



**ULUSLARARASI BEŞERİ VE SOSYAL
BİLİMLER İNCELEME DERGİSİ (UBSBİD)
INTERNATIONAL HUMANITES AND SOCIAL
SCIENCE REVIEW (IHSSR)**

Volume: 9 Issue: 1 Year: 2025

OSMANLIDAN BUGÜNE GELİR VERGİSİNİN GELİŞİMİ

Dr. Öğr. Üyesi Yusuf KAÇAR*

MAKALE BİLGİSİ

Makale Tarihi:
Başvuru: 28.02.2025
Revizyon : 08.03.2025
Kabul : 12.03.2025
Orcid Numarası :
0000-0003-1593-6090

Anahtar Kelimeler:
Vergi hukuku, Türk Vergi Sistemi, Gelir Vergisi, Aşar Vergisi, Temettü Vergisi, Kazanç Vergisi,

ÖZ

Amaç: Gelir vergisi ile ilgili yapılan çalışmalar sınırlı bir dönem için yapılmış olup, tarihi bütünlük içinde konunun incelenmediği anlaşılmaktadır. Çalışmamızın amacı, gelir vergisinin ilk uygulandığı Osmanlıdan başlayarak günümüze kadar geçirdiği aşamalar tarihi bir bütün olarak incelenmek istenmiştir.

Tasarım, Yöntem: Çalışmamızda gelir vergisinin tarihi geçmişini Osmanlı Devletinden günümüze kadar tüm gelişmeleri, kanunu düzenlemeleri ve uygulama sonuçları birlikte değerlendirildi. Ayrıca bu konuda yayımlanmış kitap, tez ve makalelerdeki analiz ve yorumlara da yer verildi. Gelir vergisinin tarihimizdeki ilk uygulaması Aşar'dan başlayarak sırasıyla; temettü vergisi, Kazanç vergisi, 5421 Sayılı gelir vergisi ve 193 Sayılı gelir vergisi incelenmiştir. Çalışmanın başında vergi kavramı ve gelir vergisi kavramı teorik olarak incelenmiştir. Daha sonra Osmanlı dönemi gelir vergilerinden öşür ve temettü vergileri ayrı ayrı açıklanmış olarak cumhuriyet dönemi gelir vergileri Kazanç vergisi, 5421 sayılı gelir vergisi ve 193 Sayılı Gelir Vergisi kanunları, tüm yönleriyle değerlendirilmiştir.

Sonuçlar: Öşür Vergisi, Selçuklu Devletinde ve Osmanlı Devletinin kuruluşundan başlamak üzere zirai mahsullerden alınan zekat benzeri bir gelir vergisidir. Öşür Cumhuriyete intikal eden bir gelir vergisi olarak, 1925 yılına kadar uygulanmıştır. Temettü vergisi, 1863 yılında uygulanmaya başladı. Ticaret ve meslek sahiplerinden alınan Temettü vergisi, kaldırıldığı 1926 yılına kadar uygulanmıştır. Cumhuriyet döneminin ilk gelir vergisi, 1926 yılında alınmaya başlanan Kazanç Vergisi oldu. Almanya'dan tercüme edilerek uygulamaya konulan Kazanç vergisi, 23 yıllık başarısızlığın ardından kaldırıldı.

Alman Maliyecilerin etkili olduğu dört yıllık vergi reform çalışmaları sonunda hazırlanan, Alman Gelir vergisinin tercümesi, 5421 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu yapıldı. 1950 yılından itibaren uygulanmaya başladı. bu ilk modern gelir vergisi kanunu 1960 yılında 193 Sayılı Gelir vergisi Kanunu ile, tüm eksikliklerini tamamladı. Vergi dilimleri ve tarifeler yeniden düzenlenmiş, zirai kazançlar vergi kapsamına alınmış, vergilendirilmeyen küçük esnaf götürü usulde vergilemeye başlanmış, servet beyanı uygulaması başlatılmıştır. Ancak 1983 den sonra yapılan değişikliklerle en ilkel haline döndü. 1998 yılında 4369 Sayılı Kanun düzenlemeleri ile 1960'daki güçlü yapısına tekrar kavuşturulmak istendi, 1999 yılı mali milat ilan edildi ancak uygulanmadan kaldırıldı.

1950'deki ilk haliyle bugün uygulanmakta olan gelir vergisi kanunumuzun ıslahı için yapılabilecek değişiklikler şöyle sıralanabilir.

- Mükelleflerin vergiyi seerek ödemek istemesi, siyasi iradenin güçlü bir şekilde ödeme gücüne göre vergi almak istemesi gerekir.
- Ödeme gücüne göre vergi alabilmek için vergi tarifesinin, dilimlerinin fazla olması, en düşük ve en yüksek vergi oranları arasındaki farkın büyük olması gerekir.
- Asgari ücreti aşmayan gelirlerin sıfır oranda vergilendirilmesi gerekir.
- Emek gelirlerinin iratlardan daha fazla, kazançlardan fazla korunaklı hale getirilmesi gerekir.

Özgün değer: Çalışmamız Türk Gelir Vergisinin tarihi bir bütünlük içinde Osmanlıdan günümüze kadar yapılmış tek çalışma niteliğindedir. Gelir vergisi mevzuatının kanunlar olarak birbirini ne ölçüde karşıladığı hususu vergi idaresini ve vergi araştırmacılarını yakından ilgilendirmektedir. Buradan hareketle gelir vergisinin tarihi seyri gelecek tasarımlarını nasıl etkileyeceği daha kolay öngörülebilecektir.

**THE DEVELOPMENT OF INCOME TAX FROM THE OTTOMAN EMPIRE TO THE
PRESENT DAY**

ARTICLE INFO

Article History:
*Received:*28.02.2025
Revised : 08.03.2025
Accepted : 12.03.2025
Orcid Number:
0000-0003-1593-6090

ABSTRACT

Objective: The studies on income tax have been conducted for a limited period and it is understood that the subject has not been examined in historical integrity. The aim of our study is to examine the stages of income tax from the Ottoman Empire, where it was first applied, to the present day as a historical whole.
Design, Method: In our study, the historical background of the income tax, all developments from the Ottoman Empire to the present day, the law regulations and implementation results were evaluated together. In addition, the analysis and comments in books, theses and articles published on this subject were also included. Starting from the first application of the income tax in our history, respectively; dividend tax, earnings tax, income tax numbered 5421 and income tax numbered 193 were examined. At the beginning of the study, the concept of tax and the concept of income

* Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Muhasebe ve Vergi Bölümü,
ykacar@marmara.edu.tr

Keywords:

Tax Law, Turkish Tax System,
Income Tax, Tithe Tax, Profit
Tax

tax were analyzed theoretically. Then, the Ottoman period income taxes, eşür and dividend taxes are explained separately, and the republican income taxes, Earnings Tax, Income Tax No. 5421 and Income Tax Law No. 193 are evaluated in all aspects.

Conclusions Öşür Tax is a zakat-like income tax levied on agricultural crops starting from the Seljuk Empire and the establishment of the Ottoman Empire. It was applied until 1925 as an income tax that was passed on to the Republic. The dividend tax was introduced in 1863. The dividend tax, levied on trade and professionals, was applied until 1926 when it was abolished. The first income tax of the Republican era was the Earnings Tax, which was introduced in 1926. The Earnings Tax, which was translated from Germany, was abolished after 23 years of failure.

The Income Tax Law No. 5421, a translation of the German Income Tax, was prepared as a result of four years of tax reform efforts influenced by German finance experts. This first modern income tax law was complemented by the Income Tax Law No. 193 in 1960, which completed all its deficiencies. Tax brackets and tariffs were rearranged, agricultural earnings were included in the scope of tax, untaxed small tradesmen started to be taxed in lump-sum method, and wealth declaration practice was introduced. However, it returned to its most primitive form with the amendments made after 1983. In 1998, it was tried to be restored to its strong structure in 1960 with the regulations of Law No. 4369, 1999 was declared as fiscal milestone, but it was abolished before it could be implemented.

The changes that can be made for the improvement of our income tax law, which is being implemented today in its original form in 1950, can be listed as follows.

- Taxpayers should want to pay taxes willingly, and the political will should strongly want to tax according to the ability to pay.
- In order to be able to tax according to ability to pay, the tax tariff should have more tax brackets and the difference between the lowest and highest tax rates should be large.
- Incomes that do not exceed the minimum wage should be taxed at zero rate.
- Labor income should be protected more than income and more than earnings.

Original value: Our study is the only study of the Turkish Income Tax from the Ottoman period to the present day in a historical integrity. The extent to which the income tax legislation meets each other as laws is of great interest to tax administration and tax researchers. From this point of view, it will be easier to foresee how the historical course of income tax will affect future projections.

1.Giriş

Vergi, değişmez mutlak bir varlık olmayıp tarihi bir olaydır. Bu olay, tarih boyunca devamlı olarak değişmiş dolayısı ile vergi kavramı da farklı manalar almıştır. İlk çağlarda “Tributum-haraç” denmiş, ortaçağda “Donum-hediye” olarak kullanılmıştır. Osmanlıda ilk örfi vergilere “iane” ve “imdadıye” denilmiştir. Daha sonraları bütün vergi mükellefiyetlerinin ortak adı olarak “teklif” kavramı kullanıldıktan sonra netice itibarıyla “vermek” esasına dayandığı görülerek “vergi” kelimesi kullanılmıştır. (Dikmen, M.O.; 1969, 66), Verginin tanımı, “devlet veya devredilmiş vergilendirme yetkisine sahip diğer amme hükmî şahıslarınca, fert ve kurumlardan, ödeme gücüne göre, hukuki cebir altında, muayyen kaidelere göre ve karşılıksız olarak alınan para tutarlarıdır” (Dikmen, M.O.; 1969, 106), (Schmölders, G. 1976, 67), (Musaballı, H., 1970, 19), (Laufenburger, H., 1956, 134),(Ekici, M.S., 1996, 52), (Eker, A., 1999, 123),(Sağlam, 2011, 2)

Gelir, bir şahsın belirli bir dönem içinde elde ettiği iktisadi kazançtır. Dönem içinde kişinin tüketim ve servetlerinde meydana gelen artıştır. Geliri teşkil eden unsurlar; karlar, mevcutların kullanılması veya tüketimi ve mevcutların değerlerindeki artışları olup, toplamı da gelire eşittir(Musaballı, H., 1970, 54), (Ekici, M.S., 1996, 80). İktisadi bakımdan gelir sübjektif, şahsa bağlı safi bir kavram olup sahibinin tasarruf etme ve tüketim kabiliyetini etkileyen dönemsel ve parasal bir kavramdır.

İktisat kaynakları gelir kavramını kaynak ve net artış nazariyesi ile açıklamaktadır. Kaynak teorisine göre gelir, bir şahsın üretim faaliyetine katılması sonucu sağladığı bir değer akımı olarak izah edilir. Net artış teorisine göre gelir, belli bir dönemde varlıkların değeri aynı kalmak şartıyla, bir kimsenin harcama gücünde meydana gelen net artıştır. Gelir vergisi Kanunda gelir kaynak nazariyesine göre belirlenmiştir. İlk uygulamada dar anlamda kaynak teorisine göre kabul edilen gelir daha sonraları gittikçe artan ölçüde geniş anlamda kullanılır olmuştur(Türk, İ., 1983, 37), (Bulutoğlu, K.4.baskı, 489), (Mutluer ve Diğerleri, 2008, 6), (Öncel ve Diğerleri, 1997, 241-242), (Musaballı, H., 1970, 55),(Avder ve diğerleri, 2008, 22-23).

Gelir vergisinde vergi adaleti, mükellefin ödeme gücünü esas alır. Vergi ödeme gücü, dinamik bir kavramdır. Ödenecek vergi ne olursa olsun mükellef vergi borcunu, şahsi geliri üzerinden öder. Şahıslar için gelirin miktar ve vasfı, açık bir şekilde vergi ödeme gücünün tatminkar bir ölçüsü olmaktadır. Her şahsın vergi borcunu tespit etmek için gelir miktarını bilmek kafi değildir, aynı zamanda işini de tayin etmek lazımdır. Mükellefin asgari geçim ölçüsü kaba taslak tahmin edildiğinden, bunun yanında aile ve çevre etkisini de hesaba katmak gerekmektedir. Tüzel kişi gelirlerinin vergi adaleti, siyasi iradenin arzusuna göre şekillenir. Kurumlar vergisinde vergilemenin nasıl olacağına, hükümetler kurumları

teşvik etmek mi, yoksa bunların cesaretini kırmak mı, gerektiğine karar vererek sağlanır (Laufenburger, 1956, 137),(Musaballı, H., 1970, 137), (Eker, A., 1999, 128). Gerçek kişiler için vergi ödeme gücünün belirlenmesinin başka bir yolu vergi mükellefinin yeme, içme, giyinme, barınma, ısınma gibi en temel ihtiyaçlarını karşıladıkları bir durumu ifade eder. Vergi mükellefinin elde ettiği gelirin mutlak fakirlik çizgisinin üzerinde bulunması dışında vergi ödeme gücünü belirleyen önemli bir sebep, kamu harcamalarının terkihi kompozisyonudur. Zira kamu harcamalarından bazıları bazı gelir sahiplerinin gelirlerini yükselterek, bu kişilerin vergi ödeme güçlerini artırabilir. Nitekim devletin bazı ekonomik faaliyetleri transfer harcamaları ile teşvik etmesi, bölge kalkınma programları uygulaması hallerinde böyle bir etki yapabilir. Bunlar dışında vergi ödeme gücünü etkileyen unsurları aşağıdaki başlıklar altında toplamak mümkündür(Türk, İ., 1999 123-126).

- Vergi mükelleflerinin yaşadıkları ülkenin yönetim şekli,
- Politik ve ekonomik durum, vergi ahlakı,
- Vergi idaresinin gücü,
- Milli gelir düzeyi ve dağılımı,
- Vergilerin karakteri,
- Siyasi iktidarın gücü ve sevilmesi.

Vergilemede adalet ilkesinin sağlanmasında öne çıkan bir diğer konu, vergi oranları meselesidir. Klasik dönemde tüm dünyada gelir vergisinde düz oranlı tarife uygulanırken, artan gelir ihtiyacını karşılamak ve vergi adaletini sağlamak amacıyla artan oranlı tarife kullanılmaya başlandı. Düz oranlı vergi uygulaması ile vergi adaletini sağlamaya ulaşılabildiği söz konusu değildir. Çünkü düz oranlı vergi uygulaması piyasada oluşan gelir dağılımını, vergi sonrasında da devam ettirmeyi amaçlamaktadır. Kamu ekonomisi incelendiğinde de piyasada oluşan gelir dağılımının adaletsiz olduğunun kabulü gerekebilir. Bu nedenle gelir dağılımında adaletle ulaşılabildiği için, gelirin artan oranlı vergilerle yüksek gelir sahiplerinden düşük gelir sahiplerine doğru, yeniden dağıtılması yoluyla adaletin sağlanması icap etmektedir(Şentürk, H., 2006, 23).

Gelir vergileri iyi ve doğru uygulandığında en adaletli vergilerdendir. Genel özellikleri itibariyle artan oranlılık ilkesinin, ayırma, en az geçim indirimi prensibinin uygulandığı, muaflık ve istisnaların en iyi şekilde bulunduğu ve yansıması çok zor olan şahsi vergilerdir. Bu nedenlerle vergi ödeme ilkesine en uygun vergi olup, gelirin yeniden dağılımı konusunda da en elverişli vergidir(İnce, M., 1980, 152),(Türk, İ., 1983, 269).

Gelir vergisinin ilk uygulamalarında gelir çeşitleri ayrı ayrı vergilendiriliyordu. Buna sedüler gelir vergileri adı verilmekte olup, her bir gelir türü ayrı tarife üzerinden vergilendirilir. Fakat daha sonra dünyada yaygınlaşan usul, çeşitli gelirlerin toplanarak tek bir toplam matrah üzerinden artan oranlarda vergilendirilmesidir (Bulutoğlu, K.4.baskı, 491). Ülkemizde 1950'den beri uygulanan üniter gelir vergisi, gelişmiş vergi sistemlerinin çoğunda uygulanmaktadır. Üniter gelir vergisi, subjektif karakterli bir gelir vergisi türüdür. Buna göre mükellefin tüm gelir unsurlarından elde ettiği gelirler toplamından, gelirin elde edilmesi için katlanılan giderler, en az geçim indirimi, bağış ve yardımlar gibi indirimler yapılar, bulunacak matraha, artan oranlı tarifeye uygulanarak vergi hesaplanır. Birleşik gelir vergisi sisteminde, çeşitli kaynaklardan elde edilen gelirler sabit oranlı ayrı tarifeler üzerinden vergilendirilir. Daha sonra toplam gelir, tekrar artan oranlı bir tarifeye tabi tutularak ikinci defa vergiye tabi tutulur(Mutluer ve Diğerleri, 2008, 4), (Türk, İ., 1999 150-151), (Avder ve diğerleri, 2008, 24-25).

Osmanlı devletin kuruluş felsefesi genel itibariyle İslami temeller üzerine şekillenmiştir. Devlet yönetiminden, toplum düzenine kadar pek çok unsur İslami tasavvurlara göre şekillenmiştir. Tüm bunların yanı sıra Osmanlı Maliyesi de İslam Hukukuna göre dizayn edilmiştir. Osmanlı Devletinin daha kuruluşundan başlamak üzere vergilendirme faaliyetleri, islami kaideler esas alınarak gerçekleştirilmiştir. Bu durum Osmanlı döneminde Tanzimat Fermanının ilanına kadar aynen devam etmiştir (Başdemir, 2015, 27). Osmanlı Devleti'nin geliri vergilendirmeye ilk önceleri tımar sistemi olarak adlandırılıp sonrasında sırasıyla iltizam, malikane, esham, esham-ı mümtaze ve esham-ı cedide şeklinde bir gelişim sergilediği görülmektedir. 1400'lü yıllardan 1860'lı yıllara kadar geçen yaklaşık dört buçuk asırlık süre içerisinde en önemli husus, oldukça yavaş bir gelişim süreci sonunda özel mülkiyet ve miras hukuku gibi kavramların Tanzimat Fermanı ile ortaya çıkmasıdır. Devletin mali ihtiyaçlarının tabii bir sonucu olarak, uzun ve ancak yavaş bir değişim geçiren Osmanlı maliyesi kendine has bir yapı oluşturmuştur(Sağlam, F., 2011, 27).

Önceleri geçici olarak konulan örfi vergiler, savaşların uzaması ve art arda gelmesi nedeniyle daimi bir yapıya bürünmüştür. Devamlılık kazanan bu örfi vergileri, Tekalif- i adiye ve Tekalif-i şakka diye ikiye ayırabiliriz: Şer'i ve Orf'i vergiler tahsilatları ve tahsil edildikleri kesimler açısından da farklılıklar göstermektedir. Şer'i vergiler genellikle çiftçilikle uğraşan reayadan yani köylüden alınmaktaydı. Orf'i vergilerde ise durum daha farklıydı. Bu vergiler genel itibariyle tüccarlardan ve şehirde yaşayanlardan alınmaktaydı (Başdemir, 2015, 28).

Osmanlı devletinde ondokuzuncu asrın başına kadar en önemli vergi türü dolaysız vergiler ve bunlar içinde de zirai gelirlerden alınan vergilerdi. Dolaysız vergilerin payı son asır boyunca devamlı olarak azalmış ve Osmanlının son dönemlerinde % 50'nin altına düşmüştür. Cumhuriyet döneminde de aynı durum devam etmiştir (Türk, İ., 1983, 20). Tarım kesimi 1925 yılında aşarın kaldırılmasıyla birlikte üzerindeki dolaysız vergi yükünden kurtulmuş ve 1960 yılına kadar etkin bir biçimde gelir vergisi kapsamına alınamamıştır. 1961 yılında Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklik ile tarım kesiminden elde edilen gelirler götürü usul kapsamına alınarak vergilendirilebilmiştir (İçmen, 2018, 112).

Kazanç vergisi, her yıl değiştirilerek uygulanamaz hale geldi. Bu vergi beklenen verimi sağlayamadığı gibi sedüler bir vergi olarak, yatay adaleti sağlama görevini yerine getiremedi. Karine usulüne göre alındığından gerçek gelirin kavranmasına engel oluyordu. (Özden, M., 1985, 65) Ülkemizde Cumhuriyet döneminde uygulanan vergi alma işlemlerinde ithal mevzuat hiçbir değişiklik yapılmadan tercüme edilerek alınmış ve uygulamaya çalışılmıştır. Selçuklu Devleti'ni de dahil edersek Osmanlı ile birlikte bin yıllık devlet geleneğimizden Cumhuriyet Döneminde sadece çok iyi bir maliye idaresi dışında, hiçbir özgün vergiye yer verilmediği görülmektedir. Kaldı ki Osmanlı, Selçuklunun mekanizmasını olduğu gibi almış ve altıyüz yıl süren büyük devlet yapısıyla cumhuriyete kadar getirmiştir. Cumhuriyet Döneminde Osmanlı'dan kalan vergiler ıslah edilip uygulanırken, bir taraftan da yeni vergi mevzuatları yeterli hazırlık yapılarak, ülke yapısına uygun hale getirilmesi yoluna gidebilirdi (Abukan, & Akın, 2023, 1695), (Sağlam, 2011, 30).

1949 yılında modern anlamda gelir vergisi ithal edilerek ilk defa uygulanmaya başlanmış, 1960 yılında geliştirilerek milli hale getirilmiştir. Bu amaçla yapılan önemli düzenlemeler; kapsam dışında kalan zirai kazançlar ile başka vergiye bağlanmış esnaf ve sanatkarlar gelir vergisi içine alınmış, gerçek artan oranlı tarife getirilmiş, servet beyanı ve benzeri otokontrol mekanizmaları sisteme dahil edilmiştir. Bu haliyle başarılı olarak 1980 yılına kadar ancak uygulanabilmiş, devamı getirilememiştir. Halbuki değişen dünya ve ülkemiz şartlarına uyarlanarak günümüze kadar getirilebilmiş olsaydı, dünyaya örnek olacak bir gelir vergisine sahip olabilirdik.

1980 sonrası dönemde, vergi tarifemizin en düşük oranı %40 gibi dünyada en üst oran oran olabilecek bir seviyeye çıkarılması, servet beyanı başta olmak üzere gelir vergisinin mevcut vergi güvenlik önlemlerinin kaldırılması gibi ölümcül hatalarla gelir vergimizin tüm yapısı bozulmuştur. Bu dönemde vergi sistemimizin en büyük başarısı KDV nin uygulanmaya başlaması olmuştur. Bu başarıda da siyasi iradenin varlığına rağmen köklü bir geçmişi olan vergi idaremizin katkısı büyük olmuştur. Gelir vergimize hayat veren en son müdahale 1998 yılında olmuş, 4369 Sayılı Kanun ile gelir vergisi kanunumuz eski gücüne ve sağlam yapısına kavuşturulmaya çalışılmış ancak bir türlü uygulanamamıştır.

2.Osmanlı Devleti Gelir Vergileri

Osmanlı toprak yapısının kendine has özellikleri ihtiva eden en geniş şekli tımandır. İslamiyet'teki iktâ kurumunun Selçuklu dönemindeki biçiminden gelen tımar, ayrıca Bizans kurumlarının yani "*pronoia*" ve "*stratitikon ktemanın*" izlerini de taşır. Tımar, merkezi idare tarafından mal ve insan kaynaklarının kullanılması hakkının kişilere verilmesi, bu kişilerin kendilerine tahsis edilmiş gelirin tutarına bağlı olarak, orduya silahlı sipahi askerlerini sağlaması olarak açıklanabilir. Osmanlıda Tımarlı Sipahi denilen bir eyalet süvari ordusunun oluşumunda, asırlar boyu başarıyla kullanılmıştır. Osmanlı Tımar

Sistemi, devletin kuruluşundan başlamak üzere kesintisiz olarak kaldırıldığı 1844 yılına kadar başarıyla uygulandığı söylenebilir(Sağlam, 2011, 121).

Osmanlı Devleti'nin en önemli gelir kaynağı ziraattan alınan vergilerdi. Osmanlıcada, vergi kelimesi yerine "teklif" çoğulu "tekalif" kullanılırdı. Osmanlı vergileri; "tekalifi şer'îye", "tekalifi örfîyye" ve "tekalifi divaniye" olmak üzere üç grupta toplanır. Osmanlı Devleti, Selçuklu ve diğer Müslüman devletlerde alınan vergileri ve uygulama usullerini ya olduğu haliyle yada kendisine uyarlayarak 16. Yüzyıla kadar uyguladı (Bilge, S. M., 2015, s.109).

Osmanlıda mükellefler vergileri raiyyet resimleri olarak öderlerdi. Vergilerin tarhı 16. Yüzyılda 30 yılda bir tutulan sayım defterlerine göre yapılırdı. Defterlere yapılan kayıtlarda mükelleflerin sahip olduğu vergiye esas varlıklarının sayım günündeki rayiç ile akçe olarak değeri yazılır ve bunun üzerinden tarh edilen vergi de gösterilirdi. Bu şekilde tarh ve tahakkuk ededen gelir üzerinden alınan Osmanlı vergilerinin başında öşür gelmektedir. (Özyüksel, M., 1985, s.52)

Osmanlı Maliye İdaresi; merkezi hazine, dirlikler ve iç hazine kısımlarından teşekkül etmiştir. Bu müesseseler güçler ayrılığı prensibine uygun olarak çalışmıştır. Hazine-i Âmir denilen Merkezi hazine gelirlerine havvası hümayun denilen Padişah haslarından tahsil edilen vergiler dahildi. Has, tımar ve zeamet farklı dirliklere ait yerlerin vergi gelirlerini, dirlik gelirlerini ifade etmektedir. (Bilge, S. M., 2015, s.110), (Güven, B. 2019. 41).

19. yüzyılın ikinci yarısında maliyenin en önemli gelir kaynakları, gelir, servet, aşar ve gümrük vergileridir. Toplamda en büyük pay, gelir-servet vergileriyle ziraî vergilerin oluşturduğu dolaysız vergilere aittir. Esasen 1849-1916 döneminde, dolaysız vergilerin büyük bir kısmını başta aşar olmak üzere ziraî vergiler oluşturuyordu ve bütçenin en önemli gelir kalemleri yine bu vergilerdi. Bu durum, verginin kişiselleştirilemediğini yani devletin kişilerin gelir ve servetlerini yeterince vergilendiremeyip ziraî kesime yüklendiğini gösterir(Akkuş, Y, 2018, 137).

2.1.Aşar-Öşür

Osmanlı Devleti'nin şer'î vergilerinden olan öşür vergisi, müslüman ahalinin sahip olduğu arazilerden, zirai faaliyet sebebiyle elde ettikleri tarım mahsullerinden alınan, bir zirai kazanç vergidir. Aşar vergisinin mükellefi Müslüman olmalı ve mahsulü fiilen elde etmiş olmalıdır. Verginin matrahı tarım faaliyeti sonunda elde edilen mahsulün miktarı ve değeridir (Güven, B. 2019. 41), (Aksoy, E., 2019, 62). (Bulutoğlu, K.4.baskı, 487), (Eker, A., 1999, 125). (İçmen, 2018, 100). Öşür toprağı Osmanlı Devletinde mülk araziye sahip Müslümanlarda bulunan topraklardır. Bu topraklar zirai ürünlerden elde edilen mahsullerin belli oranlarda devlete verilmesi ile vergilendirilir. İslâm hukukunda öşür arazisi denilince mahsullerinden 1/10 nisbetinde zekât alınan topraklar anlaşılır. Öşür arazisi, Müslümanların ganimet hissesi, ihya, tevarüs, miras olarak gelen, iktâ yollarıyla elde ettikleri mülkleri ifade eder (Başdemir, 2015, 24).

Osmanlı vergi kanunlarında zirai mahsullerden alınan öşür vergisinin çeşidi, tutarları ve tahsil esaslarının kayıt altına alındığı belgelerin bir çoğu günümüze kadar gelmiştir(Nadaroğlu, 1996, 398). Bu kanunlardan edindiğimiz bilgiye göre öşür vergisinin senelik nibeti toprağın verimine, sulama şartlarına, ziraat çeşitliliğine ve mahalli örf ve adete göre büyük değişiklikler göstermektedir. (Türk, İ., 1983, 20) (Özyüksel, M., 1985, s.53),(Avder ve diğerleri, 2008, 12)

Öşür vergisi mükellefinin vergi ödeme sınırı, elde ettiği mahsulün en az beş vesk yani 653 kilogram olması gerekmektedir. Vergi bu ölçünün üzerindeki mahsul üzerinden hesaplanıp alınmaktadır. Tarım ürünlerinden alınacak öşür vergisi oranı, toprağın sulu veya kurak olmasına göre değişmektedir. Eğer ürünün yetiştiği arazi çiftçinin herhangi bir emeğine bağlı olmaksızın sulanmakta ise vergi oranı 1/10, toprağın sulanması zor ve çiftçinin el emeği ile mümkün ise 1/20 oranında vergi alınmaktadır. Bu durum ödeme gücü esası demek olan; az masrafla daha çok mahsul elde edenden fazla, daha çok emekle daha az ürün elde edenden az vergi alınması olarak yorumlanabilir. Tarımsal ürünlerden alınan öşür vergisi, mahsulün sahibi olan çiftçinin ölmesi halinde vergi, ölen çiftçinin varislerinden alınır. Bir arazide yıl içerisinde birden fazla ürünü yetiştiriliyorsa, vergi toplamı üzerinden alınır. Öşür vergisi mükellefi olmak için kanuni ehliyet şartı aranmaz, küçükler ve kısıtlılar

da vergi mükellefi olabilir. Öşür vergisi matrahı gelirin brüt tutarı olup, zirai faaliyet için yapılan giderlerin indirilmesi kabul edilmemektedir(Başdemir, 2015, 24).

Öşür vergisi, Tanzimat'tan önce toprağın verimliliği ve sulama imkânlarına göre farklı oranlarla alınan bir tarım vergisiydi. Tanzimat'la birlikte öşür vergisi oranı brüt üretim üzerinden %10 olarak belirlendi; ancak daha sonra zamlanarak 1906'da %12,5'e ulaştı (Akkuş, 2011, s. 325-344), (Akkuş, 2018. 133). 17. yüzyıldan itibaren iltizam usulüne geçmiştir. Buna göre devlet belirli bölgelerin öşürünü toplama yetkisini açık arttırma yolu ile mültezime vermektedir. Osmanlı'nın son dönemlerinde iltizam usulü, mültezimler tarafından kötüye kullanıldığından Cumhuriyet Hükümeti 1925 yılında öşür vergisini kaldırmıştır. (Özyüksel, M., 1985, s.54), (Türk, İ., 1983, 22)

2.2. Ağnam

Ağnam rüsumu adı altında alınan vergi, baş hesabıyla alınan bir hayvan vergisidir. Bu verginin gelişim süreci çeşitli aşamalardan geçmiştir. Ağnam resmi, gerek İslam devletlerinde gerekse Osmanlı Devleti'nde şer'i bir vergi mahiyetinde toplanan en eski vergi türlerinden biridir. Vergi nisbeti olarak arazi ürününden alınan öşür-aşar oranı kabul edilip, ağnamdan onda bir oranında vergi tahsili yoluna gidilmiştir. Osmanlı Devleti'nin toprakları genişleyince bu verginin iltizam yoluyla bedelen toplanması cihetine gidilmiştir(Sağlam, 2011, 121).

2.3. Temettü Vergisi

Osmanlıda Temettü Vergisi 1863 yılında yürürlüğe girmiştir. 1907 yılına kadar bir kanun olmadan uygulandı. 1907 yılında çıkarılan Temettü Vergisi Kanunu ile karine usulü getirilmiştir. Mükellefler götürü ve nispi tarife ile vergi ödemek zorundaydı. Götürü mükellefler 10 kuruş ile 50 lira arasında vergi ödemek zorundadır. Temettü Vergisi kazançlar üzerinden alınmaktadır. Kanunda mükellef açıkça belirtilmemiş olması, matrah ve takdirlerinin ve itirazların yapılması ile ilgili eksiklikler sebebiyle uygulama tam olarak yapılamıyordu. 1914'e kadar kapitülasyonları bahane ederek çok sayıda yabancı uyruklu dar mükellef olan kişilerden temettü vergisi alınamıyordu. Bu durumda temettü vergisi uygulandığı dönemde başarılı olamamıştır (Özyüksel, 1985, 55),(Karadağ, ve Yakar, 2018, 375), (Aksoy, 2019, 62), (Şahin, 2013, 53), (Uluatam ve Methibay, 2001, 260), (Avder ve diğerleri, 2008, 19), (Sağlam, 2011, 210), (İçmen, 2018, 107).

Temettü vergisi Tanzimat döneminde Fransızlar'ın " Patent" vergisinin tercüme edilerek uygulanmış halidir. Osmanlı Devleti'nde 1840 ve 1845 yıllarında Temettüat sayımları yapılmıştır. Temettüat vergi ahalisinin sahip olduğu arazi, hayvan ve dükkanların değeri üzerinden alındığından verginin tarhi, Temettüat defterleri üzerinde yapılmıştır (Doğruyol, 2023, 2183), (Şahin, 2013, 53), (Türk, 1983, 26), (Aygün, 2019, 41).

Patent ve Kazanç Vergisi tatbikatı 4 safhaya ayrılabilir (İçmen, 2018, 107)

"Birinci Safha Temettü Nizamnamesi Safhası 1907- 1914

İkinci Safha Temettü Vergisi Safhası 1914- 1926

Üçüncü Safha İlk Kazanç Vergisi Safhası 1926- 1934

Dördüncü Safha İkinci Kazanç Vergisi Safhası 1934- 1949"

Memleketimizde Patent vergisi fikri 1889 yılında hazırlanan " Patent Projesi" olarak ortaya çıkmıştır. Bu proje tatbikata geçirilememiştir. 1907 yılında çıkarılan "Temettü Nizamnamesi"; 1859 yılından 1907 ye kadar "Tahriri Emlak" ve araziye dair olan Kanunlara göre emlak tahriri yapılırken ayrıca ticaret ve sanat erbabı için de %3 ile %5 nispetinde temettü takdir edilmiştir. Kendine ait bir kanunu olmayan bu vergi 1907 yılında Temettü nizamnamesiyle alınan ilk sanat ve ticaret vergisidir. Verginin mükellefi sabit işyeri olan ticaret erbabıdır. Bu vergi ile karine ve dış belirti usulü vergi uygulamalarımıza ilk defa girmiştir (Sağlam, 2011, 210).

Temettü Nizamnamesi yedi sene tatbik edildikten sonra 1914 yılında Temettü Vergisine yerini bıraktı. Bu dönemde Islahatı Maliye Komisyonu kurulmuş, vasıtasız vergilerin ıslahı için projeler vücuda getirmiştir(Güven, 2019, 42).

"Buna göre;

- Karine esasına istinad eden bir sanat vergisi- Patent
- Tahmin esasına dayanan bir nevi " Umumi İrat Vergisi"- Gelir Vergisi"

Osmanlı Devleti, Tanzimat Fermanı'ndan beri kazancı ve sermayeyi esas alan bir sistem kurmak ve vergi yükünü şehirlere kaydırmak için çabalamıştır. Ancak kırsal nüfusun özellikle zirai üreticinin vergi yükü gittikçe artarken temettü vergisinin bütçe gelirlerindeki payı giderek azalmış, devletin vergi yapısında önemli bir değişiklik yaşanmamıştır (Aydın, 2019, 99). Temettü Vergisi 12 yıl uygulandıktan sonra 1926 yılında uygulamadan kaldırılmıştır. Temettü Vergisinin yerini 20 yıl uygulanan Kazanç Vergisi almıştır (Şahin, 2013, 63).

3. Cumhuriyet Dönemi Gelir Vergisi

Cumhuriyet kurulduktan sonra ilk yıllarda Osmanlıdan intikal eden vergilerin uygulanmasına devam edilmiştir. Osmanlı Devleti'nden kalan vergilerden öşür 17.02.1925 tarih ve 552 sayılı kanunla, Temettü Vergisi 1926 yılında kaldırılmıştır. Kazanç Vergisi Almanya'dan alınarak uygulanmaya başlamıştır (Güven, 2019, 43), (Abukan, & Akın, 2023, 1681), (Özer, 1980, 226), (Alaybek, 1965, 2). Cumhuriyetin kuruluşundan çok partili sisteme geçilene kadar vergi sistemine yönelik değişiklikler; vergilerde bazı türlerin kaldırılması ve oranların değiştirilmesi şeklinde olmuştur. Böylece vergilere yönelik idari-mali düzenlemeler sistematik olmaktan ziyade yüzeysel olarak gerçekleştirilmiştir (Abukan, Deniz., & Akın, Cem. (2023). S.1681)

2011 yılında yapılan bir araştırmaya göre Osmanlı Devleti'nin mali sisteminin Cumhuriyet'e aynen intikal ettiğinin sonucunu doğuran şu tesbitler yapılmıştır (Sağlam, 2011, 465).

- *“Osmanlı Devleti'nin 1887-1911 yılları arasındaki son dönem gelir kaynakları ile Cumhuriyet dönemi gelir kaynakları arasında oransal olarak tam bir benzerlik olduğu.*
- *Osmanlı ve Cumhuriyet bütçelerinde yer alan vergiler içerik olarak farklılık gösterse de, yıllar içerisinde çok büyük bir farklılık bulunmadığı.*
- *1911 yılı Osmanlı devlet gelirleri ile 2010 yılı Türkiye Cumhuriyeti devlet gelirleri oransal olarak birbirine benzediği.*
- *Tarımı vergilendiren ve sanayi devrimini yaşayamayan Osmanlı Devletinin, kamusal hizmetlerinin finansmanını vergi gelirleriyle sağladığı.*
- *Aradan 100 yıl geçmesine rağmen Osmanlı vergi gelirleriyle Türkiye Cumhuriyeti'nin vergi gelirlerinde nitelik açısından hiçbir farklılık görülmediği.”*

3.1. Kazanç Vergisi

1926 yılında Temettü Vergisi kaldırılarak Kazanç Vergisi alınmaya başlandı. Kazanç Vergisi Almanya'dan tercüme ve ithal edilerek uygulamaya başlamıştır. (Güven, B. 2019. 43). Kazanç Vergisi batılı ülkelerden iktibas edildiğinden mali bünyemize uygun değildi. Mükelleflerin ticari defter tutmalarını ve gelirlerini bayanname ile bildirmelerini esas almıştır. Defter tutanların sayısı çok az olduğundan, mükelleflerin büyük kısmı bunu yerine getiremedi. Kanunda değişiklik yapılarak defter tutma haddi daraltıldı. Bu durum 1934 yılında düzeltilerek batılı anlamda kazanç vergisi uygulamasına uzun bir bocalama döneminden sonra geçildi (Özyüksel, 1985, 56), (Karadağ, -Yakar, 2018, 375), (Türk, 1983, 27), (Öncel ve Diğerleri, 1997, 232), (Nadaroğlu, 1996, 399), (Uluatam ve Methibay, 2001, 260), (Avder ve diğerleri, 2008, 20), (İçmen, 2018, 113).

1926 yılında ilk Kazanç Vergisi 1934 yılının ikinci Kazanç Vergisi oranında prensip bakımından büyük bir fark yoktur. Kazanç vergisinin belirgin özellikleri, basit bir patent vergisinin yanında, bir kısım tüccar için vergi mükellefiyeti tesis etmiş ve Hizmet Erbabı Vergisi getirmiş olmaktadır. Kazanç Vergisi Kanunun dört ayrı vergiden oluştuğu görülür (Aksoy, 2019, 63). (Türk, 1983, 29)

- *“Patent Vergisi*
- *Taahhüt Vergisi*
- *Hakiki Kazanç Vergisi*
- *Ücret Vergisi”*

Patent Vergisi Kanunda gayrisafi irat ve günlük gayrisafi kazanç hükümleri yer almaktadır. Gayrisafi irat vergisi, içinde bulundukları binaların değerleri üzerinden belirlenmiş olan kira bedelleri matrah olurken, vergi oranları sanat ve meslek türlerine göre %20 ile %30 arasında değişmektedir.

Kazanç vergisinin gayrisafi irat mükellefleri şunlardır;

- Küçük sanat ve ticaret erbabı
- Esnaf sınıfındaki büyük tüccarlar
- Serbest meslek erbabı.

Beyanname vermek mecburiyetinde olan ticaret ve sanayi erbabı 1935 yılında çıkan “Asgari Mükellefiyet” Kanunu ile aynı zamanda patent vergisine de tabi tutulmuşlardır. Uygulamada bu vergi kazanç vergisinden fazla ise kazanç vergisi mahsup edilir fazlalık varsa ödenir. Böylece mükerrerlik önlenmiş olur. Gayrisafi irat üzerinden alınan patenet vergisinin safi kazanç olan oranı, kazanç arttıkça düştüğü görülür. Gayrisafi irat mükellefiyeti iş hacmi dar olan küçük sanatlarda vergi yükü oldukça ağırdır. Buna karşılık iş hacmi geniş toptancılarda ve büyük şirketlerde verginin kazanç olan oranı %1’den daha düşük olmaktadır(Türk, 1983, 28).

Hakiki Kazanç Vergisi mükellefiyeti; şirket, tatad ve gayrisafi irat esasına dayanır. Şirket esasına göre; sermaye şirketleri ile iktisadi amme müesseseleri kazanç vergisine tabiidir. Tatad esasına göre mükellefiyet, ithalatçı ve sanayici gibi ünvanlarla iş nevilerine göre belirlenir. Gayrisafi irat esasına göre vergilendirilecek gelir 2000 lira olarak belirlenmiş olup, bu haddi aşan ticaret ve sanat erbabı gerçek kazançlar üzerinden vergi öder (Türk, 1983, 28). Hakiki kazanç vergisinin tahakkuku için mükelleflerin defter tutma ve beyanname verme görevleri bulunmaktadır. Vergi tarifesinin en düşük kademesi %40, en yüksek kademesi % 76’dır(İçmen, 2018, 114). Ücret vergisinin alınmasında kaynakta tevki usulü ve gündelik gayrisafi kazanç usulü uygulanmıştır. Gerçek usulde vergilendirilen beyannameli tüccarlar ve kurumlar ücret ödemesi sırasında, ücretlinin gelirinden vergisini keser ve vergi dairelerine yatırır. Kamu idarelerince ödenen ücretlerden kesilen vergiler bütçeye gelir ve gider kaydı yapılarak hesaben ödenir. Tevkifat yoluyla kesilen kazanç vergileri nisbetleri müterakki olup amme idareleri ile özel müesseselerin vergi tarifeleri farklıdır (Türk, İ., 1983, 28).

Kazanç vergisi Kanununda, 27 Şubat 1926 Tarih 755 sayılı ile kabul edildikten 15 gün sonra, 14 Mart 1926 Tarih 321 sayılı R.G. ile ilan edilen kanunla önemli değişiklikler yapılmıştır. Kanunun gerekçesinde değişiklik sebepleri, 755 Sayılı kanunun bazı hükümlerinin memleketin iktisadi ve içtimai icaplarına uygun olmadığı ifade edilerek şöyle sıralanmaktadır.

Kazanç vergisi kanunu kabulünden 15 gün gibi kısa bir zaman içinde değişiklik yapılması vergi idaresinin ve mükelleflerin ve vergileme ilkelerinin durumu dikkate alınmadan tercüme ve ithal bir kanun tasarısı yapıp kanunlaştırıldığı anlaşılmaktadır. Bu kanunun yürürlükte kaldığı yıllarda da başarısız olacağını göstermektedir. İkinci dünya savaşı yaşandığı yıllarda Kazanç Vergisi arzulanan neticeyi vermemiştir. Kazanç vergisinin elastikiyetten mahrum oluşu 1929 - 1930 buhran senelerinde duyulan mali ihtiyaçlar sebebiyle vergi yükü ücret gelirleri üzerinde kalmıştır(Türk, 1983, 28).

Kazanç vergisi uygulandığı ilk ayda başlayan değişikliklerle 1934 yılına kadar gelinmiş, bu yılda baştan başa değiştirilerek 1949 yılına kadar uygulanmıştır. Kazanç vergisinden istenilen netice alınamadığından kaldırılarak yeni bir gelir vergisi olan 5421 Sayılı gelir vergisi uygulanmaya başlanmıştır (Özden,1985, 3),(Karadağ ve Yakar, 2018, 374)

3.2. 5421 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

Kazanç vergisinin başarısız uygulamasının ardından kaldırılarak 1950 yılından itibaren Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Esnaf Vergisi alınmaya başlanmıştır. Bu vergiler 1946- 1949 yıllarında ciddi ve uzun bir hazırlık yapılarak Almanya’dan alınmıştır. Sanayileşmiş bir ülkeden alınan Gelir Vergisi de uygulandığı ilk on yılda başarısız olmuştur. Gelir Vergisi Kanunu genel, artan oranlı tarifesi bulunan, gerçek ve safi gelirin vergilendirilmesini düzenliyordu. Zirai kazançların ve küçük esnafın vergiden muaf tutulması büyük bir mükellef kesimini verginin dışında tutmuş ve gerçek beyannameli mükelleflerin sayısını oldukça sınırlamıştır. Ayrıca bu yıllarda çok partili hayata geçilmesinin neticesi olarak siyasi partiler seçmesine hoş görünmek ve oy kaygısıyla vergi idaresini etkisiz kılmıştır. Bunun sonucu olarak vergi kaçakları giderek artmış aynı zamanda Esnaf Vergisi de kaldırılmıştır(Özyüksel, 1985, 56), (Karadağ, -Yakar, 2018, 375), (Aksoy, 2019, 63), (Türk, 1983, 30), (Özer, 1980, 236), (Akdoğan, 2004, 90), (Mutluer- Herekman- Heper - Dönmez, 2008, 3), (Öncel ve Diğerleri, 1997, 233), (Nadaroğlu, 1996, 401), (Uluatam ve Methibay, 2001, 260),(Sağlam, 2011, 445), (İçmen, 2018, 126), (Ekinci, 2012, 195),(Karadağ ve Yakar, 2018, 374).

1945 yılında F. Nevmanın da içinde olduğu vergi reform komisyonu kurulmuştur. Vergi reform komisyonu raporunda şu tesbitlere yer verdiği görülmektedir(Güven, 2019. 44).

- *Kazanç vergisinin tesirsiz kaldığı,*
- *Ücretliler üzerinde vergi yükünün toplandığı,*
- *Kazanç vergisinin içine başka vergilerin de girdiği,*
- *Vergi kaçığına müsait olduğu,*

Kazanç Vergisi yerine konulan Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi gerekçesinde; yeni vergi kanunu ihtiyacı şöyle sıralanmıştır(Özden, 1985, 67).

- *Ödeme gücü ilkesine esas olan yeni bir vergiye ihtiyaç bulunduğu.*
- *Vergide genellik ilkesine göre geliri olan mükellefler oranında ayırım yapılmadan, ödeme gücü olan herkesten vergi alınması gerektiği.*
- *Emek faktör sahiplerinin sermaye ve rant sahiplerinden daha korunaklı olması gerektiği.*
- *En az geçim indirimi esas alınarak kişilerin yaşamak için ihtiyaç duyulan asgari gelirin vergilendirilmesi gerektiği,*
- *Artan oranlı vergi tarifesinin uygulanarak az kazananlardan az, çok kazananlardan daha fazla vergi alınması gerektiği.*
- *Ailenin fertlerinin her birinin geliri birleştirilip aile reisi adına tarh edilmesinin artan oranlılığı destekleyeceği.*

Gelir Vergisi Kanun tasarısı 04.04.1949 tarihinde Mecliste görüşülmeye başlandı. Görüşmelerin sonunda, Meclisin 03.06.1949 tarihli oturumuna 465 üyeden 268'i katılmış, 258 oyla 5421 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu kabul edilmiştir(Özden, 1985, 75), (Güven, 2019, 44). 5421 Sayılı Kanun gerekçesinde teklif edilen gelir vergisi kanunun tasarısındaki düzenlemeler şöyle açıklanmıştır.

Mevzu: Teklif edilen G.V.K. nu konusu şahsi ve umumi geliri teşkil eder. Bu gelire bir şahsın bir takvim yılı içinde elde ettiği tekml kazanç ve iratlar girer.

Mükellef: Gerçek kişiler olup tam ve dar mükellef olarak ikiye ayrılır.

Muaflık ve İstisnalar:

- *Esnaf Muaflığı*
- *Zirai Kazanç İstisnası*
- *Sermaye Kazançlardan Kısmi İndirimler*
- *En Az Geçim İndirimi*

Gelir Unsurları: Gelire giren kazançlar defter kayıtlarına göre gerçek ve safi miktarları üzerinden tespit edilir. Ticari kazançta tabi tüccarlar 1. Sınıf tacirler bilanço esasına, 2. Sınıf tacirler işletme hesabı esasına tabidir. Esnaf nezdinde çalışan işçilerin ücretleri ile ebeler gibi bazı serbest meslek erbabı götürü usulde tespit edilir. İratlar için ayrıca defter tutulma, gelir sahibi beyanname ile gelirini beyan eder. Gerçek usulde ücretin vergisi tevkiyat usulü ile kesilir aylık muhtasar beyanname ile beyan edilir. Götürü ücretliler beyanname vermez.

Vergi tarifişi: İlk dilim %15 ile başlar, 150.000 Lirada %40'a çıkar ve bu azami nispette sabitlenir. Bina vergileri gelir vergisinden mahsup edilir.

1950'de yurt dışından ithal eden gelir vergisi, Türkiye'nin gerçeklerine uymayan bir halde uygulamaya çalışıldı. 1950-1960 döneminin çok partili siyasi hayatın sonucu olarak 1950'den itibaren uygulamaya konulan gelir ve kurumlar vergisinden beklenen gayeye ulaşamamıştır. Çok partili siyasi hayatın bu ilk uygulamasından alınan derslerle 1960'da ortaya çıkan ara rejimde gerekli düzenlemeler yapılarak, gelir vergisinin amacına uygun olarak uygulanması sağlanmıştır. (Özden, 1985, 4)

3.3. 193 Sayılı 31.12.1960 Tarihli Gelir Vergisi

1950-1960 döneminde 5421 sayılı Gelir Vergisi Kanunu Alman gelir vergisi kanununun birebir tercümesi olarak uygulanmış, ülkemizdeki yapı ile uyumlayan yönleri nedeniyle 1960 yılında yeniden düzenlemeye gidilmiştir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 31.12.1960 tarihinde kabul edilerek 16.01.1961 tarihinde Resmi Gazetede ilanı ile yürürlüğe girmiştir. Genel amacı toplam vergi gelirlerinde artış sağlamak ve vergi yükünün daha adil dağıtılmasını gerçekleştirmek olmuştur. Böylece 5421 sayılı kanun ülkemiz şartlarına uygun hale getirilerek, gelir vergisinde genellik ve üniterlik büyük ölçüde sağlanmıştır. 193 Sayılı Gelir vergisi Kanunu ile reform niteliğinde aşağıdaki düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir(İçmen, 2018, 128,(Yıldırım, 2004, 8)

- *vergi dilimleri ve tarifeler yeniden düzenlenmiş,*

- *zirai kazançlar vergi kapsamına alınmış,*
- *Vergi teşvik tedbirleri içerisinde yer alan yatırım indirimi ve hızlandırılmış amortisman kurumları getirilmiş,*
- *esnaf muaflığının kapsamı daraltılarak daha önce vergilendirilmeyen bazı kazançlar götürü usulde vergilemeye başlanmış,*
- *vergi kaçakçılığının önlenmesi için servet beyanı uygulaması başlatılmıştır.*

Bu konuda Nikolan Kalder gibi Alman maliyecilerin tesirleri olmuştur (Güven, 2019. 45). (Karadağ.-Yakar, 2018, 375), (Güven, 1980, 241), (Öncel ve Diğerleri, 1997, 234). 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu uygulamasının iki asli gayesi şöyle izah edilebilir (Güven, 2019 45).

- *Vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payını arttırmak.*
- *Vergi yükünün mükellefler arasında adil dağılımı sağlamak.*

1961-1970 döneminde kalkınma planlarının kabul edilmesi ile, vergilendirme konularında bu amaca uygun düzenlemeler yapıldı. Bu dönemde vergi reform çalışmaları yeniden başlatıldı ve tespit edilen hususlarda kanuni düzenlemeler yapıldı. 1970 yılının başından 1980 yılına kadar gelir vergisi kanununda hiçbir değişiklik yapılmamıştır. Gelir vergisi kanununda ihtiyaç duyulan zorunlu değişiklikler yapılmadığı gibi, 1961 Anayasasında yürütme organına vergilendirme alanında düzenleme yapma yetkisi verildiği halde, bu yetki dahi kullanılmamıştır. Vergilendirme alanında dokuz-on yıl süren önemli bir zaman diliminde yaşanan bu durgunluk; koalisyon ve azınlık hükümetlerinin iş başında olması sebebiyle, vergi gibi önemli sonuçları olan konuların ele alınamamasına bağlanabilir. Bu durgunluk döneminde ihmal edilen düzenlemeler 1980 sonrasında çok aşırı bir şekilde yapılmaya başlandı. 1980'li yıllarda gelir vergisi kanununda yapılan ve süreklilik halini alan kanuni düzenlemeler yanında, özellikle 1983'den sonra yürütme organınca yetki kullanımı da yapılmaya başlanılmıştır (Öncel ve Diğerleri, 1997, 235-236), (Anadolu, 1996, 403-405), (Ultram ve Meth bay, 2001, 260).

Günümüze kadar çok sayıda değişiklik yapılan 193 sayılı gelir vergisi kanunu 1960 da yapılan önemli düzenlemeler kısa zaman sonra kaldırılarak 1950 deki haline dönmüştür. Önemli bir değişiklik ise 22.07.1998 tarih ve 4369 sayılı kanunla yapılmıştır. Ancak bu kalıcı olamamış, önce uygulaması ertelenmiş daha sonra da 07.01.2003 tarih ve 4783 sayılı kanunla, en hayati fonksiyonunun devre dışı bırakıldığı ve yeniden eski haline döndüğü görülmektedir (Akdoğan, 2004, 90). Kanun daha sonra 202, 484, 890 ve 980 sayılı kanunlarla bazı ana değişiklikler yapılmıştır (Güven, 1980, 244).

193 sayılı gelir vergisi kanununda bulunan gelirin tanımı, 4369 sayılı kanun ile "*tasarruf ve harcamalara kaynak olan her türlü kazanç ve iratlar*" ifadesi yer verilerek genişletilmiştir. Buna bağlı olarak kanunda boşluk doldurma hükmü olan "*kaynağı ne olursa olsun diğer her türlü kazanç ve iratlar*" ifadesi konulmuş bulunmaktadır. Diğer kazanç ve iratlar tek tek sayılmayarak, gelir unsuruna girmeyen tüm gelirlerin kaynağına bakılmaksızın vergilendirilecek gelir olduğu belirtilmiştir. Böylece vergiden istisna edilmemiş bütün gelirlerin vergiye tabi olması nedeniyle gelir vergisinin konusunun net artış teorisine dönüştüğü sonucu çıkarılabilir.

Kanun gerekçesinde bu düzenlemenin amacı şöyle sıralanmaktadır.

- *Tasarruf ve harcamadan hareketle vergilendirilecek gelirin tesbit edilerek vergilendirilmesi,*
- *Elde edildiği dönemde beyandışı kalmış veya idarece tesbit edilememiş olan gelirlerin, daha sonra tasarruf veya harcama gibi yollarla kullanılması sırasında vergilendirilmesi,*
- *Daha önceki yıllarda uygulanmakta iken kaldırılmış bulunan vergi güvenlik tedbirlerinin boşluğunu doldurarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi.*

Bu düzenlemelerin en önemli sonuçlarından birisi, daha önceleri çeşitli sebeplerle gelir vergisi kapsamında vergilendirilmesi mümkün olmayan aşağıdaki gelirlerin vergilendirileceği hususu ileri sürülmektedir.

- *Gelir kapsamına girebilecek yeni gelir faaliyetlerinden elde edilecek gelirler.*
- *Gelir unsurlarına dahil edilemeyen tazminatlar.*
- *Haksız ve kanunsuz yollarla elde edilen gelirler.*
- *Şahısların elinde bulunan zati eşyaların elden çıkarılmasından doğan gelirler.*

4369 sayılı kanun ile gelir vergisi kanununda yapılan önemli değişikliklerden birisi de, götürü usulde vergilendirmenin kaldırılması olmuştur. Belkide gelirin tanımının genişletilmesi kadar öneme sahip bu düzenlemelerle 50 yılın sonunda, gelir vergisinde gelirin büyük ölçüde gerçek usulde tesbit edilerek vergilendirilmesi gerçekleştirilmiş olmaktadır. Gelir türleri itibariyle götürüklerin kaldırılmasına ait düzenlemeler şöyle özetlenebilir.

Ticari kazançta götürü usulde vergilendirme kaldırılmış, yerine gerçek usule geçişe hazırlamak amacıyla basit usul adında bir ara formül idas edilmiştir. Basit usul ile götürü usul arasındaki tek fark defter tutma zorunluluğunun olmamasıdır. Gerçek usulün tüm görevleri yerine getirilecek; belge alma-verme, saklama ve ibraz, beyanname verme gibi, sadece defter tutulamayacak olmasıdır. Zira kazançlarda da götürü usul tamamen kaldırılmış, daha önce gerçek usulde vergilendirilmeyen ve vergiden muaf olan çiftçilerin kaynaktaki kesinti yoluyla vergilendirilmesi sağlanmıştır. Ücretlerde götürü usulde vergilendirilenler basit ücretli sayılacak, asgari ücretin yıllık tutarları üzerinden idarece vergilendirilmesi yapılacaktır. Serbest meslek kazancında götürü usulde vergilendirilen mükellefler, dış protezcileri dışında gerçek usulde vergilendirilecek, dış protezcileri ise gerçek usulde ticari kazanç elde edilmiş sayılacaktır.

4369 sayılı kanun ile getirilmek istenen düzenlemelerin uygulamaya geçirilememesi ve daha sonra kaldırılması ile ilgili olarak ileri sürülen sebepler şöyle sıralanabilir(Bıyık, 1999, 41-42),(Koyuncu, 1999, 53).

- Gelirin kanunda istenilen şekliyle tesbitini yapacak etkin bir vergi denetiminin bulunmadığı.
- Yeterli otokontrol araçlarının bulunmadığı,
- Gelirin tasarruf ve harcamalardan hareketle tesbitini destekleyecek altyapı eksikliklerinin bulunduğu.
- Bu düzenlemelerle yapılmak istenenlerin pratikte mümkün olmadığı.
- Kayıtdışı ekonominin gücüne karşı konulamadığı.
- Kanunun çıkarılmasında zamanlama hatası yapıldığı.
- Kanunun uygulanma aşaması ve insan unsuru ihmal edildiği.
- Kanuna karşı ortaya çıkan tepki ve dirence karşı durulamadığı.

4369 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi oranlarında değişiklikler yapılmıştır. Gelir Vergisinde en düşük oran %25'ten %15'e en yüksek oran ise %55'ten %40'a düşürülmüş ve dilim sayısı yeniden yediden altıya indirilmiştir. Bu düzenlemenin amacının alt gelir gruplarının korunması olduğu söylenebilir(Aktan, 2019, 49). 2001 ekonomik krizinden sonra vergi tarifesinde dilim sayıları azaltıldı, en üst oran %45'e indirildi. 1998 yılında yapılan düzenlemeler, 2002 yılına kadar ertelenmiş; 2003 yılında ise, tamamen kaldırılmıştır. Bu durum sermaye kesiminin vergi sistemi üzerindeki güçlü etkilerini göstermesi bakımından önemlidir. Gelir vergisi açısından reform niteliğindeki 4369 sayılı Kanun'un getirdiği önemli düzenlemeler, 07.01.2003 tarihinde yürürlüğe giren 4783 sayılı torba kanun ile vergilendirilecek gelirin hudutları daraltılarak tekrar eski haline getirildi. Bundan sonra vergi reformu özelliğinde kapsamlı düzenleme olmamıştır. (Abukan, & Akın, 2023, 1685), (Ultram ve Methbay, 2001, 261).

2005 yılında gelir vergisi tarifesindeki dilim sayısı beşe üst dilim nisbeti de %40'a indirildi. 2006 yılında ise vergi tarifesindeki ücret gelirlerine uygulanan hadler kaldırıldı, üst dilim oranı %35'e indirildi. 01.01.2006 dan geçerli olmak üzere gelir vergisi tarife basamakları beşten dörde indirildi. 01.01.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5615 sayılı torba kanun ile ücret gelirlerinde "asgari geçim indirimi" uygulamasına geçilerek, ücretlilere vergi iadeleri kaldırıldı. 2011 yılından itibaren ücret gelirlerine uygulanan %5 indirim uygulaması da kaldırıldı (Güven, 2019. 51), (Aktan, 2019, 50).

Türkiye'de 1950-2013 Yılları Arasında Uygulanan Gelir Vergisi Tarifeleri (Bahçe, A., B., 2013, 215-217).			
Yıllar	Gelir Vergisi Dilim Oranları	Gelir Vergisi	Gelir Vergisi
		Minimum	Üst Marjinal
		Vergi Oranları	Vergi Oranları
1950-1957	7	15	45
1958-1961	10	15	60

1962	7	10	70
1963-1980	10	10	68
1981-1985	6	40	75
1986-1993	6	25	50
1994-1998	7	25	55
1999-2004	6	20	45
2005	5	20	40
2006-2018	4	15	35
2019-2025	5	15	40

Yukardaki tablo Türkiye’de 1950-2025 yılları arasında uygulanan gelir vergisi tarifelerine ilişkin olarak karşılaştırma imkanı sunmaktadır. Tablo’da yer alan bilgiler ücret dışındaki gelirlere uygulanan vergisi oranlarıdır. 5421 Sayılı gelir vergisi kanunu vergi tarifesine, vergi dilim sayısı dışında en düşük ve en yüksek oranlar itibarıyla, bu gün uygulanan tarifeye aynı durumda olduğu anlaşılmaktadır. 1958 yılına kadar bu haliyle uygulandıktan sonra dilim sayısı 10’a ve en yüksek oranın %60’ çıkarılarak 1961 yılına kadar uygulandığı görülmektedir. 1962 yılında dilim sayısı yediye düşürülmüş, en düşük oran %10 ve en yüksek oran %70 çıkarılarak sadece bu yıl için uygulanmış, bir yıl sonra dilim sayısı tekrar 10’ çıkarılıp oranlar korunmak suretiyle, 1981 yılına kadar uygulanmıştır.

1981 yılından 1986 yılına kadar uygulanan vergi tarifesinde, en düşük vergi oranı %10 dan %40’, en yüksek oran da %75’e çıkarıldığı ve aşırı yüksek bir tarife halini aldığı görülmektedir. Beş yıl süreyle uygulanan bu anormal tarife 1986 yılından itibaren makul sayılabilek hale gelmiş, 1998 yılına kadar uyguna alanı bulmuştur. 1999 yılında dilim sayısı, oranların alt sınır 5 puan, üst sınırı 10 puan düşürülerek, vergi tarifesine aşağı çekilerek, 2006 yılına kadar uygulanmış olduğu görülmektedir. Gelir vergi tarifemizin bugünkü halini 2006 yılında aldığı, Ücretlere uygulanan %5 indirimin kaldırıldığı, yerine üçüncü dilimden sonra ücret matrahına eklemeler yapıldığı görülmektedir.

4.Sonuç

Aşar Vergisi, Selçuklu Devletinde ve Osmanlı Devletinin kuruluşundan başlamak üzere zirai mahsullerden alınan zekat benzeri bir gelir vergisidir. Aşar Cumhuriyete intikal eden bir gelir vergisi olarak, 1925 yılına kadar uygulanmıştır. Tanzimat döneminde Fransa’dan alınan bir diğer gelir vergisi olan Temettü vergisi, 1863 yılında uygulanmaya başladı. Ticaret ve meslek sahiplerinden alınan Temettü vergisi, kaldırıldığı 1926 yılına kadar uygulanmıştır. Aşar ve Temettü vergisinin kaldırılmasından sonra Cumhuriyet döneminin ilk gelir vergisi, 1926 yılında alınmaya başlanan Kazanç Vergisi oldu. Almanya’dan tercüme edilerek uygulamaya konulan Kazanç vergisi, devamlı değiştirilerek bünyemize uydurulmaya çalışıldı. Ancak bir türlü istenilen verim elde edilemedi, 23 yıllık başarısızlığın ardından kaldırıldı.

1946 dan başlayan dört yıllık hazırlıklardan sonra 1949 yılında, Alman Gelir vergisinin tercümesi olan 5421 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu yapıldı. Sanayileşmiş bir ülke gelir vergisi olan bu vergi kanunu, tarım ülkesi olan Türkiye şartlarına uygun değildi. Aşarın kaldırılması ile 1926 dan beri zirai kazançlardan vergi alınamazken, kazanç vergisinin 23 yıllık başarısızlık sebepleri giderilmeden, uygulamaya konulan bu vergi kanununun başarılı olması bekelenemezdi. 5421 Sayılı Kanunun sağladığı önemli faydasının, Türk maliye ve vergi teorisini geliştirerek, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunun altyapısını inşa etmesi olduğu söylenebilir. 1946 yılından başlayarak ülkemizde maliye ve vergi altyapısını geliştirmek amacıyla uzun yıllar çalışmalar yapılmıştır. Özellikle Alman Maliyecilerin etkili olduğu vergi reform çalışmaları sonunda hazırlanan, 5421 Sayılı Gelir vergisi Kanunu 1949 yılında kabul edildi ve 1950 yılından itibaren uygulanmaya başladı. Bu değerlendirmelerden sonra, çokça hazırlık yapılarak çıkarılan bu kanunun, sanayileşmiş ve şehirlerde yaşayan mükellefleri vergilendiren Alman gelir vergisi kanununun tercümesi olarak, bir tarım ülkesi olan Türkiye için de uygulanmak istendiği

gerçeğini ortaya koymaktadır. 5421 sayılı gelir vergisi kanunu ile; zirai kazançlar tümüyle verginin dışında bırakılmış, esnaf ve sanatkarlar başka bir vergiye bağlanarak, gelir vergisinin yükü ücretliler ile defter tutan az sayıda mükellefin üzerinde kalmıştır. On yıl gibi uzun bir süre uygulanan bu Kanunun, adı ve özellikleri itibarıyla ülkemizin ilk gerçek gelir vergisi uygulaması olduğu söylenebilir.

Gelir vergisi, maliye politikasının bozulan gelir dağılımının düzeltilmesinde kullanılabilecek en etkili araçlardan birisi olduğu kabul edilmektedir. Bozulan gelir dağılımını düzeltmek için uygulanacak gelir vergisinin tarifesi; vergi dilimlerinin fazla olması, en düşük ve en yüksek vergi oranları arasındaki farkın büyük olması gerektiği savunulmaktadır. Gerçek artan oranlılığın uygulanmasıyla, aynı zamanda vergide ödeme gücü şartı da yerine getirilmiş olacaktır. Bunu sağlayacak tek vergi çeşidinin gelir vergisi olduğu muhakkaktır. Gelir vergisinde artan oranlılıkla birlikte asgari geçim indirimini de uygulanırsa, hem dikey adalet hem de yatay adaletin sağlanmış olacağı kabul edilmektedir. Vergi sistemimizde tüm bu özelliklere sahip 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu olup, benzer bir yapı 1998 yılında 4369 Sayılı Kanun düzenlemeleri ile getirildi. Kendisi başarısız ama Türk maliye ve vergi literatürüne yaptığı büyük katkıları olan 5421 sayılı Gelir vergisi Kanunundan sonra, ülkemiz şartlarına uyan milli gelir vergisi kanununa ancak 1960 yılında kavuşmuş olduk. Gelir vergisi alanında 1946 dan beri kurulan alt yapıya dayanılarak sağlam temeller üzerine inşa edilen 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunumuz, ne yazıkki normal siyasi irade tarafından değilde aradönemde, 1960 yılının sonunda kabul edilerek 1961 yılından itibaren uygulanmaya başlandı.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunun genel amacı toplam vergi gelirlerinde artış sağlamak ve vergi yükünün daha adil dağıtılmasını gerçekleştirmek olmuştur. Böylece 5421 sayılı kanun ülkemiz şartlarına uygun hale getirilerek, gelir vergisinde genellik ve ünitelik büyük ölçüde sağlanmıştır. 193 Sayılı Gelir vergisi Kanunu ile; vergi dilimleri ve tarifeler yeniden düzenlenmiş, zirai kazançlar vergi kapsamına alınmış, vergilendirilmeyen küçük esnaf götürü usulde vergilemeye başlanmış, servet beyanı uygulaması başlatılmıştır.

1970 yılının başından 1980 yılına kadar gelir vergisi kanununda ihtiyaç duyulan zorunlu değişiklikler dahi yapılmadı. Öyle ki 1961 Anayasasında yürütme organına verilen düzenleme yapma yetkisi dahi kullanılmamıştır. Bu dönemde koalisyon ve azınlık hükümetlerinin iş başında olması sebebiyle, siyasi otoritenin gelir vergisini ihmal ettiği söylenebilir. Tarihimizin ikinci ara döneminin yaşandığı 1980 yılı ve sonrasında gelir vergisi başta olmak üzere vergi sistemimize gereğinden fazla müdahale edildiği görülmektedir. Özellikle 1983'den sonra daha önce kullanılmayan idari düzenleme yetkisi, yürütme organınca sıklıkla kullanılmaya başlanmıştır. Bu dönemde, servet beyanı uygulaması başta olmak üzere vergi güvenlik önlemleri kaldırılmıştır. Vergi tarifesinin en düşük oranı %40'a yükseltilerek, artan oranlılığın bozulmasına sebep olacak biçimde ödeme gücü kuralı ihlal edilmesine neden olunmuştur. Bu haliyle 193 Sayılı gelir vergisi Kanunun var olan temel özellikleri yok edilerek, Alman patentli 5421 Sayılı Gelir vergisi Kanunu şekline, 1950 yılına dönmüştür.

1960 yılında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda yapılan büyük gelir vergisi reformunun bir benzeri 1998 yılında yapıldığı görülmektedir. 22.07.1998 tarih ve 4369 Sayılı Kanun ile yapılan değişikliklerle 1960 dönemi Gelir vergisi yapısına yaklaşılmaya çalışılmıştır. 4369 sayılı kanun ile vergiye tabi gelir *"tasarruf ve harcamalara kaynak olan her türlü kazanç ve iratlar"* hükmü konularak genişletilmiştir. Buna bağlı olarak kanunda boşluk doldurma hükmü olan *"kaynağı ne olursa olsun diğer her türlü kazanç ve iratlar"* ifadesi konulmuştur. Diğer kazanç ve iratlar tek tek sayılmayarak ilk altı gelir unsuruna girmeyen tüm gelirlerin kaynağına bakılmaksızın vergilendirilecek gelir olduğu belirtilmiştir. Böylece vergiden istisna edilmemiş bütün gelirlerin vergiye tabi olması nedeniyle gelir vergisinin konusunun net artış teorisine dönüştüğü söylenebilir.

Daha önceki yıllarda uygulanmakta iken kaldırılmış blunan vergi güvenlik tedbirlerinin boşluğunu doldurarak, vergi kayıp ve kaçığının önlenmesi amacıyla, 1999 yılı mali milat ilan edilmiştir. Servet beyanını kaldırılması ile vergilendirilemeyen gelirlerden oluşmuş servetlerin beyan edilmesi ve kayıt altına alınmasından sonra, yeni gelir tanımına dayanılarak bundan sonraki servet artışına neden olan gelirlerin vergilendirilmesi amaçlanmıştır. Böylece servet bayanı örtülü olarak kabul edilmiş, gelirin konusu genişletilmiş ve devamlı hale getirilmiş olmaktadır. Ayrıca daha önceki yıllarda vergisi ödenmemiş gelirlerin birikimi olan servetler kayıtdışıktan çıkarılarak, kayıt altına alınması sağlanmak istenmektedir.

4369 sayılı kanun ile gelir vergisi kanununda yapılan önemli değişikliklerden birisi, götürü usulde vergilendirmenin kaldırılması olmuştur. Bu gelirler, 1950 de gelir vergisine yaklaştırılmış, 1960 da içeri alınarak götürü usulde vergilendirilmiş, 1998 de gerçek usulde vergilendirilmeye başlanmıştır. Bu durum, gelir vergimizin tarihi süreç içinde geçirdiği gelişmelerin de bir örneğini teşil etmektedir. Başka açıdan bakıldığında, gelir vergisinde götürü usulün kaldırılması, zirai kazançların gerçek usulde vergilendirilmesi gibi gelişmeler, bugünden bakıldığında sıradan basit gibi görülmemelidir. Zira 1949 şartlarında zirai kazançları ve esnaf ve sanatkarı vergilendirmek çok zordu ve belkide mümkün değildi. Bir tarım ülkesi olan ülkemizde zirai kazancı gerçek usulde gelir vergisine tabi tutmak için 50 yıl geçmesi gerektiğini gördükten sonra, vergi almada sabırlı ve kararlı davranmak gerektiği söylenebilir. 1949 da uzun hazırlık yaparak Alman gelir vergisi modelini evcilleştirmek ve millileştirmek için, ya elli yıl beklemek yada verginin tüm taraflarıyla doğru tercihler yapmak gerekmektedir. Bunun için verginin taraflarının sahip olması gereken vasıfları şöyle sıralamak mümkündür. Mükellefin vergi ödemeyi sevmesi, askerlik görevi gibi *vatan borcu - namus borcu* olduğu şuurunda olması, vergi alan iradenin verginin, siyasi rüşvet olarak dağıtılmayacak kadar kıymetli olduğu, bu gün alınmayan bir birimlik verginin gelecek nesillerden bir üzeri on değil, on üzeri on oranında alınacağını bilincinde olunması gerektiği söylenebilir.

1998 yılında 4369 Sayılı Kanun ile yapılan Gelir vergisi açısından reform niteliindeki önemli düzenlemeler önce dört yıl süreyle ertelendi, 4783 sayılı kanun ile kaldırılarak gelir vergimizin 50 yıl geriye götürülmüş olduğu söylenebilir. Gelir vergisi mevzuatı bu halini korumakta olup, günümüze kadar vergi reformu sayılacak bir gelişme olmamıştır.

Günümüzde uygulanan gelir vergisi kanunu verginin taraflarını memnun edecek olan ödeme gücü ilkesine uygun bir yapıya kavuşturulmaya ihtiyacı bulunmaktadır. Vergi mükelleflerinin, gelir vergisinin önemi ve değerini bilen bir anlayışa sahip olmaları gerektiği herkesçe kabul edilip söylenmektedir. Erkek mükellefler için askerlik görevinin kutsallığı vatan borcu, namus borcu olduğu gibi vergi borcunun da aynı değerde olduğu kavranmalıdır. Vatan için canını seve, seve verme hasletinde olan insanımızın, vatan için vergisini de seve seve vermesi gerektiğine inanması gerekmektedir. Vergi alma hakkına sahip olan devlet iradesini kullanan siyasi otoritenin, seçmenine vergi almayarak hoş görünmek yerine benim mükellefim *vergi borcunu vatan borcu gibi kutsal* bilir kararlılığı ile, ödeme gücüne göre herkesten vergi alınması için güçlü irade koymalıdır. Bir ülkede vergi güvenliğinin olmazsa olmaz şartı, mükellef vergi ödemeyi istemeli ve severek vergi vermeli, siyasi irade de ödeme gücüne göre herkesten vergi almayı istemelidir.

Gelir vergisinde adaletin sağlanmasının şartı olan ödeme gücü kuralının gereği olarak, vergi tarifesinin, dilimlerinin fazla olması, en düşük ve en yüksek vergi oranları arasındaki farkın büyük olması ve asgari ücreti aşmayan gelirlerin sıfır oranda vergilendirilmesi uygun olacaktır. Gelir vergisinde vergilendirilecek gelirin dışında hiçbir gelir bırakılmamalı, vergi konusu günün şartlarına göre yeniden düzenlenmelidir. Emek gelirleri iratlardan daha fazla, kazançlardan fazla korunaklı vergilendirilmelidir.

5. Kaynakça

Abukan, D., & Akın, C., (2023). Cumhuriyet Dönemi Türk Vergi Sistemi: Ana Değişimler ve Mevcut Sisteme İlişkin Gözlemler. Mülkiye Dergisi, 47(6), 1675-1700.

<https://doi.org/10.25064/mulkiye.1360260>

<https://bdf5a0aa044dccc8704afa360dba814c775552.vetisonline.com/tr/download/article-file/3407836> Erişim tarihi: 10.09.2024

Akdoğan, A., (2004), Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması, Beşinci Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.

Akkuş, Y., (2018), Modern Dönem Osmanlı Maliyesine Analitik Bir Bakış, İstanbul İktisat Dergisi, sayı: 68, s. 113-160.

Retrieved from <http://dergipark.gov.tr/istjecon/issue/37889/402030?publisher=istanbul>

Erişim Tarihi:19.09.2024

Aktan, B. (2019). Türkiye’de gelir vergisinin gelişimi. Yüksek lisans tezi, [yayınlayan yok]. Retrieved from

http://katalog.marmara.edu.tr/yordam/?dil=0&p=1&q=EK498DE310&alan=kunyeDemirbasKN_str&demirbas=EK498DE310, Erişim Tarihi: 18.09.2024

Alaybek, Ali., (1965) Batı Vergi Politikasında Yeni Eğilim ve Akımlar, İstanbul.

Armağan, R., (2007), Türkiye’de Gelir Ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C.12, S.3, s.227-252.

<https://bdf5a0aa044dcccce8704afa360dba814c775552.vetisonline.com/tr/download/article-file/194798>, Erişim tarihi: 09.09.2024

Aygın, M., C., (2019), Osmanlı Devleti’nde Kazancın Vergilendirilmesi Teşebbüsleri (1907-1914), Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tarih Anabilim Dalı Yakınçağ Tarihi Bilim Dalı, İstanbul. <https://nek.istanbul.edu.tr/ekos/TEZ/ET000497.pdf> Erişim tarihi: 17.09.2024

Bahçe, A., B., (2013), OECD Ülkelerinde Yapılan Gelir Vergisi Reformu Çerçevesinde Türkiye’de Gelir Vergisi Sisteminin Simülasyonu, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Maliye Programı, İzmir. https://acikbilim.yok.gov.tr/bitstream/handle/20.500.12812/553035/yokAcikBilim_10010648.pdf?sequence=-1 Erişim tarihi: 25.09.2024

Başdemir, B., (2015), Osmanlı Vergi Sisteminde Oşür, Yüksek Lisans Tezi, Çağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Hukuku Anabilim Dalı, Mersin. https://acikbilim.yok.gov.tr/bitstream/handle/20.500.12812/71796/yokAcikBilim_10095525.pdf?sequence=-1 Erişim Tarihi 09.09.2024

Bıyık, R., (1999), 4369 ve 4444 Sayılı Kanunlar Çerçevesinde Gelir Tanımı Harcama ve Tasarruftan Hareketle Gelirin Tesbiti ve Mali Milat Uygulaması, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:217, 22-41.

Bilge, S., M., (2015). Osmanlı Klasik Çağında (1300- 1600) Tarımın vergilendirilmesi ve vergileme ilkeleri açısından incelenmesi, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, İstanbul, <https://nek.istanbul.edu.tr/ekos/TEZ/53433.pdf> Erişim tarihi: 26.09.2024

Bulutoğlu, K., (1971), Türk Vergi Sistemi, Dördüncü Basılış, Fakülteler Matbaası, İstanbul.

Bulutoğlu, K., (1990), Kamu Ekonomisine Giriş, Dördüncü Baskı, Filiz Kitabevi, İstanbul.

Çimen, G. (2021). Türkiye’de optimal vergileme arayışı: Bir model ve uygulaması. Bursa Uludağ Üniversitesi. Retrieved from <https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezDetay.jsp?id=I0IH0jHhH1urUuQY51W1XA&no=sr0X3ZvKkO7WhcE-Lcg9YA> Erişim tarihi:23.09.2024

Dikmen, M., O., (1969), Maliye Dersleri, Birinci Kitap, Giriş ve Genel Vergi Teorisi, Fakülteler Matbaası, Üçüncü baskı, İstanbul.

Doğruyol, A. (2023), Osmanlı Mali Sayımları- Temettüat Vergisi (1840- 1841): Bolvadin Örneği, İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, s. 2147-2185.

<https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/3186975> Erişim tarihi: 17.09.2024

Dündar, D. (2020). Türkiye’de gelir dağılımı ve gelir vergisinin artan oranlılığının hesaplanması. Akdeniz Üniversitesi. Retrieved from https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezDetay.jsp?id=JDDC_S5h9oDNjCOIhYIN4A&no=FYqKheHqvVpYvb_0ZpYm_w Erişim tarihi: 03.09.2024

Eker, A., Kamu Maliyesi, (1999) 4. Baskı, Anadolu Matbaası, İzmir.

Ekici, M., S., (1996), Kamu Maliyesi, Şanlıurfa.

Ekinci, F., (2012), Gelir Vergisi Tarifesi: Almanya ve Türkiye Uygulamasının Karşılaştırılması, DPUJSS, Number:32, Vol. 2, 191-200. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/dpusbe/issue/4774/65757> Erişim Tarihi:11.09.2024

Erdoğan Avder ve Diğerleri, (2008), Türk Vergi Sistemi, Lisans Yayıncılık, İstanbul.

Güven, B. (2019) Türkiye’de Gelir Vergisinin Gelişimi, YLT, Marmara Üniversitesi SBE. Maliye Anabilim Dalı, İstanbul.

http://katalog.marmara.edu.tr/yordam/?dil=0&p=1&q=EK498DE310&alan=kunyeDemirbasKN_str&demirbas=EK498DE310

<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezDetay.jsp?id=-d8t-IyAMrcmCnO6Pobbbg&no=7sYMzpUDhVXWTK6XpwrRrw> Erişim Tarihi:10.09.2024

İçmen, M., (2018), 1980’den Günümüze Gelir Vergisi Unsurlarının Vergi Adaleti Yönüyle Değerlendirilmesi, Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, İsparta. <https://741763626318e402fd7b7e8e2847d78f6534544e.vetisonline.com/index.jsp?modul=advant>

- age-
search&p=1&operator=or&fields=all&searchword=1980'den+Günümüze+Gelir+Vergisi+Unsur
larının+Vergi+Adaleti+Yönüyle+Değerlendirilme+CC%87r1%CC%87lmesi+CC%87%2C+ Erişim
tarihi: 26.09.2024
- İnce, M. (1980), Maliye Politikası (ders Notları), Olgaç Matbaası, Ankara.
- Karadağ, N., C., - Yakar, S., (2018), Ticari Kazancın Belirleyicisi Olarak "Devamlılık": Türk Ticaret Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu Çerçevesinde Bir Değerlendirme, Maliye Dergisi, sayı:174, 372-401.
<https://d7a97c105afab9f7e2a54e267d95eb6e39c015ee.vetisonline.com/tr/yayin/detay/303038/ticari-kazancin-belirleyicisi-olarak-devamlilik-turk-ticaret-kanunu-ve-gelir-vergisi-kanunu-cercevesinde-bir-degerlendirme> Erişim Tarihi:12.09.2004
- Kızıltoprak, Ö. (2020). Gelir dağılımı eşitsizlikleri ile mücadelede vergilerin rolü. *Bitlis Eren Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. Bitlis Eren Üniversitesi. Retrieved from <http://www.idealonline.com.tr/IdealOnline/lookAtPublications/paperDetail.xhtml?uId=131059>, Erişim Tarihi: 24.09.2024
- Kızıltoprak, Ö., (2020), Gelir Dağılımı Eşitsizlikleri ile Mücadelede Vergilerin Rolü, Bitlis Eren Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:9, 331-340.
<https://557b519e7e5b2d65116d62f559807164bca4ca81.vetisonline.com/IdealOnline/pdfViewer/index.xhtml?uId=131059&ioM=Paper&preview=true> Erişim tarihi:19.09.2024
- Koyuncu, M., (1999), Vergi Reformu, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:218, 43-61.
- Laufenburger, H., Çev. Feyzioğlu, B.N., ve Barda, S., (1956), Mukayeseli Maliye, Musaballı, H., (1970), Verginin Teorik Hesapları ve Türk Vergi Sistemi, Nebioğlu Yayınevi, İstanbul.
- Mutluer, K., - Herekman, A., - Heper, H., Dönmez, R., (2008), Türk Vergi Sistemi, Anadolu Üniversitesi Yayın No:1751, Anadolu Üniversitesi Yayın No:904, İkinci Baskı, Eskişehir.
- MÜFİTBİLGE, S. (2015). Osmanlı Klasik Çağı'nda (1300-1600)tarımın vergilendirilmesi ve vergileme ilkeleri bakımından incelenmesi. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, İstanbul.
<https://741763626318e402fd7b7e8e2847d78f6534544e.vetisonline.com/index.jsp?modul=advantage-search&p=1&operator=or&fields=all&searchword=Osmanlı+Klasik+Çağı'nda+%281300-1600%29tarımın+vergilendirilmesi+ve+vergileme+ilkeleri+bakımından+incelenmesi>
<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/tezDetay.jsp?id=O9VYzcT9BNUMoH-x62F7YA&no=SUDhj8RIIUdjK5UTHpYeIA> Erişim Tarihi:20.09.2024
- Nadaroğlu, H., (1996), Kamu Maliyesi Teorisi, Genişletilmiş Gözden Geçirilmiş 9. Baskı, Beta Yayınevi, İstanbul.
- Öncel, M.,- Kumrulu, A., - Çağan, N., (1997), Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Yenilenmiş 4. Baskı, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları No:513, Döner Sermaye Yayınları No:5, Ankara.
- Özden, M., (1985), Türkiye'de Gelir Vergisinin Geçirdiği Aşamalar (1950-1982), Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Erzurum,
- Özel, A. (2003). Türkiye'de enflasyonun vergi gelirlerinin reel değeri üzerindeki etkisi : (1987-2002). [yayımlayan yok]. Retrieved from <http://katalog.marmara.edu.tr/yordam/?dil=0&p=1&q=T0049496&alan=kunyeDemirbasKN-str&demirbas=T0049496> Erişim Tarihi: 26.10.2024
- Özer, İ., (1980), Devlet Maliyesi Cilt:1, Başbakanlık Basımevi, Ankara.
- Özyüksel, M., (1985), İmparatorluk ve Cumhuriyet Dönemlerinde Gelir, Gider, Servet Vergileri, Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt VI, sayı 1, Nisan-1985.
<https://741763626318e402fd7b7e8e2847d78f6534544e.vetisonline.com/index.jsp?modul=advantage-search&p=1&operator=or&fields=all&searchword=İmparatorluk+ve+Cumhuriyet+Dönemlerinde+Gelir%2C+Gider%2C+Servet+Vergileri%2C+> Erişim tarihi: 09.09.2024
- SAĞLAM, F. (2011). Son dönem Osmanlı gelir kaynaklarının Cumhuriyet Dönemi gelir kaynaklarıyla mukayesesi. İstanbul Üniversitesi, Doktora Tezi, İstanbul.
<https://741763626318e402fd7b7e8e2847d78f6534544e.vetisonline.com/index.jsp?modul=advantage-search&p=1&operator=or&fields=all&searchword=Son+dönem+Osmanlı+gelir+kaynaklarının+Cumhuriyet+Dönemi+gelir+kaynaklarıyla+mukayesesi> Erişim tarihi: 10.09.2024
- Schmölders, G., -Çev. Turhan, S., (1976), Genel Vergi Teorisi, Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Sönmez, S., (2023), Türk Gelir Vergisi Tarife Yapısının Sosyal Adalet Eksenli Vergi Adaleti Kapsamında İncelenmesi, YUHFD Vol. XX No.1, 115-163.

Şentürk., S., (2006). Vergilemede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler. *ÇİMENTO İŞVEREN DERGİSİ*. Retrieved from <https://hdl.handle.net/20.500.12440/620> Erişim Tarihi:16.09.2024

Türk, İ., (1983), Maliye Politikası Amaçlar-Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri, S Yayınları:14, Ankara.

Türk, İ., (1999), Kamu Maliyesi, Son İstatistik Verilerine Göre Güncellenmiş 3. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara.

Uluatam, Ö., - Methibay, Y., (2001), Vergi Hukuku, Yenilenmiş 5. Baskı, İmaj Yayıncılık, Ankara.

Yıldırım, Y., G., (2004), Karşılaştırmalı Türk Gelir Vergisi Sistemi, Yüksek Lisans Tezi, Gaziantep Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisat Anabilim Dalı, Gaziantep.

<https://741763626318e402fd7b7e8e2847d78f6534544e.vetisonline.com/index.jsp?modul=advantage-search&p=1&operator=or&fields=all&searchword=Karşılaştırmalı+Türk+Gelir+Vergisi+Sistemi%2C> Erişim Tarihi: 23.09.2024