системы на основе ряда критериев – затрат на содержание фискальных органов, влияние изменения уровня налогообложения на структурные изменения в экономике в разные периоды экономических циклов [18].

Современные исследования группы учёных Mariana Khmyz, Sergey Petkov, Zakhar Mylyanyk, Yuriy Mazur, Roman Koziar, Vitaliy Hudyma, Ivanna Prots характеризуются оценкой влияния цифровизации налоговой системы на её эффективность [19].

Таким образом, обзор современных подходов позволяет сделать вывод о необходимости использования не одного, а системы критериев эффективности налоговой системы. При этом методология оценки, а также выбор объекта исследования должны быть увязаны с конкретно историческими, социально-экономическими условиями в данной стране с учётом современных реалий. В этой связи в данном исследовании для оценки были принят ряд критериев, каждый из которых взаимодополняет другие и отражает системный подход к исследованию. Авторы не претендуют на всеобъемлющее освещение вопросов эффективности налоговой системы, а выносят на обсуждение результаты проведенных исследований, которые приобретают особую актуальность в период обсуждения нового налогового кодекса в РК.

■ Материалы и методы

Методологической основой исследования является анализ литературы, качественный и количественный анализ документов и статистических данных. В качественном отношении использовались вторичные источники (книги, журнальные статьи, опубликованные исследовательские работы), а также первичные источники и нормативно-правовые акты. Для количественного анализа текущего состояния оценки эффективности налоговой системы были использованы статистические данные и аналитические материалы Министерства финансов РК. Для достижения цели были использованы различные методы исследования: изучение и систематизация теоретических изысканий по данной проблематике, анализ Налогового кодекса РК для формулирования предложений по совершенствованию налоговой системы республики с целью повышения ее эффективности; анализ статистических данных с целью расчета отдельных индикаторов эффективности налоговой системы; сравнительный анализ с другими странами; комплексный системный анализ.

■ Результаты и обсуждения

Если рассматривать уровень оптимальной налоговой нагрузки, то в этом вопросе также нет единого мнения, как и подходов к её оценке. Эксперты Всемирного банка полагают, что оптимальная величина данного показателя не должна превышать одной трети ВВП страны. В среднем по странам ОЭСР уровень налоговой нагрузки в 2021 году составил 34,2% от ВВП. Если анализировать по странам, то в Испании данный показатель составляет 38,4%, Италии 43,3%, Германии 39,5%, во Франции 45,2%. В этом же исследовании отмечается подход, в соответствии с которым уровень налоговой нагрузки рассчитывается количеством часов, необходимых для уплаты всех налогов и иных обязательных

платежей в бюджет. Так, сделан вывод, что в соответствии с данным подходом оптимальной является налоговая система Сингапура, где работник должен работать 49 часов в год для уплаты 5 платежей, составляющих 23,2% величины его доходов [20].

Систематизация научных и методических подходов к оценке эффективности налоговой системы и налоговой политики государства представлена в таблице 1.

Таблица 1. Методологические подходы к оценке эффективности налоговой системы

№	Наименование подхода	Краткая характеристика
1	Системный подход	предполагает оценку роли каждого объекта в отдельности (объектами могут выступать специальные службы, оценка проводится по их количественным и качественным критериям)
2	Концептуальный подход	Подразумевает разработку концепции и механизма её реализации
3	Аспектный подход	В его основе лежит исследование тех или иных проблем в налоговой системе
4	Эмпирический подход	Его суть заключается в изучении накопленного опыта, исследовании факторов, способствовавших налоговым изменениям, последствий принятия налоговых решений, что позволяет делать прогноз
5	Прагматический подход	Предполагает оценку достижения поставленных целей и задач налоговой политики на конкретном этапе
6	Научный подход	Базируется на научных достижениях, анализе действующей практики налогообложения на основе четких показателей
7	Деятельностный подход	Предполагает оценку субъектов налогообложения с учётом специфики их деятельности, также оценку органов налоговой службы на основе показателей их результативности

Как видно из таблицы, понятие эффективности налоговой системы государства является сложным и предполагает оценку как количественных, так и качественных параметров. Основными критериями эффективности налоговой системы, используемыми в разных странах, являются:

- сумма налоговых поступлений;
- сравнение изменения удельного веса по основным налогам по отношению к налогооблагаемой базе;
- динамика налоговых поступлений и динамика налогооблагаемой базы;
- темпы роста налоговых платежей;
- собираемость налогов (процентное отношение уплаченных налогов к начисленным);
- процент выполнения прогноза;
- динамика удельного веса проведенных налоговых проверок;
- сумма недоимки и задолженности в разрезе бюджетов;
- динамика сумм недоимки и задолженности;
- количество налогоплательщиков, состоящих на налоговом учете;
- процент налогоплательщиков, использующих интернет – технологии;
- доля налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих качество работы налоговых органов;
- удовлетворенные обращения в налоговые органы;
- соотношение числа жалоб по налоговым спорам рассмотренных в вышестоящих органах и в судах;
- показатель нагрузки на 1 специалиста налоговых органов;
- количество налогоплательщиков, приходящихся на 1 специалиста налоговых органов;
- показатель налоговых проверок на 1 сотрудника;
- доля встречных проверок в общей численности налоговых проверок;

- удельный вес камеральных проверок;
- удельный вес комплексных и тематических проверок;
- коэффициент охвата налогоплательщиков налоговыми проверками.

Согласно исследованиям, выделяют также различные виды эффективности, которые предполагают расчёт соответствующих показателей (в соответствии с рисунком 1).

Фискальная эффективность	<ul style="list-style-type: none"> • соответствие налоговых поступлений потребностям государства • минимальные затраты на функционирование налоговой системы
Контрольная эффективность	<ul style="list-style-type: none"> • соответствие объёма налоговых поступлений в бюджет запланированному • объективность затрат на налоговые органы • своевременная и полная уплата налогов • эффективность работы налоговых органов • соблюдение налогового законодательства
Регулирующая эффективность	<ul style="list-style-type: none"> • рациональное использование налоговых регуляторов • устойчивое финансовое состояние налогоплательщиков

Рисунок 1. Виды эффективности налоговой системы

Источник: составлено авторами на основе источника [23].

Проведенный анализ теоретико-методологических подходов оценки эффективности налоговой системы РК позволяет нам сделать следующие выводы. Под эффективной налоговой системой подразумевается такая система сбора налогов при которой размер налоговых изъятий был бы справедливым. Эффективная налоговая система предполагает:

- достаточный уровень налоговых поступлений в бюджет;
- эффективность работы налоговых органов, использование таких инструментов, которые сочетали бы минимальные затраты с максимальным результатом;
- учет интересов всех участников налоговых отношений.

Эффективность налоговой системы можно рассматривать с двух позиций, как отношение полученного результата к затратам и как оценку степени достигнутого результата к поставленным целям.

В связи со сложностью параметров для оценки эффективности налоговой системы РК мы предлагаем использовать аспектный, эмпирический и научный подходы. Реализация аспектного подхода предполагает исследование конкретных проблем в налоговой системе республики. Эмпирический подход позволит нам определить факторы, вызвавшие необходимость корректировки налоговых рычагов. научный подход базируется на научных достижениях ученых и экспертов в области налогообложения, а также анализ действующей практики на основе расчёта конкретных показателей.

Базовым критерием для оценки эффективности налоговой системы выступает уровень налоговой нагрузки, в том числе по видам налогов.

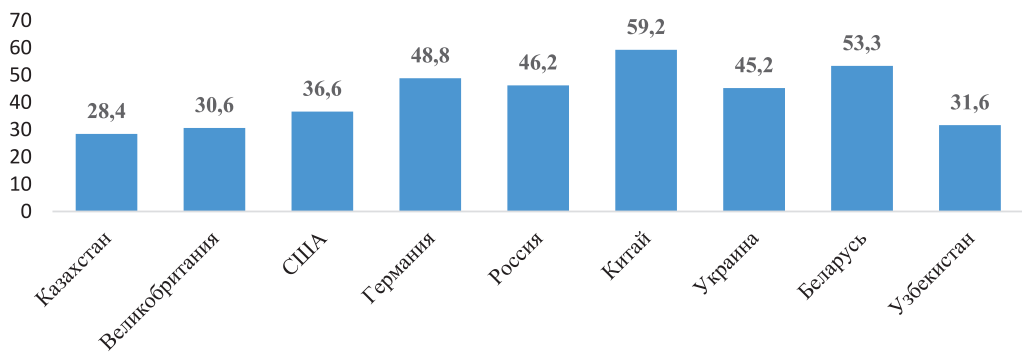


Рисунок 2. Уровень налоговой нагрузки в отдельных странах в 2022 году
Источник: составлено авторами на основе источника [24].

По данным Всемирного банка уровень налоговой нагрузки оценивался по трем видам налогов: налог на прибыль (Profit tax TTCR), налоги с заработной платы (Labour tax TTCR), иные налоги (Other taxes TTCR).

Таблица 2. Вклад разных налогов в формирование общей налоговой нагрузки по отдельным странам

	Налоговая нагрузка по налогу на прибыль	Налоговая нагрузка по налогам с оплаты труда	Налоговая нагрузка по прочим налогам	Общая налоговая нагрузка
Казахстан	16,4	10,1	1,9	28,4
Великобритания	16,6	12	2	30,6
США	20,7	9,8	6,1	36,6
Германия	23,2	21,5	4,1	48,8
Россия	7,4	36,6	2,2	46,2
Китай	6,3	46,2	6,8	59,2
Украина	10,2	33,8	1,1	45,2
Беларусь	11,1	39	3,2	53,3
Узбекистан	11,8	17,4	2,5	31,6

Примечание: составлено авторами на основе источника [24].

Как видно из представленных данных, уровень налоговой нагрузки в Казахстане является сравнительно невысоким. Так же рассматривая долю налогов в ВВП (рисунок 3), можно отметить, что в Казахстане данный показатель достаточно низкий (25%). В то время как в других странах посредством налогов перераспределяется 30-50% ВВП страны.

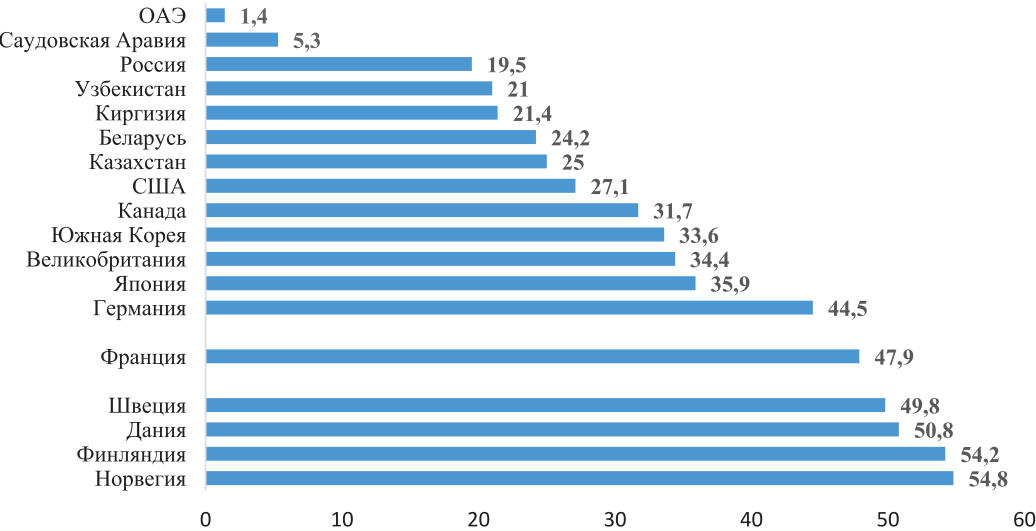


Рисунок 3. Доля налогов в ВВП за 2023 год, в %
Источник: составлено авторами на основе источника [25].

Ниже представлен расчёт отдельных индикаторов эффективности налоговой системы РК.

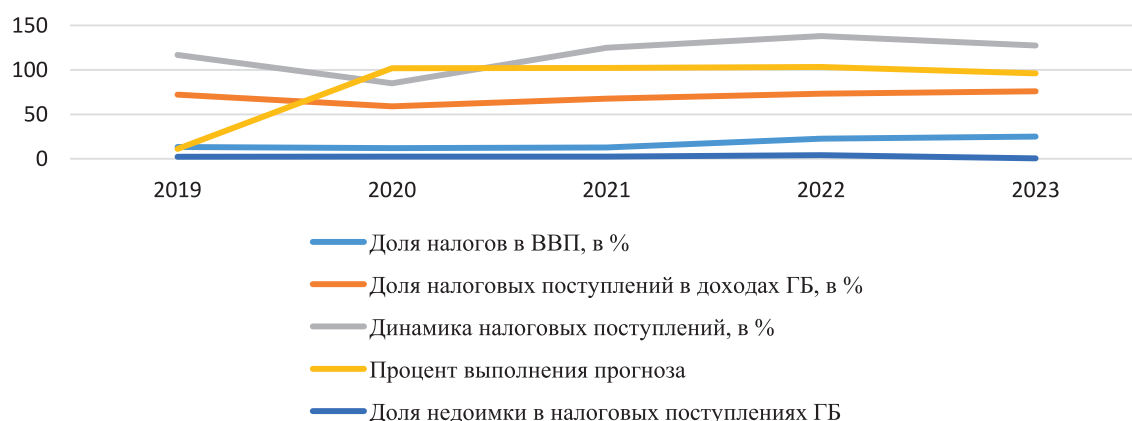


Рисунок 4. Индикаторы эффективности налоговой системы Республики Казахстан за 2019-2023 гг., в %

Источник: составлено авторами на основе источника [26].

За рассматриваемый период доля налоговых поступлений в доходах государственного бюджета имеет тенденцию к увеличению с 72,2% в 2019 году до 75,89% в 2023 году, однако наблюдается значительный спад в 2020 году до 29%, мы разделяем мнения экспертов, что это связано с последствиями локдауна и освобождением МСП от уплаты налогов, а также значительными налоговыми послаблениями для бизнеса в период COVID – 19. Динамика налоговых поступлений также увеличивается. Показатель собираемости налогов (процент выполнения прогноза) относительно стабилен. Налоговая система собирает столько налогов, сколько запланировано.

Общая сумма недоимки по налогам имеет тенденцию к увеличению, прирост недоимки в 2022 году составил 228%. Возможно причиной данной ситуации может быть высокий уровень налоговой нагрузки для отдельных категорий налогоплательщиков. Однако уже в 2023 году сумма недоимки значительно сократилась с 619 млн. тенге в 2022 году до 81 млн. тенге в 2023 году. При этом доля недоимки в налоговых поступлениях ГБ в 2023 году составила 0,43%.

Исходя из имеющейся информации, можно сделать вывод об удовлетворительной оценке эффективности налоговой системы Республики Казахстан. Это обеспечивается за счет выполнения собираемости налогов и увеличении динамики налоговых поступлений. Из-за отсутствия данных о работе налоговых органов невозможно рассчитать показатель эффективности налоговой службы.

В таблице 4 нами были проанализированы некоторые целевые индикаторы Министерства финансов РК за 2023 год.

Таблица 3. Целевые индикаторы Министерства финансов РК за 2023 год, в %

Наименование индикатора	2023
Доля налоговый поступлений консолидированного бюджета к ВВП	19,4
Темп роста налоговых поступлений от ненефтяного сектора	132,9
Коэффициент изъятия таможенный платежей и налогов к объему импорта	18,4
Доля деклараций на товары, по которым подтверждены риски от общего количества деклараций на которые сработала СУР	64
Доля подтвержденных сумм выявленных по результатам камерального контроля	55
Охват всеобщим декларированием доходов физических лиц	21

Примечание: составлено авторами на основе источника [27].

Несмотря на снижение налоговой базы 2022 года на фоне низких тенговых цен на нефть и невысокого роста добычи нефти в стране в 2023 году темпы роста налоговых поступлений от ненефтяного сектора экономики составили 132,9%. На эффективность СУР повлияло введение санкций в отношении РФ, что повлекло увеличение высокорисковых операций почти в 2 раза. В 2023 году начался 2 этап всеобщего декларирования. В данный этап должно было войти 1,6 млн. физических лиц. Входную ФНО 250.00 представили 2127000 человек, в ФНО 270.00 605000 физических лиц.

В то же время налоговая система Республики Казахстан не лишена недостатков.

Прежде всего, это высокая зависимость доходов государственного бюджета от величины нефтяных поступлений, что создаёт высокие фискальные риски в случае колебания мировых цен на энергоносители.

Данный фактор обуславливает необходимость усиления ненефтяных поступлений в бюджет, что, в свою очередь, требует структурной перестройки экономики страны, отхода от сырьевой направленности, диверсификации отраслей. Проблема недостаточности неналоговых поступлений связана с узостью налоговой базы, низким уровнем ставок, неоправданными льготами, ощутимым уровнем теневой экономики.

Отсутствие прогрессивной шкалы по индивидуальному подоходному налогу создает проблемы регрессивного налогообложения и усиливает социальные риски. Аналогичный регрессивный характер имеет и НДС, так как низкодоходные категории населения платят больше НДС.

Наличие специальных налоговых режимов для индивидуальных предпринимателей и некоторых категорий физических лиц (упрощенная декларация, патент, розничный налог и др.) при определённых условиях дают возможность налогового маневрирования, что приводит к тому, что работающее население платит больше налогов чем самозанятое.

В стране сохраняется вертикальная несбалансированность налогово-бюджетной системы, так как крупные налоги (корпоративный подоходный налог и НДС) по-прежнему формируют республиканский бюджет, а в местные бюджеты поступают достаточно низкие в фискальном отношении налоги.

Недостаточность собственных доходных источников порождает низкую автономию местных бюджетов, что усиливает проблемы самостоятельности местных властей, их зависимость от трансфертов из республиканского бюджета.

Сохраняется также поддержка льготирование крупного бизнеса (инвестиционные льготы, поддержка и субсидирование крупных сельскохозяйственных производителей), тогда как мелкие сельхоз производители как правило имеют ограниченные возможности к субсидированию.

Проблемы незаконных возможностей уменьшения налоговых обязательств, например, практика заключения договоров без фактического исполнения, дробление бизнеса, уменьшение фонда оплаты труда за счет выплаты заработных плат «в конверте».

Налоговая система Республики Казахстан динамично развивается. Правительством достаточно гибко используются налоговые рычаги. Так, в период пандемии коронавирусной инфекции в стране был внедрен беспрецедентный по масштабам пакет различных налоговых льгот в целях поддержки социально уязвимых слоёв населения и стимулирования предпринимательства.

Сегодня в стране активно развивается нормотворческая деятельность. Отметим наиболее существенные изменения, направленные на развитие налоговой системы. В целях перезагрузки налогового регулирования в 2023 году началась работа по разработке нового Налогового кодекса.

Кроме того, с 2024 года Налоговым кодексом предусмотрена отсрочка при уплате государственной пошлины, расширен перечень видов деятельности для применения СНР по основе розничного налога, предусмотрены льготы по корпоративному подоходному налогу для МФО с целью снижения проблемной задолженности населения, установлен

единый срок для предоставления ФНО 250, уточнен порядок определения дохода от цифрового майнинга, изменен порядок налогообложения на территории СЭЗ, предусмотрены дополнительные льготы по НИОКР.

Совершенствуется система налогового администрирования, активно применяются IT технологии, расширен перечень решений и видов жалоб, которые можно подать в электронном виде, исключена обязанность по хранению отдельных видов отчетов в течении 5 лет и др.

В целях содействия формированию налоговой культуры налогоплательщиков повсеместно действуют курсы Финансовой грамотности, налоговые органы проводят круглые столы, семинары и разъяснения по отдельным вопросам применения налогового законодательства.

■ Заключение

Оценка эффективности налоговой системы РК позволила нам сделать вывод о том, что, несмотря на значительные успехи в совершенствовании налогового законодательства и налогового администрирования, имеются существенные недостатки, которые не позволяют сделать вывод о соответствии содержания налоговой политики и инструментов её реализации задачам реформирования национальной экономики.

На наш взгляд, основными направлениями развития налоговых реформ в период обсуждения нового Налогового кодекса должны стать:

- создание реальных инструментов повышения ненефтяных налоговых доходов бюджета посредством содействия развитию отраслей с высокой добавленной стоимостью;
- систематизация налоговых льгот, отказ от непродуктивного тотального льготирования;
- нивелирование социального неравенства и снижение социальных рисков посредством возврата к прогрессивной шкалы по индивидуальному подоходному налогу, совершенствование налогообложения собственности;
- пересмотр порядка разграничения налогов между уровнями бюджетной системы в целях повышения реальной самостоятельности местных бюджетов;
- введение дифференцированных ставок по корпоративному подоходному налогу для отдельных видов деятельности (например, высокодоходных);
- расширение налоговых вычетов по индивидуальному подоходному налогу (например, выплаты по ипотеке, образовательные кредиты);
- введение специального налогового режима для микробизнеса, по примеру ЕСП.

■ Финансирование

Статья подготовлена в рамках научного проекта AP19678553 по грантовому финансированию по научным и/или научно-техническим проектам на 2023-2025 годы Министерства Науки и Высшего Образования Республики Казахстан «Налоговые инструменты нивелирования социального неравенства в Республике Казахстан».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Chan, Pui Yee; Krishna, Moorthy William & Choo, Keng Soon (2017). Taxpayers' perceptions on tax evasion behaviour: an empirical study in Malaysia. *International Journal of Law and Management*, Vol. 59, Issue 3.
2. Erard, B. (1997). The income tax compliance burden on Canadian big business. *Working Paper*, 97-2. Ottawa, Canada: Technical Committee on Business taxation, Department of Finance.
3. Asih Machfuzhoh, Intan Puspanita. -The Effect of Self Assessment and Tax Knowledge on Tax Compliance. - *Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research (JABTER)* Vol. 1, No. 1, 2021 (Page: 66-76) DOI : 10.54408/jabter.v1i1.24
4. Fadzilah, Elvania Nur; Rasyid, Mei Mustafa & Negina, Kencono Putri (2017). The Effect of Tax Understanding, Tax Payness Consciousness, Quality of Tax Service, and Tax Sanctions on Compulsory Tax of SMEs. In Banyumas. *Acta Universitatis Danubius. Economica*, Vol. 13, no. 4.

5. Anindita Nur Prasetyarini¹, Oman Rusmana, Negina Kencono Putri. The Effectiveness of Self-Assessment System on Tax Revenue// ACTA UNIVERSITATIS DANUBIUS. Vol 15, no 4, 2019
6. Abbiati L., Antinyan A., Corazzini L. A survey experiment on information, taxpayer preferences, and perceived adequacy of the tax burden (2020). Heliyon T 6, Volume 3
7. Григорьева К.С. Эффективность налоговой системы РФ на современном этапе. – Экономика и управление. –2008. – №10. – С.178-2018
8. Hunar Mohammed, Anita Tangl. Taxation Perspectives: Analyzing the Factors behind Viewing Taxes as Punishment—A Comprehensive Study of Taxes as Service or Strain. – Journal of Risk and Financial Management 17: 5. [https:// doi.org/10.3390/jrfm17010005](https://doi.org/10.3390/jrfm17010005)
9. Lukacova M., Korecko J., Jencova S., Juskova M. Analysis of selected indicators of tax competition and tax harmonization in the EU (2020) Entrepreneurship and sustainability issues. T 8, Volume 1, PP. 123-137
10. Интыкбаева С. Некоторые проблемы налоговой политики // Каржы-Каражат. Финансы Казахстана. – 2018– № 1. – С. 77-79
11. Khaibulaeva R.G. Tax burden and tax benefits, reduced tax rates// Мировая экономика: проблемы безопасности. – 2020. – № 3. – С. 167-171.
12. Giday A., Tatay T. New Indicator to Measure Tax Burden – Proposal (2020). Public finance quarterly-hungary T 65, Volume 2, PP. 263-283.
13. Yair Listokin & David M. Schizer, I Like To Pay Taxes: Taxpayer Support for Government Spending and the Efficiency of the Tax System, 66 TAX L. REV. 179 (2013). Available at: https://scholarship.law.columbia.edu/faculty_scholarship/94
14. Gordana Savić, Aleksandar Dragojlović, Mirko Vujošević, Milojko Arsić & Milan Martić (2015) Impact of the efficiency of the tax administration on tax evasion, Economic Research-Ekonomska Istraživanja, 28:1, 1138-1148, DOI: 10.1080/1331677X.2015.1100838
15. Ndemo Alfonse Mosomi. Determinants of Tax Efficiency Perceptions by Domestic Taxpayers in Kenya: The Case of Nairobi. International Journal of Economics, Finance and Management Sciences. Vol. 3, No. 5, 2015, pp. 541-545. doi: 10.11648/j.ijefm.20150305.25
16. Hodzic, Sabina; Celebi, Hulya (2017): Value-added tax and its efficiency: EU-28 and Turkey, UTMS Journal of Economics, ISSN 1857-6982, University of Tourism and Management, Skopje, Vol. 8, Iss. 2, pp. 79-90
17. Lawrence H. Goulder Climate change policy's interactions with the tax system, Energy Economics Volume 40, Supplement 1, December 2013, Pages S3-S11
18. Afonso, A., Jalles, J.T. & Venâncio, A. Structural Tax Reforms and Public Spending Efficiency. *Open Econ Rev* 32, 1017–1061 (2021). <https://doi.org/10.1007/s11079-021-09644-4> Pages 1008-1014
19. Mariana Khmyz, Sergey Petkov, Zakhar Mylyanyk, Yuriy Mazur, Roman Koziar, Vitaliy Hudyma, Ivanna Prots Digitalisation of the Tax System and Tax Regulation as a Tool to Combat the Shadow Economy - Path of Science. 2023. Vol. 9. No 9
20. Козлов А. Налоговая нагрузка в Великобритании вырастет до уровня послевоенных лет- <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2023/10/03/998384-nalogovaya-nagruzka-v-velikobritanii-virastet>
21. Есымханова З.К., Сакенова З.М., Амренова Л.К. Налоговая нагрузка и ее влияние на уровень экономического роста регионов страны // Валютное регулирование. валютный контроль. – 2020– № 1. – С. 64-67.
22. Маслихова Е.А., Данилова С.В., Ильиных Ю.М. Оценка эффективности современной государственной налоговой политики // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2023. – № 10-1. – С. 84-90; URL: <https://vaael.ru/ru/article/view?id=2995> (дата обращения: 03.04.2024).
23. Григорьева К.С., Гринкевич А.М. Оценка эффективности налоговой системы Российской Федерации. – Т.: Изд. Дом Томского государственного университета, 2019. – 320 с.
24. Данные Всемирного банка <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking>
25. Госинститут сравнил налоговые ставки в Казахстане и в мире: у нас меньше-<https://bes.media/news/gosinstitut-sravnil-nalogovye-stavki-v-kazahstane-i-v-mire-u-nas-menshe-2783/>
26. Статистический бюллетень Министерства финансов РК <http://www.minfin.gov.kz/>
27. Отчет о реализации Плана развития Министерства финансов РК за 2023 год // <https://www.gov.kz/>

REFERENCES:

1. Chan, Pui Yee; Krishna, Moorthy William & Choo, Keng Soon (2017). Taxpayers' perceptions on tax evasion behaviour: an empirical study in Malaysia. *International Journal of Law and Management*, Vol. 59, Issue 3.
2. Erard, B. (1997). The income tax compliance burden on Canadian big business. *Working Paper*, 97-2. Ottawa, Canada: Technical Committee on Business taxation, Department of Finance.
3. Asih Machfuzhoh, Intan Puspanti. -The Effect of Self Assessment and Tax Knowledge on Tax Compliance. - Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research (JABTER) Vol. 1, No. 1, 2021 (Page: 66-76) DOI : 10.54408/jabter.v1i1.24
4. Fadzilah, Elvania Nur; Rasyid, Mei Mustafa & Negina, Kencono Putri (2017). The Effect of Tax Understanding, Tax Payness Consciousness, Quality of Tax Service, and Tax Sanctions on Compulsory Tax of SMEs. In Banyumas. *Acta Universitatis Danubius. Economica*, Vol. 13, no. 4.
5. Anindita Nur Prasetyarini¹, Oman Rusmana, Negina Kencono Putri. The Effectiveness of Self-Assessment System on Tax Revenue// ACTA UNIVERSITATIS DANUBIUS. Vol 15, no 4, 2019
6. Abbiati L., Antinyan A., Corazzini L. A survey experiment on information, taxpayer preferences, and perceived adequacy of the tax burden (2020). Heliyon T 6, Volume 3
7. Grigorieva K. S. Effektivnost nalogovoi sistemi RF na sovremennom etape. – *Ekonomika i upravlenie*. -2008. – №10. – P.178-201

8. Hunar Mohammed, Anita Tangl. Taxation Perspectives: Analyzing the Factors behind Viewing Taxes as Punishment—A Comprehensive Study of Taxes as Service or Strain. - Journal of Risk and Financial Management 17: 5. <https://doi.org/10.3390/jrfm17010005>
9. Lukacova M., Korecko J., Jencova S., Juskova M. Analysis of selected indicators of tax competition and tax harmonization in the EU (2020) Entrepreneurship and sustainability issues. T 8, Volume 1, PP. 123-137
10. Intykbaeva S. Nekotorye problemy nalogovoj politiki // Karzhy-Karazhat. Finansy Kazahstana. – 2018– № 1. – S. 77-79
11. Khaibulaeva R.G. Tax burden and tax benefits, reduced tax rates// Mirovaya ekonomika: problemy bezopasnosti. – 2020. – № 3. – S. 167-171. Giday A., Tatay T. New Indicator to Measure Tax Burden – Proposal (2020). Public finance quarterly-hungary T 65, Volume 2, PP. 263-283.
12. Giday A., Tatay T. New Indicator to Measure Tax Burden – Proposal (2020). Public finance quarterly-hungary T 65, Volume 2, PP. 263-283.
13. Yair Listokin & David M. Schizer, I Like To Pay Taxes: Taxpayer Support for Government Spending and the Efficiency of the Tax System, 66 TAX L. REV. 179 (2013). Available at: https://scholarship.law.columbia.edu/faculty_scholarship/94
14. Gordana Savić, Aleksandar Dragojlović, Mirko Vujošević, Miloško Arsić & Milan Martić (2015) Impact of the efficiency of the tax administration on tax evasion, Economic Research-Ekonomska Istraživanja, 28:1, 1138-1148, DOI: 10.1080/1331677X.2015.1100838
15. Ndemo Alfonse Mosomi. Determinants of Tax Efficiency Perceptions by Domestic Taxpayers in Kenya: The Case of Nairobi. International Journal of Economics, Finance and Management Sciences. Vol. 3, No. 5, 2015, pp. 541-545. doi: 10.11648/j.ijefm.20150305.25
16. Hodzic, Sabina; Celebi, Hulya (2017) : Value-added tax and its efficiency: EU-28 and Turkey, UTMS Journal of Economics, ISSN 1857-6982, University of Tourism and Management, Skopje, Vol. 8, Iss. 2, pp. 79-90
17. Lawrence H. Goulder Climate change policy's interactions with the tax system, Energy Economics Volume 40, Supplement 1, December 2013, Pages S3-S11
18. Afonso, A., Jalles, J.T. & Venâncio, A. Structural Tax Reforms and Public Spending Efficiency. *Open Econ Rev* 32, 1017–1061 (2021). <https://doi.org/10.1007/s11079-021-09644-4> Pages 1008-1014
19. Mariana Khmyz, Sergey Petkov, Zakhar Mylyanyk, Yuriy Mazur, Roman Koziar, Vitaliy Hudyma, Ivanna Prots Digitalisation of the Tax System and Tax Regulation as a Tool to Combat the Shadow Economy - Path of Science. 2023. Vol. 9. No 9
20. Kozlov A. Nalogovaya nagruzka v Velikobritanii vyrastet do urovnya poslevoennykh let- <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2023/10/03/998384-nalogovaya-nagruzka-v-velikobritanii-virastet>
21. Esymhanova Z.K., Sakenova Z.M., Amrenova L.K. Nalogovaya nagruzka i ee vliyanie na uroven' ekonomicheskogo rosta regionov strany // Valyutnoe regulirovanie. valyutnyy kontrol'. – 2020– № 1. – S. 64-67.
22. Maslianova E.A., Danilova S.V., Il'inyh YU.M. Ocenka effektivnosti sovremennoj gosudarstvennoj nalogovoj politiki // Vestnik Altajskoj akademii ekonomiki i prava. – 2023. – № 10-1. – S. 84-90; URL: <https://vaael.ru/ru/article/view?id=2995> (data obrashcheniya: 03.04.2024).
23. Grigorieva K.S., Grinkevich A.M. Ocenka effektivnosti nalogovoj sistemy Rossijskoj Federacii. – T.: Izd. Dom Tomskogo gosudarstvennogo universiteta, 2019. – 320 s.
24. Dannie Vsemirnogo banka <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html>
25. Gosinstitut sravnil nalogovye stavki v Kazahstane i v mire: u nas men'she-<https://bes.media/news/gosinstitut-sravnil-nalogovye-stavki-v-kazahstane-i-v-mire-u-nas>
26. Statisticheskij byulleten' Ministerstva finansov RK <http://www.minfin.gov.kz/>
27. Otchet o realizacii Plana razvitiya Ministerstva finansov RK za 2023 god // <https://www.gov.kz/>

ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫ САЛЫҚ ЖҮЙЕСІНІҢ ТИІМДІЛІГІН БАҒАЛАУ МӘСЕЛЕСІ ТУРАЛЫ

Ералиева Я.А.

PhD, қауымдастырылған профессор
Алматы технологиялық университеті
Алматы қ., Қазақстан
yanaeralieva@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-2318-5920

Мұхамбетова Л.Қ.

Э.Ф.К., доцент
«ESIL University» мекемесі
Астана қ., Қазақстан
lmuhambetova@mail.ru
ORCID ID: 0000-0003-0587-800X

Берстембаева Р.К.*

Э.Ф.К., қауымдастырылған профессор
«Астана» халықаралық университеті
Астана қ., Қазақстан
rberstembraeva@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-0060-9954

Такиев М.Т.

DBA бағдарламасының
PhD докторанты
Narxoz University
Алматы қ., Қазақстан
rberstembraeva@gmail.com
ORCID ID: 0009-0007-1198-5182

Аңдатпа. Мемлекеттің салық жүйесі ұзақ уақыт бойы өзгеріссіз қала алмайды. Оның тиімділігі көбінесе оның негізгі элементтерінің мазмұнының елдің әлеуметтік-экономикалық дамуы-

ның нақты кезеңінің міндеттеріне сәйкестігімен анықталады. Бүгінгі таңда салық жүйесінің тиімділігін анықтаудың көптеген әдістері бар, олардың әрқайсысының өзіндік ерекшеліктері бар. Мақалада салық жүйесінің тиімділігін анықтаудың кең таралған тәсілдері және оны бағалау әдістері қарастырылған, Қазақстанның салық жүйесі тиімділігінің кейбір индикаторлары есептелген. Зерттеу әдістері жүйелік тәсіл, эмпирикалық шолу, жалпылау, статистикалық және сандық талдаудан тұрады.

Зерттеу барысында бүгінгі күні республиканың салық жүйесі қарқынды дамып келеді және тұтастай алғанда салық жинауды орындау және салық түсімдерінің динамикасын ұлғайту есебінен қамтамасыз етілетін салық жүйесінің тиімділігін бағалауды қанағаттанарлық деп тануға болады деген қорытынды жасалды. Сонымен қатар, жүйелік сипатты және салық жүйесінің жекелеген параметрлерінің қазіргі шындыққа сәйкес келмеуін көрсететін проблемалар анықталды. Жүргізілген талдау негізінде авторлар Қазақстанның салық жүйесін жетілдіру бағыттарын ұсынды.

Түйін сөздер: салық жүйесі, салық жүктемесі, тиімділік, өлшемдер мен индикаторлар, салықты басқару.

ON THE OF ISSUE OF ASSESSING THE EFFECTIVENESS OF THE TAX SYSTEM OF THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN

Eralieva Ya.A.

PhD, associate professor
Almaty technological university
Almaty, Kazakhstan
yanaeralieva@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-2318-5920

Mukhambetova L.K.

c.e.s., associate professor
ESIL University
Astana, Kazakhstan
lmuhambetova@mail.ru
ORCID ID: 0000-0003-0587-800X

Berstembayeva R.K.*

c.e.s., associate professor
Astana International University
Astana, Kazakhstan
rberstembayeva@gmail.com
ORCID ID: 0000-0002-0060-9954

Takiyev M.T.

DBA program PhD student
Narxoz University
Almaty, Kazakhstan
rberstembayeva@gmail.com
ORCID ID: 0009-0007-1198-5182

Abstract: The state's tax system cannot remain unchanged for a long time. Its effectiveness is largely determined by the correspondence of the content of its main elements to the tasks of a particular stage of the socio-economic development of the country. To date, there are many methods for determining the effectiveness of the tax system, each of which has its specifics. The article considers the most common approaches to assessing the effectiveness of the tax system and methods of its assessment, and it calculates some indicators of the effectiveness of the tax system of the Republic of Kazakhstan. The research methods used were a systematic approach, an empirical review, generalization, statistical analysis, and quantitative analysis.

In the course of the study, it was concluded that currently, the tax system of the republic is dynamically developing and, in general, it is possible to recognize a satisfactory assessment of the effectiveness of the tax system, which is ensured by fulfilling tax collection and increasing the dynamics of tax revenues. At the same time, problems reflecting the systemic nature and inconsistency of some tax system parameters with modern realities have been identified. Based on the analysis, the authors present the directions for possible improvement of the tax system of the Republic of Kazakhstan.

Keywords: tax system, tax burden, efficiency, criteria and indicators, tax administration.