

**Ғ.Е. Керімбек<sup>1\*</sup>** , **К.Б. Сатымбекова<sup>2</sup>** ,  
**К.К. Мамутова<sup>2</sup>** , **Г.Б. Есенгараева<sup>3</sup>**

<sup>1</sup>Әл-Фараби атындағы Қазақ ұлттық университеті, Қазақстан, Алматы қ.

<sup>2</sup>М. Әуезов атындағы Оңтүстік Қазақстан университеті, Қазақстан, Шымкент қ.

<sup>3</sup>«Болашақ» Қызылорда университеті, Қазақстан, Қызылорда қ.

\*e-mail: kerimbek2009@mail.ru

## **ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫҢ САЛЫҚ ЖҮЙЕСІ: ӨЗЕКТІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ЖӘНЕ ДАМУДЫҢ НЕГІЗГІ БАСЫМДЫҚТАРЫ**

Мақалада салықтың ежелгі тарихи дамудан бүгінгі күнге дейін экономикалық мазмұны мен мәні көптеген өзгерістерге ұшырауының себептері баяндалды. Салық мемлекеттің қалыптасуымен пайда болды және мемлекеттің өркендеуінің және дамудың негізі көзі болып табылады, заманауи жағдаймен, мемлекеттік құрылымның өзгеруінде, өркендеуінде салық жүйесінің қайта құрылуында және жаңаруында қалыптасатыны айқындалған. Сондықтан мемлекетте салық салу қыметінің негізінде салықтарды бекіту, енгізу және оларды алу жөніндегі қызметтерді жүзеге асырады. Сонымен қатар мемлекет салық салу үдерісі негізінде мемлекеттің әлеуметтік және экономикалық қажеттіліктерін қанағаттандырып келеді.

Мақаланың мақсаты – Қазақстан Республикасындағы салық пен бюджет үшін төленетін басқа да міндетті төлемнің дамуын және жүзеге асыру жүйесін талдаудың нәтижесінде және оны жетілдіру жолын анықтау. Осы мақсатқа орай, Қазақстан Республикасының бюджеттік түсімдеріне, оның ішінде салықтық, салықтық емес төлемнің көрсеткіштері талданды. Салықтық түсімдердің өсу немесе төмендеу серпініне баға берілді және оның салдары айқындалды. Қазақстан Республикасының қазіргі кездегі салық жүйесінің мықты жақтарын және әлсіз тұстарын, мүмкіндіктері мен қауіп-қатерлерін қамтыған SWOT талдау жасалды.

Қазақстанда жергілікті салық тетігінің тиімділігін арттыру елдің экономикалық дамуы үшін өте маңызды болып саналады. Осыған орай жаңадан қабылданатын Салық кодексінің жеңілдету шаралары, салықтық әкімшілендіруді цифрландыру жұмыстары, салықтық бақылауды күшейту бағыттары, салық төлеушілердің білім деңгейін арттыру бағдарламалары, ашықтықты арттыру және салықтың түрлерін үйлестіруді жақсарту бойынша ұсыныстар қарастырылды.

**Түйін сөздер:** салық, бюджет, қаржы, кіріс, шығыс, салық салу, салықтық түсімдер, салықтық емес түсімдер, салық жүйесі.

G. Kerimbek<sup>1\*</sup>, K. Satymbekova<sup>2</sup>,

K. Mamutova<sup>2</sup>, G. Yessengarayeva<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Al-Farabi Kazakh National University, Kazakhstan, Almaty

<sup>2</sup>Auezov University, Kazakhstan, Shymkent

<sup>3</sup>«Bolashak» Kyzylorda University, Kazakhstan, Kyzylorda

\*e-mail: kerimbek2009@mail.ru

### **Tax system of the Republic of Kazakhstan: current issues and main development priorities**

The article outlines the causes why the tax has undergone many changes in economic content and meaning from ancient historical development to the current day. It is determined that taxes arose together with the formation of the state and are the main source of prosperity and development of the state, as well as in modern conditions, when the change and prosperity of the state structure, whatever it may be, are formed together with the reorganization, updating of its tax system. Therefore, the state, through the taxation system, carries out activities for the approval, introduction and collection of taxes. In addition, the State meets the social and economic needs of the State on the basis of the taxation process.

The goal of the article is to determine the results of the analysis of the system of development and implementation of taxes and other mandatory payments to the budget in the Republic of Kazakhstan and ways to further develop it. In accordance with these goals, the indicators of budget revenues of

the Republic of Kazakhstan, including tax and non-tax payments, were analyzed. An assessment of the dynamics of growth or decline in tax revenues is given and its consequences are determined. A SWOT analysis was carried out covering the strengths and weaknesses, opportunities and risks of the modern tax system of the Republic of Kazakhstan.

Improving the efficiency of the local tax mechanism in Kazakhstan is claimed necessary for the economic improvement of the country. In this regard, measures to simplify the newly adopted Tax Code, work on digitalization of tax administration, directions for strengthening tax control, programs to increase the level of education of taxpayers, proposals to increase transparency and improve coordination of types of taxes were considered.

**Key words:** tax, budget, finance, income, expenses, taxation, tax revenues, non-tax revenues, tax system.

Ғ.Е. Керімбек<sup>1\*</sup>, К.Б. Сатымбекова<sup>2</sup>,  
К.К. Мамутова<sup>2</sup>, Г.Б. Есенгараева<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Казахский национальный университет им. аль-Фараби, Казахстан, г. Алматы

<sup>2</sup>Южно-Казахстанский университет им. М. Ауэзова, Казахстан, г. Шымкент

<sup>3</sup>Кызылординский Университет «Болашак», Казахстан, г. Кызылорда

\*e-mail: kerimbek2009@mail.ru

### **Налоговая система Республики Казахстан: актуальные вопросы и основные приоритеты развития**

В статье изложены причины, по которым налог претерпел множество изменений в экономическом содержании и значении от древнего исторического развития до наших дней. Установлено, что налоги возникли вместе с образованием государства и являются основным источником процветания и развития государства, а также в современных условиях, когда изменение и процветание государственного устройства, каким бы оно ни было, формируются вместе с реорганизацией, обновлением его налоговой системы. Поэтому государство через систему налогообложения осуществляет деятельность по утверждению, введению и взиманию налогов. Кроме того, государство удовлетворяет социальные и экономические потребности государства на основе процесса налогообложения.

Цель статьи – определение результатов анализа системы развития и реализации налогов и других обязательных платежей в бюджет в Республике Казахстан и путей ее дальнейшего совершенствования. В соответствии с указанными целями проанализированы показатели бюджетных поступлений Республики Казахстан, в том числе налоговых и неналоговых платежей. Дана оценка динамики роста или снижения налоговых поступлений и определены ее последствия. Проведен SWOT-анализ, охватывающий сильные и слабые стороны, возможности и риски современной налоговой системы Республики Казахстан.

Повышение эффективности местного налогового механизма в Казахстане считается очень важным для экономического развития страны. В этой связи были рассмотрены меры по упрощению вновь принимаемого Налогового кодекса, работа по цифровизации налогового администрирования, направления усиления налогового контроля, программы повышения уровня образования налогоплательщиков, предложения по повышению прозрачности и улучшению координации видов налогов.

**Ключевые слова:** налог, бюджет, финансы, доходы, расходы, налогообложение, налоговые поступления, неналоговые поступления, налоговая система.

### **Кіріспе**

Салық жүйесі – елдің қызмет етуінде және жалпы экономиканы реттеудің негізгі кепілі. Салық саясаты – мемлекеттің әлеуметтік-экономикалық үрдісіне әсер ететін құралдың бірі. Салық пен төлемнің қолайлы жүйесін қалыптастыру қажеттілігінің негізінде ұйымдық үдеріспен қолайлы әлеуметтік-экономикалық үдерістер құрылады. Әлем елінде салық саясаты экономикалық реттеудің құралы болып кеңінен қолданыс табады. Сондай-ақ, экономикалық

үдерістің ажырамас бөлігі ретінде тұрақты түрде жұмыс істейтін жүйенің бірі. Сондықтан экономикалық шарттың өзгерісінде, салық жүйесінің өзгерісі де заңдылық болып саналады. Қазақстанда жүзеге асырылған барлық реформалық өзгерістер елдің салықтық-бюджеттік қарым-қатынасына тікелей түрде байланысты. Оның қызметі мен атқарымы сапасының жоғарылауы оның болашақтағы мерзімдегі экономикалық өсуіне әсерін нығайтады. Осыған орай дәйекті және нақты мәселелерді қамтыған реформалар алдағы

мерзімде елдің экономикалық өсуі үшін негізгі шарттар болып саналады. Қазақстанда қолайлы реформаның жалғасуы міндетті түрде мемлекеттің салықтық және қаржылық-бюджеттік жүйесінің түрленуімен тікелей байланысты екені айқын. Егемендік алғалы республикамыздың салық жүйесі өз алдына жеке қызмет атқарып келеді. Сондықтан елдің салық жүйесі мемлекет үшін елдің әлеуметтік-экономикалық дамуына қажетті негізгі мәселені жүзеге асыруда және өндірістің тиімді дамуы мен өркендеуін реттеу үшін бақылауды жүзеге асыруда қажет болып табылады.

### Әдебиетке шолу

Салықтың жалпы мәселесі салық салу саласы бойынша ғалымның зерттеуінде біршама зерттелген. Салық – елдің қазыналық саясатының басты құралы ретінде, дәлірек айтқанда бюджетті толықтырудың, бюджет тапшылығын азайту үшін толық және нақты зерттеуді талап етеді. Әлемнің бірқатар экономист-ғалымның еңбегінде салықтың тақырыбы мен мазмұны, қоғамның өркендеуі жолындағы орны мен экономикада атқаратын қызметі жан жақты зерттелді. Сондай-ақ, тәжірибеде теориялық көзқарастары мен дамыған елдердің өркендеу тәжірибесіне арқау болатын ғылыми зерттеу нәтижелері де жарық көруде.

Салық – Қазақстан Республикасында қабылданған «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» Заңның 1-бабы бойынша, мемлекеттің заң жүзінде арнайы белгіленген, белгілі бір мөлшерде жүзеге асырылатын, қайтарымсыз, өтеусіз сипаттағы және бюджет үшін төленетін міндетті төлем (Tax Code, 2023).

Мемлекет бюджеті бірнеше көзден қалыптасады: ішкі немесе сыртқы көздер, яғни қаражаттың иесінің қарыз алушыға қаржыны өз еркімен беруі; салық арқылы, мұнда қаржы керісінше мәжбүрлі түрде өндіріп алынады.

Салық – әскери табыстардың және баждармен бірге пайда болған мемлекет үшін қор жинау көзінің бірі, нақтырақ айтқанда заңды түрде белгілі бір мөлшерлеме бойынша халықтың және шаруашылық субъектісі табысының бір бөлігінен алынатын міндетті алым (Umbitaliyev, 2017).

Салық ұғымында ғалымның анықтамасы бойынша айырмашылығы бар болғанымен, мазмұны бір. Америкалықтың айтуынша «Салық – қоғамда өркениетке жетудің құралы»

деп анықтама берген. Б.Франклин «Жалпы өмірде екі күмәнсіз нәрселер орын алған: өлім мен салық» деп пікір білдірген. Бұл көзқараспен Ф.Аквинскийде келіседі, экономикалық теорияның негізін қалаушының бірі А.Смит «Салық – төлеушілер үшін құлдықтың емес, бостандықтың белгісі» деп тұжырым жасады (Yoram Barzel, 1976).

Салықтың экономикалық мазмұны және мәні – салық заңды тұлға табысының қалыптасуы үшін қаржылық қатынастың бір бөлігін көрсетеді; ал енді жеке тұлға табысының нақты бір мөлшері мемлекеттің үлесіне жинақталады да, қор жинаудың қаржылық қарым-қатынасын көрсетеді.

Салық – бюджетке түсетін төлем, ал негізгі атқарымы – мемлекеттік бюджет кіріс бөлігінің құрылымын қамтамасыз етуші қазыналық қызмет. Осы қызметпен салықтың қоғам алдындағы міндеттемесі өседі, бюджет кіріс көзіне топталып әлеуметтік, мәдени, әскер, құқық қорғау, діни және т.б. шараның жүзеге асырылуын қамтиды. Қазыналық қызметтің нәтижесінде түскен қаражатты бюджетке орталықтандыруды сипаттайды, орталыққа түскен қаражат одан әрі бөліске түседі. Сонымен қатар қазыналық қызмет бірнеше қызметті атқарады: бюджеттік, жұмылдырушы, жинақтаушы.

Қазақстанда заңды және жеке тұлғалар үшін екі деңгейден тұратын салық салу жүйесі қолданылады: алғашқы деңгейі – республикалық салықтар, мемлекеттің барлық аймағында жүзеге асады, республикалық бюджет бойынша басты кіріс көзін қалыптастырады, сондай-ақ, кіріс көзінің түсімі ауқымды бөлігін құрайтындықтан, оның есебінен жергілікті бюджеттің қаржылық тұрақтылығы сақталады; екінші деңгейі – жергілікті салықтар, яғни мемлекеттің құрамындағы республикалық маңызы бар қала, облыс пен ауданның бюджетіне түсетін салықтар (Umbitaliyev, 2017).

### Әдіснама

Бұл мақалада негізінен көрсеткіштерді салыстырмалы талдау, қорытындылау, жүйелі көзқарас, мәліметтер бойынша SWOT талдау әдістері қолданылды.

Қазақстан – Орталық Азияда орналасқан, Ресеймен, Қытаймен, Қырғызстанмен, Өзбекстанмен және Түрікменстанмен шектесетін орасан зор мемлекет. Қазақстан мемлекеті өзінің қаржыларын еліміздің қаржы жылы бойынша кірістердің және шығыстардың жоспа-

ры баяндалған жылдық бюджеттің көмегімен басқарады. Үкімет денсаулық сақтау, білім беру, ғылым, мәдениет, инфрақұрылым және әлеуметтік қамсыздандыру бағдарламаларын қоса алғанда, әр түрлі секторларға қаражат бөледі. Бюджеттің едәуір бөлігі әлеуметтік қамсыздандыру бағдарламаларына, соның ішінде зейнетақыларға, әлеуметтік қамсыздандыруға және табысы төмен отбасыларға көмекке бөлінеді. Үкімет сонымен қатар білім беру мен денсаулық сақтау саласына инвестиция салып, қолданыстағы мекемелерді жаңартуды және азаматтардың қызметтерге қол жетімділігін кеңейтуді жоспарлайды.

Сондай-ақ, бюджетте автокөлік жолдарын, әуежайлар мен темір жолдарды салуды қоса алғанда, инфрақұрылымды дамытуға қаражат көзделген. Үкімет экономикалық өсуді ынталандыру және көрші елдермен байланысты жақсарту үшін елдің көлік желісін жақсартуға тырысады. Соңғы жылдары үкімет экономиканы әртараптандыруға және оның мұнай мен газ экспортына тәуелділігін төмендетуге күш салуда. Осы мақсатқа қол жеткізу үшін «Нұрлы жол» инфрақұрылымын дамыту бағдарламасын және елдің технологиялары мен цифрлық

инфрақұрылымын дамытуға бағытталған «Цифрлық Қазақстан» стратегиясын қоса алғанда, бірнеше бастамаларды іске қосты (Digital Kazakhstan, 2017).

Бюджет кірістері бір орталыққа құрылған қаражат қорының құрылуы барысында еліміздегі компанияның және халықтың арасында орын алатын экономикалық қатынастардан құралады. Бюджет кірісі, қорлану жағынан, ұдайы өндірістік үдерістің сан алуан қатысушыларының арасындағы қоғамдық өнімнің құнын бөлудің нәтижесі болса, екінші тарапынан – мемлекеттің иелігінде жиналған құнды одан ары қарай бөлудің объектісі болып табылады (Douglas A. Shackelford et al., 2010).

Салық – мемлекеттік бюджеттің негізгі кірістің көзі болуымен қоса, өндірістік реттеуде, әлеуметтік кепілдікті қамтамасыз етуде, субъектілердің және жергілікті өзін-өзі басқару органының қаржылық базасын құру атқарымын орындайтын қоғамдық қайта құру негізінің жаңа құралы бола алады. Осыған орай 2020-2022жж аралығында жалпы Қазақстан Республикасы бойынша түскен бюджеттік түсімдер мен оның серпініне жасалған талдау төмендегі 1-кестеде берілген.

1-кесте – 2020-2022 жылдардағы Қазақстан Республикасының бюджеттік түсімдер көрсеткіші, млрд теңге

Көрсеткіштер	Түсімдер			Үлесі, %			Серпін, %	
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
Барлық түсімдер	9 753,9	11 369,7	15 776,4	100,0	100,0	100,0	116,6	138,8
Салықтық түсімдер	8 561,2	10 724,3	14 843,3	87,8	94,3	94,1	125,3	138,4
Табыс салығы	2 973,2	3 962,2	5 462,2	30,5	34,8	34,6	133,3	137,9
Корпоративтік табыс салығы	2 043,7	2 828,1	3 962,5	21,0	24,9	25,1	138,4	140,1
Мұнай компания қоспағанда, ірі бизнес субъектісінен корпоративтік табыс салығы	1 562,1	2 095,8	2 920,8	16,0	18,4	18,5	134,2	139,4
Мұнай компания мен ірі бизнес субъектісін қоспағанда, заңды тұлғадан корпоративтік табыс салығы	481,6	732,3	1 041,7	4,9	6,4	6,6	152,1	142,2
Жеке табыс салығы	929,6	1 134,1	1 499,7	9,5	10,0	9,5	122,0	132,2
Әлеуметтік салық	727,1	841,3	1 035,1	7,5	7,4	6,6	115,7	123,0
Меншікке салынатын салықтар	369,4	421,0	455,3	3,8	3,7	2,9	114,0	108,2
Мүлік салығы	292,7	331,3	357,8	3,0	2,9	2,3	113,2	108,0
Заңды тұлғаның мүлік салығы	280,1	316,2	340,2	2,9	2,8	2,2	112,9	107,6
Жеке тұлғаның мүлік салығы	12,6	15,0	17,6	0,1	0,1	0,1	119,3	117,0
Жер салығы	17,1	16,4	15,8	0,2	0,1	0,1	95,9	96,1
Көлік салығы	59,6	73,3	81,7	0,6	0,6	0,5	123,0	111,5

Кестенің жалғасы

Көрсеткіштер	Түсімдер			Үлесі, %			Серпін, %	
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
Заңды тұлғаның көлік салығы	10,0	11,4	11,8	0,1	0,1	0,1	113,3	104,0
Жеке тұлғаның көлік салығы	49,6	61,9	69,9	0,5	0,5	0,4	125,0	112,9
Тауарларға, қызметтерге салынатын ішкі салықтар	3 509,8	3 951,5	5 784,3	36,0	34,8	36,7	112,6	146,4
Қосылған құн салығы	2 532,5	2 807,7	4 226,4	26,0	24,7	26,8	110,9	150,5
Акциздер	432,7	468,5	757,3	4,4	4,1	4,8	108,3	161,6
ҚР аумағында өндірілген тауарларға акциздер	327,5	357,2	603,6	3,4	3,1	3,8	109,1	169,0
Кедендік одақ және одан тыс елдерден импортталған тауарларға акциздер	105,1	111,3	153,6	1,1	1,0	1,0	105,8	138,1
Сыртқы операцияларға салынатын салықтар	928,6	1 483,0	2 026,7	9,5	13,0	12,8	159,7	136,7
Кедендік баждар	907,8	1 450,5	1 984,5	9,3	12,8	12,6	159,8	136,8
Басқа салықтар	2,3	0,1	1,5	0,0	0,0	0,0	5,9	1109,3
Басқа міндетті төлемдер	50,7	65,2	78,1	0,5	0,6	0,5	128,5	119,8
Салықтық емес түсімдер	1 066,0	436,7	693,2	10,9	3,8	4,4	41,0	158,7
Негізгі капиталды сатудан түскен түсімдер	126,7	208,7	239,9	1,3	1,8	1,5	164,7	115,0
Ескертпе – (Actual receipts, 2023) негізінде авторлар құрастырған								

1-кестедегі мәліметтерге сәйкес, Қазақстан Республикасының бюджеттік түсімдері 2020 жылы 9 753,9 млрд. теңге, 2021 жылы 11 369,7 млрд. теңге, 2022 жылы 15 776,4 млрд. теңгені құрағанын көруге болады. Жылдан жылға бюджеттік түсімдердің оң серпіні байқалады, нақтырақ айтқанда, 2021 жылы 2020 жылмен салыстырғанда 16,6%, ал 2022 жылы 2021 жылмен салыстырғанда 38,8% көбірек түсімдер түскен.

Төмендегі 1-суретте 2020-2022 жылдар аралығында Қазақстан Республикасы бюджеттік түсімдерінің жіктелімі көрсетілген.

1-суреттен 2020-2022 жылдарда бюджеттік түсімдердің басым бөлігін салықтық түсімдер құрағанын көруге болады, 2020 жылы 8561,2 млрд. теңге (87,8%), ал 2021 жылы 10 724,3 млрд. теңге (94,3%) түссе, 2022 жылы 14 843,3 млрд. теңге (94,1%) түскен. Салықтық емес түсімдер сәйкесінше 2020 жылы 1 066 млрд. теңгеден (10,9%), 2021 жылы 436,7 млрд. теңгеге (3,8%) дейін азайса, ал 2022 жылы 693,2 млрд. теңгеге

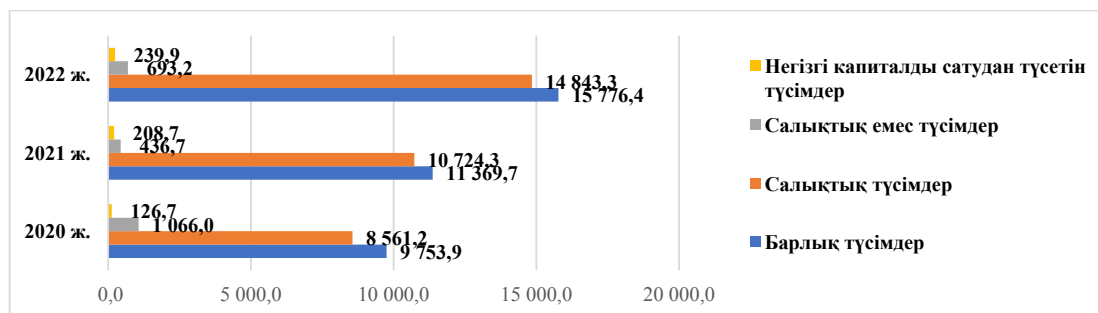
(4,4%) қайта өскен, ал енді негізгі капиталды сатудан түскен түсімдердің сомасы 2020 жылы 126,7 млрд. теңгеге (1,3%), 2021 жылы 208,7 млрд. теңгеге (1,8%) өсіп, 2022 жылы 239,9 млрд. теңгені (1,5%) құрады.

Келесі 2-суретте Қазақстан Республикасы бюджеттік түсімдерінің 2020-2022 жылдар аралығындағы серпіні пайыз түрінде берілген.

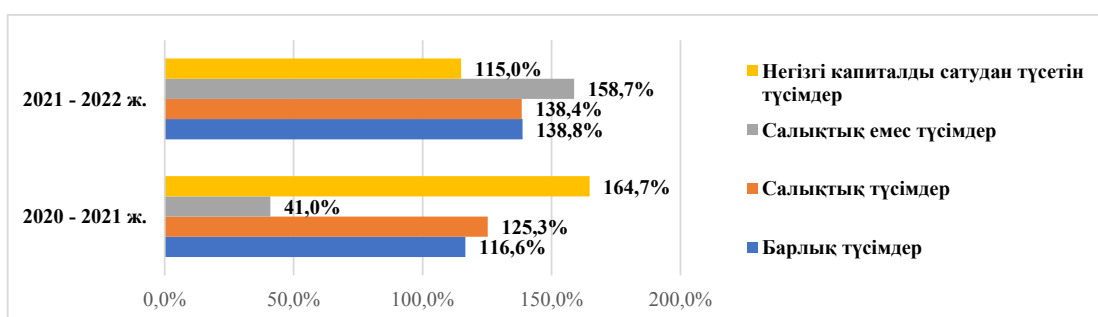
2-суреттегі мәліметтер бойынша 2021 жылы 2020 жылмен салыстырғанда барлық түскен түсімдер бойынша 16,6%-ға, ал енді салықтық түсім бойынша 25,3%-ға, негізгі капиталды сатудан түсетін қаражатқа сәйкес 64,7%-ға артық түсім түсті, ал салықтық емес түсімдер бойынша теріс серпін байқалды.

2022 жылы 2021 жылмен салыстырғанда барлық түскен түсімдер бойынша 38,8%-ға, салықтық түсімдер бойынша 38,4%-ға, негізгі капиталды сатудан түсетін түсімдер 15%-ға, салықтық емес түсімдер бойынша 58,7%-ға артық түсім түсті.





**1-сурет** – Қазақстан Республикасы бюджеттік түсімдерінің 2020-2022 жылдар аралығында жіктелімі, млрд теңгемен  
Ескертпе – (Actual receipts, 2023) негізінде автор құрастырған



**2-сурет** – Қазақстан Республикасы бюджеттік түсімдерінің 2020-2022 жылдар аралағындағы серпіні, пайызбен  
Ескертпе – (Actual receipts, 2023) негізінде автор құрастырған

1-кестеде берілген деректердің негізінде, салықтық түсімдердің басым бөлігін табыс салығы мен тауарларға, қызметтерге салынатын ішкі салықтар құраған. 2020, 2021, 2022 жылдары сәйкесінше табыс салығы бойынша 2 973,2 млрд. теңге (30,5%), 3 962,2 млрд. теңге (34,8%), 5 462,2 млрд. теңге (34,6%), тауарлар мен қызметтерге салынатын ішкі салықтар бойынша 3 509,8 млрд. теңге (36,0%), 3 951,5 млрд. теңге (34,8%), 5 784,3 млрд. теңге (36,7%) түсім түскен. Табыс салығына: жеке табыс салығы және корпоративтік табыс салығы; тауарларға және қызметтерге салынатын ішкі салықтарға: қосылған құн салығы мен акциз салығы; меншікке салынатын салықтар: мүлік, жер, көлік; сыртқы операцияларға салынатын салық кедендік баждан тұрады.

2021 жылы 2020 жылға қарағанда табыс салығы бойынша 33,3%-ға, әлеуметтік салық бойынша 15,7%-ға, меншікке салынатын салықтар бойынша 14,0%-ға, тауарлар мен қызметтерге салынатын ішкі салықтар бойынша 12,6%-ға, сыртқы операцияларға салынатын салықтар бойынша 59,7%-ға артық түсім түсті.

2022 жылы 2021 жылға қарағанда табыс салығы бойынша 37,9%-ға, әлеуметтік салық бойынша 23,0%-ға, меншікке салынатын салықтар бойынша 8,2%-ға, тауарлар мен қызметтерге салынатын ішкі салықтар бойынша 46,4%-ға, сыртқы операцияларға салынатын салықтар бойынша 36,7%-ға артық түсім түсті.

2020-2022 жылдары сәйкесінше жеке табыс салығының сомасы бойынша 929,6 млрд. теңге (9,5%), 1 134,1 млрд. теңге (10,0%), 1 499,7 млрд. теңге (9,5%), мұнай компанияларын қоспағанда, ірі бизнес субъектілерінен корпоративтік табыс салығы бойынша 1 562,1 млрд. теңге (16,0%), 2 095,8 млрд. теңге (18,4%), 2 920,8 млрд. теңге (18,5%), мұнай компаниялары пен ірі бизнес субъектілерін қоспағанда, заңды тұлғадан корпоративтік табыс салығының сомасы бойынша 481,6 млрд. теңге (4,9%), 732,3 млрд. теңге (6,4%), 1 041,7 млрд. теңге (6,6%) түсім түскен.

2021 жылы 2020 жылға қарағанда жеке табыс салығы бойынша 22,0%-ға, мұнай компанияларын қоспағанда, ірі бизнес субъектілерінен корпоративтік табыс салығы бойынша 34,2%-ға, мұнай компаниялары пен ірі бизнес субъектілерін қоспағанда, заңды тұлғалардан

корпоративтік табыс салығы бойынша 52,1%-ға көбірек түсім түсті. 2022 жылы 2021 жылға қарағанда жеке табыс салығы бойынша 32,2%-ға, мұнай компанияларын қоспағанда, ірі бизнес субъектілерінен корпоративтік табыс салығы бойынша 39,4%-ға, мұнай компаниялары пен ірі бизнес субъектілерін қоспағанда, заңды тұлғалардан корпоративтік табыс салығы бойынша 42,2%-ға артық түсім түсті.

2020-2022 жылдар бойынша Қазақстан Республикасында меншікке салынған салықтық түсімнің құрамына сәйкес: 2020-2022 жылдары сәйкесінше жеке тұлғалардың көлік салығы 49,6 млрд. теңге (0,5%), 61,9 млрд. теңге (0,5%), 69,9 млрд. теңге (0,4%), заңды тұлғалардың көлік салығы 10,0 млрд. теңге (0,1%), 11,4 млрд. теңге (0,1%), 11,8 млрд. теңге (0,1%), жер салығы 17,1 млрд. теңге (0,2%), 16,4 млрд. теңге (0,1%), 15,8 млрд. теңге (0,1%), жеке тұлғалардың мүлік салығы 12,6 млрд. теңге (0,1%), 15,0 млрд. теңге (0,1%), 17,6 млрд. теңге (0,1%), заңды тұлғалардың мүлік салығы 280,1 млрд. теңге (2,9%), 316,2 млрд. теңге (2,8%), 340,2 млрд. теңге (2,2%) түсім түскен.

2021 жылы 2020 жылға қарағанда жеке тұлғалардың көлік салығы 25,0%-ға, заңды тұлғалардың көлік салығы 13,3%-ға, жеке тұлғалардың мүлік салығы 19,3%-ға, заңды тұлғалардың мүлік салығы 12,9%-ға артық түсім түсті, ал жер салығы бойынша теріс серпін байқалды. 2022 жылы 2021 жылға қарағанда жеке тұлғалардың көлік салығы 12,9%-ға, заңды тұлғалардың көлік салығы 4,0%-ға, жеке тұлғалардың мүлік салығы 17,0%-ға, заңды тұлғалардың мүлік салығы 7,6%-ға артық түсім түсті, ал жер салығы бойынша теріс серпін байқалды.

2020-2022 жылдар бойынша Қазақстан Республикасының тауарлар мен қызметтерге салынатын ішкі салықтар түсімдерінің құрамы бойынша: 2020-2022 жылдары сәйкесінше Кедендік одақ және одан тыс елдерден импортталған тауарларға акциздер 105,1 млрд. теңге (1,1%), 111,3 млрд. теңге (1,0%), 153,6 млрд. теңге (1,0%), ҚР аумағында өндірілген тауарларға акциздер 327,5 млрд. теңге (3,4%), 357,2 млрд. теңге (3,1%), 603,6 млрд. теңге (3,8%), қосылған құн салығы бойынша 2 532,5 млрд. теңге (26,0%), 2 807,7 млрд. теңге (24,7%), 4 226,4 млрд. теңге (26,8%) түсім түскен.

2021 жылы 2020 жылға қарағанда Кедендік одақ және одан тыс елдерден импортталған тауарларға акциздер бойынша 5,8%-ға, ҚР аумағында өндірілген тауарларға акциздер бойынша 9,1%-ға, қосылған құн салығы бойынша 10,9%-ға артық түсім түсті.

2022 жылы 2021 жылға қарағанда Кедендік одақ және одан тыс елдерден импортталған тауарларға акциздер 38,1%-ға, ҚР аумағында өндірілген тауарларға акциздер 69,0%-ға, қосылған құн салығы 50,5%-ға артық түсім түсті.

Қорыта келе, Қазақстан Республикасы бойынша жергілікті салықтар бюджетте ерекше орын алады, себебі салықтар бюджеттің кірістерінің 90%-дан аса бөлігін құрайды, яғни жергілікті бюджет кірістері толығымен салықтардан түскен түсімдер есебінен құралады деген сөз.

Қазақстан Республикасының қала және облыстары бойынша бюджеттік түсімдердің көрсеткіші келесі 2-кестеде көрсетілген.

**2-кесте** – Қазақстан Республикасы қала және облыстарының 2020-2022 жылдар аралығындағы бюджеттік түсімдерінің көрсеткіші, млрд теңге

Атауы	Түсімдер			Үлесі, %			Серпін, %	
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
ҚР бойынша	9 753,9	11 369,7	15 776,4	100	100	100	116,6	138,8
Астана қ. МКД	1 422,9	1 441,4	2 100,8	14,6	12,7	13,3	101,3	145,7
Алматы қ. МКД	2 290,0	2 913,4	4 141,2	23,5	25,6	26,2	127,2	142,1
Шымкент қ. МКД	241,5	291,4	441,6	2,5	2,6	2,8	120,7	151,6
Түркістан обл. МКД	235,8	308,3	477,7	2,4	2,7	3,0	130,7	155,0
СҚО МКД	101,3	118,9	153,2	1,0	1,0	1,0	117,4	128,9
Павлодар обл. МКД	351,2	421,6	591,3	3,6	3,7	3,7	120,1	140,2
Маңғыстау обл. МКД	323,1	420,2	553,1	3,3	3,7	3,5	130,0	131,6

Атауы	Түсімдер			Үлесі, %			Серпін, %	
	2020	2021	2022	2020	2021	2022	2021/2020	2022/2021
Қостанай обл. МКД	237,8	294,3	399,1	2,4	2,6	2,5	123,7	135,6
Қызылорда обл. МКД	135,7	163,1	206,8	1,4	1,4	1,3	120,2	126,8
Қарағанды обл. МКД	397,4	695,3	812,7	4,1	6,1	5,2	175,0	116,9
БҚО МКД	639,0	358,3	521,2	6,6	3,2	3,3	56,1	145,5
Жамбыл обл. МКД	113,3	145,1	183,2	1,2	1,3	1,2	128,1	126,3
ШҚО МКД	543,5	413,4	511,6	5,6	3,6	3,2	76,1	123,7
Атырау обл. МКД	1 243,5	1 528,8	2 348,0	12,7	13,4	14,9	122,9	153,6
Алматы обл. МКД	561,9	773,8	930,1	5,8	6,8	5,9	137,7	120,2
Ақтөбе обл. МКД	312,2	376,7	540,3	3,2	3,3	3,4	120,6	143,4
Ақмола обл. МКД	233,6	257,2	329,4	2,4	2,3	2,1	110,1	128,0
Жетісу обл. МКД	-	-	81,8	-	-	0,5	-	-
Абай обл. МКД	-	-	67,7	-	-	0,4	-	-
Ұлытау обл. МКД	-	-	16,5	-	-	0,1	-	-
ҚР МКК	370,1	448,5	369,3	3,8	3,9	2,3	121,2	82,4
Ескертпе – (Actual receipts, 2023) негізінде авторлар құрастырған								

Қазақстан Республикасы бойынша бюджеттік түсімдердің ең жоғарғы үлесі Алматы мен Астана қаласының және Атырау облысының еншісінде болса, ал ең төменгі көрсеткішті Солтүстік Қазақстан, Жамбыл, Қызылорда облыстары иеленуде. 2-кестеден тағы бір жаңашылдықты көруге болады. 2022 жылдан бастап үш жаңа облыс, соған сәйкес үш жаңа Мемлекеттік кірістер департаменті құрылды: Жетісу, Абай, Ұлытау облыстары (Actual receipts, 2023).

### Зерттеу нәтижелері мен талқылау

ҚР Президенті Қ.Тоқаевтың 2022 жылы 1 қыркүйекте жарияланған Қазақстан халқына Жолдауында экономиканың тұрақты өсуі салық саясатының түсінікті және болжай алатындай етіп жүргізілуіне тікелей байланысты екенін атап өтті. Қазыналық реттеу ісін қайта жаңғырту мақсатында 2023 жылы жаңа Салық кодексі әзірленетінін, сондай-ақ оның өзектілігі болып саналатын салықтық әкімшілендіру мәселесін толық қайта жазылуы қажет екендігіне аса назар аударды. Сонымен бірге, жұмыстың барысында жүзбе-жүз кездесудің мүлдем болмауы үшін, салықтық бақылау қызметін толық цифрландырудың қажеттілігі аталған еді. «Тағы да бір басымдылығы – салықтық ынта-

ландыру шарасының тиімділігін арттыру. Ол үшін экономиканың әр түрлі саласында дифференциалды салық мөлшерлемесіне көшу қажет. Табыстың технологиялық жаңғыру мен ғылыми әзірлемелер үшін жұмсалған бөлігіне салық салынатын корпоративті табыс салығын төмендетуді немесе одан босату тәсілін енгізу қажет», – деді Президент Қ.Тоқаев.

Салық төлеушінің салықтан жалтаруын азайту мақсатында арнайы салық режимін жеңілдету, салық жүктемесін төмендету үшін ұйымды әдейі бөлшектеуге жол бермеудің мәселесі жаңа Салық кодексінде қарастырылуы тиіс және сауда-саттықтың заманның талабына сәйкес дамуы үшін салық мөлшерлемесі көңілге қонымды және рәсімдері қарапайым бөлшек сауда салығын қолданудың аясын кеңейту қажеттілігін атап өтті (President’s messages, 2022).

Сонымен қатар, ҚР Президенті Қ.Тоқаев 2023 жылы 29 наурыз күні жаңа сайланған Парламент палаталарының бірінші бірлескен отырысында ашық салық жүйесін қалыптастыру туралы баса айтты. Президенттің пікірі бойынша «Кәсіпкерлік белсенділікті ынталандыру қажет, ол үшін тұрақты және ашық салық жүйесін қалыптастыру қажет. Ол ұлттық байлықты оңтайлы бөлуді, экономикалық белсенділіктің жоғары деңгейін және экономиканың басым



секторларын мақсатты қолдауды қамтамасыз етуі тиіс».

«Фискалдық органдар мен бизнестің өзара іс-қимылының бүкіл үдерісі толығымен цифрландыруды қажет етеді. Бұл кәсіпкерлердің өмірін айтарлықтай жеңілдетеді, сондай-ақ бюджет кірістерін жүйелі түрде арттырады. Салалық басымдықтар негізінде мемлекеттік бюджеттің басым бөлігін құрайтын корпоративтік табыс салығы (КТС) мен қосылған құн салығы (ҚҚС) бойынша мөлшерлемелерді саралау қажет» – деді мемлекет басшысы. Сондай-ақ ол жоғары табысты ірі кәсіпорындар мен шикізатты экспорттаушы компаниялардың мемлекетке салықты көбірек төлеуі керектігін де қосты. Бұл дүние жүзінде кең тараған тәжірибе (Reports of the President, 2023).

2023 жылы 20 наурызда Мемлекет басшысы Қ.Тоқаев Салық кодексіне енгізілген өзгерістерге қол қойды. Бөлшек сауда салығы бизнес үшін дағдарысқа қарсы шара ретінде 2021 жылдың 1 қаңтарынан 2023 жылдың 1 қаңтарына

дейін күшінде болды. Кәсіпкерлер жеке немесе табыс салығының үш пайызын төледі. Алайда, 2023 жылдың басынан бастап бөлшек сауда салығы тек қоғамдық тамақтандыру саласына қатысты болды. Түзетулердің жаңа пакетінде бөлшек сауда салығы шектеусіз жұмыс істейді және қоғамдық тамақтандыру саласына ғана емес, кеңейтілген қызмет түрлерінің тізіміне әсер етеді. Салықтық реформаның аясында «Сән-салтанатқа салынатын салықты» енгізген дұрыс. Ал бұл орта тапқа қатыссыз, аталған салықты тек қана аса қымбат бағада жылжымайтын мүліктер мен автокөлік сатып алынған кезде салынуы тиіс», – деді Мемлекет басшысы (President’s messages, 2023).

Жоғарыда аталғандардың негізінде және ғылыми-зерттеудің нәтижесінде Қазақстан Республикасының қазіргі кездегі салық жүйесінің мықты жақтарын және әлсіз тұстарын, мүмкіндіктері мен қауіп-қатерлерін қамтыған SWOT талдау жасалынды, мұны келесі 3-кестеден көруге болады.

### 3-кесте – Қазақстан Республикасының салық жүйесіне SWOT талдау

Мықты жақтары (Strengths)	Әлсіз жақтары (Weaknesses)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- оңайлатылған салық салу жүйесі: қазақстанда кәсіпкерлер үшін салыстырмалы түрде қарапайым және түсінікті салық салу жүйесі бар;</li> <li>- төмен салық мөлшерлемелері: Қазақстанды басқа елдермен салыстырғанда салық мөлшерлемелері салыстырмалы түрде төмен;</li> <li>- салықтық жеңілдіктер мен ынталандырудың берілуі;</li> <li>- Дүниежүзілік банктің «Бизнесті жүргізу 2020» есебіне сәйкес, Қазақстан салық төлеудің жеңілдігі мен бизнеске қойылатын талаптарды сақтау ауыртпалығын өлшейтін «Салық төлеу» көрсеткіші бойынша 190 мемлекеттің ішінде 25-ші орында. Сонымен қатар, есепте жақсартуды қажет ететін кейбір бағыттар, соның ішінде салық заңнамасын сақтау уақыты мен шығындарын азайту және салық жүйесін жеңілдету көрсетілген;</li> <li>- Қазақстанда салық төлеуден жалтару деңгейі ЖІӨ-нің шамамен 20-25% бағаланады. Бұл мемлекеттік кірістерді жинауға және елдің экономикалық дамуына айтарлықтай әсер етеді.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 2001 жылдан бері елімізде Салық кодексінің бірнеше мәрте қабылдануы, осыған орай бірнеше Заң аясында 1000-ға жуық түзетулердің енгізілуі;</li> <li>- салық қызметі органдарының арнайы орган ретінде мәртебесінің болмауы;</li> <li>- қызметкерлеріне төленетін жалақының төмен болуы;</li> <li>- қызметкерлерге берілетін әлеуметтік пакеттердің тыс қалуы;</li> <li>- қазақстанның салық базасы өте тар, бұл мемлекет үшін табыстың айтарлықтай азаюына әкеледі;</li> <li>- қазіргі Салық кодексін оқу өте қиындық тудырады, қазақшаға дұрыс аударылмаған, аса көп түзетулердің енгізілуі;</li> <li>- Салық кодексінің орысша нұсқасының көбірек қолданыста болуы, қазақша нұсқасына ешбір назар аудармауы;</li> <li>- ЖІӨ-ге қатысты салық түсімдерінің жоғары құбылмалылығы;</li> <li>- салықтық әкімшілендірудің тиімсіздігі;</li> <li>- бұлыңғыр салық жеңілдіктері;</li> <li>- қосылған құн салығы мөлшерлемесінің бірдей болуы;</li> </ul>

Мүмкіндіктері (Opportunities)	Қауіп-қатерлері (Threats)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Жаңа Салық кодексі ағымдағы ахуалдың сын-қатерлеріне дер кезінде әрекет етуге мүмкіндік беретін, мемлекеттің әлеуметтік-экономикалық саясатын жүзеге асырудың негізгі құралы;</li> <li>- Салық кодексі қазыналық саясатты жетілдіретін салықтық әкімшілендірудің түсінікті, нақты және ашық рәсімдерін белгілеп, іскерлік белсенділікті ынталандыруға, инвестициялық тартымдылықты арттыруға, салық базасын кеңейтуге және бюджеттің кіріс бөлігін нығайтуға бағытталуы;</li> <li>- салық қызметі органдарын арнайы орган ретінде мәртебесін көтеру, арнайы киім үлгісін жасау;</li> <li>- жұмысқа алынатын қызметкерге талапты күшейту, жауапкершілігін арттыру;</li> <li>- мемлекеттің ең сенімді өкілі ретінде ант беру рәсімін ендіру;</li> <li>- салық қызметкерінің мемлекет тарапынан қорғалуы;</li> <li>- цифрлық технологияларды дамыту;</li> <li>- шетелдік инвестицияларды тарту;</li> <li>- салықтық ынтымақтастықты дамыту;</li> <li>- тікелей және жанама (салықтық шегерімдер жүйесі арқылы) саралау арқылы экономиканың сан алуан салалары үшін сараланған салық салу мөлшерлемелерін енгізу;</li> <li>- еңбекақы төлеу қорынан салықтарды бірыңғай салыққа біріктірудің мүмкіндігі. Бұл тәжірибе тек шағын және микробизнеске қатысты қолданылады;</li> <li>- ЖТС бойынша шегерімдер тетігінің қол жетімділігін жүйелеу және арттыру;</li> <li>- салықтарды төлеуден қасақана немесе заңсыз жалтарғаны үшін жазаны сақтау;</li> <li>- аса қымбат жылжымайтын мүліктер мен көлік құралдарына салынатын Сән-салтанат салығын енгізу;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- бизнеске берілетін кейбір салықтық жеңілдіктер мен артықшылықтардың салық жүктемесін әділетсіз бөлуге әкелуі мүмкін;</li> <li>- салық заңнамасындағы жиі өзгерістердің бизнес үшін белгісіздік тудырады, оған бейімделу мен оны орындау үшін қосымша ресурстарды қажет етеді;</li> <li>- заңсыз схемалар мен салықтық жалтарулардың орын алуы;</li> <li>- халықаралық бәсекелестіктің орын алуы: жаһандану және ашық әлемдік нарық жағдайында қазақстан өзінің салық режимдерінің көмегімен шетелдік инвестицияларды тартатын басқа елдер тарапынан бәсекелестікке тап болуы, ал бұл елге инвестиция тарту үшін қиындықтар тудыруы мүмкін;</li> <li>- шағын бизнес немесе ауыл шаруашылығы саласының кейбір бизнес түрлеріне салық салуды нақты реттеудің болмауы, оларға салық салуда белгісіздіктер мен қиындықтар пайда болады;</li> <li>- әр түрлі мемлекеттік мекемелер мен ведомстволар арасындағы үйлестіру жұмыстарының болмауы. Үйлестірудің болмауы күш-жігердің қайталануына, салық төлеушілер арасында шатасуға және ресурстарды тиімсіз пайдалануға әкеледі;</li> <li>- қосарлы салық салу мәселесі әлі күнге дейін ҚҚС және акциз салығы жүйесінде байқалуда. Бұл салық төлеуші үшін айтарлықтай қаржылық ауыртпалыққа әкелуі және Қазақстанға шетелдік инвестицияларды тежеуі мүмкін.</li> </ul>
Ескертпе –ғылыми-зерттеу нәтижесінде авторлар құрастырған	

3-кестеге сәйкес, Қазақстан Республикасы салық саясатының негізгі мықты жақтарын атап өтер болсақ: елімізде оңайлатылған салық салу жүйесі қолданыста: қазақстанда кәсіпкерлер үшін салыстырмалы түрде қарапайым және түсінікті салық салу жүйесі бар; Қазақстанды басқа елдермен салыстырғанда салық мөлшерлемелері салыстырмалы түрде төмен; көптеген салықтық жеңілдіктер мен ынталандырудың берілуі; Дүниежүзілік банктің «Бизнесі жүргізу 2020» есебіне сәйкес, Қазақстан салық төлеудің жеңілдігі мен бизнеске қойылатын талаптарды сақтау ауыртпалығын өлшейтін «Салық төлеу» көрсеткіші бойынша 190 мемлекеттің ішінде 25-ші орында (World Bank report, 2021). Сонымен

қатар, есепте жақсартуды қажет ететін кейбір бағыттар, соның ішінде салық заңнамасын сақтау уақыты мен шығындарын азайту және салық жүйесін жеңілдету көрсетілген; Қазақстанда салық төлеуден жалтару деңгейі ЖІӨ-нің шамамен 20-25% көлемінде бағаланады. Бұл мемлекеттік кірістерді жинауға және елдің экономикалық дамуына айтарлықтай әсер етеді.

Сонымен қатар салық саясатының бүгінгі таңда шешімін күтетін әлсіз тұстары да бар: 2001 жылдан бері елімізде Салық кодексінің бірнеше мәрте қабылдануы, осыған орай бірнеше Заң аясында 1000-ға жуық түзетулердің енгізілуі; салық қызметі органдарының арнайы орган ретінде мәртебесінің болмауы және

салық органдары қызметкерлеріне төленетін жалақының төмен болуы; қызметкерлерге берілетін әлеуметтік пакеттердің тыс қалуы; қазақстанның салық базасы өте тар, бұл мемлекет үшін табыстың айтарлықтай азаюына әкеледі; қазіргі Салық кодексын оқу өте қиындық тудырады, қазақшаға дұрыс аударылмаған, аса көп түзетулердің енгізілуі; Салық кодексінің орысша нұсқасының көбірек қолданыста болуы, қазақша нұсқасына ешбір назар аудармауы; ЖІӨ-ге қатысты салық түсімдерінің жоғары құбылмалы болуы. 2010 жылдан 2022 жылға дейін салықтың ЖІӨ-ге сәйкес қатынасы Ұлттық қорға түсетін түсімді есепке алғанда 24-26 пайыздан 16-21 пайызға дейін төмендеді, ал Ұлттық қорға түсетін түсімді есепке алмағанда көрсеткіш 13-15% шегінде ауытқып отырды. Бұл жан басына шаққандағы ЖІӨ деңгейі бойынша салыстырылатын елдерде: Чилиде – 22%, Түркияда – 23%, Латвияда – 31%; салықтың өнімділігі немесе салық жинау көрсеткішінің төмен болуы (Hashimzade N. et al., 2017, Umar Faqoq et al., 2023). ЖІӨ-дегі белгілі бір салық түрінің түсімдері үлесінің және осы салық бойынша номиналды мөлшерлеменің арақатынасы ретінде есептеледі. Мәселен, Қазақстанда ҚҚС өнімділігі 12% мөлшерлеменен 0,30, Әзірбайжанда 18% мөлшерлеменен – 0,36, Грузияда 18% мөлшерлеменен 0,54 құрайды. Біздің елімізде ЖТС өнімділігі 10% мөлшерлеменен 0,13 құрайды, ал Грузияда 20% мөлшерлеменен 0,34, Ресейде 13% мөлшерлеменен 0,30 құрайды; бұлыңғыр салық жеңілдіктері. Салық жеңілдіктерінің 200-ден аса түрі бар, олардың жиынтық ақшалай көлемі өте маңызды. Өз кезегінде, салық саясаты шеңберіндегі көптеген жеңілдіктер, сондай-ақ олардың жүйесіз және бұлыңғыр қолдану критерийлері бәсекелестікті бұрмалап қана қоймайды, сонымен қатар бюджетке алынбаған түсімдер ретінде салық базасын азайтады; қосылған құн салығы мөлшерлемесінің бірдей болуы; ал дамыған елдерде мөлшерлеменің әр түрлі болуы. Норвегияда мұнай өндіруші компаниялар үшін табыстың 50 пайызы деңгейіндегі арнайы салық бар. Қытайда да табыстың 20-40 пайызы мөлшерінде, Өзбекстанда салаға байланысты салық мөлшерлемесі 12-22 пайыз; ЕО елдерінде ҚҚС-тың төмендетілген мөлшерлемесі (кем дегенде 5 пайыз) бар, оның ішінде 18 елде екі төмендетілген мөлшерлеме бар: азық-түлік тауарлары, фармацевтика, баспа өнімдері (газет, кітап, журнал), ауыл шаруашылығы ресурсы (жем, тыңайтқыш) салаларында қолданылады.

Испания, Франция, Италия, Люксембург және Ирландияда баспа өнімдеріне, фармацевтикаға, ауыл шаруашылық өнімдеріне ҚҚС-тың өте төмен мөлшерлемелері (5 пайыздан аз) қолданылады (Florian Scheuer et al., 2019; Daniel Bunn et al., 2020).

Жоғарыда аталғандардың негізінде салық саясатын оңтайландырудың келесі мүмкіндіктерін қарастыруға болады: Жаңа Салық кодексі ағымдағы ахуалдың сын-қатерлеріне дер кезінде әрекет ететін, мемлекеттің әлеуметтік-экономикалық саясатын жүзеге асырудың негізгі құралы болуы тиіс; Салық кодексі қазыналық саясатты жетілдіретін салықтық әкімшілендірудің түсінікті, нақты және ашық рәсімдерін белгілеп, іскерлік белсенділікті ынталандыруға, инвестициялық тартымдылықты арттыруға, салық базасын кеңейтуге және бюджеттің кіріс бөлігін нығайтуға бағытталуы тиіс; салық қызметі органдарын арнайы орган ретінде мәртебесін көтеру, арнайы киім үлгісін жасау; жұмысқа алынатын қызметкерге талапты күшейту, жауапкершілігін арттыру; мемлекеттің ең сенімді өкілі ретінде ант беру рәсімін ендіру; салық қызметкерінің мемлекет тарапынан қорғалуы; цифрлық технологияларды дамыту; шетелдік инвестицияларды тарту; салықтық ынтымақтастықты дамыту; тікелей және жанама (салықтық шегерімдер жүйесі арқылы) саралау арқылы экономиканың сан алуан салалары үшін сараланған салық салу мөлшерлемелерін енгізу. Мәселен, жекелеген салалар үшін әр түрлі салық мөлшерлемелерінің болуы. Бұл тәжірибе дамыған елдерде кеңінен қолданылады: Францияда, Германияда, АҚШ-та, Италияда, Ресейде АӨК үшін басқаша салық мөлшерлемесі; Ұлыбританияда, Германияда, Исландияда және Норвегияда банк секторының субъектілері үшін сараланған мөлшерлемесі (Sembiyeva et al., 2021); ЕО-ның бірқатар елдерінде жоғары технологиялық өнімдер мен әлеуметтік маңызы бар тауарлар мен қызметтерді өндіру үшін төмендетілген мөлшерлемелер; еңбекақы төлеу қорынан салықтарды бірыңғай салыққа біріктірудің мүмкіндігі. Бұл тәжірибе тек шағын және микро-бизнеске қатысты қолданылады; халықаралық тәжірибеде кеңінен қолданылатын ЖТС бойынша шегерімдер тетігінің қол жетімділігін жүйелеу және арттыру, мәселен: ипотека, спорт, өнер және т.б. бойынша шегерімдерді енгізу; салықтарды төлеуден қасақана немесе заңсыз жалтарғаны үшін жазаны сақтап, салық қызметтерінің қызметін жазадан салықтық бұзушылықтардың алдын алуға қайта бағдарлау

үшін көлденең және цифрлық мониторингті енгізу. Бұл тәуекел жүйесін жетілдіруді қажет етеді; салық заңнамасын декриминализациялауды қамтамасыз ету үшін салық төлеуден жалтарғаны үшін компания айналымының белгілі бір пайызы түрінде қылмыстық жауапкершілікке тарту нормаларының шектерін қайта қарау; салық режимдерінің тиімділігі мен әділдігін арттыру үшін ағымдағы арнаулы салық режимдерін олардың өлшемдерін жетілдіру арқылы және ұсақтау белгілері анықталған бизнес субъектілері үшін топтық салық салуды енгізу; технологиялық компанияларға салықтық ынталандырулар жасау; аса қымбат жылжымайтын мүліктер мен көлік құралдарына салынатын Сән-салтанат салығын енгізу.

Еліміздің салық саясатына қатысты қауіп-қатерлері: бизнеске берілетін кейбір салықтық жеңілдіктер мен артықшылықтардың салық жүктемесін әділетсіз бөлуге әкеледі; салық заңнамасындағы жиі өзгерістердің бизнес үшін белгісіздік тудыруы мүмкін, оған бейімделу мен оны орындау үшін қосымша ресурстарды қажет етеді; заңсыз схемалар мен салықтық жалтарулардың орын алуы; халықаралық бәсекелестіктің орын алуы: жаһандану және ашық әлемдік нарық жағдайында қазақстан өзінің салық режимдерінің көмегімен шетелдік инвестицияларды тартатын басқа елдер тарапынан бәсекелестікке тап болуы, ал бұл елге инвестиция тарту үшін қиындықтар тудырады; шағын бизнес немесе ауыл шаруашылығы саласының кейбір бизнес түрлеріне салық салуды нақты реттеудің болмауы, оларға салық салуда белгісіздіктер мен қиындықтар пайда болады; әр түрлі мемлекеттік мекемелер мен ведомстволар арасындағы үйлестіру жұмыстарының болмауы. Үйлестірудің болмауы күш-жігердің қайталануына, салық төлеушілер арасында шатасуға және ресурстарды тиімсіз пайдалануға әкелуі мүмкін; қосарлы салық салу мәселесі әлі күнге дейін ҚҚС және акциз салығы жүйесінде байқалуда. Бұл салық төлеуші үшін айтарлықтай қаржылық ауыртпалыққа әкелуі және Қазақстанға шетелдік инвестицияларды тежеуі мүмкін (Serikova et al., 2022).

### Қорытынды

Бұл зерттеу деректерін талдау барысында келесі негізгі мәселелер айқындалды:

- біріншіден, Қазақстан мемлекетінің Салық кодексі салық төлеушілер үшін түсінуі оңай және қолдануға жеңіл құжат болуы тиіс, бұл

салық төлеушілерге салық міндеттемелерін орындауды жеңілдетеді және салық жүйесінің тиімділігін арттырады. Осыған орай Үкімет салықтар мен төлемдердің санын азайтуды, артық салық жеңілдіктерін жоюды және мүмкін болған жағдайда салық мөлшерлемелерін төмендету шараларын қарастыруы тиіс. Сондықтан Салық кодексі салықтардың және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемнің есептелу жолдарын және төлеу мерзімдері туралы нақты түсіндірмелер мен мысалдар негізінде қол жетімді және пайдаланушыға ыңғайлы болуы қажет. Салық әкімшілері көп жағдайда аз жұмыс жасайды, белгілі бір дайындықтан өтпейді және жеткілікті ресурстарға иелік ете алмайды, мұның бәрі салық заңнамасын тиімді қолдануды қиындатаныны айқын. Осының нәтижесінде салық төлеуден жалтару кең етек алған және Үкімет өз даму мақсаттарын қолдауға қажетті кірістерді жинай алмайды. Үкімет салықтық әкімшілендіруді жақсарту мәселесін қарастыруы тиіс. Бұл салықтық басқару технологияларына инвестицияларды тарту және салық әкімшілерін оқытуды қамтуы керек. Салықтық әкімшілендіруді жетілдірудің негізінде Үкімет бюджеттің кіріс көздерін жинауды арттырады және салық төлеуден жалтаруды азайтады;

- екіншіден, заманауи технологияны пайдалану Қазақстанда салықтық әкімшілендірудің тиімділігін одан әрі арттырады. Сондай-ақ салықтық есептілікті, картотекаларды, төлем жүйелерін цифрландырудың нәтижесінде қағазбастылықты азайтуға, уақытты үнемдеуге және мәліметтердің нақты болуына мүмкіндік береді. Салық төлеушілер үшін құжаттарды тапсыру мен салықтарды төлеуді жеңілдетеді және заңнаманың сақталуына ықпал етеді. Салық төлеушілер салықтарды онлайн режимде тапсырса және төлесе, электрондық салық түбіртектері мен хабарламаларды жіберсе, бұл цифрлық салық платформасының қызметін күшейтеді. Салықтық құқық қолдану мен салықтық бақылауды күшейту қажет. Салықтық төлемдердің орындалуы және салық төлеуден жалтаруды анықтау үшін, айыппұлдар мен өсімпұлдар, пайыздар және қылмыстық айыптауларды қоса алғанда, салық төлеуден жалтарғаны үшін қатаң жазалар қолдануы тиіс;

- үшіншіден, мекемелердің арасындағы үйлесімді арттыру. Үйлестірудің болмауы күш-жігердің қайталануына, салық төлеушілер арасында шатасуға және ресурстарды тиімсіз пайдалануға әкелуі мүмкін. Салық қызметі ор-



гандары салық саясатының және әкімшіліктің мемлекеттің әлеуметтік-экономикалық мақсаттарына сәйкестігін қамтамасыз ету мақсатында Қаржы министрлігімен, Әділет министрлігімен, Экономика министрлігі және басқа да мемлекеттік органдармен тығыз жұмыс істеуі тиіс. Қазақстанда қосарланған салық салу жеке немесе заңды тұлғаға Қазақстанда да, басқа елде де бір табысқа салық салынғанда пайда болады. Қосарлы салық салу мәселесі әлі күнге дейін ҚҚС және акциз салығы жүйесінде байқалуда. Сонымен қатар, Қазақстанда жеке тұлғаның табысына және табыс салығына үдемелі салық мөлшерлемесін енгізу бірнеше әлеуетті нәтижелерге ие болады: үдемелі салық жүйесінің негізінде табысы жоғары тұлғалар табысының көп пайызын, ал табысы төмен тұлғалар табысының аз пайызын салық түрінде төлейді. Бұл кірістердің теңдігіне әкеледі, себебі байлығы көп тұлғалар Үкіметтің кірісіне өз ресурстарының мол үлесін қосады; бұл табысы жоғары адамдарды инвестициялауға немесе жаңа бизнес құруға ынталандырады. Бұл экономикалық өсуге және елде жаңа жұмыс орындарының пайда болуына оң әсер етеді;

қазақстанда үдемелі салық жүйесін енгізудің салдары нақты салық мөлшерлемелері мен шекті мәндерді, елдегі экономикалық ахуалды және Үкіметтің жаңа жүйені тиімді енгізу және басқару қабілетін қоса алғанда, көптеген факторларға байланысты болады.

Қорыта келе, ежелгі тарихтан бүгінгі күнге дейін, тек салықтың жекелеген түрлері ғана жеткені ақиқат. Салықтың түрі мемлекеттің құрылуымен бірге пайда болады, сондай-ақ мемлекеттің өркендеуі мен дамуының негізі болып табылады. Мемлекет құрылымының өзгеруі, өркендеуі қашан да болса, оның салық жүйесінің қайта құрылуымен, жаңаруымен бірге қалыптасып отырады. Мемлекет салық салу жүйесі арқылы салықты бекіту, енгізу және оны алу жөніндегі қызметтерді жүзеге асырады. Салық салу қызметі – мемлекет қаржысын және табысты толықтыруды реттеу әдісі болып саналады, яғни мемлекет салық салу үдерісі негізінде әлеуметтік-экономикалық қажеттіліктерді қанағаттандырады. Салық мемлекеттің кіріс бөлігін құрайтындықтан, әлі де зерттеу мен мәселелердің шешімін айқындауды қажет етеді.

#### Әдебиеттер

1. «Әділетті мемлекет. Біртұтас ұлт. Берекелі қоғам» // Қазақстан Республикасы Президенті Қасым-Жомарт Тоқаев 2022 жылғы 1 қыркүйекте халыққа кезекті Жолдауы. [Электронды ресурсы]: <http://president.kz/kz/memleket-basshysy-kasym-zhmart-tokaevtyyn-kazakstan-halkyna-zholdauy-181416>
2. «Ведение бизнеса 2020» – темпы реформ не снижаются. – [Электронный ресурс]: <https://www.vsemirnyjbank.org/ru/news/feature/2019/10/24/doing-business-2020-sustaining-the-pace-of-reforms>
3. «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы (Салық кодексі)» Қазақстан Республикасының Кодексі 2017 жылғы 25 желтоқсандағы № 120-VI ҚРЗ (01.05.2023ж. берілген өзгерістер мен толықтыруларымен). – [Электронды құжат]: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1700000120>
4. «Цифрлы Қазақстан» мемлекеттік бағдарламасы. Қазақстан Республикасы Үкіметінің 2017 жылғы 12 желтоқсандағы № 827 қаулысы. – [Электронды ресурсы]: <https://primeminister.kz/assets/media/tsifryly-azastan.pdf>
5. Daniel Bunn, Elke Asen, Cristina Enache Digital Taxation Around the World // Journal Tax Foundation. – 2020. – Washington. – Pp.1-49.
6. Douglas A. Shackelford, Daniel N. Shaviro and Joel Slemrod Taxation and the financial sector // National Tax Journal. – 2010. – 63 (4, Part 1). – Pp.781–806
7. Florian Scheuer, Joel Slemrod Taxation and the Superrich // NBER Working. – 2019. – No. 26207. <https://doi.org/10.3386/w26207>
8. Hashimzade N., Epifantseva Y. The Routledge Companion to Tax Avoidance Research // Routledge – Publisher of Professional & Academic Books, 2017. – 676 p.
9. Sembiyeva L., Serikova M., Satymbekova K., Tulegenova Zh., Nurmaganbetova B., ZHagyparova A. Tax audit in innovative development of the energy sector of the economy: Global trends // Journal of water and land development. – 2021. – No48 (I–III). –Pp.70-80. <https://doi.org/10.24425/jwld.2021.136148>
10. Serikova M., Sembiyeva L., Orozonova A., Tazhikenova S., Kuchukova N., Mikhailova G. The Impact of Performance Improvement of the Tax System on the Economic Growth of Developing Countries Based on the Experience of the European Union // Montenegrin Journal of Economics. – 2022. – Vol.18. – No4. – Pp.203-214. <https://doi.org/10.14254/1800-5845/2022.18-4.17>
11. Umar Farooq, Bilal Haider Subhani, Muhammad Nouman Shafiq, Seemab Gillani Assessing the environmental impacts of environmental tax rate and corporate statutory tax rate: Empirical evidence from industry-intensive economies // Energy Reports 9. – 2023. – Pp.6241–6250. <https://doi.org/10.1016/j.egy.2023.05.254>
12. Yoram Barzel An Alternative Approach to the Analysis of Taxation // The Journal of Political Economy. – Vol. – 84. – No6 (Dec.,1976). – Pp.1177-1197.



13. Қазақстан Республикасы Президенті Қасым-Жомарт Тоқаевтың VIII сайланған Парламенттің бірінші сессиясының ашылуында сөйлеген сөзі. – 2023. – [Электронды ресурсы]: <https://akorda.kz/kz/memleket-basshysy-kasym-zhomart-tokaevty-n-viii-saylangan-parlamenttin-birinshi-sessiyasynyn-ashyluynda-soylegen-sozi-2922539>
14. Мемлекет басшысы Қасым-Жомарт Тоқаевтың «Әділетті Қазақстанның экономикалық бағдары» атты Қазақстан халқына Жолдауы. – 1 қыркүйек, 2023ж. [Электронды ресурсы]: <https://www.akorda.kz/kz/memleket-basshysy-kasym-zhomart-tokaevty-n-adiletti-kazakstannyn-ekonomikalyk-bagdary-atty-kazakstan-halkyna-zholdauy-18333>
15. Умбиталиев А.Д. Салық салудың теориясы: даму тарихы және қалыптасу кезеңдері // Алматы: Экономика. – 2017. – 472б.
16. Фактические поступления по налогам и платежам в государственный бюджет за 2002-2023гг. – [Электронный ресурс]: <https://kgd.gov.kz/ru/content/fakticheskie-postupleniya-po-nalogam-i-platezham-v-gosudarstvennyy-byudzh-et-za-2002-2023-gg>

## References

- 1 On taxes and other obligatory payments to the budget (Tax Code 2023) // Code of the Republic of Kazakhstan of December 25. – 2017. – № 120-VI. [Electronic document]: <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/K1700000120>
- 2 Doing Business 2020 – the pace of reforms is not decreasing. – [Electronic document]: <https://www.vsemirnyjbank.org/ru/news/feature/2019/10/24/doing-business-2020-sustaining-the-pace-of-reforms>
- 3 Hashimzade N., Epifantseva Y. The Routledge Companion to Tax Avoidance Research // Routledge – Publisher of Professional & Academic Books, 2017. – 676p.
- 4 Umar Farooq, Bilal Haider Subhani, Muhammad Nouman Shafiq, Seemab Gillani Assessing the environmental impacts of environmental tax rate and corporate statutory tax rate: Empirical evidence from industry-intensive economies // Energy Reports 9. – 2023. – Pp.6241–6250. <https://doi.org/10.1016/j.egy.2023.05.254>
- 5 Florian Scheuer, Joel Slemrod Taxation and the Superrich // NBER Working. – 2019. – No.26207. <https://doi.org/10.3386/w26207>
- 6 Daniel Bunn, Elke Asen, Cristina Enache Digital Taxation Around the World // Journal Tax Foundation. – 2020. – Washington. – Pp.1-49.
- 7 Sembiyeva L., Serikova M., Satymbekova K., Tulegenova Zh., Nurmaganbetova B., Zhagyparova A. Tax audit in innovative development of the energy sector of the economy: Global trends // Journal of water and land development. – 2021. – No48 (I–III). – Pp.70-80. <https://doi.org/10.24425/jwld.2021.136148>
- 8 Serikova M., Sembiyeva L., Orozonova A., Tazhikenova S., Kuchukova N., Mikhailova G. The Impact of Performance Improvement of the Tax System on the Economic Growth of Developing Countries Based on the Experience of the European Union // Montenegrin Journal of Economics. – 2022. – Vol.18. – No4. – Pp. 203-214. <https://doi.org/10.14254/1800-5845/2022.18-4.17>
- 9 Umbitaliyev A.D. Theory of Taxation: history of development and stages of formation // Алматы: экономика. – 2017. – 472p.
- 10 Yoram Barzel An Alternative Approach to the Analysis of Taxation // The Journal of Political Economy. – Vol. – 84. – No6 (Dec., 1976). – Pp.1177-1197.
- 11 State program «Digital Kazakhstan». – 2017.– [Electronic document]: <https://primeminister.kz/assets/media/tsifrly-azastan.pdf>
- 12 Douglas A. Shackelford, Daniel N. Shaviro, Joel Slemrod Taxation and the financial sector // National Tax Journal. – 2010. – 63 (4, Part 1). – Pp.781-806
- 13 Actual income from taxes and payments to the state budget for 2002-2023. – [Electronic document]: <https://kgd.gov.kz/ru/content/fakticheskie-postupleniya-po-nalogam-i-platezham-v-gosudarstvennyy-byudzh-et-za-2002-2023-gg>
- 14 A fair state. One nation. Prosperous society // The Next Address of the president of the Republic of Kazakhstan Kassym-Jomart Tokayev to the people on September 1, 2022 [Electronic document]: <http://president.kz/kz/memleket-basshysy-kasym-zhomart-tokaevty-n-kazakstan-halkyna-zholdauy-181416>
- 15 Speech of the president of the Republic of Kazakhstan Kassym-Jomart Tokayev at the opening of the first session of the VIII elected parliament. – 2023. – [Electronic document]: <https://akorda.kz/kz/memleket-basshysy-kasym-zhomart-tokaevty-n-viii-saylangan-parlamenttin-birinshi-sessiyasynyn-ashyluynda-soylegen-sozi-2922539>
- 16 Address of the head of State Kassym-Jomart Tokayev to the people of Kazakhstan «Economic orientation of just Kazakhstan», September 1, 2023. [Electronic document]: <https://www.akorda.kz/kz/memleket-basshysy-kasym-zhomart-tokaevty-n-adiletti-kazakstannyn-ekonomikalyk-bagdary-atty-kazakstan-halkyna-zholdauy-18333>

### **Авторлар туралы мәлімет:**

*Керімбек Ғалымжан Есқараұлы* – (корреспондент автор) экономика ғылымдарының кандидаты, қауымдастырылған профессор, Әл-Фараби атындағы Қазақ ұлттық университеті «Қаржы және есеп» кафедрасының доценті (Алматы қ., Қазақстан, e-mail: [kerimbek2009@mail.ru](mailto:kerimbek2009@mail.ru))

*Сатымбекова Катирә Батырхановна* – экономика ғылымдарының кандидаты, М.Әуезов ат. Оңтүстік Қазақстан университеті «Есеп және аудит» кафедрасының меңгерушісі (Шымкент қ., Қазақстан, e-mail: [satymbekova72@mail.ru](mailto:satymbekova72@mail.ru))

*Мамүтова Катирә Құдайбергеновна* – э.э.к., «Қаржы» кафедрасының доценті, М.Әуезов ат. Оңтүстік Қазақстан университеті (Шымкент қ., Қазақстан, e-mail: [Katira7575@mail.ru](mailto:Katira7575@mail.ru))

*Есенғараева Гульназ Бектүреевна – экономика ғылымдарының кандидаты, Қызылорда Болашақ университеті «Экономика, аудит, бизнес және басқару» кафедрасының аға оқытушысы (Қызылорда қ., Қазақстан, e-mail: gulnaz\_esengaraeva\_82@mail.ru)*

**Information about authors:**

*Kerimbek Galymzhan – (corresponding author) candidate of economic sciences, Associate Professor. Al-Farabi Kazakh National University, Associate Professor of the Department of Finance and Accounting (Almaty, Kazakhstan, e-mail: kerimbek2009@mail.ru)*

*Satymbekova Katira – candidate of economic sciences, head of the department «Accounting and audit», Auezov University (Shymkent, Kazakhstan, e-mail: satymbekova72@mail.ru)*

*Mamutova Katira – candidate of economics sciences, Associate Professor of the Department of Finance. Auezov University. (Shymkent, Kazakhstan, e-mail: Katira7575@mail.ru)*

*Yessengarayeva Gulnaz – Candidate of Economic Sciences, senior lecturer at the Department of Economics, Audit, Business and Management, (Kyzylorda, Kazakhstan, e-mail: gulnaz\_esengaraeva\_82@mail.ru)*

*Поступило 19 сентября 2023 г.*

*Принято 12 февраля 2024 г.*