

УДК 336.22:338.2

JEL Classification: H21, H30, N40

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2026.15\(48\).206-213](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2026.15(48).206-213)**О.М. Черновол**, доц., канд. екон. наук*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

Оптимальна податкова система: практичний та історико-економічний аспекти

Метою статті є аналіз можливостей створення «оптимальної податкової системи» з погляду історичного розвитку оподаткування, практичних потреб економіки та принципів, закладених у класичних теоріях, а також визначення критеріїв щодо можливостей реалістичності її створення. Особливу увагу приділено визначенню критеріїв оцінювання оптимальності податкової системи, дослідженню можливостей їх практичної реалізації та обґрунтуванню факторів, що визначають реалістичність побудови ефективної податкової моделі в сучасних умовах.

У статті порівнюються класичні підходи до оптимального оподаткування з практичними викликами, які постають перед країнами. Проаналізовано ключові критерії оптимальності, їх реалістичність на практиці, а також причини, чому різні країни формують різні моделі оподаткування. Через кейси конкретних країн показано, що «оптимальність» - це компроміс між ефективністю, рівністю, рівнем довіри та здатністю адміністрування. Розглянуто теоретичні засади моделей Ремзі, Міррліса та теореми Аткинсона-Стігліца, а також досліджено можливості їх застосування в сучасній податковій практиці. На основі порівняльного аналізу податкових систем Швеції, Естонії, Польщі, Німеччини, Грузії та України показано, що поняття «оптимальності» не має універсального характеру і формується як компроміс між економічною ефективністю, рівнем соціальної справедливості, інституційною довірою, якістю державного управління та спроможністю податкового адміністрування. Особливу увагу приділено впливу тіньової економіки, поведінкових особливостей платників податків, рівня цифровізації податкових процесів та адміністративної спроможності держави на результативність функціонування податкової системи. Сформульовано принципи побудови найбільш життєздатної податкової системи, здатної забезпечити баланс між фіскальною достатністю, стимулюванням підприємницької активності, інвестиційного розвитку та соціальною справедливістю.

Зроблено висновок, що повністю оптимальної системи немає, є лише компромісні моделі, що працюють у конкретному інституційному середовищі, а оптимальність – це не універсальна формула, а відповідність системи умовам конкретної економіки. Перспективами подальших розвідок є детальне дослідження виявлених прогалин у дослідженнях податкових пільг, систематизація їх еволюції та оцінка їхнього впливу на поведінку платників податків.

оптимальна податкова система, класичні теорії, фіскальна достатність, соціальна справедливість, принципи оподаткування, адміністрування

Постановка проблеми. Питання побудови «оптимальної» податкової системи є одним із найбільш дискусійних в економічній науці. Оптимальна податкова система має одночасно забезпечувати стабільні бюджетні надходження, мінімізувати надмірний податковий тиск, не створювати перешкод для економічної активності та бути простою у адмініструванні.

Традиційно оптимальність трактують як баланс між фіскальними інтересами держави та одночасним розвитком всіх інших суб'єктів системи оподаткування. Однак практика показує, що єдиного універсального рішення не існує – податкові системи у різних країнах суттєво відрізняються за структурою, пріоритетами та рівнем податкового навантаження. У реальних умовах баланс між цими критеріями порушується внаслідок циклічності економіки, політичної нестабільності та структурних диспропорцій економіки, що робить питання можливості існування оптимальної податкової системи особливо актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематиці оптимальності оподаткування у історичній ретроспективі присвячені праці А. Лаффера, Р. Масгрейва, Дж. Стігліца, М. Кінга [8, 11, 14, 15], в сучасному українському (і не тільки)

середовищі – дослідження І. Луїної, В. Мельника, Н. Власової, Г. Колодко. [1-3, 9, 10].

У класичній західній теорії поняття «оптимальність оподаткування» трактується як баланс між ставкою податку та податковими надходженнями (А. Лаффер); поєднання ефективності та соціальної справедливості (Р. Маскгрейв); понесення мінімальних економічних втрат при досягненні соціальних цілей (Дж. Стігліц); здійснення мінімального впливу на економічний вибір суб'єктів господарювання (М. Кінг) [8, 11, 14, 15]. З цими визначеннями перегукуються і визначення українських сучасних науковців: узгодження фіскальної достатності та стимулювання економічного розвитку (І. Луїна); наявність раціонального співвідношення податкового навантаження та економічного зростання (В. Мельник); забезпечення балансу між повним використанням податкових ресурсів і тиску на суб'єктів господарювання (А. Власов) [1-3].

Попри наявність значних досягнень, у сучасних дослідженнях залишаються невирішені питання. Зокрема, недостатньо визначено, які саме критерії слід вважати базовими щодо оцінки оптимальності, відсутній єдиний підхід до зіставлення теоретичних моделей із фактичними інституційними та економічними обмеженнями, не до кінця розкритий практичний аспект оптимальної податкової системи в умовах реальної економічної політики держави, що постійно перебуває під впливом зовнішніх та внутрішніх факторів.

Постановка завдання. Метою даної статті є аналіз можливостей формування оптимальної податкової системи з практичної точки зору, формування критеріїв, що дозволяють визначити реалістичність побудови такої системи та пропозиції щодо основних напрямів наближення податкової системи до критерію оптимальності.

Виклад основного матеріалу. Питання оптимальності податкової системи завжди було, є і буде одним із центральних у теорії публічних фінансів. У науковій літературі оптимальна структура оподаткування розглядається як така, що максимізує добробут суспільства з урахуванням заданих обмежень. Такими обмеженнями виступають рівень доходів, нерівність їх розподілу, технології оподаткування, інформаційна асиметрія, а також адміністративні та інституційні можливості держави.

Проблема оптимальності є фундаментальною, оскільки будь-який податок за своєю природою дуже сильно впливає і в результаті змінює поведінку всіх суб'єктів даного процесу. Відсутність універсального набору податкових інструментів робить питання «оптимальності» дуже сильно залежним від контексту і багатовимірним. Те, що є ефективним у країні з високим рівнем довіри та розвиненою інфраструктурою адміністрування, може бути неефективним в економіці зі значною часткою тіньового сектору.

Необхідно визнати, що ідеальної або «універсальної» податкової системи немає: існує множина найсприятливіших умов, які залежать від цілей податкової системи на конкретному етапі, інституційної спроможності та історичного контексту. Треба задовольнити основний виклик - явний вибір пріоритетів і прозоре обґрунтування компромісів.

Теорії оптимального оподаткування дають потужний інструментарій для формування теоретичного підґрунтя та норм, але коли вони стикаються з реальністю адміністративних обмежень, політичної економії та міжнародних правил вибір стає компромісом. Ще А. Сміт визначив чотири базові принципи «доброї» податкової системи: справедливість, визначеність, зручність сплати та економність. Ці принципи залишаються актуальними й сьогодні, хоча їх інтерпретація змінилася. Для повноцінного розуміння розглянемо спочатку теоретичні основи оптимального оподаткування:

1. Модель Ремзі - Касса - Купманса (модель Ремзі, 1927), неокласична модель

екзогенного економічного зростання в умовах досконалої конкуренції. Ця теорія зробила внесок у розуміння того, яким чином рішення індивідів формують норму заощаджень в економіці. Оптимальна динаміка споживання з моделі виявилася вдалою заміною екзогенної норми заощаджень і потім застосовувалася і в пізніших моделях економічного зростання. Разом з тим модель не дає задовільного пояснення відмінностям між країнами у рівні доходу на душу населення. Оптимальне оподаткування передбачає такі ставки на різні товари та послуги, які мінімізують втрати добробуту, спричинені податковими викривленнями. Звідси випливає принцип: вищі ставки на товари з менш еластичним попитом. Хоча модель важлива як концептуальна основа, на практиці вона має обмеження: у реальних економіках важко точно виміряти еластичність попиту на всі групи товарів, а сама логіка моделі може суперечити принципу справедливості [14].

2. Теорія Джеймса Міррліса (1971). Фундаментальна економічна теорія оптимального оподаткування, яка пояснює як держава може встановити податки так, щоб поєднати ефективність і справедливість, зважаючи на те, що уряд не знає точно продуктивність та здібності кожного платника податків. Ключовими висновками можуть бути такі: податки мають бути прогресивними, але не надмірно; нульова гранична ставка на найвищі доходи - тільки в теорії; трансфери мають бути адресними, а не однаковими для всіх; складні податкові системи з погляду теорії можуть бути більш оптимальними [7]. Специфічні формули Міррліса складно застосувати безпосередньо, однак саме вони стали основою сучасних підходів до розрахунку прогресивності.

3. Теорема Аткинсона-Стігліца: коли споживання не треба оподатковувати. Згідно з цією теоремою (1976), за певних умов, зокрема, якщо немає потреби диференціювати оподаткування споживання для стимулювання поведінки, оптимальною є структура, де весь перерозподіл здійснюється через податок на доходи, а податки на споживання мають бути однорідними. На практиці, на жаль, ці умови майже ніколи не дотримуються повністю, адже відмінності в поведінці, у структурі витрат та в технологіях виробництва роблять диференціацію в деяких випадках необхідною [4].

При переході від теорії до практики, стає зрозумілим, що жодна теорія оптимального оподаткування не може бути застосована без урахування реальних обмежень. До них зокрема відносяться:

1. Адміністративна спроможність. Складні багаторівневі податкові системи потребують високої якості адміністрування. В країнах із слабкими інституціями складність веде до зростання витрат дотримання, збільшення обсягів ухилення, формування тіньових схем оптимізації. Звідси випливає практичний висновок, що оптимальна система має бути настільки складною, наскільки це дозволяє рівень адміністрування.

2. Тіньова економіка. Чим більша неформальна зайнятість, тим менш сміливо можна застосовувати моделі прогресивного оподаткування або диференційованих ставок. У таких умовах перевагу отримують простіші моделі - єдина ставка ПДФО, спрощені режими для малого бізнесу тощо.

3. Поведінкові фактори. Платники податків реагують на стимули не завжди так, як передбачає чиста теорія. Поведінкова економіка додає складності: ефект сприйняття ризику, відкладання зобов'язань, легітимність влади, соціальні норми оплат. Це означає, що навіть оптимальні моделі можуть давати неочікувані результати.

Для кращого розуміння того факту, що універсальної ідеальної податкової системи не існує, пропонуємо коротко проаналізувати різні моделі оподаткування різних країн. Результати дослідження надаємо у вигляді таблиці 1.

Таблиця 1 - Порівняння ключових елементів податкових систем окремих країн і України

Показник/ Країна	Швеція	Естонія	Польща	Німеччина	Грузія	Україна
Модель системи	Скандинавська соціал-демократична, висока перерозподільна роль	Ліберальна, мінімалізована, акцент на простоті	Змішана, помірно прогресивна	Консервативна, соціально-ринкова	Майже флет-такс, ультра-ліберальна	Змішана, нестабільна, перехідна
ПДФО	Прогресивний, 32-57%	Плоский 20 %	Прогресивний: 12%, 32%, 32%+	Прогресивний, 14-45%	20% або 1% для мікробізнесу	18% +5% ВЗ
Податок на прибуток (корпоративний податок)	20,6%	0 %, при розподілі 20%	19%, (9% для малих)	15% (+ торговий податок від земель: 7-17%)	15%	18%
Особливості податку на прибуток (корпоративного)	Класична модель	Податок лише на розподілений прибуток	Пільги R&D (розробки і дослідження)	Складна багаторівнева база	Простий, майже без винятків	Класична модель, багато пільг, спрощена для ФОП
ЄСВ/соціальні внески	Найвищі у ЄС	Дуже низькі	Помірні	Високі	низькі	22% (високе для бізнесу, але середнє для Європи)
ПДВ	25%, знижені 12% і 6%	22%	23%, знижені 8%, 5%	19%	18%	20%
Рівень адміністрування та цифровізації податків	Високий рівень цифровізації	Одне з найкращих у світі (e-TAX)	Середній	Високе	Добре розвинутий спрощений	Дуже високий
Час на сплату податків	Близько 120 годин на рік	Близько 50 годин на рік	Близько 330 годин на рік	Близько 218 годин на рік	Близько 85 годин на рік	Близько 190 годин на рік
Рівень тіньової економіки	10-12%	14-16%	16-18%	8-10%	50% +	30-45%
Бюджетна ефективність	Дуже висока	Висока	Середня	Висока	Низька	Низько-середня, великі втрати від ухилення та пільг
Головна проблема	Податковий тягар	Конкуренція	Складність системи	Високе навантаження на заробітну плату	Фіскальна слабкість	Нестабільність законодавства, високий рівень тіні, слабка довіра
Головна перевага	Високі податки, але і «високі» послуги	Оподатковий споживання, а не капітал	Баланс соціальних і фіскальних потреб	Стійкість і передбачуваність	Мінімум податків – стимул підприємництва	Цифровізація та спрощена система

Джерело: складено автором на підставі [5, 12, 13]

Таким чином, з цього порівняльного аналізу можемо зробити наступні висновки:

1. Естонія та Грузія – приклади ліберальних податкових систем, орієнтованих на бізнес. Естонія вважається оптимальною з точки зору адміністрування та нейтральності до інвестицій. Грузія має дуже просту податкову систему, але водночас і слабку фіскальну спроможність.

2. Швеція та Німеччина – моделі з високим рівнем перерозподілу, які демонструють, що висока податкова ставка не означає низьку ефективність, якщо держава надає якісні послуги.

3. Польща – компромісна модель з середньою складністю й середнім рівнем податкового навантаження, де бізнес-структура, орієнтована на вимоги ЄС.

4. Податкова система України сформована під впливом європейських податкових стандартів, пострадянської спадщини, внутрішньої специфіки і значних фіскальних потреб у воєнний період. Незважаючи на перші місця за рівнем цифровізації, адміністрування є нерівномірним. Дуже нестабільне законодавство, що означає низьку передбачуваність. Податкове навантаження на заробітну плату одне з найвищих в Європі, хоча ставка ПДФО у 18% виглядає достатньо конкурентною. Високий рівень тіньової економіки і низька фіскальна ефективність вносять високий дисбаланс у всю податкову систему.

В цілому оптимальність залежить не від рівня ставок, а від адміністрування, стабільності правил і нейтральності економічної поведінки.

Звідси, можемо скласти перелік основних обмежень щодо оптимальної податкової системи у практичному вимірі:

1. Фіскальна достатність та бюджетні потреби. Податкова система має забезпечувати ресурси для фінансування суспільних благ, оборони, соціальних програм. У країнах із нижчим рівнем доходів оптимальність зводиться до стабільності надходжень, навіть якщо це знижує економічну ефективність.

2. Адміністративна спроможність. Оптимальна система має бути не лише економічно раціональною, а й адміністративно здійсненою. Досвід показує, що прості системи збираються краще за складні. Надмірна деталізація норм створює простір для ухилення та зростання тіньового сектору.

3. Податкова поведінка платників. Емпіричні дослідження свідчать, що на податкову дисципліну впливають: довіра до держави, зрозумілі правила, прийнятний рівень навантаження. Тому податкова система, яка «оптимальна» з теоретичної точки зору, може бути неефективною, якщо не відповідає і не враховує поведінкові особливості суспільства.

Податкові системи формуються під впливом традицій, правових норм, культури, рівня довіри, досвіду фіскальної політики. Країни зі значною часткою малого бізнесу потребують інших підходів, ніж країни з великими корпораціями. Податкові системи – не математичні моделі, вони є результатом компромісу між групами інтересів бізнесу та держави.

Якщо порівняти існуючі системи оподаткування в цілому, можна чітко побачити, що враховуючи практичні обмеження єдиної оптимальної податкової системи не існує. В моделі з високими податками і високим рівнем послуг (Скандинавія), оптимальність досягається завдяки високій довірі та ефективному адмініструванню. В моделі з низькими податками (Ірландія, Сінгапур), податкова система оптимізується під інвестиції та мобільний капітал і висока ефективність досягається за рахунок прозорості та низької частки тіньової економіки. У країнах з перехідною економікою (Україна, Грузія), оптимальність фокусується на спрощенні процедур, зменшенні тиску на бізнес та боротьбі з тінізацією. Проте обмежена інституційна спроможність та брак довіри ускладнює досягнення стійкої моделі.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Оптимальна податкова система в універсальному розумінні не існує. Можна говорити лише про оптимальність у контексті конкретної країни, її економічних потреб, інституційної спроможності та рівня розвитку суспільства. Найбільш життєздатною є система, яка:

- забезпечує фінансову достатність;
- є зрозумілою і простою;
- враховує поведінкові особливості платників;
- стимулює розвиток економіки та знижує тінізацію;
- має стабільні та передбачувані правила.

Оптимальна податкова система можлива лише там, де є високий рівень довіри до держави, оскільки навіть найкраща система не працює в умовах масової тінізації. Розвинені країни демонструють різні моделі оптимальності: скандинавська – висока прогресія, високі податки, висока довіра; американська – низькі податки, ринок забезпечує послуги; континентально-європейська – баланс високо оподаткованої праці та соціального захисту. Україна знаходиться десь посередині, але має низьку прогресивність, середнє загальне навантаження, високу нестабільність норм та слабку довіру і адміністрування. Отже, повністю оптимальної системи немає, є лише компромісні моделі, що працюють у конкретному інституційному середовищі, а оптимальність – це не універсальна формула, а відповідність системи умовам конкретної економіки.

У подальших дослідженнях плануємо детально проаналізувати виявлені прогалини у дослідженнях податкових пільг, систематизувати їхню еволюцію та оцінку їхнього впливу на поведінку платників податків, а також спробуємо виявити практичні недоліки в механізмі адміністрування пільг та надати пропозиції щодо підвищення ефективності їх використання.

Список літератури

1. Власова, Н. О. Оптимізація податкового навантаження: інституційні та поведінкові аспекти. *Фінансовий простір*. 2022. № 1. С. 53–60;
2. Луїна, І. О. Податкова система України: виклики реформування в умовах кризи. *Фінанси України*. 2023. № 5. С. 7–28;
3. Мельник, В. М., Глушенко, Я. І. Концепція оптимізації податкової політики України в умовах євроінтеграції. *Економіка і прогнозування*. 2021. № 3. С. 45–60;
4. Atkinson A.B., Stiglitz J.E. Lectures on Public Economics. Princeton: Princeton University Press, 2015, URL: <http://assets.press.princeton.edu/chapters/s10493.pdf> (дата звернення: 20.02.2026).
5. Country reports / reviews (IMF country review on Ukraine 2025). URL: <https://www.imf.org/en/news/articles/2025/03/28/pr25081-ukraine-imf-completes-the-7th-rev-of-the-extended-arrangement-under-the-eff> (дата звернення: 20.02.2026).
6. Frey B., Torgler B. Tax morale and conditional cooperation. *Journal of Comparative Economics*, 2007. URL: <https://www.bsfrey.ch/wp-content/uploads/2021/08/tax-morale-and-conditional-cooperation.pdf> (дата звернення: 20.02.2026).
7. James A. Mirrlees, “An exploration in the theory of optimum income taxation”, the *Review of Economic Studies*, 1971, 38(2). URL: https://www.researchgate.net/profile/James-Mirrlees/publication/4781989_The_Theory_of_Optimal_Income_Taxation/links/0c96053b530beecf2900000/The-Theory-of-Optimal-Income-Taxation.pdf (дата звернення: 20.02.2026).
8. King, M. Public Policy and the Corporation. London: Chapman and Hall, 1977. 309 p;
9. Kolodko, G. The New Pragmatism: Economics and Economic Policy for the Future. Cham: Springer, URL: <https://polish-sociological-review.eu/pdf-144908-70480?filename=Economics%20of%20New.pdf> (дата звернення: 20.02.2026).
10. Kolodko, G. Globalization and Its Discontents. London: Macmillan, 2011. URL: <https://scispace.com/pdf/globalization-and-its-discontents-revisited-anti-3jums8e4y4.pdf> (дата звернення: 20.02.2026).
11. Musgrave R. Public Finance in Theory and Practice. McGraw-Hill, 1989 Andersen T.M. The Nordic Model and Welfare Society. Oxford University Press, 2020. URL:

- <https://www.nispa.org/files/publications/ebooks/Public-Finance-Theory-and-Practice.pdf> (дата звернення: 20.02.2026).
12. OECD. Tax Administration 2022: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. OECD Publishing, 2022 URL: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2022/06/tax-administration-2022_5944859e/1e797131-en.pdf (дата звернення: 20.02.2026).
 13. OECD — Tax Policy Reforms 2024; портал OECD Taxation . URL: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2024/09/tax-policy-reforms-2024_f158db8a/c3686f5e-en.pdf (дата звернення: 20.02.2026).
 14. Ramsey F.P. A mathematical theory of saving, *The Economic Journal*, 1928. Vol. 38, no 152, p.543 URL: <http://piketty.pse.ens.fr/files/Ramsey1928.pdf> (дата звернення: 20.02.2026).
 15. Stiglitz, J. Public Economics. New York: W.W. Norton, 2000. URL: https://www.academia.edu/37552359/Economics_of_the_Public_Sector_Joseph_E_Stiglitz (дата звернення: 20.02.2026).

References

1. Vlasova, N. O. (2022). Optimization of the tax burden: institutional and behavioral aspects . *Finansovyi prostir*, 1, 53–60 [in Ukrainian].
2. Lunina, I. O. (2023). Tax system of Ukraine: challenges of reform in times of crisis. *Finansy Ukrainy*, 5, 7-28 [in Ukrainian].
3. Melnyk, V. M., & Glushchenko, Ya. I. (2021). The concept of optimizing the tax policy of Ukraine in the context of European integration. *Ekonomika i prohnouzuvannia*, 3, 45-60 [in Ukrainian].
4. Atkinson A.B., Stiglitz J.E. (2015). Lectures on Public Economics. Princeton: *Princeton University Press* <http://assets.press.princeton.edu/chapters/s10493.pdf> [in English].
5. Country reports / reviews (IMF country review on Ukraine 2025). <https://www.imf.org/en/news/articles/2025/03/28/pr25081-ukraine-imf-completes-the-7th-rev-of-the-extended-arrangement-under-the-eff> [in English].
6. Frey B., Torgler B. (2007). Tax morale and conditional cooperation. *Journal of Comparative Economics* <https://www.bsfrey.ch/wp-content/uploads/2021/08/tax-morale-and-conditional-cooperation.pdf> [in English].
7. James A. Mirrlees. (1971). “An exploration in the theory of optimum income taxation”, *the Review of Economic Studies*, 38(2) https://www.researchgate.net/profile/James-Mirrlees/publication/4781989_The_Theory_of_Optimal_Income_Taxation/links/0c96053b530beecf290000/The-Theory-of-Optimal-Income-Taxation.pdf [in English].
8. King, M. (1977). Public Policy and the Corporation. London: Chapman and Hall, 309 p. [in English].
9. Kolodko, G. The New Pragmatism: Economics and Economic Policy for the Future. Cham: Springer, <https://polish-sociological-review.eu/pdf-144908-70480?filename=Economics%20of%20New.pdf> [in English].
10. Kolodko, G. (2011). Globalization and Its Discontents. London: Macmillan,. <https://scispace.com/pdf/globalization-and-its-discontents-revisited-anti-3jums8e4y4.pdf> [in English]
11. Musgrave R. (2020). Public Finance in Theory and Practice. McGraw-Hill, 1989 Andersen T.M. The Nordic Model and Welfare Society. *Oxford University Press*. <https://www.nispa.org/files/publications/ebooks/Public-Finance-Theory-and-Practice.pdf> [in English].
12. OECD. (2022). Tax Administration 2022: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. *OECD Publishing*. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2022/06/tax-administration-2022_5944859e/1e797131-en.pdf [in English].
13. OECD — Tax Policy Reforms 2024; Taxation https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2024/09/tax-policy-reforms-2024_f158db8a/c3686f5e-en.pdf [in English]
14. Ramsey F.P. (1928). A mathematical theory of saving, *The Economic Journal*. 38 (152), p.543 <http://piketty.pse.ens.fr/files/Ramsey1928.pdf> [in English].
15. Stiglitz, J. (2000). Public Economics. New York: W.W. Norton. https://www.academia.edu/37552359/Economics_of_the_Public_Sector_Joseph_E_Stiglitz [in English].

Olena Chernovol, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)
Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine

Optimal Tax System: Practical and Historical-Economic Aspects

The purpose of the article is to analyze the possibilities of developing an optimal tax system from the perspective of the historical evolution of taxation, the practical needs of the economy, and the principles established in classical tax theories, as well as to identify the criteria for assessing the feasibility of its implementation. Particular attention is paid to defining the criteria for evaluating the optimality of a tax system, examining the possibilities for their practical application, and substantiating the factors that determine the feasibility of building an effective tax model under modern conditions.

The article compares classical approaches to optimal taxation with the practical challenges faced by contemporary countries. It analyzes the key criteria of tax system optimality, their practical applicability, and the reasons why different countries develop different taxation models. Through the examination of selected country cases, the study demonstrates that optimality represents a compromise between economic efficiency, equity, public trust, and administrative capacity. The theoretical foundations of the Ramsey model, the Mirrlees model, and the Atkinson–Stiglitz theorem are examined, and the possibilities of their application in modern tax practice are explored. Based on a comparative analysis of the tax systems of Sweden, Estonia, Poland, Germany, Georgia, and Ukraine, the study shows that the concept of tax system optimality is not universal but is formed as a balance between economic efficiency, social equity, institutional trust, the quality of public governance, and tax administration capacity. Particular attention is devoted to the impact of the shadow economy, taxpayers' behavioral characteristics, the level of digitalization of tax administration, and the administrative capacity of the state on the effectiveness of tax system performance. The article formulates the principles for designing the most viable tax system capable of ensuring a balance between fiscal adequacy, the promotion of entrepreneurial activity and investment development, and social justice.

The study concludes that a universally optimal tax system does not exist; instead, only compromise models adapted to a specific institutional environment can be effective. Therefore, tax system optimality should be understood not as a universal formula but as the degree to which a tax system corresponds to the conditions of a particular economy. Prospects for further research include a detailed analysis of the existing gaps in tax incentive studies, the systematization of their evolution, and the assessment of their impact on taxpayers' behavior.

optimal tax system, classical theories, fiscal adequacy, social justice, principles of taxation, administration

Одержано (Received) 23.02.2026

*Прорецензовано (Reviewed) 30.02.2026
Прийнято до друку (Approved) 25.05.2026*