

УДК 336.22:332.12(1-07)

DOI: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2025.1.3>

JEL Classification: H23, H29, H30, H39

Шулик В.О.,
здобувач третього рівня вищої освіти «доктор філософії»
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»
кафедри управління та адміністрування,
Державний вищий навчальний заклад
«Донбаський державний педагогічний університет»,
експерт із економічного розвитку,
Асоціація нідерландських муніципалітетів (VNG International)*

РОЗВИТОК ПРИФРОНТОВИХ ТЕРИТОРІЙ ЧЕРЕЗ ІНСТРУМЕНТИ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ

Shulyk V.O.,
*candidate for the third level of higher education "Doctor of Philosophy"
in specialty 071 "Accounting and Taxation"
department of management and administration,
State Higher Education Institution
"Donbas State Pedagogical University",
local economic development expert,
VNG International*

DEVELOPMENT OF FRONTLINE TERRITORIES THROUGH FISCAL POLICY TOOLS

Постановка проблеми. Війна в Україні оголила низку проблем, серед яких варто виокремити невідповідність завдань органів місцевого самоврядування (ОМС) їх фінансовому й методологічному забезпеченню. Особливо чітко ця невідповідність проявляється на прифронтових і деокупованих територіях, де відсутня звична для умов мирного часу ділова активність, спостерігається брак персоналу в ОМС, існує дефіцит фінансових ресурсів для забезпечення соціально-економічного розвитку громад, безпекові ризики та значні руйнування. Це підсилюється значно гіршою, ніж у територіально віддалених від лінії бойового зіткнення громадах, логістикою, кадровим забезпеченням реального сектору, доступністю виробничих активів, станом енергомереж та водного господарства. Про зазначені проблеми прифронтових громад неодноразово наголошували високопосадовці – насамперед представники регіональної влади у численних коментарях для ЗМІ.

Наразі ключовою дилемою для прифронтових та деокупованих громад є забезпечення балансу між функціонуванням системи управління та створенням передумов для відновлення роботи бізнесу. Частково держава взяла на себе роль «фінансового спонсора» громад при відбудові інфраструктури громад та у частині забезпечення функціонування управлінської системи – через механізм міжбюджетних трансфертів. У той же час, на виконання зобов'язань перед міжнародними донорами та в умовах обмежених фінансових ресурсів, все ймовірнішим є застосування селективного підходу, спрямованого на відновлення регіонів, що поєднуюватиме розумні фінансові стимули для бізнесу та ефективний компенсаційний механізм ризиків для бізнесу. При цьому, в черговості пріоритетів ледь не на останньому місці – механізм забезпечення спроможності ОМС при ймовірному централізованому застосуванні податкових преференцій для бізнесу за поточного обсягу делегованих ОМС повноважень і завдань соціально-економічного характеру на рівні громад. Таким чином, потенційний конфлікт інтересів між створенням сприятливіших податкових умов для бізнесу на прифронтових територіях через фінансові преференції та забезпеченням спроможності ОМС вже найближчим часом може стати реальністю та потребуватиме комплексних дій на основі визначених пріоритетів. Ключовим завданням влади на найближчі кілька років ймовірно буде «як забезпечити відновлення прифронтових громад та забезпечити повернення мешканців», маючи обмежені фінансові ресурси. Саме фінансовий аспект є найменш дослідженим в контексті відновлення постраждалих від війни регіонів, попри те, що від початку широкомасштабного російського вторгнення відбуваються експерименти з податковим та бюджетним законодавством.

* Науковий керівник: Гончар Л.В. – д-р пед. наук, професор

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Фіскальну політику, як інструмент регулювання економіки, досліджувало багато науковців економічної галузі, у тому числі: Т. Бондарук [1; 2], В. Горин [3], Т. Канєва [4], М. Пасічний [5], Ф. Ткачик [6], І. Якушко [7] та ін. Особливо дослідження впливу фіскальної політики на регіональний розвиток та безпеку держави активізувались з початком реалізації реформи децентралізації, а податкових преференцій – з початку широкомасштабного російського вторгнення. Зокрема, Т. Бондарук обґрунтовано, що фіскальна політика в умовах війни потребує диверсифікації економіки як за рахунок оптимізації використання наявних ресурсів, так і пошуку незадіяних, окреслено основні джерела мобілізації додаткових коштів для фінансування потреб місцевих територіальних громад в період поствоєнного економічного відновлення [1; 2]; В. Гориним досліджено особливості та практичні аспекти формування податкової політики України в умовах воєнного стану, податкові новації першого етапу повномасштабної війни, спрямовані на збереження економічної активності та адаптацію бізнесу до роботи в умовах безпекових ризиків та невизначеності [3]; Т. Канєвою та О. Стадніком проаналізовано досвід формування заходів фіскальної політики в країнах з розвинутою і трансформаційною економікою, з'ясовано особливості реалізації фіскальної політики розвитку у фазах рецесії та посткризового відновлення економіки [4]; М. Пасічним розглянуто фіскальну політику як елемент безпеки держави в умовах війни – через призму фіскальної стійкості та макроекономічної стабільності [5]; Ф. Ткачиком проаналізовано податковий потенціал місцевих бюджетів в Україні, виявлено потребу в нарощуванні фінансових можливостей об'єднаних територіальних громад та запропоновано орієнтири вдосконалення організаційно-правового забезпечення фіскальної політики в умовах активізації євроінтеграційних процесів в Україні [6]; І. Якушко розглянуто роль фіскальної політики в забезпеченні економічного розвитку країни та у відносинах між органами державної влади та економічними суб'єктами [7]. У аналітичній доповіді «Управління деокупованими територіями Харківської та Херсонської областей: досвід першого року» проведено оцінку державної політики відновлення деокупованих територій, відповідних державних цільових програм та нормативної бази [8].

При значному науковому доробку, який присвячений дослідженню бюджетних і податкових відносин під час війни, залишаються не в достатній мірі дослідженими практичні аспекти диференційованого застосування фіскальних інструментів для відновлення найбільш постраждалих від війни регіонів.

Постановка завдання. Мета статті – окреслити основні проблеми реалізації фіскальної політики в контексті забезпечення відновлення прифронтових регіонів, проаналізувати діючі обмеження звичних механізмів та запропонувати рішення щодо зміцнення спроможності територіальних громад.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до чинного законодавства України, загальнодержавними податками та зборами є податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів, рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України, рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, рентна плата за спеціальне використання води, рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин, рентна плата за користування радіочастотним спектром (радіочастотним ресурсом) України, державне мито. Ставки таких податків визначено Податковим кодексом України, а їх зарахування до державного (у окремих випадках – до місцевих) бюджету регламентується Бюджетним кодексом України. Місцевими податками та зборами, згідно чинного законодавства, є плата за землю (земельний податок та орендна плата), податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір. Надходження від цих податків зараховуються до місцевих бюджетів, а їх ставки у більшості випадків встановлюються органами місцевої влади відповідно до визначених повноважень та у межах відповідних діапазонів (від допустимих мінімальних до максимальних, встановлених Податковим кодексом України, де це передбачено). Таким чином, органи місцевого самоврядування формально мають певні можливості для коригування фіскальної політики на місцевому рівні – від сприяння розвитку інвестиційної привабливості і конкурентоспроможності громади через низькі податки до максимізації доходів місцевих бюджетів з метою покращення ресурсного забезпечення фінансування потреб.

Більшість рішень місцевих рад щодо ставок місцевих податків можна трактувати як спробу досягти балансу інтересів між добрим бізнес-кліматом та доброю спроможністю. Інформація про ставки місцевих податків є публічною – всі рішення оприлюднюються у визначені законодавством терміни на офіційних сайтах громад та ресурсах Державної податкової служби України. Хоча роль місцевих податків для забезпечення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування є вагомою, частка таких надходжень у загальних та власних доходах зведеного бюджету все ще є низькою, що відображено на рис. 1.

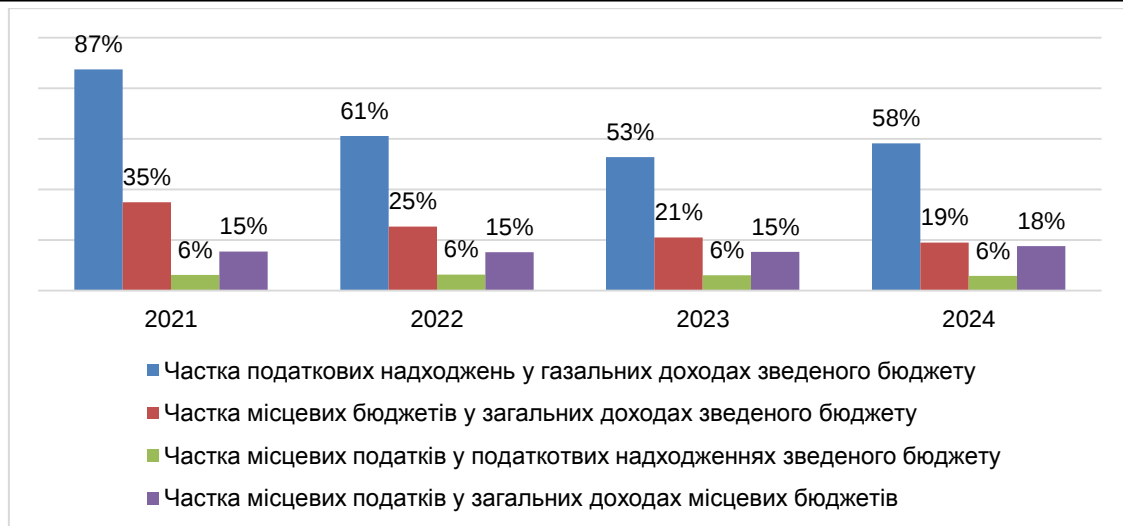


Рис. 1. Окремі показники зведеного бюджету України, %

Джерело: побудовано автором за даними [9]

Податкове законодавство України передбачає встановлення пільг та преференцій з державних та місцевих податків, окремі з яких встановлюються змінами до Податкового кодексу України, інші – рішеннями місцевих рад або військових адміністрацій в межах визначених повноважень. За даними Державної податкової служби України, на початку 2025 року діяло 36 видів пільг з податку на прибуток, 26 видів пільг з акцизного податку та 71 вид пільг з податку на додану вартість [10]. Переважна більшість зазначених пільг була встановлена задовго до широкомасштабного вторгнення, використовується великим бізнесом та у зовнішньоекономічних операціях. На цьому фоні пільги та послаблення щодо сплати місцевих податків для прифронтових територій здаються непомітними на загальному фоні податкових преференцій, але саме вони дозволяють забезпечити відчуття соціальної справедливості для платників податків. З іншого боку, держава не може примушувати органи місцевої влади встановлювати пільги зі сплати місцевих податків без застосування відповідного компенсаційного механізму наповнення бюджетів таких територіальних громад. Таким компенсаційним механізмом є додаткова дотація на здійснення повноважень ОМС на деокупованих, тимчасово окупованих та інших територіях України, що зазнали негативного впливу у зв'язку з повномасштабною збройною агресією РФ. Зазначений міжбюджетний трансферт дозволяє забезпечити виконання базових управлінських функцій та зберегти персонал. Зазначений трансферт наразі отримують всі тимчасово окуповані громади та більшість прифронтових громад.

Війна внесла значні корективи в першочерговий задум реформи децентралізації – більшість об'єктів, які потребують відновлення (відбудови) є високовартісними, отже, реалізуються із активним долученням спеціалізованих структур та фінансування з державного бюджету. Такими структурами в Україні є Державне агентство відновлення та розвитку інфраструктури України, Міністерства, обласні державні адміністрації, спеціалізовані державні установи. Відповідно до зобов'язань перед Міжнародним валютним фондом (пункти 16, 38) [11], була реформована система управління публічними інвестиціями. 18 червня 2024 року було прийнято Розпорядження КМУ № 588-р «Про затвердження плану заходів з реалізації Дорожньої карти реформування управління публічними інвестиціями на 2024–2028 роки», а вже 9 серпня 2024 року – Постанова КМУ № 903 «Деякі питання підготовки, подання, оцінки та критеріїв пріоритетизації концепцій публічних інвестиційних проєктів на 2025 рік». На офіційному сайті Міністерства фінансів України оприлюднено перелік із 92 пріоритетних публічних інвестиційних проєктів на загальну суму 224,2 млрд грн, що охоплюють такі сектори, як вода, санітарія та управління відходами, державне управління, енергія та видобуток, культура, освіта, охорона здоров'я, промисловість, торгівля та послуги, соціальний захист, транспортні послуги [12]. За такими проєктами передбачено фінансування з державного бюджету та з коштів, які отримуватимуться від міжнародних партнерів через механізми грантів і кредитів (позик). Загалом, оприлюднений Міністерством фінансів України єдиний проєктний портфель для здійснення публічних інвестицій станом на 7 лютого 2025 року налічував 787 проєктів на суму 2,59 трлн грн. Серед головних розпорядників бюджетних коштів зазначено 19 Міністерств, 21 обласну державну адміністрацію, Державне агентство відновлення та розвитку інфраструктури України, 2 академії наук та 3 інші установи. Маючи широку географію реалізації проєктів, зазначений механізм значною мірою замінив зусилля ОМС щодо відбудови інфраструктури на власній території. Таким чином, у поєднанні з обмеженнями на здійснення бюджетних видатків, накладених Постановою КМУ № 590 від 09 червня 2021 року (зі змінами) «Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною

казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану», роль та можливості місцевої влади щодо здійснення капітальних інвестицій суттєво скоротились, а центральної влади – навпаки, зросли.

Попри те, що реформа децентралізації у фінансальній її частині завершилась лише у 2020 році та її можна охарактеризувати як успішну, війна внесла суттєві корективи до формування фінансової політики на рівні громад. По-перше, дисбаланси економічного розвитку прифронтових та відносно безпечних громад посилюються третій рік поспіль через відмінності зовнішніх умов; по-друге, зросла роль фінансування з центрального бюджету для забезпечення життєздатності тих громад, де значно погіршилась ділова активність. Загалом у структурі зведеного бюджету роль місцевих бюджетів на час війни знизилась як у доходній частині, так і у видатковій, що пояснюється посиленням централізації податково-бюджетних операцій на час війни. За даними інформаційно-аналітичної системи Міністерства фінансів України «Бюджет для громадян», у 2024 році доходи зведеного бюджету склали 3587,79 млрд грн, видатки – 4944,03 млрд грн. Їх структура відображена на рис. 2.



Рис. 2. Інформація про доходи та видатки бюджетів, млрд грн

Джерело: портал Міністерства фінансів України «Бюджет для громадян», розрахунки автора

Як видно із даних рис. 2, за час війни поглибилися розриви в підходах щодо управління дефіцитом державного та місцевих бюджетів – місцева влада намагається балансувати доходи та видати бюджетів, закриваючи лише в мінімальному розмірі бюджетний дефіцит за рахунок запозичень.

За три роки широкомасштабного російського вторгнення було напрацьовано певну систему виживання для прифронтових територій шляхом активної взаємодії між ОМС та зовнішніми стейкхолдерами. Органи влади тимчасово окупованих територій було переміщено, та наразі вони є координаційними центрами (осередками) для внутрішньо переміщених осіб – структури є сталими, та сприятимуть швидкому відновленню врядування після деокупації. Разом з тим, переміщені ОМС та органи влади на прифронтових територіях повністю залежні від центральної влади в частині фінансування. Зазвичай, не маючи достатньої кількості власних доходів для утримання навіть апарату, працівники апарату докладають значні зусилля для акумулювання додаткових ресурсів від програм міжнародної технічної допомоги та від держави через відповідні трансфери й цільові програми. Наразі прифронтові громади все ще мають акумулювати кошти для утримання управлінського апарату, місцевої адміністративної й комунальної інфраструктури та виконання інших функцій, делегованих державою. У той же час, посилилась роль «підтримуючої політики» для громад зі слабким економічним потенціалом, а також деокупованих, що проявляється через інструменти міжбюджетних трансфертів. За даними Державного бюджету України на 2025 рік, для громад передбачено надання 25,5 млрд грн базової дотації та 36,5 млрд грн додаткової дотації на здійснення повноважень органів місцевого самоврядування на деокупованих, тимчасово окупованих та інших територіях України, що зазнали негативного впливу у зв'язку з повномасштабною збройною агресією РФ. Водночас, загальна картина для місцевих бюджетів та бюджетів прифронтових територій суттєво відрізняється. Не маючи державних гарантій для існування в умовах критичних безпекових ризиків, значна чисельність виробничих підприємств практично припинила діяльність, суттєво скоротивши обсяг сплачених податків до бюджетів територіальних громад. Також негативно на власні надходження бюджетів вплинули податкові новації, серед яких Закон 3428-IX від 08.11.2023 р. «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо забезпечення підтримки обороноздатності

держави та розвитку оборонно-промислового комплексу України», яким місцеві бюджети позбавили так званого військового ПДФО з жовтня 2023 року.

Не зважаючи на те, що від війни страждає вся територія України, окремі регіони мають підвищену чутливість до безпекових ризиків – це прифронтові та деокуповані території Донецької, Харківської, Сумської, Запорізької, Херсонської та Миколаївської областей. Враховуючи слабку податкову базу прифронтових територій, ефективними бюджетно-податковими рішеннями в процесі відновлення буде запровадження широких фіскальних преференцій для бізнесу найбільш постраждалих громад із податків на працю, непрямих податків на інвестиційні вкладення та місцевих податків. Схожі підходи вже реалізуються в країні функціонально (пільги для резидентів ДІА СІТІ) та довели свою ефективність на практиці. Враховуючи складну соціально-економічну ситуацію на прифронтових територіях, застосування фіскальних преференцій за територіальним принципом не наноситиме шкоди для зведеного бюджету, одночасно сприяючи новим інвестиціям (за прикладом вільних економічних зон). Однією з опцій (що потребуватиме законодавчого врегулювання) також може бути встановлення знижених (або нульових) ставок загальнодержавних і місцевих податків для окремих секторів економіки – першочергово тих, що забезпечують високий рівень зайнятості та доданої вартості. Це сприятиме поверненню ВПО, кількість яких наразі, за даними Міністерства соціальної політики України, на кінець жовтня 2024 року перевищила 4,6 млн осіб [13]. Справді дієві ініціативи щодо стимулювання повернення бізнесу та посилення його ролі у відновленні постраждалих регіонів поки залишаються лише висловлюваннями окремих політиків або попередніми напрацюваннями робочих груп [14; 15].

Через динамічну лінію бойового зіткнення перелік прифронтових, окупованих та деокупованих територій постійно змінюється, а нові виклики війни вимагають оперативних рішень із забезпечення функціонування соціально-економічного контуру як загалом по країні, так і на окремих територіях. Наразі основними опорними документами для встановлення податкових преференцій є Наказ Мінінтеграції № 309 від 22.12.2022 р. «Про затвердження Переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією» (зі змінами), та Постанова КМУ № 562 від 07.05.2022 р. «Про затвердження Положення про інформаційну систему переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією».

На прифронтових територіях вплив рішень центральних органів влади на локальну фіскальну політику є більш суттєвим, ніж в громадах, віддалених від лінії бойового зіткнення. Для прикладу, Верховна Рада України прийняла Закон України від 11.04.2023 р. № 3050-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно». Закон врегулював питання встановлення місцевих податків та/або зборів та/або надання податкових пільг із сплати місцевих податків та/або зборів на територіях, де тимчасово не здійснюють свої повноваження органи місцевого самоврядування. На таких територіях рішення мають право приймати відповідні військові адміністрації та військово-цивільні адміністрації. Міністерство фінансів України та ДПС надали відповідні роз'яснення щодо сплати місцевих податків, загальною суттю яких є посилання на Наказ Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України від 22.12.2022 № 309 (зі змінами) «Про затвердження Переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією», що є основою визначення території для встановлення окремих податкових преференцій.

Спричинене війною зниження ділової активності й масове переміщення населення, а також антикризові заходи уряду зі зниження ставок податків мали своїми наслідками скорочення можливостей бюджетів територіальних громад на початку широкомасштабного російського вторгнення. У подальшому більшість податків було відновлено у відносно безпечних регіонах України, що сприяло наповненню бюджетів громад власними коштами. Податкові преференції залишились лише щодо окремих місцевих податків у прифронтових громадах. Поступово сформувалась тенденція перетворення прифронтових регіонів в донорів населення та бізнесу для відносно безпечних регіонів за підтримки державних програм релокації, якими активно користувався бізнес в перший рік широкомасштабного російського вторгнення, а також через невідповідність безпекових умов.

За інформацією DEEPSTATEMAP станом на 7 лютого 2024 року, від початку широкомасштабного російського вторгнення окуповано 68,2 тис. км² або 11,3 % території України. Значну протяжність лінії зіткнення мають Херсонська, Харківська, Донецька та Запорізька області. Зазначені регіони мають також суттєву кількість тимчасово окупованих громад. Трохи кращою виглядає ситуація у Сумській та Миколаївській громадах – у цих регіонах лінія зіткнення є незначною, хоча вони також потерпають від постійних обстрілів, що загалом пригнічує ділову активність. За даними Держстату, у цих шести областях у 2023 році було зареєстровано майже 50 тис. підприємств і 250 тис. підприємців, які подавали звітність, зайнято 1 млн працівників та було вироблено (реалізовано) товарів, робіт і послуг на суму 1232 млрд грн. Скорочення соціально-економічних показників, порівняно з «довоєнним» 2021 роком, перевищило відповідні дані в середньому по країні,

незважаючи на те, що держава через різноманітні програми спрямувала значні зусилля саме на відновлення ділової активності у деокупованих і прифронтових територіях. Попри значне відставання у часі, показовими є навіть дані регіональної статистики, що оприлюднюються державними органами (табл. 1).

Таблиця 1

**Показники діяльності суб'єктів господарювання в цілому по Україні
та у прифронтових областях**

Показники	2021	2022	2023
Донецька, Запорізька, Херсонська, Харківська, Сумська та Миколаївська області (зведені дані)			
Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання*	1722357	1107057	1000565
Кількість діючих підприємств	75797	40516	48142
Кількість діючих підприємств	308012	236846	247778
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання, млрд грн*	2360	1126	1252
Україна (підконтрольна територія)			
Кількість зайнятих працівників у суб'єктів господарювання**	9056059	7606018	7514329
Кількість діючих підприємств	370906	261992	307916
Кількість діючих підприємств	1585414	1470584	1605341
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) суб'єктів господарювання, млрд грн*	14989,81	11119,88	13574,89

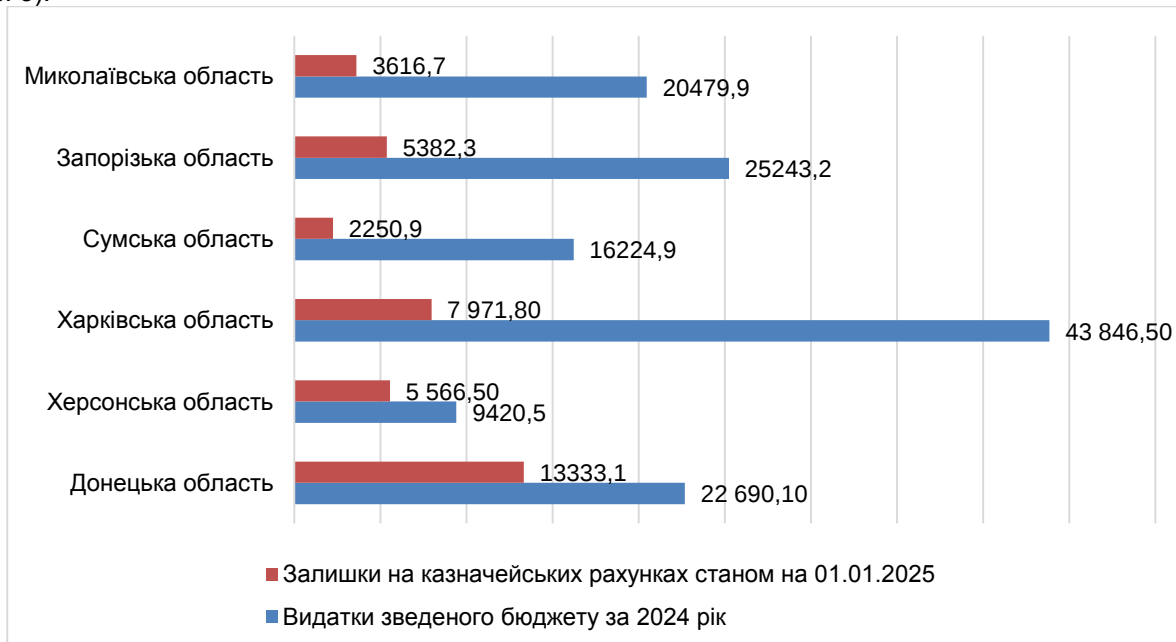
* без фінансового та бюджетного сектору

** без бюджетного сектору

Джерело: Державна служба статистики України та її регіональні управління, розрахунки автора

Зазначені дані свідчать про поступове відновлення ділової активності в країні та негативні соціально-економічні тенденції у прифронтових областях.

Навіть маючи кошти на казначейських рахунках, більшість прифронтових громад не в змозі їх витратити на інвестиційні проекти через брак постачальників, персоналу та проектів належної якості (рис. 3).



**Рис. 3. Інформація про фінансування видатків за даними зведених бюджетів
прифронтових областей, млн грн**

Джерело: побудовано автором за даними [9]

Ефективність управління наявними ресурсами залежить від загальної безпекової ситуації в регіоні, частки окупованої площі області та віддаленості основних ділових центрів від зони активних бойових дій.

Державні інвестиції, ймовірно, пом'якшили негативний вплив війни на соціально-економічну ситуацію, проте вони не вирішують проблему формування локального ділового середовища в регіонах

з підвищеним рівнем ризиків. Втім, виходячи з фактично сформованого портфеля публічних інвестицій, у разі припинення бойових дій, державні кошти спрямовуватимуться першочергово у розмінування території та відновлення «базових умов для життя» – системи енерго- та водозабезпечення, закладів освіти та охорони здоров'я.

Враховуючи обмежені фінансові можливості центрального уряду, відновлення прифронтових територій вимагатиме застосування більш радикальних фінансальних інструментів із пошуком альтернативних механізмів для забезпечення життєздатності управлінської інфраструктури постраждалих регіонів.

Навіть поверхневий аналіз фінансової спроможності прифронтових територіальних громад свідчить, що враховуючи міграцію населення, бізнесу та рівень руйнувань, застосування звичних підходів до самозабезпечення окремих територіальних громад є неефективним. «Точкові» податкові пільги за пошкоджене майно можуть зменшити фінансовий тягар для окремих постраждалих підприємств, але їх не можна розглядати у якості інвестиційних стимулів для повернення чи залучення нового бізнесу в громаді – більш дієвим є підхід зі створення вільних економічних зон, який дозволяє ширше застосовувати фінансові стимули.

Таким чином, держава отримує дилему – тимчасово недоотримати дохід за податками на окремих територіях (навіть загальнодержавними) через встановлення додаткових фінансальних преференцій, чи спостерігати за формуванням депресивних регіонів через конкуренцію. Адже навіть зараз власні доходи місцевих бюджетів покривають їх видатки на третину у Херсонській та Донецькій областях. Зміна моделі фінансування видатків навряд чи буде критичним додатковим тягарем для держави, а підтримка на утримання інфраструктури та збереження персоналу через трансфери впродовж певного перехідного періоду змогла б забезпечити збереження організаційно-управлінського потенціалу на місцях.

Враховуючи зазначене вище, можна запропонувати такі рішення щодо зміцнення фінансової спроможності та відновлення інституційного потенціалу територіальних громад:

- Створення територіального кластеру на рівні мікрорегіону (поєднання територіальних громад з різних областей не за адміністративно-територіальним устроєм, а за оцінкою впливу війни) – базуючись на поєднанні окремих критеріїв, встановлених Постановою КМУ від 18 липня 2023 р. № 731 «Про затвердження порядків з питань відновлення та розвитку регіонів і територіальних громад». У межах доцільно виділити деокуповані та прифронтові території в окремий кластер, що матиме особливості застосування податкових і бюджетних інструментів. З метою підтримання ділової активності відповідного кластеру доцільно застосовувати модель оподаткування відповідних територій за принципом вільних економічних зон – встановлення пільгових режимів оподаткування для платників податків, які зареєстровані і здійснюватимуть виробничу діяльність на цих територіях. Це також має включати коригування сукупного податкового навантаження на обсяг здійснених платниками податків капітальних інвестицій, у т.ч. інвестицій у публічну і соціальну інфраструктуру, соціальне житло для працівників. Враховуючи вкрай низький обсяг поточних податкових надходжень на територіях активних бойових дій, такі заходи не матимуть значного негативного впливу на бюджет за умови збереження поточного принципу реалізації міжбюджетних відносин із постраждалими від війни громадами, проте сприятиме відновленню ділової активності шляхом повернення мешканців та перереєстрації підприємств.

- «Персоналізація» бюджетних видатків на відновлення постраждалих від війни регіонів, що у капітальній частині враховуватимуть розміщення продуктивних сил та інформацію Програм комплексного відновлення. Це дасть змогу уникнути непродуктивних інфраструктурних видатків шляхом врахування потреб мікрорегіону.

- Централізація процесу оцінювання потреб, формування, підготовки та подання проєктів для залучення публічних інвестицій шляхом делегування таких завдань на рівень державних інституцій. Це дозволить покращити управління Єдиним проєктним портфелем публічних інвестицій та пріоритизувати бюджетне й донорське фінансування для відновлення мікрорегіону. Враховуючи недостатню кадрову спроможність прифронтових громад, публічні проєкти відповідного кластеру мають акумулюватися та опрацьовуватись для відповідного бюджетного фінансування спеціалізованими державними установами під егідою Міністерства розвитку громад та територій України у тісній співпраці з Міністерством фінансів України та Міністерством економіки України.

Висновки з проведеного дослідження. Одним з ключових наслідків широкомасштабного російського вторгнення стало погіршення соціально-економічного стану на територіях, які межують з лінією бойового розмежування. На рівні держави було запроваджено певні фінансові послаблення для особливо постраждалих від війни регіонів, але їх вплив на мотивацію бізнес-суб'єктів є обмеженим – такі дії першочергово можна трактувати як елемент обмежених справедливих пільг суб'єктів, які втратили можливості діяльності через війну, а не як елемент стимулюючого оподаткування. Попри реалізацію державних програм відновлення, ділова активність у громадах з високими безпековими ризиками залишається низькою. Це пов'язано з відтоком населення, ускладненою логістикою,

обмеженням доступності або знищенням виробничих активів, більш частими, ніж в інших регіонах, пошкодженнями інженерних мереж.

Наразі все ще існує невизначеність щодо механізмів фіскальної політики та податкових преференцій, яку місцева влада може застосовувати на тих чи інших територіях, а окремі міжбюджетні трансферти та інше цільове фінансування обмежені для територій з підвищеними безпековими ризиками. При цьому різні донори та кредитори за програмами міждержавного фінансування територій відновлення, зазвичай, просувають власні критерії до оцінювання прийнятності територій.

Громади, які перебували в зоні активних бойових дій, ще тривалий час матимуть підвищену потребу в інвестиціях, що вимагатиме або перенаправлення державних фінансів від інших регіонів, або створення додаткових гарантій та преференцій для бізнесу, який там працюватиме. Власні податкові надходження, що акумулюються до бюджетів прифронтових громад, є незначними за обсягом та впливом на подальший розвиток цих територій – саме це має бути враховано при плануванні фіскальних інструментів на етапі відбудови таких регіонів. Провести зміни в рамках чинного законодавства неможливо, оскільки фіскальні інструменти для відновлення прифронтових громад мають охоплювати не лише місцеві податки, а й державні. У такому випадку питання «недоотриманої вигоди» має відійти на «третій» або «четвертий» план, а Антимонопольний комітет України, Державна регуляторна служба України, Державна податкова служба України та законодавці мають напрацювати й довести до громад і бізнесу єдине бачення стимулюючої бюджетно-податкової політики, що забезпечить відновлення та сталий розвиток територій, найбільше постраждалих від бойових дій.

Література

1. Бондарук Т. Фіскальна політика поствоєнного економічного відновлення та її вплив на розвиток економіки територій. *Економічні горизонти*. 2024. № 2-3(28). С. 179-189.
2. Бондарук Т. Фіскальна політика України як чинник сталого розвитку територій в умовах воєнного стану. *Економічні горизонти*. 2023. № 3(25). С. 57-67.
3. Горин В., Була П., Чорноус В. Податкова політика України в умовах воєнного часу: реалії, безпекові виклики та перспективи подолання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 18. С. 23-31.
4. Канєва Т., Стаднік О. Фіскальна політика як інструмент регулювання економіки. *Економіка та суспільство*. 2023. Випуск № 57. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3142> (дата звернення: 08.01.2025).
5. Пасічний М. Фіскальна безпека держави в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2024. Випуск № 62. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3975> (дата звернення: 08.01.2025).
6. Ткачик Ф. Організаційно-правові детермінанти фіскальної політики на державному та місцевому рівнях. *Держава та регіони*. 2021. № 3(120). С. 128-133.
7. Якушко І. Фіскальна політика: сутність та особливості впливу на розвиток національної економіки. *Проблеми сучасних трансформацій*. 2022. № 6. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2022-6-03-04/2022-6-03-04> (дата звернення: 08.01.2025).
8. Управління деокупованими територіями Харківської та Херсонської областей: досвід першого року : аналіт. доп. / ред. В. Г. Потапенко ; Нац. ін-т стратег. дослідж. Київ : НІСД, 2023. 48 с.
9. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 10.01.2025).
10. Довідники пільг. *Державна податкова служба України*. URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html> (дата звернення: 08.01.2025).
11. Лист про наміри від 11.12.2024 № 30221/0/2-24. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Lol_MEFP_Ukraine_2024-12-11.pdf (дата звернення: 08.01.2025).
12. Єдиний проектний портфель публічних інвестицій. *Міністерство фінансів України*. URL: https://mof.gov.ua/uk/unified_portfolio_of_public_investment_projects_list_of_priority_public_investment_projects-749 (дата звернення: 08.01.2025).
13. Мінсоцполітики оприлюднило статистику про кількість ВПО в Україні за областями. URL: <https://asmc.ua/minsoczpolityky-oprylyudnylo-statystyku-pro-kilkist-vpo-v-ukrayini-za-oblastyamy/> (дата звернення: 08.01.2025).
14. Повідомлення про оприлюднення пропозицій робочої групи з напрацювання законодавчих ініціатив щодо відновлення України. URL: <https://mtu.gov.ua/news/35630.html> (дата звернення: 10.01.2025).
15. Ткачук А. Про проект Закону України «Про засади відновлення України». URL: <https://www.csi.org.ua/news/pro-proyekt-zakonu-ukrayiny-pro-zasady-vidnovlennya-ukrayiny/> (дата звернення: 10.01.2025).

References

1. Bondaruk, T. (2024), "Fiscal policy of post-war economic recovery and its impact on the development of the territorial economy", *Ekonomichni horyzonty*, no. 2-3(28), pp. 179-189.
2. Bondaruk, T. (2023), "Fiscal policy of Ukraine as the factor of the sustainable development of the territories in conditions of martial law", *Ekonomichni horyzonty*, no. 3(25), pp. 57-67.
3. Horyn, V., Bula P. and Chornous V. (2024), "Tax policy of Ukraine under martial law: realities, security challenges, and prospects for overcoming", *Investysii: praktyka ta dosvid*, no. 18, pp. 23-31.
4. Kanieva, T. and Stadnik, O. (2023), "Fiscal policy as an instrument for economic regulation", *Ekonomika ta suspilstvo*, Issue no. 57, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3142> (access date January 08, 2025).
5. Pasichnyi, M. (2024), "Government fiscal security under martial law", *Ekonomika ta suspilstvo*, Issue no. 62, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3975> (access date January 08, 2025).
6. Tkachyk, F. (2021), "Organizational and legal determinants of fiscal policy at the state and local levels", *Derzhava ta rehiony*, no. 3(120), pp. 128-133.
7. Yakushko, I. (2022), "Fiscal Policy: essence and features of influence on development of the national economy", *Problemy suchasnykh transformatsii*, no. 6, available at: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2022-6-03-04/2022-6-03-04> (access date January 08, 2025).
8. Potapenko, V.H. (Ed.). (2023), *Upravlinnya deokupovanykh terytoriyamy Kharkivs'koyi ta Khersons'koyi oblastey: dosvid pershoho roku : analit. dop.* [Management of the de-occupied territories of Kharkiv and Kherson regions: experience of the first year: analytical report], NISD, Kyiv, Ukraine, 48 p.
9. "State budget web portal for citizens", available at: <https://openbudget.gov.ua/> (access date January 10, 2025).
10. State Tax Service of Ukraine (2024), "Directory of tax benefits", available at: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html> (access date January 08, 2025).
11. "Letter of Intent dated 11.12.2024 no 30221/0/2-24", available at: https://mof.gov.ua/storage/files/Lol_MEFP_Ukraine_2024-12-11.pdf (access date January 08, 2025).
12. Ministry of Finance of Ukraine (2024), "Unified Project Portfolio of Public Investments", available at: https://mof.gov.ua/uk/unified_portfolio_of_public_investment_projects_list_of_priority_public_investment_projects-749 (access date January 08, 2025).
13. "The Ministry of Social Policy of Ukraine has published statistics on the number of internally displaced persons in Ukraine by region", available at: <https://acmc.ua/minsoczpolityky-oprylyudnylo-statystyku-pro-kilkist-vpo-v-ukrayini-za-oblastyamy/> (access date January 08, 2025).
14. "Notification on the Publication of Proposals by the Working Group on Developing Legislative Initiatives for Ukraine's Recovery", available at: <https://mtu.gov.ua/news/35630.html> (access date January 10, 2025).
15. Tkachuk, A. (2024), "On the Draft Law of Ukraine "On the Principles of Ukraine's Recovery", available at: <https://www.csi.org.ua/news/pro-proyekt-zakonu-ukrayiny-pro-zasady-vidnovlennya-ukrayiny/> (access date January 10, 2025).

Шулик В.О.

РОЗВИТОК ПРИФРОНТОВИХ ТЕРИТОРІЙ ЧЕРЕЗ ІНСТРУМЕНТИ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ

Мета. Окреслення основних проблем реалізації фінансової політики в контексті забезпечення відновлення прифронтових регіонів, аналіз діючих обмежень звичних механізмів та пропонування рішень щодо зміцнення фінансової спроможності територіальних громад.

Методика дослідження. В ході дослідження застосовувалися загальнонаукові і спеціальні методи, зокрема: аналіз, синтез та узагальнення застосовано в ході роботи зі статистичними даними щодо формування доходів та видатків бюджетів територіальних громад, окремих показників соціально-економічного розвитку регіонів; монографічний – при вивченні літературних джерел з питань, дотичних до теми дослідження. Додатково було використано аналіз структурних змін, зрушень, а також методи порівняння та графічного аналізу для оцінки застосування окремих податкових і бюджетних інструментів.

Результати дослідження. Здійснено оцінку вразливості місцевих бюджетів в контексті джерел власних доходів в умовах воєнного стану та очікуваної зміни фінансової політики. Проаналізовано ключові законодавчі ініціативи в контексті оподаткування та міжбюджетних відносин від початку широкомасштабного російського вторгнення. Визначено обмеження, які мають найбільший вплив на формування ресурсної бази місцевих бюджетів, та можливості фінансування проєктів регіонального розвитку за рахунок бюджетних коштів. Проаналізовано існуючу фінансову модель.

Наукова новизна результатів дослідження. Встановлено необхідність зміни підходів до застосування бюджетних і податкових механізмів на територіях, що найбільше постраждали від війни;

запропоновано новий підхід до групування території, де рекомендовано застосовувати виключення від уніфікованих для України підходів щодо реалізації бюджетного-податкової політики.

Практична значущість результатів дослідження. Результати дослідження дозволять оцінити ключові потреби та ризики реалізації фінансової політики у прифронтових громадах, адаптувати моделі взаємодії між суб'єктами фінансових відносин до викликів сьогодення і майбутнього. Дослідження може бути використано науковцями для побудови моделей відновлення прифронтових громад, мінімізації втрат для бюджетів і недопущення втрат економіки при формуванні фінансової політики в частині бази оподаткування, ставок податків та повноважень.

Ключові слова: фінансова політика, податки, державний бюджет, місцеві бюджети, регіональний розвиток, податкові надходження, платники податків, податкові преференції.

Shulyk V.O.

DEVELOPMENT OF FRONTLINE TERRITORIES THROUGH FISCAL POLICY TOOLS

Purpose. The aim of the article is to outline the main problems of implementing fiscal policy in the context of ensuring the recovery of the frontline regions, to analyse the existing limitations of the usual mechanisms and to propose solutions to strengthen the capacity of territorial communities.

Methodology of research. In the course of the research, general scientific and special methods were applied, in particular: analysis, synthesis, and generalization were used in working with statistical data on the formation of revenues and expenditures of local community budgets, as well as individual indicators of social and economic development of regions; the monographic method was employed in studying literary sources on issues related to the research topic. Additionally, the analysis of structural changes and shifts was utilized, along with comparison methods and graphical analysis, to evaluate the application of individual tax and budget instruments.

Findings. The vulnerability of local budgets in the context of their own revenue sources under martial law and the expected change in fiscal policy was assessed in the article. The key legislative initiatives in the context of taxation and intergovernmental relations since the beginning of the large-scale Russian invasion were analysed in the article. The restrictions that have the greatest impact on the formation of the resource base of local budgets and the possibility of financing regional development projects from budgetary funds were identified. The existing fiscal model was analysed.

Originality. The necessity to change approaches to the application of budget and tax mechanisms in the territories most affected by the war was established; a new approach to grouping territories was proposed, where it is recommended to apply exceptions to the unified approaches for Ukraine regarding the implementation of budget and tax policy.

Practical value. The results of the study will allow assessing the key needs and risks of implementing fiscal policy in frontline communities, adapting models of interaction between fiscal actors to the challenges of the present and future. The study can be used by researchers to build models for the restoration of frontline communities, minimize losses for budgets and prevent economic losses in the formation of fiscal policy in terms of the tax base, tax rates and powers.

Key words: fiscal policy, taxes, government budget, local budgets, regional development, tax revenues, taxpayers, tax preferences.