

М.С. Марамыгин¹, **Г.А. Насырова²**,
А.Е. Жамиева^{*2}, **Д.М. Мажитов²**

¹Уральский государственный экономический университет, Россия, г. Екатеринбург

²Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева, Казахстан, г. Нур-Султан

*e-mail: zhami2805@mail.ru

НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА

Статья посвящена исследованию проблем государственного налогового менеджмента в Республике Казахстан. Исходным условием является отсутствие единых методологических и методических подходов к формированию и организации налогового менеджмента, в том числе в условиях крайней экономической нестабильности. В качестве основных методов исследования применялись: анализ и синтез, системный и институциональный подходы, методы индукции и дедукции, метод проектирования гипотез. Исследованы направления модернизации системы регулирования налогообложения, воздействия механизмов, методов и инструментов налогового менеджмента на различные сегменты национальной экономики, в первую очередь, на отрасли, обеспечивающие экономический рост. С целью повышения эффективности налогово-бюджетного регулирования предложено сценарное моделирование, позволяющее оценить эффект от реализации различных ситуаций на фискальные доходы и основные макроэкономические показатели. Результатом исследования является разработка направлений, мер экономического, административного, финансового, политического развития современного уровня налогового менеджмента на основе анализа текущего состояния национальной налоговой системы, проведения сценарного моделирования, а также эмпирического конструирования стратегической матрицы SWOT-анализа. Теоретическая и практическая значимость исследования заключается в обосновании необходимости адаптивного налогового регулирования и налогового менеджмента с целью обеспечения устойчивого роста национальной экономики.

Ключевые слова: налоговое регулирование, кризис, налоговая система, устойчивый экономический рост, сценарное моделирование.

M.S. Maramygin¹, G.A. Nassyrova², A.E. Zhamiyeva^{*2}, D.M. Mazhitov²

¹Ural State University of Economics, Russia, Yekaterinburg

²L.N. Gumilyov Eurasian National University, Kazakhstan, Nur-Sultan

*e-mail: zhami2805@mail.ru

Tax management in the conditions of the crisis

The article is devoted to the study of the problems of state tax management in the Republic of Kazakhstan. The initial condition is the absence of uniform methodological and methodical approaches to the formation and organization of tax management, including in conditions of extreme economic instability. The main research methods used were: analysis and synthesis, systemic and institutional approaches, methods of induction and deduction, the method of designing hypotheses. The directions of modernization of the tax regulation system, the impact of mechanisms, methods and tools of tax management on various segments of the national economy, primarily on the industries that ensure economic growth, have been investigated. In order to improve the efficiency of fiscal regulation, a scenario modeling is proposed, which makes it possible to assess the effect of the implementation of various situations on fiscal revenues and key macroeconomic indicators. The result of the study is the development of directions, measures of economic, administrative, financial, political development of the modern level of tax management based on the analysis of the current state of the national tax system, scenario modeling, as well as the empirical design of the strategic SWOT analysis matrix. The theoretical and practical significance of the study lies in substantiating the need for adaptive tax regulation and tax management in order to ensure sustainable growth of the national economy.

Key words: tax regulation, crisis, tax system, sustainable economic growth, scenario modeling.

М.С. Марамыгин¹, Г.А. Насырова², А.Е. Жамиева^{2*}, Д.М. Мажитов²

¹Орал мемлекеттік экономика университеті, Ресей, Екатеринбург қ.

²А.Н. Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, Қазақстан, Астана қ.

*e-mail: zhami2805@mail.ru

Дағдарыс жағдайындағы салық менеджменті

Мақала Қазақстан Республикасындағы мемлекеттік салықты басқару мәселелерін зерттеуге арналған. Бастапқы шарт – бұл салықтық менеджментті қалыптастыру мен ұйымдастырудың бірыңғай әдістемелік тәсілдерінің болмауы, оның ішінде төтенше экономикалық тұрақсыздық жағдайында. Негізгі зерттеу әдістері: талдау мен синтез, жүйелік және институционалдық тәсілдер, индукция мен дедукция әдістері, гипотезаларды жобалау әдісі болды. Салықтық реттеу жүйесін жаңғырту бағыттары, салықтық менеджменттің механизмдері, әдістері мен құралдарының ұлттық экономиканың әр түрлі сегменттеріне, бірінші кезекте экономикалық өсуді қамтамасыз ететін салаларға әсері зерттелді. Фискалдық реттеудің тиімділігін арттыру мақсатында әр түрлі жағдайлардың іске асырылуының фискалдық кірістер мен негізгі макроэкономикалық көрсеткіштерге әсерін бағалауға мүмкіндік беретін сценарийлік модельдеу ұсынылады. Зерттеу нәтижесі ұлттық салық жүйесінің қазіргі жағдайын талдау, сценарийлік модельдеу, сондай-ақ эмпирикалық құрылыс негізінде салықты басқарудың қазіргі деңгейінің экономикалық, әкімшілік, қаржылық, саяси даму бағыттарын, шараларын әзірлеу болып табылады. Стратегиялық SWOT талдау матрицасы. Зерттеудің теориялық және практикалық маңызы ұлттық экономиканың тұрақты өсуін қамтамасыз ету үшін бейімделген салықтық реттеу мен салықтық менеджменттің қажеттілігін негіздеуде жатыр.

Түйін сөздер: салықтық реттеу, дағдарыс, салық жүйесі, тұрақты экономикалық өсу, сценарийлік модельдеу.

Введение

Финансовая система, а именно ее налоговая составляющая, особенно чутко реагирует на изменение экономической конъюнктуры. Современный экономический кризис, обусловленный пандемией COVID-19, привел к снижению объемов производства, сокращению экономического оборота и свёртыванию деловой активности, что стало основными причинами падения доходов государственного бюджета. Последствия пандемического кризиса обусловили необходимость адаптации всех сфер экономической жизни к изменениям макроэкономических условий, в первую очередь, коррективке налогообложения, поскольку сократились налоговые базы и соответственно упали налоговые поступления (Малис, 2009: 23).

С целью поддержания национальной экономики возникает необходимость на государственном уровне решать вопросы налогово-бюджетного регулирования. В этих условиях особое значение приобретают систематические и комплексные мероприятия в рамках налогового менеджмента. Государственная налоговая стратегия должна в полной мере отвечать современным потребностям глобального кризис-менеджмента финансовой системы Казахстана (Троянская, Тюрина, 2017: 280). Для этого налоговая система, способная создать благоприятные условия с целью экономического роста в условиях кризиса, была реформирована на нивелирование негативных последствий.

В период экономического спада налоговые реформы приобретают особое значение. Налог как один из наиболее эффективных инструментов государственного финансового регулирования в рамках решения стратегических задач инновационного развития национальной экономики приобретает особое значение на ближайшие десятилетия. Оптимизация налоговых механизмов обладает значительным потенциалом не только как драйвер устойчивого развития экономики, но и способствует социально-экономической и политической стабильности в стране (Жверанцева, 2017: 193). Целью исследования является разработка унифицированной концепции налогового менеджмента на всех уровнях государственного и корпоративного управления. Для реализации поставленной цели были определены следующие задачи:

- провести исследование теоретических и методологических аспектов концепции налогового менеджмента на всех уровнях экономического регулирования;

- проанализировать динамику и структуру налоговых отчислений в условиях традиционного налогового регулирования;

- выработать рекомендации по внедрению адаптивного налогового регулирования и его со-

ставного элемента – налогового менеджмента в условиях экономической нестабильности.

Успешность государственной налоговой политики, особенно в кризисных условиях, во многом определяется наличием рационального законодательства в сфере регулирования налоговых отношений и качества государственного налогового менеджмента. При этом развитие системы государственного налогового менеджмента должно ориентироваться на результативность и эффективность проводимых мероприятий по всем направлениям и на всех этапах, начиная с планирования и организации, заканчивая мониторингом, в том числе при осуществлении контроля и последующей корректировке системы регулирования. При этом налоговый менеджмент – это не только управляющая, но и управляемая система, поскольку она находится под влиянием государственного воздействия через налоговое, валютное, таможенное, денежно-кредитное регулирование (Барулин и др., 2008: 198). Как открытая социальная система государственный налоговый менеджмент подвержен не только внутренним изменениям, но и находится под влиянием внешней среды, колебаний макроэкономической конъюнктуры.

На протяжении истории человеческого развития безусловным стимулом развития и совершенствования теории и практики налогов являлись экономические противоречия и кризисы. Именно на основе анализа опыта развитых стран и адаптации их к современным реалиям национальной экономики осуществлялось реформирование и развитие налоговой системы Казахстана.

Обзор литературы

До сих пор в основе формирования современных национальных налоговых систем лежат предложенные А. Смитом принципы налогообложения (Smith, 2020). основополагающие положения теории налогов, ее развитие и систематизация нашли продолжение у Д. Рикардо, У. Петти, Ж.Б. Сея, Дж. Милля (Ricardo, 2010). Стимулирующее значение налоговой системы для предпринимательства в свою очередь усилил Дж. М. Кейнс, выявив регулируемую роль налогов и назвав их «встроенными механизмами гибкости» (Keynes, 2018). В дальнейшем, опираясь на концепцию А. Смита, неоклассики Р. Лукас, Дж. Мут, М. Фридмен, А. Лаффер, Дж. Гилдер обосновали ведущую роль рынка в обеспечении высоких темпов развития. По их мнению, при таком подходе произойдет расширение

налоговой базы, соответственно при минимальных налогах и максимальных налоговых льготах увеличатся доходы государства (Lucas, 2019).

Модель кривой Лаффера, используемая для анализа налоговой системы Казахстана, позволила получить реальный коридор налоговой нагрузки. Относительно благоприятный инвестиционный климат был создан для бизнеса вследствие снижения налогового бремени в результате налоговой реформы 2009 г. В частности, были пересмотрены ставки наиболее значимых налогов в сторону снижения (налог на доходы юридических лиц – до 20%, НДС – до 12%, налог на доходы физических лиц – до 10%, социальный налог – до 11%). Для реализации поручений Фонда Первого Президента РК Н. Назарбаева Институтом мировой экономики и политики были выработаны предложения по амнистии капитала как средства предотвращения оттока за рубеж до этапа внедрения системы всеобщего декларирования (с 1 января 2025 г.).

По некоторым оценкам экспертов, за последние 20 лет перевод средств в офшоры составил свыше \$140 млрд. Эта цифра вполне сопоставима с уровнем внешней задолженности Казахстана, составившей порядка \$159 млрд. В результате реализации соответствующих мер в 2001, 2006, 2016 гг. было легализовано \$21 млрд. денежных средств и собственности. Вместе с тем, в 2016 г. 55% из репатриированных средств было заново выведено из страны. Основной причиной повторного вывода капитала эксперты считают отсутствие в Казахстане благоприятных условий для инвестирования вследствие правовой нестабильности и высокого уровня коррупции, недостаточности интересных инвестиционных предложений и высокого уровня налоговой нагрузки.

В противоречии находилась налоговая идеология в социалистической системе. В условиях социалистической экономики, базирующейся на государственной монополии, государственный бюджет обеспечивался доходами методами прямого изъятия ВВП. Основная доля бюджета страны обеспечивалась поступлениями от отраслей народного хозяйства. Налоговые взносы населения занимали лишь незначительную долю, порядка 7-8%. По мнению Гиниятулина Ф.К., в сознании советских людей обязательства, связанные с уплатой налогов, не имели столь существенного значения, кроме того, из исследовательских направлений экономической науки исчезла теория налогов (Гиниятуллин, 2010: 79). В постсоветский период теоретические и практические аспекты налогообложения стали пред-

метод многочисленных исследований. Среди современных российских ученых особо следует назвать: В.Г. Панскова, Л.П. Окуневу, С.В. Барулина, Т.Ф. Юткину, Д.Г. Черника, А.И. Худякова и ряд других. Отечественными исследователями, работы которых занимают особое место в исследовательских работах, посвященных проблемам налогообложения, можно отметить С.Т. Алибекова, К. Ильясова, В.Д. Мельникова, С.М. Омирбаева, А. Зейнелгабина, А.А. Нурумова, Ф.С. Сейдахметову и других. Общим для всех учёных являлся тот факт, что налоговая система представляет собой совокупность различных режимов налогообложения, интегрирующих налоги и сборы, их принципы, правила и процедуры введения, контроля и ответственности, включая налоговое законодательство и налоговые органы. Всеми исследователями подчеркивается динамичность налоговой системы, являющейся экономическим институтом, который за последние годы претерпел достаточно интенсивное развитие в Казахстане (Насырова, 2012: 15).

В разработку теории и организации налогового менеджмента значительный вклад был внесен И.А. Майбуровым, Е.С. Вылковой, В.А. Кашиным, Л.П. Павловой, М.В. Романовским А.И. Погорлецким, Б.А. Рогозиным, Д.Н. Тихоновым. Среди зарубежных экономистов можно отметить Д. Кэмпбелла, Е. Томсетта, Д. Джонсона и др. Финансовая наука в основном развивалась как наука о налогах. В свою очередь, налоговый менеджмент допустимо определить, как процесс государственного управления рыночными методами финансовым хозяйством и налогами. Основываясь на определении Мескона, можно идентифицировать понятие «налоговый менеджмент» как одну из составляющих общего финансового менеджмента (Mescon, 2019). При этом следует различать государственный и корпоративный аспекты налогового менеджмента. Макроэкономический подход в налоговом менеджменте реализуется на уровне государства, на уровне хозяйствующих субъектов осуществляется корпоративный налоговый менеджмент.

Налоговая система предполагает наличие встроенных взаимосвязанных механизмов, рычагов и инструментов, определяющих её структуру, внутреннюю организацию и дееспособность, тем самым создавая условия для эффективного налогообложения (Tkacheva et al., 2017: 525). Проблемы налогового менеджмента приобретают особую значимость в условиях экономической и финансовой глобализации, активизируя межнациональные связи и интегративные про-

цессы. Финансовая «прозрачность» национальных экономических систем в условиях крайней экономической нестабильности обуславливает необходимость применения адаптивного механизма налогового менеджмента.

С точки зрения институциональной теории, основной элемент налоговой системы представляет собой не что иное, как экономико-правовой институт. Государство при помощи налогов структурирует взаимоотношения экономических агентов и устанавливает «границы дозволенного поведения». При этом налоги также, в свою очередь, являются объектом управления в рамках налогового менеджмента. Управляя налоговыми инструментами, органы государственной власти и налогоплательщики «манипулируют» ими различными способами в своих интересах (Ряховская и Ряховский, 2016: 69).

Методология

Настоящее исследование базируется на отдельных теоретических положениях институциональной теории. В частности, в процессе изучения и анализа социально-экономической сущности налога и налоговой системы в целом было установлено, что данные понятия являются экономическими институтами со своей внутренней многоуровневой институциональной структурой: нормами, встроенными механизмами реализации и контроля. В определенной степени их можно отнести как к комплементарным, так и базовым институтам, поскольку в той или иной экономической форме они присутствуют практически во всех общественных системах.

Как налог, так и налоговая система обладают институциональной жизнеспособностью, эволюционируют адекватно историческим процессам, не изменяя своей социально-экономической сущности и целеполагания. При исследовании процесса эволюции налоговой системы применялся системный подход, позволивший установить взаимосвязь с другими элементами национальной финансовой и экономической системы, государственного и частного уровней. С целью выявления значения и степени воздействия налогового менеджмента в условиях экономической нестабильности использовалось статистическое наблюдение основных стоимостных показателей: динамики и структуры налоговых поступлений в государственный бюджет в течение 10 лет. Используемые стоимостные показатели дали возможность оценить эффективность государственного налогового управления. Ста-

тистическое наблюдение названных показателей иллюстрирует их изменение во времени, представляя информационную основу для объяснения сложившихся и формирующихся трендов в развитии налоговой системы. 10-летний временной лаг позволяет сделать более подробный статистический анализ и получить относительно корректные выводы. Изучение статистических данных было проведено в параллели с мерами государственного налогового регулирования для выявления их результативности. В процессе анализа влияния различных факторов на развитие налоговой системы было установлено, что при взаимосвязанном воздействии комплекса мер государственного налогового менеджмента проявляется синергетический эффект. Это вывело на необходимость применения сценарного моделирования, предполагающего выявление результатов совместного воздействия ряда факторов на состояние налоговой системы, её основных составляющих. Таким образом, применение методики сценарного моделирования дало возможность оценить эффект воздействия реформирования налоговой системы на уровень и структуру фискальных доходов и основные макроэкономические показатели в зависимости от состояния ряда параметров макроэкономической конъюнктуры.

Результаты и обсуждение

Государству необходимо управлять финансово-экономическими отношениями на макроуровне посредством системы налогового менеджмента рыночными формами и методами. Проблемы национальной экономики и соответственно интересы бизнес-структур требуют сотрудничества и открытого диалога налоговых органов с экономическими субъектами. В этом смысле наиболее существенными аспектами налогового администрирования, вызывающими обеспокоенность как иностранных, так и отечественных инвесторов, выступают бессистемное применение законов и криминализация некоторых налоговых преступлений. Эффективное решение проблем транспарентности налоговых взаимоотношений позволит создать в ближайшие годы наиболее благоприятные условия для иностранных инвесторов (Калимжанова, 2019: 25). Одной из задач налоговой политики становится значительное снижение налогового бремени налогоплательщиков за счет уменьшения ставок по основным

налогам. Налоговое регулирование, представляющее собой один из элементов налогового менеджмента и выступающее связывающим звеном между налоговым планированием и налоговым контролем, должно уравновесить интересы всех субъектов налоговых отношений (Mulyadi & Anwar, 2016).

Проводимые налоговые реформы могут дать позитивные результаты и положительный эффект только через несколько лет. Анализ динамики налоговых поступлений в государственный бюджет РК за 2010-2020 гг. показал, что объём основных налогов, выступающих определяющим источником пополнения доходов бюджета государства, неуклонно растёт (исключением являются показатели 2015 и 2020 гг., что обусловлено кризисными явлениями в экономике в эти периоды). Суммы поступлений таких налогов, как корпоративный подоходный налог, индивидуальный подоходный налог и социальный налог за 10 лет, увеличились более чем вдвое, в то же время величина НДС и акцизов увеличилась кратно, что составило 374,1% и 704,7% соответственно. Несомненно, влияние налоговых поступлений для бюджета не столь существенно против движения цен на энергоресурсы (рисунок 1).

Когда налоговое законодательство сравнительно стабильно, значительные отклонения фактических налоговых поступлений от плановых величин вызваны рядом причин, в числе которых изменения в налоговой базе, уровне собираемости, результативности фискальных органов и соблюдении налоговой дисциплины, что является показателем эффективности налогового менеджмента. Налоговые поступления в период спада экономики, когда резко возрастает потребность в финансовых ресурсах, становятся едва ли не единственным источником для экономического роста (Siodla, 2020). В 2020 г. негативное воздействие локдауна, обусловленное пандемией COVID-19, вызвало необходимость введения существенных налоговых послаблений, в том числе для субъектов МСБ.

По официальным данным, эти меры наряду со спадом деловой активности привели к сокращению налоговых поступлений на 10,3%. Основными налогоплательщиками стали предприятия, занимающиеся добычей нефти и газа, металлургической, горнодобывающей и табачной отрасли, вместе с тем сумма налогов, уплаченных данными компаниями, снизилась до 51% против значения 2019 года.

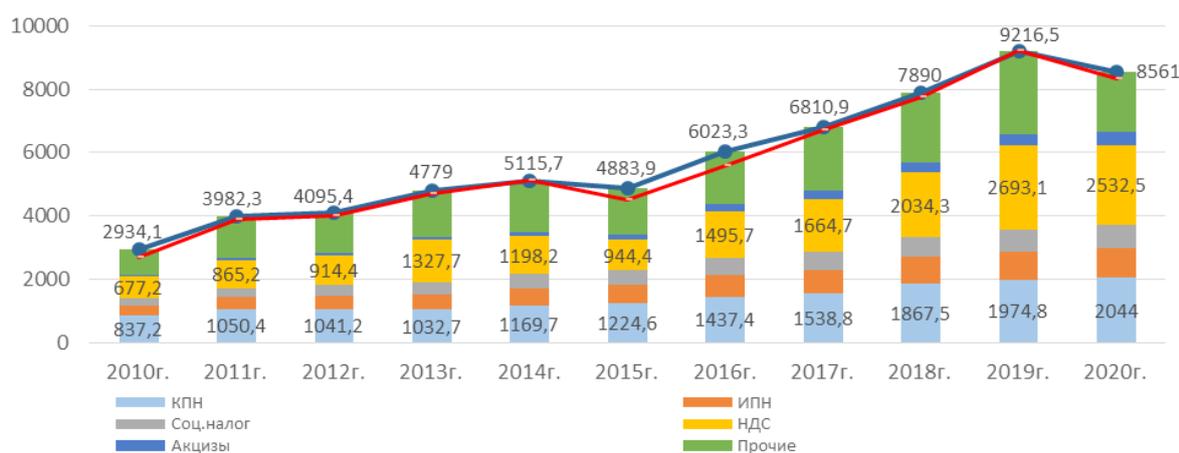


Рисунок 1 – Динамика налоговых поступлений в государственный бюджет за 2010-2020 гг., млрд тенге
Примечание – составлено авторами

Согласно исследованиям, у стран с более развитым экономическим уровнем жизни, прямые налоги с физических и юридических лиц составляют большую часть бюджета. (Lukasova et al., 2020: 124). Косвенные налоги более устойчивы к сменам фаз экономического цикла, что зачастую приводит к их широкому использованию и проявлению негативных последствий. Для обеспечения сбалансированности государственного бюджета важно найти оптимальное соотношение между прямыми и

косвенными налогами, поскольку подъем ставок НДС и акцизов может привести к сокращению доходов населения, а значит, в итоге, и доходов бюджета. В структуре налоговых поступлений бюджета Республики Казахстан в 2020 году наибольший удельный вес занимают налог на добавленную стоимость (29,9%) и корпоративный подоходный налог (23,1%). При этом заметен рост НДС с 2010 по 2019 год на 6,8%, тогда как доля КПП снижается на 5,4% (таблица 1).

Таблица 1 – Структура налоговых поступлений в государственный бюджет за 2010-2020 гг., млрд тенге

Вид налога	2010 г.		2013 г.		2016 г.		2019 г.		2020 г.		Темп роста поступления 2010 г. к 2020 г., %
	млрд тенге	%									
Налоговые поступления – всего, в т.ч.	2934,1	100	4779,0	100	6023,3	100	9216,5	100	8561,0	100	291,8
Корпоративный подоходный налог	837,2	28,5	1032,7	21,6	1437,4	23,9	1974,8	21,4	2044,0	23,1	244,1
Индивидуальный подоходный налог	312,3	10,6	493,1	10,3	691,8	11,5	876,3	9,5	929,5	10,9	297,6
Социальный налог	253,8	8,7	380,5	7,9	530,4	8,8	696,6	7,6	727,1	8,7	286,5
НДС	677,2	23,1	1327,7	27,8	1495,7	24,8	2693,1	29,2	2532,5	29,9	374,1
Акцизы	61,4	2,3	103,7	2,2	205,2	3,4	343,4	3,7	432,7	5,5	704,7
Налоги на собственность	148,4	5,1	193,4	4,1	273,7	4,5	395,5	4,3	369,4	4,5	248,9
Другие обязательные платежи	643,8	21,9	1247,9	26,1	1389,1	23,1	2236,8	24,3	1525,8	17,4	236,9

Примечание – составлено авторами

Динамика суммарных налоговых отчислений в консолидированный бюджет отражает результат существенного сокращения поступлений от добычи полезных ископаемых. Это подтверждает еще достаточно серьезную ресурсную зависимость казахстанской экономики. Наряду с этим, на увеличение суммы НДС, поступившей в бюджет, повлияли такие факторы как рост инфляции и прирост торгового оборота. Важной причиной, повлиявшей на увеличение поступлений акцизов, стала потребительская активность населения. Однако главным положительным эф-

фектом послужило изменение ставок на подакцизную продукцию (Мишустин, 2016: 21).

В то же время снижение удельного веса социального и индивидуального подоходного налога произошло по причинам структурной безработицы, снижения темпов деловой активности, надвигающейся рецессии на мировых рынках, вызванных мерами противодействия коронавирусной эпидемии. Вышеперечисленные факторы нашли отражение в изменении структуры налоговых поступлений при условии их стабильного общего роста (рисунок 2).

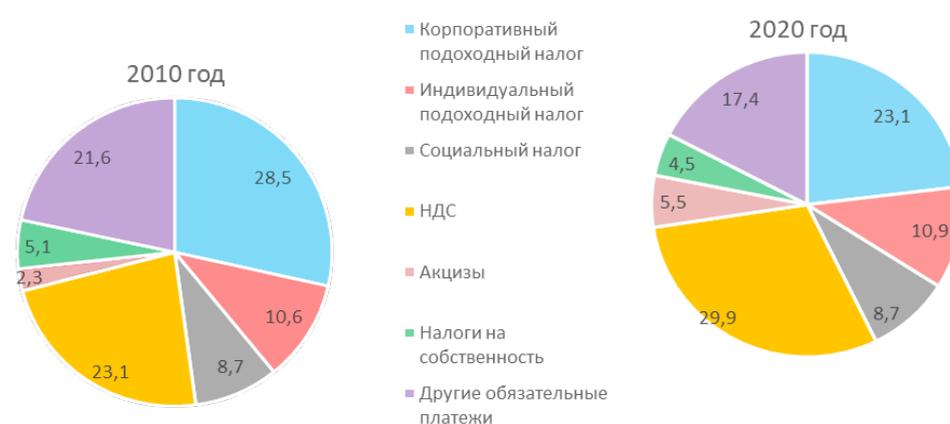


Рисунок 2 – Структура налоговых поступлений в государственный бюджет за 2010-2020 гг., %
Примечание – составлено авторами

Понимание природы и механизма влияния основных макроэкономических показателей, их изменения в зависимости от общего экономического фона позволяет сформировать ожидания и примерный прогноз налоговых поступлений. В

связи с чем крайне важно выявить взаимосвязи и установить причины динамики налогов. Статистические данные о прямых и косвенных налогах в государственном бюджете представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Поступление прямых и косвенных налогов в государственный бюджет за 2010-2020 гг., млрд тенге

Вид налога	2010 г		2013 г		2016 г		2019 г.		2020 г.		Темп роста поступлений 2010 г. к 2020 г., %
	млрд тенге	%									
Налоговые поступления – всего, в т.ч.	2934,1	100	4779,0	100	6023,3	100	9216,5	100	8561,0	100	291,8
Прямые налоги	2195,4	74,8	3347,6	70,0	4322,4	71,8	6180,0	67,1	5595,8	65,4	254,9
Косвенные налоги	738,7	25,2	1431,4	30,0	1700,9	28,2	3036,5	32,9	2965,2	34,6	404,7

Примечание – составлено авторами

Согласно проведенному анализу соотношение прямых и косвенных налогов приближается к 65:35, что соответствует принципу «золотого сечения», или закономерности «число Фибоначчи». Принцип состоит в пропорциональном делении, при котором большая часть так относится к целому, как меньшая к большей. Практика показывает, что множество параметров, сочлененных между собой по правилу «золотого сечения», образуют гармоничную систему. Этот подход вполне может быть применен и к сфере налогообложения (Landau, 2020).

В части налогово-бюджетной политики основной целью государственного налогового менеджмента является снижение размера недоимки по налогам и другим обязательным платежам

в государственный бюджет (Hall, Kanaan, 2021). Увеличение недоимки безнадежной к взысканию повлек за собой рост недоимки по налогам и другим обязательным платежам в государственный бюджет Казахстана. В категорию недоимки безнадежной к взысканию попадают доначисления, по которым долги взыскать практически невозможно (лица отсутствуют, находятся в розыске или по ним еще не приняты процессуальные решения) (рис. 3).

Несмотря на предпринимаемые меры, наличие недоимок по налоговым поступлениям вследствие низкого уровня налоговой дисциплины дают основание сделать вывод о краткосрочности и неэффективности налогового администрирования (Аймурзина, Исмагулова, 2013: 205).



Рисунок 3 – Динамика налоговой недоимки за 2010-2020 гг., млрд тенге
Примечание – составлено авторами

С 24 августа 2020 г. стартовала налоговая амнистия по списанию пеней по налогам на собственность физических лиц, воспользоваться которой, по предварительным подсчетам Комитета государственных доходов, смогут более 1,2 млн граждан. Это уже вторая амнистия, проводимая в республике. По результатам первой амнистии, проведенной в 2019 г. 755,7 тыс. субъектам, оплатившим в качестве основного долга 15,9 млрд тенге, было списано органами налоговой службы пени на сумму 3,1 млрд. тенге.

Это оказало положительный социальный эффект, учитывая ситуацию с локдауном. За 2019 г. налоговой амнистией воспользовались 45,7% должников МСБ (42 тыс. из 91,9 тыс.), которые выплатили 13 млрд тенге налогов и получили списание 4,4 млрд тенге штрафов и пени. В совокупности это позволило, по его данным, обеспечить снижение недоимки на 5% до 221 млрд тенге.

Одним из неоднозначных вопросов в теории и практике налогообложения является его справедливость, поскольку оно является эффективным средством достижения общественного благосостояния и предотвращения бедности. Во многом это определяется состоянием этических, моральных и социально-экономических сторон жизнедеятельности общества. Справедливая налоговая система наряду с социальной ориентацией должна привести к ощутимым положительным экономическим результатам на макроуровне. По мнению специалистов, объём «серых схем» и теневой экономики не снижается и в некоторых случаях и странах растет. Из национальной экономики изымаются значительные суммы средств, что негативно сказывается не только на уровне жизни, также снижается инвестиционная привлекательность, пропадает конкурентная среда и в целом страдает имидж

страны на мировой арене. Все эти факторы свидетельствуют о неэффективности макроэкономической политики, в первую очередь, в части пресечения теневого оборота. В целях проведения антикризисных мер по поддержке малого и среднего предпринимательства начиная с 2020 г. на 3 года от налогов освобождены субъекты малого бизнеса. Что, по экономическим прогнозам, приведет к потерям бюджета за 3 года 752 млрд тенге. Все развитые страны во время пандемии поддерживали малый бизнес, чтобы он смог вырасти до среднего и начал платить полноценные налоги. Другой вопрос, что лишь считанные субъекты смогут подняться до такого уровня (Razumovskaia et al., 2020).

В настоящее время не существует точных инструментов для оценки «теневых» капитала, скрытого от налогообложения, а также

затраченных средств налоговых органов на его выявление. Оценка потерь, связанных с выявлением «тенезации» национальной экономики, возможна посредством экономико-математических методов: системный анализ, теория экстремальных задач, математическое моделирование. Предполагается, что подобные методы включаются в соответствующие исследовательские методики (Малыгин, 2009). Так, используя сценарное моделирование, возможно провести оценку результата реализации ситуаций применения различных подходов в налоговом регулировании посредством воздействия на доходы бюджета и основные макроэкономические параметры. Данный метод создаёт возможность получения различных сценарных ситуаций с учётом предлагаемых предпосылок (таблица 3).

Таблица 3 – Показатели для сценарного моделирования

Сценарий «начальный» Составлен на базе правительственного прогноза социально-экономического развития страны	Основной сценарий, с которым сравниваются все другие сценарии		
Сценарий 1 Повышение собираемости без увеличения номинальной ставки	Усовершенствование администрирования в части КПН	Снижение доли «теневой» экономики в части ИПН	Выравнивание условий в части НДС
Сценарий 2 Увеличение номинальных ставок	20% – 25%	10% – 13%	12% – 14%
Сценарий 3 Снижение номинальных ставок	20% – 15%	10% – 8%	12% – 10%
Примечание – составлено авторами			

При моделировании следует придерживаться некоторых предположений:

- обеспеченные выплаты из Национального фонда сохранятся в пределах 2,9 трлн тенге в год, заложенных в основном прогнозе начального сценария;

- сумма госдолга и уровень бюджетного дефицита берутся в пределах базового прогноза, предложенного в начальном сценарии;

- все дополнительные налоговые сборы государства реинвестируются обратно в экономику в течение года со следующей пропорцией – 27% на капитальные затраты, 73% – на прочее потребление и затраты.

Полученные результаты моделирования потенциальных изменений налоговой политики

Казахстана приведены в сравнении со сценарием «без изменений» (таблица 4).

Прогнозы налоговых поступлений были составлены при выполнении следующих параметров:

Сценарий 1. Прирост налоговых поступлений будет обеспечиваться за счет сокращения «тенезации» экономики, оптимизации администрирования и борьбы с «лжепредприятиями». Рост ВВП связан с ростом собираемости налогов и отсутствием снижения объёма производства; сокращение «тенезации» экономики обеспечивается стимулированием широкого внедрения безналичных расчетов и повышения «прозрачности» деятельности субъектов экономической деятельности.

Сценарий 2. Прирост налоговых поступлений будет обеспечиваться более высокой налоговой нагрузкой; ВВП не изменяется в 2020 и 2026 гг.; при усилении налогового бремени часть юридических и физических лиц уйдет в «тень»; нагрузка на нефтяной сектор будет увеличена на 1,2%, на другие отрасли – на 1,9%.

Сценарий 3. Снижение уровня налоговых поступлений связывается с уменьшением налоговой нагрузки; рост ВВП связан с ростом объема выпуска в результате снижения налоговой нагрузки; при снижении налоговой нагрузки ряд экономических субъектов переходит в наблюдаемую экономику.

Таблица 4 – Сравнительные результаты моделирования

Показатели	Сценарий «начальный»		Сценарий 1 без повышения номинальной ставки		Сценарий 2 с повышением номинальных ставок		Сценарий 3 со снижением номинальных ставок	
	2021 г.	2026 г.	2021 г.	2026 г.	2021 г.	2026 г.	2021 г.	2026 г.
Налоговые поступления, млрд тенге	6 532	7 645	7 054	8 474	7 075	8 276	6 045	7 079
Прирост ВВП к показателю 2015 г., трлн тенге	44,5	51,5	44,9	52,1	44,5	51,5	44,8	51,9
Уровень теневой экономики (текущий 27,5% от ВВП), %	26,3	24,0	26,3	22	26,3	24,8	26,3	23,3
Налоговая нагрузка на экономику в % от ВВП	14,7	14,8	14,7	14,9	14,7	15,1	14,7	14,5
Примечание – составлено авторами								

По результатам проведенного анализа сценарного моделирования из предлагаемых вариантов реформирования налоговой системы, с точки зрения стратегического роста экономики, наиболее предпочтительным видится сценарий, где наблюдается увеличение фискальных доходов, а также уменьшение объемов теневой экономики. Считаем нецелесообразным снижать налоговое бремя, идентифицируемое долей налогов в ВВП, для увеличения результативности налоговой системы и ограничения «серых схем» в экономике, поскольку это может дать обратный эффект. Даже не во время кризиса правительства ищут дополнительные источники пополнения бюджета без увеличения налогового бремени на предприятия (Harremi, 2014). При снижении налоговой нагрузки произойдет секвестирование расходов бюджета, в том числе и в направлении формирования поддерживающей инфраструктуры для предприятий, заметно снизится качество общественных благ, товаров и услуг, предоставляемых населению. Незначительные бюджетные расходы могут привести к ухудшению социально-экономического состояния страны. Экономия на государственных социальных расходах,

в частности, на образование и здравоохранение, приведёт к снижению качества человеческого капитала (Iefymenko, 2020).

В сценарии 2 в краткосрочном периоде при условии роста доходов бюджета возможным будет спад выпуска товаров и услуг. Несомненно, в долгосрочной перспективе такое явление вызовет спад в экономике. Кратковременное увеличение ВВП в этом случае обеспечивается в основном в результате реинвестирования налоговых поступлений в экономику страны.

Сценарий 3 может обеспечить экономический рост. Однако это может вызвать одновременное сокращение налоговых поступлений в государственный бюджет и уменьшение объема государственных инвестиций по отношению к базовому сценарию. «Оптимизация» налогообложения, а, по существу, применение различных схем уклонения от налогов является результатом недостаточной эффективности налогового контроля и аудита (Batashev, Elzhurkayev, 2018).

В развитых странах стало возможным создавать удовлетворяющие общество социальные условия, при этом снижая мотивацию к уклоне-

нию от налогообложения через более высокие налоговые ставки. Это можно объяснить противоречием обратной зависимости налогового бремени и теневой экономики.

Негативное влияние на дисциплину исполнения налоговых обязательств, в том числе исчисление, оформление и уплату, оказывают бюрократические издержки, тем самым побуждая «оптимизировать» налоговые начисления (Caldeira et al., 2020). **Базовые условия и допущения** являются субъективной предпосылкой. Анализ последних лет показывает, что предложенные макроэкономические условия в модели зачастую не выполняются. Трансферты Национального фонда из года в год растут, также имеют тенденцию роста государственного долга и дефицита бюджета. Кроме того, структура реинвестирования налоговых поступлений не способствует экономическому росту в перспективе. Абсолютный прирост налоговых поступлений необходимо скорректировать на индекс-дефлятор таким образом, чтобы выявить реальный объем.

Учет инфляционного фактора позволит получить действительный фактический прирост. Современный кризис, обусловленный пандемией, – это только лишь фаза экономического цикла, после которой логически следуют оживление и подъем. Насколько долго будет выходить экономика и финансовая система из кризиса, во многом будет определяться выбранной мо-

делью экономического развития, в которой основной целью государственного регулирования будет становиться выбор эффективных налогово-бюджетных инструментов (Dinca et al., 2020). Налоги являются одним из определяющих условий международной конкурентоспособности страны, поскольку формируют инвестиционный климат, макроэкономические условия развития стратегических отраслей. Стимулируя национальную экономику, налоговая система позволяет обеспечить формирование условий для преодоления макроэкономической нестабильности. Современная налоговая система должна представлять собой гибкую организационно-экономическую структуру, адекватно реагирующую на угрозы, вызовы и изменения внешней среды (Yuzvovich et al., 2020).

Налоговая система существует не в вакууме, а постоянно взаимодействует с другими элементами финансовой системы, структурируя взаимоотношения государства с экономическими агентами. Для обеспечения надежной, адаптивной налоговой системы, способствующей решению важнейших экономических и социальных задач, необходимо оценивать внутренние и внешние факторы, находить экспоненциальные точки роста и минимизировать недостатки и ограничения существующей налоговой системы во избежание негативных последствий для бюджета в условиях экономического спада с помощью SWOT-анализа (табл. 5).

Таблица 5 – SWOT-анализ современной налоговой системы Казахстана

	<p><u>Сильные стороны</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ специальные налоговые режимы для сельского хозяйства ✓ гибкая система для МСБ ✓ четкость законодательного закрепления действующих преференций ✓ налоговые льготы ✓ инвестиционные налоговые преференции 	<p><u>Слабые стороны</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ слабое налоговое администрирование ✓ нестабильность налогового законодательства ✓ процедурные нарушения ✓ административные барьеры ✓ недостаточное использование вычетов с доходов налогоплательщиками ✓ выполнение ИПН преимущественно фискальной функции ✓ низкая налоговая культура налогоплательщиков
--	---	--

<p>Возможности</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ государственная поддержка инноваций ✓ лояльность общества и отдельных граждан к диалогу по повышению качества услуг, предлагаемых налогоплательщикам 	<p>1) Экономические:</p> <ul style="list-style-type: none"> – поддержка инновационных форм бизнеса, в том числе МСБ – введение специальных налоговых режимов для инновационных предпринимателей проектов – налоговые преференции для инновационных инвестиционных – особые налоговые режимы для развития стратегических отраслей сельского хозяйства
<p>Угрозы Т</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ финансово-экономический кризис ✓ недостаточно защищенная информационная система органов налоговой службы ✓ разногласия в действиях регистрирующих и контролирующих органов ✓ рост экономических преступлений, связанных с лжепредпринимательством ✓ нелояльное отношение общества к налоговым службам ✓ высокая текучесть квалифицированного персонала 	<p>– снижение налогового бремени на несырьевой сектор экономики</p> <p>2) Административные:</p> <ul style="list-style-type: none"> – формирование системы государственной поддержки инновационной инфраструктуры в законодательной форме – снижение бюрократических барьеров посредством упрощения административных процедур – ужесточение законодательства за налоговые преступления – улучшение качества налоговых услуг и обеспечение прозрачности налоговых процедур – уменьшение количества налоговой отчетности, оптимизация налоговых проверок – мероприятия по финансовой (налоговой) грамотности населения <p>3) Финансовые:</p> <ul style="list-style-type: none"> – сотрудничество с органами финансового мониторинга для выявления экономических преступлений, связанных с финансированием терроризма – реформирование системы налогообложения недропользователей – расширение сферы налоговых вычетов для работников социальной сферы, а также предприятий инновационного направления – увеличение финансирования налоговых органов – приведение к единой форме ставок внутренних акцизов <p>4) Политические:</p> <ul style="list-style-type: none"> – введение открытой политики поддержки законопослушных предпринимателей – популяризация действий налоговых органов – создание консультативных органов с участием представителей гражданского общества и налоговых органов с целью формирования инновационной налоговой политики – проведение реформ в сфере налогового контроля – повышение авторитета налоговых органов
<p>Примечание – составлено авторами</p>	

Полученные результаты SWOT-анализа представляют собой конкретные рекомендации и меры, которые могут быть использованы для разрешения вариативных задач, начиная с установления долгосрочных проблем, формулировки стратегических целей и определения стратегических векторов развития, вплоть до создания наилучшего варианта государственного налогового менеджмента (Abdelwahed, 2020).

Заключение

Развитие и модернизация форм и методов налогового менеджмента является объективной необходимостью в условиях обеспечения устойчивого роста национальной экономики. Как видно из проведенного исследования, эффек-

тивная организация налогового менеджмента должна строиться на максимальном использовании сильных сторон действующей налоговой системы и в силу способностей и вероятных опасностей для уклонения от значительных последствий экономического кризиса для государственного бюджета.

Определено противоречие обратной зависимости суммы налогового бремени и масштабов серой экономики. В какой-то степени это можно объяснить обоснованием высокого уровня жизни в странах с развитой экономикой, связанного с увеличенной налоговой нагрузкой для обеспечения социальных условий, а также со снижением обоснований для уклонения от налогов и «тенизации» бизнеса. Стремление предпринимателей скрывать доходы вызвано также адми-

нистративными препонами в виде бюрократических издержек при исчислении, оформлении и уплате налогов. Желание налогоплательщиков увести бизнес в тень прямо пропорционально росту затрат времени на исполнение налоговых обязательств.

Глобальной угрозой для всех стран стал мировой финансовый кризис, связанный с пандемией COVID19. Надо полагать, что он является только одной из фаз экономического развития. Следовательно, в последующем стоит ожидать периодов оживления и подъема. Продолжительность кризиса определяется множеством параметров, порой лежащих вне социально-экономической сферы. Хотя, очевидно, определён-

ная зависимость от выбранной модели экономического развития существует. В этом смысле эффективность налогового менеджмента и его инструментов будет способствовать разрешению ряда финансово-экономических проблем, способствовать конкурентоспособности страны, обеспечивать ускорение модернизации и диверсификации экономики Казахстана. Налоги, налоговая система и ее управление являются важным фактором и условием международной конкурентоспособности страны. В условиях глобализации налоговый климат и налоговый менеджмент становятся едва ли не определяющими при выборе страны, условий, направлений, объектов и объёмов инвестирования.

Литература

- Аймурзина Б., Исмагулова А. (2013). Государственный налоговый менеджмент в Республике Казахстан: современное состояние и совершенствование // *Actual problems of economics*. Vol 1(139). pp. 202-210.
- Барулин С. В., Ермакова Е. А., Степаненко В. В. (2008). Налоговый менеджмент. – М.: Омега-Л. 269 с.
- Гиниятуллин Ф. К. (2010). Налоговая система: исторический аспект (отечественный опыт) // *Вестник ЮУрГУ*. – №25. – С. 79-84.
- Жверанцева М. С. (2017). Реформирование налоговых систем в кризис и посткризисный период // *Изв. Саратов ун-та. Серия Экономика. Управление. Право*. – №2. – С. 192-196.
- Калимжанова К. (2019) Налоговая политика Казахстана: основные направления и направления развития // *Налоги Казахстана*. – №11. – С. 23-25.
- Малис Н.И. (2009). Вопросы налогообложения в условиях кризиса // *Финансы*. – № 8. – С. 23-26.
- Малыгин Д.Е. (2009). Разработка и исследование макромоделей налогообложения: монография. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та. – 88 с.
- Мишустин М. (2016). Налоговая политика: факторы роста налоговых доходов: макроэкономический подход. // *Экономическая политика*. – Т. 11. №5. – С. 8-27.
- Насырова Г.А. (2012). Регулирование страховой деятельности: институциональный подход: монография. – М.: Изд-во Финуниверситета. – 181 с.
- Официальный сайт Министерства Финансов РК. – URL:<http://www.minfin.gov.kz>
- Ряховская А.Н., Ряховский Д.И. (2016). Повышение эффективности государственного регулирования в условиях кризиса: целесообразность и необходимость // *Экономическая теория, анализ, практика*. – №1. С. 63-78.
- Троянская М.А., Тюрина Ю.Г. (2017). Особенности реализации налоговой стратегии глобального кризис-менеджмента // *АНИ: экономика и управление*. – №2 (19). С. 279-282.
- Abdelwahed L. (2020) More oil, more or less taxes? New evidence on the impact of resource revenue on domestic tax revenue. *Resources Policy* vol. 68. p. 101747. DOI:10.1016/j.resourpol.2020.101747
- Batashev R.V., Elzhurkayev I.Ya. (2018) Approaches to assessment of efficiency of tax control at the regional level. *The Eurasian Scientific Journal*. vol.10(3). pp. 101-112.
- Caldeira E., Geourjon A.M., Rota-Graziosi G. (2020). Taxing aid the end of a paradox? *International Tax and Public Finance*. vol.27(1). pp. 240 – 255. DOI: 10.1007/s10797-019-09573-6
- Dinca G., Dinca M.S., Dauti B., Baba M., Popione C. (2020). Cyclicity of fiscal policy in the European Union. *Romanian Journal of Economic Forecasting*. Vol. 23(1) pp. 75 – 96.
- Hall J.L., Kanaan D.Z. (2021). State Tax Policy, Municipal Choice, and Local Economic Development Outcomes: A Structural Equation Modeling Approach to Performance Assessment. *Public Administration Review*. Vol.81(3). pp. 459-474. DOI: 10.1111/puar.13165
- Harremi M. (2014). A simple analysis of the tax gap Balkan region. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. vol. 5(19). pp. 365-372. DOI: 10.5901/mjss.2014.v5n19p365
- Iefymenko T. (2020). Fiscal regulation of national economies' sustainable growth. *Science and Innovation* Vol.16(5). pp. 20-35. DOI:10.15407/scine16.05.020
- Keynes J.M. (2018). *The General Theory of Employment, Interest, and Money* M.: Urait. 343 p.
- Landau E. (2020). The Fibonacci Sequence Is Everywhere—Even the Troubled Stock Market. *Smithsonian*. vol. 3. pp. 28-30.
- Lukacova M., Korecko J., Jencova S., Juskova M. (2020) Analysis of selected indicators of tax competition and tax harmonization in the EU. *Entrepreneurship and Sustainability Issues* vol 8(1) pp. 123 – 137. DOI: 10.9770/jesi.2020.8.1(8)

- Lucas R.E. (2019). An Agenda without a Plan. *Economics as a Public Science, Part I: The Economist's Ethos and Modes of Persuasion*. vol. 9 (2). pp. 289-314. DOI: org/10.4000/oeconomia.5605
- Mescon M. (2019). *Fundamentals of Management*. M.: Dialectics. 672 p.
- Mulyadi M., Anwar Yu. (2016) Corporate Governance and Tax Management Practices. *International Journal of Finance & Banking Studies* vol. 3(3). pp.47-52. DOI:10.20525/ijfbs.v3i3.188
- Razumovskaia E., Yuzvovich L., Kniazeva E., Klimenko M., Shelyakin V. (2020). The effectiveness of Russian government policy to support SMEs in the COVID-19 pandemic. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, vol. 6(4). pp. 1-20. DOI: 10.3390/joitmc6040160
- Ricardo D. (2010) *The Principles of Political Economy and Taxation*. NU.: Dover Publications. 320 p.
- Siodla J. (2020). Debt and taxes: Fiscal strain and US city budgets during the Great Depression. *Explorations in Economic History* vol.76. p. 1013. DOI: 10.1016/j.eeh.2020.101328
- Smith A. (2020). *Wealth of Nations in 3 p*. M.: Urait. 277 p.
- Tkacheva T., Afanasjeva L., Goncharenko L., Panskov V. (2017). Comparative study of component structure of tax systems revenues of EU countries. *Proceedings of the 29th International Business Information Management Association conference* pp. 524-530.
- Yuzvovich L., Razumovskaya E., Maramygin M., Ponkratov V., Kuznetsov N., Bashkirova, N. (2020). Econometric model of the impact of the interest rate on the economic development. *Industrial Engineering and Management Systems*, vol 19(1), pp.254-265. DOI:10.7232/iems.2020.19.1.254

References

- Aymurzina B., Ismagulova A. (2013). Gosudarstvennyy nalogovyy menedzhment v Respublike Kazakhstan: sovremennoe sostoyanie i sovershenstvovanie [State tax management in the Republic of Kazakhstan: current state and improvement]. *Actual problems of economics*. no.1(139). pp.202-210.
- Barulin S.V., Ermakova E.A., Stepanenko V.V. (2008). *Nalogovyy menedzhment* [Tax management]. Moscow: Omega-L Publ.
- Giniyatullin F.K. (2010). *Nalogovaya sistema: istoricheskiy aspekt (otechestvennyy opyt)* [Tax system: historical aspect (domestic experience)]. *Vestnik YuUrGU = YurSU bulletin*, no.25, pp.79-84.
- Zhverantseva M.S. (2017). Reformirovaniye nalogovykh sistem v krizis i postkrizisnyy period [Reforming tax systems in crisis and post-crisis period]. *Izv. Sarat un-ta. Seriya Ekonomika. Upravlenie. Pravo = Bulletin of the Saratov University. Series Economics. Control. Right*, no.2, pp.192-196.
- Kalimzhanova K. (2019) *Nalogovaya politika Kazakhstana: osnovnye napravleniya i napravleniya razvitiya* [Tax policy of Kazakhstan: main directions and directions of development]. *Nalogi Kazakhstana = Taxes in Kazakhstan*, no.11, pp.23-25.
- Malis N.I. (2009). *Voprosy nalogooblozheniya v usloviyakh krizisa* [Tax issues during the crisis]. *Finansy = Finance*, no.8, pp.23-26.
- Malygin D.E. (2009). *Razrabotka i issledovanie makromodeley nalogooblozheniya* [Development and research of macromodels of taxation]. Tambov: Publ. of Tamb. state tech. university.
- Mishustin M. (2016). *Nalogovaya politika: faktory rosta nalogovykh dokhodov: makroekonomicheskiy podkhod* [Tax Policy: Drivers of Tax Revenue Growth: A Macroeconomic Approach]. *Ekonomicheskaya pol = Economic policy*, no.11(5), pp.8-27.
- Nasyrova G.A. (2012). *Regulirovaniye strakhovoy deyatelnosti: institutsional'nyy podkhod* [Insurance regulation: an institutional approach]. monografiya. Moscow: Finansial University Publ.
- Oficial'nyj sayt Ministerstva Finansov RK. [Official website of the Ministry of Finance of the Republic of Kazakhstan] – URL:<http://www.minfin.gov.kz>
- Ryakhovskaya A.N., Ryakhovskiy D.I. (2016). *Povysheniye effektivnosti gosudarstvennogo regulirovaniya v usloviyakh krizisa: tselesoobraznost' i neobkhodimost'* [Increasing the efficiency of government regulation in a crisis: expediency and necessity]. *Ekonomicheskaya teoriya, analiz, praktika = Economic theory, analysis, practice*, no.1, pp.63-78.
- Troyanskaya M.A., Tyurina Yu.G. (2017). *Osobennosti realizatsii nalogovoy strategii global'nogo krizis-menedzhmenta* [Features of the implementation of the tax strategy of the global crisis management]. *ANI: ekonomika i upravlenie = ANI: economics and management*, no.2(19), pp.279-282.
- Abdelwahed L. (2020) More oil, more or less taxes? New evidence on the impact of resource revenue on domestic tax revenue. *Resources Policy* vol. 68. p. 101747. DOI:10.1016/j.resourpol.2020.101747
- Batashev R.V., Elzhurkayev I.Ya. (2018) Approaches to assessment of efficiency of tax control at the regional level. *The Eurasian Scientific Journal*. vol.10(3). pp. 101-112.
- Caldeira E., Geourjon A.M., Rota-Graziosi G. (2020). Taxing aid the end of a paradox? *International Tax and Public Finance*. vol.27(1). pp. 240 – 255. DOI: 10.1007/s10797-019-09573-6
- Dinca G., Dinca M.S., Dauti B., Baba M., Popione C. (2020). Cyclicalitiy of fiscal policy in the European Union. *Romanian Journal of Economic Forecasting*. Vol. 23(1) pp. 75 – 96.
- Hall J.L., Kanaan D.Z. (2021). State Tax Policy, Municipal Choice, and Local Economic Development Outcomes: A Structural Equation Modeling Approach to Performance Assessment. *Public Administration Review*. Vol.81(3). pp. 459-474. DOI: 10.1111/puar.13165
- Harremi M. (2014). A simple analysis of the tax gap Balkan region. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. vol. 5(19). pp. 365-372. DOI: 10.5901/mjss.2014.v5n19p365
- Iefymenko T. (2020). Fiscal regulation of national economies' sustainable growth. *Science and Innovation* Vol.16(5). pp. 20-35. DOI:10.15407/scine16.05.020

- Keynes J.M. (2018). The General Theory of Employment, Interest, and Money M.: Urait. 343 p. Landau E. (2020). The Fibonacci Sequence Is Everywhere—Even the Troubled Stock Market. *Smithsonian*. vol. 3. pp. 28-30.
- Landau E. (2020). The Fibonacci Sequence Is Everywhere—Even the Troubled Stock Market. *Smithsonian*. vol. 3. pp. 28-30.
- Lukacova M., Korecko J., Jencova S., Juskova M. (2020) Analysis of selected indicators of tax competition and tax harmonization in the EU. *Entrepreneurship and Sustainability Issues* vol 8(1) pp. 123 – 137. DOI: 10.9770/jesi.2020.8.1(8)
- Lucas R.E. (2019). An Agenda without a Plan. *Economics as a Public Science, Part I: The Economist's Ethos and Modes of Persuasion*. vol. 9 (2). pp. 289-314. DOI: org/10.4000/oeconomia.5605
- Mescon M. (2019). *Fundamentals of Management. M.: Dialectics. 672 p.* Mulyadi M., Anwar Yu. (2016) *Corporate Governance and Tax Management Practices*. *International Journal of Finance & Banking Studies* vol. 3(3). pp.47-52. DOI:10.20525/ijfbs.v3i3.188
- Mulyadi M., Anwar Yu. (2016) *Corporate Governance and Tax Management Practices*. *International Journal of Finance & Banking Studies* vol. 3(3). pp.47-52. DOI:10.20525/ijfbs.v3i3.188
- Razumovskaia E., Yuzvovich L., Kniazeva E., Klimenko M., Shelyakin V. (2020). The effectiveness of Russian government policy to support SMEs in the COVID-19 pandemic. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, vol. 6(4). pp. 1-20. DOI: 10.3390/joitmc6040160
- Ricardo D. (2010) *The Principles of Political Economy and Taxation*. NU.: Dover Publications. 320 p.
- Siodla J. (2020). Debt and taxes: Fiscal strain and US city budgets during the Great Depression. *Explorations in Economic History* vol.76. p. 1013. DOI: 10.1016/j.eeh.2020.101328
- Smith A. (2020). *Wealth of Nations* in 3 p. M.: Urait. 277 p.
- Tkacheva T., Afanasjeva L., Goncharenko L., Panskov V. (2017). Comparative study of component structure of tax systems revenues of EU countries. *Proceedings of the 29th International Business Information Management Association conference* pp. 524-530.
- Yuzvovich L., Razumovskaya E., Maramygin M., Ponkratov V., Kuznetsov N., Bashkirova, N. (2020). Econometric model of the impact of the interest rate on the economic development. *Industrial Engineering and Management Systems*, vol 19(1), pp.254-265. DOI:10.7232/iems.2020.19.1.254