

І. О. Луніна

член-кореспондент НАН України, доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України, завідувач відділу державних фінансів ДУ "Інститут економіки та прогнозування НАН України", Київ, Україна, ilunina@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3812-4802>

**ПОТЕНЦІАЛ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ
ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИДАТКІВ ВОЄННОГО ПЕРІОДУ
ТА ПОСТВОЄННОГО ВІДНОВЛЕННЯ УКРАЇНИ**

Анотація. *Вступ.* Російська збройна агресія завдає величезних гуманітарних та економічних втрат Україні, призводить до виникнення надзвичайно гострих проблем фінансування бюджетних видатків унаслідок стрімкого зростання витрат на безпеку та оборону.

Проблематика. У період воєнного стану бюджет країни потребує значних обсягів міжнародної фінансової підтримки та залучення Національного банку України до купівлі військових облігацій на тлі істотного скорочення головного джерела державних доходів – податкових надходжень.

Мета – узагальнення міжнародного досвіду вирішення фіскальних проблем у постконфліктних та кризових умовах і розроблення рекомендації щодо реалізації наявного потенціалу публічних фінансів для забезпечення видатків воєнного періоду й поствоєнного відновлення України.

Методи. Застосовано методи системного та історико-логічного, структурно-функціонального аналізу, статистичних порівнянь, графічного зображення.

Результати. Завдяки аналізу стану бюджетно-податкової системи України у воєнний період виявлено істотне зменшення ролі податкових доходів у фінансуванні державних видатків – у березні – червні 2022 р. податки покривали лише 39,1 % видатків зведеного бюджету, тоді як у січні – червні 2021 р. – 80,3 %. Визначено, що розв’язання проблем фінансування нагальних бюджетних потреб воєнного періоду потребує вдосконалення умов мобілізації податкових доходів. Доведено, що в Україні проведення одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів, а також зменшення ставок податку на прибуток підприємств та єдиного соціального внеску не дало очікуваних результатів – детінізації доходів, збільшення інвестицій та державних доходів. Досліджено зарубіжний досвід отримання додаткових бюджетних доходів у кризові періоди.

Висновки. Обґрунтовано пропозиції щодо реалізації наявного в Україні податкового потенціалу для забезпечення видатків воєнного періоду та поствоєнного відновлення, зокрема шляхом: виявлення "прогалин" у дотриманні вимог податкового законодавства (податкових розривів); повернення довоєнних умов оподаткування; широкого використання інформації від третіх осіб, у т. ч. міжнародної, для запобігання ухиленню від сплати податків; збільшення у критичній ситуації податків на доходи та майно заможних громадян.

Ключові слова: публічні фінанси, воєнний період, податкові надходження, податковий розрив, податкове адміністрування.

Рис. 2. Табл. 5. Літ. 29.

Inna Lunina

Dr. Sc. (Economics), Professor, Corresponding Member of the National Academy of Sciences of Ukraine, Emeritus of Science and Technology of Ukraine, SI "Institute of the Economy and Forecasting of the National Academy of Sciences of Ukraine", Kyiv, Ukraine, ilunina@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3812-4802>

**PUBLIC FINANCE CAPACITY
TO SECURE EXPENDITURES DURING THE WAR PERIOD
AND THE POST-WAR RECOVERY OF UKRAINE**

Abstract. *Introduction.* The armed aggression of the Russian Federation causes huge humanitarian and economic losses to Ukraine, severs urgent problems of covering budget expenditures due to the rapid growth of security and defence costs.

Problem Statement. During the period of martial law, the budget of Ukraine needs significant amounts of international financial support and the involvement of the NBU in purchasing military bonds following a significant drop in the main source of public receipts – tax revenues.

Purpose. The goal is to generalize the international experience of solving fiscal problems in post-conflict and crisis conditions and to develop recommendations on the implementation of the existing of public finances capacity to secure expenditures of the war period and the post-war recovery of Ukraine.

Methods. The methods of systemic and historical-logical analysis, structural-functional analysis, statistical comparisons, graphic representation are applied.

Results. According to the results of the analysis of the fiscal system of Ukraine during the war period, a significant decrease of tax revenue contribution to the financing of public expenditures was revealed – in March-June 2022 taxes covered only 39.1% of expenditures of the consolidated budget of Ukraine, while in January-June 2021 – 80.3%. It has been determined that the solution to the problems of financing the urgent budget needs of the war period requires the enhancement of efforts for tax revenue generation. It has been proven that in Ukraine, a one-time (special) voluntary tax declaration of assets by individuals, as well as reduction of corporate income tax rate and social security contribution rate did not yield the expected outcomes – income unshadowing, growth of investments and public revenues. The foreign experience of gaining additional budget revenues in periods of crisis was studied.

Conclusions. Proposals regarding the fulfilment of the existing tax capacity of Ukraine in order to secure expenditures of the war period and the post-war recovery of Ukraine are substantiated, in particular by identifying “gaps” in compliance with tax law regulations (tax gaps); return of pre-war terms of taxation; extensive use of information from third parties, including from abroad, to prevent tax evasion; the increase of taxes on the income and property of wealthy taxpayers in crisis situations.

Keywords: public finances, war period, tax revenues, tax gap, tax administration.

JEL classification: H12, H22, H54, H56.

Вступ. Збройна агресія завдала величезних втрат та збитків економіці України, ліквідація яких потребує значних фінансових ресурсів Уряду для вирішення невідкладних проблем під час воєнного стану та повоєнного відновлення країни. Якщо у 2022 р. щомісячна потреба державного бюджету в міжнародній фінансовій підтримці становить 5 млрд. дол. США, то у 2023 р. – за офіційною заявою Прем'єр-міністра України Д. Шмигала на 17-й щорічній зустрічі Ялтинської європейської стратегії YES – її необхідно зменшити

до приблизно до 3 млрд дол. США. Як переконує міжнародний досвід, до руйнівних наслідків воєнних конфліктів – окрім виникнення значних соціально-економічних та гуманітарних проблем – належить шкода, яку вони завдають економічним інститутам, у т. ч. інститутам фіскальної сфери [1].

Загострення проблем зростання бюджетного дефіциту та державного боргу на фоні зменшення доходів зведеного бюджету, а також збільшення потреб у поточних видатках актуалізують питання використання дохідного потенціалу публічних фінансів. Брак відповідних інструментів для забезпечення видатків воєнного періоду й поствоєнного відновлення призводить до необхідності фінансування державних видатків за рахунок зовнішніх запозичень та залучення Національного банку України (НБУ) до купівлі військових облігацій.

Аналіз досліджень і постановка проблеми. Проблеми, пов'язані зі змінами у фіскальній сфері в конфліктних і постконфліктних, кризових та посткризових умовах розглядають вчені різних країн та фахівці міжнародних організацій, зокрема С. Гупта, С. Тарек, Б. Клементс, Т. Маттін [1], А. Вуд [2], Д. Д. Острі, А. Р. Гош, Й. І. Кім, М. С. Куреші [3], Т. П. Богдан [4], Т. І. Єфименко, Ю. Б. Іванов та В. В. Карпова [5] та ін.

Експертами МВФ визначено інструменти зовнішнього пільгового фінансування для безперебійного забезпечення пріоритетних видатків воєнного періоду, у т. ч. двосторонні кредити та гранти, випуск єврооблігацій тощо [6].

Ризики від застосування пільгових умов оподаткування під час воєнного стану та шляхи їх мінімізації досліджено Т. І. Єфименко, Ю. Б. Івановим та В. В. Карповою [5]. З огляду на те, що податкові пільги обмежують мобілізацію фінансових ресурсів держави, за досвідом країн Латинської Америки доведено, що зменшення їхнього негативного впливу досягається через забезпечення цільової орієнтації на інвестиції та одночасно зв'язку з програмами державних витрат [7]. Фахівці Португальської ради з державних фінансів акцентують увагу на визначенні ризиків їх стійкості, котрі посилюються у період економічної кризи, та шляхах зміцнення фінансової надійності держави [8].

Разом із тим проблеми фінансового забезпечення видатків воєнного періоду та поствоєнного відновлення України, зокрема за рахунок внутрішнього потенціалу публічних фінансів, залишаються недостатньо дослідженими.

Мета статті – узагальнення міжнародного досвіду вирішення фіскальних проблем у постконфліктних та кризових умовах і розроблення рекомендацій щодо реалізації наявного потенціалу публічних фінансів для забезпечення видатків воєнного періоду й поствоєнного відновлення України.

Методи дослідження. Застосовано методи системного та історико-логічного аналізу, структурно-функціонального аналізу, статистичних порівнянь, графічного зображення для аналізу зовнішніх і внутрішніх джерел

фінансування державних видатків, виявлення потенціалу публічних фінансів та обґрунтування шляхів його використання на потреби воєнного часу та забезпечення поствоєнного відновлення України.

Результати дослідження. До головних проблем у сфері публічних фінансів у конфліктних та кризових умовах належить збільшення бюджетного дефіциту та державного боргу, пов'язане зі зростанням державних видатків з одночасним зменшенням бюджетних доходів.

Для пошуку шляхів забезпечення фіскальної стійкості після кризи 2008 р. Дж. Д. Острі запропоновано визначати межу державного боргу, виходячи з фактичних змін показників сальдо бюджету в ситуаціях зростання державного боргу, оскільки підтримання його сталої динаміки потребує збільшення первинного сальдо бюджету [3]. У випадках наближення до межі державного боргу необхідні своєчасні заходи, у т. ч. податкової політики, для підвищення ймовірності того, що державний борг залишиться на стійкій траєкторії. При цьому слід ураховувати, що фіскальна негнучкість не дає змоги здійснювати швидке коригування первинних видатків у короткостроковому періоді [8, с. 16].

Збільшення тягаря державної заборгованості означатиме зростання майбутніх бюджетних платежів з обслуговування державного боргу, які могли би бути використані для розв'язання пріоритетних соціально-економічних завдань воєнного періоду та поствоєнного розвитку. Так, в Україні у 2015–2018 рр. ці видатки перевищували видатки зведеного бюджету на охорону здоров'я, хоча її фінансування суттєво відставало від середньоевропейських показників.

За висновками експертів МВФ, у ситуаціях, коли банки володіють значною частиною “суверенних” боргів, збільшуються ризики “переливів” між національними бюджетами й банківською системою, котрі підвищують ринкові ризики та ризики ліквідності, а також бюджетні ризики – якщо слабким установам буде потрібна допомога [9].

А. Вуд звертає, крім того, увагу на те, що уряди, які залежать від міжнародної допомоги, приділяють надто багато уваги донорам, а не своїм громадянам [2].

Найпоширеніша позиція експертів різних країн щодо міжнародного співробітництва з питань реалізації цілей розвитку полягає в тому, що відповідальність за власний економічний та соціальний розвиток має нести сама країна. Тому принципово важливим завданням у кризовій ситуації є формування ефективної системи мобілізації національних ресурсів, у т. ч. для підтримки достатнього рівня продуктивних інвестицій та розвитку людського потенціалу [10]. Крім того, слід ураховувати, що забезпечення прийняттого рівня заборгованості, зокрема шляхом розумної макроекономічної політики та системи управління державними ресурсами, є ключовими чинниками зниження національної вразливості.

В умовах воєнних конфліктів та інших кризових явищ у національних економіках посилюються ризики й виклики порушень податкового законо-

давства. Як показав досвід кризи 2008–2009 рр., дотримання такого законодавства особливо погіршилося у країнах, де скорочення виробництва було найбільшим. Це пов'язано, зокрема, з використанням суб'єктами господарювання, котрим бракує коштів, своїх несплачених податків як порівняно дешевого джерела фінансування поточних витрат [11, с. 12–13].

Чималий потенціал удосконалення податкового законодавства після світової фінансової кризи виявлено навіть у розвинутих країнах, у т. ч. шляхом усунення офшорних податкових злоупливів, зменшення податкової заборгованості внаслідок кризи та рецесії [12].

Недотримання вимог податкового законодавства (як навмисне, так і через незнання або помилки) не тільки зменшує поточні податкові надходження, а й спотворює умови конкуренції та, відповідно, призводить до зменшення державних доходів у середньостроковій перспективі, тоді як підвищення ефективності податкового адміністрування забезпечує створення сильних державних інститутів, що користуються довірою бізнесу й населення [11].

Допустимість порушень податкового законодавства під час кризи є несправедливою стосовно сумлінних платників податків і перешкоджає відновленню податкової бази в середньостроковій перспективі [13]. Своєчасне реагування на такі порушення потребує концентрації зусиль податкових органів на ситуаціях високих ризиків (обмеження випадків недотримання законодавства) і надання допомоги платникам податків (розширення програм комунікації та інформаційно-роз'яснювальної роботи). При цьому Дж. Брондоло наголошує на контрпродуктивності податкових амністій та мораторію на перевірки, тому рекомендує їх уникати [13]. Вітчизняний досвід також доводить низьку результативність подібних заходів. Протягом року (у період із 1 вересня 2021 р. по 1 вересня 2022 р.) у рамках кампанії з одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів подано 527 декларацій та задекларовано активів на 5,3 млрд грн [14], хоча, за даними Голови Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики Д. О. Гетманцева з тіні мало вийти щонайменше 15 млрд дол. США [15]. За результатами декларування сплачено до державного бюджету 316,8 млн грн, або 0,23 % надходжень податку та збору на доходи фізичних осіб у 2021 р.

Важливість справедливого оподаткування й розширення фінансових можливостей держави за рахунок податків доведено за результатами аналізу причин кризових явищ у периферійних країнах Євросоюзу (Португалія, Ірландія, Греція, Іспанія), котрі вирізнялися відносно низьким рівнем державних доходів та вкрай регресивною податково-бюджетною політикою [16]. Багаті представники вищого середнього класу в цих країнах не сплачують податки на тому ж рівні й з такою інтенсивністю, як у більшості центральних та північних країн ЄС-15, що призводить до зростання бюджетного дефіциту, обмеженого фінансування бюджетних послуг (медичного обслуговування, освіти, послуг з догляду за дітьми, соціальних послуг тощо).

Пандемія COVID-19 показала, що фіскальна політика повинна залишатися гнучкою й адаптуватися до умов, які швидко змінюються [17], зокрема шляхом запровадження належного оподаткування заможних осіб, котрі менш схильні витратити граничний дохід, у т. ч. посилення оподаткування власності та приросту капіталу. Ці кроки можуть здійснюватися або як тимчасові заходи реагування на кризу, або в рамках послідовної політики боротьби з ухиленнями від сплати податків.

Поліпшення дотримання податкового законодавства вимагає розширення міжнародного співробітництва з питань обміну податковою інформацією та широкого використання сучасних технологій для боротьби зі зловживаннями та підвищення свідомості платників податків [12].

Реформи системи оподаткування, спрямовані на розширення його бази та скорочення ухилень від сплати податків, особливо з боку заможних громадян, віднесено до заходів, що допомагатимуть країнам протистояти потрясінням [17, с. 31].

Рівень збору податків у відсотках ВВП (усереднений за певний період для згладжування коливань ділового циклу) надає ключову інформацію про наявність податкових надходжень для підтримки національної економіки. Саме фактичні податкові надходження відображають як здатність, так і готовність країни фінансувати бюджетні витрати [18]. Для оцінки можливостей уряду надавати ресурси для бажаної мети без загроз стійкості фінансового становища чи розвитку економіки Дж. Айзенман пропонує використовувати показник оберненої величини відношення державного боргу до середньорічних податкових доходів бюджету (показник фактичного фіскального простору) [19].

До важливих заходів щодо забезпечення дотримання податкового законодавства, як доводить міжнародний досвід, також належить аналіз втрат податкових надходжень (розрив між потенційними й фактичними надходженнями певного податку), зумовлених як наданням податкових пільг, так і недоліками адміністрування податків. Наприклад, Великобританія регулярно публікує результати оцінювання та аналізу податкових розривів [20].

Як свідчать матеріали такого аналізу, у Великобританії за період 2005–2019 рр. загальний показник податкового розриву зменшився із 7,5 до 5,3 % потенційних податкових надходжень, у т. ч. з податку на додану вартість (ПДВ) – з 14,1 % у 2005 р. до 8,4 % у 2019 р., акцизу на тютюн – з 21,7 до 16,6, корпоративного податку з великих підприємств – із 8,8 до 2,8 % (табл. 1).

У країнах – членах ЄС здійснюються оцінки втрат бюджетних надходжень від ПДВ [21]. За даними Єврокомісії, у 2019 р. недоотримані доходи від ПДВ у країнах-членах становили 134 млрд євро (10,30 % потенційних надходжень порівняно з 14,09 % у 2014 р.). Як зазначає єврокомісар з економіки П. Дженгілоні, втрати ПДВ залишаються серйозною проблемою, особливо з урахуванням величезних інвестиційних потреб. Це неприйнятні втрати для національних бюджетів, і вони вказують на те, що прості люди та

Таблиця 1. Податковий розрив за основними податками у Великобританії у 2005 та 2019 рр.

Показник	2005	2019	Зміна, 2019/2005
Податок на додану вартість	14,1	8,4	-5,7
Акциз на тютюн	21,7	16,6	-5,1
Корпоративний податок – всього,	11,3	8,0	-3,3
У т. ч.:			
з малих підприємств	19,1	16,2	-2,9
з підприємств середнього розміру	13,5	8,8	-4,7
з великих підприємств	8,8	2,8	-6,0
Загальний податковий розрив	7,5	5,3	-2,2

Розраховано та складено за: Measuring tax gaps tables / Gov.uk. URL: <https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps-tables>.

підприємства змушені компенсувати дефіцит за рахунок інших податків на оплату життєво важливих державних послуг [22].

В Україні, за нашими оцінками, податковий розрив із ПДВ останніми роками коливався від 43,5 % потенційних надходжень у 2019 р. до приблизно 37 % у 2021 р., що свідчить про істотні резерви збільшення податкових надходжень – шляхом як перегляду податкових пільг, так і вдосконалення податкового адміністрування.

Ключову роль у сприянні дотриманню вимог податкового законодавства відіграє податковий аудит. За оцінками Служби внутрішніх доходів казначейства США, різниця між тим, що платники податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) мали сплатити, і тим, що вони сплатили добровільно та своєчасно, становила у 1992 податковому році близько 20 % надходжень і більше половини показника бюджетного дефіциту. Економетричний аналіз впливу різних факторів добровільного додержання податкового законодавства США з ПДФО (в т. ч. умов оподаткування та податкового адміністрування) на основі агрегованих на рівні штатів даних за 1982–1991 рр. дав змогу виявити, що підвищення ймовірності проведення аудиту не лише прямо забезпечує надходження додаткових доходів (за результатами перевірок), а й стримує від порушень податкового законодавства, отже – потенційно спричиняє збільшення показників доходів там, де перевірок не було. Непрямий вплив на доходи бюджету в середньому (за різними групами платників податків) приблизно в 11 разів може перевищувати прямі результати податкового аудиту [23].

За висновками експертів МВФ, збільшення доходів у глобальній економіці потребує застосування податків із широкою та відносно нерухомою податковою базою і покращання міжнародного співробітництва [12]. Так, у країнах “Великої сімки” ефективні відповідні заходи могли б забезпечити середньозважені доходи у 2,8 % ВВП завдяки скасуванню пільг із ПДВ; подальшому розвитку податків на майно; підвищенню акцизних ставок (у ме-

жах тих, які вже діють у порівнюваних країнах) тощо [12]. Експерти ОЕСР до можливостей отримання бюджетних доходів, якими можуть скористатися поствоєнні країни, відносять також оподаткування природних ресурсів (оподаткування прав на видобуток корисних копалин на відносно короткий термін шляхом проведення аукціонів) [24].

Стан бюджетно-податкової системи України у воєнний період

Підсумки першого півріччя 2022 р. За підсумками 6 міс. 2022 р. загальна сума доходів зведеного бюджету України становила 808,1 млрд грн порівняно із 756,8 млрд грн за відповідний період 2021 р., тобто збільшилася на 51,3 млрд грн (на 6,8 %, табл. 2). Це було забезпечено завдяки зростанню доходів від: рентної плати за користування надрами – на 22,1 млрд грн (на 89,7 %); податку і збору з доходів фізичних осіб – на 21,0 млрд грн (на 13,1 %); частини чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств та дивідендів, нарахованих на акції (частки) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність, – на 19,0 млрд грн (на 73,5 %). Крім того, у державному бюджеті додатково залишилося (порівняно з 2021 р.) 34,0 млрд грн завдяки призупиненню після оголошення воєнного стану (у березні – травні 2022 р.) бюджетного відшкодування ПДВ.

Важливим джерелом збільшення дохідної частини бюджету стали надходження від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ (див. табл. 2), які дорівнювали 79,5 млрд грн, або майже 13 % загальної суми доходів зведеного бюджету. У 2012–2021 рр. річні надходження таких доходів не перевищували 5,4 млрд грн (не більше 1,2 % доходів).

Однак слід звернути увагу на те, що основне джерело державних доходів – податкові надходження – зменшилося до 595,6 млрд грн порівняно з 638,3 млрд грн за 6 міс. 2021 р. (на 42,7 млрд. грн, або на 6,7 %) унаслідок значного падіння надходжень внутрішніх податків на товари та послуги (акцизів і ПДВ – на 71 млрд грн, або на 22,7 %), у т. ч. ПДВ із ввезених на територію України товарів – на 39,3 %, акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) – на 45,4 %.

Відкрита інформація щодо планових показників зведеного бюджету на 2022 р., на жаль, відсутня, але в державному бюджеті (згідно із Законом України від 02.12.2021) податкові надходження мали збільшитися порівняно з 2021 р. на 5,6 %. При цьому видатки зведеного бюджету за підсумками 6 міс. 2022 р. зросли до 1157,7 млрд грн порівняно із 769,8 млрд грн за відповідний період 2021 р., тобто на 50,4 %.

Отже, у першому півріччі 2022 р. зростання видатків зведеного бюджету України (387,9 млрд грн) у 7,6 раза перевищувало збільшення загальної суми його доходів (+51,3 млрд грн). Падіння податкових доходів держави призвело до суттєвого зменшення їхньої ролі у фінансуванні видатків зведеного бюджету: у січні – червні 2022 р., за нашими розрахунками, податки

Таблиця 2. Доходи зведеного бюджету України
за січень – червень 2021–2022 рр.

Показники	Січень – червень 2021 р., млн грн	Січень- червень 2022 р., млн грн	Відхилення 2022 р. від 2021 р., млн грн	Відхилення 2022 р. від 2021 р., %
Разом доходів	756 809,1	808 086,5	51 277,4	6,8
<i>Податкові надходження</i>	638 324,5	595 640,1	-42 684,5	-6,7
Податок та збір на доходи фізичних осіб	161 073,6	182 106,0	21 032,4	13,1
Податок на прибуток підприємств	74 589,9	72 312,9	-2 277,0	-3,1
Рентна плата за користування надрами	24 626,7	46 718,7	22 092,0	89,7
<i>Внутрішні податки на товари та послуги, з них:</i>	313 422,8	242 397,7	-71 025,1	-22,7
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	36 521,8	23 205,1	-13 316,6	-36,5
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	38 937,3	21 275,0	-17 662,2	-45,4
Податок на додану вартість з виробле- них в Україні товарів (робіт, послуг)	147 400,8	137 231,5	-10 169,3	-6,9
Бюджетне відшкодування податку на додану вартість	-74 900,9	-40 893,6	34 007,3	45,4
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	161 758,3	98 138,9	-63 619,4	-39,3
<i>Місцеві податки і збори</i>	40 706,0	38 614,8	-2 091,2	-5,1
<i>Неподаткові надходження</i>	116 316,8	131 244,5	14 927,7	12,8
Частина чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність	25 818,8	44 794,1	18 975,2	73,5
<i>Від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ</i>	180,2	79 642,8	79 462,6	44 106,6

Розраховано та складено за даними Національного банку України.

покривали лише 51,4 % видатків зведеного бюджету, тоді як у січні – червні 2012–2021 рр. – від 71,2 до 87,1 %.

Воєнний період (березень – червень 2022 р.). Припинення економічної діяльності багатьох суб'єктів господарювання та робота підприємств з окремими обмеженнями¹, а також запровадження пільгових умов оподаткування

¹ За результатами опитування, проведеного Європейською бізнес-асоціацією (ЄБА), у квітні 2022 р. лише 28 %, а у травні – 47 % компаній працювали у повному обсязі, майже 50 % – з певними обмеженнями або частково (<https://eba.com.ua/majzhe-polovyna-kompanij-eva-vidnovyly-rovnotsinnu-robotu/>). Майже половина компаній ЄБА відновили повноцінну роботу з червня 2022 р.

ня¹ під час воєнного стану призвели до суттєвого ускладнення бюджетної ситуації. Критичну ситуацію у сфері публічних фінансів України можна добре побачити за результатами аналізу дохідної і видаткової частин зведеного бюджету під час воєнного стану.

До дохідної частини у березні – червні 2022 р. недоотримано (якщо порівнювати її з відповідними показниками 2021 р., табл. 3) щонайменше:

- 80,7 млрд грн ПДВ із ввезених на територію України товарів;
- 24,5 млрд грн ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);
- 17,5 млрд грн акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);
- 12,8 млрд грн акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- 6,1 млрд грн податку на прибуток підприємств;
- 4,5 млрд грн місцевих податків і зборів;
- 7,6 млрд. грн неподаткових надходжень.

У березні – червні 2022 р. загальна сума надходжень непрямих податків зменшилася на 96,7 млрд грн, а їхня частка становила 23,2 % доходів зведеного бюджету та 34 % податкових надходжень, тоді як у попередні роки вони забезпечували близько 40 % бюджетних доходів та 47–48 % податкових надходжень. З огляду на значне падіння податкових надходжень скасування (з 1 липня 2022 р.) пільг на імпорту товарів суб'єктами господарювання (ввізного мита й ПДВ) та імпорту транспортних засобів громадянами є виправданим рішенням.

Водночас слід звернути увагу на збереження пільги, котра пов'язана з наданням усім підприємствам права переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності й передбачає звільнення від ПДВ, податку на прибуток підприємств тощо. У зоні бойових дій робота більшості підприємств є неможливою (тому податкові зобов'язання не виникають), однак на інших територіях за результатами економічної діяльності мають сплачуватися податки (передбачені Податковим кодексом України для звичайних умов), оскільки вони вкрай необхідні для розв'язання оборонних, гуманітарних та економічних завдань у період воєнного стану.

За результатами опитування Соціологічної групи “Рейтинг”, серед тих, хто мав роботу до війни, не працювали: у березні 2022 р. – 53 %, у квітні – близько 40, у червні – 35 % громадян. Причому заробітна плата зросла лише у 9 % тих, хто працює, а в інших вона або не змінилася, або зменшилася, у т. ч. у 28% працюючих – більше ніж на 25 % [25, с. 19, 21.]. Попри зменшення кільк-

¹ У березні 2022 р. на період воєнного стану було запроваджено, зокрема, такі податкові пільги: можливість застосування спрощеної системи оподаткування для суб'єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми (у т. ч. будь-яких підприємств) зі звільненням від сплати податку на прибуток підприємств, ПДВ та інших платежів, включно з митними зборами; звільненням від митних платежів транспортних засобів, що ввозяться громадянами; зменшенням ПДВ до 7 % на паливо і встановленням нульової ставки акцизного податку на паливо та скраплений газ; добровільною сплатою єдиного податку для фізичних осіб – підприємців платників єдиного податку першої – другої групи; зниженням відсоткової ставки єдиного податку до 2 % з обороту для платників єдиного податку третьої групи.

Таблиця 3. Доходи зведеного бюджету України
за березень – червень 2021–2022 рр.

Показники	Березень – червень 2021 р., млн грн	Березень – червень 2022 р., млн грн	Відхилення, березень – червень 2022/2021 р., млн грн	Відхилення, березень – червень 2022/2021 р., %
Разом доходів	562 967	536 818	–26 149	–4,6
<i>Податкові надходження</i>	459 676	366 067	–93 610	–20,4
Податок та збір на доходи фізичних осіб	113 322	122 783	9 461	8,3
Податок на прибуток підприємств	67 860	61 711	–6 149	–9,1
Рентна плата за користування надрами	16 294	31 593	15 299	93,9
<i>Внутрішні податки на товари та послуги, з них:</i>	221 450	124 773	–96 677	–43,7
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	27 180	14 377	–12 803	–47,1
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	28 703	11 214	–17 489	–60,9
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	96 133	71 626	–24 506	–25,5
Бюджетне відшкодування податку на додану вартість	–49 436	–10 300	39 136	–79,2
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	116 419	35 679	–80 740	–69,4
<i>Місцеві податки і збори</i>	24 799	20 328	–4 471	–18,0
<i>Неподаткові надходження</i>	101 556	93 925	–7 631	–7,5
Частина чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність	25 032	43 703	18 671	74,6
<i>Від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ</i>	179	75 936	75 757	42 361

Розраховано та складено за даними Національного банку України.

кості працюючих та рівня заробітної плати, доходи зведеного бюджету від ПДФО у березні – червні 2022 р. зросли на 9,5 млрд грн (на 8,3 % порівняно з 2021 р.), насамперед унаслідок збільшення бюджетних витрат на оплату праці до 383,2 млрд грн (понад удвічі, табл. 4), зокрема за рахунок грошового забезпечення військовослужбовців та працівників Збройних Сил України.

У період воєнного стану виникла потреба в суттєвому збільшенні державних видатків. У березні – червні 2022 р. видатки зведеного бюджету зросли до 936,52 млрд грн порівняно з 572,47 млрд грн за відповідний період 2021 р., тобто на 364,1 млрд грн, або на 63,6 % (див. табл. 4), хоча загальна

Таблиця 4. Видатки зведеного бюджету України
у березні – червні 2021–2022 рр.

Показники	Березень – червень 2021 р., млн грн	Березень – червень 2022 р., млн грн	Відхилення, березень – червень 2022/2021 р. млн грн	Відхилення березень – червень, 2022/2021 р., %
Загальнодержавні функції	90 889	89 069	–1 821	–2,0
Оборона	41 863	321 171	279 309	667,2
Громадський порядок, безпека та судова влада	51 709	139 707	87 998	170,2
Економічна діяльність	65 270	33 663	–31 607	–48,4
Охорона навколишнього природного середовища	1 980	1 411	–569	–28,7
Житлово-комунальне господарство	8 719	10 516	1 797	20,6
Охорона здоров'я	63 467	68 903	5 436	8,6
Духовний та фізичний розвиток	12 522	9 939	–2 583	–20,6
Освіта	115 957	95 751	–20 206	–17,4
Соціальний захист та соціальне забезпечення	120 091	166 389	46 297	38,6
Усього видатків	572 468	936 519	364 052	63,6
<i>Поточні видатки</i>	<i>537 029</i>	<i>919 813</i>	<i>382 784</i>	<i>71,3</i>
Оплата праці й нарахування на заробітну плату	180 495	383 224	202 728	112,3
Використання товарів і послуг	142 250	246 700	104 450	73,4
Обслуговування боргових зобов'язань	61 792	64 678	2 887	4,7
Поточні трансферти	26 292	39 842	13 550	51,5
Соціальне забезпечення	116 586	177 924	61 338	52,6
Інші поточні видатки	9 613	7 445	–2 169	–22,6
<i>Капітальні видатки</i>	<i>35 438</i>	<i>16 706</i>	<i>–18 732</i>	<i>–52,9</i>
Придбання основного капіталу	18 287	12 269	–6 018	–32,9
Капітальні трансферти	17 151	4 437	–12 714	–74,1

Розраховано та складено за даними Національного банку України.

сума його доходів скоротилася до 536,8 млрд грн порівняно з 563,0 млрд грн у березні – червні 2021 р., тобто на 26,1 млрд грн (або на 4,6 %, див. табл. 3), у т. ч. податкових надходжень – на 93,6 млрд грн (або на 20,4 %), до 366,1 млрд грн. За рахунок податків було профінансовано лише 39,1 % видатків зведеного бюджету, тоді як у січні – червні 2021 р. – 80,3 %.

Головними напрямками використання бюджетних коштів стали видатки на оборону, громадський порядок, безпеку та судову владу, які зросли (порівняно з відповідним періодом 2021 р.) майже у 5 разів та становили близько половини (49,2 %) видатків зведеного бюджету (у 2021 р. – 16,3 %, табл. 5). Суттєво збільшились видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення (на 46 млрд грн, або 38,6 %), а також на охорону здоров'я (на

5,4 млрд грн, або на 8,6 %, див. табл. 4). Водночас зменшилося бюджетне фінансування економічної діяльності (на 31,6 млрд грн, або на 48,4 %) та освіти (на 20,2 млрд грн, або на 17,4 %). Підвищення частки поточних видатків до 98 % зумовлено спрямуванням 41 % бюджетних коштів на фінансування заробітних плат (із нарахуваннями) та утримання військовослужбовців.

Унаслідок значного зростання видатків за одночасного зменшення податкових надходжень дефіцит зведеного бюджету України за березень – червень 2022 р. збільшився до 397,4 млрд грн порівняно з 11,3 млрд грн у 2021 р. (більше ніж у 35 разів). Дефіцит державного бюджету (432,2 млрд грн) зріс порівняно з 2021 р. (22,5 млрд грн) у понад 19 разів.

Отже, у складних умовах воєнного стану зростання бюджетних видатків відбувається на тлі зменшення бюджетних доходів та збільшення бю-

Таблиця 5. Структура видатків зведеного бюджету України
у березні – червні 2021–2022 рр., %

Показники	Березень – червень 2021 р.	Березень – червень 2022 р.	Відхилення, березень – червень 2022/2021 р., в. п.
Загальнодержавні функції	15,9	9,5	-6,4
Оборона	7,3	34,3	27,0
Громадський порядок, безпека та судова влада	9,0	14,9	5,9
Економічна діяльність	11,4	3,6	-7,8
Охорона навколишнього природного середовища	0,3	0,2	-0,2
Житлово-комунальне господарство	1,5	1,1	-0,4
Охорона здоров'я	11,1	7,4	-3,7
Духовний та фізичний розвиток	2,2	1,1	-1,1
Освіта	20,3	10,2	-10,0
Соціальний захист та соціальне забезпечення	21,0	17,8	-3,2
Усього видатків	100,0	100,0	0,0
<i>Поточні видатки</i>	<i>93,8</i>	<i>98,2</i>	<i>4,4</i>
Оплата праці й нарахування на заробітну плату	31,5	40,9	9,4
Використання товарів і послуг	24,8	26,3	1,5
Обслуговування боргових зобов'язань	10,8	6,9	-3,9
Поточні трансферти	4,6	4,3	-0,3
Соціальне забезпечення	20,4	19,0	-1,4
Інші поточні видатки	1,7	0,8	-0,9
<i>Капітальні видатки</i>	<i>6,2</i>	<i>1,8</i>	<i>-4,4</i>
Придбання основного капіталу	3,2	1,3	-1,9
Капітальні трансферти	3,0	0,5	-2,5

Розраховано та складено за даними Національного банку України.

джетного дефіциту, фінансованого переважно за рахунок зовнішніх запозичень (позик, наданих органами управління іноземних держав та міжнародними фінансовими організаціями) і військових облігацій, котрі викуповує НБУ. Це спричиняє стрімке збільшення державного та гарантованого державою боргу (за березень – червень 2022 р. – на 353,14 млрд грн), погашення й обслуговування якого відволікатиме значні фінансові ресурси, необхідні для поствоєнного відновлення.

Попри надзвичайно складну бюджетну ситуацію, в Україні вкотре пропонується радикально зменшити ставки ключових податків (на прибуток підприємств, ПДВ, на доходи фізичних осіб до 10 %), а також скасувати ЄСВ. Головні аргументи на користь цього кроку полягають у забезпеченні детінізації економіки та залученні інвестицій. Наша держава має досвід зниження податкових ставок, зокрема на прибуток підприємств (із 30 % у 1999 р. до 25 % у 2011–2013 рр. та до 18 % із 2014 р.) і ЄСВ (до 22 % з 2016 р. (для всіх платників) порівняно з 36,76–49,7% (залежно від професійних ризиків виробництва) й мінімального ЄСВ за ставкою 34,7 % мінімальної заробітної плати для фізичних осіб – підприємців у попередні роки). Наслідки подібних заходів є наочними, але такими, що не відповідають задекларованим результатам, – детінізація економіки, збільшення інвестицій підприємств та податкових надходжень:

- зниження ставок податку на прибуток підприємств не сприяло ні збільшенню інвестицій підприємств та бюджетних доходів [26], ні зменшенню тіньової економіки (рис. 1);

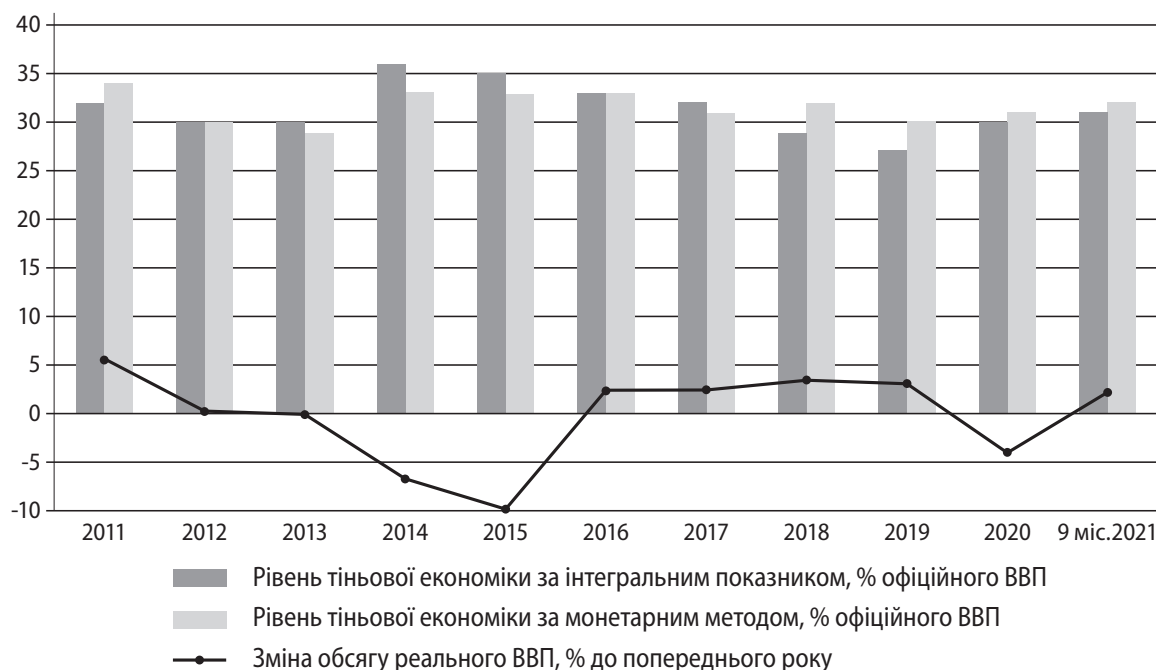


Рис. 1. Динаміка рівня тіньової економіки та зміна обсягу реального ВВП у 2011–2021 рр.

Побудовано за даними Міністерства економіки України.

– зменшення ставки ЄСВ у 2016 р. (приблизно в 1,7 раза) призвело до відповідного (практично пропорційного) скорочення його надходжень – із 9,2 % ВВП у 2015 р. до 5,3 % у 2016 р. (рис. 2), що зумовило необхідність законодавчого збільшення (законом про Державний бюджет України на 2017 р.) мінімальної заробітної плати удвічі. Але й у 2017–2021 рр. надходження ЄСВ (у середньому 6,43 % ВВП) залишалися набагато меншими, ніж у 2011–2015 рр. (у середньому 11,26 % ВВП).

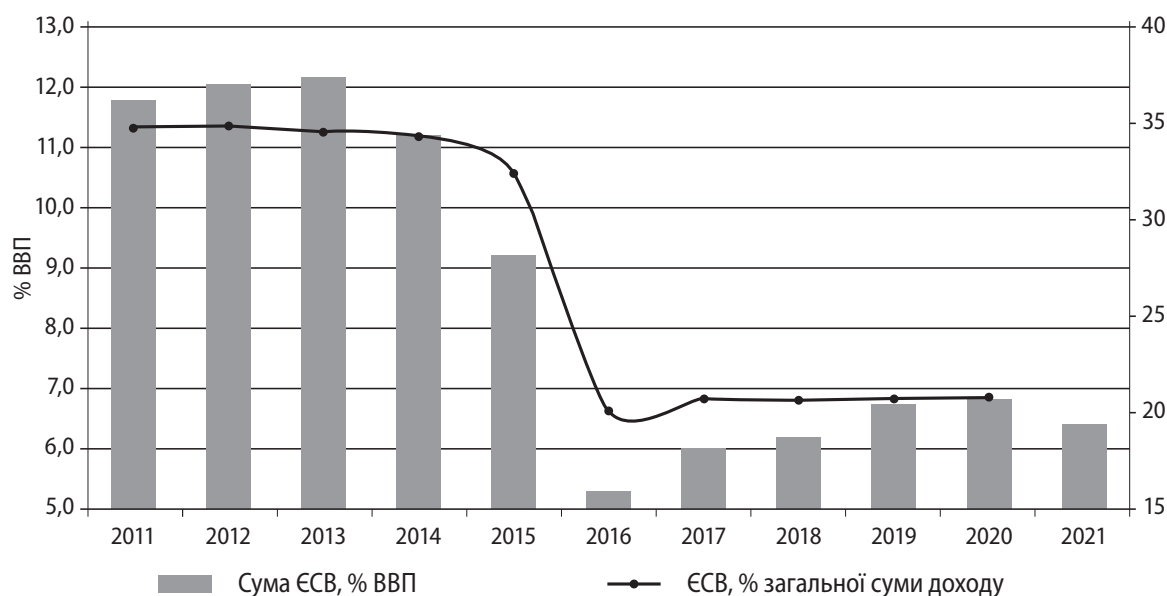


Рис. 2. Динаміка суми ЄСВ та його частка в загальній сумі доходу, на який нараховується ЄСВ у 2011–2021 рр.

Розраховано та побудовано за даними Державної казначейської служби України та Державної служби статистики України.

Заходи та цілі фіскальних реформ мають базуватися на достовірній інформації про стан державних фінансів [27]. Як показує досвід розвитку постконфліктних країн, головним напрямом збільшення фінансових ресурсів держави має бути відновлення податкових доходів у обсягах, необхідних для фінансування невідкладних державних заходів та надання основних бюджетних послуг [1, с. 12]. Це, на нашу думку, потребує повернення в Україні довоєнних умов оподаткування.

Проведенню реальних реформ сфери податкового адміністрування має передувати запровадження регулярного оцінювання й аналізу втрат податкових доходів (податкових розривів з ПДВ, податку на прибуток підприємств, ПДФО тощо) та здійснення заходів щодо їх мінімізації.

Висновки. Пріоритетною ланкою мобілізації державних фінансових ресурсів мають бути податкові доходи – головний чинник фінансового суверенітету та готовності країни фінансувати державні витрати, призначені для вирішення економічних та гуманітарних проблем воєнного стану і поствоєнного розвитку України.

Важливим напрямом удосконалення податкового адміністрування – з огляду на гостру потребу в бюджетних доходах, а також вирішальне значення відповідних заходів для забезпечення податкової справедливості – повинне стати суворе дотримання вимог податкового законодавства, зокрема шляхом як податкового аудиту, так і широкої інформаційної та роз'яснювальної роботи податкових органів.

Оцінювання й аналіз прогалин у виконанні вимог податкового законодавства є першим кроком до усунення їх недодержання, а скорочення податкових розривів може забезпечити значні суми податкових надходжень. Зменшення показника податкового розриву з ПДВ на 10 % дало б змогу, за нашими оцінками, збільшити бюджетні доходи приблизно на 80 млрд грн.

Для задоволення додаткових фінансових потреб держави у критичних умовах воєнного стану та поствоєнного відновлення України, з урахуванням найкращого міжнародного досвіду, доцільно підвищувати оподаткування доходів та майна заможних громадян і запроваджувати примусові позики щодо високодохідних підприємств [28].

Запобігання ухиленню від сплати податків та сприяння дотриманню податкового законодавства потребують широкого використання інформації від третіх осіб, у т. ч. міжнародної. ОЕСР провадить роботу щодо створення юридичних, адміністративних та інформаційних інструментів для забезпечення виконання таких вимог у різних країнах і сплати правильної суми податку у відповідній юрисдикції. Державна податкова служба України 19 серпня 2022 р. приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки [29]. Щоправда, згідно з планом дій для нашої держави перший обмін такою інформацією за 2023 р. із компетентними органами юрисдикцій-партнерів має відбутися лише у вересні 2024 р.

До ключових чинників удосконалення податкового адміністрування і надання послуг платникам податків належить розвиток системи податкового аудиту, який базується на оцінці ризиків, у т. ч. шляхом сегментації платників податків за розміром та з виокремленням “складно оподатковуваних” сегментів (у багатьох країнах до останніх належать, зокрема, заможні особи).

Список використаних джерел

1. Rebuilding Fiscal Institutions in Postconflict Countries / S. Gupta, S. Tareq, B. Clements et al. IMF, 2005. URL: <chrome-extension://efaidnbmninnnibpcajpcglclefindmka/j/https://www.imf.org/External/Pubs/NFT/Op/247/op247.pdf>.
2. Wood A. How Donors Should Cap Aid to Africa. *Financial Times*. 2008. September 4. URL: <https://www.ft.com/content/b9442de0-79b9-11dd-bb93-000077b07658>.
3. Fiscal Space / J. D. Ostry, A. R. Ghosh, J. I. Kim, M. S. Qureshi. *IMF Staff Position Note*. 2010. SPN/10/11. URL: <https://doi.org/10.5089/9781455228010.004>.
4. Богдан Т. П. Державний борг і позики під час війни та методи їх поствоєнного врегулювання. *Фінанси України*. 2022. № 4. С. 27–45. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.04.027>.

5. Єфименко Т. І., Іванов Ю. Б., Карпова В. В. Податкові пільги в умовах воєнного стану: управління комплаєнс-ризиком. *Фінанси України*. 2022. № 4. С. 7–26. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.04.007>.
6. Ukraine: Request for Purchase under the Rapid Financing Instrument and Cancellation of Stand-by Arrangement / IMF. 2022. March 10. URL: <https://doi.org/10.5089/9798400204852.002>.
7. Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2019 (LC/PUB.2019/8-P) / Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Santiago, 2019. URL: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44516/1/S1900075_es.pdf.
8. Fiscal Risks and Public Finance Sustainability / Portuguese Public Finance Council. *Portuguese Public Finance Council Report*. 2018. No 8/2018. URL: https://www.cfp.pt/uploads/publicacoes_ficheiros/cfp-report-8-2018.pdf.
9. Global financial stability report. Sovereigns, Funding, and Systemic Liquidity / IMF. Washington, DC : International Monetary Fund, 2010. URL: https://www.imf.org/-/media/Websites/IMF/imported-flagship-issues/external/pubs/ft/GFSR/2010/02/pdf/_textpdf.ashx.
10. Monterrey Consensus of the International Conference on Financing for Development. The final text of agreements and commitments adopted at the International Conference on Financing for Development Monterrey, Mexico, 18-22 March 2002 / United Nations. 2003. URL: <https://digitallibrary.un.org/record/519965>.
11. Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance / IMF. *Policy Papers*. 2015. Iss. 05. URL: <https://doi.org/10.5089/9781498344890.007>.
12. Clements B., Perry V., Toro J. From Stimulus to Consolidation: Revenue and Expenditure Policies in Advanced and Emerging Economies. *Policy Papers*. 2010. Iss. 044. URL: <https://doi.org/10.5089/9781498337359.007>.
13. Brondolo J. Collecting Taxes during an Economic Crisis: Challenges and Policy Options. *IMF Staff Position Note*. 2009. Iss. 017. URL: <https://doi.org/10.5089/9781462339440.004>.
14. Гетманцев Д. Надходження до держбюджету від податкової амністії перевищили 310 мільйонів. 2022. URL: https://biz.censor.net/news/3364650/nadhodjennya_do_derjbyudjetu_vid_podatkovoyi_amnistiyi_perevyschly_310_milyoniv_getmantsev.
15. Гетманцев Д. З 2023 року ми знатимемо про всі закордонні активи наших громадян. *Факти*. 2021. 13 верес. URL: <https://fakty.ua/384943-s-2023-goda-my-budem-znat-obo-vseh-zarubezhnyh-aktivah-nashih-grazhdan---daniil-getmancev>.
16. Navarro V. The crisis and fiscal policies in the peripheral countries of the Eurozone. *International Journal of Health Services*. 2012. Vol. 42, No. 1. P. 1–7. URL: <https://doi.org/10.2190/hs.42.1.a>.
17. Financing for Sustainable Development Report 2022 / United Nations. New York : United Nations, 2022. URL: <https://developmentfinance.un.org/fsdr2022>.
18. Aizenman J., Jinjark Y. The Fiscal Stimulus of 2009-2010: Trade Openness, Fiscal Space, and Exchange Rate Adjustment. *NBER International Seminar on Macroeconomics*. 2012. Vol. 8, No. 1. P. 305–306. URL: <https://doi.org/10.1086/663626>.
19. Aizenman J., Jinjark Y. De facto fiscal space and fiscal stimulus: Definition and assessment. *NBER Working Paper Series*. 2010. No. 16536. URL: <https://doi.org/10.3386/w16539>.
20. Measuring tax gaps tables / Gov.uk. URL: <https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps-tables>.
21. Poniatowski G., Bonch-Osmolovskiy M., Śmietanka A. VAT Gap in the EU Report 2021. Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2021. URL: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/bd27de7e-5323-11ec-91ac-01aa75ed71a1>.
22. VAT Gap: While gap continues to decrease, EU countries lost €134 billion in VAT revenues in 2019 / European Commission. 2021. December 2. URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_21_6466.

23. Plumley A. H. The Determinants of Individual Income Tax Compliance: Estimating The Impacts of Tax Policy, Enforcement, and IRS Responsiveness : Publication 1916 (Rev. 11-96). U.S. Department of the Treasury, 1996. URL: <https://www.irs.gov/pub/irs-soi/pub1916b.pdf>.

24. Hoeffler A. Growth, aid and policies in countries recovering from war. Centre for the Study of African Economies / OECD. 2012. September. URL: <https://www.oecd.org/dac/conflict-fragility-resilience/docs/WP1%20Growth%20Aid%20and%20Policies.pdf>.

25. П'ятнадцяте загальнонаціональне опитування. Україна під час війни. Зайнятість і доходи. 23–24 липня 2022 / Соціологічна група “Рейтинг”. URL: https://ratinggroup.ua/files/ratinggroup/reg_files/rg_ua_job_income_1000_ua_072022_%D1%85v_press.pdf.

26. Луніна І. О., Білоусова О. С., Фролова Н. Б. Конкурентоспроможність податкової системи у контексті розширення фіскального простору України. *Економіка України*. 2020. № 10. С. 34–53. URL: <https://doi.org/10.15407/economyukr.2020.10.034>.

27. Mauro P., Villafruerte M. Past Fiscal Adjustments: Lessons from Failures and Successes. *IMF Economic Review*. 2013. Vol. 61, No. 2. URL: <https://doi.org/10.1057/imfer.2012.12>.

28. Луніна І. О., Білоусова О. С., Фролова Н. Б. Особливості формування фіскального простору у воєнний та поствоєнний періоди. *Економіка та держава*. 2022. № 4. С. 20–28. URL: <https://doi.org/10.32702/2306-6806.2022.4.20>.

29. Мінфін: Україна стала на крок ближче до запровадження міжнародного автоматичного обміну інформацією для податкових цілей / Міністерство фінансів України. 2022. 26 серп. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin_ukraina_stala_na_krok_blihche_do_zaprovadzhennia_mizhnarodnogo_avtomatichnogo_obminu_informat-siieu_dlia_podatkovikh_tsilei-3576.

References

1. Gupta, S, Tareq, S., Clements, B., Segura-Ubiergo, A., Bhattacharya, R., & Mattina, T. (2005). *Rebuilding Fiscal Institutions in Postconflict Countries*. IMF. 2005. Retrieved from <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://www.imf.org/External/Pubs/NFT/Op/247/op247.pdf>.

2. Wood, A. (2008, September 4). How Donors Should Cap Aid to Africa. *Financial Times*. Retrieved from <https://www.ft.com/content/b9442de0-79b9-11dd-bb93-000077-b07658>.

3. Ostry, J. D., Ghosh, A. R., Kim, J. I., & Qureshi, M. S. (2010). Fiscal Space. *IMF Staff Position Note*, SPN/10/11. DOI: 10.5089/9781455228010.004.

4. Bohdan, T. (2022). Public debt and loans during the war and methods of their post-war adjustment. *Finance of Ukraine*, 4, 27–45. DOI: 10.33763/finukr2022.04.027 [in Ukrainian].

5. Iefymenko, T., Ivanov, Yu., & Karpova, V. (2022). Tax incentives under martial law: compliance-risk management. *Finance of Ukraine*, 4, 7–26. DOI: 10.33763/finukr2022.04.007 [in Ukrainian].

6. IMF. (2022, March 10). *Ukraine: Request for Purchase under the Rapid Financing Instrument and Cancellation of Stand-by Arrangement*. DOI: 10.5089/9798400204852.002.

7. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). (2019). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2019* (LC/PUB.2019/8-P). Santiago. Retrieved from https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44516/1/S1900075_es.pdf.

8. Portuguese Public Finance Council. (2018). Fiscal Risks and Public Finance Sustainability. *Portuguese Public Finance Council Report*, 8/2018. Retrieved from https://www.cfp.pt/uploads/publicacoes_ficheiros/cfp-report-8-2018.pdf.

9. IMF. (2010). *Global financial stability report. Sovereigns, Funding, and Systemic Liquidity*. Washington, DC: International Monetary Fund. Retrieved from <https://www.imf>.

org/-/media/Websites/IMF/imported-flagship-issues/external/pubs/ft/GFSR/2010/02/pdf/textpdf.ashx.

10. United Nations. (2003). *Monterrey Consensus of the International Conference on Financing for Development. The final text of agreements and commitments adopted at the International Conference on Financing for Development Monterrey, Mexico, 18-22 March 2002*. Retrieved from <https://digitallibrary.un.org/record/519965>.

11. IMF. (2015). Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance. *Policy Papers*, 05. DOI: 10.5089/9781498344890.007.

12. Clements, B., Perry, V., & Toro, J. (2010). From Stimulus to Consolidation: Revenue and Expenditure Policies in Advanced and Emerging Economies. *Policy Papers*, 044. DOI: 10.5089/9781498337359.007.

13. Brondolo, J. (2009). Collecting Taxes during an Economic Crisis: Challenges and Policy Options. *IMF Staff Position Note*, 017. DOI: 10.5089/9781462339440.004.

14. Hetmantsev, D. (2022). *Income to the state budget from the tax amnesty exceeded 310 million*. Retrieved from https://biz.censor.net/news/3364650/nadhodjennya_do_derjbyudjetu_vid_podatkovoyi_amnistiyi_perevyschyly_310_milyoniv_getmantsev [in Ukrainian].

15. Hetmantsev, D. (2022, September 13). From 2023, we will know about all foreign assets of our citizens. *Facts*. Retrieved from <https://fakty.ua/384943-s-2023-goda-my-budem-znat-obo-vseh-zarubezhnyh-aktivah-nashih-grazhdan---daniil-getmancev> [in Ukrainian].

16. Navarro, V. (2012). The crisis and fiscal policies in the peripheral countries of the Eurozone. *International Journal of Health Services*, 42 (1), 1–7. DOI: <https://doi.org/10.2190/hs.42.1.a>.

17. United Nations. (2022). *Financing for Sustainable Development Report 2022*. New York: United Nations. Retrieved from <https://developmentfinance.un.org/fsdr2022>.

18. Aizenman, J., & Jinjara, Y. (2012). The Fiscal Stimulus of 2009-2010: Trade Openness, Fiscal Space, and Exchange Rate Adjustment. *NBER International Seminar on Macroeconomics*, 8 (1), 305–306. DOI: 10.1086/663626.

19. Aizenman, J., & Jinjara, Y. (2010). De facto fiscal space and fiscal stimulus: Definition and assessment. *NBER Working Paper Series*, 16536. DOI: 10.3386/w16539.

20. Gov.uk. (n. d.). *Measuring tax gaps tables*. Retrieved from <https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps-tables>.

21. Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., & Śmietanka, A. (2021). *VAT Gap in the EU Report 2021*. Luxembourg: Publications Office of the European Union. Retrieved from <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/bd27de7e-5323-11ec-91ac-01aa-75ed71a1>.

22. European Commission. (2021, December 2). *VAT Gap: While gap continues to decrease, EU countries lost €134 billion in VAT revenues in 2019*. Retrieved from https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_21_6466.

23. Plumley, A. H. (1996). The Determinants of Individual Income Tax Compliance: Estimating *The Impacts of Tax Policy, Enforcement, and IRS Responsiveness, Publication 1916* (Rev. 11-96). U.S. Department of the Treasury. Retrieved from <https://www.irs.gov/pub/irs-soi/pub1916b.pdf>.

24. Hoeffler, A. (2012, September). *Growth, aid and policies in countries recovering from war*. Centre for the Study of African Economies. OECD. Retrieved from <https://www.oecd.org/dac/conflict-fragility-resilience/docs/WP1%20Growth%20Aid%20and%20Policies.pdf>.

25. Sociological Group “Rating”. (2022). *Fifteenth national survey. Ukraine during the war. Employment and income. July 23–24, 2022*. Retrieved from https://ratinggroup.ua/files/ratinggroup/reg_files/rg_ua_job_income_1000_ua_072022_%D1%85v_press.pdf.

26. Lunina, I., Bilousova, O., & Frolova, N. (2020). Competitiveness of the tax system in the context of expanding the fiscal space of Ukraine. *Economy of Ukraine*, 10, 34–53. DOI: 10.15407/economyukr.2020.10.034 [in Ukrainian].

27. Mauro, P., & Villafuerte, M. (2013). Past Fiscal Adjustments: Lessons from Failures and Successes. *IMF Economic Review*, 61 (2). DOI: 10.1057/imfer.2012.12.

28. Lunina, I., Bilousova, O., & Frolova, N. (2022). The development of fiscal space during the war and in the post-war period. *Ekonomika ta derzhava*, 4, 20–27. DOI: 10.32702/2306-6806.2022.4.20 [in Ukrainian].

29. Ministry of Finance of Ukraine. (2022, August 26). *Ministry of Finance: Ukraine is one step closer to the introduction of international automatic exchange of information for tax purposes*. Retrieved from https://www.mof.gov.ua/uk/news/minfin_ukraina_stala_na_krok_blichche_do_zaprovadzhennia_mizhnarodnogo_avtomatichnogo_obminu_informatsiiei_dlia_podatkovich_tsilei-3576 [in Ukrainian].