

Д. С. Єгороваспірант кафедри податкового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ У ПІСЛЯВОЄННИЙ ПЕРІОД: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

У статті досліджені позитивні та проблемні аспекти міжнародного досвіду реформування податкових систем держав, в умовах процесу післявоєнного відновлення. У статті проаналізовано та висвітлено основні аспекти податкових реформ, які були здійснені різними державами у період після завершення збройних конфліктів, в контексті можливості застосування відповідних реформ для України. Актуальність теми дослідження полягає у тому, що Україна як держава, її податкова система, зокрема, на сучасному історичному етапі під час жорстокої воєнної агресії Росії, функціонує в умовах надзвичайно складних викликів. Держава-агресор продовжує руйнувати життя людей, українські міста і села, економіку, екосистеми, соціальну, транспортну та енергетичну інфраструктуру. За таких умов реформування та трансформація податкової системи держави є нагальною потребою. Війна вимагає від держави не лише швидкого, а й, одночасно, ґрунтовного, виваженого підходу до впровадження змін і реформ при реагуванні на кризові явища.

У статті досліджені основні складові елементи податкових реформ у країнах, які постраждали від збройних конфліктів, і вплив відповідних реформ на динаміку післявоєнного відновлення держави. Податкова система є одним з фундаментальних інструментів регулювання соціальних та економічних процесів у будь-якій державі. Забезпечення функціонування ефективною податковою системою є одним з елементів успішної реалізації державою своїх функцій, сприяє економічному зростанню та стабільності у вирішенні соціальних завдань. Побудова ефективної податкової системи, яка б відповідала вимогам сучасності, має здійснюватися з врахуванням не лише поточних, а також і майбутніх викликів. З боку держави, необхідним є чітке планування і прогнозування дій, при внесенні змін у законодавстві, впровадженні реформ. Ті зміни і реформи, які впроваджуються зараз, повинні створити фундамент для майбутнього успішного післявоєнного відновлення держави. В статті висвітлено, що післявоєнне відновлення України, формування післявоєнної податкової системи, не матиме перспектив та позитивних наслідків, без врахування досвіду держав, які безпосередньо були залучені до воєнних конфліктів, були жертвами воєнної агресії. Важливим фактором є вибір стратегії держави щодо післявоєнного відновлення, задля унеможливлення настання негативних наслідків у майбутньому. У контексті післявоєнного відновлення України, необхідним є вивчення та аналіз позитивного й негативного міжнародного досвіду.

Процес дослідження здійснювався із використанням діалектичного методу, що зумовлений необхідністю вивчення та надання оцінки реформам податкових систем держав у процесі післявоєнного відновлення. Проаналізовано міжнародний досвід реформування податкової системи, в умовах післявоєнного відновлення держави. Використання методу порівняння під час дослідження обумовлено необхідністю дослідження міжнародного досвіду формування податкової системи у післявоєнні періоди, задля формування найбільш ефективної моделі її функціонування в Україні. Метод моделювання, задля досягнення мети дослідження, дозволив сформувати (спрогнозувати) модель майбутньої післявоєнної податкової системи України та створити гіпотетично ефективну і функціональну модель.

У дослідженні проаналізовані різні підходи щодо реформування податкових систем у країнах, які постраждали від воєнних конфліктів та сформувано висновки стосовно ключових елементів податкових реформ цих країн, у контексті можливого переймання позитивного досвіду у післявоєнному відновленні для України. Встановлення правильного курсу реформування податкової системи у післявоєнний період є однією з передумов позитивних зрушень в процесі відбудови держави, який сприяє економічному зростанню та реалізації ефективної соціальної політики. Врахування міжнародного досвіду у процесі післявоєнного відновлення,

спрямоване на унеможливлення повторення помилок окремих держав та одночасно дозволяє виокремити пріоритетні напрямки державної політики в окремих сферах її діяльності.

Ключові слова: податкова політика, податкове регулювання, післявоєнна відбудова, податки, економічне зростання, бюджетні витрати, воєнний стан, корупційні правопорушення.

Постановка проблеми. Актуальність дослідження досвіду держав у післявоєнному відновленні носить надзвичайно важливий характер для України, яка зараз знаходиться в умовах дії правового режиму воєнного стану, та в майбутньому перебуватиме в умовах після завершення бойових дій, повернення держави до звичайних умов функціонування. Визначення правильної стратегії післявоєнного відновлення є необхідним для виходу держави із тривалої кризи. Вибір такої стратегії є неможливим, без урахування досвіду інших держав, які перебували у відповідних умовах. Україна не може нехтувати досвідом успіхів та невдач інших держав у післявоєнному відновленні, зокрема податковою системою, оскільки саме такий досвід дозволить не змарнувати шанс, як відновлення економічних та соціальних процесів, так і на подальший розвиток і покращення у всіх напрямках діяльності держави. В період незалежності України, держава впроваджувала різноманітні механізми оподаткування. Наразі фіскальний сектор України перебуває в стані перманентних реформ, які зумовлені необхідністю створення функціональної структури податкової системи та реалізації ефективної податкової політики. Ефективним механізмом функціонування податкової системи в умовах післявоєнного відновлення є дослідження різних підходів різних держав до реформування податкової системи та подальшої реалізації податкової політики. З моменту запровадження воєнного стану в Україні, більшість змін були впроваджені з метою захисту національного бізнес-сектору, внутрішнього ринку, а також підтримки національної економіки України загалом.

Основним напрямком післявоєнних змін в українській податковій системі має бути збільшення доходів, однак відповідний процес потребує дуже детального, обережного і, за можливості, безпомилкового підходу з боку держави. Державні доходи в Україні до початку повномасштабного вторгнення становили приблизно 37% ВВП, одним із найнижчих показників у регіоні Центральної Європи, Східної Європи та Південно-східної Європи, що було недостатньо для надання високоякісних державних послуг і призводило до постійного

дефіциту бюджету держави та збільшення розміру боргу. Ця проблема загостриться під час періоду післявоєнного відновлення, оскільки потреби у державних витратах зростуть. Основною метою податкової реформи має бути збільшення доходів, однак негайне впровадження різких змін може мати вкрай негативні наслідки. Дослідження досвіду іноземних держав, етапів післявоєнної відбудови податкової системи та формування ефективної стратегії післявоєнного відновлення держави є фундаментальним завданням задля забезпечення функціонування та розвитку України у майбутньому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження змісту та результатів післявоєнного відновлення різних держав світу було дуже детально відображено у роботах багатьох авторів, на жаль, протягом XX – початку XXI століть, кількість воєнних конфліктів була надзвичайно великою. Значна кількість наукових робіт була присвячена післявоєнному відновленню держав після Другої світової війни, досвід післявоєнного відновлення Німеччини, Італії, Японії, описаний, зокрема, у роботах Burnham P., De Long J. B., Eichengreen B., Koichi H., Munehisa K., Latham R., Otsubo S. T., Price H. B. Також серед наукових робіт присутні не лише ті, що описують досвід післявоєнного відновлення, а й ті, що пропонують систематизувати елементи стратегій післявоєнного відновлення та сформувані узагальнені результати такого відновлення у різних державах. Прикладом є роботи Іванова С. В., Ellwood D. W., Pilat D.

З початком повномасштабного вторгнення Росії, в науковій спільноті України досить активно досліджуються проблемні питання реформування української податкової системи в умовах воєнного стану та питання щодо післявоєнного відновлення України, зокрема, якою буде українська податкова система та податкова політика після завершення війни. Серед робіт науковців все частіше зустрічаються дослідження ефективності вже впроваджених податкових реформ, та дослідження, що спрямовані на визначення оптимальної для України стратегії впровадження реформ у майбутньому, в тому числі із врахуванням досвіду післявоєнного відновлення інших держав. Дослідження

питання трансформації податкової системи України в умовах післявоєнного відновлення наявні у роботах таких авторів: Дука А. П., Старченко Г. В., Костишин Н., Яковець Т., Горин В. П., Біленко О. В., Гребеножко Р. О. та ін.

Мета статті. Метою статті є аналіз міжнародного досвіду реформування податкової системи, в умовах післявоєнного відновлення держави, а також узагальнення та систематизація позитивного досвіду інших країн під час проведення податкових реформ у післявоєнний період, у контексті їх застосування для України.

Виклад основного матеріалу. Війна продовжує завдавати шкоди суспільству тривалий час після того, як припиняється активна фаза бойових дій. Під час післявоєнного відновлення держави стикаються з великою кількістю різноманітних проблем, зокрема, в сфері економіки, соціальної політики та безпеки.

Питання щодо післявоєнного відновлення України є актуальним вже сьогодні, навіть з урахуванням активної фази бойових дій на території України. Розробка стратегії післявоєнного відновлення, представлення своїх пропозицій та напрацювань західним партнерам необхідна вже зараз. Україна має бути головним архітектором власної стратегії післявоєнного відновлення і подальшого розвитку, а не імплементувати рішення, які підготовлені іншими країнами, міжнародними організаціями.

Будь-який процес післявоєнного відновлення держави має відбуватися з урахуванням наступних факторів, а саме: передумови воєнного конфлікту та сукупність рішень спрямованих на його врегулювання; повне чи не повне зупинення бойових дій на території країни в цілому чи на частині цієї території; рівень економічного розвитку держави, що існував на момент початку конфлікту; рівень міжнародної політичної та економічної підтримки. Відповідно, стратегія післявоєнного відновлення повинна відповідати потребам окремо взятої держави.

Процес післявоєнного відновлення є унікальним у кожному окремому випадку для будь-якої держави. Дослідження стратегій відбудови та розвитку економіки, податкової системи надає можливість визначити спільні позитивні та негативні риси, які були притаманні під час відновлення різних країн. Однак, процес відновлення кожної окремо взятої держави відбувався з урахуванням культурних, історичних, економічних чинників, які здійснювали вагомий вплив на стратегію післявоєнного відновлення.

В умовах тривалої економічної кризи під час воєнних конфліктів, у держави наявні різні інструменти у сфері фінансової політики. Серед таких інструментів є різні за своєю природою заходи: зниження або підвищення податків, зменшення або збільшення державних витрат. Впровадження державою відповідної фінансової політики під час воєнних конфліктів розпочинається як система антикризових заходів задля подолання «шокового» стану економіки на початку конфлікту, і в подальшому формується у цілеспрямовану стратегію, яка визначає дії держави під час безпосереднього ведення бойових дій і формує основні пріоритети у післявоєнному відновленні.

Податкова політика, яка полягає у підвищенні ставок податків та зменшенні державних витрат, спрямована на поповнення державного бюджету, акумулювання активів всередині держави задля забезпечення потреб війська та забезпечення стабільності бюджетних виплат. Проте, така політика створює передумови для посилення податкового навантаження на платників податків, як наслідок - зменшення бізнес активності, скорочення робочих місць.

Податкова політика, яка спрямована на зменшення ставок податків та збільшення державних витрат, має наслідком зниження податкового навантаження та стимулює розвиток малого бізнесу, стимулює підприємства до збільшення виробництва, залучення інвестицій та збільшення споживання. Це створює умови для зростання попиту, появи нових робочих місць і загального економічного піднесення. Однак, в умовах економічної кризи, еміграції населення, зумовленої тривалим воєнним конфліктом, реалізація стимулюючої фінансової політики пов'язана з великою кількістю ризиків. Необхідними елементами такої політики є стале залучення інвестицій, створення сприятливих умов для ведення бізнесу та зупинення процесу еміграції населення.

Цікавим для дослідження та аналізу післявоєнного відновлення, в контексті реформ податкової системи є досвід таких країн як Велика Британія, Японія, Італія, Ліван, Ізраїль.

Велика Британія. Стан економіки Великої Британії по завершенню Другої світової війни був критичним. Експорт держави складав лише третину довоєнного обсягу, Велика Британія зберегла лише 60 відсотків ринків збуту для товарів власного виробництва. Державний борг зріс з 760 мільйонів до 3500 мільйонів фунтів стерлінгів. Національне багатство Великої Бри-

танії за період війни знизилось на 25 відсотків, державою було витрачено приблизно 7 мільярдів фунтів стерлінгів на воєнні потреби.

По завершенні Другої світової війни, США та Канада надали Великій Британії кошти у рамках кредитування, замість гранту, на який розраховував британський уряд. Надання кредиту завдало суттєвого негативного впливу на економіку держави. Однак, вже після отримання кредитних коштів від США та Канади, було впроваджено реалізацію плану Маршала, що сприяло економічній стабільності Великої Британії у кризовий період. Комплекс заходів відповідно плану Маршала, допоміг збалансувати бюджет, компенсувати витрати та прискорити післявоєнне відновлення.

У сфері податкового регулювання уряд Великої Британії зберіг високу ставку податку на прибуток. Важливим фактором післявоєнного відновлення стала повноцінна сплата громадянами податків, завдяки чому держава спромоглася здійснити реформи, які були вкрай необхідні в той історичний період.

Задля фінансування воєнних потреб, Велика Британія вживала заходів спрямованих на збалансування бюджету, кошти отримані від надходжень з податку на прибуток, спрямовувались на програми з реконструкції та на післявоєнне відновлення загалом.

Фактично фіскальна політика провадилася з головною метою – не допустити високої інфляції. Політика держави була спрямована на припинення фінансування воєнних витрат шляхом залучення кредитних коштів, позик. У Великій Британії після війни ставка податку на прибуток збільшувалась, однак, держава дотримувалась курсу, що платити такий податок мали платоспроможні.

У Великій Британії не існувало органів, установ, які б безпосередньо здійснювали контроль за відновленням територій. Однак завдяки залученню інвестицій, ефективності плану Маршала та проведенню реформ, було досягнуто позитивних зрушень в процесі післявоєнного відновлення.

В контексті післявоєнного відновлення України, досвід Великої Британії можна розділити як на позитивні, так і негативні фактори. Економіка Великої Британії перед початком Другої світової війни, хоч і була все ще суттєво ослаблена наслідками Першої світової війни та Великої депресії, проте залишалась однією з найбільших не лише у Європі, а й у світі. На відміну від української економіки, яка і до початку воєнної

агресії Росії у 2014 році і на момент повномасштабного вторгнення Росії, була однією з найменш розвинених в регіоні Східної Європи.

Варто звернути увагу на наступні фактори: 1) Велика Британія все ще залишалась великою колоніальною державою з сильною економікою, на відміну від України; 2) бойові дії, у вигляді наземних операцій, безпосередньо на території Великої Британії не проводились. Бомбардування з боку Німеччини відбувались переважно у південних регіонах країни. Натомість бомбардуванням та ракетним обстрілам піддається вся територія України, одночасно з постійними наземними штурмами у східних та південних регіонах України; 3) відсутність окремого органу, який виконував функції з післявоєнного відновлення.

Позитивним для України в контексті післявоєнного відновлення, можна виокремити пошук і залучення інвестицій, важливим є пошук можливостей і отримання міжнародної допомоги саме у формі грантів, задля зменшення навантаження на дефіцитний бюджет. Підвищення ставки податків у Великій Британії було спрямоване на тих суб'єктів оподаткування, які були платоспроможними, важливим було дотримання балансу та недопущення надмірного тягаря оподаткування для вразливих суб'єктів оподаткування – малого та середнього бізнесу. Підвищення Великою Британією ставки податку на прибуток було обумовлено необхідністю поповнення державного бюджету та акумулювання фінансових надходжень для зміцнення армії, однак, в українських реаліях, такий підхід має бути диференційованим, задля унеможливлення скорочення робочих місць, закриття бізнесу. Однак досвід післявоєнного відновлення без створення окремого органу є нерелевантним для України, з урахуванням масштабу руйнувань, особливо в прифронтових регіонах. Основним завданням для України буде забезпечення прозорості використання коштів, спрямованих на післявоєнне відновлення та ефективного контролю їх використання.

Японія. По завершенню Другої світової війни, Японія зазнала втрат, які становили більш ніж 25 відсотків національного багатства. Приблизно 40 відсотків промислових та інфраструктурних об'єктів зазнали руйнувань, обсяги виробництва зменшились до рівня початку 1930х років. Задля післявоєнного відновлення Японії було впроваджено та реалізовано «план Доджа», який полягав у наступному: зменшення інфляції, скорочення витрат

та збалансування економіки. В рамках реалізації «плану Доджа», в Японії було скасовано усі субсидії, збільшено розмір плати за комунальні послуги, підвищено ставки податків. Головне завдання на початкових етапах післявоєнного відновлення Японії, полягало у створенні профіцитного державного бюджету.

У 1950 році в Японії запровадили нову податкову реформу. Це була система з великою залежністю від прямих податків, особливо податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток, які стали ключовою особливістю японської податкової системи на довгий час. До 1989 року в Японії не було широкомасштабних непрямих податків, таких як ПДВ [5, с. 126].

Уряд Японії ввів нові податки та збільшив ставки існуючих податків, зокрема податку на доходи, податку на споживання та податку на прибуток корпорацій. Це забезпечило додаткові фінансові ресурси для фінансування програм відновлення. Збільшення податкового навантаження на громадян та підприємства з метою залучення додаткових фінансових ресурсів для відновлення країни за одночасного контролю використання коштів, виправдало введення нових податків та збільшення ставок існуючих [6, с. 9].

Важливим моментом для післявоєнного відновлення Японії стала Корейська війна 1950-1953 років. Внаслідок заходів, які були вжиті японським урядом після завершення Другої світової війни, японська економіка почала скорочуватись. Підвищення податків, скасування субсидій хоч і дозволило збалансувати бюджет, однак, з початку впровадження реформ минуло мало часу і динаміка економічного росту була негативною. Початок Корейської війни у 1950 році суттєво вплинув на економіку Японії. Американські війська використовували Японію як базу постачання, розміщували свій військовий контингент безпосередньо на території Японії, активно використовували японські військові бази та інфраструктуру. Американські війська закуповували велику кількість японських військових та цивільних товарів, що позитивно впливало на розвиток японської промисловості та мало наслідком залучення інвестицій.

В подальшому, японським урядом було впроваджено низку заходів, які були спрямовані на стабілізацію ціноутворення, створення пільгової системи оподаткування особистих заощаджень громадян. В Японії було запроваджено можливість створення резервних фондів

на підприємствах, які звільнялись від податків, що дозволило бізнесу акумулювати кошти від нерозподіленого доходу. Японія створила спеціальні економічні зони із особливими пільговими податковими умовами, задля залучення іноземних інвестицій.

Уряд Японії зробив важливий наголос на необхідності розвитку високотехнологічної промисловості та впровадженні інновацій, шляхом надання податкових пільг та знижок відповідним підприємствам для забезпечення надходження інвестицій. Важливим фактором також стала реформа системи освіти, впровадження висококонкурентних іспитів для стійкого кадрового забезпечення відповідних підприємств. Паралельно, в Японії суттєвих змін зазнало антикорупційне законодавство, відбулось реформування системи контролюючих органів, впроваджувались жорсткі заходи щодо запобігання корупції, створено систему суворого покарання за корупційні злочини.

Досвід Японії у післявоєнному відновленні, особливо в сфері реформи податкової системи є надзвичайно цікавим для України. Японія завершила Другу світову війну капітуляцією, в якості держави агресора. Варто зазначити, що до 1989 року в Японії не було встановлено податок на додану вартість, на відміну від України. Такі заходи післявоєнного відновлення як збільшення ставок податків, комунальних платежів, скасування пільг і субсидій було спрямоване на збалансування бюджету. Для України впровадження таких заходів може мати вкрай негативні наслідки, адже існуючі ставки податків вже є серйозним викликом для платників податків, станом на сьогодні платоспроможність населення знижується, кількість суб'єктів малого та середнього бізнесу скорочується, відповідно скорочуються і робочі місця.

Для Японії важливим фактором післявоєнного відновлення стала Корейська війна, адже це стимулювало притік американських інвестицій і створило стабільний ринок збуту для японських товарів. Нещодавно підписана угода «про корисні копалини» між Україною та США може мати схожий ефект для післявоєнного відновлення України, однак ефективність цієї угоди спрогнозувати вкрай важко, адже по-перше, все ще відбувається активна фаза бойових дій на території України, по-друге, існує велика кількість різноманітних геополітичних, економічних факторів, які можуть вплинути на реалізацію цієї угоди як позитивно, так і негативно.

Позитивним для України має стати досвід створення спеціальних економічних зон з пільговими податковими умовами для стимулювання залучення іноземних інвестицій і розвитку промисловості, в тому числі оборонної, зі ставкою на високотехнологічні та інноваційні галузі. Важливим фактором має стати реформа антикорупційних органів, забезпечення прозорості використання коштів спрямованих на відновлення та впровадження системи суворого покарання за вчинення корупційних правопорушень.

Італія. Монополії, протягом тривалого часу, були головною особливістю економіки Італії. Основним монополістом була безпосередньо держава, яка мала переважну частку власності у виробництві енергетики, важкої промисловості, машинобудування. Регулювання з боку держави процесів економічного відновлення було невід'ємною рисою післявоєнного відновлення Італії. Італійський уряд формував стратегію економічного розвитку та підтримував монополії ресурсами. Держава сприяла монополіям, оскільки уряд самостійно встановлював систему кредитів, субсидій, пільг, до яких монополіям надавався широкий доступ. Під контролем держави перебувало ціноутворення, було створено спеціальний державний комітет, якому були надані широкі повноваження у цій сфері. Комітет мав право регулювати ціни на товари на всіх стадіях виробництва. Найбільший вплив, внаслідок такого регулювання, було здійснено на аграрний сектор економіки, оскільки безпосередньо встановлювався розмір посівних площ та об'єми виробництва сільськогосподарської продукції. У монополій та держави були наявні можливості для встановлення високих тарифів на різноманітні послуги, наданням яких вони опікувались (електроенергія, газопостачання, зв'язок, перевезення, тощо).

В контексті післявоєнного відновлення Італії, цікавим для України є особливості економічного розвитку та становлення податкової системи для окремих регіонів країни. Південні та північні регіони Італії мали різні вектори економічного розвитку. Південні регіони Італії, здебільшого були спрямовані на аграрний сектор економіки, північні - на індустріальний сектор. За результатами Другої світової війни південні регіони Італії зазнали більших руйнувань та збитків, у післявоєнні роки був наявний дефіцит навіть у продуктах харчування. По завершенні Другої світової війни, питання розвитку південних регіонів залишилось однією з проблем держави на тривалий період. Для усунення дисбалансу

у розвитку та підтримці південної частини Італії, була розроблена спеціальна програма, в рамках якої створено державний фонд «Каса Півдня» («Cassa del Mezzogiorno»). Фонд був уповноважений спрямовувати кошти для надання кредитів та субсидій для розвитку південних регіонів, була розроблена спеціальна система пільг для залучення приватного капіталу. Паралельно кошти вкладались у відновлення та створення інфраструктури. Для заохочення бізнесу у південних регіонах Італії була створена спеціальна податкова система, яка зокрема полягала у частковому звільненні від оподаткування доходів підприємств.

Італійський досвід післявоєнного відновлення є достатньо специфічним, з огляду на жорстке державне регулювання більшості процесів післявоєнного відновлення, проте саме в контексті реформування податкової системи можна виокремити позитивні для України інструменти. Відновлення економіки через підтримку монополій та систему пріоритетів негативно впливає на розвиток малого та середнього бізнесу, який, до початку повномасштабного вторгнення Росії, в Україні активно розвивався і продовжує функціонувати у вкрай складних умовах. Побудова централізованої економіки, на сучасному історичному етапі, не матиме успіху в Україні, де достатньо великий проміжок часу вона була ринковою, хоч із особливостями переходу від радянської. Монополізація державою процесів післявоєнного відновлення матиме наслідком погіршення бізнес-клімату в Україні та відтік інвестицій. Однак цікавим є досвід відбудови та розвитку південних регіонів Італії, який, на відміну від півночі країни, був більш зруйнований і потребував більше часу та ресурсів на відновлення, подібно до південних та східних областей України, які щоденно потерпають від активних бойових дій, атак ударних дронів, ракетних ударів. Для України було б актуально детально розглянути систему податкових стимулів та податкових пільг, які були впроваджені для окремих регіонів Італії, що в цілому складало гнучку, але цілісну податкову систему країни. Особливо актуальним це питання є для підприємців, які продовжують свою діяльність у безпосередній близькості до лінії бойового зіткнення та державного кордону із Росією. Поєднання такої гнучкої податкової системи із італійським досвідом функціонування спеціального фонду відновлення окремих територій могло б бути корисним для України в процесі післявоєнного відновлення держави.

Ліван. В Лівані з 1975 по 1990 року тривала громадянська війна, яка мала катастрофічні наслідки для країни. Державі було завдано збитків на суму понад 25 мільярдів доларів США. Податкова система Лівану була незбалансованою. Найбільшого податкового навантаження зазнавав малий та середній бізнес, а також малозабезпечені прошарки населення. Після завершення війни максимальний розмір ставки податку на прибуток було зменшено з 45 до 10 відсотків, що зменшило податкове навантаження на великий бізнес, натомість збільшилися непрямі податки – податок на додану вартість, податок на транспортні засоби тощо, що вкрай негативно впливало на платоспроможність населення. Становлення відповідної моделі податкової системи призвело до суттєвої диспропорції у податковому навантаженні, на користь великого бізнесу, як наслідок надходження до державного бюджету були мінімальними.

Витрати державного бюджету Лівану були істотними, однак, через високий рівень корупції, використання урядом бюджетних коштів було неефективним. Вартість реконструкції пошкоджених та будівництва нових інфраструктурних об'єктів (мостів, трубопроводів, електромереж тощо) була штучно завищеною.

Після завершення війни у наступні шістнадцять років уряд Лівану зосередився переважно на реконструкції столиці – Бейрута. Витрати на реконструкцію Бейрута, які оцінювалися орієнтовно у 50 мільярдів доларів США на 1990-2005 роки, виявилися вищими, а будівництво відбувалося повільніше, ніж прогнозувалося. Неефективне використання ресурсів для реконструкції столиці та нехтування потреб людей у критичних для них суспільних благах, особливо на периферії країни, обумовило гальмування початкового прогресу у зростанні економіки та зниження потенціалу соціальної згуртованості суспільства, які існували одразу після завершення війни [11, с. 45].

В контексті післявоєнного відновлення України питання прозорості використання коштів державного бюджету є одним з ключових. Реформування системи правоохоронних органів, впровадження системи суворого покарання за корупційні злочини було актуальним для України задовго до початку повномасштабного вторгнення. Досвід Лівану у післявоєнному відновленні є прикладом того, як відсутність фундаментальних зрушень в питаннях реагування з боку держави на корупційні правопорушення, а також безпідставне та неефективне

використання бюджетних коштів призводить до уповільнення процесу відновлення країни та соціальної напруги всередині суспільства. Створення незбалансованої податкової системи, яка спрямована на зменшення податкового навантаження для великого бізнесу та, водночас збільшення податкового тягаря для малого та середнього бізнесу, призвело до скорочення темпів економічного зростання. Помилки, допущені під час післявоєнного відновлення Лівану мають бути враховані Україною. Важливим є впровадження комплексного підходу для відновлення усіх постраждалих регіонів країни, із залученням органів місцевої влади та громадянського суспільства. Першочерговим завданням для України є мінімізація корупційних ризиків, протидія корупції на загальнодержавному і місцевому рівнях та створення диференційованої податкової системи, з урахуванням інтересів усіх прошарків населення та бізнесу.

Ізраїль. Значний досвід управління економікою та функціонування податкової системи під час війни має Ізраїль. Податкова система Ізраїлю побудована з урахуванням економічного розвитку держави та, відповідно, визначення оптимального податкового навантаження для підприємств і населення. За результатами податкової реформи 2003 року, в Ізраїлі діє прогресивна шкала оподаткування. Ізраїль встановив індивідуальний принцип оподаткування, згідно з яким податок сплачується з усіх джерел доходу в Ізраїлі та за кордоном. Суть такої податкової системи полягає у зменшенні рівня безробіття, заохочення імміграції, стимулювання населення до праці, незалежно від їх рівня матеріального забезпечення та соціального статусу, шляхом зменшення податкового навантаження для громадян з низькими доходами.

Мінімальна ставка податку на доходи фізичних осіб становить 10 відсотків, для оподаткованого доходу до 75 960 шекелів та поступово зростає до 50 відсотків оподаткованого доходу, залежно від розміру доходу. Ставка 50 відсотків встановлюється для доходу у розмірі більше ніж 651 600 шекелів [12, с. 167]. Зі зростанням доходів податкова ставка збільшується виключно для кожного наступного рівня вищої суми надходжень, без врахування попереднього рівня ставки податку. Завдяки встановленню відповідної податкової системи, держава прагне рівномірно розподілити податкове навантаження для всіх прошарків населення та заохочувати до праці як низькокваліфікованих, так і висококваліфікованих робітників.

В Ізраїлі діє низка податкових програм, у вигляді грантів для втілення інновацій та податкових стимулів. Діюча податкова система Ізраїлю стимулює надходження іноземних інвестицій та залучення іноземних компаній на ринок Ізраїлю. Особлива стаття ізраїльського податкового законодавства – оподаткування нових іммігрантів (репатріантів до Ізраїлю згідно із Законом про повернення). Для цієї категорії ізраїльтян передбачено численні податкові пільги, про які вони мають знати, і відповідно користуватися послугами консультантів. Нові іммігранти мають право на зменшення податку на дохід у перші 3 роки з моменту повернення. [12, с. 174] Одночасно із використанням прогресивної шкали оподаткування, уряд Ізраїлю суворо контролює надання та використання платниками податків податкових пільг, і детально встановлює зловживання в сфері податкового законодавства, та реагує на відповідні правопорушення. В Ізраїлі, за порушення податкового законодавства передбачена юридична відповідальність у вигляді високих штрафів, позбавлення волі.

Досвід Ізраїлю є надзвичайно релевантним в контексті післявоєнного відновлення України. Впровадження прогресивної системи оподаткування доходів дозволить зменшити податкове навантаження на малозабезпечені прошарки населення, стимулюватиме розвиток малого бізнесу, залучення іноземних інвестицій і забезпечить стабільне надходження податків до державного бюджету. Важливим є досвід щодо стимулювання імміграції громадян, шляхом встановлення податкових пільг для осіб, які повертаються до країни. Війна стала причиною масової еміграції мільйонів українців за кордон, з кожним днем зростає кількість внутрішньо переміщених осіб. Повернення громадян України, захист інтересів осіб, які були змушені залишити свої домівки внаслідок збройної агресії Росії – є актуальною проблемою для українського уряду, яка може бути частково вирішена шляхом встановлення системи податкових пільг та субсидій. Однак впровадження відповідних реформ, внесення змін до законодавства, можливе за умов забезпечення належного контролю з боку держави, громадянського суспільства за зловживаннями в сфері податкового законодавства.

Висновки і пропозиції. Міжнародний досвід післявоєнного відновлення потребує детального аналізу та вивчення задля формування відповідної стратегії для України. Приклади

держав, що були предметом даного дослідження демонструють різні підходи до реформування податкової системи та формування податкової політики. Деякі мали позитивний ефект та дозволили вивести економіку держави на якісно новий рівень, деякі мали обмежений успіх, інші взагалі виявились провальними. Головна мета для України отримати максимальну ефективність від позитивного досвіду післявоєнного відновлення і унеможливити повторення негативного. Досвід кожної країни є унікальним, на процес відновлення та реформ впливала велика кількість різних факторів, які не завжди залежали від самої держави, і які необхідно ретельно вивчати в контексті планування та розробки української стратегії. Підбиваючи підсумки, за результатом дослідження, можна констатувати, що для України важливим є пошук інструментів задля отримання міжнародної допомоги та зменшення навантаження на дефіцитний бюджет. Варто оцінити можливість впровадження спеціальних економічних зон з пільговими податковими умовами для залучення іноземних інвестицій, розвитку промисловості та створення сприятливого бізнес-клімату. Важливим є також створення системи стимулів, податкових пільг для громадян, які повертаються до країни. Фундаментом післявоєнного відновлення України має стати реформа антикорупційних органів, протидія корупції на загальнодержавному і місцевому рівнях, забезпечення прозорості використання коштів спрямованих на відновлення та впровадження системи суворого покарання за вчинення корупційних правопорушень. Окремої уваги потребує реформування податкового законодавства, в контексті створення диференційованої податкової системи, із врахуванням інтересів усіх прошарків населення.

Список використаної літератури:

1. Маршалок Т. Аналіз фіскальної політики та макроекономічної ситуації в Україні в умовах коронакризи. *Світ фінансів*. 2021. № 1. С. 102–111.
2. De Long J. B., Einchengreen B. The Marshall Plan: History's Most Successful Structural Adjustment Program. *National Bureau Of Economic Research 1991*: November 1991, Cambridge, MA: URL: https://www.nber.org/system/files/working_papers/w3899/w3899.pdf (дата звернення 25.05.2025).
3. Eichengreen B. Lessons from the Marshall Plan. *World Development Report 2011 Background Case Note 2010*: April, 2010, Berkeley, CA.

- URL: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/907961468155715855/pdf/620420WP-0Lesso0BOX0361475B00PUBLIC0.pdf> (дата звернення 25.05.2025).
4. Hamada Koichi, Kasuya Munehisa. The Reconstruction and Stabilization of the Postwar Japanese Economy: Possible Lessons for Eastern Europe? *Yale University Center Discussion Paper* 1992: September, 1992, New Haven, CT. URL: <https://elischolar.library.yale.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1679&context=egcenter-discussion-paper-series> (дата звернення 25.05.2025).
 5. Kenichi Ohno. The History of Japanese Economic Development: Origins of Private Dynamism and Policy Competence. *Routledge* 2017: September 6, 2017, New York, NY. URL: <https://www.taylorfrancis.com/reader/read-online/eda19f8d-2866-4636-9244-35ccab00e520/book/epub?context=ubx> (дата звернення 25.05.2025).
 6. Дука, А. П., Старченко, Г. В. Світовий досвід повоєнного відновлення економіки: уроки для України. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління: електрон. наук. практ. журн.* 2022. Вип. 6. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2022-6-03-06> (дата звернення 25.05.2025).
 7. Країни світу і Україна: у 5 т. / ДУ «Інститут всесвітньої історії НАН України». Київ: Фенікс, 2017. Т. 1: Північна Європа. Західна Європа. Південна Європа / А. І. Кудряченко (голова) [та ін.]. 564 с.
 8. Джадт Т. Після війни. Історія Європи від 1945 року / вступ. ст. О. Гайдай; пер з англ. К. Зарембо. Київ: Наш формат, 2020. 928 с.
 9. Kathrin Höckel, Beyond Beirut: Why Reconstruction in Lebanon Did Not Contribute to State-Making and Stability, Occasional Paper No. 4, *London School of Economics and Political Science* 2007: July, 2007, London. URL: <https://www.files.ethz.ch/isn/56376/OP4.%20Hoeckel.pdf> (дата звернення 25.05.2025).
 10. Elizabeth Picard, Alexander Ramsbotham. Reconciliation, reform and resilience Positive peace for Lebanon. *Conciliation Resources* 2012: July 14, 2012, London, UK. URL: https://shs.hal.science/file/index/docid/741581/filename/accord24_Lebanon_ENG.pdf (дата звернення 25.05.2025).
 11. Запатріна І. В., Шатковська А. О. Досвід післявоєнного відновлення міст світу: уроки для України. Київ, Агентство США з міжнародного розвитку (USAID). 2023. 86 с. URL: https://era-ukraine.org.ua/wp-content/uploads/2023/06/Doslidzhennia_Dosvid-pisliavoiennoho-vidnovlennia-mist.pdf (дата звернення 25.05.2025).
 12. Андрущенко В. Л., Тучак Т. В. Податкові системи зарубіжних країн: навчальний посібник. Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. 210 с.
 13. Jennifer Brick Murtazashvili. The Collapse of Afghanistan. *Journal of Democracy* 2022: January, 2022, Washington, DC. URL: <https://www.journalofdemocracy.org/articles/the-collapse-of-afghanistan/> (дата звернення 25.05.2025).
 14. Іванов С. В. Економічне відновлення і розвиток країн після збройних конфліктів та воєн: невтрачені можливості для України. *Економіка України*. 2019. № 1. С. 75–89.

Yehorov D. S. Transformation of the tax system of Ukraine in the post-war period: international experience

The article examines the positive and problematic aspects of the international experience of reforming the tax systems of countries in the context of the post-war recovery process. The article analyzes and highlights the main aspects of tax reforms that were implemented by various countries in the period after the end of war conflicts, in the context of the possibility of applying the corresponding reforms to Ukraine. The relevance of the research topic lies in the fact that Ukraine as a country, its tax system in particular, at the current historical stage, in the context of Russia's brutal military aggression, functions in conditions of extremely difficult challenges. The aggressor continues to destroy people's lives, Ukrainian cities and villages, economy, ecosystems, social, transport and energy infrastructure. Under such conditions, reforming and transforming the countries tax system is an urgent need. War requires the country not only a quick, but also, at the same time, a thorough, balanced approach to implementing changes and reforms when responding to crisis phenomena.

The article examines the main components of tax reforms in countries affected by war conflicts and the impact of relevant reforms on the dynamics of the post-war reconstruction of the country. The tax system is one of the fundamental instruments for regulating social and economic processes in any country. Ensuring the functioning of an effective tax system is one of the elements of the successful implementation of its functions by the country, contributes to economic growth and stability in solving social problems. Building an effective tax system that meets the requirements of modernity should be carried out taking into account not only current, but also future challenges. On the part of the country, clear planning and forecasting of actions is necessary when making changes to legislation and implementing reforms. Those changes and reforms that are being implemented now should create a foundation for the future successful post-war reconstruction of the country. The article highlights that the post-war recovery of Ukraine, the formation of a post-war tax system, will have no prospects

and positive consequences, without taking into account the experience of country that were directly involved in military conflicts, were victims of military aggression. An important factor is the choice of a country strategy for post-war recovery, in order to prevent the occurrence of negative consequences in the future. In the context of the post-war recovery of Ukraine, it is necessary to study and analyze both the positive and negative experience of other countries.

The research process was carried out using the dialectical method, which is due to the need to study and assess the reforms of the tax systems of countries in the process of post-war recovery. The international experience of reforming the tax system, in the conditions of the post-war recovery of the country, is analyzed. The use of the comparison method during the study is due to the need to study the international experience of forming the tax system in post-war periods, in order to form the most effective model of its functioning in Ukraine. The modeling method, in order to achieve the goal of the study, allowed to form (predict) a model of the future post-war tax system of Ukraine, and to create a hypothetically effective and functional model.

Various approaches for tax systems reforming in countries that suffered from military conflicts and formed conclusions regarding the key elements of tax reforms of these countries is analyzed in this article, in the context of the possible adoption of positive experience in post-war recovery for Ukraine. Establishing the correct course of reforming the tax system in the post-war period is one of the prerequisites for positive developments in the process of rebuilding the country, which contributes to economic growth and the implementation of effective social policy. Taking into account international experience in the process of post-war recovery is aimed at preventing the repetition of mistakes of individual countries and at the same time allows to identify priority areas of country policy in certain areas of its activity.

Key words: *tax policy, tax regulation, post-war reconstruction, taxes, economic growth, budget expenditures, martial law, corruption offenses.*