

^HOSMANLI DEVLETİ'NİN SON DÖNEMLERİNDEN CUMHURİYET'İN İLK YILLARINA KAMU MALİYESİ

*Yrd. Doç. Dr. Onur EROĞLU**

GİRİŞ

Osmanlı İmparatorluğu'nun son dönemlerinde dışa bağımlı bir hal alan ülke ekonomisini içine girdiği çıkmazdan kurtarmak, ülkeyi batılı refah toplumları seviyesine getirmek öncelikle iktisadî-malî bağımsızlığı gerektirmekteydi. Mustafa Kemal Atatürk ve önderliğindeki halk, Ulusal kurtuluş savaşı dâhil hiçbir dönemde bağımsızlığından ödün vermeyerek bu uğurda daima mücadele etmiştir.

Mali sistemimiz bugünkü halini almadan önce ilkel bir görünümdeydi. Osmanlı'dan kalan sistem ihtiyaçlara cevap vermediğinden her konuda olduğu gibi mali yapıyı düzenleme konusunda da reform ihtiyacı duyulmuştur. Reform düzeyindeki çalışmalar Tanzimat ile başlamış olup günümüze kadar sürekli yenilenmiştir. Günümüz kamu maliyesini anlamamız açısından ise, Osmanlı döneminden itibaren yaşanan değişiklikleri bilmemiz önemli olmaktadır.

Osmanlı İmparatorluğu'nun son dönemlerinde uygulanan mali sistemden Cumhuriyet'e ne kalmıştır? Cumhuriyet döneminde ne değişmiştir? sorularının cevabını ortaya koymak çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Bu bağlamda çalışma üç ana başlıktan oluşmaktadır. Birinci başlıkta Osmanlı'nın son dönem mali yapısı incelenecek. İkinci başlıkta Cumhuriyetin ilk yılları mali sistemi ele alınacak. Üçüncü başlıkta ise, genel bir değerlendirme yapılacaktır.

^H Hakem incelemesinden geçmiştir.

* Zonguldak Karaelmas Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü

I. OSMANLI'NIN SON YILLARINDA KAMU MALİYESİ

Osmanlı Devleti kuruluşundan itibaren vergilendirme alanında İslam Hukuku kurallarını esas almıştır. İslam vergi hukukunun, şer'i hukuk kuralları çerçevesinde şekillenmiş bir yapısı bulunmaktadır. Hz. Peygamber döneminden 1839 Tanzimat'ın ilanına kadar, bütün Müslüman Türk devletlerinde kabul edilen vergi sistemi aynıdır ve esas olarak kur'an ve fıkıh kitaplarında ifadesini bulan mali hükümlerden ibarettir¹. Osmanlı İmparatorluğu döneminde uygulanmakta olan vergiler, "Tekalif" genel adıyla Şer'i vergiler (tekalif-i Şer'iyye) ve örfi vergiler (Tekalif-i Örfiye) olarak ikiye ayrılmıştır². Osmanlı İmparatorluğu'nun son yıllarında hemen her alanda olduğu gibi mali yapıda da sadeleşme ve modernleşme yoluna gidilmiştir. III. Ahmet Lale Dönemiyle başlayan Batılılaşma özellikle Tanzimat ile sanatsal alanın dışına çıkmış ve her alanda etkisini göstermeye başlamıştır. Tanzimat'tan sonra Osmanlı'nın son yıllarına damgasını vuran iki önemli gelişme I. ve II. Meşrutiyet'in ilanıdır. Mali sistemin yeniden yapılandırılması ve modern hale getirilmesi için Tanzimat Dönemi'nde başlatılan ve kabul edilen düzenlemeler günümüz kamu maliyesinin de çerçevesini oluşturmaktadır. Yakın bir geçmişe kadar da o dönemde kabul edilen düzenlemeler çok az değişikliklerle geçerliliğini sürdürmüştür.

A. KAMU GELİRLERİ

Tanzimat, kamu gelirleri alanında reform niteliğinde çalışmaların başlatıldığı bir dönem olmuştur. Tanzimat'ın ilk yıllarında vergi sisteminin yeniden yapılandırılması çalışmaları dolayısıyla elde edilen gelirler, kamu harcamalarını karşılamakta yetersiz iken; daha sonraki yıllarda, özellikle Kırım Savaşı sonrasında, yeni finansman kaynakları oluşturulması ve eski gelirlerin artırılması zorunlu hale gelmiştir³. Tanzimat döneminde, çok sayıda vergi kaldırılıp şeri vergi olarak aşar, ağnam resmi ve cizye; örfi vergi olarak da ancemaatin vergi adıyla topluca tek bir vergi alınması yoluna gidilmiştir. Bu gelişme Meşrutiyet döneminde de devam etmiş ve bu vergiler Cumhuriyet dönemine gelinceye kadar bazı değişikliklerle varlıklarını sürdürmüşlerdir⁴.

¹ Kazıcı, s. 13; Aktan vd, s. 500.

² Kazıcı, s. 13; Türkay, s. 54.

³ Şener, s. 194.

⁴ Öner, s. 398.

1. Aşar

Aşar gayri safi tarım üretimi üzerinden, şeri esaslara dayanılarak alınan bir vergiydi. Arapçada onda bir anlamına gelen öşr-öşür kelimesinden kaynaklanmasına rağmen dönemlere ve ürün türlerine göre onda birden farklı oranlarda alındığı olmuştur⁵. Osmanlı'da öşür, İslam fikhından konu, oran ve mükellef bakımından farklı uygulanmaktadır. Öncelikle İslam'da öşür, toprak ürünlerinin zekâtıdır ve sadece Müslümanlardan alınmaktadır. Esas olarak mülk topraklardan elde edilen ürün üzerinden %5 veya %10 oranında alınmaktaydı. Osmanlı'da ise, mülk araziden değil kuru mülkiyeti devlete, tasarruf hakkı reyaya ait olan miri araziden, gayrimüslim mükelleflerden de alınmaktaydı⁶.

Aşar, halkın çoğunluğunun tarımla uğraşması nedeniyle, halkın yakından tanıdığı ve verimi çok yüksek bir vergidir. Yıllık bütçe gelirlerinin 1/3'üne yakın tutarı aşarla sağlanmaktadır. Ürünün değeri üzerinden %12,5 oranında "ayni" veya "nakdi" olarak alınmakta olup, iltizam usulüyle tahsil edilmektedir⁷. Aşardan elde edilen gelir devletin en büyük geliri olduğundan zaman içinde tahsil usulü en çok değişikliğe uğrayan devlet geliri olmuştur. Sanayi öncesi toplumlarda hiçbir devlet, büyük bir bürokrasinin maaşını ödeyecek kadar nakit sahibi olamamaktadır. Bu nedenle de iltizam usulü Osmanlı İmparatorluğu'nun tercih ettiği bir tahsil usulü olmuş, bu usul Tanzimat döneminde kaldırılmaya çalışılsa da genel olarak geçerliliğini korumuştur⁸. İltizam yöntemi ise, güçlü bir âyan hiyerarşisini ortaya çıkarmıştır⁹. Kapıkulları, sipahiler, yeniçeri serdarları, mültezimler, eminler, eski

⁵ Kazıcı, s. 41; Koç, s. 31.

⁶ Şener, s. 120; Mutluer, s. 65.

⁷ Koç, s. 31.

⁸ Şener, s. 120; Kunt vd., s. 205.

Tanzimat ülkenin tamamında hemen uygulanmaya başlanmamıştır. Ülkenin uzak bölgelerinde bu yeni sistemin hemen yürürlüğe girmesi mümkün değildi. Ayrıca müstesna ve mümtaz eyaletler gibi bazı bölgeler öncesinde de genel mali düzenin dışında kalmışlardı. Tanzimat'ın mali esasları ve özellikle vergi reformları önce Anadolu ve Rumeli'nin büyük kısmını oluşturan yakın eyaletlerde uygulanmaya başlanmıştır (Öner, s. 253).

⁹ 17. yy.da Osmanlı Devleti'nin taşradaki güçsüzlüğü nedeniyle merkez devlet, özellikle tarımsal kesimden vergi toplayamaz duruma gelmiş ve bu da mali bunalımların daha da artmasına sebep olmuştur. Bununla birlikte devlet, savaş dönemlerinde asker toplamakta güçlük çekmeye başlamıştır. Merkezi yönetimde sık sık başkaldıran valilerin yerine

beylerbeyleri, sancak beyleri, kadı ve müderrislerden oluşan ayan sınıfı vergi toplama yetkisi ile vergi gelirlerinin önemli bir kısmına el koymuştur. Çoğu zaman bizzat merkez tarafından atanan valiler bile ayaklanmış, vilayetler bağımsızlıklarını ilan etmişler ve reaya üzerinde baskı oluşturarak yüksek vergiler toplamışlar ya da merkezi devletin vergi toplamasını imkânsızlaştırmışlardır¹⁰. Aşarın ayanlar vasıtasıyla toplanması, mükelleflerden tahsil edilen vergi ile Hazine'ye intikal eden vergi arasında fark doğmasına sebep olmakta, çiftçinin gerçekte ne kadarlık vergiyle mükellef olduğunu bilmesini engellemektedir. Aşarın iltizam usulüyle tahsiline Tanzimat'ın geçerli olmadığı eyaletlerde devam edilmiştir. Ancak Tanzimat fermanlarının uygulandığı eyaletlerde aşar muhassıllar eliyle toplanmıştır. Aşar'ın iltizama verilmeyip muhassıllar aracılığıyla toplanması iktisadilik ilkesine uygun bir vergilendirme anlayışı ortaya koymaktadır¹¹.

2. Cizye

İslam vergi hukukunda cizye, İslam devletinin himayesine girmiş gayrimüslimler üzerinden alınan bir vergidir. Cizyenin dini dayanağı kuran ve sünnettir. Cizyenin mükellefi gayrimüslim tebaanın erkekleridir. Kadınlar, çocuklar, sakatlar, ihtiyarlar ve ruhbanlar bu vergiden muaf tutulmuştur¹². Osmanlı Devleti'nde cizye uygulaması Tanzimat ile birlikte kaldırılmamıştır; ancak uygulaması değişmiştir. Cizye uygulaması 1856 Islahat Fermanı sonrasında ismen kaldırılışına kadar bazı değişikliklerle devam etmiştir¹³. Islahat Fermanı ile Osmanlı tebaasından sınıf ve mezhep farkı gözetilmeksizin eşit vergi alınması öngörülmüştür. Bunun üzerine cizyenin kaldırılıp gayrimüslimlerin de Müslümanlar ile askere alınması kararlaştırılmıştır. Ancak cizye, askerlik ödevini yerine getirmeyen gayrimüslimler için bedel-i askeri adıyla nakdi bir yükümlülüğe dönüştürülmüştür¹⁴.

malî, askerî ve siyasal konularda işbirliği yapabileceği, yerel koşulları iyi bilen, yerel kökenleri güçlü toplumsal kesimlerin arayışı içindeydi. 17. yy.ın sonlarından itibaren Anadolu ve Balkanlar'ın kent ve kasabalarında âyanların ortaya çıkması ve genişlemesi bu gibi koşullarda gerçekleşmiştir (**Pamuk**, s. 142).

¹⁰ **Biber**, s. 30.

¹¹ **Şener**, s. 137, 225.

¹² **Şener**, s. 111.

¹³ **Şener**, s. 115.

¹⁴ **Mutluer vd**, Kamu Maliyesi, s. 92.

Gayrimüslimler 1909 yılına kadar fiilen askere alınmamıştır. Böylece cizye bedel-i askeri adıyla 1908'deki II. Meşrutiyete ve gayrimüslim tebaanın da Müslümanlar gibi askerlik yapmaları usulünün Meclis-i Mebusanca kabulüne kadar devam etmiştir. 1909 yılında Müslüman veya gayrimüslim tüm Osmanlı Halkının kura yoluyla askerlik hizmetini fiilen gerçekleştirmeleri üzerine bedel-i askeri kaldırılmıştır¹⁵.

3. Gümrük Vergisi

Gümrük resmi, sınırlar arası ticaretin yaygınlaşması ile birlikte, vergilendirmenin kolay ve az masraflı olması nedeniyle sanayi öncesi ekonomilerde bölgeler ve şehirlerarası ticaretin konusu olmuş olan yaygın bir vergidir¹⁶. Tanzimat dönemine kadar dâhili ve harici gümrük resimleri olarak iki şekilde uygulanmaktaydı. Dâhili gümrük resmi Osmanlı'nın deniz yoluyla bir iskelesinden diğer bir iskelesine ya da kara yoluyla bir şehir/kasabasından diğerine nakledilen mallardan alınmaktaydı. Tanzimat döneminde İngiltere ile imzalanan Balta Limanı Antlaşması, Osmanlı Devleti'nin dünya ekonomisi ile bütünleşmesini hızlandıran ve Avrupa Ticaret sermayesinin ekonomiye egemen olmasını sağlayan kurumsal ve hukuki bir çerçeve oluşturmuştur. Bu antlaşma ile dâhili gümrük resmi kaldırılmış ve sadece harici gümrük resimleri uygulanmaya devam etmiştir¹⁷. Bütçe gelirlerinin %20'si gümrük vergilerinden sağlanmaktaydı. Osmanlı İmparatorluğu'nun son gümrük tarifesi değişimi 1916 yılında yapılmıştır. Bu tarife spesifik esaslara dayanmaktadır. Bu nedenle ithalden alınan gümrük vergisi ithal edilen malın fiyatını değiştirmez¹⁸. Dolayısıyla savaş gibi olağanüstü dönemlerde ve enflasyonist süreçte fiyatlar yükselirken vergi gelirleri sabit kalır. Bu tarife 1929 Lozan Antlaşmasında da yer alarak Türkiye Cumhuriyeti'ne de kabul ettirilmiştir. Bu nedenle Türkiye Cumhuriyeti önemli bir gelir kaynağından yoksun bırakılmamıştır¹⁹.

¹⁵ **Öner**, s. 303.

¹⁶ **Genç**, s. 196.

¹⁷ **Şener**, s. 145; **Öner**, s. 352.

¹⁸ **Yıldız**, s. 74; **Giray**, s. 179.

¹⁹ **Koç**, s. 32; **Yıldız**, s. 74.

4. Hayvanlar Vergisi (Ağnam Resmi)

Ağnam vergisi de tıpkı aşar gibi dine dayalı olarak alınan bir vergiydi. Şeri hükümlere göre verginin oranı kırkta bir (%2,5) iken Osmanlı'da %10 olarak uygulanmıştır. Vergi önceleri aynı olarak tahsil edilmekteyken son zamanlarda değer üzerinden de tahsil edilmeye başlanmıştır. Vergi önceleri hayvan varlığı üzerinden yani servet üzerinden alınmaktayken 1859 yılından itibaren gelir üzerinden alınmaya başlanmıştır. Her eyalet ve sancakta bir koyun ve keçinin bir yılda yavrusu, sütü ve yünü itibariyle getirebileceği hasılat tespit ediliyor ve bu hasılat üzerinden %10 ağnam resmi alınıyordu²⁰. Bu resme mali güçlükler nedeniyle çeşitli tarihlerde zamlar yapılmıştır, hatta 1918-1919 döneminde verginin oranı 4 kat arttırılmıştır²¹. Oranların artırılmasının dışında ağıl resmi, selamet akçesi, toprak bastı parası, çit parası, oğlak resmi, kışlak resmi, yaylak resmi gibi çeşitli adlarla alınan vergilerde aslında ağnam resmine yapılan zamlar şeklindedir²². Ağnam resmi, Cumhuriyet döneminde de 1962 yılının başına kadar varlığını sürdürmüştür²³.

5. Temettü Vergisi

Temettü vergisi I. ve II. Meşrutiyet Dönemi vergi düzenlemeleri arasında yer almaktadır. Vergi, ticaret ve sanat erbabının kazançlarını vergilendirmeyi amaçlamakta olup o dönemin gelir vergisi özelliğini taşımaktadır. Bu vergi imparatorluk sınırları içinde faaliyette bulunan yabancılardan alınmıyordu. Yabancılar vergiden kapitülasyonlar nedeniyle muaftı. Yabancıların vergilendirme kapsamına alınması için ilgili ülkenin buna izin vermesi gerekiyordu²⁴. Tanzimat dönemi sonrasında Yunanlılar, Karadağlılar, Sırp ve İranlılar temettü vergisi kapsamına alındıysa da, diğer ülke vatandaşları I.Dünya Savaşı'nın başladığı 1914 yılına kadar bu vergiyi ödemediler²⁵.

Verginin oranları çok düşük idi. Başlangıçta %3, sonraları %4 olan oran, 1888 yılında vergi kapsamına ücretlilerin alınmasıyla %5'e çıkarıldı.

²⁰ Şener, s. 142; Yaraşlı, s. 13.

²¹ Giray, s. 181

²² Müderrisoğlu, s. 104

²³ Şener, s. 144.

²⁴ Öner, s. 401.

²⁵ Şener, s. 109.

I.Dünya Savaşı'ndan sonra 1914'te Fransız Patent Vergisi'nden esinlenilerek yeni bir temettü vergisi uygulamaya konuldu ve 1926'ya kadar uygulandı²⁶.

6. Dersaadet Vergisi

İstanbul halkı Tanzimat öncesinde bazı vergilerden ve askerlikten muaf tutulmuş; bu muafiyet Tanzimat sonrasında da devam etmiştir. Gerek ancemaatin vergiler gerekse tahrire dayalı diğer vergiler Tanzimat'tan sonra 1874/1875 mali yılına kadar da İstanbul'da uygulanmamıştır. Ancak 1874/1875 mali yılına gelindiğinde, İstanbul emlakının değer ve geliri üzerinden vergi alınmasına karar verilmiştir. Aynı yıl bütçesine de "Dersaadet Vergisiyle Patent Vergisi ve Varidat-ı Saire" olarak 150.000 kese konulmuştur²⁷.

7. Ancemaatin Vergi

Tanzimat Fermanında vergi bakımından iki husus açıkça belirtilmiştir. Bunlardan birincisi, "bundan sonra memleket ahalisinden her ferdin emlak ve kudretine göre münasip bir vergi tayin olunarak kimseden ziyade bir şey alınmaması"; ikincisi de "can ve mal emniyeti ve vergi tayini hususlarına dair gerekli kanunların Meclis-i Ahkamü'l-Adliyye'de kararlaştırılması"dır. Birinci durum herkesin iktisadi gücüne göre vergilendirilmesi ilkesini ifade etmektedir. Bu doğrultuda, örfi vergiler baş vergisi durumundan kurtarılarak yerine yeni bir tevzii vergi olan ancemaatin vergi getirilmiştir. Örfi vergilerde toplam vergi tutarı, erkek nüfusa veya haneye eşit olarak dağıtılmakta; kar veya zararına bakılmaksızın kişilerin malvarlıkları vergiye esas oluşturmaktaydı. Ancemaatin vergide ise, toplanması öngörülen vergi tutarı, yapılan tahrir sonuçlarına göre, önce kazalara paylaştırılıyor, kazalarda kimin ne kadar ödeyeceği kişinin ödeme gücü dikkate alınarak belirleniyordu. Ödeme gücünün ölçüsü olarak tebaanın emlak, arazi ve hayvan varlığı, ticaretle uğraşıyorsa geliri esas alınıyordu. Böylece tarım kesimi olduğu kadar, şehirli tebaada vergi kapsamına girmektedir²⁸.

²⁶ Koç, s. 32.

²⁷ Şener, s. 111.

²⁸ Ağca, s. 6; Özyüksel, s. 54; Şener, s. 96; Uluatam/Methibay, s. 358; Öner, s. 289; Öner, Emlak Vergisinde Matrah Tespiti, s. 214; Yaraşlı, s. 2.

Uygulamada ortaya çıkan haksızlıklar ve aksaklıklar sebebiyle tebaayı tamamen memnun edemeyen bu vergi yirmi yıl uygulandıktan sonra 1860 yılından itibaren aşamalı olarak kaldırılarak, yerine nispi nitelikli emlak, arazi ve temettü vergileri konularak daha ileri bir aşamaya geçilmiştir²⁹. Bu geçişle, vergilemede tevzii (dağıtım) usulü terk edilmiş, Batılı ülkelerde uygulanan tahrir usulü getirilmiştir. Emlak ve temettü vergilerine sabit bir matrah tayini için, herkesin arazisi ve binaları ile esnaf ve sanatkârın kazancı mahalli komisyonlar tarafından tahrir edilmiştir. Tahrir usulü, günümüzdeki vergilendirme usullerinin başlangıcı olmaktadır³⁰.

1860'lerden II. Meşrutiyet'e kadar arazi ve binalar tek bir emlak vergisi içinde vergilendirilmiş, II. Meşrutiyet'ten sonra arazi vergisinin ıslahı sonraya bırakılarak önce bina vergisinin ıslahına geçilmiş ve 1910 yılında binalar için Musakkafat Vergisi Kanunu kabul edilmiştir. Bu kanun matrah olarak değer yerine gayrisafi iradı esas almış ve tahrir değerini yükseltmek gibi bazı değişikliklerle 1931 yılına kadar uygulanmıştır³¹. Arazi vergisi ise, 1931 yılında ele alınmış ve bu tarihte arazi vergisi kanunu kabul edilmiştir.

Vergilerin oranlarına gelince; arazi vergisi aşar vermeyen arazide binde 10, aşar veren arazide ise, binde 6'dır. Bina vergisinin oranı, gayrisafi iradın %9-12'si kadardır. İrad getirmeyen binalar vergi kapsamı dışında kalmıştır³². Görüldüğü gibi günümüzdeki gelir ve servet vergilerinin ilk şekillerini oluşturan bu vergiler maktu oranlı değil nispi oranlı vergilerdir.

8. Diğer Vergi ve Gelirler

Yukarıda sayılan bu önemli vergiler dışında maden resmi, Mısır vergisi, taş ocakları resmi, özel ormanlar resmi, damga resmi, mahkeme, nüfus, pasaport, maden, ferağ ve intikal harçları gibi çeşitli harçlar, müskirat resmi, tönbeği beyiyesi, rüsum-ı bahriye ve saydiye gibi resimler, tütün, tuz, barut, meskukat, posta-telgraf gibi tekeller ile devlet kurumları ile milli emlak gelirleri Meşrutiyet dönemi boyunca uygulanan diğer kamu gelirleridir³³.

²⁹ Şener, s. 104; Yaraşlı, s. 12.

³⁰ Mutluer vd, Kamu Maliyesi, s. 92.

³¹ Öner, s. 399.

³² Koç, s. 32.

³³ Öner, s. 291.

B. BORÇLANMA

Osmanlı imparatorluğu Tanzimat ve onu izleyen ıslahat hareketleriyle bir batılılaşma eğilimi içerisine girmiş, böylece batının sermayesi Osmanlı ülkesi içerisine kaymıştır. Kapitülasyonlar ve ticari imtiyazlar Osmanlı İmparatorluğu'nun ekonomik teslimi için atılan ilk adımlardır. Bu adımların daha etkili ve dış müdahalelere olan direnci kıran tek aracı ise, borçlanma olmuştur. Osmanlı Devleti, 19'uncu yüzyıla kadar, bütçesindeki gelir yetersizliklerini ve bütçe açıklarını karşılamak gerektiğinde, sermaye sahibi zengin Galata bankerlerinden (sarraflardan)³⁴ alınan yüksek faizli kredileri, başka bir ifade ile yabancı sayılabilecek kişilerden sağladığı iç borçlanmaları kullanmıştır. Ancak reform hareketlerinin yanı sıra, gerek idari yapıların gerekse ordunun modernleştirilmesi çabaları, harcamaların da artmasına neden olmuş, bu süreç dış borç alınması yönünde baskı oluşturmuş, Osmanlı'nın İngiltere ve Fransa karşısında direnme gücünü kırmıştır³⁵. Savaşların sıklığına, vergi sisteminin yetersizliğine rağmen Osmanlı İmparatorluğu 19.yy.ın ortalarına kadar devlete gelir sağlamak amacıyla dış ülkelere borçlanma yoluna gitmemiş, borçlanmaya karşı adeta bir direnç göstermiştir³⁶.

Osmanlı İmparatorluğu'nun Avrupa ekonomisiyle bütünleşme süreci 16. yüzyılda başlamış ve Avrupa'yla yapılan ticaret geliştikçe kapalı Osmanlı ekonomisi çözülmeye başlamıştır. Özellikle 1838 yılında İngiltere ve hemen sonrasında diğer Avrupa ülkeleri ile imzalanan ticaret anlaşmaları, 19. yüzyılda dış ticaretin hızla artmasına yol açmıştır. Bu ticaret anlaşmaları, bir yandan Osmanlı ekonomisinin dünya ekonomisiyle bütünleşmesini hızlandırırken bir yandan da dış ticaret açıklarını artırmıştır. 17. yüzyılın ikinci yarısından itibaren kronik hale gelen bütçe açıklarının önemli nedenlerinden biri de dış ticaret açıklarıdır. Bütçe açıklarının artması ise,

³⁴ Osmanlı Devleti yabancı kaynaklardan borçlanmaya, İstanbul'da 1829'larda kurulup, 1929 yılı sonlarına kadar yüz yıl süren ve dünyanın en önemli ve işlem bakımından en ön sıralarda yer almış finans faaliyeti olarak görülen 'Galata Borsası' ile yine bu borsanın en önemli unsurlarından olan ve İstanbul'un tarihi ve kültürel yapısına da katkıda bulunmuş olan 'Galata Bankerleri' adı ile ünlü, İstanbul'da ikamet eden, Venedik ve Cenovalı Latin kökenli Avrupalı sarraflardan (bunlara levanten de denilmektedir) sağladığı iç borçlarla başlamıştır (Özdemir, s. 14).

³⁵ Çavdar, s. 54-56, Özdemir, s. 46.

³⁶ Blaisdell, 2002a, s. 28.

finansman ihtiyacını şiddetlendirmiştir. Osmanlı İmparatorluğu ilk borç anlaşmasını müttefik Fransa ve İngiltere ile 1853-1856 Kırım Savaşı'nın gerektirdiği olağanüstü harcamaları karşılamak amacıyla imzalamıştır. Savaşın gerektirdiği olağanüstü harcamalar, imparatorluğun mali kaynaklarını tüketmişti³⁷. Birbiri üstüne gelen tüm bu olumsuzlukları ve bunalımları devlet iç borçlarla karşılamaya çalışmıştır³⁸. Osmanlı İmparatorluğu, iç borçlanmanın fon ihtiyacını karşılamada yetersizleşince Avrupa piyasalarından dış borçlanma yoluna gitmek zorunda kalmıştır. İlk dış borcunu 1854 yılında alan Osmanlı İmparatorluğu, 1854-1914 yılları toplam 41 kez dış borçlanma yoluna başvurmuştur. Dış ticaretin finansmanı ihtiyacının ortaya çıkması ve borçlanma ihtiyacının artması, Osmanlı İmparatorluğu'nda yabancı bankaların kurulmasını ve Avrupa'daki büyük bankaların şubeler açmasını hızlandırmıştır. Sanayi devriminin gerçekleştirilmesi, dış ticaret ve sömürgecilik yoluyla sağlanan servet birikiminin sanayi sektörüne kredi olarak aktarılması batı ülkelerinde bankacılığın gelişmesine yol açmış iken, Osmanlı İmparatorluğu'nda hazinenin borç para gereksinimini karşılamak bankaların kurulmasının temel nedeni olmuştur. Zaman içerisinde iç ve dış borçları artan ve bu borçların faiz ve anapara ödemelerini gerçekleştirmede güçlük çeken Osmanlı İmparatorluğu, 1875 yılında moratoryum ilan etmek zorunda kalmış ve 1881 yılında ise borç ödemelerinin düzenli bir şekilde yapılmasını sağlamak amacıyla alacaklılar tarafından Düyun-u Umumiye İdaresi kurulmuştur. Düyun-u Umumiye İdaresi'nin kurulmasıyla, Osmanlı İmparatorluğu'ndaki doğrudan yabancı sermaye yatırımları da artmaya başlamıştır. Örneğin, Osmanlı İmparatorluğu'nda, 1854 ile 1881 yılları arasında, 19 yabancı anonim şirket kurulmuş iken, bu sayı 1882 ile 1914 yılları arasında 193'e çıkmıştır³⁹. Birbirini izleyen ağır koşullu borçlanmalarla hiçbir zaman üretim ve kalkınma amaçları düşünülmemiştir. Alınan borç paralar israflarla çarçur

³⁷ Aslında bu tüketiş çok eskilerden başlamıştır. 17.yy.dan itibaren sık sık değişen padişahların cülus bahşişleri, yenilgilerle sonuçlanan savaş giderleri ve bozuk para siyaseti yüzünden mali düzen bozulmuş, bunalımlar yoğunlaşmış, bütçe sürekli olarak açık verir olmuştur. 19.yy.da askeri ve idari teşkilatta girişilen reformlar da hazinenin durumunu ağırlaştırmıştır. Tüm bunlarla birlikte devletin gelir kaynakları hızla daralmıştır. Gülhane Hatt-ı Hümayun'u ile başlayan vergi sisteminin merkezileştirilmesi yolundaki çalışmalar olumlu sonuç vermemiştir (**Blaisdell**, 2002b, s. 38.)

³⁸ **Blaisdell**, 2002b, s. 38.

³⁹ **Anbar**, s. 19.

edilmiştir. Borç giderlerinin ödenememiş olmasından başka, demiryolu inşa eden şirketlerin yıllarca geriye giden alacakları da ödenemez olmuştur⁴⁰. Bu noktada, alacaklı tahvil sahiplerinin haklarını korumak amacıyla 1881 yılına kadar süren müzakereler sonucunda ilan edilen “Muharrem Kararnamesi”yle bir borçlar yönetimi oluşturulmuştur. Duyun-u Umumiye İdaresi adıyla oluşturulan bu uluslararası kuruluş, İngiltere, Fransa, Hollanda, İtalya, Avusturya-Macaristan ve Osmanlı tahvilleri hamillerini temsil eden altı delegayle çoğunluğu Osmanlı Bankası elinde bulunan öncelikli tahvil sahiplerini temsil eden yedinci delegeden oluşmuştur⁴¹.

Duyun-u Umumiye idaresinin kurulması, son dönem Osmanlı maliye tarihi için bir dönüm noktasıdır. Yabancı alacaklılarla ortaklaşa yönetilen bu idare, kendisine ayrılmış bir kısım devlet gelirlerini 1922 yılına kadar doğrudan ülke içinde tahsil etmiş ve alacaklılara ödemiştir⁴². Duyun-u Umumiye, Osmanlı İmparatorluğu'nun en verimli vergi kaynaklarını yabancı alacaklılar hesabına denetim altına almakla devletin mali bağımsızlığına son vermiş oluyordu. Kurum geliştikçe adeta Maliye Bakanlığı'nın Gelirler Genel Müdürlüğü hizmetini görmeye başlamıştır. Osmanlı maliye yönetimi iki başlı bir hal almıştır. Bu idare sayesinde verdiklerini geri alacaklarına emin olan Avrupalı sermaye çevreleri, Osmanlı devletini yeniden borçlanmaya özendirmeye, bunun için fırsatlar oluşturmaya başladılar. Bu idarenin kuruluşundan sonra Osmanlı ekonomisinin gittikçe genişleyen bir alanı kademeli bir biçimde yabancı denetimi altına girerek, Osmanlı hazinesini değil, yabancı sermaye sahiplerini güçlendirmeye başlamıştır. Bu idarede çalışan binlerce personel, Osmanlı şehir ve köylerine yayılarak, Paris, Londra ve Berlin'deki kupon sahipleri adına vergi toplamaktaydı⁴³.

Osmanlı Hükümeti borçlar karşılığında Mısır vergisi; Bursa, Edirne ipek aşarları; Midilli, Balıkesir ve İzmir zeytinyağı aşarları; Halep, Adana, Suriye, Yanya, Trabzon, Bursa, Aydın, Menteşe, Konya varidatları; Edirne, Tuna ve Selanik vilayetleri gelirleri; Anadolu ağnam vergisi, İstanbul tütün rejisi gelirlerini teminat olarak göstermiştir. Duyun-u Umumiye İdaresi'nin böyle önemli gelir kaynaklarını tahsil etmesi sonucunda devlet memuruna,

⁴⁰ **Blaisdell**, 2002b, s. 39.

⁴¹ **Kıray**, s. 12.

⁴² **Mutluer vd**, Kamu Maliyesi, s. 70.

⁴³ **Yılmaz**, s. 33.

hatta subayına, gediklisine düzenli maaş ödeyemez hale gelmişti. O dönemlerde sarraflara, tefecilere maaş kırdırma normal bir işlem halindeydi. Hükümet yatırım kararlarını bile alamıyordu. Zaten altyapı, sanayi yatırımları çeşitli imtiyaz antlaşmalarıyla yabancı sermayeye bırakılmıştı⁴⁴.

C. BÜTÇE ve KAMU HARCAMALARI

Bütçe kavramı olarak ilk kez Tanzimat döneminde dilimize girmiştir. Batının bir kurumu olan bütçe, ülkemize Batı'dakinin aksine halk harekâtları gibi toplumsal baskılar sonucu girmemiş dönemin devlet adamlarınca pratik amaçlarla benimsenmiştir⁴⁵. Osmanlı İmparatorluğu gibi mutlakiyetçi bir idari rejimde, milli egemenlik ve kontrol esası üzerine kurulmuş modern devletlerdeki gibi bir bütçe anlayışından söz edilemez. Osmanlı imparatorluğu bütçe anlayışının birinci özelliği, klasik bütçe fonksiyonlarından tamamen farklı olarak bütçe, gelecek mali yıl içinde devlet dairelerinin yapacakları harcamaları önceden rakamlar ile tayin eden ve sınırlayan bir kanun, geleceğe ait bir çalışma projesi ve mali denge cetveli niteliği taşımaz. Bütçe, devlet harcamaları yapılırken uyulması gereken miktarları ve düzeni değil, sonradan ve hesapları kapatılmak istenilen bir mali yılın gelir ve giderlerinin değerlendirilmesinin bir bilançosunu içermektedir. Yine Osmanlı İmparatorluğu bütçelerinin ikinci bir özelliği, bütçelerin genellikle sadece padişah haslarının normal geliri ile merkezi yönetime ait belirli bazı harcamaları içeren gelir gider hesapları olmalarıdır. Halbuki sadece padişahın kendisine ve ailesine, kapıkulu ocaklarına, tersaneye ve bazı kalelerin muhafızlarına gibi sınırlı ve belirli bazı alanlara ait olan bu hesaplar yanında, devlet yönetimi, savaş gücünün devam ettirilmesi, din ve kültür kurumlarının kurulması ve yaşatılması, yolların ve köprülerin inşa ve korunması gibi bugünkü anlamda kamu hizmeti sayılabilecek çeşitli işler için ödenmesi, ayrılması gereken genel harcamalar çok daha geniş ve çeşitlidir⁴⁶. Osmanlı'da çeşitli vergilerin bir araya getirilerek ayrıntılı döküm sağlayan ilk bütçe, 1265 (1849/1850) mali yılı bütçesidir⁴⁷. 1856 Islahat Fermanıyla, yayımlanan bütçe nizamnamesi, bütçe konusunda önemli hükümler getirmiştir. Bu

⁴⁴ Çavdar, s. 58.

⁴⁵ Şener, s. 70.

⁴⁶ Barkan, s. 78-79.

⁴⁷ Şener, s. 73.

nizamnameyle, her yıl devletin tüm gelir ve giderleri saptanarak “muvazene defteri” adıyla hazırlanacak bir defter, padişahın iradesine sunulmaktadır. Bununla bütçe tekniği esasları getirilmişse de, bütçeyi hazırlama ve onama yetkisi milleti temsil eden meclis yerine, tayinle ortaya çıkan bir meclise verilmiştir. 1863-1864 yılında devlet dairelerinde toplanan ve araştırılıp belgelenmesine imkân bulunmayan rakam ve bilgilere dayanılarak bütçenin ilk kez kitap halinde hazırlanması sağlanmıştır⁴⁸. Tanzimat devrine gelinceye kadar bütçe ile ilgili konulara gereken önem verilmemiştir. Bütçeler sadece dönem içerisinde yapılan harcamaları gösteren, padişah iradesini yansıtan cetveller şeklinde düzenlenmiştir. 1872’de yeni bir nizamnameyle eskisinden farklı bir bütçe komisyonu oluşturulmuştur. Bütçe projesi, Vekiller Heyetine verilmeden önce Tanzimat Meclisi yerine, yeni kurulan bir bütçe komisyonu tarafından incelenmektedir. Bu komisyonun hazırladığı rapordan anlaşıldığı kadarıyla, Komisyonca, İstanbul’daki bankaların ve mali kurumların temsil-cileri bulunmuş, dolayısıyla devlet bütçesinin hazırlanmasında yabancıların etkisi olmuştur⁴⁹.

Osmanlı'nın son dönem bütçelerinin bir özelliği Duyun-u Umumiye İdaresi'nin bütçe uygulamalarına yaptığı etkilerle ilgilidir. Bu idarenin kurulmasından sonra devlet bütçeleri fiilen ikiye ayrıldı. Bir yanda Osmanlı devletinin gelir ve giderleri, diğer yandan devlet içinde devlet olan Duyun-u Umumiye İdaresi'nin gelir ve giderleri. Bu nedenle devletin tüm gelir ve giderlerini kapsayan bir bütçe uygulaması söz konusu değildi. Devletin birden fazla bütçesi vardı. Bu durum ise, 1909 bütçesine kadar devam etti. 1909 bütçesinin Mebusan ve Ayan Meclislerince hazırlanıp onaylanan bir bütçe olması bütçe hakkının bu bütçe ile padişaktan halka geçtiğini göstermektedir. 1909 bütçesi sistematığı ve içeriği itibarıyla, daha sonraki yıllar ve Cumhuriyet dönemi bütçelerine temel oluşturan ilk örnek bütçe olmuştur. Bu bütçe ile maliye tarihinde ilk kez genellik ve birlik ilkeleri uygulanmıştır⁵⁰.

1909 bütçesini hemen takiben, dönemin mali açıdan gerçekleştirilen en önemli olayı, devlet bütçesinin uygulanmasını bir yıllık değil devamlı olarak bir düzen altına almak amacıyla hazırlanan Muhasebe-i Umumiye Kanunu'nun yürürlüğe konulmasıdır. Bu kanun ile bütçenin hazırlanmasına, uygu-

⁴⁸ Duru vd, s. 14; Edizdoğan, s. 31.

⁴⁹ Edizdoğan, s. 31.

⁵⁰ Öner, s. 380-382.

lanmasına, devlet hesaplarının tutulmasına, denetlenmesine ait hükümler yasal bir temele oturtulmuş, bu esaslar 2006 yılına gelene kadar pek az bir değişiklikle uygulanmıştır⁵¹. İmparatorluk döneminin son bütçesi 1918 yılı bütçesi olmuştur. Mebusan ve Ayan meclislerinin toplanamaması nedeniyle 1919 yılı bütçesi düzenlenememiştir⁵².

Devletin bu dönem harcamalarına baktığımızda, dört önemli gider kalemi söz konusuydu. Savunma harcamaları, İçişleri Bakanlığı Harcamaları, Saray harcamaları ve eğitim, sağlık, bayındırlık gibi yeni üstlenilen harcamalar. 1863-1864 yılı ödeneklerinin 2/3'ü kurumların hizmetlerine, 1/3'ü de transfer harcamalarına ayrılmıştır. Transfer harcamalarının büyük kısmını ise, iç ve dış borç faiz ödemeleri oluşturmuştur. Bunun dışında diğer kısımlarını emekli aylıkları ve Mekke'ye gönderilen yardımlar oluşturmaktadır. Bütçe ödeneğinin % 40'ı savunma harcamalarına, % 12,5'u İçişleri Bakanlığı hizmetlerine, % 8,5 'u sarayın giderlerine ve sadece % 0,1'i eğitim ve bayındırlık hizmetlerine ayrılmıştır⁵³.

D. MALİYE TEŞKİLATI

Osmanlı Devleti'nde Tanzimat'tan itibaren devlet işlerinin görüşüldüğü en üst kuruluş olan Divan-ı Hümayun kaldırılmış ve Bakanlıklar esasına dayalı merkezi yönetim şeklinin temeli atılmıştır. Osmanlı maliyesinin merkez teşkilatını İstanbul'daki Maliye Nezareti oluşturmaktaydı. Maliye Nezaretinde, Tanzimat'ın ilanı sırasında sekiz muhasebe ve sekiz kalem bulunmaktaydı. Bu teşkilat 1878'e kadar küçük değişikliklerle korunmuş; 1842'de Müsteşarlık da yerini Anadolu ve Rumeli Defterdarlıklarına bırakmıştır. Tanzimat dönemi süresince, gerek yeni reformların uygulanışından doğan sorunları çözümlenmek, gerekse mali idareye yardımcı olmak amacıyla pek çok komisyon ve meclis oluşturulmuştur⁵⁴. Maliye Nezareti 1880 yılında bugünkü gibi merkez, taşra ve bağlı kuruluşlar şeklinde teşkilatlandırılmış ve bünyesinde gelir, gider, nakit, muhasebe ve denetim

⁵¹ **Mutluer vd**, Kamu Maliyesi, s. 69.

⁵² **Öner**, s. 384.

⁵³ **Mutluer vd**, Kamu Maliyesi, s. 71.

⁵⁴ **Şener**, s. 25-26.

birimleri kurulmuştur. Gümrük ve Tapu İdareleri de Nezarete bağlı olarak görev yapmıştır⁵⁵.

Osmanlı dış borçlarının artmasıyla para ve bankacılık işlemleri önem kazanmış, bu işlemlerin gelişmesiyle 1863 yılında Maliye Nezareti bünyesinde, günümüzdeki Hazine Müsteşarlığı'nın temelini oluşturan Hazine-i Vezne birimi oluşturulmuştur. Hazine-i Vezne, devlet gelirlerinin zaman ve yer bakımından denkleştirilmesi işlemlerini yerine getirmiş, devletin borç kayıtlarını tutmuştur⁵⁶.

II. CUMHURİYET'İN İLK YILLARINDA KAMU MALİYESİ

Cumhuriyet'in ilk yılları ile ifade edilen dönem, Lozan Antlaşmasının imzalanması ve TBMM tarafından kabul edilmesinin ardından 1930'lu yıllara gelene kadar oluşturulan sistemli devlet düzeni dönemidir. Atatürk Dönemini kapsayan ekonomik, sosyal ve mali açıdan özellikle devletçilik anlayışının egemen olduğu yıllardır.

A. KAMU GELİRLERİ

Bu dönemde, Osmanlı'dan kalan ilkel vergiler teker teker tasfiye edilerek, yerine daha modern, batıya uyum sağlayan bir gelir sistemi oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu dönemde şüphesiz ki en önemli değişim, hatta Türk Mali Tarihi açısından da reform sayılabilecek yenilik, aşar'ın kaldırılmasıdır. Aşarın kaldırılmasından sonra yerine vergi gelirlerindeki azalmayı telafi etmek üzere arazi vergileri ve birtakım dolaylı vergiler getirilmiştir. Bunun sonucunda, 1926 yılından itibaren dolaylı vergiler artırılmıştır⁵⁷. Aşağıda ilk yıllarda vergi sistemi içerisinde yer alan vergiler açıklanmıştır.

1. TBMM'nin İlk Kanunu: Ağnam Vergisi

TBMM açıldıktan sonra 24 Nisan 1920 tarihinde mecliste ele alınan ilk konu vergiyle ilgiliydi. Çıkarılan ilk kanun vergi kanunu olmuştur. O dönemlerde ulusal mücadele hakkında birçok söylentiler çıkartılıyordu. Bunlardan birisi de Ağnam Resmi'nin 8 katına çıkartılması ile ilgili söylen-

⁵⁵ Mutluer vd, Kamu Maliyesi, s. 68.

⁵⁶ Mutluer vd, Kamu Maliyesi, s. 70.

⁵⁷ Pınar, s. 313.

tiydi. Bu söylentiler tarım kesiminde zor yaşam koşulları içerisinde bulunan halkı tedirgin ediyordu. Savaş sonrasında ekonomik sıkıntı içindeki köylülerin sekiz kat ağnam resmi ödemesi zor olacaktı. En son 1919 yılında İstanbul Hükümeti'nce 4 katına çıkartılan Ağnam Resmi'nin sekiz katına çıkartılması için hazırlanan kararname Meclis'e verilmiş, 16 Mart 1920 tarihinde İstanbul'un işgali üzerine kararname Bütçe Komisyonu'nda kalmıştır⁵⁸. Halk bu arttırmanın daha sonra Ankara'daki TBMM tarafından yapılmasından endişe ediyordu. Halkın tepkisinin kötü sonuçlar doğuracağından korkan milletvekilleri, meclis açılır açılmaz Ağnam Vergisi Kanunu'nu çıkarmıştır. Adı, numarası, kabul ve yürürlük tarihi olmayan bu kanun bir cümleden ibarettir⁵⁹.

“Ağnam resminin sabıkı misillü dört misli olarak istifasına karar verildi”⁶⁰.

Ağnam vergisi 1924 yılına kadar bu adla anılmış ve 1924 yılından itibaren Sayım Vergisi olarak anılmaya başlanmıştır⁶¹.

2. Aşarın Kaldırılması

Osmanlı vergi sisteminin yüzyıllar boyu temelini oluşturan Aşarın, Osmanlı Devleti'nin son dönemlerinde kaldırılması söz konusu olmuş, ancak devlet gelirlerinin %25'ine yakın bölümünü oluşturan bu vergiyi kaldırmayı hiçbir Osmanlı Hükümeti başaramamıştır. Aşar'ın köylü üzerindeki baskısı ve tarım kesiminde yarattığı sorunlarla birlikte aşar yeni Türk devletine tüm aksaklıklarıyla birlikte devrolmuştur⁶². Cumhuriyet Dönemi ekonomik ve mali politikalara temel teşkil eden İzmir İktisat Kongresi'nde oybirliği ile Aşar'ın kaldırılması kararı alınmıştır. Aşarın toprak ağalarının etkinliği nedeniyle kaldırıldığı ve onlara büyük avantaj sağlandığı şeklinde yorumlar yapılmıştır. Toprakların dağılımındaki adaletsizlik nedeniyle büyük toprak sahiplerinin aşarın kaldırılmasıyla sağladıkları avantaj göz ardı edilemez. Ancak aşarın bu sebeple kaldırıldığını söylemek doğru değildir. Aşarın

⁵⁸ Turan, s. 292.

⁵⁹ Çakır, s. 132.

⁶⁰ Hayvan Resmi'nin eskiden olduğu gibi dört kat olarak alınmasına karar verildi.

⁶¹ Öner, s. 400.

⁶² Turan, s. 296.

kaldırılmak istenmesinin arkasında yatan en önemli sebep toprak sahibi üzerindeki vergi yükünü azaltmaktır. Aşarın tarım üzerinde bir yük oluşturması yalnız mahiyetinden değil, aynı zamanda verginin toplanma biçiminden de kaynaklanmaktaydı. Aşar devlet memurları eliyle toplanmayıp, iltizam yolu ile toplanmaktaydı. Buda tarımla uğraşan vatandaş üzerinde ağır bir yük oluşturuyordu⁶³. Gayri safi ürün üzerinden %12,5 olarak tahsil edilmesi beklenen aşarın vergi toplayan ayanların insafına kalmış bir oranda tahsil edilmesi, bazı ürün ve bölgelerde aşarın tahsilinin Duyun-u Umumiye İdaresi'ne devredilmiş olması ve kolcuların şiddete başvurmaları ile ayanların komisyonlarını artırabilmek için uyguladıkları zorbalık, köylü ile devletin arasının açılmasına yol açmıştır⁶⁴. Aşar vergisinin kaldırılması bazı zamları ve yeni vergileri getirmişse de, çiftçiyi rahatlattığı için üretim artmıştır. Zirai alanda üretim artışı sağlanmış, bazı ürünlerin sıkıntısı azaltılmış ve çiftçi üretim için teşvik edilmiştir⁶⁵.

Aşarın kaldırılmasıyla oluşacak gelir kaybını önlemek için hükümet iki kaynağa başvurmuştur. Önce, imparatorluktan kalma, 1914 yılından beri uygulanmakta olan Temettü Vergisi yürürlükten kaldırılmış sonra da bunun yerine 1926 yılında 755 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu getirilmiştir. Kazanç vergisi ile ticaret şirketleri, ticaret ve sanat erbabı ile serbest meslek erbabının kazançları ve ücretlerin vergilendirilmesi hedeflenmiştir⁶⁶. Aşar'ın boşluğunu gidermek için yürürlüğe konulan ikinci önemli vergi, umumi istihlak vergisi olmuştur. Bunu eğlence ve hususi istihlak vergisi izlemiş ve zaman içinde bunlar muamele vergisine dönüşmüştür⁶⁷. Daha sonra özellikle 1930-1940 yıllarında yaşanan büyük dünya ekonomik bunalımının neden olduğu olağanüstü harcamaların kapatılabilmesi için, İktisadi Buhran Vergisi getirilmiş, Kazanç Vergisi, Muamele Vergisi, Hayvanlar Vergisi düzenlenmiş ve Maliye Bakanlığı Kuruluş Kanunu kabul edilmiştir. İkinci Dünya Savaşını takip eden yıllarda savaşın neden olduğu finansman açıklarının kapatılması için bazı vergilerin oranları artırılırken Varlık Vergisi

⁶³ **Yaşa**, s. 596.

⁶⁴ **Akalın**, s. 39.

⁶⁵ **Kepek/Yentürk**, s. 42.

⁶⁶ **Öner**, s. 470; **Mutluer**, s. 94.

⁶⁷ **Mutluer**, s. 266.

ile Toprak Mahsulleri Vergisi ve Gümrük Çıkış Vergisi gibi yeni vergiler yürürlüğe girmiş ve Belediye Gelirleri Kanunu kabul edilmiştir⁶⁸.

3. Arazi Vergisi

2 Temmuz 1931 tarihinde 1886 yılında çıkartılan Emlak Vergisi Nizamnamesi yürürlükten kaldırılmış, yerine günün koşullarına uygun arazi vergisi sistemine geçilmiştir. Cumhuriyetin ilk yıllarında tarım kesimini yük altında tutan vergilerden biriydi. Arazi vergisi genel sayımla belirlenmiş arazi değerleri üzerinden, öşür alınan ve alınmayan araziler için farklı oranlar uygulanarak alınır⁶⁹. Türkiye Cumhuriyeti sınırları içinde kalan bütün araziler verginin konusunu oluşturmaktadır. Ancak devlete, katma bütçeli idarelere ve belediyelere ait araziler ile köy kanunu gereğince köylere ait taşınmaz mallar vergi dışı tutulmuştur. Ayrıca tarıma elverişli olmayan araziler ve özel kanunları gereğince vergi dışı tutulan araziler de verginin konusuna alınmıştı⁷⁰.

Doğal afetler nedeniyle üzerindeki ürünün üçte biri oranında kayba uğrayan araziler ile tarıma elverişli iken olağanüstü sebeplerle tarımsal faaliyet yapılamayan duruma gelen araziler vergiden muaf tutulmuştur. Verginin 1925 yılından 1935 yılına kadar olan dönem içinde dolaysız vergiler içinde % 30'luk bir payı olmuştur 1935 yılından sonra ise, verginin tahsili yerel yönetimlere bırakılmıştır⁷¹.

4. Kazanç Vergisi

Cumhuriyet döneminin başlangıcında tarım kesimi dışındaki en önemli dolaysız vergi temettü vergisi idi. Esas olarak ticaret ve sanayi kesimlerini hedef alan temettü vergisi bu kesimlerin zayıflığı ve etkili bir biçimde vergilendirilmeye elverişli olmayışları nedeniyle bütçe gelirlerinin ancak % 5'inden daha küçük bir paya sahipti. Temettü vergisi, mükellefleri çeşitli gruplara ayırmıştı ve her bir grup için farklı tarh yöntemleri uygulanmakta idi. Bu karışık yapısından ötürü başarısız bir vergi olarak uygulandığı söylenebilir⁷². Cumhuriyet'ten sonraki ilk yıllarda, vergi sisteminde reform

⁶⁸ Özyüksel, s. 56; Mutluer, s. 95.

⁶⁹ Müderrisoğlu, s. 100.

⁷⁰ Turan, s. 301.

⁷¹ Turan, s. 302.

⁷² Yaşa, s. 597; Özyüksel, s. 55.

faaliyetleri içerisinde gelir vergisinin ilk belirtisi sayılabilecek uygulama girişimlerinde bulunulmuştur. Ticari kazançlardan alınmakta iken, yapılan reform çalışmalarının bir sonucu olarak kaldırılan temettü vergisinin yerine 1926 yılında kazanç vergisi getirilmiştir. Batı ülkelerindeki uygulamalardan esinlenerek konulan bu vergi, temettü vergisine kıyasla hem daha iyi bir tekniğe sahipti hem de daha fazla hâsılat sağlayabilecek nitelikte idi⁷³. Kazanç vergisi günümüz gelir vergisine benzer bir yapıya sahipti. Kazanç vergisinde mükellefler iki gruba ayrılmıştı. Birinci grup gerçek kazancı üzerinden vergiye tabi olan beyannameli mükelleflerdi. İkinci grupta ise, beyannameye tabi olmayan ve ikinci sınıf mükellefler olarak isimlendirilen kesim yer alıyordu⁷⁴.

Kazanç vergisi bu dönem için kısmi bir gelir vergisidir. Bu vergide amaç gerçek kazançları kavramak olmuş, ancak gerek kanundaki bazı eksiklikler ve yetersizlikler, gerekse vergi idaresinin gelişmemişliği dolayısıyla vergi, tahmin edildiği şekilde başarı getirmemiştir. Özellikle beyan sisteminin tam olarak uygulanmaması sebebiyle 1927 yılında Kazanç Vergisi Kanunu'nda bazı değişiklikler yapılmış, bu arada beyannameli mükelleflerin alanı daraltılmıştır⁷⁵. Sadece şirketlere beyanname verme zorunluluğu getirilmiş, diğer mükellefler karine usulüne ve götürü usule göre vergilendirilmiştir. Kazanç vergisi birkaç yıl sonra tekrar değiştirilmiş ve 1934 tarih ve 2395 Sayılı yeni Kazanç Vergisi Kanunu ile sedüler gelir vergisi niteliği kazanan vergi ile gerçek kişilerle yerli ve yabancı sermaye şirketlerinin gelirleri vergilendirilmiştir. Söz konusu bu kanun, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulanmaya başlandığı 1950 yılına kadar yürürlükte kalmıştır⁷⁶.

5. Umumi İstihlak Vergisi

Cumhuriyet'ten sonra vergileme alanında gerçekleştirilen değişikliklerden biride umumi istihlak vergisinin kabulü olmuştur. 1926 yılında çıkarılan 735 Sayılı Umumi İstihlak Vergisi Hakkında Kanun, Cumhuriyet yönetiminin koyduğu ilk çağdaş vergi kanunudur. Verginin önemli bir özelliği,

⁷³ Akdoğan, s. 10.

⁷⁴ Yaşa, s. 600.

⁷⁵ Yaşa, s. 600.

⁷⁶ Öner, s. 471.

pul yapıştirılması yoluyla tahsil edilmesidir⁷⁷. Bu vergi esas olarak satışları vergilendirdiğinden ayrıca hizmetleri hedef alan hususi istihlak ve eğlence vergisi kabul edilmiştir. Umumi istihlak vergisi, kapsamı oldukça geniş tutulmak istenen bir yayılı muamele vergisi niteliğindedir. Bu vergi ile her türlü iktisadi ve ticari faaliyet her aşamada vergilendirilmiş oluyordu. Günümüzde uygulanan katma değer vergisinin Türkiye'deki ilk şekli olarak kabul edilebilir. Ancak Türkiye ekonomisinin o günkü yapısı bu verginin başarılı biçimde uygulanmasına elverişli değildi. Bu sebeple 1927 yılında yapılan bir değişiklikle umumi istihlak vergisinin yerini 1039 Sayılı Muamele Vergisi Kanunu almıştır. Muamele vergisi, umumi istihlak vergisinin aksine toplu nitelikte idi. Bu vergi yabancı sermayeli işletmelerin ürünlerini ve banka, sigortacılık faaliyetlerini vergilendirmekteydi. Sanayi işletmelerini vergiden kaçınmak için ilkel üretim yöntemlerine ve küçük işletme tipine yönelttiği için ekonomi üzerinde olumsuz etki yapmıştır⁷⁸.

6. Gümrük Vergisi

Dış ticaretten alınan vergiler üzerindeki yabancıların baskısı 1929 yılına kadar sürmüştür. Gerçekten Lozan Antlaşmasıyla gümrük vergilerinin, 1929 yılına kadar 1916 yılındaki düzeyinde tutulması Türkiye'ye kabul ettirilmiştir. 1929 yılı ortalarında kabul edilen bir kanunla yeni bir tarife benimsenmiş ve yerli sanayiye koruyucu bir gümrük politikası izlenmeye başlanmıştır. Türkiye Cumhuriyeti'nin ilk gümrük sistemini oluşturan yeni vergi kanunu, spesifik bir gümrük tarifesi şeklindeydi⁷⁹. Advalorem tarifeyi kabulümüz ise, 1960'lı yıllara rastlamaktadır⁸⁰.

7. Musakkafat Vergisi

1860'lardan II. Meşrutiyet'e kadar arazi ve binalar tek bir emlak vergisi içinde vergilendirilmekteydi. II. Meşrutiyet'ten sonra arazinin tahririnin güç olması sebebiyle ve o zamanlarda arazi üzerinde aşar önemli olduğundan arazi vergisinin ıslahı sonraya bırakılarak önce bina vergisinin ıslahına geçilmiş ve bina vergisi arazi vergisinden ayrılarak 1910 yılında binalar için

⁷⁷ Çakır, s. 135; Özyüksel, s. 59.

⁷⁸ Yaşa, s. 600; Özyüksel, s. 59.

⁷⁹ Yaşa, s. 601.

⁸⁰ Akalın, s. 82.

Musakkafat Vergisi Kanunu kabul edilmiştir⁸¹. 1931 yılında Musakkafat ver-gisindeki aksaklıkların giderilmesi ve düzenli bir vergi yapısının sağlanması için bina ve arazi vergileri kabul edilmiştir⁸².

8. Veraset ve İntikal Vergisi

Servet transferinden alınan veraset ve intikal vergisi, Türkiye Cumhuriyeti'nin kuruluşundan beri uygulamaya konulan ilk vergiler arasında yer almaktadır. Osmanlı Devleti döneminde bugünkü anlamıyla bir veraset ve intikal vergisi uygulaması söz konusu değildi. Bununla beraber, gayrimenkuller Osmanlı döneminin ilk zamanlarından beri ferağ ve intikal harçlarına tabi tutulmuştur. İntikallerden satış yoluyla gerçekleşenlerden alınanlara ferağ, veraset yoluyla gerçekleşenlerden alınanlara intikal harcı denilirdi. İntikal harcı, Cumhuriyet Dönemi'nde, veraset ve diğer intikallerden tescil harcı halini almıştır. 1926 yılında çıkan 797 Sayılı Kanun ile bugün yürürlükte bulunan ve 1959 yılında kabul edilen 7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun ilk şekli uygulanmaya başlamıştır⁸³.

9. Yol Vergisi

Cumhuriyetin ilk yıllarında çıkartılan önemli vergi kanunlarından birisi de “Tarik Bedeli Nakdisi Hakkında Kanun” adını taşıyan 21 Şubat 1921 tarih ve 102 sayılı Kanundur. Ülke topraklarında oturan 18-60 yaş arası bütün erkekleri mükellef tutan vergiden, sakatlıklarını raporla belgeleyen fakirler, askerler, köy ve mahalle imam ve muhtarları muaf olmuşlardır. Yol vergisi yükümlülüğünü para olarak yerine getiremeyenler, buldukları köy ve kasabaya üç saatten daha az uzak olmayan yerlerdeki yol yapım ve onarım işlerinde bu yükümlülüğü bedenen çalışma yoluyla yerine getirmekteydi⁸⁴.

⁸¹ Ağca, s. 6; Akgüç, s. 164; Mutluer, Gayrimenkullerin Vergilendirilmesi, s. 14; Uluatam/Methibay, s. 358; Öner, s. 399; Yaraşlı, s. 12; Öner, Emlâk Vergisinde Matrah Tespiti, s. 217; Edizdoğan/Çelikkaya, s. 286.

⁸² Saraçoğlu, 2009.

⁸³ Karakoç, Veraset ve İntikal Vergisi, s. 21; Öner, s. 472.

⁸⁴ Duru vd, s. 256.

10. Olağanüstü Vergiler

1929 Dünya Ekonomik Bunalımı patlak verdikten sonra artan gelir gereksinimi ve denk bütçe endişesi Maliye'yi kolay ve verimli kaynaklara başvurmak yoluyla ekonomik bunalımı atlatma arayışına sokmuş, bu durumda çalışmaları zorunlu olarak olağanüstü vergilere yöneltmiştir⁸⁵. Tarımsal fiyatların düşmesi ve ticaret ve sanayideki durgunluk yüzünden geçimini bu faaliyetlerden sağlayan kesimin geliri azalmıştır. Hükümet için yeni vergi konulabilecek tek alan, fiyat düşüşleri yoluyla satın alma güçleri artmış olan ücret gelirleri olmuştur⁸⁶. Arka arkaya çıkarılan İktisadi Buhan, Muvazene ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi Kanunları esas olarak ücretlileri vergilendiriyordu. Bu şekilde tüccar, sanayici ve çiftçilerin ekonomik bunalımdan doğan kayıp ve zararları bir anlamda ücretlilerin üzerine yüklenmiştir. 1931 yılında çıkarılan iktisadi buhan vergisi geçici bir vergiydi. Öte yandan muvazene vergisi de geçici suretle sadece bir dönem için alınmak üzere çıkarılmıştı. Ancak her iki vergi de uzun yıllar ücretliler üzerinden tahsil edilmiştir. Bu vergilerin, hava kuvvetlerine yardım vergisiyle birlikte sürekli olarak uygulanmasında verimli olmaları ve kolay tahsil edilmeleri önemli rol oynamıştır⁸⁷. Görüldüğü gibi 1930'lu yıllar ücretliler üzerine getirilen vergilerle, ücretli kesimden ücretli olmayan kesime doğru bir kaynak aktarımı sağlandığı yıllar olmuştur⁸⁸. O yıllarda vergi yükünün bu şekilde ücretli kesim üzerinde olması, adaletsiz bir vergi yapısının olduğunu göstermektedir.

Teknik olarak Kazanç vergisine zam niteliğinde alınan iktisadi buhan ve muvazene vergilerinin her birinden elde edilen gelir, asıl vergiden yani kazanç vergisinden elde edilen gelirden daha fazla olmuştur.

B. DEVLET BORÇLARI

Osmanlı Devleti'nin 1875'te borçlarını ödeyemeyeceğini ilan etmesi üzerine tahvil sahibi alacaklı devletlerin yönetiminde kurulan Deyun-i Umumiye İdaresi 1928 yılında feshedilmiştir. 1854-1914 dönemine ait Osmanlı borçlarının son ödenme tarihi 1954'te bir başka deyişle, borçlanma

⁸⁵ Duru, s. 261.

⁸⁶ Saraçoğlu, 2009.

⁸⁷ Duru, s. 287.

⁸⁸ Saraçoğlu, 2009.

sürecinin başlamasından yüz yıl sonra olmuştur⁸⁹. Osmanlı'dan kalma dış borçların varlığı nedeniyle Cumhuriyet'in ilk on yıllık döneminde dış borçlanmaya gidilmemiştir⁹⁰.

1923-1933 yılları arası borçlanma için gerekli siyasi, ekonomik, mali ve psikolojik şartlar oluşturulmaya çalışılmış ve bunun üzerine Cumhuriyet döneminin ilk olarak Fevzipaşa-Diyarbakır demiryolunun inşası için 1933 yılında Ergani İstikrazı adı altında iç borçlanma yapılmıştır⁹¹.

1923-1933 döneminde yapılan dış borçlanmaya gelince, bu borç yabancıların elinde bulunan bazı şirketlerin millileştirilmesi amacıyla yapılmıştır. 1928-1933 döneminde Anadolu demiryolu, Mersin-Tarsus-Adana hattı, Haydarpaşa limanı vb. tesislerin devletleştirilmesinden dolayı borçlanılmıştır. Demiryolu, rıhtım, liman, telefon, elektrik vb. işlerle uğraşan imtiyaz sahibi yabancı şirketlerin millileştirilmesine 1933 yılından sonra da devam edilmiştir. Bu sebeple 1923-1938 döneminde, millileştirmeden doğan dış borçlar, Türkiye'de dış borçların en önemli kısmını oluşturmuştur⁹².

C. BÜTÇE

TBMM kurulduktan sonra kurulan Maliye Bakanlığı, devlet gelirlerini tahsil etmeye ve devlet ödemelerini gerçekleştirmeye başlamıştı. Ancak, dönemin ekonomik koşulları nedeniyle elde henüz bir bütçe yoktur. Yıllık bütçenin hazırlanıp uygulanamamasının ortaya çıkaracağı sorunları gidermek için bugünkü geçici bütçe uygulamasına benzer Avans Kanunları uygulaması yapılmıştır⁹³. Ekonomik koşullar nedeniyle 1922 ve 1923 yılları içinde bir bütçenin hazırlanıp yürürlüğe konulması mümkün olmamıştır. Bu nedenlerle 1920- 1923 yılları bütçe uygulamaları 1918 Osmanlı bütçesi esaslarına göre yürütüldüğü için inceleme dışı bırakıldığında, 1924-1938 yılları arasında düzenlenen 15 mali yılın bütçesinden 11'i denk olup, 3'ü bütçe fazlası verirken yalnız 1924 yılı bütçesi 11 milyon TL tutarında bir açıklıkla tahmin edilmiş bulunmaktadır⁹⁴. Bu dönemde “denk bütçe, düzgün ödeme” ilkelerine son derece özen gösterilmiştir. Böylece I.Dünya Savaşı

⁸⁹ Kıray, s. 12; İnce, s. 187.

⁹⁰ Demirkan, s. 61.

⁹¹ Karakoç, s. 64.

⁹² Öner, s. 486.

⁹³ Demirkan, s. 49.

⁹⁴ Aysan, s. 24.

sonunda yurtiçi ve yurtdışında hiç mali itibarı ve güveni kalmamış olan Türkiye Cumhuriyeti maliyesinin mali itibarı tekrar kazanılmaya çalışılmıştır. Bu muhafazakâr maliye politikası uygulaması II. Dünya Savaşı'na kadar devam etmiştir denilmektedir⁹⁵.

Cumhuriyet dönemi bütçeleri, bütçe kurumlarına ve ilkelerine önem vermiştir. 1924 Anayasası'nda bütçe ve devlet gelirleri hakkında hükümler bulunmaktadır. “Devlet malları bütçe dışı harcanamaz”, “Bütçe Kanunu'nun geçerliliği bir yıldır”, “Kesin Hesap Kanunu, ilişkin olduğu yıl bütçesinin hesap dönemi içinde elde edilen gelirler ile gene o yıl ki ödemelerin gösterildiği kanundur”, “Her yılın kesin hesap kanunu tasarısı, o yılın sonundan başlayarak en geç ikinci yılın Kasım ayı başına kadar TBMM'ye sunulur” hükümleri Anayasa'da yer alan bütçe hükümleridir. Bütçe hakkı 1924 Anayasası'nda tam ve mükemmel bir şekilde kabul edilmiştir⁹⁶.

Cumhuriyet döneminde bütçenin gelişimi açısından en önemli girişim 1910 yılında çıkarılan 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu'dur. Söz konusu Kanun, genel olarak devlet bütçesi ve devlet muhasebesini düzenlemiş ve 2006 yılında 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe girene kadar uygulanmıştır⁹⁷.

Tablo1: Atatürk Dönemi Bütçeleri ve Kesin Hesap Sonuçları (Milyon TL)

28 Şubat'ta Son Bulan Yıl	Bütçe Ödenekleri			Kesin Hesaplar		
	Gelir	Gider	Fark	Gelir	Gider	Fark
1924	129	140	-11	138	132	+6
1925	191	184	+7	171	202	-31
1926	190	190	-	180	172	+8
1927	195	194	+1	204	199	+5
1928	207	207	-	222	201	+21

⁹⁵ Şahin, s. 49

⁹⁶ Edizdoğan, s. 33.

⁹⁷ Mutluer vd, Bütçe Hukuku, s. 69.

1929	221	220	+1	224	213	+11
1930	223	223	-	217	210	+7
1931	187	187	-	186	208	-22
1932	169	169	-	214	212	+2
1933	170	170	-	174	174	-
1934	184	184	-	207	202	+5
1935	195	195	-	201	-	-
1936	213	213	-	242	-	-
1937	231	231	-	263		--
1938	250	250	-	257	-	-

Kaynak: **Aysan**, 1980, s.95.

D. MALİYE TEŞKİLATI

Cumhuriyet döneminde devletin yeni mali yapısı oluşturulana kadar eski kurumlar varlığını sürdürmeye devam etmiştir. Bilindiği gibi, Osmanlı devleti eyalet sistemine göre yönetim birimlerine ayrılmıştı. Türkiye Cumhuriyeti ise, üniter bir devlettir. Osmanlı İmparatorluğu'ndan farklı olarak Türkiye Cumhuriyeti'nde ülkenin her yerinde aynı kurallar uygulanmaktadır. Kamu kesimi içerisinde, merkezi yönetim daima en fazla paya sahip olmuştur⁹⁸. Cumhuriyet döneminin ilk yıllarında maliye bakanlığının teşkilat yapısının nasıl olduğunu tespit etmek mümkün olmamıştır. Bunun nedeni çıkarılan bütçelerde hangi teşkilatta veya bakanlıkta hangi kadroların kaç adet bulunduğu belirtilmemesidir. İlk defa 1927 yılı bütçe kanununda maliye bakanlığının teşkilat yapısını görmek mümkün olmuştur. 1929 yılında çıkarılan Devlet Memurları Maaşatının Tevhit ve Teadülüne Dair 1452 Sayılı Kanun ile devlet teşkilatının tümü ve bu arada Maliye Bakanlığı'nın merkez ve taşra teşkilatı yeniden düzenlenmiş ve isimlendirilmiştir. 1452 sayılı Kanun'la yapılan bu düzenleme teşkilat kanunu hükmündedir. Bu nedenle

⁹⁸ **Mutluer vd**, Bütçe Hukuku, s. 72.

birimlerin görev ve yetkileri düzenlenmemiş olmakla birlikte Cumhuriyet döneminde Maliye Bakanlığı ve diğer bakanlıkların ilk toplu teşkilat düzenlemesinin bu kanunla yapıldığı söylenebilir⁹⁹.

III. OSMANLI DEVLETİ'NDEN CUMHURİYET'E KAMU MALİYESİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Osmanlı Devleti son dönemlerinde izleri günümüze kadar etkisini sürdüren Tanzimat İslahatları ile hemen her alanda modern bir yapılanma içerisine girmiştir. Tanzimat dönemi ıslahat çalışmaları ile öncekilerden farklı olarak, eski düzen yeniden kurulmaya çalışılmamış; imparatorluğa batı toplumlarından alınan yepyeni kurumlar getirilmeye çalışılmıştır¹⁰⁰. Osmanlı vergi sistemi, Tanzimat dönemine gelinceye kadar şeri vergiler ve örfi vergiler şeklinde bir ayrıma tabi idi. Tanzimat'tan sonra bu sınıflandırma değişmiş ve yerini dolaylı vergi dolaysız vergi ayrımı almıştır¹⁰¹. Tanzimat dönemi vergilendirme anlayışında genel olarak mali güce göre vergilendirme, belirlilik, genellik gibi vergilendirme ilkelerine uyulduğu görülmektedir. Ancak ülkenin genelinde Tanzimat'ın uygulanması mümkün olmadığından, bu uyumun ülke genelinde sağlanması söz konusu olmamıştır. Bu açıdan Cumhuriyetin ilk dönemlerinde, vergilerin konulması, salınması, tahsili ve usule ait hükümleri ile esaslarının gelişmesi üzerinde durulduğu vakit görülecektir ki bu dönemdeki vergileme yöntemleri Osmanlı Devleti'nden devralınmış eski sistemin özelliklerini taşımaktadır. Reel vergilere oturtulan ve şahsılık esasının olmadığı vergisel yapının bir diğer özelliği de olağanüstü vergilere bağlı olmasıdır. Cumhuriyet döneminde, Osmanlı devletinin vergi yasalarının devamı niteliğinde olan ve belirli bir vergilendirme tekniği gerektirmeyen daha çok olağanüstü niteliği olan vergiler zamanla tasfiye edilmişlerdir. 1920'den sonraki yıllarda, daha çok gelir sağlama amacı 1930'lardan sonra yerini sistemli bir vergilendirme anlayışına bırakmıştır¹⁰².

Osmanlı'dan Cumhuriyet'e oldukça önemli gelir kaynağı olan Aşar Vergisi'nin kaldırılması Cumhuriyet döneminde gelir elde etmekten ziyade vergide adalet-eşitlik prensiplerine önem verildiğini göstermektedir. Aşarın

⁹⁹ Öner, s. 441.

¹⁰⁰ Öner, s. 229.

¹⁰¹ Şener, s. 218.

¹⁰² Çakır, s. 135.

kaldırılması ile tarımla uğraşan kesim üzerindeki vergi yükü hafiflemiş, üretim artmıştır.

Tarım kesimi üzerinde yük oluşturan, Osmanlı Devletinden kalan bir diğer çağdışı vergi de Ağnam yani Sayım-Hayvan vergisidir. Vergi güçsüz hayvancılık kesimi bakımından tüketiciye yansıtılmayan bir nihai vergi niteliğinde olduğundan uzun yıllar ağır bir yük olmuştur. Ancak aşar vergisinin kaldırılmasından sonra bir önemli gelir kaynağından daha mahrum olunacağı düşüncesiyle uzun yıllar kaldırılamamıştır.

Tanzimat dönemi ile genellik ilkesinin uygulanmasını sağlamak üzere, müslim ve gayrimüslim vatandaşların vergi yükü farklılıklarının azaltılması için şeri bir vergi olan cizye kaldırılmış ve bunun yerine gayrimüslimler sadece askere gitmemelerinin karşılığı olarak bir yükümlülüğe tabi tutulmuşlardır. Cumhuriyet döneminde gayrimüslimlerin de askere alınması ile bu yükümlülük de kaldırılmıştır.

Cumhuriyet'in ilk yıllarında başlatılan vergisel değişiklikler, bazı ekonomik ve sosyal amaçları gerçekleştirmeyi kapsıyordu. Ancak getirilen değişiklikler kazanç ve umumi istihlak vergisinde olduğu gibi Türkiye'nin ekonomik yapısına, vergi idaresine ve mükelleflerin özelliklerine tam olarak uymamaktadır. Umumi istihlak vergisinin vergi kapsamını genişletme çabası ve tüketim vergilerinde özel vergilerden genel vergilere geçiş işlemleri başarısız olmuştur. Aynı şekilde kazanç vergisinin gerçek gelirleri kavrama ve objektiflikte subjektifliğe yönelme çabası da beklenen sonucu vermedi. Bu nedenle her iki vergide de geri adımlar atmak mecburiyetinde kalınmıştır¹⁰³.

Cumhuriyetin ilk yıllarında aynı vergilerin yerini nakdi vergilerin aldığını görmekteyiz. Ancak, o günkü Türk toplumunun ekonomik ve sosyal özellikleri nedeniyle modern bir vergi sistemini yerleştirmek amacıyla atılan adımların başarılı oldukları söylenemez. Cumhuriyet'in ilk yıllarında kamu harcamaları 1923 İzmir İktisat Kongresi'nden sonra çıkartılan vergilerle karşılanıyormuş gibi görünse de aslında gelirleri artıran Osmanlı'dan devreden vergilerdi.

Osmanlı İmparatorluğu 19'uncu yüzyılın ortalarına kadar güvenilir gelir kaynağı olarak vergileri kullanmış, bunun dışında gelir sağlamak amacıyla borçlanmaya başvurmamıştır. Ancak savaşların sıklığı, savaş süre-

¹⁰³ **Yaşa**, s. 601.

cinde ve sonrasındaki finansman yetersizlikleri İmparatorluğu finansman kaynağı olarak dış borçlanmaya yöneltmiştir. Devam eden süreçte Osmanlı İmparatorluğu'nun borçlarını ödeyememesi, milli sermayemizin yabancıların yönetimine bırakılması ve tüm bu çıkmazın Türkiye Cumhuriyeti'ne miras bırakılması yer almaktadır. Osmanlı'dan devralınan bu borç yükü, Türkiye Cumhuriyeti'nin ekonomik kalkınmasını yavaşlatan bir etken olmuştur. Cumhuriyetle birlikte bu dönemde ilk on yıl içerisinde gerek iç borçlanmaya gerekse dış borçlanmaya karşı çıkmıştır. Devletin denk bütçe politikası ile borçlanılmadan yönetilmesine çaba gösterilmiştir. Bu dönemde iç borçlanmaya gidilmezken savaştan kalmış iç borçların ödenmesi çabası içinde olunmuştur. Ayrıca dünya ekonomik bunalımı da borç bulma imkânlarını kısıtlıyordu. Cumhuriyet'in ilk yıllarında yapılan borçlanmadaki amaç, devletleştirme politikasına katkıda bulunmak olmuştur.

Osmanlı devletinin özellikle de son dönemlerinde devlet gelir ve giderlerinin tümünü kapsayan bir bütçe uygulaması söz konusu değildi. Duyun-i Umumiye'nin varlığı devlet gelirlerinin yönetimini ikili bir yapıya sokmaktaydı. Gelir ve giderlerin birliğini sağlayan ilk bütçe uygulaması 1909 yılında söz konusu olmuştur. 1909 bütçesi gerek sistematığı itibarıyla gerekse de bütçe hakkına sahip olması nedeniyle Cumhuriyet yılları bütçe anlayışına temel oluşturacak bir bütçe olmuştur. TBMM hükümetinin ilk bütçesi olan 1920 bütçesi daha önce çıkarılan geçici bütçe niteliğindeki avans kanunlarından daha ileri bir bütçedir. Bu ilk bütçenin gelir ve gider bölümleri "Osmanlı Bütçe Sistemi"nden esinlenerek hazırlanmıştır. Maliye Tarihimizde bütçe hakkının ve modern bütçe ilkelerinin tam olarak kabul edilip yerleşmesi Cumhuriyet'ten sonra mümkün olmuştur. 1924 yılına kadar çıkarılan bütçeler avans kanunları niteliğindeyken, 1924'ten sonra normal bütçe kanunları çıkarılmaya başlanmıştır. 1924 Anayasası'nda bütçelerin meclise sunulacağı ve yıllık olacağı belirtilmiştir. Bu ise, "Bütçe Hakkı"nın 1876 Anayasası'ndan sonra ilk kez 1924 Anayasası ile kabul edildiğini göstermektedir.

Mali iktisadi örgütlenme açısından Cumhuriyet'ten sonraki ilk yıllar, devletin teşkilatlanmasını modern devletçilik anlayışına yaklaştırma ve kalkınma politikalarının deneme yanılma yoluyla oluşturulma çabalarıyla geçmiştir.

SONUÇ

Osmanlı'nın son dönemlerinde ülke ekonomisi dışa bağımlı, yabancı güçlerin denetiminde bir döngü içerisine girmişti. Elde edilen gelir kaynakları yetersizdi ve bu durum devlet borçlarını ödenemez hale getirmiştir. Borçların dışında devlet memurunun maaşını ödeyememekteydi. Bu haldeyken bir de Kurtuluş Savaşı mücadelesi veren devlet, Cumhuriyet yönetimine çok kötü şartlarda girmiştir. Bir enkaz devralan Türkiye Cumhuriyeti hükümeti, her konuda olduğu gibi mali bağımsızlık konusunda da ödün vermeyip yeni devletin mali yapısını modern devletlerin mali yapılarına uyumlu hale getirmeye çalışmıştır.

Vergi sistemine kolaylık ve basitlik ilkelerin yanında adalet ve eşitlik ilkelerine yer veren vergiler kabul edilmiş, eskimiş ilkel vergiler kaldırılmış bunun yerine uygulanışı basit bir vergi sistemi oluşturulmaya çalışılmıştır.

Devlet bütçelerinin bir avans kanunu şeklinden çıkarılıp bütçe-plan ilişkisi içeren normal bütçeler düzenleme çabası içerisine girilmiş ve 1924 yılında bütçe hakkının kesin olarak uygulanması sağlanmıştır.

Osmanlıdan miras kalan borçlar yüzünden devlet ilk on yıllık sürede dış finansman kaynaklarından uzak kalmış, sadece millileştirme çalışmaları nedeniyle borçlanılmıştır.

Cumhuriyet'le birlikte maliye teşkilatı, Osmanlı'daki o iki başlı yönetimden kurtulmuştur. Duyun-u umumiye kapatılmış, artık devletin tüm gelirleri tek bir hazinede toplanmaya başlamıştır.

Yapılan düzenlemeler daha sonraki yıllarda pek çok değişikliğe uğrasa da Tanzimat dönemi mali yapısı Cumhuriyet dönemi çalışmalarına kaynak oluşturmuş ve bugünkü mali sistemimizin şeklini almasını sağlamıştır.

Kaynaklar

- Ağca**, İlker; “Emlâk (Bina) Vergisi ve Uygulama Açısından Değerlendirilmesi”, (Sayıştay Denetçileri Derneği Meslek Dergisi, S.68, 1982, s.5-14).
- Akalın**, Güneri; Atatürk Dönemi Maliye Politikaları, (Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2008/384), Ankara 2008.
- Akdoğan**, Abdurrahman; Vergilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi, (Gazi Üniversitesi Yayın No:165, İ.İ.Bilimler Fakültesi Yayın No:54), Ankara 1991.
- Akgüç**, Öztin; Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Gelişme Üzerindeki Etkileri, (Ekonomik ve Sosyal Etüdlere Konferans Heyeti), İstanbul 1970.
- Aktan**, **Coşkun Can/Dileyici**, Dilek/**Saraç**, Özgür; Anayasal İktisat, (Siyasal Kitabevi), Ankara 2002.
- Anbar**, Adem; “Osmanlı İmparatorluğu’nun Avrupa’yla Finansal Entegrasyonu: 1800-1914”, (Maliye Finans Yazıları, S.84, 2009, s.17-37).
- Aysan**, Mustafa A.; Atatürk’ün Ekonomi Politikası, (Es Yayınları), İstanbul 1980.
- Barkan**, Ömer Lütfü; “Osmanlı İmparatorluğu Bütçelerine Dair Notlar”, (Belgelerle Türk Tarihi Dergisi, S.85, 2004, s.77-82).
- Blaisdell**, Donald C. (Çev: Ali İhsan **Dalgıç**); “Osmanlı İmparatorluğu’nda Avrupa Mali Denetimi-Duyun-u Umumiye/III”, (Belgelerle Türk Tarihi Dergisi, S.66, 2002, s.28-35), (2002a).
- Blaisdell**, Donald C. (Çev: Ali İhsan **Dalgıç**); “Osmanlı İmparatorluğu’nda Avrupa Mali Denetimi-Duyun-u Umumiye”, (Belgelerle Türk Tarihi Dergisi, S.64, 2002, s.38-44), (2002b).
- Çakır**, H.; “Kalkınmanın Başlangıcında Türk Maliyesi”, (Maliye Dergisi, Atatürk Özel Sayısı, 1981, s.129-148).
- Çavdar**, Tefrik; Türkiye Ekonomisinin Tarihi/1900-1960, (İmge Kitabevi), Ankara 2003.

- Demirkan**, Uçar; “Atatürk’ün Maliye Siyaseti”, (Maliye Dergisi, Atatürk Özel Sayısı, 1981, s.41-70).
- Duru**, Cihan; “Atatürk Döneminde Olağanüstü Vergiler”, (Maliye Dergisi, Atatürk Özel Sayısı, 1981, s.259-288).
- Duru**, Cihan/**Turan**, Kemal/**Öngeoğlu** Abdurrahman; Atatürk Dönemi Maliye Politikası-1.Kitap (Tisa Matbaacılık), Ankara 1982.
- Edizdoğan**, Nihat/**Çelikkaya** Ali; Vergilerin Ekonomik Analizi, (Dora Yayınları), Bursa 2010.
- Edizdoğan**, Nihat; Kamu Bütçesi, 9.Baskı, (Ekin Kitabevi), Bursa 2007.
- Genç**, Mehmet; Osmanlı İmparatorluğunda Devlet ve Ekonomi, (Ötüken Yayınları), İstanbul 2003.
- Giray**, Filiz; Maliye Tarihi, (Ezgi Kitabevi), Bursa 2001.
- İnce**, Macit; Devlet Borçları ve Türkiye, (Gazi Kitabevi), Ankara 2001.
- Karakoç**, Yusuf; “Kamu Kesimi İç Borçlanma İşlemlerinin Hukukî Niteliği”, XVIII. Türkiye Maliye Sempozyumu, Türkiye’de Kamu Borçlanması (Ekonomik ve Sosyal Etkileri, Beklentiler), (Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayın No:16), GİRNE 2003.
- Karakoç**, Yusuf; Türk Miras Hukuku Açısından Veraset ve İntikal Vergisi, (Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi No:13), Ankara 1990 (Veraset ve İntikal Vergisi).
- Kazıcı**, Ziya; Osmanlı’da Vergi Sistemi, (Bilge Yayınları), İstanbul 2005.
- Kepekçik**, Yakup/**Yentürk**, Nurhan; Türkiye Ekonomisi, 10. Basım, (Remzi Kitabevi), İstanbul 2000.
- Kılıçdaroğlu**, Kemal; “Kemalist Öğretide Maliye”, (Maliye Dergisi, Atatürk Özel Sayısı, 1981, s.71-87).
- Kıray**, Emine; Osmanlı’da Ekonomik Yapı ve Dış Borçlar, (İletişim Yayınevi), İstanbul 1993.
- Koç**, Mustafa; “Türk Kamu Maliyesinde Kemalist Devrimler”, (Maliye Dergisi, Atatürk Özel Sayısı, 1981, s.25-40).
- Kunt**, Metin/**Faroqhi**, Suraiya/**Ödekan**, Ayla; Türkiye Tarihi-3 Osmanlı Devleti-1600~1908, (Cem Yayınevi), İstanbul 2000.

- Mutluer, M. Kâmil;** Türkiye’de Gayrimenkullerin Vergilendirilmesi, (Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No.105/60), Ankara 1973 (Gayrimenkullerin Vergilendirilmesi).
- Mutluer, M. Kâmil;** Vergi Özel Hukuku, (İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları), İstanbul 2007.
- Mutluer, M. Kâmil/Öner, Erdoğan/Kesik, Ahmet;** Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi, (İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları), İstanbul 2003 (Kamu Maliyesi).
- Mutluer, M. Kâmil/Öner, Erdoğan/Kesik, Ahmet;** Bütçe Hukuku, (İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları), İstanbul 2006 (Bütçe Hukuku).
- Müderrişoğlu, Alptekin;** Kurtuluş Savaşının Mali Kaynakları, (Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Yayın No:162), Ankara 1974.
- Öner, Erdoğan;** Mali Olaylar ve Düzenlemeler Işığında Osmanlı İmparatorluğu ve Cumhuriyet Döneminde Mali İdare, (T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No:2005/369), Ankara 2005.
- Öner, Erdoğan;** “Emlâk Vergisinde Matrah Tespit Usûllerinde Gelişmeler”, **Falay, N./Şahin, M./Kesik, A.** (Ed.) Kamu Maliyesine Yeni Bakış-Teori ve Uygulama, (Seçkin Yayıncılık), Ankara 2006 (Emlâk Vergisinde Matrah Tespiti).
- Özyüksel, Murat;** “İmparatorluk ve Cumhuriyet Dönemlerinde Gelir, Gider, Servet Vergileri”, (Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi, C.VI, S.1, 1985, s. 51-68).
- Pamuk, Şevket;** Osmanlı-Türkiye İktisadî Tarihi 1500-1914, 6.Baskı, (İletişim Yayınları), İstanbul 2010.
- Pınar, Abuzer;** Maliye Politikası, (Naturel), Ankara 2006.
- Saraçoğlu, Fatih;** “1930-1939 Döneminde Vergi Politikası”, (Maliye Dergisi, S.157, 2009, Erişim:http://w3.gazi.edu.tr/web/fatih-saracoglu/dosyalar/Akademik_Calismalar/Makaleler/Makale_28.pdf, 18.01.2011).
- Şahin, H.;** Türkiye Ekonomisi, (Ezgi Kitabevi), Bursa 2002.
- Şener, Abdullatif;** Tanzimat Dönemi Osmanlı Vergi Sistemi, (İşaret Yayınları), İstanbul 1990.

- Turan,** Kemal; “Atatürk Dönemi Maliye Politikasında Tarım Kesiminin Yeri”, (Maliye Dergisi, Atatürk Özel Sayısı, 1981, s.289-319).
- Türkay,** Cevdet; “Osmanlı İmparatorluğunda Vergi”, (Belgelerle Türk Tarihi Dergisi, S.40, 2000, s.54-67).
- Uluatam,** Özhan/**Methibay,** Yaşar; Vergi Hukuku, (İmaj Yayıncılık), Ankara 2000.
- Yaraşlı,** Genç Osman; Türkiye’de Vergi Reformu (T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 2005/367), Ankara 2005.
- Yaşa,** Memduh; Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ekonomisi 1923-1978, (Akbank Kültür Yayını), İstanbul 1980
- Yıldız,** Zühra; “Cumhuriyet Türkiyesi’nin Atatürk Döneminde Vergi Uygulamaları”, (Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi Dergisi, S.4, 1996, s.73-82).
- Yılmaz,** Faruk; “Osmanlı Dış Borçlanmasının İlk Yirmi Yılı ve Sonuçları”, (Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, S.1, 1996, s.23-25).