

# Osmanlı İmparatorluğu'nda gelir vergisi: 1903-1907 tarihli vergi-i şahsi uygulaması\*

NADİR ÖZBEK\*\*

Bu çalışmada 1903 yılında gündeme gelmiş ve 1907 tarihinde lağvına karar verilmiş olan “vergi-i şahsi” örneği etrafında Osmanlı İmparatorluğu'nun son döneminde gelir vergisi uygulamaları konusu ele alınacaktır.<sup>1</sup> Vergi-i şahsi her ne kadar sınırlı bir dönemde ve sınırlı bir çerçevede uygulanabilmişse de, Osmanlı İmparatorluğu'nda verginin kolektif bir temelden uzaklaştırılarak şahısların tespit edilmiş gelir ve servetlerini esas alan nisbî bir çerçeveye oturtulması yönündeki adımlardan birisi olarak nitelenebilir. Söz konusu verginin hem mevzuat hem de uygulama düzeyinde incelenmesi, 19. yüzyıl sürecinde şekillenen Osmanlı bürokratik aygıtının malî gücünün sınırlarının tespiti ve son dönem Osmanlı vergi rejiminin toplumsal ve siyasal niteliğinin belirlenmesi yönünde önemli ipuçları sunacaktır.

Şahsi vergi uygulaması esasında bütçe açığının kapatılması yönündeki tedbirler kapsamında 1319 (1903) senesinde gündeme gelmiş ve 18 yaşından büyük ve 70 yaşından küçük erkek nüfusun tamamı mükellefiyet

(\*) Bu çalışma taslak halindeyken Boğaziçi Üniversitesi'nde bir süredir yürüttüğümüz Tarih Tartışma Toplantıları kapsamında sunulmuştur. Bu toplantılara katılan Dilek Akyalçın, Cem Behar, Selim Derinçil, Kamil Kıvanç Karaman, Asım Karaömerlioğlu, Alp Yücel Kaya, Cengiz Kırılı, Şevket Pamuk, Gültekin Yıldız, Zafer Toprak ve Yücel Terzibaşoğlu, yazıyı geliştirmem açısından son derece önemli eleştiri ve tavsiyelerde bulunmuşlardır. Alp Yücel Kaya ve Yücel Terzibaşoğlu vergi konusundaki çalışmalarımı başından itibaren desteklemişler ve beni cesaretlendirmişlerdir. Gülce Başer yazının daha akıcı ve okunur olması için yardımcı olmuştur. Makalenin hazırlık safhasındaki arşiv araştırmaları Boğaziçi Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri İdari Koordinatörlüğü'nün 09Z1010 numaralı proje desteğiyle yürütülmüştür.

(\*\*) Boğaziçi Üniversitesi Atatürk Enstitüsü.

1 Osmanlı belgelerinde “vergi-i şahsi” yerine sıklıkla “şahsi vergi” tabiri kullanılmıştır. Bu yazıda telaffuz kolaylığı nedeniyle “şahsi vergi” ifadesi tercih edilmiştir.

kapsamına alınarak İmparatorluk coğrafyasını oluşturan bütün vilayetlerde yürürlüğe konulmuştur.<sup>2</sup> Uygulamadan elde edilen tecrübeler ışığında şahsi vergiyle ilgili nizamname ve talimatlar birçok kez gözden geçirilmiş ve süreç içerisinde bu verginin genel çerçevesinde önemli değişiklikler yapılmıştır. Tanzimat sonrası Osmanlı mali sisteminde gelir vergisi kapsamında öncelikli olarak temettüat vergisi ele alınmalıdır. Ancak temettüat vergisinin hazine gelirleri içindeki payı düşük kalmış ve bu vergi genele yayılamamıştır.<sup>3</sup> Osmanlı idarecileri 19. yüzyılın son çeyreğine gelindiğinde temettüat vergisinden ayrı olarak gelir vergisi kapsamında değerlendirilmesi mümkün birtakım başka vergileri uygulamaya koymuşlardı. Örneğin 1880'li yılların başında Yunanistan'la yaşanan sınır uzlaşmazlığının sıcak çatışmaya dönüşme ihtimalinin arttığı bir ortamda, askeri harcamalara kaynak oluşturmak üzere yine "vergi-i şahsi" ismiyle bir vergi uygulamaya konulmuştu.<sup>4</sup> 1881 tarihli vergi-i şahsi, İstanbul ve Bilad-ı Selase (Üsküdar, Galata ve Eyüp) ahalisinden bir defaya mahsus olmak üzere toplanacak bir çeşit servet ve gelir vergisi niteliği taşımaktaydı. Bu nedenle esnaf ve tüccarların yanı sıra ameleler de söz konusu vergi kapsamına alınmıştı.<sup>5</sup> Olağanüstü koşulların zorlamasıyla gündeme gelen fakat yine servet ve gelir vergisi özellikleri taşıyan bir başka uygulamayı da Osmanlı-Rus savaşı sırasında gündeme gelmiş olan "istikraz-ı mecburi" oluşturmaktadır. 1877 tarihli istikraz-ı mecburi aslında klasik anlamda bir vergi olmaktan çok, bir tür zorunlu iç borçlanma özelliği taşımaktaydı.<sup>6</sup> İstikraz-ı mecburi yine askeri ihtiyaçlara sarf olunmak üzere mükelleflerden "servet ve iktidarları nispetin-

2 "Vergi-i Şahsi Hakkında Nizamname," *Düstür 1. Tertip*, c. 7, s.1064-67 [1321.05.26/7 Ağustos 1319/20 Ağustos 1903]. Başlangıçta 18 yaş olarak belirlenen mükellefiyet sınırı daha sonraki talimatlarda 20 yaş olarak değiştirilecektir.

3 1321 (1905/06) senesinde temettüat vergisi bütçe gelirlerinin %1,66'sına karşılık gelmektedir. Bu oran 1322 (1906/07) senesinde %1,62 olarak belirlenmiştir. Bütçe rakamları için bkz. Tefvik Güran, *Osmanlı Mali İstatistikleri Bütçeler, 1841-1918* (Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, 2003). Hesaplamalar için bkz. Tablo 1. Bu düşük oran İkinci Meşrutiyet döneminde de değişmeyecektir. Temettüat vergisinin oranı 1325 (1909/10), 1326 (1910/11), 1327 (1911/12) ve 1328 (1912/13) yıllarında sırasıyla %1,86, %1,57, %1,12 ve %0,93 olarak gerçekleşmiştir. Meşrutiyet dönemi rakamları için bkz. Muharrem Öztel, *II. Meşrutiyet Döneminde Osmanlı Maliyesi* (İstanbul: Kitabevi, 2009), 87.

4 1881 tarihli vergi-i şahsi uygulaması için bkz. Arzu Terzi, "Osmanlı-Yunan Tashih-i Hudud Meselesi Sırasında Başvurulan Bir Mali Kaynak: Vergi-i Şahsi," *Tarih Enstitüsü Dergisi Prof. Dr. Münir Aktepe'ye Armağan*, 15 (1997): 535-45, 281-84.

5 1881/82 mali yılı bütçe gelir tablolarında vergi-i şahsi için 8.000.000 kuruşluk bir meblağ öngörülmüştür. Bu rakam bütçe gelirlerinin % 0,44'lük bir oranına karşılık gelmektedir. Tefvik Güran, *Osmanlı Mali İstatistikleri Bütçeler, 1841-1918* (Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, 2003), 103. Ayrıca bkz. Tablo 1.

6 "İdare-i Umur-ı Maliye ve Ahkam-ı Arazi ve Emlak ve Musakkafat-ı Mevkufe," *Düstür 1. Tertip*, c. 4, s. 376-79 [1294.07.18/17 Temmuz 1293/29 Temmuz 1877]

de” tahsil olunacak ve bir borçlanma olması itibariyle faiziyle birlikte on üç yıl içinde geri ödenecekti.<sup>7</sup>

1877, 1881 ve 1903 tarihli bu vergilerin her üçü de olağanüstü koşullarda gündeme gelmiş ve hazinenin acil ihtiyaçlarının karşılanması için başvuru olan bir tür teberru, bağış veya iane görünümüne sahip olmuştur. Bu vergilerde gelir ve mülk sahibi olmaları itibariyle şahısların esas alınması yönünde bir eğilimin izlerini görmek mümkündür. Bununla birlikte vergilendirmenin konusunu gelir ve giderleriyle bir tüzel kişilik niteliği kazanmış birey değil, bireylere ait ayrı ayrı gelir ve servet kalemleri oluşturmuştur. Bu haliyle söz konusu vergilerin Fransa'da devrim sonrasında gündeme gelen ve 19. yüzyıl boyunca varlığını sürdüren *contribution personnelle* adlı vergiyle benzerlik taşıdığı düşünülebilir. Bu benzerlik dönemin bürokratları arasında şahsi vergiye ilişkin fikir ayrılıklarının da konusu olmuştur. Fransız Devrimi sonrasında oluşturulan dört ayaklı vergi rejiminin bileşenlerinden birisini oluşturan bu vergi aslında, *contribution personnelle et mobiliere* başlığıyla birincisi şahıslardan alınan bir tür baş vergisi ikincisi ise emlak ve menkul servetten alınan bir tür servet vergisinin bileşiminden oluşmaktaydı.<sup>8</sup> 1903 tarihli şahsi verginin *contribution personelle* ile isim benzerliği açık olmakla birlikte, söz konusu vergi bu çalışmada ayrıntılarıyla ortaya konulacağı üzere baş vergisi niteliği taşımamış ve bir servet ve gelir vergisi görünümüne sahip olmuştur.<sup>9</sup>

Emlak, arazi ve çeşitli iktisadi faaliyetlerden elde edilen gelirlerin tek tek vergilendirilmesi, gerek Avrupa ülkelerinde gerekse Osmanlı İmparatorluğu'nda 19. yüzyıl öncesinde de mevcut bir vergi pratiğiydi.<sup>10</sup> Oysa bir verginin “kişisel gelir vergisi” olarak değerlendirilebilmesi için bireyin gelir ve gider kalemleriyle tüzel kişilik kazanmış olması ve bu tüzel kişiliğin verginin konusu haline gelmesi gerekmektedir.<sup>11</sup> Bu bakımdan ge-

7 1908 sonrasında ilk olarak Balkan Savaşları sırasında savaş masraflarına karşılık olarak 1912 yılında harp vergisi yürürlüğe konulmuştur. Bu vergi daha sonra Birinci Dünya Savaşı yıllarında da yürürlükte kalmıştır. Bkz. Muharrem Öztel, *II. Meşrutiyet Döneminde Osmanlı Maliyesi* (İstanbul: Kitabevi, 2009), 219-20.

8 Fransız Devrimi'nin gündeme getirmiş olduğu dört ayaklı vergi rejimi arazi ve emlak vergisi, patent vergisi, kapı ve pencere vergisi ve şahıs ve şahsi mülkiyet vergisinden oluşmaktaydı. Edwin R.A Seligman, *The Income Tax: A Study of the History, Theory, and Practice of Income Taxation at Home and Abroad* (New York: The Macmillan Company, 1914), 273-75.

9 İbrahim Fazıl Pelin gibi erken Cumhuriyet dönemi maliyecileri tarafından 1903 tarihli şahsi verginin bir tür baş vergisi olduğu yönünde keskin görüşler ifade edilmiş olmakla birlikte bu çalışmanın ilerleyen kısımlarında söz konusu görüşün doğru olmadığı ayrıntılarıyla ortaya konulacaktır.

10 Osmanlı için ihtisap vergileri bu açıdan örnek oluşturmaktadır.

11 1931 tarihli bir ders kitabında kişisel gelir vergisi şu şekilde tanımlanmaktadır: “Şahsi vergilerde, mükellefin muhtelif menabiden terakküm eden iratları tayin edildikten sonra, mükellefin şahsi vaziyeti yani borçlarını, çocukları adedini nazarı itibara almak suretiyle vergi tayin olunur. Mükellef tutulan emval, kazanç veya irat değil, doğrudan doğruya mükellefin şahsıdır.” Bkz. M.Cezmi [Mali-

lir vergilerini “ayrı ayrı gelir vergileri” ve “genel kişisel gelir vergisi” veya Osmanlıca ifadeyle “ırad-ı umumi vergisi” olarak ikiye ayırmak mümkündür. Gelir vergisinin tarihsel süreç içinde malî teşkilatın gelişimiyle bağlantılı olarak çok farklı şekiller aldığı görülür. Gelir vergileri her şeyden önce tevzii değil tayini bir nitelik taşımaktadır.<sup>12</sup> Bireylerin ve iktisadi faaliyetlerin tayinine ilişkin gelişmiş bir bürokratik teşkilatın bulunmadığı durumlarda vergi idari bölgeler ve vergi mükellefleri arasında belli idari teknikler çerçevesinde paylaştırılmaktaydı.<sup>13</sup> Tayine ve tahrire dayanan gelir vergilerinde ise bireylerin servetlerinin ve iktisadi faaliyetlerinin bilinmesi gerekmektedir ve bu da kuşkusuz malî teşkilatın kapasitesiyle ilgili bir sorundu. Bu bakımdan tespit ve tayine yönelik idari teknolojilerin yeteri kadar gelişmemiş olduğu durumlarda tek tek gelir vergilerinin kısmen tevzii bir nitelik taşıdığı görülür. Bu nedenle gelir vergilerinin matrahı yine basit tekniklerden daha karmaşık usullere doğru uzanan bir çerçeve içinde belirlenmiştir. Bu yöntemleri Osmanlıca ifadeleriyle kısaca dış alametler veya zahiri karine usulü, idareten tahmin ve takdir usulü ve şahsi beyanname usulü olarak sıralayabiliriz. Bir gelir vergisinin “modern kişisel gelir vergisi” olarak nitelenebilmesi için şahsi beyanname usulünün temel alınmış olması gerektiği açıktır. Kişisel gelir vergisinin bir diğer ayırt edici özelliğini ise verginin nisbî karakteri oluşturmaktadır. Ancak verginin nispeti yine basit ve karmaşık bir dizi teknikle belirlenmektedir. Bu açıdan gelir vergileri basit nisbî vergi, müterakki vergi ve mütedenni vergi olmak üzere üç ana gruba ayrılabilir. Basit nispet usulünde vergiye konu olan gelirler dilimlere ayrılarak her bir dilim için belli bir maktu miktar veya genel olarak

ye Umum Varidat Müdürü), *Vergilerimizden Vasıtalı Vergiler (Maliye Meslek Mektebinde Verilen Derslere Ait Vergiler)* (Ankara: Başvekalet Müdevvenat Matbası, 1931), 9.

- 12 Osmanlı vergi mevzuatının önemli terimlerinden birisi olan “tevzi” kelimesi “dağıtma, dağıtılma; herkese payını dağıtma, üleştirme” anlamına gelmektedir. “Tevzii” ise bu kelimenin sıfat halini oluşturmaktadır. Bir verginin tevzii niteliği taşıyor olması verginin gelir vergisi olarak nitelenemeyeceği anlamına gelmektedir. Paylaştırma esnasında kişinin “ödeme gücünün dikkate alınması” kuralı uygulanmış olsa bile söz konusu vergiler mükelleflerin modern sayım teknikleriyle tespit edilmiş gelirleri üzerinden belirlenmiş olmayacaktır. Bu tür bir vergilendirme sisteminde vergi miktarı servet veya gelirin bir oranı olmaktan çok maliyenin vergi olarak toplamayı düşündüğü meblağın mükellefler arasında bir sistem dahilinde paylaşılması söz konusudur. Osmanlı vergi lüksikonunun bir diğer önemli terimini ise “tarh” oluşturmaktadır. Tarh “dağıtma, bölme, ta’yin” anlamına gelmektedir. Bölme ve dağıtma tanımlarıyla tarh terimi tevzi kelimesine yakın bir anlam taşımaktadır. Bu anlamlarıyla her iki terim de verginin gelirden veya servetin büyüklüğünden hareketle belirlenmediği durumlara karşılık gelmektedir. Tarh teriminin ta’yin anlamı ise tespit, belirlenme anlamlarına gelmesi itibarıyla gelir veya servetin büyüklüğünden hareketle vergi belirlenmesi usulüne daha uygun bir nitelik taşımaktadır.
- 13 Kuşkusuz bu tevziat usulleri de zaman içinde daha basit tekniklerden daha karmaşık tekniklere doğru bir evrim geçirmiştir. Örneğin verginin mahalle ve köylerde imam ve muhtar gibi ileri gelenlerin gözetiminde mükellefler arasında komşuca paylaşılması usulünden, her bir kasabada mal müdürlüklerinin ve vergi dairelerinin oluşmasıyla paylaşımın bu birimler aracılığıyla yapılması gibi.

bir yüzde oran belirlenmektedir. Böylece alt ve üst gelir grupları vergi oranı itibariyle ayrıştırılmamış olmaktadır. Müterakki vergide ise gelir düzeyi yükseldikçe vergi oranının artırılması usulü benimsenmiştir. Mütedenni usulde ise bu işlem tersinden yapılmaktadır. Her iki dereceli usulde verginin, bölüşüm ilişkilerini alt gelir grupları lehine düzenleyici sosyal bir işlev kazanmış olduğu söylenebilir. Yine gelir vergilerinin modern kişisel gelir vergisi mahiyeti kazanmasında artan kademe oranının esas alınmış olması gerektiği açıktır. Neticede verginin tevzii mi tayini mi olduğu, eğer tayini ise hangi tekniklerle tayin edildiği ve tayin edilen verginin matrahının hangi usullerle belirlendiği bir devletin malî teşkilatının kapasitesinin önemli bir göstergesidir. Maliye teşkilatının somut yapısı devlet kapasitesinin teknik bir ölçüsü olmanın yanı sıra vergi rejiminin politik ve sosyal içeriğinin de bir ifadesidir.

Kişisel gelir vergisi Avrupa ülkelerinin birçoğunda başlangıçta olağanüstü koşullarda bütçe ihtiyaçlarını karşılamak üzere geçici bir tedbir olarak gündeme gelmiş fakat süreç içerisinde kalıcı ve genel bir nitelik kazanmıştır. Bu noktada en iyi örneği kişisel gelir vergisinin bir hayli erken şekillendiği İngiltere oluşturmaktadır.<sup>14</sup> Kişisel gelir vergisi İngiltere'de 1798 yılında Napolyon Savaşları'na hazırlık sürecinde askerî harcamaları karşılamak üzere geçici olarak gündeme gelmişti.<sup>15</sup> 1802 yılında uygulamadan kaldırılan gelir vergisi 1803 yılında savaş ihtimalinin belirmesi üzerine tekrar uygulamaya konulmuş ve 1816 yılına kadar yürürlükte kalmıştır. Bütçe açıklarının giderilmesi için 1842 yılında gelir vergisine tekrar başvurulmuştur. 19. yüzyıl boyunca bu verginin kaldırılması ve yeniden yürürlüğe konulması şeklinde gelgitli bir süreç yaşanmış ve nihayet 1874-1894 süreci sonucu kişisel gelir vergisi kalıcı bir nitelik kazanmıştır. Fransa'da ise Devrim sonrasında oluşturulan dört ayaklı vergi rejimi 19. yüzyıl boyunca varlığını sürdürmüştü ve modern kişisel gelir vergisinin yerleşmesi hayli gecikmeli olmuştur.<sup>16</sup> Fransız Devrimi ve sonrasında kurulan hükümetler kişisel gelir vergisini gündem-

14 İngiltere için bkz. B.E.V. Sabine, *A History of Income Tax* (London: Allen & Unwin, 1996). İngiltere'de 18. yüzyıl ve öncesinde servet ve gelirin modern bir gelir vergisi konsepti içinde değerlendirildiğini düşünmek zordur. 18. yüzyılın ortalarında şahısların servet ve gelirlerinin tespitinin teknik olarak zor veya imkânsız olduğu bir dönemde malî idare vergilendirme için zenginliğin görünür unsurlarını esas alan bir sistem oluşturmaya çalışmıştır. Bu çerçevede örneğin meskenlerin pencere sayısı veya meskenlerdeki erkek hizmetçi sayısı vergi miktarı için ölçüt olarak değerlendirilmiştir. Ancak bu tür vergilerin kişisel gelir vergisi olarak değerlendirilemeyeceği açıktır. Bkz. B.E.V. Sabine, *A History of Income Tax* (London: Allen & Unwin, 1996), 17.

15 Sabine 1806 tarihli gelir vergisi yasasını "The Tax that beat Napoleon" başlığı altında değerlendirmektedir. B.E.V. Sabine, *A History of Income Tax* (London: Allen & Unwin, 1996), 26.

16 Edwin R.A Seligman, *The Income Tax: A Study of the History, Theory, and Practice of Income Taxation at Home and Abroad* (New York: The Macmillan Company, 1914), 273.

lerine almamışlardır.<sup>17</sup> 19. yüzyıl boyunca kişisel gelir vergisi 1848 Devrimi ve 1871 Fransa-Prusya Savaşı gibi olağanüstü dönemlerde bütçenin açık verdiği koşullarda gündeme gelmiş ancak bu doğrultudaki girişimler 1917 yılına kadar başarıya ulaşamamıştır.<sup>18</sup> 19. yüzyılda İngiltere dışında kişisel gelir vergisinin başarıyla uygulandığı bir başka ülke de Almanya'dır. Kişisel gelir vergisi 1891 yılında Prusya'da yürürlüğe konulmuş ve neticenin olumlu olması üzerine yaygınlaştırılmıştır.<sup>19</sup> Rusya'da ise bu alandaki tartışmaları 1861 reform sürecine kadar geri götürmek mümkündür. Gelir vergisine yönelik girişimler ve tartışmalar 1905 yılı içinde yeniden alevlenmiş ve Birinci Dünya Savaşı'nın olağanüstü koşullarında askerî harcamaların bütçeye getirdiği yük kişisel gelir vergisinin tesisini kaçınılmaz kılmıştır.<sup>20</sup>

Kişisel gelir vergisi, her şeyden önce üst gelir gruplarını hedef alan bir vergi olması nedeniyle söz konusu kesimlerin yoğun muhalefetiyle karşılaşmıştır. Bu verginin birçok ülkede vergi rejimlerinin ana unsuru haline gelmesinde Birinci Dünya Savaşı'nın olağanüstü koşulları ve özellikle savaş sonrası siyasal gelişmeler belirleyici olmuştur. Savaş yıllarında bir yandan askerî harcamaların bütçeye getirdiği olağanüstü yük, diğer yandan geniş kitlelerin ordu için seferber edilmesi ve ulusal çıkarlar için büyük fedakârlıklarda bulunmalarının talep edilmesi üst gelir gruplarını da bir bedel ödemek durumunda bırakmıştır. Bu süreçte kişisel gelir vergisinin meşrulaştırılması için kullanılan siyasi dilde de önemli değişiklikler yaşanmıştır. Genellikle savaş gibi olağanüstü ortamlarda gündeme gelen bu tür vergiler başlangıçta devletin bekası ve vatanın müdafaası gibi söylemlerle meşrulaştırılmıştır. Birinci Dünya Savaşı sonrasında ise yurttaşlık ve siyasal katılım temaları ağırlık kazanmaya başlamış ve birçok Avrupa ülkesinde savaş sonrası toplumsal uzlaşma ihtiyacı ve yeni oluşan refah rejimi kişisel gelir vergisinin yapısını ve temel meşruiyet kaynağını şekillendirmiştir.<sup>21</sup>

17 A.g.e., 278.

18 H. Parker Willis, "Income Taxation in France," *The Journal of Political Economy* 4, 1 (1895): 37-53. Parker, Fransız Devrimi sonrasında gelir vergisinin tesis edildiğini hatta bu verginin 19. yüzyıl öncesinde var olduğu görüşünü ileri sürmektedir. Ancak söz konusu vergilerin tüzel bir kişilik olarak bireyi temel alan modern bir gelir vergisi olduğunu söylemek zordur.

19 Edwin R.A. Seligman, *The Income Tax: A Study of the History, Theory, and Practice of Income Taxation at Home and Abroad* (New York: The Macmillan Company, 1914), 250-61.

20 Rusya için bkz. Robert H. Gorlin, "Problems of Tax Reform in Imperial Russia," *Journal of Modern History* 49, 2 (1977): 246-65. Yanni Kotsonis, "'No Place to Go': Taxation and State Transformation in Late-Imperial and Early-Soviet Russia," *Journal of Modern History* 76, 3 (2004): 531-77. Yanni Kotsonis, "'Face-to-Face': The State, the Individual, and the Citizen in Russian Taxation," *Slavic Review* 63, 2 (2004): 221-46.

21 M.J. Daunton, "Payment and Participation: Welfare and State-Formation in Britain, 1900-1951," *Past and Present*, 150 (1996): 169-216.

Osmanlı İmparatorluğu'nda hiç de şaşırtıcı olmayan bir şekilde söz konusu vergiler, örneğin 1903 tarihli şahsi vergi, "memleketin muhafaza ve vatanın müdafaası için tezyib-i kuvvet-i devlet" söylemiyle meşrulaştırılmaya çalışılmıştır.<sup>22</sup> Ancak son dönem Osmanlı İmparatorluğu'nda verginin meşrulaştırılmasına yönelik siyasal söylemin unsurları arasında siyasal katılım ve refah rejimine ilişkin bir toplumsal mutabakatın izlerinin belirginleştiğini söylemek zordur. II. Mahmut döneminden itibaren vatandaşların refah, mutluluk ve sıhhatinin muhafazası, Osmanlı padişahlarının meşruiyet arayışlarına ilişkin yeni bir siyasal dilin motifleri arasında yer edinmeye başlamıştı.<sup>23</sup> Ve yine halk arasında vergi mevzularının günlük konuşma konuları arasında yer aldığı görüyoruz. Örneğin Tanzimat sonrasında iltizam sisteminin kaldırılması ve uygulamaya konulan yeni vergi rejimi halk arasında yoğunluklu olarak konuşulmuş ve tartışılmıştır.<sup>24</sup> Söz konusu yeni meşruiyet arayışının siyasal dile tercümesi noktasında vergilere ilişkin bir söylemin izine Tanzimat fermanının adil bir vergi sisteminin oluşturulması yönündeki sınırlı ifadelerini bir kenara bırakırsak en azından yönetim katında rastlamak bir hayli zordur.<sup>25</sup> Şahsi verginin uygulamaya konulduğu II. Abdülhamid döneminde ise dönemin imkânları itibariyle kapsamlı bir refah rejiminin oluştuğunu söyleyebiliriz. Fakat bu refah rejimi paternal bir siyaset diliyle bezenerek Yıldız Sarayı merkezli Abdülhamid rejiminin meşruiyetini sağlamak işlevine koşulmuş ve siyasi söylemde verginin vatandaşlık olgusu ve refah rejimiyle ilişkisi kurulmamıştır.

Bununla birlikte Tanzimat sonrasında vergi yükünün kent ekonomisine ve üst gelir gruplarına doğru kaydırılması yönünde bir eğilim olduğu açıktır. Bir tür gelir vergisi olan temettüat vergisi esas itibariyle esnaf ve tüccarı hedef almış ve bütçe gelirleri içindeki payı sınırlı olmuştur. Emlak ve akar ile musakkafat vergileri ise öncelikli olarak mülk sahibi ve yüksek gelir gruplarını hedeflemesi itibariyle Tanzimat sonrası vergi rejimi içinde daha önem-

22 BOA, İ.HUS, 139/1324/M-103, 1324.01.24 (20 Mart 1906).

23 İkinci Mahmut'un memleket gezilerinden itibaren bu retorik belirginleşmeye başlamıştır. Bu geziler için bkz. Abdülkadir Özcan, "II. Mahmud'un Memleket Gezileri," *Prof. Dr. Bekir Kütükoğlu'na Armağan* içinde, (İstanbul: İstanbul Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Tarih Araştırma Merkezi, 1991), 361-79.

24 Cengiz Kırılı, *Sultan ve Kamuoyu: Osmanlı Modernleşme Sürecinde "Havadis Jurnalleri" (1840-1844)* (İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, 2009), 68-73.

25 Nadir Özbek, *Osmanlı İmparatorluğu'nda Sosyal Devlet: Siyaset, İktidar ve Meşruiyet (1876-1914)* (İstanbul: İletişim Yayınları, 2002). Nadir Özbek, "Philanthropic Activity, Ottoman Patriotism and the Hamidian Regime, 1876-1909," *International Journal of Middle East Studies* 37, 1 (2005): 59-81. Nadir Özbek, "Imperial Gifts and Sultanic Legitimation During the Reign of Sultan Abdulhamid II, 1876-1909," *Poverty and Charity in the Middle Eastern Contexts* içinde, ed. Mine Ener, Amy Singer, and Michael Bonner (Albany: State University of New York Press, 2003), 203-20.

li bir yere sahip olmuş, 19. yüzyılın sonlarına doğru bu vergi kalemlerinden elde edilen gelirlerin bütçe içindeki payı azımsanmayacak bir orana ulaşmıştır. 1903 tarihli şahsi vergi ise Osmanlı vergi mükelleflerinin tamamını hedef alması ve tarımsal üreticiler için son derece düşük bir mükellefiyet getirirken vergi yükünün ağırlığını büyük emlak ve çiftlik sahibi ve büyük ölçekli ticaretle uğraşan kesimlere kaydırmış olması itibariyle önem taşımaktadır.

Şahsi vergi, 1319 bütçesindeki açıkların kapatılması için gündeme gelmiş ve 1321 bütçesinde 811.500 liralık bir tahsilat öngörülmüştü. 1322 bütçesinde ise şahsi vergi miktarı 511.500 lira olarak belirlenmiştir. Vergi gelirinde öngörülen bu azalma kuşkusuz 1903 nizamnamesinde 1. sınıf kapsamında yer alan ve kişi başına 5 kuruş vergiyle vergi mükelleflerinin %50'sini oluşturan ahali-i kurânın yani tarımsal üreticilerin (yaklaşık 3 milyon kişi) kapsam dışına çıkartılmasına bağlıdır.<sup>26</sup> 1323 bütçesinde ise vergi miktarı daha da azaltılarak 150.000 lira olarak belirlenmiştir.<sup>27</sup> 1321 bütçe rakamları dikkate alındığında şahsi verginin bütçe gelirlerinin %3,64 gibi hayli önemli bir oranını oluşturduğu görülür. Tarımsal üreticilerin kapsam dışına çıkartıldığı 1322 yılında ise bu oran %2,23 seviyesine düşmüştür. Aynı yıllarda temettü vergisine ilişkin oranlar ise sırasıyla %1,66 ve %1,62 olarak öngörülmüştü. Bu durumda pratikte “mükerrer bir temettü vergisine” dönüşmüş bulunan şahsi verginin hacim itibariyle de dikkate değer bir büyüklük ifade ettiği ortaya çıkar.

Aşağıda ilk olarak Tanzimat'ın ilanından 1903 tarihli şahsi vergiye kadar uzanan evrede Osmanlı vergi rejiminin gelir vergisi sorunsalı etrafında genel bir değerlendirmesi yapılacaktır. Ardından 1903 yılında gündeme gelen şahsi vergiye ilişkin mevzuatın zaman içinde değişimi ayrıntılarıyla incelenecektir. Bu bölümde şahsi verginin bir gelir vergisi olarak değerlendirilebileceği tespitinden hareketle bu verginin hem vergi tekniği bakımından hem de siyasi niteliği itibariyle ayrıntılı bir değerlendirilmesi sunulacaktır. Bu çerçevede söz konusu verginin uygulanması sırasında gelişen muhalefetin toplumsal ve siyasal içeriği üzerinde ayrıca durulacaktır. Sonuç bölümünde ise 1903 tarihli şahsi vergi uygulamasına ilişkin sonuçlar toparlanacak ve Osmanlı İmparatorluğu'nda vergi rejiminin niteliğine ilişkin genel bir değerlendirme oluşturulmaya çalışılacaktır.

26 1321 ve 1322 bütçe rakamları için bkz. Tevfik Güran, *Osmanlı Malî İstatistikleri Bütçeler, 1841-1918* (Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, 2003).

27 1323 bütçe rakamı için bkz. Abdurrahman Vefik [Sayın], *Tekâlif Kavaidi* (Ankara: Maliye Bakanlığı, 1999), 466. Bu rakamlar öngörülen bütçe rakamlarıdır; şahsi verginin tahsilat rakamlarına ilişkin elimizde bir bilgi bulunmuyor.



## Tanzimat sonrası Osmanlı vergi rejimi ve gelir vergisi meselesi

Osmanlı idarecilerinin 19. yüzyıl boyunca gündeme getirmiş oldukları vergiyle ilgili düzenlemelerin büyük çoğunluğu üç temel soruna çözüm bulmak üzere formüle edilmişti. Bu üç sorunu vergi mükellefleriyle merkezî hazine arasındaki aracı unsurların ortadan kaldırılması yoluyla hazine gelirlerinin artırılması; vergi yükünün tarımsal ekonomiden kent ekonomisine doğru kaydırılması ve vergi tevziinin köy ve mahalle gibi kolektif aidiyetleri temel alan bir çerçeveden bireylerin servet ve gelirlerini esas alan nisbî bir zemine çekilmesi şeklinde sıralayabiliriz.<sup>28</sup> Birinci başlık altında iltizam sisteminin kaldırılıp verginin mültezimler yerine maliye memurları aracılığıyla toplanması yönündeki girişimleri; ikinci başlık altında öncelikli olarak kent ekonomisini hedef alan ve tahrir dayanan temettüat, müsakkafat (bina) ve emlak ve akar vergisi gibi yeni vergilerin tanımlanmasını; üçüncü başlık altında ise Osmanlı toplumunu oluşturan bütün fertlerin servet ve iktisadi faaliyetleri itibarıyla devlet tarafından bilinmesini ve böylece verginin bireysel bir nitelik kazanmasını mümkün kılacak idari teknolojilerin hayata geçirilmesini sayabiliriz. Analitik nedenlerle ayrı başlıklar altında ele aldığımız bu üç eksen kuşkusuz bir bütünlük içermektedir. Şöyle ki: Örneğin vergi tabanının kentlere<sup>29</sup> kaydırılması bakımından önem taşıyan temettüat, müsakkafat ve emlak ve akar vergileri aynı zamanda şahısların servet ve gelirlerinin tespitini temel alması itibarıyla tek tek bireylerin devlet nezdinde bilinir kılınmasını da gerekli kılmaktadır. Bu idari teknolojiler, kuşkusuz hayata geçirilebildikleri ölçüde, vergi tarhının kolektif bir zeminden şahsî bir zemine kaymasını ve böylece verginin tevzii bir nitelikten arındırılarak tespit ve tayine dayanan nisbî bir çerçeveye kavuşturulmasını da sağlayacaktır. Ancak mahalle veya köy gibi kolektif gruplar yerine tespit edilmiş servet ve gelirleriyle tüzel bir kişilik oluşturan bireyleri temel alacak nisbî bir vergi sisteminin yerleşmesi nüfus sayımı, kadastro ve tahrir alanlarında yeni idari teknolojilerin yerleşmesini gerekli kılmaktadır. Oysa aşağıda somut örnekleriyle ortaya konulacağı üzere 19. yüzyıl Osmanlı malî tarihinin, toplumu oluşturan her bir bireyin servet ve iktisadi faaliyetleriyle bilinir kılınması bakımından bütünlüklü bir başarı hikâyesi oluşturduğunu söylemek hayli zordur.

28 Vergi tabanının kent ekonomisine kaydırılması fikri için bkz. Stanford J. Shaw, "The Nineteenth-Century Ottoman Tax Reforms and Revenue System," *International Journal of Middle East Studies* 6, 4 (1975): 421-59. Tefik Güran, "Osmanlı Kamu Maliyesi, 1839-1918," in *Osmanlı Maliyesi Kurumlar ve Bütçeler 1* içinde, ed. Mehmet Genç ve Erol Özvar (İstanbul: Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi, 2006), 65-93, 67.

29 Osmanlı belgelerinde bu çerçeveye ilişkin olarak "şuhur ve kasabat" tabiri kullanılmaktadır ki bununla da eyalet, liva, kaza ve nahiye merkezleri kastedilmektedir.

TABLO 1<sup>30</sup>

	1297 (1881-82)		1321 (1905-06)		1322 (1906-07)	
	Kuruş	%	Kuruş	%	Kuruş	%
Vergi	239,727,700	13.18				
Emlak ve Akar Vergisi	263,350,019	11.81	264,787,716	11.56		
Temettü	37,049,422	1.66	37,139,278	1.62		
Bedel-i Askerî	42,328,000	2.33	135,199,853	6.07	135,428,591	5.91
Vergi-i Şahsi	8,000,000	0.44	81,150,000	3.64	51,150,000	2.23
Aşar	450,000,000	24.74	468,267,804	21.01	485,018,175	21.18
Ağnam	160,000,000	8.79	191,505,989	8.59	173,636,938	7.58
Rüsumat ve Hasılat-ı Mütenevvia	418,949,000	23.03	569,151,975	25.53	649,449,465	28.35
Yekûn	1,819,250,600	229,131,079	2,290,492,108			

19. yüzyıl boyunca II. Mahmut döneminden itibaren birçok kez nüfus, emlak ve temettü tahrirleri yapılmış ancak bu sayımlar ya imparatorluk satına yaygınlaştırılamamış veya verginin kişiselleşmesi yönündeki bir pratiğe kaynaklık etmesi beklendiği kadar doğrudan olamamıştır. Bu tahrirlerden en kapsamlı olanı Tanzimat'ın hemen sonrasında uygulamaya konulmuş olan "emlak, arazi, hayvanat ve temettüat" sayımlarıdır.<sup>31</sup> "Ahaliyi memalikden her ferдин emlak ve kudretine göre bir vergi-yi münasib tayin" olunması yönündeki bir niyet zaten Tanzimat Fermanı'nda ifade bulmuştu.<sup>32</sup> Söz konusu çerçevede temettüat sayımlarına 1840 yılı itibariyle başlanmış ancak bu girişim sınırlı kalmıştır. 1845 senesinde imparatorluk çapında daha kapsamlı sayımlar gerçekleştirilmiştir. Ancak bu sayımlarda esas alınan birim şahıs değil hane olmuştur. Hazırlanan temettüat defterlerinde servetin yanı sıra tarım ve tarım dışı gelir getirici bütün faaliyetler haneler bazında kayıt altına alınmıştır. Tarihçiler temettüat defterlerinin

30 Bu tablonun hazırlanmasında aşağıdaki eserden faydalanılmıştır: Tefvik Güran, *Osmanlı Mali İstatistikleri Bütçeler, 1841-1918* (Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, 2003).

31 Bu konuda ayrıntılı bilgi için bkz. Tefvik Güran, "Ondokuzuncu Yüzyıl Temettüat Tahrirleri," *Osmanlı Devleti'nde Bilgi ve İstatistik-Data and Statistics in the Ottoman Empire* içinde, ed. Şevket Pamuk ve Halil İnalçık (Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, 2000), 73-94. Mübahat Kütükoğlu, "Osmanlı Sosyal ve İktisadi Tarihi Kaynaklarından Temettü Defterleri," *Belleken* 59, 225 (1995): 395-412.

32 Tanzimat fermanında verginin ödeme gücüne göre tespit edilmesi yönünde bir irade yer almakla birlikte Tanzimat fermanını takip eden 20 yıl zarfında bu doğrultuda kayda değer bir adım atılmamış verginin haneler arasında paylaşılması noktasında eksi usullere devam edilmiştir. Bu durum ancak 1858 ve 1860'lı yıllarda başlayan tahrirlerle birlikte değişmeye başlayacaktır. Bkz. Tefvik Güran, "Osmanlı Kamu Maliyesi, 1839-1918," *Osmanlı Maliyesi Kurumlar ve Bütçeler 1* içinde, ed. Mehmet Genç ve Erol Özvar (İstanbul: Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi, 2006), 65-93, 66-67. Tanzimat Fermanının metni için bkz. Coşkun Çakır, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Maliyesi* (İstanbul: Küre Yayınları, 2001), 281-84.

hane düzeyinde ayrıntılı bilgiler içermesi itibariyle son derece zengin bir kaynak olduğuna işaret etmişti.<sup>33</sup> Temettüat defterlerinin gerek hazırlanış biçimi gerekse içerdiği bilgiler itibariyle tahrir defterlerinden önemli farklılıklar barındırdığı açık olmakla birlikte bu defterlerin verginin idari birimler (mahalle ve köyler) ve bu birimlerdeki bireyler arasında paylaştırılması noktasında 16. yüzyıl tahrir defterlerinden kesin bir şekilde farklılaştığını söylemek bir hayli zordur.<sup>34</sup> Tahrir defterlerindeki veriler 1845 yılı itibariyle tarımsal üretimin gerçek bir sayımından çok bir önceki yılın vergi gelirlerinden hareketle oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu amaçla örneğin 1844 yılı aşar vergisi tahsilatı dokuz veya onla çarpılarak 1845 yılı üretim rakamları oluşturulmuştur. Çiftçi hanelerinin tarım dışı gelirleri ile esnaf ve tüccarın sınaî ve ticarî faaliyetlerinden elde ettikleri gelirler ise tamamen tahmine dayalı olarak ifade edilmiştir. Ayrıca 1845 tarihli temettüat defterlerinde yer alan gelir rakamlarıyla vergi miktarları arasında bir oran olmadığının altı özenle çizilmelidir.<sup>35</sup> Dolayısıyla 1845 tarihli temettüat tahrirleri vergi rejiminin şahsileşmesi yani verginin bireyin tespit edilmiş servet ve gelirine dayanan bir zemine çekilmesi yönünde bir uygulamaya temel oluşturmamıştır. Bu durumda söz konusu temettüat sayımlarının tespiti dayalı modern bir kişisel gelir vergisine temel oluşturmaktan çok bütçenin ihtiyacı çerçevesinde belirlenen vergi miktarının bölgeler arasında ve ahali nezdinde paylaştırılmasının kayıt altına alınmasına yönelik bir girişim olarak değerlendirmek daha doğru olacaktır.

Verginin tevzii ve kolektif niteliğinin kaldırılmadığı ve tespit edilmiş kişisel gelirlere dayanan nisbî bir zemine oturtulmadığı koşullarda Tanzimat vergi rejimi, Osmanlı nüfusunu oluşturan geniş yığınlar için verginin basitleştirilmesinden öte bir yenilik getirememiştir. Bu basitleştirme ise Osmanlı belgelerinde “vergi” veya “vergi-i mahsusa” olarak isimlendirilen ve her bir kazanın önceki dönemde aşar ve ağnam dışında örfi vergi olarak çeşitli isimler altında bir senede vermekte olduğu vergilerin tek bir vergi olarak birleştirilmesi ve ahali arasında komşuca paylaştırılması usulünden ibaret kalmıştır.

33 Mübahat Kütükoğlu, “Osmanlı Sosyal ve İktisadi Tarihi Kaynaklarından Temettü Defterleri,” *Bellekten* 59, 225 (1995): 395-412. Tefik Güran, “Ondokuzuncu Yüzyıl Temettüat Tahrirleri,” *Osmanlı Devleti'nde Bilgi ve İstatistik-Data and Statistics in the Ottoman Empire* içinde, ed. Şevket Pamuk ve Halil İnalıc (Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, 2000), 73-94.

34 Burada işaret etmeye çalıştığımız verginin tevzii niteliğinin korunuyor olması itibariyle tahrir defterleri ile benzerlik taşıdığıdır. Sürekliliğin altını çizmekle birlikte temettüat defterlerinde bulunan yeni unsurları ön plana çıkaran bir yaklaşım için bkz. Alp Yücel Kaya ve Yücel Terzibaşoğlu, “Tahrir'den Kadastro'ya: 1874 İstanbul Emlak Tahriri ve Vergisi: “kadastro tabi olunur tahrir-i emlak,” *Tarih ve Toplum Yeni Yaklaşımlar*, 9 (2009).

35 Mübahat Kütükoğlu, “Osmanlı Sosyal ve İktisadi Tarihi Kaynaklarından Temettü Defterleri,” *Bellekten* 59, 225 (1995): 395-412, 411-12.

Tanzimat'ın ilanından aşağı yukarı çeyrek asır sonra bile bu sistemin değişmediğini görüyoruz. Örneğin 1861 tarihli bir nizamnamede kolektif verginin kişiler arasında paylaştırılmasının “komsuça ve kemal-i hakkaniyet üzere herkesin kudret ve tahammülüne göre hoşnut-i umumi ile” gerçekleştirilmesi gerektiği ifade edilmişti.<sup>36</sup> Cemaat tarafından topluca ödenmesi öngörüldüğü için “an-cemaatin” vergi olarak isimlendirilen bu yeni vergi uygulamasına göre maliye muhatap olarak tek tek bireyleri değil köy ve mahalleyi oluşturan topluluğu esas almaktadır. An-cemaatin vergi usulü Tanzimat'la birlikte yaygınlaştırılmış ve bu kapsamdaki vergilerin tahsili bütünüyle iltizam sistemi dışında bırakılmıştır.<sup>37</sup>

Bu yeni rejimde verginin paylaştırılması ve tahsili işlemi köy ve mahalle düzeyinde muhtarlar, ihtiyar heyetini oluşturan bireyler ve dinî liderler gibi ileri gelenlerin rolü artmıştır. Verginin tevzii noktasında sorumluluk mahalle veya köyün muteber kişilerine bırakılmış, bunların üzerinde de kaza meclisleri, yani kaza eşrafı yetkili kılınmıştır. Merkezî hazinenin ihtiyacına göre belirlenen vergi yekûnu eyaletlerden başlayarak, liva, kaza ve karyelere doğru paylaştırılmış, mahalle ve köy düzeyinde tek tek şahıslara düşecek pay ise yerel iktidar ilişkileri içinde belirlenmiştir. Bu yeni sistemde verginin idari birimler veya bireyler arasında paylaştırılması noktasında birtakım sorunlar çıkabileceği gerekçesiyle 1861 tarihinde ilgili nizamnameye usulsüzlüklerin bertaraf edilmesi yönünde maddeler eklenmiştir. “Verginin hin-i tevziinde bir karye ahalisinden bazılarına sair komşularına nispetle derece-i iktidarlarından ziyade vergi tarh olunmak ve bazıları eshab-ı nüfuzdan olarak veyahut eshab-ı nüfuz tarafından himaye kılınarak vergileri az tayin kılınmak gibi haller vukuu melhuz olduğundan” kaza idare meclislerinin bu gibi durumlara müdahale etmesi öngörülmüş, sorun burada çözülmediği takdirde kaza müdürü meseleyi liva merkezine havale etmekle memur kılınmıştır.<sup>38</sup> 1862 tarihi itibarıyla maliyenin şahısları cemaat bütününden ayırıştırıp servet ve gelirleri itibarıyla birey-vatandaş ölçeğinde tanımlayacak idari teknolojilerden henüz mahrum olduğunu görüyoruz. Bu-

36 “Eyalat ve Elviyede Kurâ ve Mahallatın Muayyen Olan Vergilerinin Beynelahali Tevzii Hakkında İcrası Lazım Gelen Muamelata Dair Nizamname,” *Düstür 1. Tertip*, c.1, s. 279-83 [1277.07.15/15 Kanunisanı 1276/27 Ocak 1861].

37 An-cemaatin terimi genellikle sanıldığı gibi aksine verginin adı olmaktan çok tevzii ve tahsili usulünün kolektif niteliğine işaret etmek üzere kullanılan bir tâbirdir. An-cemaatin vergi konusunda ayrıntılı bilgi için bkz. Abdülâtil Şener, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Vergi Sistemi* (İstanbul: İşaret Yayınları, 1990), 94-105.

38 “Eyalat ve Elviyede Kurâ ve Mahallatın Muayyen Olan Vergilerinin Beynelahali Tevzii Hakkında İcrası Lazım Gelen Muamelata Dair Nizamname,” *Düstür 1. Tertip*, c. 1, s. 279-83 [1277.07.15/15 Kanunisanı 1276/27 Ocak 1861].

rada kısaca değerlendirdiğimiz verginin tayini ve tevziine ilişkin meseleler hiç şüphesiz tahsil yöntemini de doğrudan etkilemiştir. Örneğin vergilendirme bireysel düzeyde ve tespit edilmiş gelirler üzerinden yapılmadığı, verginin de tevzii bir nitelik taşımaya devam ettiği sürece tahsil işlemlerinin devletin anonim ve bürokratik bir nitelik kazanmış memurları aracılığıyla gerçekleştirilmesi mümkün olamamıştır.

Osmanlı nüfusunun ağırlıklı çoğunluğunu oluşturan tarımsal üreticiler açısından vergi devletle birey arasında aracısız bir ilişki niteliğine bürünmüş olmaktan tamamıyla uzak kalmıştır. 1861 tarihli “Umûr-ı Maliyeye Dair Nizamname”de yer alan “efrad-ı ahalin ayrı ayrı hisse-i tekâlifleri muayyen ise de hükümet-i seniyye hisse-i umumiyesini mahalle ve karyeden talep eder” şeklindeki ifade uygulamadaki durumu bütün çıplaklığıyla ortaya koymaktadır.<sup>39</sup> Her ne kadar 1862 yılında an-cemaatin vergi usulünün kaldırılarak yerine tahrir dayanan vergilerinin konulması yönünde bir karar alınmış olsa da, özellikle kırsal kesimde 1908 yılına kadar an-cemaatin vergi uygulamasına devam edilmiştir. 1878 yılından 1902 yılına kadar uzanan süreçte gündeme gelen tahsil-i emval nizamnameleri mükelleflerin payına düşen vergilerin tespitine ilişkin yeni teknikler belirlemiştir. Daha önceleri imam veya muhtarlar tarafından cemaat arasında komşuca paylaştırılan vergilerin taşra maliye teşkilatının gelişmesi, kasabalarda nüfus dairelerinin, mal müdürlüklerinin ve vergi dairelerinin oluşturulmasıyla bu yeni birimler tarafından paylaşılması öngörülmüştür. Bununla birlikte bu yeni teknikler İmparatorluğun bütününde uygulamaya geçirilememiş ve Osmanlı köylüsüne tarh edilen verginin tevzii niteliğini değiştirmemiştir.<sup>40</sup>

Osmanlı nüfusunu oluşturan şahısların her birini birey-vatandaş olarak kapsayacak bir kişisel gelir vergisi sisteminin yerleşebilmesi için her şeyden önce iltizam sisteminin ve aşar vergisinin kaldırılması ve verginin bütün bireyleri kapsayan nisbî ve müterakki bir gelir vergisine dönüştürülmesi gerekmektedir. Oysa bir tür ürün vergisi olan aşar, imparatorluğun son yıllarına kadar varlığını devam ettirmiştir. Hatta bu verginin bütçe gelir kalemleri içindeki ağırlığı yüzyıl boyunca giderek artmış ve 1860/61 yılında % 31 civarında olan oran 1876 yılına gelindiğinde % 44 gibi hayli yüksek bir seviyeye ulaşmıştır.<sup>41</sup> 19. yüzyıl boyunca aşar vergisinin kaldırılması gündeme gelmemiş, bu dönemde yalnızca iltizam sisteminin kaldırılması yö-

39 “Umûr-ı Maliyeye Dair Nizamname,” *Düstür 1. Tertip*, c. 2, s. 4-21 [1277.07.15/27 Ocak 1861]

40 Nadir Özbek, “Anadolu İslahatı,” “Ermeni Sorunu” ve Vergi Tahsilatlığı, 1895-1908,” *Tarih ve Toplum Yeni Yaklaşımlar*, 9 (2009): 59-85.

41 Abdüllatif Şener, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Vergi Sistemi* (İstanbul: İşaret Yayınları, 1990), 221.

nündeki girişimlerle yetinilmiştir.<sup>42</sup> Tanzimat fermanında “alat-ı tahribiyyeden olub hiçbir vakitte semere-yi nafi’ası görülemeyen iltizamat usul-ı muzırrası” olarak tanımlanan bu sistemin kaldırılması doğrultusunda 19. yüzyıl zarfında iki önemli girişim olmuştur.<sup>43</sup> Bunlardan birincisini Tanzimat Fermanı’nda öngörüldüğü şekilde 1840 yılında gündeme gelen ve çok kısa bir süre uygulanabilen muhassıllık sistemi oluşturmaktadır.<sup>44</sup> İkinci olarak 1879-1886 yılları arasında aşarın emaneten tahsili yönünde bir uygulamaya başvurulmuştur.<sup>45</sup> İster iltizam yoluyla isterse emaneten maliye teşkilatı aracılığıyla tahsil edilsin, aşar vergisi gündelik hayatın içine işlemiş çok katmanlı siyasal bir nitelik taşımıştır. Birçok durumda asâkir-i zaptiye ve jandarmanın yardımı olmadan tahsili gerçekleştirilememiştir. Aşar vergisinin varlığı ve tahsilât sistemleri Osmanlı Devleti’nin doğrudan üreticilerle tek tek vergi mükellefi vatandaşlar olarak ilişki kurmasını engellemiş, vergi tahsilatında meşruiyet sınırları zorlanmış ve hatta vergi tahsilatı rızaya dayanmak yerine zor kullanma ve askerî metotlarla gerçekleştirilmek durumunda kalmıştır. Bu durumda vergi rejiminin ağırlıklı gövdesi kişisel gelire dayanan nisbî bir nitelik taşımaktan uzak kalmıştır.

Yukarıda kısaca özetlediğimiz üzere Tanzimat sonrası Osmanlı vergi rejimi nüfusun çoğunluğunu oluşturan tarımsal üreticiler için önemli bir değişiklik getirememiştir. Bu kesimler için bir yandan aynı bir nitelik taşıyan aşar vergisi iltizam sistemi çerçevesinde varlığını devam ettirmiş diğer yandan da bir tür birleşik vergi özelliği taşıyan an-cemaatin vergi tevzii ve kolektif bir vergi olma özelliğini korumuştur. Ancak esnaf, tüccar, amele gibi büyük ölçüde kent ekonomisi çerçevesinde değerlendirilmesi gereken kesimler ve büyük arazi ve çiftlik sahipleri için durum önemli ölçüde farklı olmuştur. Daha Tanzimat öncesinde verginin “herkesin emlak ve arazi ve hayvanlarına ve esnafla tüccarın senelik kazançlarına birer kıymet takdir olunmak suretiyle ve binde hesabıyla tarh ve tevzi edilmesi” yönünde bir karar alınmıştı.<sup>46</sup> Ancak 1858 yılına kadar senelik kazanç üzerine ayrı bir vergi konulmayıp temettü vergisi “an-cemaatin tevzi olunan verginin bir cüzünü

42 İltizam sistemi aşar vergisiyle birlikte ancak 1924 yılında Cumhuriyet rejimiyle birlikte kaldırılmıştır. Bkz. Nadir Özbek, “Köylü Aşar Yükünden Kurtuldu,” *Cumhuriyetin 75 Yılı, Cilt 1, 1923-1953* içinde (İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, 1998), 46.

43 Coşkun Çakır, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Maliyesi* (İstanbul: Küre Yayınları, 2001), 281-84.

44 A.g.e., 41-47.

45 Ö. Faruk Bölükbaşı, *Tezyid-i Varidat ve Tenkih-i Masarifat: II. Abdülhamid Döneminde Mali İdare* (İstanbul: Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi, 2005), 38-42. Aşar vergisinin tahsili usulündeki değişikliklerin dönemleştirilmesi için bkz. Abdülatif Şener, *Tanzimat Dönemi Osmanlı Vergi Sistemi* (İstanbul: İşaret Yayınları, 1990).

46 Abdurrahman Vefik [Sayın], *Tekâlif Kavaidi* (Ankara: Maliye Bakanlığı, 1999), 312-13.

teşkil etmek şartıyla *muvaahhit vergi* arasında"<sup>47</sup> yer almıştır. Bununla birlikte 1860'lı ve özellikle 1870'li yıllar zarfında tahrir ve kadastro tekniklerinin gelişmesi ve İmparatorluk sathına yaygınlaşması sonucunda söz konusu kesimler için temettü vergisinin gelir vergisi mahiyetinin belirginleşmesi doğrultusunda önemli aşamalar kat edilmiştir.<sup>48</sup>

1886 tarihli emlak ve temettü vergisi hakkındaki nizamnamenin birinci maddesi Osmanlı İmparatorluğu'nda cari olan vergileri iki kısma ayırmaktadır. Birinci kısım vergiyi "tahriri icra olunan mahallerde alınan emlak ve arazi ve temettü vergisi;" ikinci kısım vergiyi ise "tahriri henüz icra olmayan yerlerde komşuca alınan vergiler" oluşturmaktadır. An-cemaatin vergi olarak isimlendirilen bu komşuca alınan vergilere yukarıda değinmiştik. Temettü vergisi ise 1886 tarihi itibarıyla "her şahs-ı mütemetti'n yani tüccardan ve sanat ve hırfet ile meşgul olan eşhasın temettüat-ı seneviyyesinden bir nisbet-i mauyyene üzerine alınan" bir vergi olarak tanımlanmıştır.<sup>49</sup> Bu verginin yaygınlaşması ve işlerlik kazanması her şeyden önce sağlıklı tahrirleri gerekli kilmaktaydı. Oysa Osmanlı bürokratlarının bütün niyet ve çabalarına rağmen servet ve gelirlerin sağlıklı bir şekilde tespit edilmesi çoğu durumda mümkün olamamıştır. Örneğin yukarıda değinmiş olduğumuz 1877 tarihli istikraz-ı mecburi'ye ilişkin nizamnamenin altıncı maddesinde açıkça ifade edildiği üzere söz konusu tarihte "herkesin derece-i servet ve kudretini takdir ve tayinine medar olmak için elde bir mizan-ı sahih" bulunmamaktadır.<sup>50</sup> Servet ve gelirlerin tespitine yönelik idari teknolojilerin işlerliği geliştiği ölçüde ve yalnız sayımların sağlıklı yapıldığı bölgelerle ve toplum kesimleriyle sınırlı olmak şartıyla verginin kolektif ve tevzii niteliğinin geçerliliğini yitireceğini ve emlak ve temettü vergisinin kişisel servet ve gelir vergisi niteliği kazanmaya başlayacağını söyleyebiliriz. Ancak tahrir alanındaki bütün gelişmelere rağmen temettü vergisinin bütçe gelirleri içinde önemli bir ağırlık

47 Mehmet Zeki Pakalın, "Temettü Vergisi," *Osmanlı Tarih Deyimleri ve Terimleri Sözlüğü* içinde, (Ankara: Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, 1993), 453-55.

48 Emlak ve kadastro tahrirleri için bkz. Alp Yücel Kaya ve Yücel Terzibaşoğlu, "Tahrir'den Kadastro'ya: 1874 İstanbul Emlak Tahriri ve Vergisi: "kadastro tabi olunur tahrir-i emlak," *Tarih ve Toplum Yeni Yaklaşımlar*, 9 (2009). Alp Yücel Kaya, "Politics of Property Registration: Cadastre of Izmir in the mid Nineteenth Century," *New Europe College Yearbook* içinde (2005-2006), 149-79.

49 "Emlak ve Temettü Vergisi Hakkında Nizamname," *Düstür 1. Tertip*, c. 5, s. 503-06 [1303.11.05/24 Temmuz 1302/5 Ağustos 1886] 1858 ve 1860'da yapılan tahrirler ardından servetin yanı sıra ticaret ve sanayi faaliyetlerinden elde edilen gelirlerin de vergilendirilmesi amaçlanmıştır. Bu doğrultuda temettü (kazanc) vergisinin oranı önce % 3 olarak tespit edilmiştir. Bu oran 1878'de % 4'e ve 1886'da % 5'e yükseltilmiştir. Bkz. Tefvik Güran, "Osmanlı Kamu Maliyesi, 1839-1918," *Osmanlı Maliyesi Kurumlar ve Bütçeler 1* içinde, ed. Mehmet Genç ve Erol Özvar (İstanbul: Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi, 2006), 65-93, 67.

50 "İdare-i Umur-ı Maliye ve Ahkam-ı Arazi ve Emlak ve Musakkafat-ı Mevkufe," *Düstür 1. Tertip*, c. 4, s. 376-79 [1294.07.18/17 Temmuz 1293/29 Temmuz 1877]

kazanmadığını görüyoruz. Örneğin 1321 mali yılında (1905/1906) temettü vergisi bütçe gelirleri içinde %1,66'lık bir orana karşılık gelmektedir. Bir sonraki yıl için de bu oran %1,62 seviyesini aşmamıştır.<sup>51</sup>

Temettü vergisinden elde edilen gelirin bu kadar düşük olmasında bir yandan kent ekonomisinin yeteri kadar vergilendirilemiyor oluşu diğer yandan da Osmanlı tarımsal üreticilerinin bütünüyle bu verginin kapsamı dışında bırakılmış olmasının payı vardır. Aslında tarımsal üreticiler için temettü vergisine ilişkin bir belirsizlik bulunduğunu görüyoruz. Örneğin 1881 yılına kadar bazı vilayetlerde aşar ve ağnam ile mükellef olan çiftçiler de kazanç sahiplerinden sayılarak temettü vergisine tâbi tutulmuşlardır. Ancak 1881 yılında gerçekleştirilen bir düzenlemeyle “hasılatından öşür istifa olunan emlak ve arazilerden temettü vergisi alınmayacağı” yönünde bir karar alınmış ve böylece aşar mükellefi Osmanlı tarımsal üreticilerinin tamamının temettü vergisi kapsamının dışında oluşu resmîyet kazanmıştır.<sup>52</sup> Temettü vergisinin bu haliyle genel bir kişisel gelir vergisi olarak değerlendirilmesi hayli zorlaşmıştır. Oysa emlak ve akar vergisi için durum farklı olmuştur. Söz konusu mali yıllara ait bütçelerde emlak ve akar vergisi oranları sırasıyla %11,81 ve %11,56 olarak belirlenmiştir. Bu ise kuşkusuz emlak sayım tekniklerindeki gelişmenin bir ifadesidir.<sup>53</sup> Bu durumda kent ekonomisinin vergilendirilmesinde temettü vergisinin değil, emlak ve akar vergisinin temel araç olarak kullanıldığını söyleyebiliriz. 19. yüzyıl Osmanlı gelir vergisi rejiminin bütün gelir ve gider kalemleriyle tüzel bir kişilik olarak değerlendirilen bireylere dayanmadığını, gelir vergisinin bireyleri değil tek tek emlak, müsakafat ve akarları konu aldığını söyleyebiliriz. Aynı ayrı belirlenen bu vergiler kendi içlerinde basit nisbi bir nitelik taşımakla birlikte, şahıslar esas alınarak birleştirilmediği için vergi hiçbir zaman artan kademeli bir çerçeveye oturtulmamıştır.

Sonuç itibarıyla vergi gelirlerinin neredeyse üçte birini bir ürün vergisi olan aşarın oluşturduğu, temettü vergisinin 1905 yılı itibarıyla bile %1,6'lık bir oranı aşmadığı ve daha da önemlisi Tanzimat sonrasında vergi, vergi-i mahsusa veya an-cemaatin vergi olarak isimlendirilen ve tahrir dayandıran “komşuca ödenen vergilerin” II. Meşrutiyet yıllarına kadar yürürlükte kaldığı bir vergi rejiminde, pratik uygulamada kişisel gelire dayanan bir sistemden bahsetmenin kolay olmayacağı açıktır. Aşağıda inceleyeceğimiz

51 1321 ve 1322 rakamları için bkz. Tefik Güran, *Osmanlı Mali İstatistikleri Bütçeler, 1841-1918* (Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü, 2003).

52 “Temettü Vergisi Kanununun Tadiline Dair Kanun,” *Düstür 1. Tertip*, c. 1-4 Zeyl, s. 69-71 [1298.04.20/25 Mart 1297/22 Mart 1881]

53 Bkz. Tablo 1.



1903-1907 dönemine ait şahsi vergi uygulaması bu cenderenin aşılması ve nisbî ve genel bir gelir vergisi rejiminin oluşturulması yönünde bir adım olması itibarıyla önem taşımaktadır.

## 1903 tarihli Vergi-i Şahsi Nizamnamesi

Osmanlı İmparatorluğu'nda verginin modern bir zemine oturtulması, yani bütün bireyleri kapsaması ve tespit edilmiş kişisel servet ve gelire göre nisbî bir niteliğe kavuşturulması bakımından 1903 tarihli şahsi vergi uygulaması ayrı bir önem taşımaktadır. Aşağıda ayrıntılarıyla ele alacağımız üzere şahsi vergi 1903 yılından 1907 yılındaki lağvına kadar geçen süreçte vergi mükellefi kesimlerin muhalefeti ve siyasi mücadeleleri sonucunda birçok defa gözden geçirilmek durumunda kalmıştır. Hukuki çerçevesi 1903 tarihli "Vergi-i Şahsi Hakkında Nizamname"yle çizilen söz konusu vergiye ilişkin mevzuat, 1905 tarihli "Vergi-i Şahsi Hakkında Talimatname" ile esash bir şekilde değiştirilmiştir. Bu değişiklik yine üst gelir gruplarının yoğun muhalefetiyle karşılaşmış ve hükümet çok geçmeden 1906 yılı içinde verginin çerçevesi önemli ölçüde değiştirilmek zorunda kalmıştır.<sup>54</sup> Aşağıda 1903 tarihli nizamnameden başlamak üzere bu üç mevzuat ve şahsi vergiye karşı gelişen siyasal mücadeleler ayrıntılarıyla incelenecektir.

Yukarıda da değinmiş olduğumuz gibi şahsi vergi her şeyden önce 1319 senesinde bütçe açığının kapatılması amacıyla gündeme gelmiş ancak daha önceki benzerlerinden farklı olarak bir kereye mahsus olmak yerine kalıcı bir vergi olarak tanımlanmıştır. Dönemin Maliye Komisyonu raporlarında da ifade edildiği üzere bütçe açığının kapatılması için borçlanmaya gitmek yerine gelir artırıcı bir dizi önlem alınması uygun görülmüş ve şahsi vergi de bu önlemler arasında yer almıştır. Başta şahsi verginin yürürlüğe girmesiyle birlikte temettü vergisinin kaldırılması düşünülmüş ve yeni verginin 18-70 yaş arası erkek nüfusun tamamını kapsayan genel bir gelir vergisi olması öngörülmüştür.<sup>55</sup> 9 Ağustos 1903 tarihli Meclis-i Vükela mazbatasında ifade edildiği üzere şahsi verginin basit nisbî bir niteliğe sahip olması planlanmış ve bu verginin "bazı Avrupa devletlerinde cari olduğu üzere... sınıf-ı muhtelif üzerine gayet hafif bir vergi" olması gerektiği ifade edilmiştir.<sup>56</sup> Fakat

54 Bu nizamname ve talimatları şu şekilde sıralamak mümkündür: "Vergi-i Şahsi Hakkında Nizamname," *Düstür 1. Tertip*, c. 7, s. 1064-67 [1321.05.26/7 Ağustos 1319/20 Ağustos 1903]; "Vergi-i Şahsi Hakkında Talimat," *Düstür 1. Tertip*, c. 8, s. 259-63 [1323.05.16/6 Temmuz 1321/19 Temmuz 1905]; "Vergi-i Şahsi'nin Tarh ve Tahsiline Dair Talimat Layihası", BOA, İ.HUS, 139/1324/M-103, 1324.01.24 (20 Mart 1906).

55 BOA, İ.HUS, 108/1321/Ca-039, 1321.05.13 (7 Ağustos 1903).

56 BOA, İ.KAN, 3/1321/Ca-2, 1321.05.26 (20 Ağustos 1903).

1903 tarihli nizamnameden anlaşıldığı üzere temettü vergisinin topyekûn kaldırılması fikrinden vazgeçilmiş ve “ahali-i kurâdan alınmakta bulunan ve bir esas ve hesaba mütebenni olmayan zirai temettü vergisinin lağvıyla” yetinilmiştir. Bu şekliyle şahsi vergi temettü vergisi yerine ikame edilmiş bir vergi olmaktan çok ona ilave ve fakat tarımsal üreticilerin de dahil edilmesi suretiyle genişletilmiş genel bir gelir vergisi niteliği kazanmıştır.

Şahsi vergi “dahil-i tahrir” bölgelerde altı milyon erkeği mükellefiyet kapsamına almıştır. Bu altı milyon kişinin sekiz gruba ayrılması suretiyle yıllık toplam bir milyon liralık bir vergi geliri elde edilmesi planlanmıştır.<sup>57</sup> Vergi mükelleflerinin gruplara ayrılması noktasında başvuru yöntem söz konusu verginin tevzii niteliğinin ortadan kaldırılmadığına işaret etmektedir. Şöyle ki: Şahsi vergi, esas itibariyle nüfus ve emlak tahrirleri tamamlanmış bölgelerde icra edilecek olmakla birlikte, mükelleflerin her birine düşecek vergi miktarının belirlenmesi noktasında verginin gelirin belli bir oranına teka-bül etmesi ilkesi yerine, toplanması öngörülen meblağın mükellefler arasında paylaştırılması yöntemine başvurulmuştur. 1903 tarihli nizamnamenin üçüncü maddesinde kesin şeklini kazandığı üzere bu paylaşım yönteminde vergi mükellefleri “yüzde itibariyle tayin olunan” alt gruplara ayrılmış ve her grup için sabit bir vergi miktarı tayin edilmiştir.<sup>58</sup> Oluşturulan tabloya göre mükelleflerin en alt gelir grubunda olduğu düşünülen ilk % 50’si 5 kuruş, % 20’si 10 kuruş, % 12’si 20 kuruş, % 8’i 40 kuruş, % 5’i 60 kuruş, % 2’si 80 kuruş, % 2’si 100 kuruş ve kalan % 1’lik kısmı ise farklı miktarlarda vergi ödemekle yükümlü kılınmışlardır. Servet ve gelir düzeyi yüksek olduğu düşünülen bu son % 1’lik grup kendi içinde %30’u 150 kuruş, % 20’si 200 kuruş, % 20’si 300 kuruş, % 15’i 400 kuruş, % 10’u 500 kuruş, % 3’ü 750 kuruş ve % 2’si 1000 kuruş olmak üzere yedi ayrı kademeye ayrılmıştır. Böylece vergi mükellefleri 14 gruba ayrılmıştır.<sup>59</sup>

57 9 Ağustos 1903 tarihli Meclis-i Vükela Mazbatası. Bkz. BOA, a.g.e., Tahrir dahil olmayan bölgelerden de “imkân ve icaba göre” bir miktar şahsi vergi tahsil olunduğu takdirde bütçe açığının kapatılması yönünde önemli bir gelir elde edilmiş olacaktır.

58 “Vergi-i Şahsi Hakkında Nizamname,” *Düstür* 1. Tertip, c. 7, s. 1064-67 [1321.05.26/7 Ağustos 1319/20 Ağustos 1903]

59 Bkz. Tablo 2.

TABLO 2<sup>60</sup>

	Sınıf	Kuruş
Vergi mükelleflerinin % 50'sinin her biri	1	5
Vergi mükelleflerinin % 20'sinin her biri	2	10
Vergi mükelleflerinin % 12'sinin her biri	3	20
Vergi mükelleflerinin % 8'inin her biri	4	40
Vergi mükelleflerinin % 5'inin her biri	5	60
Vergi mükelleflerinin % 2'sinin her biri	6	80
Vergi mükelleflerinin % 2'sinin her biri	7	100
Vergi mükelleflerinin % 1'inin her biri	8	
%1'lik kesimin alt sınıfları		Kuruş
%30 nisbetle her biri		150
%20 nisbetle her biri		200
%20 nisbetle her biri		300
%15 nisbetle her biri		400
%10 nisbetle her biri		500
%3 nisbetle her biri		750
%2 nisbetle her biri		1000

Bu gruplardan sayıca en kabarıklık olanını beş kuruşluk vergiyle mükellef tutulan Osmanlı köylülerinin (ahali-i kurâ) dahil edildiği birinci sınıf oluşturmaktadır. Mükelleflerinin % 50'sini oluşturan bu kesimin vergilendirilmesinde gelir ayrıştırmasına gidilmemiştir. Bu haliyle Osmanlı köylüleri için şahsi verginin bir tür baş vergisi niteliği kazandığı iddia edilebilir. Fakat burada Osmanlı yöneticilerinin kurâ nüfusunu oluşturan tarımsal üreticilerin büyük çoğunluğunun aynı alt gelir grubuna yerleştirilebileceği tespitinden hareketle pratik bir çözüm üretmiş olduklarını düşünmek daha isabetli olacaktır. Şehir ve kasaba nüfusunu oluşturan ahali ise, ki bunların esnaf, tüccar, memur, müstahdem ve amelelerden oluştuğu farz edilmiştir, gelir düzeyleri dikkate alınarak alt sınıflara ayrıştırılmıştır. Esnaf ve tüccarlar iki günlük kârları, memurlar ise iki günlük maaşları dikkate alınarak yukarıdaki sekiz gruptan birisine dahil edilmiştir. Fakat yukarıda işaret ettiğimiz gibi vergi bu kesimlerin iki günlük kazançlarına oranla tayin edilmemiştir; bireyler tahmini gelir düzeylerine göre önceden belirlenmiş olan bir vergi miktarına tâbi tutulmaktadırlar. Bir başka ifadeyle 1903 tarihli nizamname şahsi vergiyi tevzii bir çerçevede içine oturtmuştur. Ancak aşağıda göreceğimiz üzere 1906 tarihli talimatnameyle şahsi verginin bu tevzii niteliği önemli ölçüde giderilecek ve nisbî gelir vergisi niteliği ön plana çıkartılacaktır.

1903 tarihli nizamnameyle “dahil-i tahrir” olan bölgelerde mükelleflerin

60 “Vergi-i Şahsi Hakkında Nizamname,” *Düstür 1. Tertip*, c. 7, s. 1064-67 [1321.05.26/7 Ağustos 1319/20 Ağustos 1903]

vergi sınıflarının belirlenmesi ve tahsil usulüne ilişkin ayrıntılı bir prosedür oluşturulmuştur. Bu prosedürlerin kısaca değerlendirilmesi, vergi matrahlarının oluşturulmasına ilişkin yürürlükteki mali tekniklerin ve genel olarak Osmanlı mali aygıtının düzeyinin tespiti bakımından önemli ipuçları sunacaktır. Söz konusu mevzuata göre öncelikle köy, kasaba ve belde nüfus idareleri, nizamnamenin yayımlanmasını takip eden Teşrin-i Sâni ayının 15'inden önce tamamlanmak üzere 18 yaşını tamamlamış erkeklerin isimlerini içeren birer defter hazırlamakla görevlendirilmişlerdir. İkinci olarak kaza, liva ve vilayet merkezlerinde mensupları idare meclisi üyeleri arasından seçilecek ve başkanları mal müdürleri, muhasebeciler ve defterdarlardan oluşacak birer komisyon kurulacaktır. Dersaadet'te ise "devair-i merkeziye memurin-i münasebesinden hazine-i celilece" seçilecek, bir başkan ve iki üyeden oluşan birden çok komisyon kurulacaktır. Bu komisyonlar teşrin-i sâninin 15'inde başlamak üzere iki ay boyunca görev yapacak ve esas olarak mükelleflerin sınıflara ayrıştırılmasıyla sorumlu olacaklardır. Mükelleflerin söz konusu komisyonlar tarafından belirlenen sınıfları nüfus idareleri tarafından gönderilen defterlere işlenecek, birinci sınıf dışında kalanlar için mal memurları tarafından ayrı ayrı "varaka-i ihbariye" tanzim olunacak ve bu varakalar kânun-i sâninin 20'sine kadar kendilerine tebliğ olunacaktır. Belli bir itiraz süresinin sonunda yine mükelleflerin %50'sini oluşturan birinci sınıf haricindeki her bir sınıf için farklı renklerde olmak üzere beşer yıllık "vergi pusulaları" hazırlanacak ve bu pusulalar mart ayı başlarında vergi tahsildarları aracılığıyla mükelleflere ulaştırılacaktır. Şahsi verginin mart ayı başında bir defada tahsil edilmesi kararlaştırılmıştır. Memur maaşlarından ise vergi nisan ayında kesilecektir. Şahsi vergi tahsil-i emval nizamnameleri mevzuatına uygun olarak tahsildarlar tarafından tahsil olunacaktır. Nizamnamenin 12. maddesi önemli sayılabilecek bir yaptırım getirmiştir. Gayrimenkul alım, satım ve kira işlemleriyle mürur tezkeresi ve pasaport işlemlerinde bireylerin şahsi vergi borçlarının bulunmadığını belgelemeleri gerekmektedir. Vergilerini geciktiren veya ödemeyen mükellefler ise tahsil-i emval nizamnamesinin ilgili maddeleri gereğince icra ve benzeri birtakım yaptırımlara maruz bırakılmışlardır.<sup>61</sup>

Sonuç olarak 1903 yılı itibariyle şahsi vergi, mükelleflerin kazançları dikkate alınarak belirlenen bir servet ve gelir vergisi olarak tanımlanmıştır. Vergiye tabi gelir ve servetlerin tayini işlemi ise cemaatin ileri gelenlerine havale edilmeyip bizzat devletin yeni oluşturduğu kurumlar aracılığıyla gerçekleştirilmiştir. Fakat bu işlem büyük oranda tahmini düzeyde yürütülmüş ve

61 Tahsil-i Emval Nizamnameleri ve tahsildarlık teşkilatı için bkz. Nadir Özbek, "Anadolu Islahatı," "Ermeni Sorunu" ve Vergi Tahsildarlığı, 1895-1908," *Tarih ve Toplum Yeni Yaklaşımlar*, 9 (2009): 59-85.

tarh edilen vergi miktarının gelir veya servetle doğrudan ilişkisi olmamıştır. Yükümlü olunan vergi miktarları, mükelleflerin önceden belirlenmiş vergi dilimlerine yerleştirilmeleri yöntemiyle belirlenmiştir. Şahsi vergi miktarının tayininde bireyin birden çok kalemden elde ettiği gelirlerin birleştirilmesi yoluna gidilmemiştir. Ayrıca servet veya gelire oranlı artan kademeli vergi usulü de kullanılmamıştır. Bu haliyle yeni vergiyi modern kişisel gelir vergisi olarak nitelemek zordur. Bununla birlikte şahsi vergi, ayrı ayrı gelir vergileri paketine eklenen bir yeni vergi karakteri taşımıştır.

### İlk uygulamalar ve yaşanan sıkıntılar

1903 ve 1904 yılları içinde şahsi verginin uygulanması için vilayetlere tahriratlar gönderilmiştir. Vilayetlerden ise yerel koşulların uygun olmaması nedeniyle uygulanamayacağı dolayısıyla iptal edilmesi veya en azından ertelenmesi yönünde cevaplar alınmıştır. İmparatorluğun geniş coğrafyası ve her bir bölgenin iktisadi, sosyal ve siyasi koşullarının farklılığı dikkate alındığında şahsi vergiye yönelen tepki ve taleplerin farklı biçimlere bürünmüş olması beklenen bir durumdur. Rumeli vilayetleri ve Yemen gibi yakın dönemde önemli isyanlar yaşanmış bölgelerde yeni bir vergi olan şahsi verginin hayata geçirilmesinin hiç de kolay olmayacağı açıktır. Konuyla ilgili devlet arşivinde bulabildiğimiz belgelerin daha çok bu sorunlu bölgelerden gelen itirazlara ilişkin olması aslında hiç de şaşırtıcı değildir. Aşağıda verginin uygulamaya konulduğu bu ilk evrede yaşanan sorunlara ilişkin birkaç örnek verilmeye çalışılacaktır.

Yukarıda değinmiş olduğumuz tahrirata Yemen vilayetinden gönderilen cevap bu bölgede gerek şahsi vergiye gerekse genel olarak vergi tahsilatına ilişkin önemli sorunlar olduğunu ortaya koymaktadır.<sup>62</sup> Yemen Valisi 5 Ekim 1903 tarihli şifreli telgrafla bölgenin özel durumunu gerekçe göstererek burada şahsi verginin tahsil edilmesinin mümkün olmadığını merkeze bildirmiştir. Valinin şifreli telgrafından Yemen'de nüfus ve emlak tahririnin "külliye gayr-i cari" olduğunu ve "diğer mahallerde dört-beş kuruş olarak tahsil edilen ağnam resminin burada ancak kırk para olarak toplanabildiğini" öğreniyoruz. Vali ayrıca vilayet teşkilatının oluşturulması sonrasında bölgede kargaşanın eksik olmadığını ve hatta aşiretlerin son zamanlarda büyük miktarda yeni silah temin etmiş olduğuna dair haberler alındığını ifade etmiştir. Bölgede "tahsilat umumiyet itibariyle muavenet-i askeriye ile icra edilmektedir." Valinin ifadesine göre nüfus tahriri gibi uygulamaların bü-

62 Yemen valisinin 5 Ekim 1903 tarihli şifre telgrafı. Bkz. BOA, İ.ML, 56/1321/B-29, 1321.07.24 (16 Ekim 1903).

yük bir direnişle karşılaştığı bölgede şahsi vergi yine bu çerçevede gündeme gelen bir uygulama olarak algılanacak ve kargaşa iyice artacaktır.

Yemen'in yakın dönemde yaşanan isyan nedeniyle şahsi verginin tatbiki bakımından hiç de uygun olmadığı düşünülebilir. Ancak Osmanlı malî idarecileri bu gerçekliğe rağmen şahsi verginin Yemen'de de uygulanması konusunda ısrarcı olmuşlardır. 1905 yılında şahsi vergiye ilişkin yeni talimatın hazırlanması ardından söz konusu verginin Yemen'de uygulanması konusu tekrar gündeme gelmiş ancak Yemen Valiliği bu verginin bölgede kötü sonuçlar doğurabileceği gerekçesiyle Yemen'in istisnasını talep etmiştir. Bu talep Meclis-i Vükela tarafından da onaylanmış ve bu doğrultuda irade çıkartılmıştır.<sup>63</sup>

Şahsi vergi uygulaması açısından Trablusgarp vilayetinde de durum farklı değildir. 1905 yılında Bingazi'de bir grup şahsi verginin kaldırılması talebiyle mutasarrıflığa arzuhal vermiştir. Ancak eylemcilerin talepleri dikkate alınmamış ve “şahsi verginin tahakkuk ettirilmesi için teşkil edilen komisyon içtimaa davet olunmuştur.” Komisyonun toplantıya çağrıldığı haberini alan ve “kısm-ı küllisi hamal ve rençper ve esnaftan ibaret” 200 kişilik bir grup önce dükkânlarını kapatarak mahkeme-i şeriyede toplanmış ve ardından mahkeme naibini de yanlarına alarak hükümet konağına gelmişlerdir. Eylemciler, birkaç seneden beri devam eden kuraklık sebebiyle cebebi tüccarlara borçlandıklarını, durumlarının hiç iyi olmadığını ve şahsi verginin civar vilayetlerde uygulanmadığına ilişkin haberler aldıklarını ifade ederek kendilerinin de bu vergiden istisna tutulmalarını istemişler ve bu çerçevede 13 Ağustos 1905 tarihli ve 152 mühür ve 14 imzalı yeni bir arzuhal sunmuşlardır. Eylemciler şahsi verginin tevziinden sorumlu söz konusu komisyon toplantısının ertelenmesini istemişler ve somut bir cevap alınmaya kadar da hükümet konağından ayrılmayacaklarını bildirmişlerdir. Konu 21 Ağustos 1905 tarihiyle Bingazi Mutasarrıflığı tarafından Dahiliye Nezareti'ne bildirilmiş, nezaret de durumu 20 Eylül 1905 tarihli tezkereyle Sadaret'e aktarmıştır. Meclis-i Vükela 5 Ekim 1905 tarihiyle Bingazi'deki olayları değerlendirmeye almış ve Bingazi ahalisinin çoğunluğunun göçebe aşiretlerden oluştuğu kalanlarının da küçük ölçekli ziraatla meşgul olduğu gerekçeleriyle şahsi verginin “şimdilik oraca tehir-i istifası” yönünde karar vermiştir.<sup>64</sup>

Ancak Meclis-i Vükela görüşüne rağmen verginin tehiri meselesi bir neticeye bağlanmamış ve sürüncemede bırakılmıştır. Mutasarrıflıkla Dahiliye Nezareti arasındaki daha sonraki yazışmalarda şahsi vergi meselesi birçok kez gündeme gelmiştir. Mutasarrıflığın 11 Aralık 1905 tarihli tahriratında vi-

63 BOA, İ.ML, 66/1323/C-34, 1323.06.29 (31 Ağustos 1905).

64 BOA, İ.ML, 67/1323/Ş-43, 1323.08.09 (7 Kasım 1905).

layet merkezinde servet ve ticaretin ecnebilerin tekelinde bulunduğu, Müslüman yerel halkın ise daha çok berberlik, kahvecilik, saraçlık ve bakkallık gibi “sıma’i-i hafife” ile uğraştığı bildirilmiştir. Nüfusun geri kalan kısmının rençperlikten başka bir geliri bulunmadığı, sıma-i hafife ile uğraşan ahaliden de zaten temettü vergisi alındığı, ziraatla uğraşan köylülerden de şahsi vergi alınmayacağı gerekçeleriyle söz konusu vilayette şahsi vergi tahsilinin nüfus ve emlak tahririnin tamamlanmasından sonra gündeme getirilmesinin daha uygun olacağı ifade edilmiştir. Konu bu kez 25 Aralık 1905 tarihli arz tezkeresiyle Mabeyn-i Hümayun’a sunulmuş ve 4 Ocak 1906 tarihiyle bölgede şahsi verginin tehir edilmesi yönünde irade çıkmıştır.<sup>65</sup>

1904 yılı itibarıyla şahsi verginin Arnavutluk’ta uygulamaya konulması sırasında da önemli bir direnişle karşılaşmıştır. 16 Şubat 1904 tarihinde Meclis-i Vükela konuyu ele almıştır.<sup>66</sup> Meclis-i Vükela Arnavutluk’ta asayişin temininin kolay olmadığı bir dönemde şahsi vergi için “tazyikat icrası muvafık-ı menfaat-i devlet olamayacağı” ve bu nedenle “zıkr olunan verginin şimdilik bila-tazyik tedricen tahsil” olunması yönünde görüş oluşturmuş ve ilgililerin bu doğrultuda uyarılmasına karar vermiştir.

1905 yılı itibarıyla İşkodra Sancağı’nın merkez kazasıyla diğer bazı kazalarında gayrimüslimlere tevzi edilen şahsi vergiye karşı önemli bir muhalefetin oluştuğunu görüyoruz. Öncelikle bedel-i askerî ödemekle mükellef söz konusu kazaların Gayrimüslim ahalisine kişi başına 50 kuruş şahsi vergi tevzi edilmiş olduğu anlaşılıyor. Dahiliye Nezareti bölgede henüz emlak ve nüfus tahriri yapılmadığından yeni vergi tahsilinde sorunlar yaşanacağını ve İşkodra’nın gayrimüslim ahalisinden bedelat-ı askeriye dışında şahsi vergi alınmaması gerektiğini ifade etmiştir. Maliye Komisyonu ise İşkodra’nın şahsi vergiden istisna tutulmasının diğer mahaller için örnek oluşturacağı gerekçesiyle bu öneriye karşı çıkmıştır. Meclis-i Vükela ise Maliye Komisyonu’nun bu itirazını haklı bulmakla birlikte yaşanacak muhtemel sorunları dikkate alarak İşkodra’da şahsi verginin “bir müddet tehiri” yönünde karar vermiştir.<sup>67</sup>

Yemen, Bingazi, Arnavutluk ve İşkodra’ya ilişkin bu örnekler 1903-1905 yılları arasında özellikle nüfus ve emlak tahririnin henüz gerçekleştirilmediği bölgelerde şahsi verginin hayata geçirilmesinin kolay olmayacağını ortaya koymuştur. Yerel idari birimler, Dahiliye Nezareti, şahsi verginin mimarı olan Maliye Komisyonu ve Meclis-i Vükela arasındaki yazışmalardan Osmanlı bürokrasisinin söz konusu vergi konusunda farklı eğilimlere sahip ol-

65 BOA, İ.ML, 69/1323/Za-07, 1323.11.08 (4 Ocak 1906).

66 BOA, Y.MRZ.d, 12208, 1321.11.29 (16 Şubat 1904).

67 BOA, İ.ML, 68/1323/L-18, 1323.10.20 (18 Aralık 1905).

duğu anlaşılıyor. Maliye komisyonu genellikle her ne pahasına olursa olsun şahsi verginin hayata geçirilmesi yönünde görüş oluştururken, Dahiliye Nezareti, yeni vergi nedeniyle çıkan isyan ve direnişleri gerekçe göstererek bu verginin iptal edilmesi veya ertelenmesini istemiştir. Kabine ise çoğunlukla şahsi vergi uygulamasının bir müddet tehiri şeklinde idare-i maslahat yönünde karar vermiştir. Ancak vilayetlerde karşılaşılan direnişler ve bürokrasi arasındaki görüş ayrılıkları neticesinde şahsi vergiye ilişkin mevzuat gözden geçirilmek durumunda kalmış ve 1905 yılı itibariyle verginin çerçevesinde kapsamlı değişiklikler içeren yeni bir talimatname hazırlanmıştır.<sup>68</sup>

### 1905 tarihli vergi-i şahsi talimatnamesi ve toplumsal muhalefet

1905 tarihli şahsi vergi talimatnamesi öncelikle 1903 nizamnamesinde kişi başına 5 kuruşluk vergi bağlanması öngörülmüş olan ve şahsi vergi mükelleflerinin yarısını oluşturan Osmanlı köylülerini (ahali-i kurâ) kapsam dışına çıkarmıştır. Böylece şahsi vergi şehir ve kasabalarda, yani vilayet, liva, kaza ve nahiye merkezlerinde ikamet eden Osmanlı vatandaşlarını kapsayan sınırlı bir vergiye dönüşmüştür. Bunlardan da hazine-i devletten, evkaf, maarif, tekaüt ve düyun-u umumiye sandıklarından ve ziraat bankasından maaş alanlar vergi kapsamı dışında bırakılmıştır. Talimatın ikinci maddesi şehir ve kasaba ahalisinden olup da “münhasıran ziraatla temin-i maişet eyleyenleri” de muafiyet kapsamına almıştır. Neticede başlangıçta temettü vergisi yerine ikame edilmesi düşünülen ve tarımsal üreticiler dahil olmak üzere 18-70 yaş arası erkek nüfusun tamamını kapsamı itibariyle genel bir gelir vergisi olması öngörülen şahsi vergi yeni talimatnamedeki çerçevesiyle kent ekonomisiyle sınırlı ek bir gelir ve servet vergisi niteliğine bürünmüştür.<sup>69</sup>

1905 talimatnamesinin gündeme getirmiş olduğu ikinci esaslı değişiklik vergi basamakları ve mükelleflere düşen vergi paylarının belirlenmesi usulüyle ilgili olmuştur. Talimatname vergi mükelleflerini üç ana sınıfa ayırmış ve ayrıca yedi vergi kademesi oluşturmuştur. Birinci sınıfı sırasıyla 15, 25 ve 35 kuruş vergi yüküyle kaza, liva ve vilayet merkezlerindeki “zürradan gayri esnaf ve saire;” ikinci sınıfı 70, 105 ve 200 kuruşluk vergi miktarıyla kaza, liva ve vilayet merkezlerindeki çiftlik sahipleriyle toptan ticaretle meşgul olanlar ve üçüncü sınıfı 400 kuruşluk vergi yüküyle ağniyâ (zenginler) oluşturmak-

68 “Vergi-i Şahsi Hakkında Talimat,” *Düstür* 1. Tertip, c.8, s.259-63 [1323.05.16/6 Temmuz 1321/19 Temmuz 1905]

69 Bu esaslı değişikliğin yanı sıra mükellefiyet kapsamını daraltan bir takım tali maddeler de yer almıştır. Örneğin mükellefiyet yaşı 18’den 20’ye yükseltilmiştir. Medrese ve yüksek okul talebeleri, mahalle imam, papaz ve rahipleri müstesnalar arasına dahil edilmiştir.



tadır. Mükelleflerin ait oldukları vergi kademelerinin tayininde ikamet edilen idari birimin de dikkate alınmış olması ilginçtir. Tahriri tamamlanmış olan bölgelerde bile şahısların vergi yükünün belirlenmesinde bu tarz basit bir tekniğin tercih edilmiş olması söz konusu emlak ve temettü tahrirlerinin güvenilirliği konusunda şüphelerin varlığına işaret etmektedir. Bu yöntem şahsi verginin tahrire dayanan tayini bir vergi olma özelliğini önemli ölçüde zedelemiş ve söz konusu verginin gelir vergisi olma özelliğini hayli zayıflatmıştır.

TABLO 3<sup>70</sup>

	Sınıf	Kuruş
Kaza merkezlerindeki tarımsal üreticiler dışındaki esnaf vesaire	1	15
Liva merkezlerindeki tarımsal üreticiler dışındaki esnaf vesaire	1	25
Vilayet merkezlerindeki tarımsal üreticiler dışındaki esnaf vesaire	1	35
Kazalardaki çiftlik sahipleriyle toptan ticaretle meşgul olanlar	2	70
Livalardaki çiftlik sahipleriyle toptan ticaretle meşgul olanlar	2	150
Vilayetlerdeki çiftlik sahipleriyle toptan ticaretle meşgul olanlar	2	200
Ağniya	3	

1905 tarihli talimatname yukarıda değindiğimiz esaslı değişikliklerin yanı sıra teferruata ilişkin de bazı yenilikler getirmiştir. Örneğin önceki nizamnamede nüfus idarelerinin her beş yılda bir defter hazırlaması öngörülmüşken yeni uygulamada bu süre üç yıla indirilmiştir. 1903 nizamnamesi şahısların hangi vergi dilimine dahil edileceklerinin belirlenmesi işini geçici komisyonlara bırakmışken 1905 talimatnamesi bu görevi taşrada mal kalemlerine, başkentte ise Dersaadet Tahrir ve Vergi Tahsil İdaresi isimli birime havale etmiştir. Önceki nizamnamede geçici komisyonların idare meclisi üyeleri arasından seçilmesinin öngörüldüğü hatırlandığında söz konusu değişikliklerle şahsi verginin tayin ve tespit işlemlerinde idare meclisi üyelerinin rolünün azaltılmasının amaçlandığı ortaya çıkar. Yeni talimatla verginin tahsili süresi de yılın ilk üç ayı zarfında tamamlanmak koşuluyla uzatılmıştır. 1905 talimatnamesi önceki nizamnamede yer almayan tahsil masraflarının karşılanmasına ilişkin kuralları da bir esasa bağlamıştır. Buna göre toplanan verginin %5'lik bir kısmı tahsilat masrafları için ayrılacaktır. Bunun yarısı tarh ve hesap masrafları için kullanılacak, diğer yarısı da vergi tahsilindeki cari kural-dikkate alınarak doğrudan tahsildarlara verilecektir.

Şahsi verginin 1905 talimatnamesinde öngörüldüğü şekilde tahsiline girilmesi ardından ağırlıklı olarak Rumeli vilayetlerinde olmak üzere İmparatorluğun hemen hemen bütün bölgelerinde vergi mükelleflerinin şiddetli iti-

70 "Vergi-i Şahsi Hakkında Ta'limat," *Düstür 1. Tertip*, c. 8, s. 259-63 [1323.05.16/6 Temmuz 1321/19 Temmuz 1905]

raz ve direnişleriyle karşılaşmıştır. 1903 tarihli nizamnamenin uygulanması sırasında yeni vergiye karşı olduğu gibi 1905 talimatnamesinin yürürlüğe girmesiyle ortaya çıkan tepki daha çok küçük esnaf ve rençper gibi alt gelir grubu kesimlerden gelmiş, bu kesimler aktif olarak mücadeleye girişmişlerdir. Özellikle çiftlik ve emlak sahibi sınıflarla ticaretle uğraşan kesim de vergi dilimlerinin yeteri kadar ayrıştırılmamasının yarattığı adaletsizlikler nedeniyle yoğun bir direnç göstermiş ve vergi mevzuatının değiştirilmesi yönünde yerel yönetimlere ve hükümete karşı güçlü bir baskı oluşturmuştu.

Rumeli bölgesinde 1905 yılı sonu ve 1906 yılı başlarında Prizren’de yaşanan olaylar, önlem alınmadığı takdirde şahsi vergiye karşı mücadelelerin yaygınlaşabileceğini ortaya koymuştur. Prizren esnafı şahsi vergiyi protesto etmek amacıyla geniş katılımlı bir dükkân kapatma eylemi gerçekleştirmiştir.<sup>71</sup> Mutasarrıflığın çabaları sonucunda bazı dükkânlar açtırılmış ancak şiddete başvurmadan bütün dükkânların açtırılmasının mümkün olmadığı, zora başvurmanın da bölgedeki durumun hassasiyeti itibarıyla uygun olmayacağı bildirilmiştir. Kosova Valiliği’nin emri üzerine Prizren Mutasarrıflığı ve Prizren İdare Meclisi durumu yerinde tetkik etmiş ve mükelleflerin Meclis’e vermiş oldukları arzuhaller de incelenerek sorunlar tespit edilmeye çalışılmıştır. Prizren’de esnafın yanı sıra büyük tüccar ve çiftlik sahiplerinin de eylemlerde etkin bir rol oynadığı anlaşılıyor. Prizren’in liva merkezi olması itibarıyla 1905 tarihli talimatname gereğince mükellefler üç sınıfa ayrıştırılarak sırasıyla 25, 150 ve 400 kuruş vergiyle yükümlü tutulmuşlardı. Arzuhallerde öncelikle bu livada üçüncü sınıfı oluşturan ağniyanın (zenginler) servet ve gelirlerinin diğer bölgelere göre son derece sınırlı olduğuna işaret edilmiştir.<sup>72</sup> İkinci sınıfa dahil edilerek 150 kuruş vergiyle mükellef tutulanlardan bazılarının ise yalnızca birkaç dönümlük tarla sahibi oldukları ifade edilmiştir. Kosova Valiliği’nin tahriratına göre Prizren ekonomisi servet, ticaret, sermaye ve hatta arazi itibarıyla son derece sınırlı bir ölçekte olmaktadır. Valiliğin raporuna göre eylemcilerin istekleri dikkate alınarak “tenzil-i sınıf” işlemi gerçekleştirildiği takdirde mükelleflerin büyük çoğunluğu birinci sınıfa yani 25 kuruşluk vergi dilimine dahil edilmek durumunda kalınacaktır. Yine aynı belgenin ifadesine göre birinci sınıfa dahil mükellefinin bazıları aceze, bir kısmı da zaten 5 kuruş temettü vergisi ile mükellef bulunmaktadır. Ayrıca bu kesime dahil olanların “daha ziyade sızlanmaları” beklenmektedir. Bu koşullarda “verginin nispet ve adalet dairesinde terip ve tevzii için sınıfların artırılması” gerekmektedir. Kosova Valiliği 8 Ocak

71 BOA, İ.ML, 70/1324/M-28, 1324.01.12 (8 Mart 1906).

72 Ağniya terimi özlük tanımi itibarıyla zenginler anlamına gelmektedir. Fakat incelemekte olduğumuz vergi mevzuatında ağniya ile özel olarak neyin kastedildiğine açıklık getirilmemiştir.

1906 tarihli tahriratında yeni usulün belirlenmesine kadar şahsi vergi tahsilinin vilayette “şimdilik tehir edilmesini” önermiştir.

1905 sonu ve 1906 yılı başlarında şahsi vergiye karşı gelişen eylemler yalnızca Rumeli vilayetiyle sınırlı kalmamıştır. Örneğin Kastamonu'da şahsi vergiden aflarını isteyen bir grup esnaf şehir merkezinde toplanarak İstanbul'a telgraf çekmiştir.<sup>73</sup> Esnafın taleplerine karşılık olarak 23 Ocak 1906 tarihli hususi iradede şahsi verginin padişah iradesiyle gündeme gelen bir uygulama olduğu ve Kastamonu'da verginin “terk veya tecilinin” uygun olmayacağı belirtilmiştir.<sup>74</sup> 1906 Baharı'nda Sinop'ta da şahsi vergi nedeniyle esnaf ve tüccar eylemleri gerçekleşmiştir.<sup>75</sup> Bu yıllarda Trabzon, Sivas, Kayseri ve Diyarbakır'da da vergiye karşı özellikle şehir merkezlerinde benzeri eylemler gerçekleşmiştir.<sup>76</sup> Aynı dönemde Mamüretülaziz vilayetinde de verginin tevzi usulünün doğurduğu adaletsizlikler tahsilini hayli zorlaştırmış ve yoğun tepki oluşmuştur.<sup>77</sup> Bu tarz sorunlara ve tepkilere Osmanlı vilayetlerinin birçoğunda rastlamak mümkündür.<sup>78</sup>

Siyasi tansiyonun hayli yüksek olduğu Rumeli bölgesinde genel müfettişlik görevinde bulunan Hüseyin Hilmi Paşa, muhalefetin baskısı karşısında İstanbul'a çok sayıda şifre telgraf göndermiş ve şahsi vergi mevzuatının değiştirilmesi yönünde görüş bildirmiştir. Hüseyin Hilmi Paşa'nın 20 Aralık 1905 tarihli şifre telgrafında ifade ettiği üzere sorunlar vergi tevziatının “taksimat-ı idare-i mülkiyenin merkezlerine göre” yapılmış olmasından ve dolayısıyla mükelleflerin sahip oldukları “sermaye ile arazi miktarının nazar-ı dikkate” alınmamasından kaynaklanmaktadır.<sup>79</sup> Gerçekten de yukarıda da değinmiş olduğumuz gibi 1905 tarihli talimatın üçüncü maddesine göre örneğin çiftlik sahipleri ve toptan ticaretle uğraşan tüccarlar kazada iseler 70 kuruş, liva merkezinde iseler 150 kuruş ve vilayette iseler 200 kuruş vergiyle mükellef tutulmuşlardı. Bu durum vergi tarhında önemli adaletsizliklere yol açmakta büyük tüccarlar ve büyük çiftlik sahipleri sırf çiftlikleri daha küçük bir idari birimde bulunması sebebiyle daha az vergi öderken

73 Zafer Kars, *1908 Devriminin Halk Dinamiği* (İstanbul: Kaynak Yayınları, 1997), 22.

74 BOA, İ.HUS, 137/1323/Za-083, 1323.11.27 (23 Ocak 1906).

75 Zafer Kars, *1908 Devriminin Halk Dinamiği* (İstanbul: Kaynak Yayınları, 1997), 22.

76 A.g.e., 23-24.

77 Mamüretülaziz Valisi'nin 19 Kânun-ı Evvel 321/1 Ocak 1906 tarihli telgrafi. Bkz. BOA, İ.ML, 70/1324/M-28, 1324.01.12 (8 Mart 1906).

78 Ankara, Kastamonu, Sinop, Musul, Trabzon, Giresun, Samsun, Van, Bitlis, Muş ve Erzurum'da gelişen olaylar için bkz. Aykut Kansu, *1908 Devrimi*, çev. Ayda Erbal (İstanbul: İletişim Yayınları, 2001), 35-95.

79 Nezaret-i Umur-ı Maliye Tahsilat Dairesi'nin 3023 sayılı ve 30 Şevval 323/18 Kânun-ı Evvel 321 tarihli raporu. BOA, İ.ML, 70/1324/M-28, 1324.01.12 (8 Mart 1906).

daha küçük mülk sahipleri ve tüccarlar liva veya vilayet merkezlerinde bulunmaları nedeniyle daha fazla miktarda vergi ödemek durumunda kalmaktaydılar. Ayrıca Hüseyin Hilmi Paşa'nın telgrafı çiftlik tanımının da idari ve politik bir önem kazandığına işaret ediyor. Şöyle ki uygulamada beş-on veya kırk-elli dönümlük küçük bir arazi tasarruf eden kişi kasaba ahalisinden bulunması ve arazisini "bilvasıta ziraat ettirmiş olması" nedeniyle çiftlik sahibi olarak kabul edilmekte ve önemli miktarda vergi yüküyle mükellef tutulmaktadır. Oysa Hüseyin Hilmi Paşa bu tür küçük "arazilerin çiftlikten ve mutasarrıflarının da çiftlik ahashından" sayılamayacağı gerekçesiyle bu kesimlerin şahsi vergiye tâbi tutulamayacağı fikrini ileri sürmüştür.

1905 senesi itibariyle şahsi vergi yeni talimat çerçevesinde uygulamaya konulmuş olmakla birlikte devlet ricali arasında vergiyle ilgili henüz kalıcı bir mutabakatın oluşmadığını ve yerel muhalefet ve mücadelelerin merkezî idarenin bazı kesimleri nezdinde itibar görebildiğini söylemek mümkündür. Örneğin Maliye Nezareti Tahsilat Dairesi'nin Maliye Nazırı imzalı ve 27 Aralık 1905 tarihli raporunda şahsi verginin niteliği ve uygulama usulüne ilişkin birtakım önemli şerhlerin düşülmüş olduğunu görüyoruz.<sup>80</sup> Maliye Nazırı öncelikle söz konusu verginin bir şahsi vergi (şahıs vergisi yani baş vergisi kastediliyor) olduğunu ve uygulamada temettü vergisini çağrıştıracak usullerden kaçınılması gerektiğini ifade etmiştir. Maliye Nazırı, bir başka ifadeyle, şahsi verginin Hüseyin Hilmi Paşa'nın önerdiği şekilde servet ve gelir miktarı esas alınarak birçok sınıf oluşturulmak suretiyle tevzi edilmesinin temettü vergisini çağrıştıracığını bunun da uygun olmayacağını ileri sürmüştür. Ayrıca şahsi verginin "idare-i mülkiyenin merkezlerine göre tevzi edilmesi" usulünün doğurduğu adaletsizliklerin de giderilmesi gerektiğini, bunun da mülki idare dikkate alınmadan 1905 talimatnamesinde yer alan üç sınıfın korunması yoluyla giderilebileceğini ifade etmiştir. Maliye Nezareti'nin önerisine göre esnaf ve tüccarlar hangi idari merkezde bulunurlarsa bulunsunlar üç sınıf üzerinden sırasıyla 15, 25 ve 35 kuruş vergi vermelidirler. Çiftlik sahipleri ise yine idari merkezden bağımsız olarak buldukları sınıflara göre sırasıyla 70, 150 ve 200 kuruş vergi vermelidir.

Rumeli Vilayat-i Şahanesi Müfettiş-i Umumiliği 21 Ocak 1906 tarihli Maliye Komisyon-ı Âlisi'ne yazılan şifre telgrafla durumun komisyonca görüşülüp sonucun bildirilmesini istemiştir. Muhtemelen bölgede şikâyetlerin ve protestoların artması üzerine Müfettişlik Komisyonu'na yazılmış olan bir önceki telgrafı hatırlatarak bir an önce cevap verilmesi yönünde 25 Ocak

80 BOA, a.g.e.

1906 tarihiyle bir telgraf daha göndermiştir.<sup>81</sup> Müfettişlik, esnafın iki sınıfa ayrıştırılmasını, birinci sınıftan nizamnamede belirtilmiş olan 15 kuruş, ikinci sınıftan ise kazalarda 7,5 kuruş, livalarda 10 ve vilayet merkezlerinde 12,5 kuruş vergi alınmasını önermiştir. Çiftlik sahiplerinin ise buldukları idari birimlere bakılmaksızın çiftliklerinin değerine göre beş ayrı sınıfa ayrıştırılarak vergilendirilmeleri istenmiştir. Maliye Komisyonu ise Maliye Nezareti'nin uyarılarını dikkate almamış ve Hüseyin Hilmi Paşa'nın önerilerini daha da ileri götürerek esnaf ve tüccarların gelir düzeylerine göre daha fazla sınıfa ayrıştırılması yönünde görüş oluşturmuştur.<sup>82</sup> Maliye Komisyonu tarafından belirlenen bu yeni ilkeler aşağıda ayrıntılarını göreceğimiz üzere 1906 yılında şahsi vergiye ilişkin mevzuatın yeniden ve kapsamlı bir şekilde değişmesiyle sonuçlanmıştır.

### 1906-1907 vergi isyanları ve şahsi verginin lağvı

Yukarıda görmüş olduğumuz üzere 1905 tarihli talimatname şahsi vergiye yönelik sıkıntıların giderilmesi için yeterli olamamış ve vergi mükelleflerinin şikâyet ve itirazlarının önü alınamamıştır. Zaman içinde yaygınlaşma ve isyana dönüşme eğilimi artan protestolar karşısında Maliye Komisyonu, Şura-yı Devlet Tanzimat Dairesi ve Meclis-i Vükela şahsi vergi konusunu 1906 yılı boyunca enine boyuna değerlendirmiş ve sonuçta yürürlükteki talimatnamenin çerçevesini önemli ölçüde değiştiren daha teferruatlı yeni bir talimatname layihası hazırlanmıştır.<sup>83</sup> 18 Nisan 1906 tarihli yeni talimatname, aşağıda ayrıntılarıyla inceleyeceğimiz üzere, şahsi verginin tayininde kullanılan usulü önemli ölçüde geliştirmiştir.

1906 talimatnamesi ilk olarak mükelleflerin itirazları arasında ilk sıralarda yer alan vergi tarhındaki adaletsizliklerin giderilmesi için vergi dilimlerinin sayısını artırmıştır. Talimatname vergi mükelleflerini memurlar, çiftlik sahipleri ve şehir ve kasaba ahalisi olmak üzere üç ana sınıfa ayırmıştır. Bu sınıflardan sonuncusunu oluşturan ve daha çok esnaf, tüccar ve amelelerden oluşan “şuhur ve kasabat nüfus-ı mükellefesinin” vergi miktarları üç günlük gelirleri dikkate alınarak 10 kuruş ile 3.000 kuruş arasında değişen 21 dilim üzerinden belirlenmiştir. Birinci sınıfı oluşturan memurların vergi miktarları ise bir sene zarfında aldıkları maaşlardan yıllık aidat ve ianat çıktıktan son-

81 Telgraflar için bkz. BOA, a.g.e.

82 Maliye Komisyonu'nun 8 Zilhice 323 tarihli raporunun sureti için bkz. BOA, a.g.e.

83 Konuyla ilgili Maliye Komisyonu, Şura-yı Devlet Tanzimat Dairesi ve Meclis-i Vükela raporları için bkz. BOA, İ.KAN, 4/1324/Ra-1, 1324.03.22 (16 Mayıs 1906). Bu dosya 18 Nisan 1906 tarihli 29 maddelik Vergi-i Şahsi'nin Tarh ve Tahsiline Dair Talimat Layihası'nı da içermektedir.

ra elde edilecek hasılanın 365'e bölünmesiyle ulaşılan rakamın üçle çarpılması suretiyle belirlenecektir. Çiftlik sahipleri içinse vergi miktarı çiftliklerinin kıymeti temel alınarak beş derecede belirlenmiştir. Kıymeti 1.000 liraya kadar olan çiftlik sahipleri 50 kuruş, 2.000 liraya kadar olanlar 100 kuruş, 4.000 liraya kadar olanlar 200 kuruş, 6.000 liraya kadar olanlar 400 kuruş ve kıymeti 6.000 liradan fazla olanlar 600 kuruş şahsi vergi ödemekle yükümlü tutulmuşlardır. Bu yeni mevzuatla şahsi vergi yükünün bütünüyle kentlere ve üst gelir gruplarına kaydırılmaya çalışıldığını söyleyebiliriz.

1906 talimatnamesi esasa ilişkin yukarıda incelemiş olduğumuz temel değişikliklerin yanı sıra yine yerel koşulların ve mücadelelerin bir sonucu olarak teferruatta da önemli yenilikler getirmiştir. 29 maddelik bu talimatname, uygulamada karşılaşılan sorunların her birine bir çözüm oluşturmak, belirsizlikleri gidermek ve ihtilaf ve itirazları mümkün olduğu ölçüde ortadan kaldırmak kaygısıyla hayli ayrıntılı maddelerle donatılmıştır. Öncelikle bu talimatnamede şahsi vergi muafiyetinin kapsamı bir miktar daha genişletilmiş, ibadethane ve cami gibi kutsal mekânlardaki bütün görevlilerle tekke postnişin ve müderrisleri de muafiyet kapsamına alınmıştır. Muhacirler hicretlerini takip eden ilk iki sene süresince şahsi vergiden muaf tutulmuşlardır. 50 kuruştan daha az vergiyle mükellef olan şahıslar da kapsam dışında bırakılmışlardır. Bu maddeyle alt gelir gruplarının şahsi vergiden muafiyetlerinin güvence altına alınmaya çalışıldığı söylenebilir. Sekizinci madde birden çok gelir kalemine sahip olan mükelleflerin en yüksek vergi matrahının söz konusu olduğu kalem üzerinden vergilendirilmesini öngörmüştür. Bu madde bir tür gelir vergisi olarak değerlendirdiğimiz şahsi verginin kişinin bütün gelirlerini birleştirerek dikkate alan "ırad-ı umumi vergisi" yani "kişisel gelir vergisi" olarak değerlendirilemeyeceğini açık biçimde ortaya koymaktadır.

TABLO 4<sup>84</sup>

	Kuruş
Üç günlüğü 19 kuruşa kadar olan mükelleflerden	10
Üç günlüğü 29 kuruşa kadar olan mükelleflerden	20
Üç günlüğü 39 kuruşa kadar olan mükelleflerden	30
Üç günlüğü 49 kuruşa kadar olan mükelleflerden	40
Üç günlüğü 59 kuruşa kadar olan mükelleflerden	50
Üç günlüğü 69 kuruşa kadar olan mükelleflerden	60
Üç günlüğü 79 kuruşa kadar olan mükelleflerden	70
Üç günlüğü 89 kuruşa kadar olan mükelleflerden	80
Üç günlüğü 99 kuruşa kadar olan mükelleflerden	90
Üç günlüğü 199 kuruşa kadar olan mükelleflerden	100

84 BOA, a.g.e.

Üç günlüğü 299 kuruşa kadar olan mükelleflerden	200
Üç günlüğü 399 kuruşa kadar olan mükelleflerden	300
Üç günlüğü 499 kuruşa kadar olan mükelleflerden	400
Üç günlüğü 599 kuruşa kadar olan mükelleflerden	500
Üç günlüğü 699 kuruşa kadar olan mükelleflerden	600
Üç günlüğü 799 kuruşa kadar olan mükelleflerden	700
Üç günlüğü 899 kuruşa kadar olan mükelleflerden	800
Üç günlüğü 999 kuruşa kadar olan mükelleflerden	900
Üç günlüğü 1999 kuruşa kadar olan mükelleflerden	1000
Üç günlüğü 2999 kuruşa kadar olan mükelleflerden	2000
Üç günlüğü 3000 kuruşa kadar olan mükelleflerden	3000

	Kuruş
Tahrir kıymeti 1000 liraya kadar olan çiftlik sahipleri	50
Tahrir kıymeti 2000 liraya kadar olan çiftlik sahipleri	100
Tahrir kıymeti 4000 liraya kadar olan çiftlik sahipleri	200
Tahrir kıymeti 6000 liraya kadar olan çiftlik sahipleri	400
Tahrir kıymeti 6000 liradan fazla olan çiftlik sahipleri	600

Talimatnamenin dokuzuncu maddesi şehir ve kasaba ahalisinden olmakla birlikte ticari faaliyetleri nedeniyle köylerde ikamet eden şahısların vergi kapsamı dışına çıkmasının önünü almak üzere düzenlenmiştir. Şehir ve kasabalarda emlak ve akarı bulunan veya çiftlik sahibi olan kurâ ahalisinden kişilerin kurâ ahalisinin şahsi vergiden müstesna olması kuralına dayanarak muaf tutulmalarını için tedbir alınmıştır. 10. maddeyle “servet-i nakdiye eshabı” da şahsi vergi kapsamına alınmıştır. Böylece verginin üst gelir gruplarına yönelik mahiyeti bir miktar daha belirginlik kazanmıştır. Talimatnamede vergi tarhından sonraki süre zarfında ikametgâh değiştirenler, emlak alım veya satımı gibi nedenlerle vergi dilimi değişenler ve bir mahalde ikamet ettiği halde bir başka mahalde emlak ve akar sahibi olanlar için ayrıca maddeler düzenlenmiştir. 22. madde memur maaşlarından şahsi vergi kesintisinin haziran ayında gerçekleştirilmesini öngörmüştür. Aynı madde ayrıca şirket ve kumpanyalarda çalışan müstahdem ve hademelerin vergi miktarlarına ilişkin esasları belirlemiştir. 24. maddeyle tahsildarlar tarafından mükelleflere tevzi olunacak vergi tezkereleri 20'şer paralık resmi damga puluna tabi kılınmıştır. 27. madde tahsilat masrafını %5'ten %7,5'a yükseltmiş ve bu miktarın ilgili birimler arasında paylaşımına ilişkin esasları düzenlemiştir.

1906 talimatnamesi vergi defterlerinin oluşturulması usullerini de değiştirmiştir. Yeni prosedüre göre nüfus idarelerinin mahalle bazında yaşları 20 ilâ 70 arasında değişen müslim ve gayrimüslim erkeklerin isimlerini içeren defterler hazırlayarak bu defterleri vergi şubelerine gönderilmesi öngörülmüştür. Vergi şubeleri ise defterlere isimleri kaydolunmuş şahısları üç sınıfa ayırıştırarak söz konusu defterleri belediyelere aktaracaktır. Belediyeler ise

“mükelleflerin sınıf ve sıfat ve hüviyetlerini tayin ettirerek yevmiyeleri tayin ve hane-i mahsusalarına işaret” edecektir. Nahiye merkezi olup da belediyeleri bulunmayan kasabalarda kişilerin hangi vergi dilimine dahil edilecekleri nahiye meclisleri tarafından kararlaştırılacaktır. “Dahil-i tahrir olmayan veya tahrirleri kısmen tamamlanan mahallerde” ise bütün bu işlemler daha önceden de olduğu gibi muhtarlar ve ihtiyar heyetleri aracılığıyla yürütülecektir. Bu uygulama ise şahsi verginin söz konusu bölgeler için an-cemaatin vergi benzeri kolektif ve tevzii bir vergi niteliği taşımasına yol açacaktır.

Talimatnamenin teferruata ilişkin gündeme getirdiği bir başka yenilik vergi tayin ve tespitini gerçekleştirecek birime ilişkin olmuştur. Bir önceki talimatnamede vergi tespit ve tayin işini taşrada mal kalemleri, merkezde ise Dersaadet Tahrir ve Vergi Tahsil İdaresi'nin yürütmesi öngörülmüştü. 1903 nizamnamesinde ise aynı görev iki aylık süreyle geçici olarak oluşturulan yerel komisyonların sorumluluğuna bırakılmıştı. Şahısların hangi vergi dilimine ait olduklarının dolayısıyla vergi miktarlarının belirlenmesi işinin belediyelere bırakılmış olmasını yerel inisiyatifin artırılmış olması bakımından şehir ve kasabalardaki esnaf, tüccar ve emlak ve çiftlik sahiplerine yönelik bir taviz olarak değerlendirmek mümkündür.

Mevzuatta vergi mükelleflerinin itirazlarını gidermek ve talepleri karşılamak üzere bunca değişiklik yapılmış olmasına rağmen 1906 ve 1907 yıllarında birçok bölgede şahsi vergiye karşı tepkilerin önü alınmamış ve süreç içinde bu tepkiler başka sorunlara ilişkin huzursuzluklarla da birleşerek bazı vilayetlerde zaman zaman bölgesel isyan niteliği kazanmıştır. Bu tür siyasal olaylardan en dikkat çekicisi Erzurum ve civarında yaşanan eylemler olmuştur. Erzurum vilayetinde 1906 ve 1907 yıllarında şahsi vergiye tepki olarak başlayan protesto eylemleri çeşitli toplum kesimlerini de bünyesine katarak yaygınlaşmış ve zaman içinde genel bir siyasal kalkışma niteliği kazanmıştır.<sup>85</sup> Sözelimi Erzurum olayları gerek dönemin siyasal yazınında gerekse günümüz tarihçilerinin değerlendirmelerinde ön plana çıkmıştır.<sup>86</sup>

85 Erzurum olayları birkaç valinin de başını yemiştir. Bkz. Abdülhamit Kırmızı, *Abdülhamid'in Valileri: Osmanlı Vilayet İdaresi, 1895-1908* (İstanbul: Klasik, 2007), 173-77.

86 Erzurum olaylarının 1908 öncesi toplumsal hareketliliğe ilişkin yazında ön plana çıkmasında olayların cereyan ettiği dönemde yazılan siyasal makalelerin, konuya ilişkin hatıralardan parçaların ve daha sonra özellikle Sovyet tarihçiler tarafından kaleme alınan değerlendirme yazılarının H. Zafer Kars tarafından derlenip bir kitap bünyesinde bir araya getirilmiş olmasının payı büyüktür. H. Zafer Kars gerçekten de hayli erken bir tarihte 1908 devriminin toplumsal tabanını tespit amacıyla son derece önemli metinleri bir araya getirmiştir. Bu metinler 1908 öncesinde ağırlıklı olarak Erzurum ve Doğu vilayetlerinde cereyan eden siyasal olayların toplumsal ve sınıfsal niteliğinin belirlenmesi bakımından son derece zengin bir içeriğe sahiptir. Bkz. Zafer Kars, *Belgelerle 1908 Devrimi Öncesinde Anadolu* (İstanbul: Kaynak Yayınları, 1984). Zafer Kars, *1908 Devriminin Halk Dinamizi* (İstanbul: Kaynak Yayınları, 1997). Daha sonra Aykut Kansu Türkçe kitap olarak da yayımlanan doktora tezinde ağırlıklı olarak konsolosluk raporlarından hareketle 1908 öncesi Osmanlı vi-



Ancak Erzurum'da gerçekleşen olayların şahsi vergiyle ilişkisine yönelik tespitlerde önemli maddi hatalar yapıldığını söyleyebiliriz. Tarihçiler 1906-1907 yılları arasında Erzurum'da yaşanan olaylarının nedeni olarak köylülerden şahsi vergi alınmasını göstermişlerdir.<sup>87</sup> Yine benzer bir şekilde 1907 yılında önce şahsi vergiye ilişkin mevzuatın kapsamlı bir şekilde değiştirilmesi ve hemen ardından şahsi verginin tamamen kaldırılması yönünde karar alınması aşağıdan gelen baskılar neticesinde “köy halkı lehine” verilen bir taviz olarak değerlendirilmiştir.<sup>88</sup> Oysa yukarıda ayrıntılarıyla gördüğümüz üzere 1905 tarihli talimatnameyle birlikte nüfusun yaklaşık %50'sini oluşturduğu düşünülen tarımsal üreticiler yani köy halkı (ahali-i kurâ) şahsi verginin kapsamı dışında tutulmuştu. Bu durum 1906 ve 1907 yılında da değişmemiştir. 1908 devrimi öncesinde Rumeli vilayetleri dahil olmak üzere imparatorluğun bir çok bölgesinde Osmanlı köylülerinin çeşitli vergilere ve vergi zulümlerine karşı tepki gösterdiği ve bu tepkilerin bir çok yerde somut protesto eylemlerine ve hatta isyanlara dönüştüğü konusunda hiçbir şüpheye yer yoktur.<sup>89</sup> Ancak söz konusu köylü isyanlarının konusunun şahsi vergi olmadığı da bir o kadar açıktır.

Günümüz tarihçileri Erzurum vilayetinde şahsi vergi ve “hayvanat-ı ehliye rüsumuna” tepki olarak başlayan ve gelişen olayları genel bir devrim kurusu içine oturtarak idealize etme eğiliminde olmuşlardır. 19. yüzyıl boyunca Rumeli, Anadolu ve Suriye vilayetlerinde vergi yükü karşısında ahalinin tepki göstermesi ve hatta isyana yönelmesi sıklıkla rastlanan olaylardan olmuştur. Bu yazıda şahsi verginin gündeme gelmesiyle birlikte birçok vilayette ağırlıklı olarak esnaf, tüccar ve çiftlik sahipleri olmak üzere çeşitli toplum kesimlerinin somut protesto eylemlerine yöneldiklerine ilişkin çok sayıda örnek verilmiştir. Ancak bu eylemlerin, basit genellemelere gidilmeden yerel toplumsal ve siyasal koşulların karmaşıklığı dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Örneğin Mart 1906-Mart 1907 zaman diliminde Erzurum ve çevresinde yaşanan olayların, bölgedeki toplumsal ve siyasal koşulların karmaşıklığı dikkate alınmadan, basitçe “halk kurulu düzeni hedefleyen

---

layetlerinin çoğunda gerçekleşen toplumsal gerilimleri 1908 “devrimini hazırlayan siyasal olaylar” ve “vergi ayaklanmaları” başlığı altında derlemiştir. Aykut Kansu, *1908 Devrimi*, çev. Ayda Erbal (İstanbul: İletişim Yayınları, 2001).

87 Petrosyan'ın bu doğrultudaki görüşleri için bkz. Zafer Kars, *1908 Devriminin Halk Dinamiği* (İstanbul: Kaynak Yayınları, 1997), 23.

88 Bu tür bir hataya örnek olarak bkz. Aykut Kansu, *1908 Devrimi*, çev. Ayda Erbal (İstanbul: İletişim Yayınları, 2001), 55, 60, 70.

89 Rumeli'de 1908 Devrimi'ni hazırlayan koşullara ilişkin bir tartışma için bkz. Nadir Özbek, “İkinci Meşrutiyeti Hazırlayan Koşullar: Rumeli'de Vergi Tahsilatı ve Jandarma,” *Toplumsal Tarih*, 183 (2009): 46-50.

şiddetli bir gösteri düzenledi” genel ifadesi ile anlatılması doğru bir tasvir olmayacaktır. Burada “halk” kavramıyla kimin kastedildiği, eylemlilik süreci içinde farklı toplum kesimlerinin taleplerinin neler olduğu, bu taleplerin hangilerinin ön plana çıkartılıp hangilerinin arka plana itildiği, süreç içinde gruplar arasındaki siyasi ittifakların nasıl bir seyir izlediği, eylemlere öncülük eden büyük ticaret erbabının zaman içinde iktidar çevrelerine yaklaşma eğilimine girip girmediklerinin tespiti, büyük tüccar ve eşrafın yanı sıra alt sınıfların eylemlilik sürecinde somut taleplerinin neler olduğu gibi sorular bir kenara bırakılarak olaylar “Erzurum’daki Ekim ayaklanması, yalnızca adaletsiz vergilendirmeye karşı bir isyan olmaktan çıkmış kurulu düzenin şiddetle reddedildiği –tam anlamıyla devrimci– bir harekete dönüşmüştü” gibi ifadelerle genellenemez.

Şahsi vergiye ilişkin protestoların da bir parçasını oluşturduğu Erzurum olaylarının dikkatle incelenmesi, eylemlere katılan kitlenin alt sınıflardan, büyük tüccar ve sarraflara kadar uzanan geniş bir sınıfsal yelpazeyi içerdiğini, bu kesimlerin her birinin farklı talepleri olduğunu ve şahsi verginin kaldırılmasının esas itibarıyla esnaf, tüccar ve yerel eşrafa ait bir gündem olduğunu bütün açıklığıyla ortaya koyar.<sup>90</sup> Kahire’de yayımlanan *Türk mecmuasında* yer alan konuyla ilgili bir yazıda eylemlere katılan kesimlerin farklı talepleri hakkında bilgi bulmak mümkündür. Örneğin Erzurum’da şahsi verginin uygulanması sırasında dükkân sahipleri ile bu dükkânlarda çalışan çıraklar ayrıştırılmadan 35 kuruşluk vergiye tabi tutulmuşlardır. Sözü edilen makaleye göre bölge eşrafı çeşitli gerekçeler ileri sürerek şahsi vergiden muaf tutulmayı başarırken yoksul kesimler mağduriyetten kurtulamamıştır. Çıraklar ve küçük esnafa ilişkin bu şerhin dışında şahsi verginin ağırlıklı olarak büyük hububat ve hayvan tüccarlarıyla Erzurum vilayetinde mali güç sahibi sarrafların muhalefetine mazhar olduğunun altı çizilmelidir.

1906-1907 olayları sırasında şahsi vergi mükellefi olmamakla birlikte Erzurum nüfusunu oluşturan farklı toplum kesimlerinin farklı gündem ve taleplerle de olsa eylemlilik içinde yer aldıklarını görüyoruz. Örneğin toptan tahıl tüccarlarının buğday istifçiliğine girişmeleri ve neticede ekmek fiyatlarının aşırı artışı karşısında fırıncılar esnafı ve yoksul kent sakinleri protesto eylemlerine girişmişlerdir. Civar ülkelere çalışan azımsanamayacak sayıda ki göçmen işçiler de bu dönemde hükümetin güvenlik gerekçesiyle pasaport

90 Zafer Kars’ın derlemiş olduğu belgeler özellikle Mehmet Nusret’in 1922 yılında kaleme aldığı Erzurum tarihçesinin ilgili sayfaları ve A.M. Vulyksiy’in Moskova Arşivi Belgelerine dayanarak hazırlanmış olduğu 1958 tarihli makale, olayların seyrini ve yukarıda değindiğimiz sınıfsal yelpazenin ortaya çıkarılması bakımından fazlasıyla zengin bir kaynak niteliği taşımaktadır. Mehmet Nusret ve Valuyksiy’in metinleri için bkz. Zafer Kars, *1908 Devriminin Halk Dinamiği* (İstanbul: Kaynak Yayınları, 1997), 82-93; 126-44.

sınırlaması getirerek giriş çıkışları engellemesi nedeniyle mağdur olmuş ve eylemlerde yer almışlardır. Ayrıca vergi tahsilinde yaşanan baskılar ve Hamidiye Alayları'nın zulüm ve yağmaları Erzurum ve civar vilayetlerde yaşayan Ermeni ve Müslüman köylüler için artık dayanılması imkânsız bir boyuta ulaşmıştı.<sup>91</sup> 1906-1907 olayları sırasında Ermeni köylülerinin vergi ve diğer baskılar karşısında çeşitli eylemliklere yöneldiklerini ve hatta "terk-i tabiiyet yolunda bir teşebbüsata" giriştiklerini de görüyoruz.<sup>92</sup>

Bölgenin karmaşık toplumsal ve siyasal koşullarından kaynaklanan bütün bu ve benzeri sorunlar 1906-1907 yıllarındaki eylemlerin geniş bir tabana yayılmasını kolaylaştırmıştır. Ancak yukarıda işaret edildiği üzere şahsi vergi bu sorunlar yumağının sadece küçük bir halkasını oluşturmuştur. Şahsi vergi meselesi esas olarak 1890'lı yıllarda bölgede yaşanan katliamların ardından yerel ticaret üzerindeki denetimleri artan Müslüman eşraf ve büyük tüccarların gündemleri arasında yer almaktaydı. İstanbul hükümeti eşraf ve büyük tüccarlardan oluşan bu kesimlerin şahsi vergiye karşı gösterdikleri tepki karşısında hemen geri adım atmamış ve verginin kaldırılması yönündeki baskılar karşısında direnmeye çalışmıştır. Hükümet ilk başta vergi mevzuatında tadilatlarla girişerek bir takım düzeltmeler yapmıştır. Başlangıçta diğer birçok vilayette olduğu gibi Erzurum'da da şahsi verginin iptali veya tecili fikrine karşı çıkılmış ve bu verginin Erzurum'da da tedrici bir şekilde toplanması yönünde karar alınmıştır.<sup>93</sup> Ancak kısa bir süre sonra imparatorluğun genelinde yaşanan sorunlar ve karşılaşılan tepkiler dikkate alınarak şahsi vergi kaldırılmak durumunda kalınmıştır.

İlk adım olarak başvuru şahsi vergiye ilişkin mevzuatın yumuşatılması çerçevesinde Maliye Nezareti'nde bir rapor hazırlanmış ve söz konusu rapor Şura-yı Devlet Tanzimat Dairesi'nde tartışmaya açılmış ve ardından 10 Mart 1907 tarihiyle Meclis-i Mahsus-u Vükela'da değerlendirilerek karara bağlanmıştır.<sup>94</sup> Yeni karar şahsi verginin çerçevesini önemli ölçüde basitleş-

91 Vergi tahsildarlarının bölgede ahaliye uyguladığı baskılar için bkz. Nadir Özbek, ""Anadolu İslahatı," "Ermeni Sorunu" ve Vergi Tahsildarlığı, 1895-1908," *Tarih ve Toplum Yeni Yaklaşımlar*, 9 (2009): 59-85.

92 BOA, İ.ML, 75/1325/S-03, 1325.02.06 (21 Mart 1907). Vergi yükünden kurtulmak üzere bölge halkının topraklarını terk ederek özellikle Rusya'ya iltica etmelerine ilişkin örnekleri 1840'lı yıllarda Tanzimat idari yapısının Erzurum'da uygulanmaya başlandığı dönemde de rastlanmıştır. Bu konuda bkz. Cevdet Küçük, "Tanzimat Devrinde Erzurum" (doktora tezi, İstanbul Üniversitesi, 1975). Bu eylem tarzının özellikle sınıra yakın bölgelerde köylülerin vergi yüklerini azaltmak üzere başvurdukları hayli yaygın olduğunu söyleyebiliriz. 1860'lı yıllara ve Avusturya ile sınır bölgelerinden benzer örnekler için bkz. Ahmed Cevdet Paşa, *Ma'rûzât* (İstanbul: Çağrı Yayınları, 1980).

93 BOA, İ.HUS, 139/1324/M-103, 1324.01.24 (20 Mart 1906). BOA, İ.ML, 75/1325/S-03, 1325.02.06 (21 Mart 1907).

94 Söz konusu yeni çerçeveye ilişkin irade 20 Mart 1907 tarihiyle çıkartılmıştır. BOA, İ.ML, 75/1325/S-06, 1325.02.05 (20 Mart 1907).

tirmiştir. Böylece bir bakıma Maliye Komisyonu'nun inisiyatifiyle ve Maliye nezaretinin itirazları dikkate alınmadan genel çerçevesi çizilen şahsi verginin içeriği bu kez Maliye Nezareti'nin inisiyatifi ele almasıyla tamamıyla değiştirilmiştir. Söz konusu Meclis-i Vükela kararı vergiyle ilgili çerçeveyi dört ana başlık altında toplamıştır. İlk olarak şahsi verginin kurâ ahalisinden alınmayacağı bir kez daha teyit edilmiştir. İkinci olarak şahsi vergi uygulamasında temettü vergisinin tarh ve tahsiline ilişkin esasların temel alınması kararlaştırılmıştır. Böylece şahsi vergiye yönelik ayrı ve kapsamlı bir usul belirlenmesi ve yeni bir talimat hazırlanmasına gerek kalmamıştır. Üçüncü başlık ise şahsi vergi mükelleflerinin sınıflara ayrıştırılması usullerinin basitleştirilmesiyle ilgilidir. Buna göre vergi mükellefleri üç sınıfa ayrıştırılmıştır. “Dükkânlarda ve sair ticarethanelerde ve mahal-i mahsusta icra-yı sanat edenlerden ve akar ve irada malik olanlardan 10'ar kuruş vergi-i şahsi ahz ve istifası ve sair surette icra-yı sanat ve ticaret edenlerle amele ve sairden 5'er kuruş vergi-i şahsi ahz ve istifası” öngörülmüştür. Memurlarla ilgili olarak da bunların tamamen muafiyet kapsamına alınması fikri itibar görmemiş ve memur maaşlarından üç günlük yerine birer günlük gelirleri oranında vergi alınması öngörülmüştür. Söz konusu belgede “eshab-ı çiftlikat ve şehir ve kasabalarda meskûn emlak ve akar sahipleri” hakkında her hangi bir ifadeye rastlanılmamaktadır. Bu kesimler vergi kapsamı dışında bırakılmışlardır.

Bütün bu değişiklikleri büyük servet ve gelir sahiplerinin şahsi vergiye karşı gösterdikleri direniş karşısında verilmiş bir ödün olarak değerlendirmek gerekmektedir. İstanbul hükümetinin şahsi vergi konusunda geri adım atmaya yanaştığı noktada Erzurum eşrafi, Mehmet Nusret'in çok açık bir şekilde ifade etmiş olduğu üzere, hükümet çevresine hızla yanaşma yoluna girmiştir. Böylece bölgenin Türk, Kürt, Ermeni yoksul köylülerinin, civar ülkelerde amele olarak çalışan göçmen işçilerin ve büyük tüccarların buğday istifçiliği nedeniyle yükselen ekmek ve gıda fiyatlarından mağdur olan kent yoksullarının sorunları ise siyasi gündemden yavaş yavaş düşmüştür.

Bu son şekliyle şahsi vergi esas itibarıyla küçük esnaf ve memurlara yönelik matrahı hayli sınırlı bir vergi görünümü kazanmıştır. Ancak İmparatorluğun birçok bölgesinde siyasi koşulların iyice gerginleştiği bir dönemde, kapsamı büyük ölçüde daraltılmış bu verginin uygulanmasında ısrar edilmesinin bir anlamı kalmamış ve çok geçmeden 23 Mart 1907 tarihli irade ile şahsi vergi “af ve ilga” edilmiştir.<sup>95</sup> Söz konusu iradede şahsi verginin “varidat-ı cedide tedariki maksadıyla tarh ve tertip olunduğu” ancak “bunun bazı yerlerde alınıp birçok taraflarda tatbikatı henüz icra olunmamakta bulundu-

95 BOA, İ.ML, 75/1325/S-11, 1325.02.08 (23 Mart 1907).

ğundan” kaldırılmasına karar verildiği ifade edilmiştir. Verginin ilgasına ilişkin gazetelerde bir “tebligat-ı resmiye sureti” yayımlanması düşünülmüş ancak sonradan bundan da vazgeçilmiş ve kararın vilayetlere tebliğ edilmesiyle yetinilmiştir.<sup>96</sup>

## Sonuç ve genel değerlendirme

Bu yazıda Tanzimat sonrası oluşan vergi rejiminde gelir ve servetin vergilendirilmesine ilişkin sorunlar ele alınmış ve özel olarak da 1903-1907 dönemine ait şahsi vergi deneyi üzerinde durulmuştur. II. Mahmut döneminden itibaren herkesin gelirine ve ekonomik gücüne göre nisbî bir vergiye tabii tutulması yönünde bir fikir geliştirilmiş olmasına rağmen, bu zihniyet değişikliği vergi pratiklerine tercüme edilememiş ve bir kazanç vergisi olan temettü vergisi ancak 19. yüzyılın ikinci yarısında uygulamaya konulabilmiş, onun da kapsamı hayli sınırlı olmuştur. Bu dönemde servetin vergilendirilmesi bakımından emlak ve akar vergisi alanlarında daha başarılı olunduğu söylenebilir. Tanzimat sonrası vergi rejiminde emlak ve akar ile temettü vergileri dikkate alındığında vergi yükünün bir miktar da olsa kent ekonomisine ve üst gelir gruplarına doğru kaydırıldığını söylemek mümkündür. Bununla birlikte bir ürün vergisi olan aşar ve iltizam sistemi varlığını devam ettirdiği sürece nüfusun ağırlıklı çoğunluğunu oluşturan tarımsal üreticiler baştan gelir vergisi kapsamı dışında bırakılmıştır. Ayrıca iltizam sisteminin bütün verimsizliğine rağmen aşar vergisi bütçe gelirleri içinde ağırlıklı konumunu sürdürmüş ve böylece İmparatorluğun sonuna kadar vergi yükü nüfusun gelir düzeyi en düşük kesimleri üzerinde kalmaya devam etmiştir.

1903 yılında gündeme gelen şahsi vergi ise vergi tespit ve tayin usulleri bakımından hayli basit bir çerçeveye sahip olmakla birlikte gelir vergisi formatını taşıması ve başlangıçta Osmanlı nüfusunun tamamını mükellefiyet kapsamına alması itibariyle önem taşımıştır. Fakat uygulamada da tarımsal üreticiler, aşar vergisine tabi oldukları için 1905 yılı itibariyle şahsi vergi kapsamı dışına çıkartılmış ve böylece söz konusu vergi genel bir gelir vergisi olma niteliğini kaybetmiştir. Yeni verginin yükünü taşıması beklenen büyük tüccar ve çiftlik sahibi kesim ise şiddetli bir muhalefete girişmiş, bu koşullarda şahsi verginin uygulanması mümkün olamamıştır. Aşar vergisinin temel vergi olarak yerini koruduğu ve tahsil sisteminin de iltizama dayandığı bir vergi rejiminde merkezî yönetimin tek tek bireylerle vergi üzerinden

96 BOA, İ.HUS, 152/1325/S-034, 1325.02.10 (25 Mart 1907). BOA, Y.MRZ.d, 14452, 1325.02.12 (27 Mart 1907). BOA, İ.ML, 75/1325/S-16, 1325.02.14 (29 Mart 1907).

bir meşruiyet ilişkisi kurması da mümkün olamamıştır. Osmanlı yöneticileri için öncelik, tarh edilen verginin ne pahasına olursa olsun tahsil edilmesinde olmuş ve bu doğrultuda çoğu zaman şiddete başvurmaktan da kaçınılmamıştır. Aşar vergisi ve iltizam sisteminin kaldırılması ise Cumhuriyet rejimi tarafından ancak 1925 yılında gerçekleştirilebilmiştir. Fakat yine genel bir kişisel gelir vergisi tesis edilememiş ve gelir vergisi yerine dolaylı vergilerin ağırlığa sahip olduğu bir vergi rejimi oluşturulmuştur.

Bu yazıda 1903-1907 şahsi vergi uygulamasına ilişkin incelemelerimiz son dönem Osmanlı İmparatorluğu'nda gelir vergisinin “kişisel gelir vergisi” niteliği kazanmaktan tamamen uzak olduğunu bütün açıklığıyla ortaya koymuştur. Gelir vergileri bu dönemde “ayrı ayrı gelir vergileri” olarak kalmış, bireyin vergi mükellefi olarak tüzel kişilik kazanması mümkün olmamıştır. Bir başka ifadeyle tayine tabi olan vergilerin konusunu şahıs değil, tek tek mülk ve kazanç getiren faaliyetler olmuştur. Söz konusu tek tek vergilerinin tayin ve tespit usullerinde basit nispi usul özellikle emlak vergisinde yürürlüğe konulmaya çalışılmakla birlikte vergi yükünün üst gelir gruplarına kaydırılması bakımından önemli bir teknik olan müterakki veya mütedenni nispet usulü gündeme gelmemiştir. 1903-1907 tarihli şahsi vergi örneğinde ise esnaf, memur ve müstahdem ve amele sınıfları için basit nispet usulü uygulanmış, emlak ve çiftlik sahipleri için ise önceden belirlenmiş dilimlere göre vergi maktu olarak tarh edilmiştir. Bu haliyle söz konusu şahsi verginin basit nispet usulüne dayanan ve “ayrı ayrı gelir vergisi” kapsamında ele alınması gereken bir vergi olduğu açıklık kazanır. Bu verginin ayırt edici özelliği belirlenmiş bir yaş dilimindeki bütün erkek nüfusa teşmil edilmeye çalışılmış olmasında yatmaktadır.

Tayin, tespit ve tarh usulleri son derece basit bir çerçevede çizilen, müterakki olmaktan tamamıyla uzak olmakla birlikte bir tür gelir vergisi olan şahsi vergi uygulaması 1906-1907 yıllarında özellikle büyük tüccar ve çiftlik sahiplerinin yoğun muhalefeti sonucunda kaldırılmıştır. Böylece Osmanlı toplumunda üst gelir gruplarının vergilendirilmesi yönündeki önemli bir girişim henüz olgunlaşmadan sekteye uğramıştır. Bu durumda vergi yükünü ağırlıklı olarak yoksul Osmanlı köylüleri taşımaya devam etmiştir.