

YİRMİ BİRİNCİ BÖLÜM

OSMANLI MALİYESİNDE 1873 ‘RESM-İ DAMGA NİZAMNAMESİ’ İLE YÜRÜRLÜĞE GİREN FİSKAL PULLAR

Ömer ALP¹

1. GİRİŞ

Devlet otoritesi tarafından çıkartılan, vergi ve benzeri bir malî yükümlülüğün tahsilatını sağlayan zamkılı pullara fiskâl pul veya damga pulu adı verilir. Fiskâl pulların erken dönem uygulaması matbu fiskâllerdir. Matbu fiskâl, evrâk üzerine vurulan ya da evrâk üzerine baskı yapılan ve malî niteliği olan her türlü damgaya veya damgalı kâğıda verilen addır. Fiskâl pulların uygulaması üç şekildedir; i. matbu fiskâl kullanılıyorsa, vergiye konu olan işleme taraf olanlar bu resmî mühürlü evrâkı resmî makamdan veya yetkili kılınanlardan bir bedel karşılığında satın alır ve vergiye konu olan işlemi bu damgalı/ mühürlü evrâkın üzerine yazar. Böylece devlet bu işlem karşılığında vergiyi tahsil eder ve söz konusu işlem hukuken geçerlilik kazanmış olur. ii. fiskâl pul kullanılıyorsa vergiye konu olan işlem her ne ise, karşılığında fiskâl pul satın alınır, bu pul vergiye konu olan şey eğer bir obje ise objenin üzerine, bir evrâk ise evrâkın üzerine yapıştırılır ya da iii. üçüncü bir yöntem olarak evrâkın üzerine pul yerine resmî makamlarca mühür uygulanır. Günümüzde tütün ve tütün mamûllerinin üzerine yapıştırılan sarı bandroller, kitapların arka yüzlerine yapıştırılan holografik bandroller ile yurt dışına çıkarken alınan harç pulları bu uygulamanın günümüzdeki örnekleridir.

Dünya maliye tarihi incelendiğinde, 19'uncu yüzyılın ortalarına değin matbu fiskâllerin, sonrasında ise ağırlıklı olarak zamkılı fiskâl pulların kullanıldığı görülmektedir. Osmanlı maliyesinde de benzer bir süreç yaşanmış ve çeşitli gelirlerin tahsilatında, tahsilatın yapıldığının belgelenmesi amacıyla ve bir tahsilat yöntemi olarak fiskâl pullar yaygın bir şekilde kullanılmıştır. Osmanlı devle-

¹ Dr. Öğr. Üyesi, alpomeralt@gmail.com, Manisa Celâl Bayar Üniversitesi, Gördes MYO.

tinde ilk fiskâl pul uygulaması 'matbu fiskâller' şeklinde gerçekleştirilmiş, buna maliye tarihi araştırmalarında evrâk-ı sahîha, varaka-i sahîha, damgalı kâğıt ya da vergi tezkeresi ² adı verilmiştir. "Evrâk-ı sahîha damga pulunun ilk şekli olan değerli kâğıtlardır" (Akyıldız, 2011, s.5). Her ne kadar kaynaklar ilk matbu fiskâllerin 1845 yılından itibaren kullanılmaya başlandığını ve 1861 pul kanunu (Evrâk-ı Sahîha Nizamnamesi) ile yaygınlaştığını belirtse de bilinen ilk matbu fiskâlimiz 1830 yılına aittir (Alp, 2019, s.99).

1845 Yılında yapılan düzenleme matbu fiskâl uygulamasını hukukî bir yapıya kavuşturmuştur. Bu düzenleme bir ilmühaber ile duyurulmuş ve Takvim-i Vekayî'de neşredilmiştir (Pakalın, 1993, s. 391). Bu yıldan itibaren evrâk-ı sahîha gelirleri, düzenlenen bütün devlet bütçelerinde bir gelir kalemi olarak yer almıştır (Güran, 1989, s. 13, 63, 65, 67; Çakır, 2012, s.61) ve bu gelirin idaresi Ceride Muhasebesine bırakılmıştır. Evrâk-ı sahîha Takvimhâne-i Âmi-re'de tab edilmekte, Darbhane-i Âmire'de mühürlenmekte ve mal memurları tarafından bedeli alınarak belirli dükkânlarda sattırılmakta idi. Hangi tür işlemin hangi evrâka yazılacağıнын tayin yetkisi ise Dersaadet'te "İhtisab Nezâreti"ne, taşralarda defterdarlar ile mal müdürlerine, özel mahallerde ise valilere verilmiştir. 22 Mayıs 1845 tarihli ilmühaberde ayrıca bu evrâka yazılmayan işlemlerin muteber tutulmayacağı ve mahkemelerde görülmeyeceği de ifade edilmiştir (Sûdî, 1996, s. 269; Sayın, 1999, s. 595-597).

Başlangıcından itibaren 8 sene boyunca ilk hâli ile (1845 kararnamesine göre) kullanılan matbu fiskâller 1853 yılında tadil edilmiş (Pakalın, 1977, s.60) ve 1861 pul kanunu (Evrâk-ı Sahîha Nizamnamesi) ile daha muntazam bir hâle getirilmiştir. 1873, 1875 ve 1882 kanunlarıyla yeniden yapılandırılmış ve fiskâl pul uygulaması varidatın tahsilinde geniş bir çerçeveye kavuşturulmuştur.

Bu çalışmada 1873 pul kanunu ile yapılan düzenlemeler, bu dönemde tedavüle çıkartılan fiskâl pullar ve bu fiskâl pullar ile tahsil edilen vergiler incelenmektedir. Çalışma Düyunu Umumiye İdaresinin kurulmasına kadar geçen dönemi kapsamaktadır.

² Maliye Tetkik Kurulunun 1978 yılında Morawitz'in *Les Finances De La Turquie (Türkiye Maliyesi)* adlı kitabına yaptığı tercümede matbu fiskâller için "vergi tezkeresi" ifadesi kullanılmıştır. Kitabın Fransızca orijinalinde (1902, s. 77) matbu fiskâller "feuilles imprimées et timbrées (teskérés) / matbu ve damgalı kâğıt (tezkere)" olarak adlandırılmaktadır. Kitabın Türkçesinde ise bu kavram (krş. 1978, s. 58, 66) metin başlığında "vergi tezkereleri", metin içinde ise "matbu ve damgalı vergi tezkereleri" olarak tercüme edilmiştir.

2. 1873 MALÎ PUL KANUNUNU HAZIRLAYAN KOŞULLAR

Evrâk-ı Sahîha olarak adlandırılan matbu fiskâller ve sonrasında basılan zamlı fiskâl pullar Osmanlı malî sistemine batıdan geçmiştir. Evvelce toplam vergi hasılatı içinde % 0,2'ye dahi ulaşamayan damga vergisi hasılatı, 1861 tarihli ilk fiskâl pul kanunumuz olan 'Evrâk-ı Sahîha Nizamnamesi' yürürlüğe girdikten sonra 1862 ve 1863 yıllarında %1,5 seviyelerinin üstüne çıkmıştır (Şener, 2007, s. 130). Ancak damga vergisi hasılatının arzu edilen seviyelerde olmayışı ve takip eden yıllarda, ulaştığı %1,5 seviyelerinin de altına düşmesi Osmanlı maliye teşkilatını arayışa itmiştir.

Hasılatın beklentilerin altında kalmasının nedeni olarak evrâk-ı sahîhanın geniş bir uygulama alanı bulamayışı gösterilmiştir. Zirâ sarraflık ve ticarî muameleler gibi daha çok gelir getirecek faaliyetler evrâk-ı sahîhanın kapsamında yer almamıştır (Demirkol, 2017, s. 891). Bu düşünce ile damga vergisi tahsilatının batılı ülkelerdeki seviyelere getirilmesi için bir ıslahata ihtiyaç duyulduğu görülmüştür. Aslında Osmanlı malî sisteminde damga vergisinin batılı ülkelerin uygulamalarından çok daha evvelsine dayandığı, 16'ncı yüzyılda ipek üretimine (İslamoğlu-İnan, 2004) ve 1550 yıllarında Bursa'daki kumaş üretiminde kumaşlara damga vurulmak suretiyle damga vergisinin tahsil edildiği bilinmektedir (Çızakça, 1980, s. 547-48; Dalsar, 1960, s. 249). Osmanlı maliyesinde 16'ncı yüzyıla kadar uzanan damga vergisi ³ Hollanda'da 1620'lerde, Fransa'da 1651'de, İngiltere'de ise 1694'de uygulanmaya başlamıştır (Dagnall, 1994, s.3). Lâkin çağın modern yöntemlerinin Osmanlı malî sistemi içerisinde geliştirilmesi gerekmektedir. Bu suretle damgalı kâğıt (matbu fiskâl) yerine daha düşük maliyetli ve sevkıyatı kolay olan zamlı pullara geçilmesi ve bu uygulamanın yaygınlaştırılması gerektiği düşünülmüştür. Çünkü nakil vasıtalarının yetersizliğinden matbu fiskâllerin dağıtımında önemli sorunlar yaşanmış, getirilen bayilik sisteminden de yeterli verim alınamamıştır (İhsaiyatı-ı Maliye, 2000: 109).

Fiskâl pul kullanımının yaygınlaştırılmasının düşünüldüğü bu dönemde Divan-ı Hümayun'a bağlı teşrifatçılık kalemi halifesi Vahdeti Efendi 1864 yılında Paris'e gönderilmiştir, amaçlanan husus fiskâl pulların matbaa basımlarının tetkikidir (Demirkol, 2017, s. 890). Dönemin önemli hattatlarından biri olan Vahdeti Efendi sadece fiskâl pulların değil yurt dışında basılan Osmanlı posta

³ Damga vergisinin kullanımı aslında Anadolu Selçuklu Devletine kadar uzanmaktadır. Pazarlarda alınan bâc adı verilen resim bir tür damga vergisidir. Benzer şekilde İlhanlı Devletinde alınan ve tamga adı verilen şehir vergileri de damga vergisidir (Tabakoğlu, 2016, s. 144). Ancak bu çalışmada, alınan verginin karşılığında evrâk üstüne pul, mühür veya damga kullanılmış olması dikkate alınmaktadır.

pulları, kâğıt para ve hazine bonolarının yazı ve nakışlarını, tasarımlarını, basım aşamasındaki kontrol ve denetimlerini de yapmıştır (Serin, 2016, s. 235-236). Bu olaya konu olan fiskâl pullarımız 1865 yılında tedavüle çıkartılmış olan düloz pullarımızın eseleridir ve Poitevin matbaasında basılmıştır (Ağaoğulları & Papuçcuoğlu, 2016, s. 137; Pulhan, 1973, s. 117dn2; karşılaştırınız Süleymaniye, 2010, s. 385-87; Mcdonald, 2001, s. 38). Dünya maliye tarihi değerlendirildiğinde, bu hamlenin oldukça erken bir girişim olduğu düşünülmelidir. Zirâ zamklı fiskâl pulların dünyadaki ilk uygulamaları da Osmanlı maliye teşkilatının bu girişimde bulunduğu döneme rastlamaktadır.

Nihayet 11 Şevval 1290 (2 Aralık 1873) tarihinde 1861 tarihli Evrâk-ı Sahîha Nizamnamesinin yerine geçecek olan Resm-i Damga Nizamnamesi hazırlanmıştır (Pakalın, 1993, s. 392). Ancak bu yeni Fiskâl/Malî Pul Kanunu pulların basımının gecikmesinden ötürü 1 Mart 1875 tarihine kadar yürürlüğe girmemiştir. (Sûdî, 1996, s. 282-283; Mcdonald, 2001, Şener, 1990, s. 170).

3. 1873 MALÎ PUL KANUNU 'RESM-İ DAMGA NİZAMNAMESİ İLE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1861 tarihli fiskâl pul kanununda (evrâk-ı sahîha nizamnamesi) borç senetleri, tahsilat bildirimleri, teminatlar, poliçeler, tahsilat makbuzları, hisse senedi ve tahviller, senet transferleri, sözleşmeler, teminatlar, her türlü emtia, belirli bir maddî değere konu olan vakıf sözleşmeleri ile diğer sözleşmeler, tapu senetleri, satış ve miras işlemleri, belirli bir parasal değere dayanan mahkeme kararları ile taraflar arasındaki parasal işlemlere ilişkin ticarî mahkeme kararları nisbî tarifeyle dayandırılmıştır (Alp, 2019). Kanunda bahsi geçen diğer işlemler ise bir sabit damga vergisi olan maktu fiskâller ile vergilendirilmiştir.

Ancak bazı ticarî evrâkın nizamnamede açıkça belirtilmemiş olması ve özellikle deniz ticaretiyle ilgili konşimento, manifesto (gemideki malları göstermek için gümrük idaresine verilen liste) vb. gibi evrâkın hiç zikrolunmamasından dolayı evrâk-ı sahîha vergilendirmede yetersiz kalmış, uygulamada tereddüt yaşanmış ve evrâk-ı sahîhanın kullanılmasında bazı güçlükler ortaya çıkmıştır. Bundan ötürü nizamnamenin tadili suretiyle resme tabi tutulacak evrâkın teker teker belirtilip sayılması için yeni bir nizamname gerekli görülmüştür. Yeni nizamnameyi gerektiren bir diğer sebep de işlemlerin matbu fiskâlli evrâka yazılmasında yaşanan güçlüklerdir. Fiskâl pulun kullanımıyla bu güçlük aşılmış olacaktır (İhsaiyat-ı Maliye, 2000: 111; Sayın 1999, s.601). Bu suretle işlemler matbu fiskâlli evrâka yeniden yazılmak yerine, yazılı evrâk üzerine pul yapıştırılacaktır.

Toplamda 5 fasıl ve 31 maddeden oluşan 1873 tarihli 'Resm-i Damga Nizamnâmesi'nde (Düster, Tertip 1/3, 11 Şevval 1290 [02 Aralık 1873], s. 302-313) verginin konusu genişletilmiş ve aşağıda sayılan faaliyet ve işlemler bu verginin kapsamına dâhil edilmiştir. Buna göre:

Borçlanma belgeleri, taahhüt içeren ticarî anlaşmalar, poliçeler, teminatlar, tahsilat makbuzları, teslimat bildirimleri, mevduat sertifikaları, tapu yükümlülükleri, sözleşmeler ve ticarî yükümlülükler, çekler, ciro edilebilir kıymetli senetler ve ticarî senetler, kişiler arası sözleşmeler, kamu veznelerine veya herhangi bir kamu mali birimine yapılan ibra veya ödemeler, devlete sunulan resmî belgeler, beyannameler, bildirimler ve dilekçeler, her türlü mahkeme kararları, ruhsatlar, kamusal hizmetlerden yararlanma, seyahat izinleri, medenî, ticarî ve diğer mahkemeler tarafından verilen her türlü karar, kamu kurumları tarafından bireylere verilen her türlü nüsha, senet ve noterlik hizmetleri, kamu kurumları ve şahıslar arasında tesis edilen her türlü anlaşmalar, kamuya yapılan her türlü genel duyuru ve bildirimler, kimlik belgeleri, konşimentolar, Osmanlı devleti sınırları içerisindeki hukuk mahkemeleri ve diğer mahkemeler tarafından verilen her türlü belge ile gazete ve mecmualar vergiye tabidir (McDonald, 2001, s. ii).

Şunlar ise vergiden muaf tutulmuştur:

- 1- Kamu kurumları, hazine ve mal sandıklarının birbirine ve halka verdikleri taahhüt, makbuz, senet ve belgeler ile belge nüshaları ve ödeme emirleri.
- 2- Yoksullara, okullara, dini ve yardım kuruluşlarına yapılan ödemeler için kullanılan makbuzlar.
- 3- Yoksulluk sertifikaları.
- 4- Islâh veya ceza mahkemeleri tarafından verilen kararlar ve resmi raporlar.
- 5- Bilimsel süreli yayınlar ve dergiler (Sayın, 1999, s. 602; McDonald, 2001, s. ii).

Fiskâller verginin tahsilatında üç şekilde kullanılacaktır:

- 1- Vergiye tabi işlemlerin matbu fiskâlli evrâkın üzerine yazılması suretiyle söz konusu damgalı kâğıdın kullanılması (m.7-8). Böylece kullanılan her bir matbu fiskâl (evrâk-ı sahiha/ damgalı kâğıt) için vergi tahsil edilmiş olacaktır.
- 2- Yapılan işlemin yazılı olduğu belgeye fiskâl damga vurulması (m.9-11).

3- Yapılan işlemi gösterir belgeye fiskâl pul yapıştırılması (m.12-18) (Sûdî, 1996, s. 283; İhsaiyatı-ı Maliye, 2000, s. 111).

Meseleye filatelik açıdan baktığımızda 3 türlü evrâk da fiskâl pul kapsamında değerlendirilmektedir. Zira "obje üstüne mühür veya kâğıt üstüne baskı şeklinde de olsa, evrâk ya da herhangi bir obje üstüne uygulanmış her türlü damga resmi ve harç" fiskâl pul olarak tanımlanmaktadır (Fédération Internationale de Philatélie -FIP, 2018).

1873 tarihli pul kanununda, tıpkı 1861 Pul kanununda (bkz. Alp, 2019, s.99-100) olduğu gibi vergiler nispi ve maktu olmak üzere iki farklı tarifeye tabidir. Belirli bir değeri ve toplam meblağı olan tüm işlemler nispi tarifeye göre vergilendirilecektir. Buna göre tutarı 100 kuruştan daha az olan işlemler için 10 para, tutarı 100 kuruş ve daha yüksek meblağlı işlemler için de her 1000 kuruş başına 20 para vergi öngörülmüştür (McDonald, 2001, s. ii; Sayın, 1999, s. 602).

1873 kanunuyla belirlenen ikinci yöntem maktu vergilerdir. Bilindiği üzere nispi vergiler değer esaslı (ad-valorem) matraha sahip işlemlere uygulanmaktadır. Maktu vergiler ise daha ziyade belirli bir parasal değeri olmayan işlemlere uygulanır. Nispi vergide, kâğıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kâğıtlarda yazılı belli para; maktu vergide ise kâğıtların sadece mahiyetleri esas alınmaktadır (DVK, m. 10/2). Aşağıda sayılanlarda ödenecek vergi 'maktu' yani sabit tutarlı olarak belirlenmiştir, parantez içinde belirtilen bedeller o işlem için alınacak vergiyi göstermektedir.

1- Mahkemeler tarafından verilen ve belirli bir parasal meblağ içermeyen karar ve raporlar ile bir mahkeme tarafından alınan kararın bir başka yerdeki kişiye tebliği için yerel kurumlara verilen bildirimler veya resmî raporlar (10 kuruş).

2- Belirli bir meblağ belirtilmemiş olan teminatlar, sözleşmeler, senetler ve yükümlülükler (10 kuruş).

3- Belirli bir meblağa konu olmayan şer'i mahkemelerden gelen her türlü belge (10 kuruş).

4- Kamu kurumlarına yapılan bildirimler ve beyanlar (10 kuruş).

5- İlân ve duyurular (her bir sayfası için 1 kuruş).

6- Kamu kurumlarından ve noterlerden talep edilen belge nüshaları (3 kuruş).

7- Rutin sefer listeleri [vapur kalkis saatleri, tramvay saatleri gibi] ve ilanlar (10 para).

8- Padişaha hitaben yazılan dilekçeler (2 kuruş).

- 9- [Kamu kurumlarına hitaben yazılan] dilekçeler (1 kuruş).
- 10- Nüfus belgeleri ve seyahat izinleri (1 kuruş).
- 11- Silah taşıma ruhsatları (1 kuruş)
- 12- Ruhsat ve lisans rüsumları (10 para)
- 13- Kadı ve hâkimlerin hüccetleri [karar belgeleri], tayin belgeleri (20 para)
- 14- Dergi ve gazeteler (2 para)
- 15- Çekler (10 para) (Mcdonald, 2001, s. iii).

Bu kanuna göre vergiye tabi olup da fiskâl pul kullanılmayan tüm evrâk ve buna bağlı işlemler geçersiz ilân edilmiş ve cezaya tabi kılınmıştır. Nispi oranlı tarifeye tabi olan işlemlerde, işleme konu olan tutarın %3 ü nispetinde (Sayın, 1999, s. 602), maktu vergiye tabi olanlar için tarifede yazılı vergi miktarının 3 katı tutarında ceza uygulanmıştır. Ceza uygulanması öngörülen durumlarda bu cezayı uygulamayan ve bu suretle vazifesini ifa etmeyen devlet memurlarına, tahsil edilmesi gereken ceza miktarının 3 katı tutarında ceza uygulanacağı; resmî makama adı kâğıt üzerine yazılan şeyleri kabul edip havale yapan memurlara da yarımşar Osmanlı altını cezaî işlem uygulanacağı ayrıca hükme bağlanmıştır (Sûdî, 1996, s. 284).

Yine aynı kanun ile sahte pul basan, bilerek satan veya teşebbüs edenlere 10 yıl kürek cezası, kullanılmış pulları tekrar bilerek kullananlara 3 yıl hapis cezası; pulları nominal değeri üzerinde satanlara üç altın, tekerrürü hâlinde ise iki misli ceza verileceği öngörülmüştür (Sayın 1999, s. 603). 1873 Malî Pul kanunu ile ayrıca damga idaresi maliye hazinesinden alınarak rûsumat emane-tine aktarılmıştır (İhsaiyat-ı Maliye, 2000, s. 111; Sûdî, 1996, s. 281). Öncesinde yani 1861 Yılında yürürlüğe giren nizamnamede ise “damga idaresi” Maliye Nezaretine bağlı olarak kurulan Evrâk-ı Sahîha Müdüriyeti’ne tabi kılınmış idi (Şener, 1990, s.169).

2 Aralık 1873 tarihli Resm-i Damga Nizamnamesini takiben, yeni basılacak evrâk-ı sahîha ve fiskâl pulların tasarımları, biçim ve türleri ile kullanım usullerini açıklayan 6 Şubat 1875 tarihli “İlân-ı Resmî” yayınlanmış, 2 Ağustos 1875 tarihinde de fiskâl pulları satacak olan bayiler ile bu fiskâlleri bedeli karşılığında bayilere satacak olan rûsumat memurlarının vazifelerini gösteren talimat yayınlanmıştır. Fiskâlleri satacak olan bayilerin ruhsat çıkartmaları ve işyerlerinde “evrâk-ı sahîha ve pul” levhası bulundurmaları zorunluluğu getirilmiştir (Sayın, 1999, s.601; Çakır, 2012, s.31dn77).

Bu düzenlemelerin ardından fiskâl pullar vasıtasıyla toplanan vergilerde ilk önce bir artış meydana gelmiş ve 1856/1857 bütçesinde toplam vergi hasıla-

tı içinde içindeki payı ‰ (binde) 2,34 olan evrâk-ı sahîha gelirleri (Güran, 1989, s. 63), 1874/1875 bütçesinde %2,5 seviyesine kadar yükselmiştir. Lâkin takip eden bütçe döneminden itibaren tekrar düşüş yaşanmıştır (Şener, 2007 s. 130). İhsaiyat-ı Maliye'de (2001, s. 112) ifade edildiği üzere 1873/1874 bütçesinde 300.000 lira olan vergi hasılatı 1876-1877 bütçesinde 240.000 liraya, 1878/1879 bütçesinde ise 140.000 liraya kadar gerilemiştir. Ancak bu azalışın temel sebebi fiskâl pul uygulamasındaki eksiklik veya kusur değil, Osmanlı-Rus savaşı sebebiyle yaşanan ekonomik çalkantıdır.

Kırım harbinin getirdiği malî yük altında zorlanan Osmanlı devleti geniş bürokrasisini finanse etmek için ağır bir borç yükü altına girmişti. Dış borçlarını ödeyemeyen hükûmet 1875 yılında iflas etmiş ve 1879 yılında rûsum-u sitte (1881 Düyun-u Umumiye) idaresinin kurulması ile bu çalışmaya konu olan damga resmi işlemleri bu idarelere devrolunmuştur. Düyun-u Umumiye İdaresine devrolunan 6 gelir kaleminden biri de evrâk-ı sahîha gelirleridir (Karamursal, 1989, s.87, 105; Danişmend, 1972, s.321). Bu değişiklik sonrasında 1873 tarihli malî pul kanunu, 6 Safer 1300 (17 Aralık 1882) tarihli yeni malî pul kanununu olan “Damga Nizamnamesi”nin kabulü ile yürürlükten kalkmıştır (Sûdî, 1996, s.285). Düyun-u Umumiye İdaresinin yabancı temsilciler konseyi 1882 pul kanunu uyarınca fiskâl pulların satışından elde edilen gelirleri toplamak üzere yetkilendirilmiştir. McDonald (2001, s.iii) fiskâl pulların⁴ satışından elde edilen gelirin %55'inin Düyun-u Umumiye İdaresine, kalan %45'inin de Osmanlı Maliye Nezaretine aktarıldığını belirtse de Sûdî (1996, s. 285) tüm evrâk-ı sahîha gelirlerinin bu idareye devrolduğunu ifade etmektedir, Morawitz ise (1978, s.46) 13 Ocak 1880'den itibaren sadece bazı vilayetlere ait damga resminin bu idareye devrolunduğunu belirtmektedir. Düyun-u Umumiye İdaresi fiskâllerin iltizamını 10 yıl süresince elde etmiş bulunmakla birlikte, bu fiskâllerin basımını üstlenmemiş tamamı Osmanlı hükûmeti tarafından basılmaya devam edilmiştir (McDonald, 2001, s. iii).

⁴ McDonald bir filatelist olduğu için kendisinin fiskâl pul tanımı içinde evrâk-ı sahîha da yer almaktadır. Zira filatelist bakış açısında fiskâl nitelikli zamlı pullar ile matbu fiskâller arasında sadece kategorik bir farklılık bulunmaktadır. Niteliksel olarak her ikisi de fiskâl pul olarak değerlendirilir.

4. 1873 MALÎ PUL KANUNU İLE VERGİNİN TAHSİLATI AMACIYLA TEDAVÜLE ÇIKARTILAN PULLAR⁵

1873 öncesinde zamkılı fiskâl pulların yanı sıra ağırlıklı olarak matbu fiskâller kullanılmaktaydı. 1873 sonrası her ne kadar zamkılı pullar önem kazanmış olsa da matbu fiskâller yürürlükten kalkmamış önceki dönemde basılı olanlar ile bu dönemde basılanlar uzunca bir süre birlikte kullanılmaya devam etmiştir. Aşağıda 1873-1878 yılları arasında çıkartılan matbu fiskâl örnekleri yer almaktadır. Her ne kadar 1873 fiskâl pul kanunu 1875 yılında yürürlüğe girmiş olsa da 1873 yılında tedavüle çıkartılan Sultan Abdülaziz tuğralı matbu fiskâlli evrâk (evrâk-ı sahiha) üzerinde yer alan mühüre de burada yer vermeyi uygun gördük.

Resim 1. 1873-1878 Yılları arasında kullanılan matbu fiskâller (Evrâk-ı sahiha üzerinde yer alan mühürler)



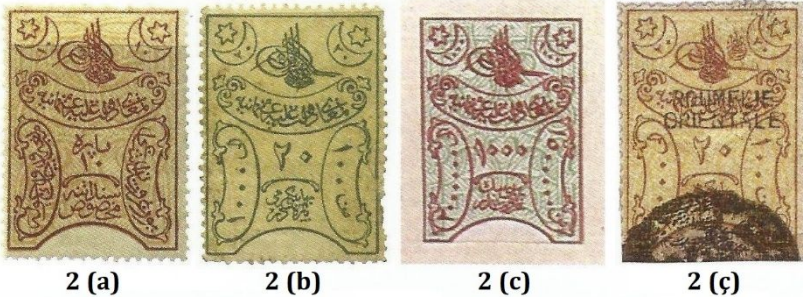
Kaynak: Süleymaniye, 2010, s. 5-8; Mcdonald, 2001, s. 60, 239.

Resim 1'de yer alan mühürler evrâk-ı sahiha'nın üzerinde yer alan damgalardır. Baskı renkleri siyah beyazdır. Resim 1 (a)'daki matbu fiskâl 1873 yılı emisyonudur. Fiskâlin üzerinde Sultan Abdülaziz'in Tuğrası yer almaktadır. Pulun değeri üst panelde 1 kuruş olarak görülmektedir. 1873 emisyonu 17 valör yani 17 farklı nominal değerde hazırlanmıştır. En düşüğü ½ kuruş en yükseği 150 kuruştur. Resim 1 (b)'de yer alan emisyon yine Sultan Abdülaziz dönemine ait olup orta panelde tuğrası yer almaktadır. Emisyon yılı 1875'dir. Bu emisyonun 1873 emisyonundan farkı Sultan Abdülaziz'in tuğrasının hemen sağında yer alan çiçek motifidir. Bu emisyon da 17 valör şeklinde hazırlanmış

⁵ Bu başlık altında yer alan bilgilerin hiçbir kat'i değildir. Bu döneme ait tedavüle çıkartılan fiskâl pulların herhangi bir kaydı olmadığı için yapılan açıklamalar ve verilen sayılar bilinen ve tesbit edilebilenlere aittir. Ancak doğruya yakın olduğu düşünülmelidir.

olup en düşüğü ½ kuruş en yükseği 150 kuruştur. Görseldeki örnek 25 kuruş değerindedir. Resim 1 (c)'deki matbu fiskâl ise Sultan II. Abdülhamit dönemine ait bir evrâk-ı sahîha mührü örneğidir. 1877 yılına ait olan emisyon 16 valör olarak basılmıştır. 150 kuruşluk baskısı yoktur. Diğer iki emisyondan bir diğer farkı da sağ ve sol panelde rakamlar yerine yazı yer almasıdır. Resim 1 (ç) yine aynı dönemlere rastlayan bir başka II. Abdülhamid tuğralı emisyondur. Bu emisyon da tıpkı 1877 emisyonunda olduğu gibi 16 valör şeklinde hazırlanmıştır. Lâkin sağ ve sol panellerde yazı yerine rakam yer almaktadır. Her ne kadar 1897 yılında evrâk-ı sahîha uygulamasının tamamen bittiği ve bu damgalı kâğıtların pullarla değişiminin sona erdiği gazeteler yoluyla ilân edilmiş (Demirkol, 2017, s. 892) olsa da matbu fiskâller (damgalı kıymetli kâğıtlar) gerek Osmanlı devletinde gerekse Cumhuriyet döneminde basılmaya devam etmiş ve en son 1932 yılında basılan matbu fiskâller 1960'lara değin fiilen kullanılmıştır (Alp, 2019). 1873 Yılında yürürlüğe giren ancak koşulların oluşturulamamasından ötürü 1875 yılından itibaren uygulanmaya başlanan Resm-i Damga Nizamnamesi'ne uygun olarak basılan ilk fiskâl pullarımız Resim 2'de yer almaktadır.

Resim 2. 1875-1876 Emisyonları – Nisbî Tarifeli Fiskâller

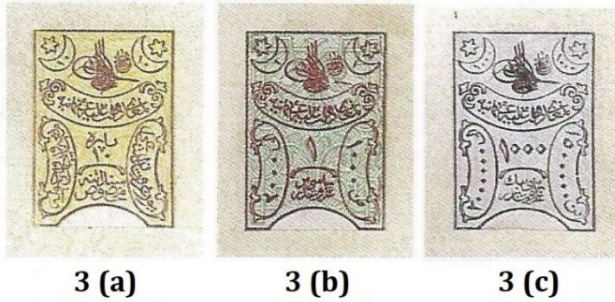


Kaynak: Süleymaniye, 2010, s. 394, 515; Mcdonald, 2001, s. 40, 131.

1875-76 Emisyonu nisbî tarife tabi olan işlemlere uygulanmak üzere hazırlanmıştır. Sultan Abdülaziz döneminde tedavüle çıkartıldığı için fiskâllerin üzerinde kendisine ait tuğra yer almaktadır. Pulun üst panelinde "*Damga Aliye-i Devleti Osmanlı*" ibaresi, yan panellerde ise (Resim 2 a) "*yüz kuruştan aşağı meblağa ve çek havale senedatine mahsustur*" yazmaktadır. En düşüğü 10 para ve en yükseği 1000 kuruş olmak üzere toplam 23 valör ve 27 adet puldan ibarettir. Valörler 10 ve 20 para; 1, 2, 3, 4, 5, 7½, 10, 15, 20, 25, 37½, 50, 75, 100, 150, 200, 250, 375, 500, 750 ve 1000 kuruştur. 10 para ve 20 para değerindeki fiskâller 3 farklı renkte basıldığı için bu emisyonu ait toplam fiskâl

sayısı 27'dir. 1 kuruş ve üzerindeki değerli fiskâller kırmızı ve yeşil hâkim renkte basılmıştır. Fiskâl pulların değerleri orta panelde yer almaktadır. Resim 2 (a)'da yer alan pul bu emisyonu ait 10 para değerli olanıdır. Resim 2 (b)'de yer alan pul aynı emisyonu ait 20 para değerli fiskâldir. Resim 2 (c)'de ise 1000 kuruş değerli fiskâl yer almaktadır. 750 ve 1000 kuruşluk pullar dantelsiz, diğer valörlerin tümü dantelli olarak basılmıştır. Bu emisyonu ait bazı valörler yine aynı yıllarda Doğu Rumeli'de kullanılmak üzere "ROUMELIE ORIENTALE" üst baskısı ile sürşarjlanmıştır.⁶ Resim 2 (ç)'de yer alan pul, Resim 2 (b)'deki 20 para değerindeki (yeşil sarı) pulun, kırmızı sarı renklisinin sürşarjlı hâlidir. Sürşarjlanmak suretiyle Rumeli'de kullanılan fiskâl pullar içerisinde bilinen en yüksek valörlüsü 50 kuruş değerindedir. Daha yüksek valörlülerde sürşarjlı olanlara rastlanmamıştır. Bu emisyonu ait 10 para ve 20 para ile bir sonraki bahiste ele alınacak olan Sultan II. Abdülhamid dönemine ait 1878-79 emisyonu 2 kuruş değerindeki fiskâller -tam tarihi bilinmemekle birlikte 1900'lerden önce olduğu tahmin edilmektedir; arkasına karton yapıştırılmak suretiyle bozuk para olarak kullanılmıştır. Pul paralar maliye idaresinin ufak para noksanlığına karşı bulduğu pratik bir yöntemdir (Süleymaniye, 2010, s.433; Mcdonald, 2001, s.40; Kayral ve Tezçakın, 2008).

Resim 3. 1878-1879 Emisyonları – Nisbî Tarifeli Fiskâller



Kaynak: Süleymaniye, 2010, s. 396; Mcdonald, 2001, s. 41.

⁶ Sürşarj (surcharge) aslında bir pulun değerini değiştirmek için yapılan üst baskıdır. Pulun kullanım ve tedavül maksadını değiştirmek için yapılan üst baskılara ise 'overprint' adı verilir. Ancak bu ikinci kavram Türk filateli literatüründe karşılık bulmamıştır. Ayrım yapılmaksızın her iki türe de hatalı olarak sürşarj adı verilmektedir. Bu örnekte bahsi geçen pul esasen 'surcharge' değil 'overprint'tir. Bir pulun değer değişikliğinin yani sürşarjlanmasının sebebi ise iki türlü olabilir: Pulun değeri enflasyon karşısında erimiş ve hâlâ kullanılmayan çok sayıda adet elde kalmıştır, bu durumda pulun üzerinde yazılı olan değer baskı ile kapatılıp bu pullara kullanıma (tarifeye) uygun daha yüksek bir değer basılır. İkinci sebep ise bunun tam tersidir; emisyonu çıkartılan pulun değeri çok yüksektir, tarifeye uygun hâle getirmek için bu sefer pulun değeri düşürülür, böylece pul yeniden değer verilmek suretiyle sürşarjlanmış olur.

Resim 3'de yer alan 1878-1879 emisyonları tıpkı 1875-1876 emisyonunda olduğu gibi nisbî tarife tabi olan işlemlere uygulanmak üzere basılmış pullardır. Sultan II. Abdülhamid döneminde tedavüle çıkartıldığı için pulların üzerinde II. Abdülhamid'in tuğrası yer almaktadır. 75-76 Emisyonu ile aynı dizayna sahiptir. Pulların değerleri orta paneldedir. Bu emisyon'un biri sürşarjlı 5 farklı tip (grup) baskısı vardır.

Birinci grup İstanbul yönetimindeki yerlerde kullanılmak üzere basılmıştır. Fiskâller tıpkı 75-76 emisyonunda olduğu gibi 23 valör olarak hazırlanmıştır. Lâkin 10 para değerindeki fiskâl 75-76 emisyonunda olduğu gibi 3 farklı renkte basılmadığı için pul sayısı Mcdonald'a göre 25'tir. Süleymaniye'ye göre 20 para değerindeki pulun da baskısı tek renktir, o sebeple bu emisyonunda yer alan fiskâl pul adedi, her valör tek tip basıldığı için 23'tür (krş. Mcdonald, 2001, s. 41 ve Süleymaniye, 2010, s.396). Resim 3'de bu gruba ait fiskâllerden örnekler yer almaktadır. 10 para ve 20 para fiskâller kahverengi ve sarı, 1 kuruş'dan 500 kuruşa kadar olan 19 valör karmin ve yeşil, 750 ve 1000 kuruş fiskâller ise siyah ve beyaz renkte basılmıştır. Bu üç farklı renge ilişkin örnek fiskâller resim 3'de yer almaktadır. Resim 3 (a) 10 para, Resim 3 (b) 1 kuruş, Resim 3 (c) 1000 kuruş valörlüdür.

İkinci grup fiskâller Osmanlıca *varak-ı pul* filigranlıdır ⁷. Birinci grup fiskâl pullardan 10 para ile 10 kuruş arasındaki valörlere uygulanmıştır. Bu grupta yer alan fiskâl pul 8 adet olarak bilinmektedir. Üçüncü grup, birinci grupta yer alan İstanbul baskısının taşra için hazırlanmış tipidir. Fiskâllerin tasarımı ve valörleri aynı olup birinci gruptan farkı renkleridir. 10 para ve 20 para fiskâller siyah ve mavi; diğer valörler siyah ve leylâkî renkte basılmıştır (Mcdonald, 2001, s. 41). Toplam adedi 23'tür ve filigransızdır. Dördüncü grup tıpkı üçüncü grup gibi taşra baskısıdır. ⁸ Üçüncü gruptan farklılığı bu fiskâllerin siyah ve sarı

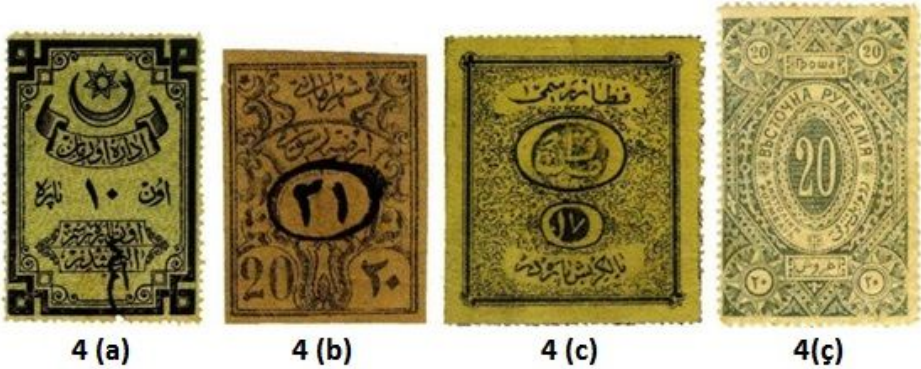
⁷ Filatelide filigran (*ing. watermark, fr.filigiane*) pulun zamklı arka yüzünde ışığa tutulduğunda görülen yazı, işaret, çizgi vb. şekillerde kâğıdın içine gömülmüş gizli işarete verilen addır. Pul basımında sahteciliğe karşı geliştirilmiş bir yöntemdir. Bir pulda filigranın varlığını tesbit etmek en deneyimli pulcular için dahi zor bir iş olabilir. Zamklı pullarda filigranın varlığını tesbit etmek nispeten daha kolay olsa da bilhassa yıkanmış pullarda filigran tesbiti çoğu zaman güçtür. Aynı pulun hem filigranlı hem de filigransız varsa muhakkak bunlara ayrı katalog numarası verilir. Çünkü bu bir farklılıktır. Bir pulda filigranın varlığını tesbit etmek için çeşitli yöntemler olsa da en bilineni filigran sıvısı (ya da saf benzin veya eter) kullanmaktır. Bu sıvı çok hızlı bir şekilde buharlaştığı ve su içermediği için pulun zamkına zarar vermez. Sıvı buharlaşırken pul kurumadan hemen evvel filigran bir an için görünür. Filigranı tesbit etmek için geliştirilmiş elektronik hatta mekanik cihazlar da vardır.

⁸ Pulların hangilerinin İstanbul hangilerinin taşra baskısı olduğu fiskâllerin kullanıldığı belgelerden anlaşılmaktadır. Örneğin birinci grupta yer alan fiskâller karmin ve yeşil hâkim renktedir, üçüncü gruptakiler ise siyah ve leylâkî. Fiskâllerin kullanıldığı İstanbul'a ait belgelerde hep birinci grup baskı yani karmin ve yeşil renkli pullar kullanılmış, buna mukabil taşradaki belgelerde hep üçüncü grup yani siyah ve leylâkî

hâkim renklerde basılmış olmasıdır. Mcdonald'a göre dördüncü grubun bilinen emisyon adedi 14'tür. Pullar 1 kr ile 100 kr arasında basılmıştır.

Beşinci grupta yer alanlar Doğu Rumeli'de kullanılmak üzere "ROUMELIE ORIENTALE" üst baskısı ile sürşarjlanmış fiskâllerdir. Birinci grupta yer alan fiskâllerden 10 para ve 50 kuruş arasındaki 13 valör pula sürşarj uygulanmıştır. 50 kuruştan daha yüksek valörlü pulda sürşarjlı olanına rastlanmamıştır. (bk. Süleymaniye, 2010, s. 515) 1878-1879 Emisyonunda yer alan bütün fiskâller resim 3'de görüldüğünün aksine dantellidir. 1878-1879 Emisyonunda yer alan pullar tamamı tüketilmediği için daha sonra sürşarjlanarak başka konuların vergilendirilmesi için kullanılmıştır. Bu seriye ait pulların tüm valörlerine gayrimenkul alım ve devir işlemlerinin vergilendirilmesi için 1888-89 yıllarında yeşil sürşarj, 1890-91 yıllarında ise siyah sürşarj uygulanmış ve fiskâllerin kullanım alanı değiştirilmiştir. Yine aynı emisyonu ait 1 kuruş değerindeki pula 1888 yılında "Mürur Tezkerelerine Mahsustur" sürşarjı uygulanmış ve yurtiçi seyahat tezkeresi için kullanılmıştır. 10 para ve 20 paralık pullar ise 1888 yılında "Devair-i Resmiye Makbuzuna Mahsus" yazısıyla sürşarjlanmıştır.

Resim 4. 1877-1880 Yıllarına İlişkin Emisyon Örnekleri



Kaynak: Süleymaniye, 2010, s. 432, 208, 341, 516; Mcdonald, 2001, s.58, 80, 103, 131.

Resim 4 (a)'daki emisyon 1877-78 yıllarına ait "Odun İthalatı" için tedavüle çıkartılan fiskâllerden seçilmiş 10 para değerinde bir örnektir. Bu emisyonunda değerleri 20 ve 40 para olan 3 pul daha bulunmaktadır. Resim 4 (b)

“Dilekçe Rüşumu” için basılmış emisyonu aittir. Görselde yer alan fiskâl pul 20 para değerindedir. Dikkat çeken özelliği Latin rakamlarının da kullanılmış olmasıdır. Bu emisyonu ait değerleri 10 ve 20 para olan bilinen 4 pul daha vardır. Resim 4 (c) 70 para değerindeki “Kantar Rüşumu”dur. Emisyon yılı 1878’dir. Resim 4 (ç) ise 1880 yılına ait bir emisyondur. Yunanistan ve Bulgaristan bölgelerinde kullanılan fiskâl pullara bir örnektir. Baskısı 3 lisanda Osmanlıca, Yunanca ve Bulgarca yapılmıştır. Aşağıdaki Tablo 1’de bu dönemde basılan fiskâl pulların listesi yer almaktadır. Başlangıç olarak 1875 yılını almamızın sebebi, 1873 Resm-i Damga Nizamnamesi ile basımı kararlaştırılan fiskâl pulların fiilen 1875 yılına ertelenmiş olmasıdır. Resim 1, Resim 2 ve Resim 3’deki fiskâller yukarıda açıklanmış olduğu için bu tabloya dâhil edilmemiştir.

Tablo 1’in okunabilmesi için açıklama: Tabloda sütunlarda *Emisyon başlığı* altında, bahsi geçen fiskâl pulun vergilendirme konusu yer almaktadır. *Emisyon Yılı* başlığında yer alan yıllar fiskâllerin tedavüle çıkartıldığı dönemi ifade etmektedir. *Emisyondaki Pul Sayısı*, belirtilen yılda aynı tip ve tasarımda çıkartılan pul sayılarını vermektedir. Her bir emisyonu (tabodaki her bir satır) ait fiskâl pulların tamamının tasarımı aynıdır, farklılık renklerinde ve üzerlerinde yazılı olan değerlerinde (valör) ortaya çıkmaktadır.

Örneğin tablonun ilk ayağında yer alan market rüşumlarının 1876 emisyonunu ele alalım; 1876 yılında pazarlarda satış yapan esnafın vergilendirilmesi için 10 ve 20 para değerlerinde fiskâller basılmıştır. Ancak fiskâller her bir valöre ait 7 farklı renkte hazırlanmıştır. Bunun sebebi ise haftanın her bir günü için farklı bir renk kullanılmak istenmiş olmasıdır. Böylece 7’şer farklı renkte biri 10 para diğeri ise 20 para değerinde toplam 14 pul basılmıştır. Bu 14 pulun tasarımı (yani dış görünüşü) aynı olduğu için bu pulların tek bir emisyonu ait olduğunu anlıyoruz. Takip eden satırda 1877 yılına ait bir emisyon karşımıza çıkıyor ve yine 10 ve 20 paralık toplam 14 pul daha basılmış. Sebebi şudur: 1876 emisyonu tükenmiştir, yeni bir emisyon tedavüle çıkartılmıştır. Takip eden 1880 yılında tedavüle çıkartılan fiskâllerde 60 ve 120 para değerinde fiskâller olduğunu görüyoruz, muhtemel ki yüksek valörlü fiskâllere ihtiyaç duyulmuştur, bunun sebebi enflasyon veya vergiyi arttırma isteği olabilir. Şu durumda fiskâller tükendikçe ve daha yüksek valörlülere ihtiyaç duyuldukça yeni baskılar yapılmıştır. Ancak her bir emisyonun tasarımı diğerinden farklıdır. Örneğin 1876 emisyonunun pul tasarımı ile 1877 emisyonunun pul tasarımları aynı değildir. Tablo bu şekilde okunursa daha anlaşılır olacaktır. (görselleri için tablonun sonunda verilen kataloglardaki sayfalara müracaat edilebilir). Lâkin şunun da belirtilmesi gerekir ki, burada verilen sayılar bu güne değin bilinen ve tesbit edilebilenlere aittir. Çünkü bu fiskâllerin kaydı yoktur.

Tablo 1 : 1875-1882 Yılları Arasında Basılan Fiskâl Pulların Bilinen Listesi

Emisyon	Emisyon Yılı	Emisyondaki Pul Sayısı	Emisyondaki valörler
Market Rüsumları	1876	14	10, 20 pa
	1877	14	10, 20 pa
	1880	29	10, 20, 60, 120 pa
	1880	1	40 pa
	1881	2	60 pa
	1881	6	10, 20 pa
	1881	1	24 pa
	1881	23	10, 20, 60 pa
	1881	15	20, 30, 40, 60, 80 pa

Kaynak ve Çeşme Rüsumları	1875	Kayışdağı: 9 Çamlıca: 1	20 pa 20 pa
	1875 Elbasması 'Gümrük' Kaşeli	Hünkâr: 2	40 pa
		Kayış Dağı: 4	20, 30, 50 pa
		Kanlı Kavak: 2	20, 30 pa
		Kara Kulak: 2	20 pa
		Çamlıca: 2	20 pa
	1876	Ayazma: 7	20 pa
		Hünkâr: 16	20, 40 pa
		Kayış Dağı: 32	20, 30, 40, 50 pa
		Kanlı Kavak: 24	20, 30, 90 pa
		Kara Kulak: 8	20 pa
		Kaçak Pulı: 32	40, 60, 80, 100 pa
		Keçe: 16	20,30 pa
		Göztepe: 8	20 pa
		Çamlıca: 8	20 pa
		Çırcır: 8	20 pa
	1878	Kara Kulak: 2	20 pa

Dilekçe Rüsumları	1878	5	(Bk. Resim 4 b) 10, 20 pa
-------------------	------	---	---------------------------

Tütün Rüsumları	1879	2	Fiskâllerde parasal değer yok
-----------------	------	---	-------------------------------

Kantar Rüsumları	1876	8	10, 20 pa
	1878	9	(Bk. Resim 4c) 10, 20, 30, 40, 60, 70 pa
	1881	14	10 pa

Odun İthalatı Fiskâlleri	1877-78	4	(Bk. Resim 4 a) 10, 20, 40 pa
	1880	4	10, 20 pa
	1882	2	10, 20 pa

Uçdilde Yunanca, Bulgarca, Osmanlıca	1880	10	(Bk. Resim 4 ç) 10, 20 pa, 1, 2, 3, 5, 10, 20 kr.
---	------	----	--

Kâğıthane Seyyar Satıcılarından alınan Rüsum	1881	14	20, 40 pa
---	------	----	-----------

Bu tablo, (Süleymaniye, 2010, s. 34, 186-193, 208, 220-237, 269-271, 341-342, 361, 432, 516) (Mcdonald, 2001, s. 3, 58, 77-78, 80, 82-85, 103, 116 ve 131) de yer alan fiskâl pul resimlerine dayanarak hazırlanmıştır.

5.1873 SONRASI FİSKAL PULLAR İLE DAMGA VERGİSİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

Kaynaklarda Osmanlı fiskâl pulları damga vergisi başlığı altında ele alınmış ve daha da ötesi kısmen *pul vergisi* şeklinde kavramlaşmıştır (bu tip bir kullanım için bk. Demirkol, 2019 ⁹). Bu benzeri kullanımların dilimize yerleşmesi muhtemel ki İngilizce *stamp duty/tax* kelimesinin tercümesinden kaynaklanmaktadır. Öncelikle şunu belirtelim ki, fiskâl nitelikli pulların ayrı bir vergi olduğu zannedilse de pul aslında bir tahsil şeklidir (Sur, 1943, s.208-209). Yani pul vergisi diye bir şey yoktur, pul ile tahsil edilen vergi, resim ya da harç vardır. Fiskâl pulların damga vergisi ile olan bağına bakacak olursak orada da bir yanlış ele alınış şekli söz konusudur. Öncelikle damga vergisinin ne olduğunu netleştirmemiz gerekir. Damga vergisi, “bir hususu ispat ve belli etme niteliğini taşıyan kâğıt ya da belgeler üzerinden alınan bir hukuki muamele vergisidir” (Furtun, 2017, s. 92). 1.7.1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununda, kanunda sayılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu ifade edildikten sonra m.1/2’de “Bu kanundaki kâğıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan... belgeleri ifade eder” demek suretiyle damga vergisine tabi olan kâğıtlar dolayısıyla damga vergisinin konusu tanımlanmaktadır. Osmanlı malî sisteminde, fiskâl pulların ilk şekli olan *evrâk-ı sahîha* üzerindeki *mühürler* ya da *basılı damgalar* suretiyle alınan vergi yukarıda yer alan damga vergisinin tanımıyla, evrâk-ı sahîha da kanunda geçen damga vergisine konu olan kâğıt tanımıyla örtüşmektedir. Çünkü evrâk-ı sahîha vergiye tabi hukukî işlemleri ihtiva eden vesikalardır. Lâkin 1873 yılında

⁹ Yazar makalesinde kavramın o dönem itibarıyla dilimize bu şekilde yerleştiğini ifade etmektedir (s.313).

yürürlüğe giren Resm-i Damga Nizamnamesi sonrasındaki uygulamalara baktığımızda, 'pul ile tahsilat' sadece damga vergisinin değil, harç ve resimlerin tahsilatında kullanılan bir yöntemle doğru evrilmiş ve bu süreç günümüze değin taşınmıştır. Bu bakımdan sadece damga pulları değil harç pulları ile rüsum pulları da birer fiskâl puldur. Dolayısıyla fiskal pullar sadece damga vergisi ile sınırlı bir konu değildir.

Resim ve harçların pul yapıştırmak suretiyle toplanması en kolay ve en az giderli toplama usulüdür. Ancak bu usulde her nevi harç için ayrı pul kullanılması gerekmektedir (Sur, 1947, s. 10). Osmanlı maliyesinde fiskâl pulların bugün için bilinen sayısının 6500 civarında olmasının sebebi de budur. Bu dünyada ulaşılmış en yüksek sayıdır. Çünkü Osmanlı'da fiskâl pullar 1873 kanunu sonrasında damga vergisinin ötesine geçmiş ve fiskâllerin konu olduğu alan harç ve resimleri içine alacak şekilde olabildiğince genişlemiştir. Hatta zamanla harçlar vergiye dönüşmüştür. Zira teorik açıdan "alınan para yapılan hizmet için harcanandan fazla ise, maliyeti aşan kısım mahiyet itibariyle bir harç değil, artık vergidir, bunun günümüzdeki en çarpıcı örneği ise tapu harçlarıdır" (Sur, 1947, s. 8, 10). Bu açıklamalar doğrultusunda şu tesbiti yapmak mümkündür: Matbu fiskâller ve zamlı fiskâl pullar 1873 pul kanununa değin (kaynak ve çeşme rüsumları gibi bir iki istisnai uygulaması hariç) damga vergisi kapsamında kullanılmakta iken 1873 sonrasında bariz bir şekilde bu niteliğinin ötesine geçmiştir. Fiskâl pulların hem Osmanlı maliyesinde hem de Cumhuriyet döneminde sadece damga vergisi kapsamında ele alınması yetersiz bir izah yöntemidir. Bu çalışmanın giriş kısmında belirtildiği üzere günümüzde yurt dışı çıkış harcının tahsilinde kullanılan harç pulu bir fiskâl puldur.¹⁰ Kaldı ki 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 365'inci maddesinde "pul ile alınan diğer vergiler" ibaresi açıkça yer almaktadır. Yine günümüzde fiskâl pulların, bandrol (*fr. banderole; ing. tax label*) uygulamasına dönüşmüş olduğunu da söylemek mümkündür (bk. Herekman, 1989, s.78). Zaten bandrolün Türkçe karşılığı 'denetim pulu'dur. İzinsiz çoğaltma ve taklit edilmeyi önlemek amacıyla geliştirilmiş bir güvenlik etiketidir. Buna ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi Maliye Bakanlığı'na aittir.¹¹ Ancak neticede bir bedel karşılığı devletten satın alıp

¹⁰ Yurt dışına çıkış harcını düzenleyen 8.3.2007 tarih ve 5597 sayılı kanun m.1/6'da harcın tahsil yöntemi Gelir İdaresi Başkanlığına bırakılmış; Gelir İdaresi Başkanlığı da 30.3.2007 tarihinde yayımlanmış olduğu '1 Seri Nolu Yurtdışına Çıkış Harcı Hakkında Kanunun Uygulanmasına Dair Genel Tebliğ' ile bu harcın pul ile tahsil edileceğini belirtmiştir.

¹¹ 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin 6 numaralı bendinde yer alan hüküm ile Maliye Bakanlığı; vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, hologram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usul ve esasları belirlemeye yetkili kılınmıştır.

obje üstüne yapıştırıldığı için fiskâl puldur. Verilen örneklerde dikkat çekilmek istenen husus bu sürecin yani fiskâl pulların nevi değiştirilerek damga vergisinden, resim (Bulutoglu, 1988, s.509-510) ve harçlara uzanmasının (Sur, 1947, s. 10), hatta 1890-1895 yılları arasında emlak vergisinin, sonrasında çevre temizlik vergisinin fiskâl pullarla tahsil ediliyor olmasının (Mcdonald, 2001, s. 101; Süleymaniye, 2010, s. 367-370) ve bu fiskâl pul uygulamasının günümüze değin ulaşmasının, yine günümüzdeki bandrol uygulamasının köken olarak 1873 pul kanununa dayanıyor olduğudur.

6. SONUÇ

Tanzimat'ın ilânıyla Osmanlı maliyesinde önemli gelişmeler yaşanmıştır. Osmanlı maliyesindeki ilk uygulamaları 16. yüzyıla değin uzanan damga vergisi, Tanzimat'la birlikte çağın getirdiği yöntemlere ayak uydurmuştur. Osmanlı'da 1860'larda başlayan "damga vergisinde fiskâl pul" uygulaması erken dönemlerinde evrâk-ı sahîha olarak bilinen filatelik karşılığı matbu fiskâller ile ilk sürecini tamamlamış, ardından 1873 yılında çıkartılan ve ikinci malî pul kanunumuz olan Resm-i Damga Nizamnamesi ile (aslında çok daha evvelsinde 1850'lerin sonlarında başlayan) zamlı fiskâl pul uygulaması yaygın bir kullanım alanı bulmuştur.

İncelediğimiz dönem ve öncesinde fiskal pulların kullanımı, buna bağlı vergilerin uygulanması ve tarifelerine ilişkin pek çok hukukî düzenleme yapılmıştır. Ancak bunların içerisinde 5 tanesi esas olarak alınabilecek türden olup sürecin anlaşılması açısından önem göstermektedir, bunlar:

- 1- 19 Mayıs 1845 (12 Cemazeyilevvel 1261) tarihli ilk evrâk-ı sahîha karnamesi,
- 2- 10 Mayıs 1853 (1 Şaban 1269) tarihli evrâk-ı sahîhaya ilişkin kararname,
- 3- 2 Ekim 1861 (27 Rabiulevvel 1278) tarihli, ilk malî pul kanunumuz olarak tanımlanabilecek "evrâk-ı sahîha nizamnamesi",
- 4- 2 Aralık 1873 (11 şevval 1290) tarihli "resm-i damga nizamnamesi" ve
- 5- 17 Aralık 1882 (6 Safer 1300) tarihli "damga nizamnamesi"dir.

1845'den 1882'ye, yaklaşık 40 yıl içerisinde çağdaşlarına uygun bir şekilde damgalı kâğıt uygulaması ile başlayan süreç, hukuken 1873 ve fiilen 1875 yılından itibaren pul uygulamasının yaygın bir şekilde devreye girmesi ile çağın gerektirdiği nihai aşamaya ulaşmıştır. 1873 yılında yürürlüğe giren resm-i dam-

ga nizamnamesi ya da bizim tanımımızla (malî) pul kanunu, zamkılı fiskâl pullar için bir başlangıç olmasa da bir mihenk taşıdır. Bu kanunla fiskâl uygulamalar nevi değiştirmiştir.

Kırım savaşından sonra Düyun-u Umumiye ile birlikte fiskâl pullar yoluyla tütünden, sinemaya, tiyatrodan, oyun kâğıtlarına varıncaya değin pek çok faaliyet, alım satım ve işleme fiskâl pullar yoluyla vergi uygulanmıştır. Ayrıca bu dönemde tüm faturalar üzerine damga vergisi matbu olarak eklenmiştir. Fiskâl pullu filatelik materyallerden yola çıkılarak 1882 sonrası dönemde bu yöntemle yaklaşık 150 farklı vergi alındığı tahmin edilmektedir. Bunun esas sebebi Düyun-u Umumiye İdaresinin alacaklarını tahsil edebilmek için verginin konusunu genişletme girişimidir. Başlangıcında Osmanlı devletinin bozulan malî yapısına kaynak yaratmak amacıyla ortaya çıkan uygulama, 1882 yılında yürürlüğe giren damga nizamnamesi ile borçların ödenmesi için alacaklıların kontrolüne geçen bir yapıya bürünmüştür. Bu sebeple 1882 pul kanunu da tıpkı 1873 pul kanunu gibi önemli bir dönüm noktasına işaret eder.

Varidatın tahsilinde kullanılan fiskâl pullar Osmanlı'da hem uygulama alanı açısından hem de görsel açıdan çok güzel örnekler vermiştir. Başlangıcından Cumhuriyetin ilânına değin geçen sürede şimdilik bilinen 6500'e yakın sayıdaki örneğiyle, fiskâl pullar bir tahsilat aracı olarak Osmanlı maliyesinde çok önemli bir yere sahip olmuştur. Ayrıca hangi vergilerin ne şekilde tahsil edildiğinin anlaşılması bakımından da önem arz etmektedir. Şunu da ifade etmek gerekir ki, yapılan tanımların aksine fiskâl pullar basit bir damga vergisinin çok daha ötesinde geniş bir kapsama sahiptir. Yaptığımız araştırmada fiskâl pul konusunun hemen hemen tüm kaynaklarda damga vergisi başlığı altında yer aldığı görülmektedir. Hâlbuki Osmanlı'da fiskâl pullar ile tahsil edilen verginin konusu günümüzdeki damga vergisinin konusundan çok daha geniştir, resim ve harçları da içine almaktadır. Fiskâl pullar ile tahsil edilen gelirin toplam vergi hasılatı ve bütçe içindeki payı çok küçük olabilir ama verginin konusu geniş ve yaygındır. Tüm resim ve harçları da içine almakta hatta bazı diğer vergi ve benzerlerinin de fiskâl pullar ile tahsil edildiği görülmektedir. Osmanlı fiskâlleri ulaştığı bu çapıyla ve verdiği örneklerle dünyanın en geniş fiskâl pul koleksiyonu olma özelliğine de sahiptir.

Maliye biliminin üzerinde fazla durmadığı bu konunun filatelik bilgiyle harmanlanıp incelenmesi, bugüne değin bilinen bazı yanlışların düzeltilmesi açısından fırsat oluşturacağı gibi Tanzimat sonrası Osmanlı malî yapısının işleyişine de ışık tutacaktır. Bu bakış açısıyla, her bir fiskâl emisyonun ayrı bir çalışma veya başlık konusu olabileceğini söylemek çok da iddialı ifade değildir. Burada kastedilen, bir emisyonu ait pulların sadece adedi ve emisyon özellikleri

değil, o emisyonu ait fiskâl pulların kullanıldığı belgeler üzerinde gerçekleştirilecek bir çalışmadır; hangi emisyonun hangi konuyu ne şekilde vergilendirdiği üzerine yapılacak tarihî ve malî bir okumadır. Fiskâl pullar bu görünümüyle filatelinin sınırlarını aşan; dönemin malî, iktisadî ve siyasî gelişmelerinin anlaşılmasında yardımcı olabilecek bir araç görünümündedir.

KAYNAKÇA

- Ağaoğulları, M. Z. & Papuçcuoğlu, M. B. (2016). *Türk Pulları Spesiyalize Kataloğu – Osmanlı İmparatorluğu 1840-1922, Cilt: 1, Yazmat Matbaacılık, İstanbul.*
- Akyıldız, A. (2011). *Tanzimat, TDV İslâm Ansiklopedisi*, c. 40, Ankara, 1-10.
- Alp, Ö. (2019). Osmanlı Maliyesinde Varidatın Tahsil Yöntemi Olarak Fiskâl Pullar (1830-1873: Matbu Fiskâller), *Türk Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 4 (2), 93-105.
- Bulutoğlu, K. (1988). *Kamu Ekonomisine Giriş*, Filiz Kitabevi, 4'üncü baskı, İstanbul.
- Çakır, C. (2012). *Tanzimat Dönemi Osmanlı Maliyesi*, Küre Yayınları, 2'nci baskı, İstanbul.
- Çızakça, M. (1980). Price History and the Bursa Silk Industry: A Study in Ottoman Industrial Decline, 1550-1650, *The Journal of Economic History*, Vol. 40, No. 3 (Sep.), 533-550.
- Dagnall, H. (1994). *Creating a Good Impression: three hundred years of The Stamp Office and Stamp Duties*. London: HMSO
- Dalsar, F. (1960). *Türk Ticaret ve Sanayi Tarihinde Bursa'da İpekçilik*, İstanbul Üniversitesi Yayın Nu: 856, İktisat Fakültesi Yayın Nu: 116. İstanbul.
- Danişmend, İ. H. (1972). *İzahlı Osmanlı Tarihi Kronolojisi*, c.4, M. 1703-1924, Türkiye Yayınevi, İstanbul.
- Demirkol, G. (2019). Pul Vergisi ve Osmanlı Mizah Basını, ***Atatürk Üniversitesi Türkiyat Araştırmaları Enstitüsü Dergisi***, 64, 313-335.
- Demirkol, K. (2017). Evrâk-ı Sahîha İdaresi: Osmanlı İmparatorluğu'nda Resmi Evrâkların Tekelleşmesi, *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 6 (2), 873-896.
- Düstur, Tertip 1/3, 11 Şevval 1290 (02 Aralık 1873), s. 302 vd.
- Fédération Internationale de Philatélie (FIP) (2018). Special Regulations for the Evaluation of Revenue Exhibits at F.I.P. Exhibitions <https://www.f-i-p.ch/wp-content/uploads/Revenues.pdf> adresinden 20.10.2019 tarihinde elde edildi.
- Furtun, İ. H. (2017). Damga Vergisi "Makul Bir Vergi" Midir? *Ankara Barosu Dergisi*, 75 (2), 89-98
- Güran, T. (1989). *Tanzimat Döneminde Osmanlı Maliyesi: Bütçeler ve Hazine Hesapları (1841-1861)*. Türk Tarih Kurumu Yayınları, XXV. Dizi – Sa. 8, Ankara.
- Herekman, A. (1989). *Kamu Maliyesi (Genel Vergi Kuramı) Cilt II*, tıpkı 2. Bası, Sevinç Matbaası, Ankara.
- İslamoğlu-Inan, H. (2004). *The Ottoman Empire and the World-Economy*. Cambridge University Press.
- Karamursal, Z. (1989). *Osmanlı Malî Tarihi Hakkında Tetkikler*, Türk Tarih Kurumu Yayınları, VII. Dizi – Sa. 11^a, Ankara.

- Kayral, G. & Tezçakın M.S. (2008, 14 Ocak). *Osmanlı Döneminde Gayrî Resmî Kâğıt Para-*
lar.<http://www.izmirnumismatik.org/makaleler/osman%20doneminde%20gayri%20resmi%20%20kagit%20paralar.htm> adresinden 26.11.2019 tarihinde elde edildi.
- Maliye Bakanlığı (2000). *İhsaiyatı-ı Maliye (Maliye İstatistikleri) (1885-1909)*, (çev.) Tümer, F., Yayın Nu: 2000/357, Ankara.
- Morawitz C. (1978). *Türkiye Maliyesi*, (derl.) Maliye Tetkik Kurulu, Maliye Bakanlığı Yayını No: 1978-188.
- Morawitz C. (1902). *Les Finances De La Turquie*, Guillaumin Et C¹ ° , Editeurs Du Journal Des Économistes, Paris.
- Mcdonald, W. T. (2001). *Revenues of Ottoman Empire and Republic of Turkey*, Published by James Bendon Ltd. 2nd Edition, Limassol, Cyprus.
- Pakalın, M.Z. (1977). *Maliye Teşkilâtı Tarihi*, cilt: 3, Maliye bakanlığı Tetkik Kurulu Yayın No: 1977-180/III, Ankara.
- Pakalın, M. Z. (1993). *Osmanlı Tarih Deyimleri ve Terimleri Sözlüğü - I*, MEB yayınları Nu: 2505, İstanbul.
- Pulhan, A. N. (1973). *Türk Pulları Kataloğu XII*, Fen Fakültesi Basımevi, İstanbul.
- Sayın, A. V. (1999). *Tekâlif Kavaidi (Osmanlı Vergi Sistemi)*, T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayınları, No: 1999/352, Ankara.
- Sur F. H. (1943). *Maliye Dersleri Cilt I*, Zerbamat, Ankara.
- Sur F. H. (1947). *Maliye Dersleri Cilt II*, T.C. Ziraat Bankası Matbaası, Ankara.
- Şener A. (1990). *Tanzimât Dönemi Osmanlı Vergi Sistemi*, İşaret Yayınları, İstanbul.
- Şener A. (2007). *Sona Doğru Osmanlı, Osmanlı Ekonomisi ve Maliyesi Üzerine Yazılar*, Birleşik Yayınevi, Ankara.
- Tabakoğlu, A. (2016). *Osmanlı Mâlî Tarihi*, Dergâh Yayınları, İstanbul.
- Serin, M. (2016). Mehmet Şevket Vahdetî, *TDV İslâm Ansiklopedisi*, c. Ek-2, Ankara, 235-236.
- Sûdî, S. (1996). *Osmanlı Vergi Düzeni, (Defter-i Muktesid)*, haz. Ünal, M. A., Isparta.
- Süleymaniye, E. E. (2010). *Osmanlı İmparatorluğu ve Erken Dönem Cumhuriyet Fiskâlleri*, Dumat Ofset, Ankara.
- 488 Sayılı *Damga Vergisi Kanunu*. (1964, 1 Temmuz). Resmî Gazete (Sayı: 11751). <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.488.pdf> adresinden 25.11.2019 tarihinde elde edildi.
- 5597 Sayılı *Yurt Dışına Çıkış Hakkında Kanun İle Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*. (2007, 8 Mart). Resmî Gazete (Sayı: 26471). <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5597.pdf> adresinden 25.11.2019 tarihinde elde edildi.
- 1 Seri Nolu *Yurtdışına Çıkış Harcı Hakkında Kanunun Uygulanmasına Dair Genel Tebliğ*. (2007, 30 Mart). Resmî Gazete (Sayı: 26478). <https://www.gib.gov.tr/node/88765> adresinden 25.11.2019 tarihinde elde edildi.
- 213 Sayılı *Vergi Usul Kanunu*. (1961, 4 Ocak).