

# İKTİSAT VE MALİYE

## İYİ BİR VERGİ SİSTEMİNİN ŞARTLARI (\*)

Yazan : **Dr. Roy G. BLAKEY**  
Siyasal Bilgiler Fakültesi  
Maliye Profesörü

Çeviren : **Dr. Reşat AKTAN**  
Siyasal Bilgiler Fakültesi  
İktisat Asistanı

### Giriş

**Vergi Prensipleri:** Adam Smith bundan 175 yıl önce yazdığı meşhur *Milletlerin Serveti (The Wealth of Nations)* adlı iktisat kitabında dört vergi prensipi ortaya koymuştu. Aşağıda kısaca hülâsa edilen bu prensipler hâlâ doğrudur ve o zamandanberi maliye kitaplarında tekrarlanır :

I. — Her devletin teb'aları, devletin masraflarına, mümkün olduğu kadar ödeme kabiliyetleri ile mütenasip miktarda iştirak etmelidirler; ödeme kabiliyetinden maksat, devletin himayesi altında elde ettikleri gelir miktarıdır.

II. — Her ferdin ödemek mecburiyetinde bulunduğu vergi muayyen olmalıdır. Verginin ödeneceği zaman, ödenme şekli, ödenecek miktarı, vesaire vergi mükellefleri ve herkes tarafından sarih ve katî olarak bilinmelidir.

III. — Her vergi, vergiyi ödeyecek şahıs için en elverişli zamanda ve en uygun şekilde konulmalıdır.

IV. — Her vergi devlet hazinesine temin ettiği gelir dışında ve üstünde mümkün olduğu kadar az miktar paranın halkın kesesinden çıkmasını mu-  
cip olacak şekilde tertip ve tanzim edilmelidir.

Yukarıdaki prensiplere dikkat edilirse, Adam Smith, vergilerde bilhas-  
sa şu üç vasfın bulunmasına önem vermekte idi:

- 1) Vergi mükellefleri arasında adalet temin etmesi;
- 2) Keyfî değil, fakat muayyen olması; ödeme zamanı, şekli ve miktarı bakımlarından mümkün olduğu kadar vergi mükellefleri için elverişli bulunması;

(\*) İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesinde 20 Nisan 1953 de verilen konferanstır.



### 3) Tatbikinin ve idaresinin kolay olması.

Ekseri maliye otoritelerinin kanun, kaide ve prensipleri iki grup altında toplanabilir: 1) Adalet mefhumu ile ilgili prensipler; 2) Verginin tatbik ve idaresindeki kolaylıklar ve vergi hasılâtı ile ilgili prensipler. Mamafih, böylece iki gruba ayırdığımız prensipler, her zaman kesin olarak birbirinden tefrik edilemezler ve birçok hallerde girift bir şekildedirler. Meselâ, âdil bir vergi gayri âdil bir vergiye nazaran ekseriya kolaylıkla ve daha az masrafla tatbik ve idare edilebilir. Keza âdil bir vergi daha fazla hasılât da temin edebilir.

#### A. Adalet Mülâhazası

Vergi yükünün vergi mükellefleri arasında âdilâne bir şekilde taksimi hususunda birçok kıstaslar veya testler vardır. Bunların en çok kullanılanları iki grup altında toplanabilir:

- 1) İstifade (menfaat, fayda) veya hizmetin - maliyeti teorisi,
- 2) Ödeme - kabiliyeti veya iktidar teorisi,

**İstifade veya Menfaat Teorisi :** Menfaat teorisine göre, devlet, vergi külfetini, çeşitli vergi mükellefleri arasında herbirinin devlet hizmetlerinden elde ettikleri faydalar ve menfaatlerle mütenasip bir şekilde taksim etmelidir. Eğer Ahmet devlet hizmetlerinden Mehmede nazaran iki misli istifade temin etmişse, Ahmet Mehmedin ödediği verginin iki mislini vermeli- dir. Bu teorinin diğer bir ifade şekli hizmetin - maliyeti teorisidir. Bu ikinci şekline göre, eğer Ahmedin sekiz tekerlekli kamyonu devlet yollarını Mehmedin binek otomobiline nazaran iki misli fazla tahrip ediyorsa, Ahmet Mehmedin ödediği yol vergisi ve plâka resminin iki mislini ödemelidir.

Bu teoriyi müdafaa edenler diyorlar ki, hususî iş münasebetlerinde Ahmet ve Mehmedin her ikisi de ne elde ederlerse onun mukabilini öderler. Eğer her ikisi de bir mağazaya gider ve aynı cinsten birer elbise veya ayakkabı satın alırlarsa, her ikisi de aynı parayı öderler. Eğer birisi iki çift ayakkabı satın alırsa iki misli para öder. Aynı prensip buğday, demiryol bileti ve diğer mal ve hizmetlerin satın alınmasında da câridir. Alıcılar, satın aldıkları malın veya hizmetin miktarı ve kalitesi ile mütenasip miktarlarda para öderler, yani elde ettikleri menfaatle ve dolayısıyla takriben bu mal veya hizmetin orijinal maliyeti ile mütenasip miktarlarda ödemedede bulunurlar.

Bu teorinin müdafilerine göre, bazı kimseler devlet hizmetlerinden diğerlerine nazaran fazla menfaatler temin ettikleri ve devlete daha fazla masraflar yükledikleri müddetçe, herkesten aynı miktarda vergi vermesini istemek âdilâne olmaz; keza, aynı hizmet veya mal için muhtelif kimselerden farklı miktarlarda para istemek de doğru ve âdilâne bir şey değildir.



«İmtiyaz» teorisi, «devlet - ortaklığı» teorisi, «tek - vergi» teorisi, diğer bazı teoriler menfaat teorisinin diğer şekilleridir.

**Ödeme - Kabiliyeti (İktidar) Teorisi:** Ödeme - kabiliyeti veya iktidar teorisinin taraftarlarına göre, bütün vergileri, eğer bu mümkün değilse hiç olmazsa bazı vergileri mükellefler arasında onların ödeme - kabiliyetleri ile mütenasip olarak taksim ve tevzi etmelidir. Bu kimseler, ekseri vergilerin gayri maddî olan hizmetler karşılığı olarak ödendiğini ve bu hizmetlerin faydalarının da gayri maddî olduğunu ve bu faydaların aşağı yukarı geniş kitleler arasında dağıldığını ifade ediyorlar; ve bir cemiyet veya devletin fertlerinden her birisinin elde ettiği faydaların veya devletin bu hizmeti temin ederken her bir fert için yaptığı masrafın tâyin edilmesindeki güçlüklerle ve dolayısıyla vergilerin fertler arasında menfaate göre âdilâne bir şekilde ve kesin olarak taksimindeki zorluklara işaret ediyorlar.

Meselâ, millî eğitim hizmetinin faydalarını veya masraflarını nasıl taksim edeceğiz? Bir çocuğun okumasından en çok kimler istifade eder ve ne nisbetlerde istifade ederler: Çocuğun kendisi mi, ana ve babası mı, komşuları mı, ileride bu çocuğa iş verecek kimseler veya bu çocukla iş yapacak müşteriler mi, çocuğun yetiştiği muhit mi, ileride yerleşeceği ve çalışacağı muhitler mi, devlet mi, millet mi, veyahut ta milletler camiası mı? Polis, adalet makinesi, sosyal yardım, millî müdafaa ve buna benzer diğer birçok hizmetler için aynı sualler akla gelmektedir.

Birçok çocuklar ve ana - babalar eğitim masraflarını ödeyemeyecek durumda da olsalar, devlet, münhasıran âmme menfaati mülâhazası ile, genç neslin cahil kalmasına ve tahsil görmeden büyümesine razı olamaz. Diğer önemli devlet hizmetleri için de buna benzer mütalâalar serdetmek mümkündür.

Birçok vergilerin menfaat esasına göre tevziindeki güçlükleri ve bu işin hemen hemen gayri kabili tatbik oluşunu nazarı itibara alarak, buna ilâve olarak, bir kimsenin refahı ile diğer kimselerin refahları arasındaki karşılıklı bağılılığı ve alâkayı dikkate alarak, vergileri menfaat ölçüsü yerine tercihan ödeme - kabiliyeti ölçüsüne göre tevzi etmek gerektiği iddia olunmaktadır. Bir vergi mükellefi, devlet hizmetlerinden ne kadar çok istifade ediyorsa, bu kimsenin vergi ödeme kabiliyetinin de o kadar yüksek olacağı mülâhazası yukarıdaki iddiayı bir dereceye kadar takviye etmektedir. Keza bu teori, vasattan aşağı ödeme kabiliyetine sahip geniş seçmen kitlelerinin işine gelmektedir; zira, iktisaden iyi durumda olan kimseler devlete daha büyük miktarlarda yardımda bulunacağına göre, nisbeten düşük gelirli olan bu kimseler, devlet hizmetleri için ödemek mecburiyetinde buldukları külfetin büyük kısmını üzerlerinden atabileceklerini ümit etmektedirler.



Bu teorinin hali vakti yerinde olan kimseler arasında niçin rağbet görmediğini anlamak zor değildir; bu kimselere göre, iktidar esasına dayanılarak konulan vergiler, çalışkanlık ve tutumluluk vasıflarını baltalamakta ve bu husustaki müsevvikleri tahrip etmektedir. Birçok iş adamlarının iddialarına göre, bu vergi sistemi, iş hayatına müdahale etmekte, yatırımları ve istihdamı (iş verme) azaltmakta ve böylece bu sistemi en hararetli bir şekilde müdafaa eden kimseleri zarardide etmektedir.

Tatbikatta, hiç olmazsa birçok hal ve durumlarda, ödeme kabiliyetini ölçmek, hemen hemen elde edilen menfaati ölçmek kadar zor olabilmektedir. Hali hazırda vergi ödeme kabiliyetinin en çok kullanılan kıstası net (sâfi) gelirdir. Fakat sadece bir memlekette, Amerika Birleşik Devletlerinde, vergilenebilecek geliri tarif etmek ve gelir vergisini idare etmek işi yüzlerce kanun vâzına, onbinlerce idareci ve adliyeciye ve yüzlerce ciltlik mahkeme karar ve ilâmına lüzum göstermektedir.

**Diğer Kıstaslar:** Vergi ödeme kabiliyetini takdir maksadiyle şimdiye kadar kullanılmakta olan veya hâlen kullanılan diğer kıstaslar şunlardır: Arazinin sahası veya kıymeti, umumî mânada servetin değeri, istihlâk veya sarfiyat miktarı, satışların miktarı, ödenen kiralar, işgal edilen veya temellük edilen ikametgâhlarda ve diğer binalardaki pencerelerin veya şömine-lerin sayısı, çalıştırılan hizmetçi sayısı, tasarruf edilen nakil vasıtalarının sayısı vesaire. Bunların bazıları, vergi ödeme kabiliyetinin ölçüsü olduğu kadar, devlet himayesi altında elde edilen menfaatlerin veya imtiyazların ölçüsü olarak da mütalâa edilebilir.

Uzun zamandanberi ödeme - kabiliyeti prensibi lehine bir temayül belirlemekte ve gittikçe kuvvetlenmektedir; fakat ne de olsa, bilhassa elde edilen menfaatin ölçülebildiği hallerde, menfaat prensibi için kuvvetli bir sempati de baki kalmıştır. İstifade teorisinin tatbik edildiği hallerde misal olarak aşağıdaki vergileri zikredebiliriz: Yol vergisi, akaryakıt vergileri, motörlü nakil vasıtaları resimleri, birçok harçlar ve şerefiyeler, Amerika Birleşik Devletleri gibi devletçiliği nisbeten az tatbik eden memleketlerde umumiyetle hususî teşebbüse terkedilen bazı ekonomik faaliyetlerde bulunan devlet iktisadî teşekküllerinin sağladıkları mal ve hizmetler mukabilinde elde ettikleri çeşitli fiyatlar.

**Müterakki Vergileme:** Birçok kimseler, müterakki vergi nisbetlerinin, ödeme - kabiliyeti prensibi ile, evvelce daha çok kullanılan mütenasip vergi nisbetlerine nazaran daha sıkı bir ahenk içinde bulunduğunu iddia ederler. İktisatçı John Mc Culloch, bir zamanlar, «eğer mütenasip vergileri terkederseniz, deniz ortasında dümensiz veya pusulasız kalmışa dönersiniz ve artık yapamayacağınız hiç bir adaletsizlik veya delilik kalmaz» demişti. Buna cevap veren Seligman ise, her ne kadar müterakkiyetin en uygun de-



recesini matematik hassasiyetle tâyin etmeğe imkân yoksa da, adalete yaklaşmak aşikâr olarak adaletsizlik yapmaktan daha iyidir, dedi.

**Mükerrer Vergileme:** İki defa veya birçok defalar vergileme, ekseri ahvalde adaletsizlik doğurur. Meselâ, bir üye devlet (eyalet) veya memlekette yaşayan fakat diğer bir üye devlet veya memlekette iş gücü sahibi olan bir kimsenin geliri, satışları ve serveti (veya servetinin bir kısmı) her iki üye devlet veya memleket tarafından vergilenebilir. Bu takdirde, bu kimse, aynı durumda olup ta yaşadığı üye devlet veya memlekette işini yürüten diğer kimselere nazaran çok daha ağır vergiler ödeyebilir. Bir çok hallerde mükerrer vergilemeye rastlanır ve bazan yarım düzüne üye devlet veya memleket, aynı mevzuu veya mükellefi vergiliyebilir. Meselâ, bir demiryolu kumpanyasının birçok üye devletlerde (eyaletlerde) mülkü ve malları vardır ve bu üye devletlerin hepsinde de iş yapar; yahut bir kimse ölür ve birçok üye devletlerde veya memleketlerde mallar ve mülkler bırakabilir. Bu gibi hallerde mükerrer vergileme görülebilir.

**Vergi Muafiyet ve İstisnaları:** Vergi adaletini ve aynı zamanda vergi hasılatını müteessir eden birçok vergi muafiyet ve istisnaları vardır. Aslında bu muafiyet ve istisnaların çoğu başlangıçta vergi mükellefiyetinin iktidarsızlığı, sağlanan hususî hizmetler, vergi idaresinin kolaylaşması veya belki de âmme menfaatına yaradığı farz ve kabul olunan bir şeyin teşviki gibi mülâhazalarla kabul olunmuştu. Çeşitli grupların tazyiki neticesinde de devletten birçok istisnalar ve muafiyetler koparılmıştır. Kısmen haklı ve doğru olanları da dahil olmak üzere, muafiyet ve istisnaların ekserisi son derecesi - istimal edilmiştir (kötüye kullanılmıştır) ve muaf tutulmak veya istisna edilmek suretiyle böylece himaye görmiyenlerin vergi yüklerinin adaletsiz bir şekilde artmasına sebep olunmuştur. Bu mevzu üzerinde reform yapmak zordur; zira, iktidarı elinde tutanların çoğu seçmenlerin bir kısmını gücendirmekten korkmaktadırlar. Düzeltilmesi icabeden birçok vergi meseleleri için aynı şeyler söylenebilir.

**Vergi İn'ikâsı Adalete Tesir Eder:** Her ne kadar vergi in'ikâsı meselesini henüz tetkik etmemiş bulunuyorsak da, vergi in'ikâsının vergi adaleti ve vergi yükü üzerinde büyük tesirler icra ettiği hususuna burada kısaca işaret etmek icabediyor. Meselâ, bir sigara imalâtçısının ağır bir vergiye tâbi tutulduğunu farzedelim. Eğer bu fabrikatör, vergiyi, fiyat mekanizması sayesinde sigara müstehliklerine in'ikâs ettirebilirse, vergi yüzünden katlandığı ekonomik yük, bu in'ikâsı yaptıramadığı zamanki duruma nazaran, çok daha hafif olacaktır. Keza bir çiftlik üzerine ağır bir vergi konulduğunu farzedelim. Eğer çiftliğin şimdiki sahibi ve çiftliği bu kimseye satan şahsın her ikisi de, böyle bir verginin ödenmesi gerektiğini daha evvelden biliyor ve bu sebeple çiftliğin fiyatını buna göre aşağı tâyin etti iseler, bu vergi şimdiki çiftlik sahibi üzerinde, görüldüğü kadar ağır bir yük teşkil etmiye-



cektir. Müstakbel vergiler, bu vergileri ileride ödeyecek olan alıcıdan ziyade, bu çifliği vergi yüzünden aşağı bir fiyatla satmak mecburiyetinde kalan satıcı için daha ağır bir yük teşkil edebilir. Pek tabiidir ki alıcı devletin vergiyi ileride azaltmasını temenni edecektir. Fakat böyle bir azaltmanın yapılacağını satış sırasında iki taraf da biliyorsa, çifliğin fiyatı şimdi olduğu gibi aşağı tesbit edilmeyecektir.

**Eski Vergi Karşısında Yeni Vergi:** Yukarıda verdiğimiz misal «eski vergi iyi bir vergidir ve yeni vergi fena bir vergidir» sözünde bir hakikat hissesi bulunduğunu göstermektedir. Yeni vergiler, iş adamlarının uzun zamandanberi alışık buldukları hesapları ve ayarlamaları alt üst edebilir. Mamafih, bazan da bir vergi o kadar fenadır ki bu verginin ıslahı halinde yapılması gereken değişiklikler, verginin devamı yüzünden meydana çıkan zararlardan daha az ziyan ve haksızlık yapabilir. Vergi değişiklikleri, bu değişikliklerden istifade edeceklerini umanlar tarafından daima teşvik ve müdafaa edilir ve bu değişikliklerden zarar göreceklelerinden korkanlar tarafından muhalefet görür. Bu gruptan hangisi, vergi ile ilgisi bulunmayanları (eğer böyle kimseler varsa), adaletin kendi taraflarında olduğu hususunda ikna edebilirlerse, onlar kazanabilirler. Mamafih, bazan sadece adaletten bahsetmek zaferi temine kâfi gelmiyebilir de.

**Münferit Vergiler Karşısında Vergi Sistemi:** Her ne kadar münferit vergilerin meziyet ve kusurları hakkında bir hükme varabilmek için bunları çeşitli testlere tâbi tutmak ve miyarlara vurmak gerekirse de, bir bütün olarak vergi sisteminin, bu sistemi teşkil eden vergilerin herhangi birisinden daha önemli olduğu hakikatını bilmek de çok ehemmiyetlidir. İki, üç veya daha fazla verginin uygun bir tarzda birleştirilmesi, bu vergilerden her birisinin teker teker sahip olduğu birçok kusurları ortadan kaldırabilir.

Meselâ, bir memleketin yekûn âmme varidatının çok büyük bir kısmını veya tamamını satış veya istihlâk üzerine konulan vergilerden temin etmeğe kalkmak az gelirli halk kütlelerinin büyük adaletsizliklere uğramasına sebep olabilir. Yahut, bütün âmme varidatını veya çok büyük kısmını yüksek nisbetli ve halkın onda dokuzunu dışarıda bırakacak şekilde geniş istisna ve muafiyetli bir gelir vergisinden temin etmeğe çalışmak, yüksek gelirli halk kütlelerine karşı çok büyük bir haksızlığı mucip olabilir. Nisbetlerini, istisna ve muafiyet hadlerini ve diğer hususiyetlerini elverişli bir şekilde tâyin ettikten sonra bu iki vergiyi birleştirmek, yalnız birisini kullanmağa nazaran çok daha âdilâne ve çok daha kifayetli bir vergi sistemi teşkil eder. Birkaç verginin daha ilâvesi ve bazı ayarlamaların yapılması ile vergi sistemi daha fazla da ıslah edilebilir. Mamafih, bazan adaleti artırmak maksadıyla o kadar çok vergi ilâve edilebilir ki bu takdirde de vergi sistemi çok karışık bir hal alır ve böyle muğlâk bir sistemin idaresi güçleşir.



Bu derste ve diğer yerlerde iyi vergilerin vasıfları veya kıstasları hakkında söylenen şeylerin doğruluğu, bu vergilerin bilhassa devlete varidat temin etmek için mi, yoksa başka maksatlar uğruna mı (meselâ, ithalâtı azaltmak veya gelir ve servetleri yeniden tevzi etmek gayeleri gibi) konulduğu ve kullanıldığı meselesine bağlıdır.

### B. İdarî Mülâhazalar

Vergilerin sadece âdil olmaları yetiştirmez; aynı zamanda idarî bakımdan kolaylıkla kabili tatbik bulunmaları ve pratik olmaları da lâzımdır. Bu sonuncu nokta birçok kimseler tarafından ekseriya ihmal edilir veya unutulur. Hakikatte bir vergiyi kabili tatbik bir hale koymada en önemli faktör, belki de bu verginin âdil olmasıdır. Âdil bir vergiye nazaran ciddî surette gayri âdil olan bir vergi daha fazla kaçırılacak ve içtinap edilecektir; gayri âdil vergiler daha çok adlî dâvalar doğuracak, bunların tahsilleri gecikecek ve hasılatı az olacaktır. Eğer mükelleflerin onda biri vergilerine itiraz etse ve mahkemeye müracaat etse, böyle bir durum vergi idaresini köstekler ve çökertir ve belki de bütün hükûmeti felce uğrattırır.

**Adalet Tesirli İdareyi Sağlar:** Devlet, umumun refahı için kurulan ve idame ettirilen bir kooperatif teşekküldür. Devletin yüksek derecede bir başarı elde edebilmesi için, fertlerin aralarında hakikî bir işbirliği yapmaları, şevkle ve bir ahenk içinde çalışmalarını icabeder. Her vatandaşın mümkün olduğu kadar âdilâne bir şekilde muamele gördüğü hususunda umumî bir kanaatin yerleşmesi tesirli bir işbirliğini herşeyden daha fazla teşvik eder. Ve âmme maliyesi, yani devlet masraflarından doğan faydaların tevzii ve keza âmme hizmetlerinin sağlanması için yüklenilen külfetlerin taksimi işi, bir yerde adaletin mevcut olup olmadığının en iyi miyarıdır.

**Varidatın Kifayeti (Yeterliği) ve İstikrarı:** Eğer bir vergi sisteminin başlıca gayesi âmme hizmetlerinin sağlanması için gerekli varidatı temin etmek ise, oldukça fazla hasılat temin eden bir verginin pek az gelir sağlıyan diğer bir vergiye tercih edileceği aşikârdır. Bir bütün olarak vergi sistemi, yetecek derecede varidat temin etmelidir. Yukarıda da işaret edildiği gibi, çok muhtemel olarak mükellefler tarafından içtinap edilen veya kaçırılan vergiler tercih edilmemelidir ve birbirinin kusurlarını telâfi eden ve eksiklerini tamamlayan birkaç verginin birleştirilmesiyle meydana getirilen bir sistem, haddinden fazla ağır bir veya iki verginin yalnız başına kullanılmasına nazaran çok daha müstakar bir varidat temin edebilir ve aynı zamanda daha da âdil olur.

Bir devletin sulh zamanındaki masrafları, varidatına nazaran yıldan yıla müstakardır ve evvelden daha kolaylıkla tahmin edilebilir. Buna göre, müstakar masrafları karşılayacak müstakar varidat temin eden veya yavaş



yavaş artan masrafları karşılayacak yavaş yavaş artan varidat temin eden vergiler (ve bilhassa vergi sistemleri) dalgalı ve intizamsız varidat sağlayan vergilere tercih edilmelidir.

**Vergide Elâstikiyet:** Mamafih, bazan fazla varidat için önceden tahmin edilebilen veya edilemiyen ihtiyaçlar doğabilir. Meselâ, bir fırtına veya seylâp büyük zararlar yapar, veya harp tehlikesi gelir çatar, veyahut bilfiil harp başlayabilir. Her ne kadar, bu gibi tehlike anlarında, devlet, borçlanma yoluna girebilirse de, gene de artmakta devam eden ihtiyaçları nisbeten âcil olarak karşılayabilecek şekilde genişletilebilmesi için, vergi sisteminin, elâstikî olması arzu edilir. Malûmdur ki devletin fazla miktarda borca girmesi, hususiyle bu borçlar bankalardan yapılmışsa, muhtemelen bir enflasyon doğmasına sebep olabilir. Fevkalâde halleri karşılamak üzere bazı vergiler diğerine nazaran daha kolaylıkla genişletilebilirler ve bu genişletme, iş hayatının, istihdam durumunun ve umumiyetle millet ekonomisinin nizamını ihlâl bakımından daha az tehlikeler doğurur. Fakat bu gibi hallerde en iyi neticeyi alabilmek için iyi ekonomik ve politik hükümlere ve maharete ihtiyaç vardır.

**Diğer Şartlar:** Yukarıda vergilerin muayyen, elverişli ve ekonomik oluşlarının ve vergiye alışkanlığın faydalarından bahsedilmişti. Esasen bunlar aşağı yukarı herkes tarafından açıkça bilinmektedir. Vergilerin basit olması ve kolayca anlaşılabilmesi ve tatbik edilebilmesi de iyi olur. Fakat bir taraftan adaleti temine ve diğer taraftan bugünün devletlerinin talep ettikleri muazzam varidatı sağlamağa çalışırken, aynı zamanda, vergileri basit ve kolay anlaşılır bir halde tutmak bir hayli zor olmaktadır. Vergi kanunlarını karışık ve anlaşılması zor bir hale getiren hükümlerin ekserisi, vergi kaçakçılığını önlemek, vergileri daha âdil hale koymak ve fazla varidat getirmelerini sağlamak maksatları ile kanunlara ilâve edilmişlerdir. Herkese aynı miktar külfet yükliyen bir baş vergisi eşittir, çok basittir ve anlaşılması fevkalâde kolaydır. Fakat böyle bir baş vergisi fazla miktarda varidat temini maksadiyle kullanılırsa, bir hayli adaletsizlik doğurabilir. Gerçekten, böyle bir vergi ile, modern devletlerin muhtaç oldukları miktarlardaki varidatı temin etmek kat'iyen mümkün değildir.

**Varidat Temininden Gayri Maksatlar İçin Konulan Vergiler:** Eğer bir verginin başlıca gayesi herhangi bir ekonomik faaliyeti veya bir ekonomi sektörünü tanzim etmek ise, yahut devlet hizmetleri için varidat temin etmekten gayri bir şey ise, böyle bir verginin şartları yukarıdan beri izah edilen şartlardan bir hayli farklı olabilir. Meselâ, eğer herhangi bir malın memlekete ithali önlenmek ve böylece yerli müstahsillere iç pazarda kısmî veya tam bir tekel durumu sağlamak gaye ise, bu gibi hallerde, gümrük resminin bütün ithalâtı durduracak nisbette yüksek olması bu verginin müessir bir şekilde iş görmesini temin edecektir; fakat bu vaziyette artık



bu mal hiç ithal edilemeyeceği için devlet hazinesine gümrüklerden hiç bir varidat gelmeyecektir. Bu karakterde ve bu nisbetlerde olan vergiler, satışlar, gelirler, emlâk vesaire üzerine de konabilir. Bu takdirde vergi tesiriyle vergi matrahları o derecede azalır ki verginin hsilatı çok düşer.

**İdarî Teşkilât:** Varidat veya başka maksatlar için konulan vergilerin hsilatı ve bu vergilerin tatbikatında temin edilecek müessiriyetin derecesi, sadece kullanılan vergilerin karakterine ve vasıflarına bağlı değildir; bu hususta vergi dairesinin ve umumiyetle devlet teşkilâtının ve kullanılan personelin de büyük rolleri vardır. Keza millî devletle mahallî idareler arasındaki münasebet de çok önemlidir.

### C. Bazı Nihâî Müşahedeler

**Uzlaşmalar ve Ayarlamalar:** İyi bir vergi sisteminin şartlarını yeniden gözden geçirirsek göreceğiz ki arzu edilen herhangi bir vasıf ve şart, diğer vasıf ve şartlarla her zaman uzlaşma halinde değildir. Adalet uğruna basitlikten bir miktar fedakârlık yapmak gerekmektedir. Daha fazla varidat temini uğruna adalet prensibinden biraz fedakârlık yapmak icabetmektedir. Politik veya başka sebepler yüzünden diğer bazı vasıfların ihmal edilmesi mecburidir.

Tatbikatta tercih edilen ve kullanılan vergiler, her birinin menfaat ve alâkası ayrı olan çeşitli menfaat zümreleri arasındaki münakaşalar ve uzlaşmalar sonunda kabul edilmişlerdir. Aslında bu iş bir pazarlık ve alışveriş meselesidir. Herkes mümkün olanın en iyisini elde etmeğe gayret eder; fakat ancak mahdut kimseler tam arzuladıkları ve tercih ettikleri bir vergiyi elde edebilirler. İnsanların her hareketinin menfaat saiki ile olduğuna inanan müstehzi bir kimse bir zamanlar maliye hakkında şöyle demişti: «Maliye, kazı, asgarî gürültüye sebep olarak yolma ve ondan âzamî tüy elde etme ilim ve sanatıdır.»

**Karşılıklı Bağlılık Veya Tesanüt Prensipli:** Bir memlekette vatandaş, bir bakıma ve muayyen bir dereceye kadar, diğer vatandaşların ve aynı zamanda devletin bir ortağı sayılır. Çiftçilerin bol mahsul ve mutedil, mâkul fiyatlar elde etmesi, işçilerin yeter derecede iş bulmaları ve âdil ücretler almaları, yatırımların ürkütülmesi yerine teşvik olunması, millî kaynakların inkişaf ettirilmesi ve iş hayatının canlanması ve memleketin refaha kavuşması umumun menfaati icabıdır. Devletin en büyük kaynağı halk olduğuna göre, bunların da eğitim ve yetiştirme ile, çalışkan, güvenilir, kabiliyetli ve muktesit olmağa teşvik suretiyle inkişaf ettirilmeleri icabeder. Bu şartların mevcut bulunduğu ve hüküm sürdüğü yerlerde, ortaklardan biri olan devlet, yeter miktarda varidat temini hususunda pek az müşkülât çekecektir.



Umumiyetle bir memleket halkının, fakat bilhassa demokrasi ile idare edilen bir memleketteki vatandaşların, karşılıklı olarak birbirlerine muhtaç ve bağlı bulduklarını, menfaatlerinin mütekabil olduğunu takdir etmeleri fevkalâde önemlidir. Vergi ödedikleri devletin kendi devletleri olduğunu, kendi ihtiyaçlarını temin maksadiyle kurulmuş bir teşekkül bulunduğunu bilmeli; bu teşekkülün kendilerine âzamî faydayı sağlayabilmesi için muayyen zamanlarda ve muayyen miktarlarda vergiler ödemeği kendi rızalarıyla kabul etmiş bulduklarını her zaman hatırlarında tutmalıdırlar. Vatandaşlar veya bunların mümessilleri bu maksadı temin edecek vergi sistemini intihap etmeli ve bu sistemi, mümkün olan en iyi şekilde idare etmelidir. Zira bundan gayri herhangi bir vergi sistemi tatmin edici olamaz ve arzuya şâyan neticeler veremez.

Bütün resmî ve hususî mekteplerin vazifesi memleket çocuklarını ve hattâ kâhil kimseleri bu nevi bir devlet ve bu gibi bir vergi sistemi kurabilmek üzere hazırlamak ve onları mümkün olduğu kadar ideal vatandaşlar olarak yetiştirmektir.

Bir zamanlar Fransa maliyesi sıkışık bir durumda idi ve bütçe açığını kapamak için yabancı kaynaklardan büyük istikrazlarda bulunmağa çalışıyordu. Bu müşkül durumda bir Fransız iktisatçısı, yabancı memleketlerden alınacak borçlara güvenmektense, Fransa'nın, kendi iktisadî kaynaklarını ve insan gücünü geliştirmesinin uzun vâdeli politika bakımından memleketin lehine olduğuna işaret etmişti. Bu arada bilhassa petrol ve diğer madenlerle su kuvvetlerinin inkişaf ettirilmesi lüzumunu aynı iktisatçı belirtmişti.

Bundan dört yüz sene evvel Şimalî Amerika'da hâlen Birleşik Devletlerin bulunduğu bölgelerde demir, petrol ve diğer yeraltı servetleri şimdiki kadar daha çok miktarlarda mevcut bulunmakta idi. Fakat o zaman bu toprakları işgal eden kızıl derili yerliler bu kaynaklardan haberdar değildiler ve dolayısıyla onlar için bu servetler mevcut değildi. Her memleket Fransız iktisatçısının tavsiyelerini dinlemek mecburiyetindedir.

Devrimiz çelik, alüminyum, kimya, elektrik, tepkili uçak ve atom enerjisi devridir ve bir memleketin bu yeniliklerden faydalanmaması ve geri kalması doğru olmaz. Keza hiç bir memleket, insan gücünün ve bilhassa genç neslin, iktisadî kaynakların en önemlisi olduğu hakikatını hatırdan çıkarmamalıdır. Bu insanların sıhhatleri, eğitim ve yetişmeleri hiç bir zaman ihmal edilmemelidir. Sadece «bir memleket gençliğine nasıl bir tahsil verilmesi gerekir?» sorusunun cevabını bulmak muazzam bir meseledir. Böyle bir sorunun cevabı büyük mikyasta maliye ile ilgili bulunacaktır. Fakat sadece malî bakımdan meseleyi ele almak da kâfi gelmez.

Vergileri seçerken ve bunlarla bir vergi sistemi kurarken, bu vergilerin ekonomi üzerine olan bütün tesirlerini gözönünde bulundurmak gerektir.



Arzuya şâyan iktisadî ve sosyal faaliyetlerin kösteklenmemesi ve ürkütülmemesi hususuna çok dikkat edilmelidir; hattâ bunların teşviki için daha büyük bir itina gösterilmelidir. Fakat varidat temin etmek mesuliyetini üzerlerine almış olan kimseler, diğer birçok mülâhazalar arasında varidatı unutmamalı ve zarurî miktarda âmme geliri sağlanmasını teminat altına almalıdırlar.

**İdeal:** İyi bir kanun vâzının ve iyi bir vatandaşın ideali, refahı artıracak bir vergi sistemi (vergiler ve vergi idaresi dahil) kurmak olmalıdır. Bu sistemin bir bütün olarak mütalâa edilmesi gerektiğini de unutmamalıdır; zira bütün halindeki bu sistem, herhangi bir cüz'üne nazaran, çok daha önemlidir. Her ne kadar, uzun bir devre zarfında büyük başarılar elde edilmesini mümkün kılmak için kısa devrelerin ihtiyaçlarını karşılamak icabederse de, gene de uzun devrenin kısa devreye nazaran çok daha önemli olduğu da bilinmelidir.

**İyi İdarenin Şartları:** İyi bir vergi idaresi fevkalâde önemlidir ve tabiidir ki yeter sayıda, kabiliyetli ve namuslu personele lüzum gösterir. Bu idarede vazife alacakların iyi yetişmiş, iyi teşkilâtlanmış, iyi idare ve kontrol edilen, suiistimal veya partizan politikanın tesirlerinden uzak insanlar bulunması, fakat bunlara karşılık, iyi iş yapmak ve daima ıslahat meydana getirmek üzere gayret gösteren kimseler olması lâzımdır.

Âmme idaresi prensipleri ve tatbikatı (liyakat sistemi), yetiştirme, teşkilâtlandırma, kontrol, vergi tarhı, murakabe, vergi beyannamelerinin gözden geçirilmesi ve ilânı, verginin menbaında tevkifi, vergi kaçakçılığı, vergi cezaları, vesaire gibi maliye ile ilgili çeşitli meseleler üzerinde pek çok kitaplar yazılmıştır; ve daha birçok ciltler bu mevzulara tahsis edilebilir. Tabii ki bunların hepsi de ehemmiyetlidir.

Fakat en iyi neticelerin elde edilmesi arzu ediliyorsa, vergi idarecileri ve memurları uyanık ve düşünceli bulunmalıdırlar ve daha müessir metodlar ve iyi neticeler için mütemadî olarak şuurlu bir gayret sarfetmelidirler. Hiç bir vergi kendi kendine idare olunamaz ve vergilerin hemen hepsi de ancak idare edildikleri kadar iyidirler.

**Medeniyet ve Hürriyetin Pahası:** Hatırımda kaldığına göre, bir zamanlar, hâkim Holmes «vergiler medeniyetin bedelidir» demişti. Başkan Thomas Jefferson da «ebedî teyakkuz hürriyetin pahasıdır» demişti. Kanun vâzılarının ve idarecilerin ebedî teyakkuzları, müşküllere çare bulma kabiliyetleri, devamlı ve zekice gayretleri, ve halkçı bir ruha sahip olan vatandaşların aktif bir şekilde devletlerini desteklemeleri, iyi idare edilen vergiler için ödenmesi gerekli bedeldir.



## REQUISITES OF A GOOD TAX SYSTEM (\*)

by **ROY G. BLAKEY**

Faculty of Political Sciences,

University of Ankara

### Introduction

**Canons of Taxation.** In his famous book, **The Wealth of Nations**, published 175 years ago, Adam Smith presented his four «canons of taxation» which have been cited frequently ever since. They are as follows :

I. The subjects of every state ought to contribute towards the support of government, as nearly as possible in proportion to their respective abilities; that is, in proportion to the revenue which they enjoy under the protection of the state.

II. The tax which each individual is bound to pay ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid, ought all to be clear and plain to the contributor and to every person.

III. Every tax ought to be levied at the time, or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it.

IV. Every tax ought to be so contrived as both to take out and keep out of the pockets of the people as little as possible, over and above what it brings into the public treasury of the state.

It will be noted that Smith emphasized that taxes should be

- I. Equitable as between taxpayers;
- II. Certain ( not arbitrary ) and as convenient to the taxpayers as is practicable with respect to time, manner and quantity of payment;
- III. Economical to administer.

The canons, maxims and principles of most authorities on taxation may be classified into : (1) those relating to equity or justice, and (2) those relating to administrative practicability and yield of tax. There is much overlapping, however; for example, an equitable tax is usually easier and less costly to administer than an inequitable one. The just tax may yield more revenue, too.

---

(\*) A lecture delivered at the University of Istanbul on April 20, 1953.



### A. Considerations of Equity

There are numerous tests or criteria of equity in apportioning contributions among taxpayers. The most common ones come under the classifications that are called :

1. The benefit or cost - of - service theory,
2. The ability - to - pay or faculty theory.

**Benefit Theory.** According to the benefit theory, the government would apportion tax contributions among the various taxpayers in proportion to the several benefits that each receives from the government's services. If A received twice as much benefit as B, A would be required to pay twice as much tax as B. Or on the cost - of - service theory ( which is a variant of the benefit theory), if A's auto-truck damages the highway twice as much as B's pneumatic-tired pleasure automobile, A might be required to pay twice as much in highway taxes or license fees as B.

Those who hold this theory say that, in private business dealings, A and B both pay for what they get. If they go to a store and buy like suits of clothing or shoes, they both pay the same for each purchase. If one gets twice as many shoes, he pays twice as much for them. Similar principles would apply to the purchase of wheat, railroad transportation and other goods and services. Purchasers pay in proportion to the quantity and quality they get, that is, in proportion to the benefit they receive and also approximately in proportion to the original costs of the things they buy.

It would not be equitable, they say, to require everybody to pay the same, when some get much more benefit and cause the government much more expense than others; nor would it be just to charge different amounts for the same services or goods.

The «privilege» theory, the «state--partnership» theory, the «single-land-tax» theory and others are variants of the «benefit» theory.

**Ability-to-pay Theory.** According to the ability-to-pay or faculty theorists, some, if not most, taxes should be distributed among taxpayers in proportion to their respective abilities to pay them. They say that most taxes are to pay for immaterial services, the benefits of which are more or less widespread and intangible, and that it is impracticable to apportion these benefits, or the costs of providing them, accurately and equitably among the different members of a state or society.

For example, how apportion the benefits or costs of the services of education? Who benefits most and in what proportions, the child, his parents, the neighbors, his future employees and customers, the general public, the



community where he was raised, the communities in which he lives and works later, his own nation, or the intercommunity of nations? Similar questions could be asked about benefits and costs of the police, the courts, social security and national defense, not to mention other things.

In its own interests, the public can not afford to have its youth grow up in illiteracy even if many of them and their parents can not afford to pay for their education. Similar statements can be made with respect to other important government services.

In view of the difficulties and impracticability of apportioning many taxes according to benefits and, furthermore, in view of the solidarity or interdependence of the welfare of everybody upon the welfare of everybody else, it is argued that we should adopt the ability-to-pay measure rather than the benefit measure of tax distribution. This argument is supported somewhat by the reasoning that the more a government service benefits a taxpayer, the greater is his ability to pay taxes. It also appeals to the great mass of voters who have less than average ability-to-pay and who think they are thereby relieved of much of the burden of paying for government services which the more fortunate will now supply in larger measure.

It is easy to see that this theory is not popular with the well-to-do who say it destroys incentives to industry and thrift. Many business men claim that it interferes with business, lessens investment and employment and thereby injures those who are most enthusiastic in advocating the tax.

In actual practice there may be almost as much difficulty in measuring ability-to-pay as in measuring benefit received, at least, in many situations and cases. At present the most commonly accepted criterion of taxpaying ability is net income, but it requires hundreds of legislators, and tens of thousands of administrators and court officials, and hundreds of volumes of decisions and rulings, to define taxable income and to administer the income taxes in one country, the United States of America.

**Other Criteria.** In addition to the use of net income, many other criteria which are or have been used to measure taxpaying ability are area or value of land, value of property in general, amount of consumption or expenditure, amount of sales, rentals, number of windows or fireplaces in dwellings and other buildings owned or used, number of servants employed, number of carriages owned, etc. Some of these might be considered measures of benefits or privileges received under the protection of the government as well as measures of ability to pay taxes.

For many years there has been a growing trend in favor of the ability



to-pay principle, but nevertheless, there remains a strong sentiment for the benefit principle, particularly in situations where benefit can be measured. Outstanding examples are highway, motor vehicle and gasoline taxes, many fees and special assessments, and many charges made by government business enterprises which are commonly conducted by private business concerns in countries like the United States which have relatively little «etatism».

**Progressive Taxation.** Many maintain that progressive rates of tax are more in harmony with the ability-to-pay principle than are proportional rates which used to be more common. The economist, John Mc Culloch, held that when proportionality of taxation is abandoned, «you are at sea without rudder or compass, and there is no amount of injustice or folly you may not commit». Seligman replied that, although the proper degrees of progression cannot be determined with mathematical accuracy, it is better to approximate justice than to be clearly unjust.

**Multiple Taxation.** Double or multiple taxation frequently causes injustice. For example, a person who lives in one state (or province) and does business in another state (province) or country may have his income, sales and property (or part of them) taxed by both states or countries and pay much heavier total taxes than some other person similarly situated, except that he lives and carries on all his business in only **one** of these states (provinces) or countries. Often there is multiple taxation, say by half a dozen states (Provinces) or countries, for example when a railroad has property and does business in many states (provinces), or when a man dies and leaves his property located in numerous states (provinces) or countries.

**Exemptions.** There are numerous tax exemptions which affect equity and revenue, also. Most of these exemptions were originally granted, presumably in consideration of taxpayer disabilities, special services rendered, convenience of tax administration, or perhaps to encourage something thought to be in the public interest. Many exemptions have been obtained by special pressure groups. Most of them, including some that are partly justifiable, have been grossly abused and tend to throw more than a fair burden on those not so specially favored. Reform is difficult because many office-holders fear to offend too many voters. Much the same may be said with respect to many tax matters which need correction.

**Shifting and Incidence Affect Equity.** Attention should be called here to the fact that shifting and incidence affect greatly the justice and burden of taxes. For example, a high tax on the manufacturer of cigarettes is not such an economic burden to him if he can pass it on in the price to the



consumers, as if he cannot pass it on. And a large tax on a farm may not be so burdensome as it appears if the owner was able to buy it at a much lower price because both he and the seller knew there would be these large taxes to pay. The future taxes may be much more of a burden on the seller because of a lower sale price, than on the purchaser who will pay them in the future. Of course, the purchaser would be glad to have the government reduce the taxes in the future, but if he and the seller had known or expected this in advance, the sale price would not have been so low.

**Old versus New Taxes.** This indicates a measure of truth in the saying that «an old tax is a good tax and a new tax is a bad tax». New taxes may upset calculations and business adjustments to which people have long been accustomed. Some taxes are so bad, however, that the changes necessary for their reform would cause less injury than would their continuance. Changes are usually promoted by those who expect to benefit by the changes and opposed by those who fear they may lose because of them. Those who can convince the disinterested voters (if there are any) that justice is on their side, have an extra arrow in their quiver. But the appeal to justice may not be sufficient to bring victory.

**Individual Taxes versus the Tax System.** Though individual taxes should be subjected to various tests in order to judge their merits and demerits, it is very important to recognize that the tax system as a whole is more important than any one of the taxes which compose it. The proper combination of two or three or more taxes may offset the major weaknesses of the several individual taxes.

For example, it might be very unjust to those with low incomes to raise all or a very large proportion of the total revenues of a country by taxes on sales or consumption, or it might be equally unjust to another class of taxpayers, those with higher incomes, to raise similar proportions of the revenue by high-rate income taxes with large personal exemptions which make the tax skip nine-tenths of the people. The proper combination of these two taxes with proper rates, exemptions and other provisions might make a much fairer and more adequate tax system than either one alone. It might be improved still further by the addition and proper adjustment of a few other taxes, though it is possible to add so many that administration is complicated more than equity is promoted.

It might be added also that the relevance of much that is said in this lecture and elsewhere about these tests or qualities of good taxes depends upon whether the taxes are primarily to raise revenue or for some other purpose, for example, to discourage imports or to redistribute income and wealth.



## B. Administrative Considerations

**Equity Promotes Effective Administration.** In addition to being equitable, it is obvious that taxes should be administratively practicable also, a fact that many often appear to forget. In truth, equity is perhaps the most important factor making for administrative feasibility of a tax. A tax that is seriously inequitable will be avoided and evaded much more than a fair tax; it will probably occasion many law suits much delay in collection and loss of revenue. If one-tenth of the taxpayers litigated their taxes it would clog and break down the administration and probably paralyze the entire government.

Government is supposed to be a cooperative organization, established and maintained for the general welfare. If it is to attain a high degree of success, its members must really cooperate, work together harmoniously and enthusiastically. Nothing promotes effective cooperation more than a general feeling that everyone is being treated as fairly as is possible. And nowhere is fairness tested more than in connection with the public finances, in the sharing of benefits of public expenditure and also in the sharing of the burdens of paying for these benefits.

**Adequacy and Stability of Revenue.** If the primary purpose of the tax system is to raise revenue for the support of public services, it is obvious that a tax which will raise a goodly amount of revenue is to be preferred to a tax that yields very little. The system as a whole should yield adequate revenue. As already suggested, taxes that are most likely to be avoided or evaded generally are not to be preferred and a combination of several taxes which offset each others' weaknesses is likely to provide much more stable yields and may well form a more equitable system than one consisting of only one or two overburdened taxes.

In peace time a government's expenditures from year to year are usually more stable and predictable than its revenue, so that taxes (and especially tax systems) that yield increasing revenues to meet gradually increasing expenditures, are to be preferred to taxes that produce erratic yields.

**Elasticity.** Sometimes, however, there may be expected or unexpected needs for increased revenues, for example, if a cyclone or flood does great damage, or war threatens or breaks out. Then it is desirable that the taxes be elastic so that they can be expanded relatively promptly to meet the increased needs though, of course, borrowing, may be resorted to if necessary. However, much borrowing, especially if it is from the banks, is likely to cause inflation. Some taxes can be expanded to meet emergencies with much less danger of deranging business, employment and the



economy generally than if other taxes are used. But it takes good economic and political judgment and skill to get the best results.

**Other Requisites.** The advantages of certainty, familiarity, convenience and economy have already been mentioned and are more or less obvious. It may be added that taxes should be simple and easy to understand and apply, but these qualities are very difficult to maintain while at the same time maintaining equity and raising the huge amounts of revenue required by governments today. Most of the provisions that make laws complex and difficult to understand were added in order to prevent evasion, make the taxes more equitable and yield more revenue. A poll tax which levies the same amount on everyone is equal, simple and easy to understand, but not very equitable if used to raise large amounts of revenue. In fact, nothing like the amounts required by modern governments could be raised by such a tax.

**Taxes for Other than Revenue Purposes.** If the primary purpose of a tax is regulative, or something other than the raising of revenue for government services, then its requisites may be quite different from some of those mentioned above. For example, if the purpose is to exclude imports so that home producers may have a partial or complete monopoly of the home market, then the tax will be most effective if high enough to exclude all imports, in which case, it will raise no revenue. It is conceivable that taxes of such characters and amounts may be levied upon sales, property, incomes, etc., that they will have the effect of decreasing the tax bases so much that the tax yields will be decreased also.

**Administrative Organization.** It is obvious that the yields of taxes and the effectiveness of tax administration for revenue, as well as for other purposes, will depend not only on the character and qualities of the several taxes used, but also the organization and personnel of the tax administration, and of the government of which it is a part. Quite important are the relations between the national, intermediate and local units of government.

### C. Some Concluding Observations

**Compromises and Adjustments.** In reviewing the requisites of a good tax system, it is clear that not every desired quality is consistent with all the others; some simplicity may need to be sacrificed for some equity; some equity may need to be sacrificed for greater revenue yield; certain other things may need to be compromised because of political expediency, and so on.



In actual practice the taxes that are chosen are adopted as the result of arguing and compromising by many different pressure groups, each of which has somewhat different interests. It is a case of bargaining and trading. Few get just exactly what they prefer; all try to get the best they can. Some cynic has said that «taxation is the science and art of plucking the goose in such a way as to get the most feathers with the least squawking».

**Interdependence, or the Principle of Solidarity.** In a sense and in certain degrees, every citizen of a country is a partner of every other one, and each is also a partner of the state. It is to the interest of all that farmers should have good crops and reasonable prices, that labor should have adequate employment and fair wages, that investment should be encouraged rather than discouraged, that the resources of the country should be developed and that business should prosper. The people are the greatest resource of the state, and they, too, should be developed by education and training, by encouragement to be industrious, dependable, resourceful and thrifty. Where these conditions prevail the government member of the partnership will have little difficulty raising adequate revenues.

It is of extreme importance that the people generally, especially those of a democracy, should realize their interdependence, the mutuality of their interests. They should know and feel at all times that the government is their government, an agency whose purpose it is to serve them, and that they choose to pay taxes and to pay such taxes and in such ways and such amounts as will enable the state to serve them best. They or their representatives should choose such a system and administer it in the best possible way. Any other tax system would be less satisfactory and get less desirable results on the whole.

It is the function of all the public and other schools of the nation to educate its children and also its adults so as to approximate as nearly as possible this kind of a citizenry, this kind of a government and this kind of a tax system.

It is said that at one time, when France was having difficulty in negotiating a large loan that was considered very urgent, one of her economists said that it would be much more effective and much more valuable in the long run if France would develop its own resources instead of depending on loans from foreign countries. He urged particularly that France develop her potential water power and explore her oil resources.

Four hundred years ago there was as much iron, oil and other minerals below the surface of the United States as there is today, but the Ame-



rican Indians roamed the land unaware of these potentialities. For them, these resources did not exist. Every country might consider the admonition of the French economist.

This is age of steel and aluminum, of chemistry and electricity, of jet propulsion and atomic energy, and it is important for a country that it should not lag behind. It is also important not to forget that its youth, its people, is a country's greatest asset and that no country can afford to neglect their health, their training and their education. Even the determination of what is best and the most appropriate and practical education for the people of any specific country is a tremendously difficult task, perhaps the most important one it has to face. Its tax system is just one phase, though a very important phase, of this problem.

In choosing taxes and forming a tax system, all the effects of these taxes upon the social economy should be considered. Care should be taken not to discourage desirable economic and social developments; even more care should be taken to encourage them. But those responsible for the revenues should not forget them in their concern about too many other things. They should make sure of the indispensable revenue.

**The Ideal.** The ideal of the good legislator and of the good citizen should be to get the tax system (including the administration as well as taxes) that will promote the general welfare. And it should be remembered that the system should be considered as a whole because it is more important than any single part. It should be realized also that the long run is more important than the short run, though it is necessary to meet the needs of the short run in order to make possible the greater achievements of the long run.

**Requirements of Good Administration.** Good tax administration is of prime importance and requires, of course, adequate, capable, honest personnel; well trained, well organized, well directed and supervised and reasonably free from corrupt or partisan political influence, but not free from effective incentives to do good work and strive for continual improvement.

Volumes have been written and more volumes could well be written about the principles and details of civil service (the merit system), training, organization, supervision, assessment, auditing, reviewing, publicity of returns, withholding, evasion, penalties, etc. All of them are important.

If the best results are to be secured, those in charge of administration and all the members of the working staffs will have to be alert and thoughtful, and strive continuously and conscientiously for more effective



methods and better results. No tax will administer itself and few taxes are better than their administration.

**The Price of Civilization and Liberty.** I believe it was Justice Holmes who said, «Taxes are the price of civilization». Thomas Jefferson said, «Eternal vigilance is the price of liberty». Eternal vigilance, resourcefulness, continuous, intelligent effort of lawmakers and administrators, and the active support of a public spirited citizenry, are the prices of well administered taxes.

---