



ANADOLU ÜNİVERSİTESİ

TÜRKİYE
I. MALİYE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

22 - 24 Nisan 1985

T.C.ANADOLU ÜNİVERSİTESİ YAYINLARI No. : 157
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları No. : 35

T Ü R K İ Y E
1. M A L İ Y E E Ğ İ T İ M İ S E M P O Z Y U M U
22 - 24 N İ S A N 1985

ESKİŞEHİR • 1986

Dizgi-Baskı :
Anadolu Üniversitesi Basımevi
Eskişehir—1986

İ Ç İ N D E K İ L E R

MALİYE EĞİTİMİNDE HUKUKİ YAKLAŞIM Prof. Dr. Mualla ÖNCEL, Doç Dr. Ahmet KUMURULU	1
MALİYE EĞİTİMİNDE HUKUKİ YAKLAŞIM HAKKINDA BİR YORUM Doç. Dr. AtıdurraJhman AKDOĞAN.....	17
MALİYE EĞİTİMİNDE EKONOMİK YAKLAŞIM Prof. Dr. Arif NEMLİ.....	31
MALİYE EĞİTİMİN EKONOMİK YAKLAŞIM HAKKINDA BİR YORUM Doç. Dr. Esfender KORKMAZ.....	45
TÜRKİYE'DE YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARINDA BUGÜ- NE KADAR İZLENEN MALİYE EĞİTİMİ VE POLİTİKASI Prof. Dr. Halil NADAROĞLU.....	49
TÜRKİYE'DE YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARINDA BUGÜ- NE KADAR İZLENEN MALİYE EĞİTİMİ VE POLİTİKASI HAKKINDA BİR YORUM Prof. Dr. Ömer Faruk BATIREL.....	71
TÜRKİYE'DE MALİYE EĞİTİMİNE ÖZEL KESİMDEN YÖNELEN TALEP Prof. Dr. Selahattin TUNCER.....	79
TÜRKİYE'DE MALİYE EĞİTİMİNE KAMU VE ÖZEL KE- SİMDEN YÖNELEN TALEP HAKKINDA BİR YORUM Doç. Dr. Güneri AKALIN.....	91

TÜRKİYE I. MALİYE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU
PROGRAM

22 Nisan 1985 Pazartesi

10.30-14.00 Maliye Eğitiminde Hukuki Yaklaşım

Başkan : Prof. Dr. Nihat BALKIR
Uludağ Üniversitesi Rektörü

Konuşmacı : Doç. Dr. Ahmet KUMRULU
Ankara Üniversitesi
Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi

Yorumcu : Doç. Dr. Ahdurrahman AKDOĞAN
Gazi Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi

14.00 Maliye Eğitiminde Ekonomik Yaklaşım

Başkan : Prof. Dr. Akif ERGİNAY
Danışma Meclisi Üyesi ve Ankara Hukuk Fakültesi
Emekli Öğretim Üyesi

Konuşmacı : Prof. Dr. Arif NEMLİ
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

Yorumcu : Doç. Dr. Efsender KORKMAZ
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

23 Nisan 1985 Salı

10.00-14.00 Türkiye'de Yükseköğretim Kurumlarında Bugüne Kadar İzlenen Maliye Eğitimi ve Politikası

Başkan : Prof. Dr. Bedii FEYZİOĞLU
İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
Maliye Bölüm Başkanı

Konuşmacı : Prof. Dr. Halil NADAROĞLU
Marmara Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi

Yorumcu : Prof. Dr. Ömer Faruk BATIREL
Marmara Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Dekanı

14.00 Türkiye'de Maliye Eğitimine Kamu ve Özel Kesimden Yönelen Talep

Başkan : Prof. Dr. Orhan OĞUZ
Marmara Üniversitesi Rektörü

Konuşmacılar : Ertuğrul KUMCUOĞLU
Maliye ve Gümrük Bakanlığı Müsteşarı

Prof. Dr. Selâhattin TUNCER
E.İ.T.İ. Akademisi Emekli Öğretim Üyesi

Yorumcu : Doç. Dr. Güneri AKALIN
Ankara Üniversitesi
Siyasal Bilgiler Fakültesi Öğretim Üyesi

24 Nisan 1985 Çarşamba

PANEL

Saat 10.00 : Panel Başkanı

Prof. Dr. Aykut HEREKMAN
Anadolu Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Dekanı

Konu : Türkiye'de Maliye Eğitimi

Panele Katılanlar :

Prof. Dr. İzzettin ÖNDER
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

Prof. Dr. Kâmil MUTLUER
Hacettepe Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Dekanı

Prof. Dr. Salih ŞANVER
Marmara Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Emekli Öğretim Üyesi

Prof. Dr. Hakkı ÖZEL
Uludağ Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi

Mehmet Bayram
Maliye ve Gümrük Bakanlığı
Teftiş Kurulu Başkan

Kurtbây ÖNCÜ
Maliye ve Gümrük Bakanlığı
Baş Hesap Uzmanı

(Birinci Oturum

MALİYE EĞİTİMİNDE HUKUKİ YAKLAŞIM

Konuşmacı :

Prof. Dr. Mualla ÖNCEL

Doç. Dr. Ahmet KUMRULU

Ankara Üniversitesi

Hukuk Fakültesi

Öğretim Üyesi

I – GİRİŞ

Çeşitli yüksek öğretim kurumlarımızda maliye öğretimi ile görevli ya da geçmişte bu görevi üstlenmiş bulunan akademisyenler ile uygulamacılar Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinin öncülüğünde bir araya gelmiş bulunuyorlar. Bu beraberlikteki amaç bugünkü maliye eğitiminin çeşitli bakış açılarından bir değerlendirmesini yapmak olacaktır. Bununla birlikte maliye öğretiminde uğraş veren akademisyenlerin bu kadar geniş bir katüma ile bir konuyu tartışmak üzere toplanmalarını sağlayan ilk girişim olması bakımından sempozyumun kendi konusu

dışında özel bir önem taşıdığı gerçektir. Bu çerçeve içinde sempozyumun ana konularından biri üzerinde konuşmak, maliye eğitiminin hukuki içeriğini belirlemek fırsatını bana veren düzenleyicilere teşekkür etmek isterim. Bilindiği gibi maliye sosyal bilim dallarından birçoğu ile yakın ilişkiler içinde olan bir disiplindir. Hukuk, iktisat, siyaset, işletme iktisadı, tarih, sosyoloji, psikoloji, muhasebe ve istatistik gibi dallar bu ilişkiler içinde ilk akla gelenler olmaktadır. Konusunun arzettiği genişlik maliye ile bu bilimlerin kesişme noktalarında çeşitli maliye dallarının doğumuna yol açmıştır. Malî hukuk, malî iktisat, maliye politikası, maliye tarihi, malî istatistik, malî sosyoloji gibi. Böylece bu dallardan herbirinde malî olaylar, malî müesseseler ilişkili oldukları sosyal bilim dalının araç ve gereçleriye ele alınacak, o dalın kendisine özgü yöntemleriyle araştırma, inceleme konusu yapılacaktır. İçeriğinin gösterdiği bu zenginlik maliye eğitiminde de yansımaları bulmuş, sözü edilen maliye dalları ders programlarında ayrı birer konu olarak yerlerini almışlardır. Yine ilişki alanının genişliği sonucu maliye iktisat fakültelerinin ders programlarına özgü bir öğretim konusu olmaktan çıkmış, hukuk, siyasal bilgiler, iktisadi ve idari bilimler fakülteleri, Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü, meslek okulları gibi birçok yüksek öğretim kurumunun ders programlarında farklı yön ve konuları ile ele alınıp işlenen bir sosyal bilim dalı niteliğini kazanmıştır. İşte bu tebliğde malî hukuk* dalının hangi ihtiyacı karşılamak, hangi amacı gerçekleştirmek üzere hangi kurumlarda okutulması gerektiği, bu öğretimin yoğunluğu ve yöntemleri olan ve olması gereken açısından saptanacaktır. Ancak burada bir noktanın açıklığa kavuşturulmasını zorunlu görüyoruz. Bu tebliğ için öngörülen başlık «maliye eğitiminde hukuki yaklaşım»dır. Bu başlık tebliğin içeriği bakımından farklı bir izlenim yaratabilir. Bilindiği gibi kamu maliyesi (Vergi teorisi -bütçe) nin incelenmesi ve öğretimi salt ekonomik analizlere dayanarak, tümüyle ekonomi teorisi üzerine kurulabileceği gibi, bunun karşıtı olarak geleneksel Fransız yaklaşımı ile yani kurumsal maliye yaklaşımı çerçevesinde de ele alınabilir. Bu yöntemlerin tartışılması «maliye eğitiminde ekonomik yaklaşım» konulu ikinci tebliği ilgilendirmektedir. Burada maliye eğitiminde hukuki yaklaşımdan bizim anlayışımız, geniş kapsamı ile maliyenin bir dalı olan mali hukukun nasıl okutulup öğretilmesi gerektiğidir. Tebliğimizdeki araştırma ve tartışmalar bu esas üzerine Oturtulmuştur.

II. YÜKSEK ÖĞRETİMDE MALİ HUKUK EĞİTİMİNİN İŞLEVİ VE KONUMU

A- Amaçlar ve Kurumlar İtibariyle Maliye Eğitimi

Bilindiği gibi maliye çeşitli kurumlarda, çeşitli dalları ile farklı yoğunluklarda okutulmaktadır. Maliye eğitiminin hangi kurumlarda, hangi ihtiyacı karşılamak üzere gerçekleştirilmesi gerektiğini tebliğimizin hareket noktası olarak düşündük. Bu husus gerek doğal, gerekse zorunlu bir hareket noktası oluşturmaktaydı. Çalışmanın tümünü bu esas üzerine monte ettiğimiz takdirde tebliğ konusunun ikinci, üçüncü ve özellikle dördüncü tebliğler ile tümüyle ya da büyük ölçüde çakışma durumunda bulunacağı ortaya çıktı. Ne var ki, sempozyumun çeşitli konularının birbirleri ile olan yakın ilişkilerinin zorunlu sonucu olarak belli çakışmalar, tekrarlar kaçınılmazdı. Herşeye rağmen düşünce sistemimizi ortaya koymak ve çakışmaları minimuma indirebilmek amacı ile maliye eğitiminden ne beklenmek gerektiğini başta saptamak istedik. Fikirlerin somut biçimde ifade edilebilmesi bakımından konuyu ilişkiler bütünü olarak bir tablo çerçevesinde sergilemeyi uygun bulduk.

Tablo I'de genel olarak maliye eğitiminin hangi ihtiyaçlar ve amaçları karşılamak üzere, hangi araçlarla yürütüldüğü, yürütülmesi gerektiği . gösterilmiştir. Dikey sütunda ihtiyaçlar ve amaçlara yer verilmiştir. İhtiyaç ve amaçları 1. Uygulama, 2. Bilimsel Araştırma olmak üzere iki ana grupta toplamak mümkündür. Bilimsel araştırma esas itibariyle teorik amaçlı lisans üstü çalışmalarla gerçekleştirilmektedir. 1. grupta uygulama başlığı altında topladığımız ihtiyaçlar-amaçlar kısmında kamu sektörünü ve özel sektörü ayrı ayrı ele aldık. Her iki sektörü de alt başlıklar itibariyle imkân ölçüsünde paralel gruplara ayırdık. Yatay eksen- de araçlara yer vererek bunları lisans, lisansüstü ve mesleki eğitim olmak üzere üç sınıfta topladık. Böylece tabloda hangi ihtiyaç ve amacın hangi düzeyde eğitim aracılığı ile, hangi kurumca karşılanacağı ortaya çıkmış oldu. Tabloda dikey ve yatay eksenlerin kesişme noktalarında hangi amaca ve ihtiyaca göre hangi eğitim kurumunun öncelik kazanacağını görmek mümkündür. Anlatım ve analizde basitliği sağlamak üzere, maliye eğitimine programlarında yer veren kurumları iki grupta topladık. Esas itibariyle kurumların ders programları da giderek uyumlaştırılıp

1. Açıklama

TABLO : I
SOSYAL BİLİM KURUMLARINDA MALİYE EĞİTİMİNİN YERİ

İHTİYAÇLAR, AMAÇLAR	A R A Ç L A R		
	Lisans Öğretimi	Lisanüstü öğretim	Mesleki eğitim
1 - UYGULAMA			
A) KAMU SEKTÖRÜ			
i) Genel Yönetim	İktisat - Hukuk c	İktisat - Hukuk c	1) İktisat 2) Hukuk
ii) Mali Denetim	1) İktisat 2) Hukuk	1) İktisat 2) Hukuk	
iii) Yargı	1) Hukuk 2) İktisat	1) Hukuk 2) İktisat	
iv) Araştırma geliştirme	İktisat - Hukuk c	İktisat - Hukuk c	—•—
B)ÖZEL SEKTÖR			
i) Yönetim	İktisat - Hukuk c	İktisat - Hukuk c	
ii) İktisadi danışmanlık (uzman- teknisyen)	İktisat a	İktisat a	İktisat a
iii) Hukuki danışmanlık	Hukuk e	Hukuk e	
iv) Araştırma geliştirme	İktisat - Hukuk c	İktisat - Hukuk c	
2) BİLİMSEL ARAŞTIRMA		İktisat - Hukuk c	

İktisat : İktisat eğitimi veren kurumlar (SBF, İİBF, İkt. F. MMYO).

Hukuk : Hukuk eğitimi veren kurumlar (HF, AYO)

- Yalnız İktisat grubundaki kurumlarca yürütülecek öğretim
- İktisat grubu öncelikli olmak üzere her iki gruptaki kurumlarca yürütülecek öğretim
- Her iki grupta eşit ağırlıklı yürütülecek öğretim
- Hukuk grubu öncelikli olmak üzere her iki gruptaki kurumlarca yürütülecek öğretim
- Yalnız Hukuk grubundaki kurumlarca yürütülecek öğretim.

tekdüzeleştirilmekte olduğundan böyle bir grupiama yanlış olmayacaktır. Birinci grupta iktisat fakültesi, siyasal bilgiler fakültesi, iktisadi ve idari bilimler fakülteleri ile maliye meslek yüksek okulunu «İKTİSAT» başlığı altında topladık. Ayrıca kamu yönetiminde lisans eğitimi veren bölümler de bu grupta yer almaktadır. İkinci grupta ise sadece hukuk fakülteleri ve adalet yüksek okullarını ele aldık.*

Tablonun incelenmesinden görüleceği gibi çeşitli kutularda eğitim kurumları işlevleri ve bünyeleri itibariyle önem, ağırlık ve yoğunluk derecelerine göre farklı şekilde sıralanmıştır. Bu sıralamada herhangi bir amaç ve ihtiyaca göre belli bir eğitim düzeyinde her kurumun taşıdığı önem derecesi esas tutulmuştur. Böylece ortaya beş ayrı gruplandırma çıkmaktadır: a) İktisat, b) 1. İktisat 2. Hukuk, c) İktisat-Hukuk, d) 1. Hukuk, 2.İktisat, e) Hukuk a ve e gruplarında ilgili öğretim birimlerinin yürüteceği eğitim asıldır, c grubunda yer alan kurumlarda iktisat ve hukuk öğretimi eşit ağırlık taşımaktadır, b ve d gruplarında ise iktisat ve hukuk öğretimine yer verilmekle birlikte bunlar, önem itibariyle 1 ve 2 olarak derecelendirilmiştir. Böylece örneğin kamu kesiminin ihtiyacı olan genel yönetim elemanlarının yetiştirilmesinde iktisat ve hukuk grupları eşit ağırlıklı kurumlar görünümündedirler. Bunun gibi bilimsel araştırma amacının gerçekleşmesinde •lisansüstü eğitimde hukuk ve iktisat eğitim kurumları yine aynı ağırlığı taşımaktadırlar. Buna karşılık kamu sektöründe mali denetim elemanı yetiştirilmesinde iktisat grubu önceliklidir.

2. Değerlendirme :

Tablo topluca gözden geçirildiğinde şu genellemeler yapılabılır:

— • Lisans ve lisansüstü maliye eğitiminde ilke olarak hukuk ve iktisat gruplarının ağırlıkları eşittir.

— • Mesleki eğitimde ise ağırlıklar farklılaşmakta ve özel sektörün ihtiyacının karşılanmasında iktisat grubu öne geçmektedir.

Tabloda maliye eğitiminde hukuki yaklaşım bakımından önem taşıyan başka deyimle maliye eğitiminde maili hukukun şu

(*) Anadolu Üniversitesince yürütülen açık öğretimi hukuken iktisat ağırlıklı lisans eğitimi içinde, fiilen ise mesleki eğitim sınıfında düşünmek mümkündür.

ya da bu ağırlıkta okutulduğu alanlar ise a, b, c, d, işaretli kısımlar olmaktadır. Buna göre belli ihtiyaç ve amaçlar itibariyle çeşitli kurumlardaki maliye eğitiminde hukuki yaklaşımın yeri ve dozu aşağıdaki sıralamaya tabi tutulabilir:

a. Hukuk: Özel kesimde hukuki danışmanlık (danışmanlık, avukatlık). Gerek lisans düzeyinde, gerekse lisansüstü eğitimde bu kategoriyi hukuk fakülteleri yetiştirir.

b. 1. Hukuk, 2. İktisat: Kamu kesimi için mali yargı, (vergi yargısı) alanında eleman yetiştirmek esas itibariyle hukuk fakültelerinin görev alanına girmektedir. Hakimler Kanununda değişiklik yapan 2661 sayılı Kanuna göre (RG 24.4.1982, No 17674) programında hukuk dersine yer veren sosyal bilim kurumlarının mezunları idari yargıda görev alabilirler. Buna karşılık İdari Yargı Yargaç Adaylığı Yönetmeliği'ne göre (RG. 23.9.1983, No. 18170) Siyasal Bilgiler Fakülteleri İdare ve maliye bölümleri mezunları yargıç adaylığına kabul edilmektedir.

c. Hukuk-İktisat: Kamu ve özel sektörde yöneticilerin, araştırma-geliştirme konularında çalışacak elemanların yetiştirilmesinden maliyenin, hukuk ve iktisat içeriği açısından eşit ağırlıkta verilmesi uygundur. Hukuk Fakültelerinde bölümler sistemi yoktur. İktisat grubundaki kurumlarda ise bölümlerin ders programları saptanırken ağırlıkta eşitliğe dikkate yarar vardır.

d. 1. İktisat 2. Hukuk: İktisat eğitimi ağırlıklı verilmek koşuluyla hukuk bilgisi ile de takviye gerektiren alanlar tüm mali denetim hizmetleridir. Yargı işlevi olmakla birlikte Sayıştay da bu grupta sayabiliriz.

B. Kurumlar ve Dallar İtibariyle Mali Hukuk Eğitiminde Karşılaştırmalı Ağırlıklar

1. Açıklama :

Yukarıdaki tabloda Türkiye'de maliye eğitiminde hukuki yaklaşımın yeri konusunda olan ve Olması gerekeni topluca irdelemiş bulunuyoruz. Bir sonraki aşamaya ise bakış alanımızı daha daraltıp, derinleştirerek bir başka tablo çerçevesinde mali hukukun çeşitli dallarının nasıl okutulması gerektiğinin araştırılması oluşturacaktır.

TABLO : 2

Mali Hukuk Eğitiminde Nisföi Yoğunluklar
KURUMLAR

	HUKUK	İ K T İ S A T					
		İktisat	Maliye	İşletme	Kamu Yönetimi	Uluslar-arası ilişkiler	Çalışma Endüstrisi
MALİ HUKUK DALLARI							
1-VERGİ HUKUKU							
A) GENEL V. H. (GENEL İLKELER)	XXXX	X	XXX	X	X		X
B) ÖZEL V. H. (TV. SİSTEMİ)	XXX	XX	XXXX	XXXX	XX	X	XX
2-GİDER HUKUKU							
A-BÜTÇE TEKNİĞİ	X	XX	XXXX	—	XXX	X	—
B-DENE-TİM	XXX	X	XXXX	—	XXXX	X	—

1) Bölümlerde Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi modeli esas tutulmuştur.

2) «X»ler nisföi yoğunluk derecesini göstermektedir.

2 numaralı tablonun dikey sütununda mali hukuk iki ana dalda toplanmıştır. Bunlar vergi hukuku ve gider hukuku (bütçe) bölümleridir. Vergi hukukunu genel vergi hukuku (genel ilkeler), özel vergi hukuku (Türk Vergi Sistemi) olmak üzere iki alt dala ayırıyoruz. Gider hukukunun ise devlet bütçesinin (genel, katma) hazırlanış ve uygulanışını içine alan bütçe tekniği

ile bütçe denetiminden oluşan ikili ayırımı tabi tuttuk.* Tablonun yatay ekseninde öğretim kurumları yer almaktadır. 1 inci Tabloda olduğu gibi burada da mali hukuk eğitimi veren yüksek öğretim kurumları iki ana başlıkta toplanarak ilk gruba hukuk fakülteleri, ikinci gruba iktisat bazlı tüm yüksek öğretim kurumları «İktisat» genel başlığı altında yerleştirilmiştir. Ancak, 1'inci Tablodan farklı olarak burada iktisat grubundaki kurumlar bün-yelerindeki bölümler itibariyle ele alınmıştır. Söz konusu kurumlarda eğitim, bölüm esasına göre ve farklı programlar itibariyle yürütüldüğünden analizin bu aşamasında iktisat temelli kurumları daha ayrıntılı ele almayı uygun gördük. Yatay ve dikey eksenlerin kesişme alanlarında çeşitli sayıdaki X işaretleri kurum, bölüm ve mali hukuk dalları itibariyle «olması gereken» başka bir deyişle gerçekleştirilecek mali hukuk eğitiminin yoğunluğu hakkında bizim atfettiğimiz nisbî, karşılaştırmalı ağırlıklara tekabül etmektedir. Başka deyişle, herhangi bir mali hukuk dalının hangi öğretim kurumu ve bölümünde, diğer kurum ve dallara oranla ağırlığının ne olması gerektiği maksimum dört X üzerinden nisbî olarak değerlendirilmektedir.

2. Değerlendirme :

Tablo 2 topluca gözden geçirildiğinde şu genellemeler yapılabılır:

— Mali hukuk eğitimi, bu ismin yarattığı izlenimin aksine, özellikle belli mali hukuk dallarında hukuk fakültelerinden çok İktisat başlığı altında topladığımız eğitim kurumlarında ağırlık taşımaktadır. Örneğin, Türk vergi sistemi iktisadi bilimler fakültelerinin maliye ve işletme bölümlerinde en yoğun şekilde okutulmalıdır.

— Gider hukukuna ilişkin olarak şöyle bir genelleme yapılabılır: Bu dal kamu kesiminin nitelikli insangücü (uzman) ihtiyacını karşılayan kurumlarda ağırlık kazanmaktadır. Örneğin işletme bölümlerinde devlet bütçesi ve denetiminin ders programlarında yer almasına gerek yoktur.

(*) Bütçe tekniği esas itibariyle ekonomik açıdan kamu maliyesi eğitimi içinde mütalaa edilebilirse de gerek teknik nedenlerle gerekse öğretim bütünlüğü bakımından ayırımdaki güçlük nedeniyle burada mali hukuk içinde ele alıyoruz.

— Mali hukuk eğitiminde hukuk fakültelerinin Özel ve ağırlıklı konumu ise vergi hukuku genel ilkeleri bakımından ortaya çıkmaktadır. Tablodan görüleceği gibi bu daim en yoğun okutulacağı öğretim kurumları hukuk fakülteleri olmaktadır.

III. MALİ HUKUK ÖĞRETİMİNDE TEMEL ESASLAR

A— İçerik Yönünden :

Yukarıda maliye eğitimi içinde mala hukukun hangi ihtiyaçları karşılamak üzere hangi kurumlarda nisbî olarak ne yoğunlukta okutulması gerektiğini açıklamaya çalıştık. Bu bölümde ise konum ve önemini bu şekilde saptadığımız mali hukuk dallarının çeşitli kurumlarda hangi yöntemlerle öğretilmesi gerektiğini araştıracağız.

1. Lisans Öğretimi

Bu düzeydeki öğretimde bizi asıl ilgilendiren nokta mali hukuk eğitiminde mali hukukun iktisat ve genel olarak maliye ile ilişkilerine ne ölçüde yer verilmesi gerektiğidir. Bu konudaki görüşümüz, çeşitli dallar için farklı derecelerde olmak kaydıyla mali hukuk eğitiminde iktisadi anlayışın ihmal edilemez bir temel oluşturduğu yolundadır. Bu görüş esas tutulduğunda tebliğimizin başlığını maliye eğitiminde hukuki yaklaşım olarak değil, «ekonomik temelini mali hukuk eğitimi» şeklinde belirlemek belki daha uygun olacaktır. Mali hukukçu olarak bu görüşün tarafımızdan ifade edilmesi yadırganmamalıdır. Çünkü, hem teori, hem de uygulama bakımından hukukun hammaddesini ekonomik gerçekler ve problemler oluşturur. Gerek «olan hukuk»un analizinde, gerekse «olması gereken hukuk» açısından incelemelerde ekonomik gerçekler hem hareket noktasını, hem de hedefi oluşturmaktadır. Nitekim Vergi Usul Kanununun 1980 yılı sonunda yapılan değişiklikle getirilen yeni şekliyle 3. maddesi öz olarak vergi hukukunda ekonomik yaklaşımı benimsemiştir. Aynı maddenin «Vergilendirilmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır» hükmü araştırmacının, yargıcın ve öğreticinin, vergi ilişkilerini doğru saptayabilmek için belli hukuki formlar çerçevesinde ortaya çıkan durumların temelindeki gerçek ekonomik olguları bulmalarını, irdelemelerini gerektirmektedir.

İktisat ve hukukun bir arada düşünülmesi, araştırılması, Öğretilmesi yolunda özellikle son yirmi yılda A.B.D.'de kuvvetli bir akım oluşmuştur. Bu akıma «Hukuk ve İktisat Öğretisi» (Law and economics scholarship) denilmektedir. Bu akım çerçevesinde sempozyumlar düzenlenmekte, aynı akıma ilişkin araştırmalar hukuk ve ekonomi konularını birlikte ele alan dergiler* ile hukuk eğitimi alanında ihtisaslaşmış dergilerde** yer almaktadır. «Hukuk ve İktisat Öğretisi» ekolünde belli hukuki konular iktisadi analiz araçları ile ve kurulan modeller içinde ele alınmaktadır. Örneğin özel hukukun bir dalı olan haksız fiil hukuku, (Law of torts) tümüyle ekonomik bir kavram olan dışsallık üzerine oturtularak analiz edilmektedir. Şirketler hukuku alanında da çalışmalar vardır. Anglosakson hukukunun bir niteliği olarak özellikle özel hukuk (hakimin yaptığı hukuk Judge made Law, Common Law, gelenek hukuku) alanına giren konularda bu yaklaşım daha geniş ölçüde kullanılmaktadır. Kamu hukuku alanında (mevzuata dayalı hukuk' Public Law, Statutory Law) ise uygulama nispeten azdır. Bununla birlikte hukukunda da özellikle üç konuda, antitröst kanunları, iktisadi kamu idareleri hukukunda (public utility regulation) ve ceza hukukunda bu yaklaşım yoğun biçimde uygulanmaktadır. Bir kamu hukuku dalı olarak vergi hukukunun da bu tür analizlere elverişli olduğu açıktır. Vergi ceza hukuku çerçevesinde vergi kaçakçılığı suçu açısından riskolu seçimlerde fayda analizinin yapılması, vergi idaresi ile vergi (kaçırmak isteyen yükümlü için bir optimizasyon analizi olarak oyun teorisinin kullanılmasını örnek olarak gösterebiliriz.

Teorik geçerliği hakkında tartışmalar da bulunmakla birlikte bu akım halen varlığını, sürdürmekte ve uygulamaya çeşitli biçimlerde yansımaktadır. Örneğin birçok hukuk fakültesi, bünyesinde aslı kadrolu olarak tanınmış iktisatçılara ve maliyecilere görev vermektedir. Çoğu hukuk fakültelerinin hukuk profesörleri de bu akıma adapte olmak için hukuk akademisyenlerine iktisat öğretmek üzere açılan yaz okullarına gitmektedirler. Böyle bilinçli bir akımın uygulanması niteliğinde olmamakla birlikte yurdumuzda iktisat ve maliye derslerinin, hukuk fakültelerinin ders programları arasında öteden beri yer almakta olması dikkate şayandır. Bir

(*) *Journal of law and Economics.*

(**) *Journal of Legal Education (American Association of Law Teachers), Journal of the Society of Public Teachers of Law (Journal of Legal Studies).*

kısım Avrupa ülkelerinde de belli üniversitelerde Hukuk ve İktisat fakülteleri tek bir isim altında birleşmiş bulunmaktadır. Bu genel açıklamadan sonra malî hukuk dalarının her kurumda okutulma biçimine daha yakından eğilebiliriz.

a. Vergi Hukuku :

Genel vergi hukukunda vergi ilişkisi devletle kişi arasında belli bir alanda ortaya çıkan bu kendine özgü ilişki, genel hukuk teorisi ya da kamu hukuku teorisinin ilke ve müesseseleri ve çıkarlar dengesi çerçevesinde ele alınır. Yukarıda da belirtildiği gibi vergi yargıçlarının ve avukatlarının yetiştirilmesinde asıl görevli kurum hukuk fakülteleridir. Genel vergi hukuku (vergi hukukunun temel ilkeleri), en yoğun okutulacağı bu fakültelerde pür bir hukuk dalı olarak ele alınmalı, hem olan hem olması gereken hukuk verilmelidir; bu arada karşılaştırmalı uluslararası incelemeler de yapılmalıdır. Vergi hukukunun gerek özel hukukla gerekse kamu hukukunun diğer dalları ile ilişkileri ve çıkışmaları analiz edilmelidir. Bir kamu hukuku ödev ilişkisi olarak kabul edebileceğimiz vergi borcu ilişkisinde tarafların yani yükümlü ve hazinenin karşılıklı çıkarlarının nasıl dengelendiği çeşitli örneklerle açıklanmalıdır. Bu arada Anayasanın koyduğu, vergi açısından devlete karşı bireyi koruyucu hükümler ele alınmalı, öte yandan Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un tahsil bakımından hazineye getirdiği ayrıcalıklar, güvence önlemleri üzerinde durulmalıdır. Vergi borcunun doğumu, niteliği, ortadan kalkışı borçlar ve idare hukukunun kavram ve kurumlarından yararlanılarak ve onlarla karşılaştırılarak istenmelidir. Genel vergi hukuku çerçevesinde uluslararası ilişkilerle vergi konuları da ihmal edilmemelidir. Kamu maliyesinin vergi teorisi bölümü vergi hukukuna hazırlık olmak üzere öğretilmelidir. Genel vergi hukukunun iktisat okutan fakültelerde nisbeten hafif olmakla birlikte ders programlarında yer almasında yarar vardır, çünkü bu fakülteler mezunlarına bu konuda genel bir nosyon verme gereğinin yamsıra, bugünkü mevzuata göre belli bölümleri bitirenlerin vergi yargıcı olma haklarını da bu değerlendirmeyi yaparken göz önünde bulunduruyoruz.

Ekonomik temelle en az ilgi kurularak işlenecek dal genel vergi hukuku olmaktadır. Bununla birlikte pür hukuk alanında bile belli ölçülerde ekonomik -mali temele değinmek hem zorun-

lu hem de yararlıdır. Gerek bu dalın genel çerçevesinin açıklanması, gerekse spesifik konuların kavranmasında hukuki müesseseler ekonomik-mali temelleriyle ilişkilendirildikleri ölçüde açıklık kazanırlar. Örneğin yürütme organına vergilendirme yetkisi devrinin nedenlerinin açıklanmasında, anayasaya uygunluk denetiminde vergi kanunu hükümleri ile anayasanın mali, ekonomik hükümlerinin hukuk devleti ve sosyal devlet ilkeleri çerçevesinde birlikte gözönüne alınmasında, vergi ve benzeri mali yüküm kavramlarının yorumlanmasında, uluslararası vergi hukukuna nüfuz edebilmek bakımından uluslararası bütünleşmelerin teorik niteliğinin bilinmesinde ekonomik temele dayanmak zorunludur. Bunun gibi genel vergi hukukunda yer alan daha özel ve teknik kavramların ve bunlara ilişkin düzenlemelerin ekonomik temelleri de araştırılmalıdır. Birer hukuki terim olan sorumluluk ve yükümlülük kavramları ile kamu maliyesi anlamında yasal, aracı ve nihai yükümlü kavramları arasındaki paralellik, gecikme zammı ve tecil faizi ile enflasyon ve iktisadi kayıp kavramları arasındaki ilişki, Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesindeki ekonomik yorum, olayın gerçek ve ekonomik niteliğinin saptanması gereği, aynı maddedeki isbata ilişkin hüküm çerçevesinde normal ekonomik şartların aksini isbat yükü (faizsiz borç verme), re. sen ve ikmalen vergi tarhında emsal kira bedeli, cari faiz haddi, rayiç değer kavramları, vergi tahsilinde hazineye tanınan güvence önlemleri, vergi davasında yürütmenin otomatik durması ile davanın kaybında uygulanacak tecil faizi ilişkisi (VUK, Md. 112), ödeme emrine karşı açılacak davanın kaybında %10 zam uygulanması (AATUHK, Md. 58), terkin, vergi cezalarında af, uzlaşma ve ceza indiriminin kabul nedenleri, vergi yargısında bilirkişilik müessesesinin fonksiyonunun saptanması bu konunun çeşitli örnekleridir.

Özel vergi hukuku (Türk vergi sistemi) genel ilkelere nazaran hukuk fakültelerinde, daha hafif olmakla birlikte, okutulmalıdır. İktisada yönelik fakültelerde bu içeriğin yoğun olması gerektiğini düşünüyoruz. Çünkü özellikle belli bölümler mezunları uzman sıfatıyla gerek kamu sektöründe gerek özel sektörde değişik vergilerle yakından ilgilenmek durumunda bulunacaklardır. Örneğin maliye bölümü mezunları Maliye ve Gümrük Bakanlığı bünyesinde uzman olarak görev yaparken vergi sisteminin iyileştirilmesinde teknik sorumluluk üstleneceklerdir. Bunun gibi ver-

•ğ idaresinin tümü için nitelikli İbir kadronun yetiştirilmesinde hazinenin yararı vardır. Böylece vergi iradesinde verimlilik sağlanacağı gibi, yükümlülerde çıkabilecek ihtilaflar da en aza indirilecektir. Öte yandan işletme bölümü mezunlarının işletme iktisadı ve işletme vergiciliği ilkeleri çerçevesinde maliyet hesapları ve vergi planlaması üzerinde çalışırken, sistemi yakından kavramış olmaları gerekir.

Özel vergi hukukunun gerek hukuk, gerekse iktisada yönelik fakültelerde okutulmasında iktisat ve maliyenin önemi genel vergi hukukuna oranla çok daha fazladır. Çünkü örneğin maliye bürokrati Türk vergi sistemi üzerinde çalışırken çeşitli düzenlemele- rin mali etkilerinin neler olacağını bilmek durumundadır. Keza iş- letme vergiciliği mikroekonomik analizleri gerektirmektedir. Türk Vergi Sisteminin aşağıda sıralayacağımız çeşitli konuları ekono- mik-mali temelle yakından ilişkili olan örneklerin bazılarıdır: Ge- nel ve özel indirim, aile reisi beyanı, vergi alacağı, yatırım indiri- mi ve dar yükümlülük, ticarî ve malî kâr kavramları, işletme gi- deri, yatırım harcaması, demirbaş, teçhizat kavramları, Vergi Usul Kanununda doğrudan gider yazmaya ilişkin 5000 liralık sı- nırın saptanmasında ekonomik ve teknik bakımdan bütünlük kav- ramı (Md. 313), ticari kazançta indirilebilecek giderlerin tesbi- tinde illiyet bağı ölçütü, şirketleşme, büyümeyi özendirme amacı çerçevesinde vergilendirilmeyecek değer artışı kazançları (GVK. Md. 81), yerel yönetimlerin mali kaynakları, vergi tarife ve oran- ları üzerinde enflasyonun etkisi, Katma Değer Vergisinde ticari teamül kavramı (KDV, Md. 25) gibi.

b- Gider Hukuku (Bütçe): Gider hukuku kamu sektöründe yönetici olarak görev alacak elemanlar ile kamu harcamalarının hukuki denetimini yapacak görevlilerin yetişmesi bakımından önemlidir. 2 numaralı tablodan bu dalın da gerek hukuk fakül- telerinde, gerekse iktisat bazlı fakültelerin özellikle maliye gibi bazı bölümlerinde daha yoğun olmak kaydı ile, okutulması ge- rektiği görülmektedir. Kamu harcamalarının denetiminde huku- kilik denetimi ile birlikte düşünülmesi gereken etkenlik denetimi de gözönünde tutulacak olduğunda gider hukuku açısından da hukuki eğitimin iktisat ve maliye temeli üzerine kurulması zorun- luluğu kendisini açıkça gösterir.

2. Lisansüstü Öğretim :

Lisansüstü öğretim, yüksek öğretimin bilimsel araştırmayı geliştirme fonksiyonunu karşılamaktadır. Dolayısıyla yüksek lisans ve doktora çalışmalarının mali hukukun gerek teorik, gerekse uygulamadan doğan sorunlarına çözüm ve katkı getirecek nitelikte olması, bu şekilde yönlendirilmesi yerinde olur. Lisansüstü düzeydeki araştırmalarda, özellikle Türk vergi sistemine ve gider hukukuna ilişkin olanlarda, ekonomik^mali temel daha önemlidir. Niteliği gereği herhangi bir alandaki lisansüstü çalışmaların, o alanda lisans veren üniversitelerin sosyal bilim enstitülerince yürütülmesi yerinde olur. Nitekim çok yeni tarihli olan* Ankara Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin 3. maddesinden de bu sonuç çıkmaktadır. Bugün Ankara Üniversitesinde vergi hukuku alanında, kamu hukuku çerçevesinde lisansüstü ve doktora düzeyinde çalışma yapmak mümkündür. Duruma göre doktora programının hazırlanmasında mali hukuka daha fazla ağırlık verilmesi alanın önemi gereği yerinde olur.

3. Mesleki Eğitim :

A. Mesleki eğitim veren kurumlarda ise mali hukuk öğretiminin ağırlığını ihtiyaca göre ayarlamak gerekir. Buna göre Adalet Yüksek Okullarında, Maliye Meslek Yüksek Okuluna nazaran mali hukukun çok daha dar bir kapsam içinde okutulması yeterlidir.

B. Biçim Yönünden: Mali hukuk öğretiminde teorik anlatımın yanısıra uygulamaya yönelik çalışmalar da yapılmalıdır. Bu çalışmalar pratik kurslar (problem çözümü ve karar tahlili) şeklinde olacaktır. Uygulamaya yönelik çalışmaların dozunu da kuşkusuz o mali hukuk dalının okutulduğu kurumun işlevi ve amacı tayin edecektir.

C. Öğreticinin Nitelikleri Yönünden: Yüksek öğretim kurumlarında ilke olarak öğretimin akademik personel tarafından yürütülmesi için niteliği gereğidir. Bununla birlikte özellikle bazı dallarda uygulamacıdan yararlanmak mümkündür. Özellikle Türk vergi sistemi ve gider hukuku için bu yararın daha fazla olacağı-

(*) RG. 6.3.1985, No. 18688.

nı düşünderiz. Uygulamacıdan yararlanma, kadrolu öğretim görevlisi istihdam etme şeklinde olabileceği gibi ders ve konferans verme, pratik çalışma yaptırma şeklinde de gerçekleştirilebilir. Diğer dallardan farklı olarak genel vergi hukukunu anlatacak kişinin hukukçu olması zorunludur.

D. Ders Programları Yönünden: Yüksek öğretim kurumlarında mali hukuk derslerine ayrılacak saat sayısı, kurumların yöneldiği temel amaç, ders programı ve zaman kısıtlamaları gözönünde bulundurulmak suretiyle ayarlanmalıdır.

IV. SONUÇ VE ÖNERİLER

Sonuç olarak bir değerlendirme yapmak gerekirse, bu tebliğde vurgulamak istediğimiz ana fikirleri şöylece özetleyebiliriz: Tablo 1 in incelenmesinden de görüleceği gibi gerek kamu sektöründe gerekse özel sektörde belli ihtiyaçların karşılanması amacıyla yönelik olarak eğitim veren hukuk ve iktisat temelli kurumlarda genel olarak maliye eğitiminin ağırlığı eşit bulunmaktadır. Ancak, bu tebliğin konusunu oluşturan malî hukuk eğitiminin kurumlar ve dallar itibarıyla karşılaştırmalı ağırlığının ne olması gerektiği düşünüldüğünde, iktisat temelli fakültelerin belli bölümlerinin malî hukukun belli dallarını hukuk fakültelerinden daha da yoğun öğretmesi zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Genel vergi hukukunun yoğun olarak öğretilmesi kurum ise hukuk fakülteleridir. Malî hukuk öğretim yöntemlerine gelince, burada önemle vurgulanması gereken nokta, bu dalda öğretimin iktisat ve maliye gerçeklerinden uzak, soyutlanmış bir yöntemle yürütülemeyeceğidir. Pür hukuki analiz ancak genel vergi hukuku için düşünülebilir, kaldı ki, bu dal için bile, sınırlı da olsa, iktisadi olguların gözönünde bulundurulmasına gerek duyulabileceğine yukarıda işaret ettik. Diğer alt dallarda iktisadi-mali temelin yoğunluğu ise, dalın niteliğine göre farklılaşacaktır.

Malî hukuk eğitimi ile ilgili olarak şunlar önerilebilir: Eğitimin yürütülmesinde fikir sahibi olmak bakımından işbirliği ve iletişimin devamında ve geliştirilmesinde yarar vardır. Bu derslerin içeriğinde belli ölçüde paralelliği sağlayacağı gibi, yeni akımların izlenmesi bakımından da yararlı olacaktır. Eğitim alanında-

ki yerine paralel olarak, yüksek öğretim kurumlarının kadro politikasında da bu dala gereken önemin verilmesi zorunludur. Örneğin hukuk fakültelerinde kadrosu bir araştırma görevlisi ve bir yardımcı doçent ile sınırlanmış Olan malî hukuk dalının bugünkü şekli ile, gerek geleceğin bilim adamlarının yetişmesi bakımından, gerekse Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesinde olduğu gibi üç-dört bin kişilik öğrenci kitlesinin eğitilmesi bakımından ne denli yetersiz kalacağı ortadadır.

MALİYE EĞİTİMİNDE HUKUKİ YAKLAŞIM

Yorumcu :

Doç. Dr Abdurrahman AKDOĞAN

Gazi Üniversitesi

İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi

Sayın Başkan, Sayın Hocalarım, Sayın Meslekdaşları ve
Sayın Konuklar,

Günümüzde devletin yüklenmiş bulunduğu mali, iktisadi ve sosyal görevlerin gerçekleştirilmesi bakımından maliyenin fonksiyonları, maliye ve maliye eğitimi açısından yaklaşım biçiminin büyük önem kazanmasına neden olmuştur. Maliyenin gerek teorik bakımdan ve gerekse uygulama bakımından dinamizm içerisinde bulunması, amaç ve araçlar itibarıyla; alternatifler arasında en rasyonel kararların alınması, uygulanması, kontrol ve denetimi, sapmaların giderilmesine, maliyenin toplum yaşamı içerisinde büyük rol oynamasına ve çeşitli politikalara yön vermede önemli ölçüde yararlanan bir boyut kazanmasına neden olmuştur. Maliyenin gerçekleştirmek olanağına sahip bulunduğu fonk-

siyonlar, maliyeye yaklaşım biçiminde etkili olan faktörlere göre ortaya çıkmakta, maliye ile ilgili eğitimin kapsamı da konuya yaklaşım şeklinin etkisi altında bulunmaktadır. Daha sağlıklı, fonksiyonlarına uygun analiz ve değerlendirme, karar alma ve uygulama yeteneklerine sahip, uzman elemanlar yetiştirilebilmesi bakımından, maliye ile ilgili yaklaşım şekillerinin değerlendirilmesinin büyük önemi bulunmaktadır. Bu bakımdan maliye ilminin boyut ve niteliklerine bağlı olarak, daha sağlıklı bir maliye eğitiminin sürdürülebilmesine ışık tutacağından kuşku duymadığım, «I. Maliye Eğitimi Sempozyumu»nun düzenlenmesinden dolayı, tüm emeği geçenlere şükranlarımı sunarım. Bu tür sempozyumların gelenek halinde sürdürülmesinin sağlayacağı yararlar açıktır.

Efendim; hem hukuki yönü hem de iktisadi yönü son derece önemli olan maliye ile ilgili, sürdürülecek eğitime hukuki yaklaşım konusu; değişik bakış açılarından ele alınarak incelenebilir. Bence, bu konunun inceleme süreci içerisinde;

- Maliyeye yaklaşım biçimi,
- Maliyeciye yaklaşım biçimi,
- Bu alandaki ihtiyaçlara yaklaşım biçiminin göz önünde bulundurulması suretiyle,
- Uygulanacak maliye eğitimine şu veya bu şekilde yaklaşmak söz konusu olabilir. Bu tip analiz ve değerlendirmelerin yapılmasında, inceleme konusunun gelişiminin göz önünde tutulması; yanlış ihtimalini azaltmak ve geleceğe ışık tutmakla birlikte, yeniliklerin dikkate alınması, teorik gelişmelerin ışığı altında uygulamaya yön verilmesi ve teoriye katkıların üzerinde durulması büyük önem taşır. Bilimsel esasların ve kullanılan araç ve tekniklerdeki değişimin sürekli olarak dikkate alınması, diğer bilimler için olduğu kadar «maliye» ve «maliye eğitimi» açısından da önemlidir.

MALİYE İLE İLGİLİ YAKLAŞIMLAR:

Maliye eğitiminde hukuki yaklaşım konusunda belirli analiz ve değerlendirmelere geçmeden önce; maliye ile ilgili ne gibi yaklaşımlarda bulunulmuştur? Tebliğ konusunun bir ölçüde de ol-

sa dışında düşünölmekle birlikte, maliye eğitime yaklaşım şekli üzerindeki etkileri ve oynadıkları rol nedeniyle; bunları başlıklar halinde belirtmekte yarar vardır. Acaba, maliye eğitimi içerisinde yalnızca hukuki veya ekonomik yaklaşımın mı rolü var, yoksa; başkaca yaklaşımlar da rol oynamaktadıdır? Bu anlamda çok çeşitli yaklaşımlarda bulunmuş olmakla birlikte, başlıcaları arasında; **kurumsal yaklaşım**, **geleneksel yaklaşım**, **değişim yaklaşımı**, **refah yaklaşımı**, **gelir yaklaşımı**, **siyasi-sosyolojik yaklaşım**, bu yaklaşımların daha genel ve kapsamlı bir bölümünü yansıtan hukuki ve ekonomik yaklaşım belirtilebilir. Bu yaklaşımların her birinin esas aldığı ve göz önünde bulundurulması gerekli önemli hususlar vardır. Çok özetle de olsa bir kaç cümle ile bunlara değinmekte yarar vardır. Bunlardan **kurumsal yaklaşım**; devlet faaliyetlerini hukuki ve idari bakış açısından incelemektedir. Vergilerin uygulanmaya konulması, salınması ve toplanması ile ilgili düzenlemeler yanında kamu fonlarının kullanımı ele alınmakta Olup, kamu harcamaları teorisi ve vergi teorisinin geliştirilmesi konusundaki çabalar son derece sınırlı düzeydedir. **Geleneksel yaklaşım**; kamu maliyesi ile ilgili konuların ekonomik açıdan incelenmesine yönelik olup, kaynak dağılımı ve kullanımında etkinlik, devlet faaliyetlerinin etkinliği ve alternatif maliyetler, piyasa ekonomisi ile ilgili faaliyetlerin incelenmesi bakımından dikkate alınan teorik çerçeve içerisinde kamu faaliyetlerinin ekonomik analizinin yapılması ve benzeri çalışmaları kapsamaktadır. **Değişim yaklaşımı**; Fransa ve İtalya'da çeşitli müellifler tarafından ileri sürölmüş olup, vergileri kamu hizmetlerinin değerleri ile ilişkilendirmektedir. **Refah yaklaşımı**; kamu maliyesi aracılığıyla toplam refahın maksimize edilmesini öngörmekte olup, kimsenin durumundan fedakârlık yapmaksızın toplum refahının arttırılmasını amaçlamaktadır. Bu yaklaşım kamu maliyesi açısından; devlet faaliyetlerinin optimum düzeyini belirlemek bakımından önem taşımakta ve vergi yükünün belirlenmesi itibarıyla fonksiyon görmektedir. **Gelir yaklaşımı** ise; fonksiyonel maliye ile ilgili olup, devlet faaliyetlerinin; milli geliri azaltıcı veya arttırıcı etkileri incelenmektedir. Bu yaklaşımın diğeri bir boyutu da, vergi-narcama programlarının net etkilerinin araştırılması ile ilgilidir. **Siyasi-sosyolojik yaklaşım**; soyut iktisadi yöntemin, daha somut bir nitelik taşıyan maliye ilmine pek uygun düşmediğinden hareketle mali olaylarda hukuki etkenlerin önemli rol oynadığını ileri sürmektedir.

Söz konusu görüş ve yaklaşımlar arasında önemli farklılık ve benzerlikler bulunmakla birlikte, sosyal bilimlerin niteliğinden kaynaklanan önemli geçişmeleri mevcuttur. Söz konusu görüşler, hukuki yaklaşım ve iktisadi yaklaşım şeklinde, iki yaklaşım içerisinde toparlanabilmektedir.

Sempozyumun ayrı bir çalışma konusu olması nedeniyle burada, üzerinde geniş ölçüde durulmayacak olan iktisadi yaklaşım; devletin vergi ve benzeri nitelikteki kamusal mali yük uygulamaları ve borçlanma aracılığıyla yarattığı ekonomik etkileri ön plânda tutmakta, söz konusu uygulamaların; satmalına gücü, tüketim, tasarruf, gelir ve servet dağılımı ve yatırımlar üzerindeki etkilerini analize yönelik bulunmaktadır. İktisadi yaklaşımda; devlet faaliyetlerinin kamu hukuku ile olan ilişkisi tamamen bir tarafa itilmekte ve konunun yalnızca iktisadi yanı ile ilgilenilmektedir. Önemli olan, kamu hukuku kurallarına göre, kamu gelirlerinin nasıl sağlanacağı, toplanacağı ve harcanacağı değil, toplum yönünden güdülen sosyal ve iktisadi amaçlara ulaşmak bakımından nasıl kullanılacağına araştırılmasıdır. Kaynak dağılımı, ekonomik denge ve büyüme gibi toplumsal amaçlar açısından fonksiyon ve etkilerinin incelenmesidir. Günümüzde bu yaklaşım şekli üzerinde geniş şekilde durulmakta olup, özellikle Anglo-Sakson literatüründe benimsenmiştir. Bu yaklaşımın, Ülkemizde de son zamanlarda büyük ölçüde benimsendiği görülmektedir.

Hukuki yaklaşım; mali olaylarda hukuki etkenlerin ağırlık taşıdığını, bu nedenle mali incelemelerin önemli bir kısmında hukuki temelin geniş yer tuttuğunu göz önünde bulundurmaktadır. Maliye ilminin ancak maliye hukuku ile birleşmesi halinde tatmin edici sonuçlara ulaşılacağı ileri sürülmüştür. Hatta bazı müellifler, maliye ilmini bütünüyle hukukileştirmek suretiyle vergi hukukunun temellerini atmışlardır. Hukuki nitelikte bir maliye ilmi, günümüzde; maliye hukuku veya vergi hukuku şeklinde ortaya çıkmış ve gelişmesini sürdürmektedir. Ülkemizde, Kıta Avrupasının etkisiyle, mali olaylar genellikle hukuki yaklaşıma göre incelenmiştir. Maliye ile ilgili eserlerin çoğunda; kamu maliyesi kapsamında düşünülen gelirler ile bütçe konuları, tarihi, hukuki ve kurumsal bir yapı içerisinde ve genellikle tanımsal düzeyde incelenmiştir.

Hukuki yaklaşım, kamu maliyesinin sosyal ve iktisadi yanını ihmal etmekte, iktisadi yaklaşım ise; konunun yalnızca iktisadi ve sosyal boyutu üzerinde durmaya yönelik bulunmaktadır. Oysa maliyenin hem hukuki ve hem de iktisadi yanları çok önemlidir. Bir taraftan gelir, harcama, borçlanma, bütçe, mali yargı, mali denetim ve benzeri konuların hukuki ve kurumsal boyutunun şekillendirilmesi ve analizi, diğer taraftan mali nitelikteki uygulamalara karar vermeden önce ve uygulama aşamasında; toplum yönünden öngörülen amaçlara ulaşılabilmesi bakımından, iktisadi ve sosyal sonuç ve etkilerinin göz önünde bulundurulmasının büyük bir önemi vardır.

- Gerek maliyeye yaklaşım bakımından ve gerekse maliye eğitimine yaklaşım bakımından bu durumun göz önünde tutulmasının büyük önemi vardır. Sayın Hocamız Prof. Halil Nadaroğlu'nun da belirttiği üzere; iktisat ve maliye ilimlerinin yeni bir anlam kazandığı günümüzde, mali olayları yalnızca; Fransız ekolünün, evvelce başarı ile kullanmış olduğu hukuki yaklaşımla incelemek rasyonel bir davranış olmamakla birlikte, kamu hukuku kurallarına tabi bulunduğuna göre, konunun bu yönünü tamamen ihmal edip, sorunu soyut hale getirmek de kanaatimizce gerçekçi bir yöntem değildir. Maliyenin somut ve uygulamalı bir bilim dalı olduğunun göz önünde bulundurulması zorunludur.

MALİYECİYE YAKLAŞIM

Maliye eğitimine yaklaşım açısından, maliyeci olarak tanımlanacak kişiye yaklaşım da büyük önem taşır. Maliyecinin sahip olması gereken bilgi düzeyi ve niteliği, maliye eğitiminin içeriğini belirlemek bakımından önemlidir. İşin teorik boyutunu iyi bilen bilimsel analiz ve değerlendirmeler yapma becerisine sahip, ancak işin hukuki yönünü ve uygulamasını bilmeyen ve dolayısıyla bu açıdan gerekli analiz yeteneğine yeterince sahip bulunmayan bir maliyeci mi yetiştirilecektir? Yoksa, tersine mevzuata hakim, mali hukukun bilimsel ve uygulamaya dönük taraflarını iyi bilen, ancak; maliyenin teorik boyutunu, sosyal ve iktisadi önem ve fonksiyonlarını bilmeyen bir maliyeci mi yetiştirilecektir? Her iki halde de yetersizlik vardır.

Bir maliyeci için gerekli teorik ve uygulamaya yönelik maliye eğitimi yanında; hukuk, iktisat, muhasebe, işletme, yönetim

bilmi, istatistik ve matematik Öğretiminin yeri ne olacaktır? Bütün bunlar; maliyeci için uygulanacak eğitim programı açısından büyük önem taşır.

Konu, hem teorik hem de uygulamadaki yapısıyla ve mali olayların özü ve fonksiyonlarının diğer bilim dalları ile ilişkileri dikkate alınarak incelenmesi gereken, soyut tarafı yanında somut nitelikleri ihmal edilemeyecek bir nitelik taşımaktadır. Maliye ilminin diğer ilimlerle olan ve disiplinler arası niteliğinden kaynaklanan ilişkileri üzerinde durularak, mali hukukun maliye içerisindeki önemini dikkate alan bir yaklaşımın da göz önünde bulundurulması gerekir. Devletin yüklendiği mali, iktisadi ve sosyal fonksiyonlar dikkate alınarak, mali kurumların analize tabi tutulmasına ve değerlendirmeler yapılmasına olanak veren ve bu kurumların hukuki, iktisadi, idari, sosyal ve mali önemlerini ve işlevlerini inceleyen bir maliye eğitimi büyük önem taşımaktadır. Maliye ile ilgili olarak ileri sürülen çeşitli yaklaşımlarda, maliyenin en az bir boyutu bir başka bilim alanı ile ilgili bulunmuş ve o bilim açısından maliyeye ve buna bağlı olarak maliye eğitimine yaklaşmak yoluna gidilmiştir. Gerçekten maliye, niteliği ve fonksiyonları itibarıyla diğer bilim alanlarıyla yakından ilişkili içerisindedir. Bu durum, maliyenin disiplinlerarası bir nitelik taşımasının sonucudur. Dolayısıyla, maliyeci olarak yetiştirilecek, eğitilecek kişi açısından söz konusu bilimsel ilişkilerin göz önünde bulundurulması gereği vardır. Maliyenin soyut ve somut yanlarına hâkim, iktisat, işletme, plânlama gibi diğer bilim ve uygulama alanlarıyla geçişmelerini görebilen, analiz ve sentez yeteneğine sahip, yönetici vasıflı bir «maliyeci» yetiştirilmesi gereği, maliye eğitimi ve maliyeciliği güç bir alan haline getirmektedir. Sayın Hocamız Prof. Dr. Aykut Herakmen, «Bütçe Harcamaları Üzerinde İdari ve Yargısal Denetimin Genel Değerlendirmesi» konulu bir tebliğin kritiği sırasında; «Efendim, maliyeci olarak düşünüyorum, kendi kürsümde büyük sıkıntısını çektim ve bugün iki günden beri süren seminerde de gene bunu yaşadım, biz neyiz; iktisatçımıyız? Biraz, hukukçumuyuz? Biraz, işletmecimiyiz? Biraz. Gördüğünüz gibi, yani zaten maliyecilikte bir karışıklık var. Aslını sorarsanız, bir yerde hepsiyiz. Fakat,, hani iş aramaya giden bir kişi sen ne iş yaparsın dedikleri zaman, ben her işi yaparım dediğinde sen hiçbir iş bilmezsin kanısı uyanırsa, biz maliyeciler olarak, biz hem iktisat biliriz hem hukuk biliriz, hem iş-

letme biliriz desek, bana biraz hiçbirşey bilmiyormuşuz gibi gelir. Onun için, yani bunlardan birini bilmek zorundayız. Hepsini bilmemiz mümkün değil gibi geliyor. O halde uzmanlaşmamızda bir yarar olacak.» diyerek konu ile ilgili konuşmasını sürdürmektedir. İşin tevazu boyutu bir tarafa bırakılacak olursa, gerçekten maliyeci; konusu ile ilgili geçişme ve gelişmeleri karşılıklı etkileşimi izleyebilmek bakımından; biraz hukukçu, biraz yönetim ve siyaset bilimci, biraz iktisatçı, biraz işletme ve muhasebeci olmak durumundadır. Bunlar için gerekli diğer disiplinleri de uğraşı alanı itibariyle kullanacak durumda bulunmalıdır. Bu, kişinin hiç bir şey olmaması şeklinde düşünebileceği gibi, maliyenin disiplinlerarası niteliğinden kaynaklanan, çok uzun ve kapsamlı, yorucu çalışmalarla yaratılmış, tevazu içerisinde çalışma ve araştırmalarını sürdüren ve eksikliklerinin bilincinde kendisini sürekli olarak geliştirmek arzusu ve ihtiyacını duyan «maliyecilik» olarak da değerlendirilebilir.

İHTİYAÇLARA YAKLAŞIM

Maliye eğitiminin; mali hukuk, mali iktisat, maliye teorisi ve bütçe ve mali planlama ile ilişkisi ve diğer (iktisat, işletme, muhasebe gibi) bilimlerin maliye eğitimi açısından önemleri dikkate alınarak, yetiştirilecek mezunların niteliklerinin, duyulan ihtiyaçlara göre biçimlendirilmesi gereği vardır. Vergi Hukuku, Vergi sistemi, Vergi Tekniği, Bütçe Hukuku, Harcama Hukuku, İdari Yargı ve Mali Yargı, Mali Denetim, Devlet Malları, Kamu Hukuku, Özel Hukuk, Yerel Yönetimler ve Maliyesi ile ilgili olarak gerekli mevzuat ve uygulamaya yönelik bilgilere öğrencilerin sahip kılınması, temel kuramların mali yönetim ilkeleri ışığı altında öğretilmesi zorunluluğu vardır. Bu maliyenin, sosyal ve iktisadi boyutunun ve maliye eğitimi açısından önemli olan diğer bilim dallarının ihmali demek değildir. Maliyenin; kamu yönetimi, kaynakların planlanması, programlanması, bütçelenmesi ve kaynakların optimal kullanımı bakımından taşıdığı fonksiyon; iktisatla ilgili (genel iktisat, makro ve mikro iktisat, uluslararası iktisat, kalkınma gibi) çeşitli alanlarda, istatistik, matematik, plânlama-programlama'bütçeleme konuları ile karar ve sistem kuramı ve teknikleri konularında yeterli bilgi düzeyine sahip kılınmaları zorunluluğu vardır. Teknolojik gelişmelerden maliye eğitimi içerisinde yararlanılması, güçlü bir iktisat ve hukuk bilgisine yer

verilmesi, kantitatif teknikler, işletme, muhasebe, mevcut alternatiflerin değerlendirilmesine olanak verebilen teknik ve uygulamaların eğitim programlarında göz önünde bulundurulması gereği vardır.

Maliye eğitiminin; teorinin uygulama ile geçişi ve disiplinlerarası niteliği dikkate alınarak, bilim dalları arasında dengeli bir ağırlık taşıyan kompozisyonu sağlayacak şekilde gerçekleştirilmesinde büyük yarar vardır. Maliyecinin yalnızca teoriyle uğraşmadığı dikkate alınarak maliyenin somut, uygulamaya dönük, hukuki yanının taşıdığı önemi bilen ve gerekli yeteneklere sahip, bilgili, analiz ve değerlendirme yapabilecek, maliye ile ilişkili diğer disiplinler hakkında yeterli bilgiye sahip kılınmış olması zorunludur. Nitekim, maliye eğitimi almış kişilerin amaçlanan görev alanları göz önünde bulundurulduğunda, işin somut yönünün de teorik boyutu kadar önem taşıdığı ortaya çıkmaktadır. Görev alanları arasında; Maliye ve Gümrük Bakanlığının (Hesap Uzmanları Kurulu, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Teftiş Kurulu, Gelirler Genel Müdürlüğü gibi) denetim birimleri, Sayıştay, Bankaların teftiş ve istihbarat üniteleri, kamu iktisadi teşebbüsleri, Sermaye Piyasası Kurulu, Devlet Plânlama Teşkilatı, Sosyal Güvenlik Kurumları, Bankalar Yeminli Murakıpları Kurulu, Merkez Bankası, Bakanlıkların denetim birimleri, Yerel yönetim kuruluşlarının çeşitli birimleri, mali danışmanlık, özel sektörün maliye, vergi, muhasebe, işletmecilikle ilgili uzmanlık alanları örnek olarak belirtilebilir. Genel olarak, kamu sektöründe; yönetim, denetim, yargı, araştırma ve geliştirme, özel sektörde ise; yönetim, danışmanlık, araştırma ve geliştirme ile ilgili hizmetlerde görev alabilmektedirler.

Teorik boyutu yanında maliyenin uygulama yönünün de çok güçlü olması ve somut, yani uygulamalı ve ayağı yere basar niteliği; maliye eğitimi içerisinde mali hukukun özel bir önem taşımasına neden olmaktadır. Teoriyi iyi bilmekle birlikte işin hukuki yanını, uygulamaya dönük yanını analiz edemeyen, gerekli bilgilerden yoksun mezunlar verilmesi kadar, işin hukuki cephesine hâkim olan ancak onu teorik açıdan analiz edebilecek, yeni bakış açıları getirebilecek, iktisadi-sosyal ve mali yönleriyle değerlendirmeler yapabilecek yeteneğe sahip bulunmayan elemanlar yetiştirilmesi de kanaatimizce doğru değildir. «Teori başka - uy-

gulama başka» şeklindeki yaklaşım, her ikisi birbirinin bütünlü-
yicisidir ve tabiri caizse «yuimurta-tavuk» benzetmesine uyumlu
bir şekilde değerlendirilmelidir. Bu bakış açısı, her şeyi bilen bir
maliyeci demek değildir. Gerekirse, lisans öğretimi sonrasında be-
lirli alanlarda uzmanlaşmak yoluna gidilebilir. Ya da lisans dü-
zeyinde temel bilgilere dayalı bir şekilde bu gerçekleştirilmeye
çalışılabilir. Maliyenin kapsamını göz önünde bulunduran ve iktisat,
işletme, muhasebe, istatistik, plânlama, matematik gibi di-
ğer bilimlerle yakın ilişkisi ve geçişmelerini dikkate alan sağlıklı
bir eğitim paketi yanında, uzmanlaşma isteklerinin desteklenme-
si yoluna gidilebilir. Maliyenin hukuki ve uygulamaya dönük yan-
ının uluslararası mali ve iktisadi ilişkiler açısından taşıdığı önem,
ülkenin ekonomik birimleri üzerindeki etkileri tüketim ve üre-
tim kararları bakımından yönlendirici fonksiyonları göz önünde
bulundurularak; çağdaş düzeyde eğitim öğretim araştırma faali-
yetlerinin yürütülmesi gereği vardır.

Maliye eğitiminde, konunun teorik önemine ek olarak; mali-
yenin ayağını yere basmasına, onun herkes tarafından gerçek ha-
yatta yaşanmasına olanak veren hukuki yanının önemini görmez-
likten gelmek ya da küçümsemek kanaatimizce sakıncalıdır. Ma-
liye eğitimi; maliyeye yaklaşım gibi, tek ayaklı değildir. İktisat,
hukuk, işletme, yönetim bilimi, siyaset bilimi, plânlama ve istatis-
tikle yakından ilgili disiplinlerarası bir sentez bilim niteliğindedir.
Diğer disiplinlerin amaçları bakımından önemli amaç birliği
ya da karşılıklı etkileşimi vardır. Güdülen amaçların gerçekleştiril-
mesi; teori - uygulama ve uygulama - teori ilişkisi içerisinde,
ve ancak; hukuki bir düzenlemeye dayalı ve hukuk çerçevesi içeri-
sinde uygulanabilmekte, denenebilmekte, sapmaların giderilmesi
yoluna gidilebilmektedir.

MALİYE EĞİTİMİNE YAKLAŞIM

Teorik olarak kamu maliyesinin incelenmesi ve öğretimi salt
ekonomik analizlere dayanarak, tümüyle ekonomi teorisi göz
önünde bulundurulmak suretiyle, ya da kurumsal maliye yakla-
şımı içerisinde gerçekleştirilebilir. İncelemeyi, bu yaklaşım biçim-
lerine çekmemekle birlikte, maliye eğitiminde hukuki yaklaşımın
önem ve fonksiyonlarının ortaya konulmasında, dolaylı da olsa,
bu yaklaşımların etkisi vardır. Nitekim, Sayın Kumrulu; maliye

öğretisi içerisinde mali hukukun önemiini tartışmayı hedeflerken, üretici bir çalışma yapmak bakımından isabetli davranmış, mevcut maliye eğitimi ve olması gereken eğitim açısından bilimsel değerlendirmeler yapmıştır. Ancak, Sayın meslekdaşım; konunun şu veya bu yaklaşım içerisinde ele alınması zorunluğunu da dolaylı bir şekilde de olsa duymuştur. Doğrusu; konuya böyle yaklaşmak da konunun niteliğinin yarattığı bir zorunluk durumundadır. Herhangi bir konu ya da olayı, gözleme açısına ve karbul edilen varsayımlara göre değişik sonuçlara ulaşacak şekilde açıklamak mümkün olabilir. Sayın Kumrulu, «Mali Hukuk Öğretiminde Temel Esaslar» konusundaki görüşlerini ifade ederken; ekonomik olay ve gerçeklerden hareketle, mali hukuk eğitiminde iktisadi anlayışın ihmal edilmemesi gerektiğini belirttiler ve «ekonomik temelli mali hukuk eğitimi» üzerinde durdular. Maliye eğitimi içerisinde iktisat ve ilgili alanların fonksiyonu çok önemli olmakla birlikte, değişik yangılar ileri sürülebilir. Nitekim; teori- de, maliye ile ilgili konulara yaklaşımda önemli farklılıklar görülmektedir. Bunlar az çok mali hukuk öğretimine yaklaşımı da etkiler. Kanaatimizce söz konusu yargıda önemli olan; maliye öğretimi içerisinde mali hukukun şu veya bu şekilde çok önemli olduğuna işaret edilmiş olmasıdır. Mali olayların hukuki boyutu yanında, sosyal ve ekonomik niteliklerinin görmezlikten gelinmesi kuşkusuz düşünülemez. Bu durum, yani konunun mali, hukuki, iktisadi yönünün maliye eğitimine yansıtılması zorunluluğu vardır.

Tebliğde belirtilen maliye ile ilgili disiplinler, geniş kapsamlı düşünülmüştür varsayımı altında; eğitim birimleri ya da maliye ile ilgili eğitim alanları dikkate alınarak varılan yargılara katılmamak mümkün değil. Ancak, uygulama itibariyle, özellikle işletme ve iktisat alanında öğretim veren kurumların, maliye ile ilgili konuların öğretim programı içerisinde, yer verilmesinin gerekliliği konusundaki anlayışa bir an önce varmalarını dilemek gerekiyor.

Sayın Kumrulu'nun da belirttiği üzere; hukuk ve iktisat ağırlıklı eğitim veren kurumlar açısından maliye ile ilgili konuların ağırlıklarına farklı yaklaşmak gereği var. Burada, işin uygulama boyutunun da hafife alınmaması gerekir. İşin uygulamasını bilmek için bilim adamı olmak gerekli değil ama, uygulamayı bilen bir bilim adamının bilime, maliyeye olan katkıları daha fark-

lı olacaktır. Özellikle uygulama konuları, «aman canım bunları, uygulamadan gelen bir uzman anlatır. Uygulamanın içinde yaşadığı için dana da iyi bilir» şeklindeki düşünce biçimi, öğretim teknik ve becerisini, öğretim elemanlarının fonksiyonlarını, bilimsel katkı ve analizlerini bir ölçüde de olsa dışladığı için yeterince anlamlı değildir. Uygulamacı, örneğin; yatırım indirimini yalnızca anlatır, uygulama yaptırır. Öğretim üyesi, uygulamadaki inceliklerini önemli ölçüde biliyor ise, daha sağlıklı bir şekilde analiz ve değerlendirmeler yaptırır, öğrenciye analiz ve sentez yeteneği aşlamaya çalışır. Aynı olay, diğer indirimler, istisnalar, teşvik tedbirleri, vergi ile ilgili olarak yer verilmiş müesseseler, iktisadi etki ve sonuçları açısından, sosyal ve mali fonksiyonları bakımından gerçekleştirilebilir.

Mali hukuk eğitiminin, maliye eğitimi içerisindeki etkinliğinin ortaya konulmasında; ifade edildiği üzere, «maliye eğitiminden» beklentilerin göz önünde bulundurulması gereği vardır. Bunda ise; maliye eğitimine genel Olarak yaklaşım ve buna bağlı olarak maliyeciyeye ve mali konulardaki eleman ihtiyacına yaklaşım etkilidir. Günümüzde maliye eğitimi içerisinde mali hukukun boyut ve fonksiyonu; eğitim kurumlarının programları arasında önemli ölçüde tek düzelik mevcut olsa bile, söz konusu kurumlarda, ilgili alanlarda mevcut öğretim elemanı kapasitesinden ve bunların maliye eğitimine yaklaşım biçiminden bir ölçüde de olsa etkilenmektedir.

Mali Olaylar da hukuki bir düzen içerisinde cereyan etmekte olup, kamu gelirlerinin toplanması yasalar aracılığıyla gerçekleştirilirken, kamu harcamalarının yapılması da keza bütçe yasası aracılığıyla sağlanmaktadır. Başka bir deyişle, hem kamu gelirleri hem de kamu harcamaları hukuki bir süreç içerisinde uygulanmaktadır. Mali olayların hukuki boyutu mali hukuk içerisinde ele alınmaktadır. Mali hukuk dallarından; genel vergi hukuku (vergi hukukunun temel ilkeleri) ile özel vergi hukuku (özel vergi kanunları), Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun hükümleri konusundaki içerik ile ilgili olarak; teorik bilgilere dayalı bir programın hukuk fakülteleri ile iktisadi ve idari bilimler alanında eğitim veren fakültelerin maliye bölümlerinde yer alması yerinde olur. Vergi hukukuna giriş ya da vergi hukukunun temel ilkeleri, vergileme hukuku konuları içerisinde; diğer hukuk konularıyla karşılaştırmalı olarak, temel mali hukuk müesseseleri

lerinin analizi yapılmalıdır. Bu çerçeve içerisinde Vergi Usul Hukuku ile ilgili düzenlemeler incelenmelidir.

Türk Vergi Sistemi ya da başka bir deyişle özel vergi kanunlarının hem hukuk fakülteleri hem de iktisadi ve idari bilimler alanında eğitim veren fakültelerin ve bu alanlardaki mesleki eğitim kurumlarının programlarında, etkin bir şekilde ve az çok benzeri ağırlıkla okutulması gerektiği inancı içerisindeyim. Hem bir mali yönetici, hem bir mali danışman, iyi bir işletmeci ve muhasebe uzmanı, konu ile ilgili araştırma ve geliştirme faaliyetleri açısından Türk Vergi Sistemine, programlarda önemle yer verilmesi şarttır. Kuşkusuz bu durum; iktisadi ve idari konularda eğitim veren kurumların maliye, işletme bölümleri ile hukuk fakülteleri açısından daha kapsamlı, diğer öğretim birimleri açısından daha dar kapsamlı olarak düşünülebilir.

Harcama hukuku, devlet malları, denetim ile ilgili konuların; gerek maliye ve kamu yönetimi bölümleri ve gerekse hukuk fakülteleri açısından önemi açıktır.

Efendim, Sayın Kumrulu'nun da belirttiği üzere maliye, sosyal bilim dallarından bir çoğu ile yakın ilişki içerisinde ve konunun arzettiği genişlik maliye ile çeşitli bilimlerin kesişme noktalarında, maliyeye ilişkin çeşitli bilim dallarının doğmasına neden olmuştur. Bu durum, maliye eğitimi bakımından da etkili olmuş ve olmaktadır. Maliye günümüzde; hukuk, iktisat, yönetim bilimleri, siyasal bilimler, işletme muhasebe ve mali alanlarda öğretim yapan yüksek öğretim kurumlarının ders programlarında farklı boyutlarda olmakla birlikte önemli yer tutmaktadır.

Bu öğretimin; hukuk fakültelerinde; hukuk branşı ile ilgili dersler yanında, maliye teorisi derslerine dayalı bir şekilde gerçekleştirilmesi, iktisadi ve idari konularda eğitim yapan fakültelerde ise; bölümlerin amaç ve niteliklerine göre mali, iktisadi, hukuki dersler yanında, işletme, muhasebe, istatistik, matematik, plânlama birleşimli ders programları içerisinde sürdürülmesi yararlı olur.

— **Maliye bölümü için;** güçlü bir iktisat ders paketi, işletme ve muhasebe, istatistik, hukuk, matematik dersleri yanında; **kamu** maliyesi, kamu ekonomisi, devlet borçlanması, bütçe, yerel yönetim maliyesi, vergi hukuku, vergi tekniği, Türk vergi sistemi,

vergi uygulaması, devlet malları ve yönetimi, devlet muhasebesi, maliye politikası, mali yönetim vergi denetimi, uluslararası mali ilişkiler disiplinlerini kapsar bir maliye eğitim programı düşünülebilir. Maliye programının kapsamlı, iktisat ve hukuk dersleri ile birlikte sürdürülmesi yanında, konu ile ilgili olan ve yukarıda sözü edilen dersler ile yabancı dil öğretiminin ihmal edilmemesi gerekir. Bu anlamda;

- i) İktisat ile ilgili (iktisat tarihi, iktisat teorisi, Makro ve Mikro İktisat, Uluslararası İktisat, Ekonomik sistemler ve Düşünceler Tarihi, Kalkınma ve Plânlama, Para-Banka),
- ii) Muhasebe (Genel Muhasebe, Envanter Bilanço, Şirketler Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi, Finansal Tablolar Analizi, Revizyon-Kontrol),
- iii) Hukuk; (Hukuk başlangıcı dersine dayalı bir şekilde Kamu hukuku açısından; Anayasa Hukuku, İdare Hukuku, Medeni Usul Hukuku ve İcra İflas Hukuku, Özel Hukuk Açısından; Medeni Hukuk, Borçlar Hukuku, Ticaret Hukuku),
- iv) İşletme (Genel işletme ile, işletme ve yönetim fonksiyonlarının analizine yönelik dersler),
- v) Kantitatif konularda; istatistik, matematik derslerinin maliye eğitiminde büyük önemi bulunmaktadır.

—• **İktisat bölümü** için ise; bölümün kendi amacına uygun özel dersleri yanında; kamu maliyesi, vergi tekniği ve vergi sistemi, devlet borçlanması ve maliye politikası derslerinin,

—•• **İşletme bölümü** için; maliye paketi olarak kamu maliyesi, vergi usul hukuku, Türk vergi sistemi, derslerinin,

— **Kamu yönetimi bölümü** için; maliye ile ilgili olarak kamu maliyesi, vergi usul hukuku, Türk vergi sistemi, bütçe mali yönetim derslerinin,

— **Çalışma Ekonomisi ve Endüstriyel İlişkiler bölümü** ile **Ekonometri bölümleri** için, maliye ile ilgili olarak; kamu maliyesi ve Türk vergi sistemi derslerinin,

— **Uluslararası İlişkiler bölümü için** de; kamu maliyesi uluslararası mali ilişkiler ve mali kurumlar, vergi anlaşmaları konularını incelemeye yönelik derslere programlarda yer verilebilir.

LİSANSÜSTÜ programları itibariyle; **masterde** özellikle maliye bölümünde, maliyenin mali, hukuki, sosyal ve iktisadi boyutlarını ortaya koymaya yönelik uygulama ve teorik yönü ile analiz yapılmasını amaçlayan bir program izlenebilir. Diğer bölümlerden; **iktisat** masterinde konu ile ilgili bir uzmanlık dersi, **işletme** masterinde; vergi muhasebesi ve vergi planlaması (işletme vergiciliği) konularını amaçlayan bir ders programlarda yer alabilir. **Kamu yönetimi** açısından ise; maliye politikası ve bütçe konulu bir ders yararlı olabilir. **Doktorada**; maliyenin, gerek mevzuat ve uygulama, gerekse diğer konu ile ilgili (iktisat vb) diğer disiplinlerin ve bilim dallarının fonksiyonları ışığı altında, bilimsel analizi, değerlendirilmesi, eleştiri ve katkılar üzerinde durularak, analiz ve sentez çalışmaları içerisinde bilimsel bakış açılarının geliştirilmesi, araştırmalar yapılması yoluna gidilebilir.

Gerek Lisans ve gerekse lisansüstü eğitim ve öğretim programları itibariyle; maliye ve mali hukuk ile ilgili derslerin, maliye ile ve dolayısıyla maliye eğitimi ile yakından ilişkili diğer disiplinlerin, ağırlığı konusunda her an ve her kurum için geçerli oranlardan söz etmek kanaatimizce yeterince değildir. Maliyenin hukuki ve iktisadi nitelikleri dikkate alınarak, gerek teorik ve gerekse uygulamaya dönük derslerin, konusuna hâkim öğretim elemanları tarafından verilmesi esas olmalıdır. Maliye eğitiminin; mali, iktisadi, hukuki yapısıyla, disiplinlerarası karakteriyle, dinamik bir yapı içerisinde sürdürülmesi büyük önem taşımaktadır.

Konu ile ilgili görüşleri, değerlendirmeleri daha fazla uzatmak istemiyorum. Gerçekten, her yönü ile önemli olan bir konu. Beni sabırla dinlediğiniz için teşekkürlerimi sunarım. Saygılarımla.

İkinci Oturum

MALİYE EĞİTİMİNDE EKONOMİK YAKLAŞIM

Konuşmacı :

Prof. Dr Arif NEMLİ

İstanbul Üniversitesi

İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

Devlet faaliyetinin klâsik kamu hizmetleriyle sınırlı kaldığı dönemlerde maliye literatüründe iktisadî yaklaşımın bugün sahip olduğu şekil ve boyutlarda gündeme gelmesi kuşkusuz düşünülemezdi. Batının gelişmiş ülkelerinde devlet önce, özel teşebbüsün etkin bir şekilde üretimde bulunması için sosyo-ekonomik ve hukukî alt yapıyı hazırlamış ancak bundan sonradır ki keşifler ve teknik ilerlemelere paralel olarak sanayileşme ve büyüme sürekli bir hız kazanmıştır. Yol, liman, elektrik santrali, beşerî kapital sorunu, sağlık koşulları o zamanın imkân ve kolaylıkları içinde bir çözüme kavuşturulmadan özel sektörün etkin bir şekilde faaliyet göstereceği siyasî, hukukî ve sosyal düzen gerçekleştirilmeden kapitalizm ruh ve dinamizmi istenen ölçüde etkili olamazdı.

Devletlerin sanayileşme ve kalkınma yolunda sarfettiği çabalar dışında nüfus artışı, savaşlar, teknik buluşlar, reel gelirlerin artması gibi faktörler de kamu faaliyetinin yeni boyutlar kazanmasına neden olmuştur. Zamanla kamu harcamaları sadece mutlak olarak değil GSMH ya olan oranı itibariyle de gelişme göstermiş, ekonomide devletin kaynak dağılımını değiştirme gücü giderek artmıştır.

Laissez faire doktrinine göre en iyi devlet ekonomiye en az müdahale edendir. Adam Smith ve diğer bazı iktisatçılara göre devletin ekonomiye müdahalesi düşük boyutlarla sınırlı kaldığı sürece piyasa görünmeyen bir el gibi üretim faktörlerini tüketici seçim ve tercihlerine göre çeşitli mal ve hizmetlere yönlendirilebilecektir.

Kâr hırsı ve piyasada kalma tutkusu içinde bulunan çok sayıda küçük ölçekli firma arz fonksiyonuna fertlerin tüketim alışkanlıklarına göre bir şekil ve yön kazandırarak en düşük ortalama maliyetle çalışma yolunda çaba harcıyacaklardır. Firmaların uzun vadede endüstriye giriş çıkışları piyasa fiyatını ortalama maliyete doğru yönlendirecek ve fiyat en düşük ortalama maliyetle aynı değeri taşıdığı zaman marjinal maliyete de eşit olacaktır. Bu sayede tüketiciler malları en düşük fiyatla elde etme imkânına kavuşacak ve monopolistik tutum ve uygulamalar saf dışı kalacaktır.

Laissez faire savunucuları piyasada tam rekabet koşulları yürürlükte olduğu zaman Pareto Optimumunun ekonomide kendiliğinden gerçekleşeceğine inanmışlardır. Bu durumda, belli gelir dağılımı altında, kaynaklar çeşitli üretim dalları arasında o şekilde dağılacaktır ki artık bir alandan diğerine kaynak kaydırmakla herhangi bir kimsenin tatmin kaybına uğramasına neden olmadan bir başka kimsenin refahına katkıda bulunma imkânı kalmıyacaktır.

Laissez faire ilkesi hızlı ve dengeli bir ekonomide kalkınma sağlamakla birlikte çeşitli sosyo-ekonomik sorunları da beraberinde getirmiş ve kamu müdahalesi kaçınılmaz kılmıştır.

I—> Ekonomik Yaklaşımın Nedenleri

Özellikle son yıllarda Anglo-Saksön ülkelerinde maliye ile ilgili yayınlarda ekonomik yaklaşım ağırlığını hissettirmektedir. Malî konulara değişik bir açıdan bakmak ekonomik ve sosyal hayat-

ta XIX cu ve XX ci Asında ortaya çıkan yeni gelişmelerin bir sonucudur.

A— Devletin Ekonomide Aktif Rol Alması

Devletin ekonomik faaliyette aktif bir rol alması çeşitli nedenlerden kaynaklanır.

1- Bölünmezlik ve Dışsalılıklar

Bir kısım mal ve hizmetler üretim tekniğinden kaynaklanan nedenlerle ünitelere bölünüp fertlere ayrı ayrı sunulmaz. Aksine, bunlar politik süreç tarafından belirlenen düzeyde ve standartlar altında faydaların yayılma alanında bulunan bütün fertlere topluca sunulur. Hizmetin dağılma alanı içinde bulunan herkes birbirine rakip olmadan istese de istemese de aynı anda ve eşit ölçüde ondan yararlanır. Piyasada talebi oluşmayan bu tip mal ve hizmetlerin özel sektörde üretilme olanağı yoktur. Savunma, iç güvenlik, adalet v.s. gibi hizmetlerin Kamu sorumluluğu altına girmesinin ekonomik nedeni budur. Devlet söz konusu hizmetler için gerekli üretim faktörlerini özel ekonomi alanında olduğu gibi gönüllü ödemelerle değil kamusal finansman şekillerine başvurarak sağlar.

Eğitim ve sağlık gibi hizmetleri bazı maliyeciler değerlendirilmiş ihtiyaçlar adı altında değişik bir grupta toplarlar. Bunun nedeni söz konusu mal ve hizmetlerden kaynaklanan fayda akımının karma bünyede olması, özel faydaları yanında dışsal faydalarının da bulunmasıdır. Eğitim hizmetinin özel faydalarına sahip olmak isteyen bir öğrencinin ailesi, belli bir satınalma gücüne sahip olmak kaydıyla, hizmete karşı talebini piyasaya aksettirebilir. Satınalma gücüne sahip olmayan ve/veya gelirin bir kısmını çocuğunun eğitimine ayırmayı düşünmeyen ailelerin ise özel ekonomi alanında üretim düzeyinin şekillenmesinde herhangi bir katkısı olamaz.

Eğitim, sağlık gibi hizmetler söz konusu olduğunda özel faydalar yanında dışsalılıklar da devreye girer. Çağdaş gereklere uygun köklü bir öğretim görmüş gençler kendilerine olduğu kadar toplum refahına da katkıda bulunurlar. Ekonomik kalkınmanın hız kazanması, ülkede siyasî istikrarın hüküm sürmesi bütün fertleri yakından ilgilendiren hususlardır. Eğitim hizmeti ülke içinde ne kadar yaygın bir hale gelirse dışsalılıklar da o ölçüde büyük boyutlar kazanır.

Dışsal faydalar talep eğrisine aksetmediği için hizmet tümüyle özel sektöre bırakıldığı takdirde bütün koşullar mevcut olsa bile ekonomide optimal kaynak dağılımı gerçekleşmez. Hizmetin tümüyle devlet elinde toplanması veya özel sektöre de bu alanda imkân tanımakla birlikte sübvansiyonlu fiyat uygulama yoluna gidilmesi kaynak dağılımında sosyal optimumu sağlamaya yönelik önlemler arasındadır.

İçki, uyuşturucu madde üretimi, çevre kirliliğine yol açan tutum ve uygulamalar dışsal eksi ekonomilere neden olmaktadır. Diğer bir deyişle, bir kısım üretim dallarında sosyal maliyet özelmaliyetin üstündedir. Dışsal eksi ekonomiler arz fonksiyonuna girmedikleri için piyasa mekanizması ekonomide optimal kaynak dağılımını sağlama bakımından yetersiz kalır.

Bu durumda devlet dışsal eksi ekonomiye neden olan üretim dalları üzerine, topluma verilen zararları arz eğrisine eklemek amacıyla, bir özel tüketim vergisi koyabileceği gibi, işletmelerin kuruluş yerini, üretim artıklarının etkin bir şekilde tasfiyesini, topluma zarar veren tutum ve davranışların cezalandırılmasını hedef alan politikalar geliştirir.

2- Tabii Monopoller

Monopol bir yandan ekonomide gelir ve kaynak dağılımını bozucu etki yaparken, diğer taraftan, sanayileşme ve gelişmeye paralel olarak özel sektörün bazı üretim dallarında siyasî ve malî güç olarak sivrilmesine de neden olmuştur. Bu yüzden Batının sanayileşmiş ülkelerinde monopolü kontrol ve düzenlemeye yönelik faaliyetler devlet fonksiyonları arasına girmiştir.

Tabii monopol ise teknik bölünmezlik olgusundan kaynaklanır. Gerçekten, elektrik santralleri, gaz ve demiryolu işletmeleri gibi sanayi dallarında küçük ölçekli üretim etkin ve verimli sonuçlar vermez. Bunların daha kuruluş anında belli bir ölçeğe kavuşturulması teknik bir zorunluktan kaynaklanır. Örneğin, dünya standartlarına uygun bir hızda seyretmesi istenen bir lokomotifin küçük ölçekte üretimi olanaksızdır. Yine bunun gibi, İstanbul Boğazı üzerinde kurulacak bir köprünün topoğrafik ve teknik açıdan belli boyutlarda inşa edilmesi kaçınılmazdır.

Bu durumda, mal veya hizmete karşı başlangıçta büyük bir taleple karşılaşmadığı için piyasaya bir tek işletme hâkim olmakta

ve üretim arttıkça ölçekten doğan tasarruflar nedeniyle marjinal maliyet ve ortalama maliyet ölçekten doğan eksi ekonomilerin devreye gireceği üretim düzeyine kadar düşmektedir.

Azalan maliyeti endüstriye herhangi bir kamu müdahalesi olmadığı takdirde üretimin marjinal maliyetin marjinal gelire eşit olduğu noktada karar kılacağı bir gerçektir. Ekonomide Pareto optimumuna erişmek diğer koşullar yanında bu arada her üretim dalında fiyat marjinal maliyet eşitliğinin sağlanmış olmasına bağlıdır. Genelde tüketici refahına katkıda bulunmak için üretim bu noktaya kadar uzatıldığı zaman işletme için zarar oluşturmaktadır. Söz konusu zararın devletçe üstlenilmesi ekonomide optimal kaynak dağılımına yönelik bir politika olarak nitelendirilebilir.

Azalan maliyetli endüstri yapısı ve özellikleri ve uygulanan fiyat politikaları bakımından Anglo-Sakson literatüründe çok işlenmiş bir konu olmakla birlikte ideal fiyat hususunda tatmin edici bir çözüme ulaşılmamıştır.

3- Gelir Dağılımı

Her ne kadar liberal ekonomi mülkiyet hakkı, kâr hırsı ve özel teşebbüs ruhundan aldığı itici güçle toplam üretimi en yüksek etkinlikle toplum refah ve mutluluğunu arttıracak boyutlara kavuşturma espiresi ve amacı içinde çalışıyorsa da fertlerin neticede ortaya çıkacak toplam hasıladan aldıkları pay birbirinden farklı olabilmektedir. Bu arada servet dağılımının da bozuk olması ve piyasa güçlerinin üretim faktörlerinin toplam hasılaya katkısına değişik değerler biçmesi gelir dağılımındaki adaletsizlik sorunu gündeme getirir.

Kamu ekonomisindeki uygulamanın aksine özel sektörde kaynak dağılımında 1 TL.- 1 oy ilkesi yürürlükte olduğu için yüksek gelir gruplarının üretim faktörlerini ihtiyaç duydukları mal ve hizmetlere çekme gücü düşük gelir tabakasındakilere nazaran çok daha fazladır. Piyasa ekonomisi varlıklı bir ferdin kedisinin yediği kuşbaşı eti fakir bir aile çocuğunun içeceği süte tercih eder.

Gelir dağılımındaki aşırı eşitsizlik konusunda kamu oyu oldukça duyarlıdır. Bu yüzden devlet toplumca geliştirilen sosyal refah fonksiyonundan esinlenerek bu alanda bazı adımlar atmak zorundadır. Piyasa ekonomisi espiresine dokunmadan bu konuda

izlenebilecek bellibaşlı politikalar transfer harcamaları, sübvansiyonlar, destekleme alımları v.s. den oluşur.

4- Ekonomik İstikrar

Piyasa ekonomisi kendi haline bırakıldığı takdirde GSMH genelinde yükselen düz bir trend izlememekte, aksine, konjonktür dalgalanmaları süre ve şiddet itibarıyla zaman zaman değişik boyutlar kazanmakla birlikte yine de varlığını hissettirmektedir. 1930 Buhranından bu yana çeşitli ülkelerde enflasyon ve deflasyon dönemlerinin büyük tahribata yol açmadan ılımlı bir şekilde geçirilmiş olması devletlerin gerekli önlemleri zamanında ve uygun dozda uygulamaya koymalarına bağlanabilir. Bütçe bugün için devletin elinde belli sosyal ve ekonomik amaçlara erişmek için zaman zaman değerlendirilebilecek bir maliye politikası aracıdır.

5- Ekonomik Gelişme

Gelişmekte olan ülkelerde fiyat mekanizması üretim faktörlerini kalkınma amaçlarına uygun bir şekilde yönlendirme konusunda etkisiz kalır. Çağdaş uygarlık düzeyine kısa sürede erişme tutkusu içinde olan bu ülkeler gelir, harcama strüktürüne içinde buldukları kısır döngüden çıkmalarını sağlayacak, sosyo-ekonomik alt yapıyı oluşturacak, tarımda, sanayide ve diğer sektörlerde verim ve istihdam artırıcı stratejiler geliştirecek bir şekilde yön vermek zorundadırlar.

Karma ekonomi felsefesinin bir gereği olarak özel teşebbüsü plânın öngördüğü alanlarda yatırım yapmaya teşvik etmek, ihracatı artırıcı, ithalatı kısıcı politikalar geliştirmek, yabancı finans kurumlarından ve milletlerarası malî kuruluşlardan borçlanmak geliştirmekte olan ülkelerin içinde buldukları darboğazlardan kurtulmaları ve kalkınma yolunda önemli adımlar atmaları için devletin alması gereken başlıca önlemler arasındadır.

B— Vergi Yüğü Dağılımı ile İlgili Kriterler.

Hukukî yönden konuya yaklaştığımızda vergi borcunun hesaplanması için gerekli matrah, oran, tarife, yükümlülük doğurucu Olay gibi değer ve kavramları vergi kanunlarının belirlediğini görürüz. Diğer taraftan, verginin günümüzde, genelde, ferdin yaşam tarzı ve ekonomik çabalarının göstergesi niteliğindeki

gelir, servet ve tüketimi hedef almakta oluşu maliyede iktisadî yaklaşımı gündeme getirir.

Kamu faaliyetleri, genelde kaynak kullanıcı niteliktedir. Devlet üstlendiği hizmetleri görebilmek için ihtiyaç duyduğu üretim faktörlerini çok defa vergi yoluyla özel ekonomi alanından kamu ekonomisi alanına aktarır. Ekonominin içinde bulunduğu gelişme aşaması, vergi sisteminin gelir elâstikliği, vergi toplamada gösterilen etkinlik derecesi, yükümlülerde uyandırılan vergi bilinci, gelir dağılımı gibi faktörlere bağlı olarak devletin gelir toplama- gider yapma gücü yeni boyutlar kazanır.

Devletin yeni hizmetlerin sorumluluğunu yüklenmesi, eski-denberi görmekte olduğu hizmetleri daha yüksek standartlara göre topluma sunması dengeli ve sürekli bir şekilde kalkınmasına, buna paralel olarak da kamu gelirlerinin yükselen bir trend izlemesine bağlıdır.

Kalkınmakta olan ülkelerin içinde buldukları kısır döngüden kurtulmalarında zorunlu tasarrufun büyük anlam ve değeri vardır. Devlet yükümlülerin katlandıkları yeni fedakârlıklar sayesinde alt yapı yatırımlarıyla, ülke çapında prodüktivite ve istihdamı geliştirici plân ve projeleri uygulamaya koyabilir. Buna paralel olarak, üretken yatırımlar yeni boyutlar kazanırken devlet gelirlerinde de artışlar olur. Diğer bir deyişle, kamu gider ve gelirleriyle ekonomik gelişme arasında sebep- netice ilişkisi vardır.

Devlet sorumluluk alanına giren hizmetleri daha kapsamlı olarak ve daha yüksek standartlara göre topluma sunarken fertlerin ve işletmelerin kapital malları yardımıyla tabii kaynakları değerlendirme yolunda sarfettiği çabalara bel bağlamak zorundadır. Kamu otoritesi vergi alarak yükümlülerin satmalma gücünü azaltmak suretiyle onların özel mal ve hizmetlere karşı talebini kısmakta, harcamalar yoluyla da üretim faktörlerini kamu sektörüne kaydırmaktadır.

Fertler vergi vererek bir fedakârlığa katlanmakta, buna karşılık, devletçe sunulan hizmetlere toplum halinde sahip olmaktadır. Faydalanma ilkesinin, bazı istisnalar bir yana, kamu sektöründe uygulanması imkânsız olduğundan toplumda vergi yükü ödeme gücünün göstergesi niteliğinde olan gelir, servet ve tüketim gibi kriterlere göre dağıtılmaktadır. Kamu hizmetlerin-

den ferdin elde ettiği faydanın belirlenememesi refah devleti kavramının bilinci içinde olan kamu otoritelerini kamu sektöründe, özel sektördeki durumun aksine, kaynak dağılımını 1 fert- 1 oy esasına göre gerçekleştirmeyle yöneltmiştir. Bu durumda, düşük gelir gruplarının, yeterli çoğunluğa sahip olmak kaydıyla, kendilerine yönelik politika ve projeleri meclisten geçirme güçleri vardır.

Devlet üretim faktörleri için, genelde, fertlerin katlanacakları fedakârlığa bel bağladığı için gerek gelir toplarken, gerek gider yaparken iktisadî rasyonaliteye önem vermek, vergilemenin de bir sınırı olduğu bilinci içinde hareket etmek zorundadır.

C—Devlet Borçları

Günümüzde devletler kamu harcamalarının finansmanı için vergi yanında borçlanmaya da geniş ölçüde başvurabilmektedirler. Bir yandan yeni gelir kaynağı bulma zorunluğu, diğer taraftan, uzun vadeli iç borçların gelecek kuşaklara yük taşımadığı hususunun akademik • çevrelerde benimsenmiş olması bunda etkili olmuştur. Büyük yatırımların finansmanı için uzun vadeli borçlar, bütçede mevsimlik dalgalanmaları karşılamak ve bazan da bütçe açıklarını kapatmak için kısa vadeli borçlar çeşitli ülkelerde millî gelire olan oranları itibariyle büyük boyutlara eriştiği gibi, borç servisi için bütçelere konan ödenekler de büyük rakamlarla ifade edilmektedir.

Kalkınma çabaları içinde olan ve ödemeler bilançoları açık veren gelişmekte olan ülkeler bir yandan tasarruf açığını kapatmak, diğer taraftan, kapital malı, sınaî hammadde, teknoloji ithalinde kullanacakları döviz temin etmek için dış borca yönelmektedirler.

Devlet borcu çağdaş, bir maliye politikası aracı olma özelliğini de kazanmıştır. Borçlanma, ödeme yapma ve borcun bünyesini değiştirme ekonomi üzerinde daraltıcı veya genişletici etkiler yapar. Günümüzde kamu otoriteleri belli sosyo-ekonomik amaçlara erişmek için borcun bu özelliklerinden bilinçli bir şekilde yararlanmaktadır.

D—• Maliye Politikası

Maliye biliminde ekonomik yaklaşımın bir başka alanı da maliye politikasıdır. Konjonktüre karşı verilen mücadelede para po-

litikası kadar maliye politikasından da etkin bir şekilde yararlanır. Vergi ekonomi üzerinde daraltıcı, kamu harcamaları ise genişletici etki yapar. İşte, bütçe bir maliye politikası aleti olarak ele alındığında' vergi ve harcamaların bu etkilerinden belli sosyal ve ekonomik amaçlara erişmek için yararlanılması söz konusu olur. Devri bütçe doktrini depresyon yıllarında bütçenin açık, enflasyonist baskıların hüküm sürdüğü yularda ise fazla vermesini, bir konjonktür dönemi sonunda ise gelir- gider dengesinin sağlanmasını öngörür.

Maliye politikası gelişmekte olan ülkelerin hızlı ve dengeli kalkınmalarına olan katkısı bakımından da önem taşır. Vergi yoluyla, söz konusu ülkelerin şiddetle ihtiyaç duydukları zorunlu tasarruf oluşturulabildiği gibi, bunun yardımıyla sosyo-ekonomik ve hukukî alt yapı geliştirilebilir. Ayrıca, kalkınma plânları yapmak, ihracat, vergi ve kredi yönünden teşvik tedbirleri getirmek suretiyle özel teşebbüsün etkin şekilde faaliyet gösterebileceği bir ortam hazırlanmış olur.

Gelişmekte olan ülkelerde vergi sistemine kalkınma amaçlarına uygun bir şekil ve bünye kazandırmak da üzerinde önemle durulması gereken bir sorundur. GSMH içinde büyük bir yeri olan tarım sektörü üzerine getirilecek ve potansiyel hasılayı öngören bir arazi vergisi toprak ve tarım reformu ile bir arada ele alındığı taktirde boş arazilerin değerlendirilmesine ve üretimin artmasına katkıda bulunur. Ayrıca, gümrük vergisi ve özel tüketim vergisinin lüks tüketimi kısıma, sınırlı döviz imkânlarını yatırımlara kaydırma gibi bir fonksiyonu vardır. Vergi sistemine elâstiklik kazandırma devleti kalkınmanın finansmanı konusunda zaman zaman güçlüklerle karşılaşmaktan alıkoyar.

Bu arada, teşvik edici vergi politikasının, özellikle, gelişmekte olan ülkelerde güncelliğini koruduğunu belirtmeliyiz. Vergilerin beyan etkilerini bir ölçüde olsun gidermek, karma ekonomi felsefesi içinde özel sektörü plânın öngördüğü sanayi dallarına, geri kalmış bölgelere yatırım yapmaya özendirmek, ihracatı ve istihdamı geliştirmek, müteşebbisleri şiddetle ihtiyaç duydukları özel fonlarla donatmak, risk faktörünü azaltmak amacıyla yatırım indirimi, hızlandırılmış amortisman, ihracatta vergi iadesi gibi önlemlere başvurulduğu gibi, kapital kazançlarına ve sermaye şirketlerinin dağıtılmayan kârlarına ılımlı vergi rejimini öngören bir politika da izlenebilmektedir.

E— Yansıma

Maliyede iktisadî yaklaşım yansıma olayının izlenmesi ve nihaî yük dağılımının belirlenmesi bakımından da önem taşır. Yansıma piyasada oluşan bir süreçtir. Maliye teorisinde çeşitli vergilerin kısmî veya genel denge tahlillerine başvurularda belli varsayımlar altında ne ölçüde ve ne yönde yansıdıkları araştırılmış ve varılan sonuçların bir kısmı ampirik çalışmalarla test edilmeye çalışılmıştır.

Özel tüketim vergisinin ileriye doğru yansıdığı gerek halk arasında ve gerekse bilimsel çevrelerde genelde kabul edilmiş olmakla birlikte genel tüketim vergisinin bazı varsayımlar altında geriye doğru da aktarılabilmesi ileri sürülmüştür. Kurumlar vergisinin yansıyıp yansımadığı teori de ihtilafli bir konu olma özelliğini koruduğu gibi bu alanda yapılan ampirik araştırmalar da doyurucu bir yanıt getirememiştir.

Vergide yansıma olayının sağlıklı ve kapsamlı bir tahlile tabi tutulması vergiler hakkında nihaî etki, yük dağılımı, adalet derecesi bakımından sağlıklı bilgiler edinmemize katkıda bulunur. Örneğin, özel tüketim vergisinin vurgusu kanunî yükümlü üzerindedir. O, verginin ilk etkisini hisseder ve kısa bir süre için likidite kaybına uğrar. Ancak, söz konusu vergi maliyet koşulları, talep elâstikliği gibi faktörlere bağlı olarak tüketiciye doğru yansır. Bu koşullar altında yansıma süreci sağlıklı bir şekilde izlenmediği takdirde verginin nihaî yük dağılımı ve adalet derecesi hakkında etkin yorum ve değerlendirmelerde bulunma imkânı yoktur.

Yansıma olayı vasıtalı-vasıtasız vergi ayırımında da bir kriter olarak ele alınır. Ancak, bu hususta daha tutarlı ve daha güvenilir bir sonuca ulaşmak bakımından konu fiilî yansıma bazında değil de kanun koyucunun istek ve amaçları doğrultusunda bir değerlendirmeye tabi tutulur.

I I — Ekonomik Yaklaşım ve Kamu Sektöründe Etkinlik Sorunu

Kaynak konusunda devletler fertlere nazaran daha geniş imkânları değerlendirebilecek durumdadır. Ancak, kamu gelirleri için de bazı sınırların mevcut oluşu etkinlik sorununu gündeme getirir. İşte, program bütçe ve fayda- maliyet analizi bu ihtiyaçtan kaynaklanmıştır.

A— Program Bütçe

Program bütçe klâsik bütçenin bazı noksanlarını gidermek için geliştirilmiş bir tekniktir. Klâsik bütçede ödenekler idarî üniteler itibariyle bir sıralamaya tabi tutulur. Belli bir işin birden fazla kuruluş tarafından görülmesi halinde herhangi bir hizmetin devlete kaç mal olduğu hakkında ilk bakışta sağlıklı bir bilgi edinmeye imkân yoktur. Ayrıca, klâsik bütçede devlet dairelerinin faaliyetlerini sürdürebilmeleri için ihtiyaç duydukları çeşitli girdilere ait rakkamlar yer almakta olup bunlar yardımıyla varılmak istenen amaçlarla ilgili bilgilere rastlanmaz. Kamu sektöründe etkinliği arttırmak için başlatılan program bütçe uygulamasında ise aynı ama hizmet edecek alternatif programların karşılaştırılması, bunlardan en uygun olanının seçimi söz konusudur.

B—• Fayda- Maliyet Analizi

Son yularda bazı kamu projelerinin hazırlanmasında fayda-maliyet analizinden yararlanılmaktadır. Yeni geliştirilen bu teknikle varılmak istenen amaç alternatif projeleri direkt ve endirekt faydalarla maliyetler bakımından inceleme konusu yapmaktadır. Ancak, özellikle endirekt faydaların değerlendirilmesinde karşılaşılan çeşitli sorunlar ABD gibi gelişmiş bir ülkede bile henüz emekleme döneminde olan söz konusu analiz tekniğinin tam bir etkinlikle kullanılmasını güçleştirmektedir.

C— Kamu Sektörü ve Pareto İlkeleri

Refah ekonomisinin bugün vardığı aşamada vergilerin refah azaltıcı ve arttırıcı yönleri yer yer inceleme konusu yapılır. Baş vergisi ile aynı geliri sağlayan bir özel tüketim vergisi arasında bu bakımdan yapılan bir değerlendirme ikincisi aleyhine sonuçlanır. Kayıtsızlık eğrileriyle yapılan tahlilde, gerçekten, özel tüketim vergisi ferdi baş vergisine nazaran daha düşük düzeyde kalan bir eğri üzerinde dengeye getirir. Verginin aşırı yükü olarak anılan bu olgu söz konusu verginin bazı fertleri vergili mallardan vergisiz olanlara kaydırmasından kaynaklanır.

Diğer taraftan, dışsal eksi ekonomilere neden olan sanayi dallarında özel tüketim vergisi talep elâstikliğine de bağlı olarak üretim ve tüketimi belli bir ölçüde kısmak suretiyle ekonomide kaynak dağılımını optimale götürmek yönünde etkili olur.

Maliye literatüründe kaynakların özel sektörle kamu sektörü arasında optimal dağılımı konusu işlenirken özel ekonomi alanına uygulanan tahlil âletlerinin kamu sektörüne de uygulanmak istendiğine yer yer rastlanmaktadır. Pigöu konuya azalan marjinal fayda yönünden yaklaşımda bulunurken Lindahl ve Johansen kısmî denge analizi çerçevesi içinde, vergiyi bir fiyat olarak ele alıp arz talep âletleri yardımıyla kamu sektöründe denge üretim düzeyini belirlemeye çalışmışlardır.

Son zamanlarda Amerikalı iktisatçı Paul Samuelson Pareto ilkeleri ışığı altında konuya yaklaşımda bulunmuştur. Adı geçen iktisatçı özel sektörde en etkin kaynak dağılımını belirleyen teknik koşulları ve marjinal ilişkileri kamu malı ve özel malın bir arada ele alındığı ve optimal gelir dağılımının da devreye girdiği bir modele uygular ve kaynakların iki sektör arasında optimal dağılımını veren denge noktasını belirlemeye çalışır. Varılan 'sonuç kendisinin de belirttiği gibi anlamlı ve doyurucu olmaktan uzaktır. Bunun nedeni pür kamu mallarının özel mallardaki durumun aksine ünitelere bölünüp fertlere ayrı ayrı sunulamaması ve dolayısıyla marjinal ayarlamalara elverişli olmamasıdır. Ayrıca, fertler ödiyecekleri vergi miktarının belirlenmesinde etkili olacağı endişesini taşırlarsa kamu malları konusunda gerçek seçim ve tercihlerini belli etmekten kaçınırlar. Bütün bu nedenlerle fiyat mekanizması pür kamu mal ve hizmetleri üretimine yön ve şekil veremeyeceğinden bu konuya çözüm getirmek için kollektif karar alma mekanizmasının devreye girmesi kaçınılmazdır.

III – SONUÇ

Maliye siyasi, hukukî ve iktisadî yönleri olan disiplinlerarası bir bilim dalı niteliğindedir. Kamu sektöründe gider yapma-gelir toplama sürecinin genelde gönüllülük esasına göre değil de kamu hukuku görüş ve kurallarına göre hukukî zor altında yürütülmekte oluşu, ayrıca parlamenter demokratik sistemlerde kamusal seçim ve tercihler konusunda toplumların bilinçlenmiş bulunması konunun iktisadî yönünün diğer yönlerinden soyutlanarak ele alınmasını güçleştirir. Her üç yaklaşımın bir arada ve ahenkli bir şekilde ele alınması bilimsel açıdan olduğu kadar politik açıdan da önem taşır. Çünkü maliye biliminin gerçek hüviyet ve içeriği ancak bu sayede tam bir açıklık kazanmış olur.

Bir taraftan, laissez faire ilkesinin hızlı bir sanayileşme ve büyüme getirmekle birlikte gelir, servet dağılımı ve ekonomik istikrar konusunda ortaya çıkardığı çarpık tablo, diğer taraftan, savunma önlemleri, nüfus artışı, teknik ilerlemeler ve reel gelirlerdeki gelişmelere paralel olarak toplumların eskiye nazaran devletten daha fazla ve daha kaliteli hizmet talebinde bulunma yolunda gösterdikleri eğilimler kamu harcamalarına yeni boyutlar kazandırmak yönünde etkili olmuştur. Ekonomide üretim faktörlerinin gittikçe artan ölçüde devlet eliyle yönlendirilmesi yükümlülerin katlandıkları fedakârlıkları dayanılmaz boyutlara ulaştırmış, vergilerin çalışma hevesi, yatırım yapma arzusu üzerindeki olumsuz etkilerini gündeme getirmiştir.

Devletin ekonomide aktif bir rol alması, kamu harcama ve gelirlerinin iktisadî ve sosyal hayat üzerindeki olumlu olumsuz etkileri, gelir-gider strüktürüne belli ekonomik ve sosyal amaçlara hizmet edecek bir şekil ve yön kazandırılması, teşvik edici vergi politikası ve vergi yükü dağılımı v.s. gibi sorunların gündeme gelmesi maliyede ekonomik yaklaşım sayesinde mümkün olmuştur.

Son yıllarda ülkemizde de özellikle Anglo-Sakson literatürünün etkisi altında kalan maliyecilerin gerek öğretim sırasında ve gerekse yaptıkları yayınlarda malî konulara ekonomik açıdan da bakmakta oldukları gözlenmektedir.

MALİYE EĞİTİMİNDE EKONOMİK YAKLAŞIM

Yorumcu :

Doç. Dr. Efsender KORKMAZ
İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

A— KONUNUN SINIRLARI

Yorum yapmak istediğim sayın Arif Nemli'nin Tebliğinde, Maliyeye ekonomik yaklaşımın içeriği verilmiş bulunuyor.

Maliye eğitiminde ekonomik Yaklaşım olaya pedagojik bakış açısında gerektiriyor. Ancak eğitim konusuna geçmeden, Maliyeye ekonomik yaklaşmam sınırlarım çizmek gerektiği kanaatindeyim.

Mali olayların birçok yönü ekonomik, hukuki, siyasal ve psikolojik boyutları var. Bu yüzden, ekonomik, hukukî ve Siyasal Yaklaşımlar şeklinde ele alınabiliyor. Ancak, Maliye ilmi, özellikle hukuk ve İktisat bilimlerinin kesişme noktasında olduğundan, hukuki ve iktisadi Yaklaşım ağır basıyor. Mamafih, birkaç yüzyüda literatürde de Yaklaşım tartışmaları bu iki temel yaklaşımı esas almaktadır. Bunun yanında Maliye bilimi örneğin, salt siya-

sal yaklaşımla ele alınacak olursa, asıl bilimden uzaklaşmış olunur.

Ayrıca belirtmek gerekir ki, her iki yaklaşım, Maliye bilimini Statik veya dinamik bir şekilde incelemeye engel teşkil etmez. Yine hangi yaklaşım olursa olsun, Maliye eğitiminde Maliye tarihi veya mali olaylar tarihi, vardır. Veya mali psikolojiyi de bilmek gerekir. Ama bunların okutulması veya öğrenilmesi gereği, Maliyenin Tarihi veya Psikolojik yaklaşım içinde ele alındığını göstermez. Maliye eğitiminde bir yaklaşımdan sözedebilmek için, bütün bunlar içinde, Maliye biliminin ve Mali olayların öğretilip açıklanmasında, neyin ağırlık taşıdığına bakmak lâzımdır. Örneğin, Maliyeye ekonomik Yaklaşımında, mali olayların iktisat ağırlıklı nedenlere dayandığı kabul edilir. Şüphesiz ki bu yaklaşım mali olayların hukuki yönlerinin olmadığı anlamında gelmez. Dolayısıyla, Maliye eğitiminde ekonomik yaklaşımı Maliye bilimini ve mali olayları, iktisat temele dayalı ve geleneksel tarzdan çıkıp, senteze! bir metödle ele almak olarak kabul ediyoruz.

B— MALİYE EĞİTİMİNDE EKONOMİK YAKLAŞIMIN GEREKÇESİ

1. Ekonomik ve sosyal gelişme ile birlikte, devletin kaynak değiştirme gücü de artmıştır. Klasiklerin düşündüğü anlamda, tarafsız devlet kalmamıştır. Paralı ekonomiye geçiş, pazardaki gelişmeler ve piyasanın etkinliği sağlamada yetersiz kalması, sonucu devlet adeta, ekonomik beyin haline gelmiştir.

İktisat formasyonu ağır basmayan bir maliyeci, Temelinde İktisadi ilişkilerin hakim olduğu olayları nasıl çözer?

2. Gelişmelerde olayların temelinde iktisadi ilişkiler olduğunu göstermektedir.

a. İktisadi gelişmişlik seviyesi itibariyle, kamu ekonomisinin tabii bir **sınırı** bulunuyor. Gelişme ile birlikte bu sınırdaki yükselmektedir. Muayyen gelişmişlik aşamalarında, bu sınır altına, küçük oranlar dışında, inmek imkânı dardır. Özel sektör ağırlıklı bir model uygulansa dahi, kamu kesiminin büyüklüğünü, belirli sınırlar altına düşürmek mümkün değildir. Örneğin, 1906'da iktisatçı, Lorey Beaulieu, «toplam vergiler milli gelirin yüzde **5-6'sını** aşmaz ise, ılımlı vergidir» demektedir. Bundan, ortalama 50 yıl

sonra ise, Colin Clark, «Vergi yükü % 25'i geçerse, enflasyomist etki ortaya çıkar» demektedir. Demekki, boyutlar önemli ölçüde değişmiştir. Uzun dönemli bu değişmeye kısa dönemde ve farklı yönde yapılan değişiklikler, geçersiz kılmaz.

Bugün, ABD'de uygulanmakta Olan **arz yanlısı ekonomik** politikalarda, kamu kesimini daraltmayı hedef almıştır. Ancak, bizzat bu politikalar dahi, kendi içinde yine kamu kesimi tercih ve tasarruflarına büyük ölçüde bağlıdır. Yine olayın para politikası kadar maliye politikası çerçevesinde de değerlendirilmesi ve maliye politikası araçlarına dayandırılması kaçınılmazdır. Vergilerin azaltılması gibi.

Yine **İngiltere'de, Kamu İşletmelerinin** satılması ile, kamu kesimindeki daralmanın yüzde, 3'5'i geçmediği hesaplanmaktadır.

Türkiye'de, 1950'de iktidara gelen parti, kamu kesiminin daraltılmasını hedef almıştır. Ancak, iktidara geçtikten sonra, bunun sanıldığı kadar mümkün olmadığını anladı. Ancak, verdiği tavizi, kamu harcamalarını, genel bütçe dışında, katma ve özerk bütçeli kurumlara kısmen devrederek, gizlemeye çalıştı. Dayandığı özel sektörün serbest ithalattan doğan borçlarını ise, uzun sürede ödeyemedi.

1980'den sonrada, bugüne kadar, vergi yükünün düşmesi, yirmiyeye yakın ve vergi gelirlerin % 10-12'si arasında kaynak sağlıyan fonlarla telafi edilmeye çalışılmaktadır.

Özellikle, sermaye birikimi için piyasanın yeterli fon sağlamadığı gelişmekte olan ülkelerde, devletin kaynak yaratması kaçınılmaz olmaktadır. Piyasa yeterli kaynağı sağlamaktan uzak olunca, yatırımlar özel kesim tarafından da yapılsa, bu kerre devletin özel kesim için fon sağlaması gerekmektedir. Demek ki, kamu kesiminin ulaştığı yeni boyutlar için mali olayların ekonomik yanına ağırlık verilerek, incelenmesi ve öğretilmesi gerekir.

ib. Ekonomide, kamu ve özel kesimin payı veri alınsa bile, bu iki kesim arasında veya bunların biri içinde, yasal sorunların şekli ve boyutları da değişmiştir. Bu sorunlar tartışılırken, artık önemli ölçüde, iktisat teorisine ihtiyaç olmaktadır. Diğer bir ifade ile, **yasal sorunlar dahi, artık iktisadi bir baz üzerine oturmuştur.** Uygulamada, bu sorunların çözüm mekanizması içinde yer alacak, maliye eğitimi görmüş olanların da, gerek ekonomiyi ve

gerekse, mali olayların ekonomik yanlarını çok iyi kavramış ve öğrenmiş olması gereklidir.

c. İktisat politikası ile Maliye politikası arasındaki sınır, kesin çizgilerle ayırdedilemez. Özellikle, **para politikası** ile, **maliye politikası** içiçedir. Etkinlik açısından, ikisinin birlikte uygulanması lâzımdır. Bu, diğerine ağırlık verilse de, geçerlidir.

3. Piyasaya dayalı ekonomilerde salt kamu malı dışında **Dış fayda ve dış maliyet yaratan** malların, mutlaka kamu kesiminde üretilmesi gerekir, diye bir refah tarifi yoktur. Bu gibi mallar özel kesim tarafından da üretilebilir. Ancak, sosyal refahın maksimize edilmesi için, fayda ve maliyetin vergi ve sübvansiyonlarla, optimal kaynak tahsisi yapılacak şekilde ayarlanması lâzımdır. Şu halde sorun, dış fayda ve dış maliyetin gerçeğe yakın tahminidir.

Benzer durum, tabii tekeller içinde geçerlidir. Burada da yine optimal üretim için devletin ödemesi gereken zarar miktarının tesbit edilmesi gerekir. Şüphesiz ki, her iki durum da iktisat formasyonu gerektirir.

4- Türkiye'deki Uygulamalar

a. Türkiye'de, Maliyecinin ekonomik Formasyona yeterince sahip olmadığı, Vergi kanunlarında çok sık değişiklik yapılmasından anlaşılıyor. Nasıl ki, medeni kanun hazırlanırken, mutlaka bir sosyologla işbirliği yapmak gerekliyse, Vergi kanunları hazırlanırken de İktisat Formasyonuna sahip maliyecinin devrede Olması gereklidir. Oysa ki Türkiye'de vergiler ekonomik temele oturtulmadan hazırlanmaktadır. Vergi kanunlarını hazırlayanlar meseleye, sadece günlük hayatta karşılaştıkları bir takım aksaklıklar açısından bakıyor. Meseleyi, sadece kanunlarda bu gibi aksaklıkların çözümü olarak görüyor. Ekonomik yapı ve gelişmeler dikkate alınmıyor. Dolayısıyla, aradan kısa bir zaman geçince, yeni sorunlar ortaya çıkıyor. Maliyeci, ekonomik formasyona sahip olursa, olayın gerçek yüzünü görecektir. En azından, teorisyenlerle işbirliği içinde olur ve soruna kalıcı çözümler getirebilecektir.

b. Aynı şekilde, Uzun süredir program bütçe uygulandığı halde, her yıl bütçeler yine klasik esaslara göre hazırlanmaktadır. Kamu Kuruluşlarında, harcamaların etkinliği hesaplanmıyor. Bunlar, kısmen siyasal iktidarlara bağlı zaafılar, kısmende idari yapıya ekonomik yaklaşımın hakim olmamasından ileri geliyor.

Üçüncü Oturum

TÜRKİYE'DE YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARINDA BUGÜNE KADAR İZLENEN MALİYE EĞİTİMİ VE POLİTİKASI

Konuşmacı :

Prof. Dr. Halil NADAROĞLU
Marmara Üniversitesi
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi

I— GENEL AÇIKLAMALAR

Türkiye'de yükseköğretim kurumlarında bugüne kadar takip edilen maliye eğitimini ana hatları ile ortaya koymanın kendine özgü bazı güçlükleri bulunduğu önceden işaret etmek isterim. Bunu, tebliğimde kaçınılması imkansız bir kısım eksik ve kusurları mazur gösterecek bir ön mazeret olarak ileri sürmüyorum. Sadece bazı gerçekleri belirtmek istiyorum. Şöyle ki :

Türkiye'de yükseköğretim kurumlarında bugüne kadar uygulanmış olan maliye eğitimi bir yandan kurumların, diğer yandan da kurumları ve maliye disiplinini yönetmiş çok değerli ve bugün birçoğu hayatta bulunmayan bazı hocalarımızın etkisi ile

oluşmuştur. Bugün için, bu çok ilginç ve yararlı olduğuna inandığım maliye eğitimi sempozyumunda biraraya gelmiş olan değişik kuşaklara mensup biz maliye öğretim üyelerinin, kabul etmek gerekirken, sözü geçen kurumlara ve kişilere - onların eserleri de dahil olmak üzere - kişisel ve duygusal bazı bağlılıklarımız vardır. Bu, son derecede doğaldır; olmaması da esasen mümkün değildir. Bu durumda, tebliğimde ileri süreceğim bazı görüşlerin, varacağım bazı değer yargılarının meslekdaşlarımın görüşleri kadar duygularına da ters düşmesi mümkün olabilir. Bir konuşmacı için bu kanımca bir handikaptır. Ayrıca burada bulunan bizlerden bir çoğunun bu oluşumda payımız ve sorumluluklarımız bulunduğunda gözden uzak tutulmamalıdır. Bu durum, bizlerde, bazı hususlardaki görüşlere her ne olursa olsun bağlı kalınması yolunda bir ön yargının doğmuş olmasına da sebep olmuş olabilir. Hemen belirtiyim ki, bütün bunlar, bizzat benim için de en az diğer meslekdaşlarımdan kadar geçerlidir.

İkinci olarak, Cumhuriyet'ten önceki döneme ait yeterli bilgi ve belgelerin İstanbul'daki kütüphanelerde tarafımdan bulunması mümkün olamamıştır. Burada, muhtemelen, eski yazıyı bilmemenin de payı vardır. Bu husustaki eksikliğin, meslekdaşlarımla katkılarıyla sempozyumda kısmen de olsa giderilebileceğini ümit ediyorum.

Son olarak işaret etmek istediğim husus tebliğin karakteri ile ilgilidir. Şöyle ki :

Tebliğin başlığı dar ölçüler içinde yorumlanırsa, yükseköğretim kurumlarında bugüne kadar takılıb edilen maliye programlarının - kuşkusuz içeriği de gözönünde tutulmak kaydıyla - kronolojik bir sıra içinde belirtileceği, dolayısıyla işbu bildirin pozitif nitelikli olması gerekeceği düşünülebilir. Oysa, biraz geniş ve kanımca daha isabetli olduğuna inandığım bir yorum tebliğin amacına ulaşabilmesi için bazı değer yargılarına varılmasını zorunlu kılmaktadır. Bu durumda tebliğin niteliği bir ölçüde normatif olmak zorundadır. Bu durumun muhtemel sakıncası, biraz önce açıkladığım kişisel ve kurumsal özelliklerde yatmaktadır. Ancak, bütün bunlara rağmen, tebliğin pozitif niteliğinin gerektiğinde normatife dönüştürülmesinden kaçılmamıştır.

II – MALİYE ÖĞRETİMİNDEKİ BAŞLICA AŞAMALAR

Ülkemiz yükseköğretim kurumlarındaki maliye eğitimi, karakterlerindeki farklılıklar gözönünde tutulmak kaydıyla kanımca üç ayrı dönemde incelenebilir. Bunlar sırasıyla 1860-1933 dönemi, 1933-1960 dönemi ve 1960 sonrası dönemidir. Böyle bir ayırımın gerekçesini açıklayabilmek için özellikle 1860-1933 dönemindeki yükseköğretim kurumlarına kısaca gözatmakta yarar vardır. Şöyle ki:

Ülkemizde bugünkü anlamı ile maliye eğitimi yine bugünkü anlamı ile sosyal ilimler tedris eden yükseköğretim kurumlarının kurulması ile başlamıştır. Bunun (maliye öğretiminin başlangıcının) kesin tarihinin tarafımdan tesbiti mümkün olamamıştır. Ancak, Mektebi Mülkiye'nin 1859'da (bugünkü Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi); Hukuk Mektebi'nin 1864'de (bugünkü İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi); Hamidiye Ticaret Mektebi Âlisi'nin 1883'de (bugünkü Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi; Hamidiye Ticaret Mektebi Âlisi Marmara Üniversitesinin nüvesini teşkil edinceye kadar Ulûmu Âliye'yi Ticariye, Yüksek İktisat ve Ticaret Mektebi, İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi gibi aşamalardan geçmiştir) kurulduğu gözönünde tutulursa Türkiye'de maliye eğitiminin ilk olarak 1860'lı yıllarda başladığını söyleyebiliriz. Gerçi İstanbul Darülfünun'u 1848'de kurulmuştur. Ancak, Hukuk Mektebi, bir nizamname ile 1864'de Darülfünun içinde yer almıştır. 1871'de kapatılıp 1875'de Galatasaray Sultanisinde bir hukuk sınıfı olarak tekrar açılmıştır. Bundan ayrı olarak 1879'da Adliye Sarayı bahçesinde Hukuk Mektebi açılmıştır. Ancak, 1879'daki açılışta okutulan dersler arasında maliye'ye rastlanmaktadır. Nihayet 1900'de Darülfünun içinde Hukuk Şubesi olarak tesis edilen bu kurum zamanla bugünkü Hukuk Fakültesine dönüşmüştür. 1930'lu yıllara gelinceye kadar Türkiye'de sosyal ilimler sadece bu üç Kurum'da tedris edilmiş; maliye dersi sadece bu Kurumlarda okutulmuştur. Gerçi 1920'li yılların sonuna doğru Ankara Hukuk Mektebi (bugünkü Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi); 1936'da da İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi kurulmuş ve buralarda da maliye dersleri okutulmuştur. Ancak, özellikle 1933'e kadar geçen dönemde maliye öğretimine 19. yüzyılın ikinci yarısında kurulan daha önce sözü-

nü ettiğim üç Kurum egemen olmuştur. Bunlar arasında maliye öğretimi açısından herhangi bir farklılık bulunmadığını, hattâ tam tersine bir ayniyetin mevcut olduğunu da hemen belirtmek isterim. Çünkü, bu üç yükseköğretim Kurumunun 1933'e kadar geçen dönem içindeki binaları bile birbirine oldukça yakındır; zira üçü de İstanbul'da ve aynı semttedir. Ayrıca, maliye dersleri her üç Kurum'da da aynı hoca veya hocalar tarafından okutulmaktadır.

Cumhuriyet dönemi öncesi maliye eğitimini incelerken maliye tedris eden kurumlar içinde Mustafa Zühtü tarafından 1324 (1905) tarihinde •kurulan Maliye Mektebi'ni gözönünde bulundurmak gerekir. Ancak, bu mektebin yüksek bir okul mu yoksa ortadereceli bir okul mu olduğu tarafımdan tesbit edilememiş bu sebeple de incelemenin dışında tutulmuştur.

III— 1860 - 1933 DÖNEMİ :

Bu dönem, Türkiye'deki üç yükseköğretim kurumunda maliye öğretiminin başladığı, temellerinin atıldığı, çok sınırlı da olsa sadece maliyeye tahsis edilmiş bazı eserlerin yayınlandığı bir zaman kesitlidir. Bu dönem maliye eğitiminin niteliğini anlayabilmek için döneme damgasını vurmuş olan hocaların eserlerini, formasyonlarını, ekonomik politikadaki tercihlerini bilmek gerekir. Kaldı ki, kanımca, aynı zorunluk az çok daha sonraki dönemler için de geçerlidir.

1) Dönemin Hocaları ve Eserleri :

Tesbit edebildiği kadarıyla başlangıcından 1933'e kadar geçen dönemde maliye dersi veren ve maliye ile ilgili eser yayınlayan hocalar sırasıyla şunlardır :

Mikael Portakalyan Paşa :

1841-1897 yılları arasında yaşamış, öğrenimini Venedik'te tamamlamış, Mülkiye Mektebinde 23 yıl maliye okutmuş ilk maliye müderrisi ve Osmanlı devlet adamıdır. İlm-i USul-i Maliye adlı bir kitabı vardır. Şahsen İstanbul kütüphanelerinde bulamadığım bu kitap büyük ihtimâlle Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Kütüphanesinde mevcuttur.

Portakalyan paşa, Aynîzade Hasan Tahsin'in açıkladığına göre (1) «ilmi malîyi şöyle tarif etmiş idi : Devlet emvalini yolile tahsil, yolile sarf ildir».

Ünlü Fransız yazarı Paul Leroy - Beaulieu de yedi defa basılan ve ilki 1876'da yayınlanan ünlü Maliye İلمي Tretesinde maliyeyi şöyle tarif ediyordu: Maliye, kamu gelirleri ile bunların harcanması ildir. (2) Bu iki tanım arasındaki yakınlık, hattâ ayniyet oldukça açıktır. Bu hususa daha sonra yeniden avdet edeceğim.

Mustafa Nail Efendi:

1861-1923 yıllarında yaşamış, Maarif ve Maliye Nazırlıklarında bulunmuş, 21 yıl Mülkiye Mektebinde maliye okutmuştur. İstanbul'da bazı kütüphanelerde «Muhtasar İلمي Servet» (Özet İktisat İلمي) başlıklı bir eseri mevcuttur. Tarafımdan, maliye ile ilgili bir yayınma rastlanmamıştır. Ünlü hocalarımızdan İbrahim Fazıl Pelin meslek hayatına Mustafa Nail'in asistanı olarak başlamıştır.

Aynîzade Hasan Tahsin :

Mülkiye Mektebinde, Ulûmu Âliye'yi Ticariye'de ve Hukuk Mektebinde uzun yıllar maliye okutan ve 1876-1962 yılları arasında yaşayan Aynîzade Hasan Tahsin'in üçüncü baskısı 1933'de yeni harflerle yapılmış (ilk iki baskısı eski harflerledir) İلمي Malî ve Maliye Kanunları adlı bir eseri mevcuttur. Bu yazar, maliyeyi eserinde şöyle tarif etmektedir : «Her ne kadar ilmi malî malî hadiselerin (meselâ vergiler ve istikrazlar gibi) esbab ve asarını arar ise de asıl gayesi emvali umumiyenin hüsnü idaresine dair ilmî esasları hazırlamaktır.» (3) Bu tarif ile daha önce açıkladığım Portakalyan Paşa'nın tarifi arasındaki benzerlik çok belirgindir. Çünkü, ikisi de aynı Fransız yazarlarının yayınlarının etkisinde kalmışlardır.

- (1) Aynîzade Hasan Tahsin, İلمي Malî ve Maliye Kanunları, İstanbul, Kanaat Kütüphanesi, 3. tabı, 1933, s. 14.
- (2) Paul Leroy - Beaulieu, Traité de la Science des Finances, 6. Baskı, Paris 1899, s. 2.
- (3) Aynîzade Hasan Tahsin, a.g.e. s. 15.

Mustafa Zühtü (İnhan) :

Bu tebliğin yazarının ve bir iki kuşak öncesinin İşletme Ekonomisi (özellikle sigorta işletmeciliği) hocası olarak tanıdığı Zühtü İnhan 1881-1070 yılları arasında yaşamıştır. Daha önce sözünü ettiğim Maliye Mektebi'nin kurucusudur. Darülfünun'da, Mülkiye'de Ticaret Mektebi Âlisinde Usulü Maliye Müderrisi olarak görev yapmıştır. İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi ve Millet Kütüphanelerinde eski harflerle basılmış Vergiler adlı bir kitabı mevcuttur.

İbrahim Fazıl Pelin :

1886-1944 yılları arasında yaşayan İbrahim Fazıl Pelin tahsilini Mülkiye'de ve Fransa'da yapmıştır. Akademik hayata 1912'de Mülkiye Mektebinde Mustafa Nail'in asistanı olarak başlayan İbrahim Fazıl Pelin ölümüne kadar İstanbul Üniversitesi Hukuk ve İktisat Fakülteleri ile İstanbul Yüksek İktisat ve Ticaret Mektebinde maliye dersleri vermiştir. İbrahim Fazıl Pelin, «Finans İlimi ve Finansal Kanunlar» başlıklı zamanının mükemmel eserinde aynen şöyle demektedir : (4) «... hangi cepheden bakılırsa bakılsın finans ilminin asıl uğraştığı mesele, masraf yükünün fertler arasında dağıtılması meselesidir». Bu açıklamada iki ünlü Fransız yazarının, başta Gaston Jeze olmak üzere E. Allix'in, görüşlerinin etkisi açıkça belli olmaktadır. Özellikle Gaston Jeze'nin maliyeyi tarif eden ünlü «kamu harcamaları vardır, bunları karşılamak lâzımdır» cümlesi ile İbrahim Fazıl Pelin'in tarifi değişik ifade tarzı ile hemen hemen birbirinin aynıdır.

Maliye öğretiminde 1940'a kadar geçen döneme damgasını vurmuş önemli kilometre taşlarından biri olan İbrahim Fazıl Pelin'i F. Neumark şöyle değerlendirmektedir : (5) «Pelin, Fransa'da öğrenim görmüştü. Sadece Fransızca kaynakları tanıyordu ve koyu liberal (RüStovv'un dediği gibi «taş devri liberali») görüşleri savunuyordu». 1933'den sonra maliye dersini sözü geçen Pelin ile nöbetleşe vermiş olan F. Neumark'm bu teşhisi doğru ise İbrahim Fazıl Pelin'in maliye öğretisindeki yerini ve etkisini belirlemek daha da kolaylaşacaktır.

(4) İbrahim Fazıl Pelin, Finans İlimi ve Finansal Kanunlar, İstanbul, 1945, 3. baskı, s. 5.

(5) F. Neumark, Boğaziçine Stğınanlar, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü Yayını, 1982, s. 58.

Ömer Celâl Sarç :

Benim ve benden önceki iki nesil de dahil olmak üzere hemen hepimizin istatistik hocamız olan Ömer Celâl Sarç'ın Ticaret Mektebi Âlisinde 1930 öncesinde maliye hocalığı yaptığını kendisi 1928 yû mezunu olan hocam Osman Fikret Arkun'un maliye dersini Ömer Celâl Sarç'tan okuduğu yolundaki bana vakî açıklamasından öğrendim. Ömer Celal Sarç hocamız da telefondaki görüşmemizde «o zamanki usullere göre bir imtihan vererek İbrahim Fazü Peline muavin oldum; biz maliye okutanlar için o tarihlerde temel kaynak Fransızca eserler idi» diyerek duruma açıklık getirdi. Bedri Gürsoy hocamız da, telefondaki görüşmemizde şayet ben yanlış algılamadımsa, Ömer Celâl Sarç'ın Maliye Ders notlarının kendisinde mevcut olduğunu ifade etti.

2) Dönemin Maliye Eğitiminin Karakteri ve Özellikleri :

1860-1933 döneminin maliye öğretimi bütünüyle Fransız ekolünün etkisi altında gelişmiştir Bu durumun sebepleri arasında daha önce kendilerinden söz ettiğim çok değerli hocaların yabancı dil olarak Fransızca bilmeleri gösterilebilir. Bu durumu doğal karşılamak gerekir. Çünkü, 19. yüzyüda Fransız kültürü dünyaya egemendir. Ayrıca Tanzimat ile başlayan batılılaşma hareketinde ilk pencere Fransaya açılmış ve o dönem aydınlarının büyük bir çoğunluğu Fransa'da eğitim görmüştür. Şu halde, 1933'e kadar geçen dönemdeki maliye eğitiminin esaslarını kavrayabilmek için Fransada'ki maliye yazarlarım ve maliye eğitimindeki temel yaklaşımları kısa bir biçimde de olsa belirtmekte yarar vardır.

19. yüzyıl, bildiğimiz gibi maliyenin iktisattan bağımsız bir disiplin olarak ortaya çıktığı bir dönemdir. Ne var ki, bu dönemde, sadece maliyeye tahsis edilmiş eserlerin sayısı Fransa'da olduğu kadar diğer ülkelerde de - özellikle İngiltere'de - sınırlıdır.

Fransız maliye literatüründeki önemli ve öncü ilk eser Paul Leroy - Beaulieu'nun «Traité de la Science des Finances»ıdır. 1933 öncesi dönemdeki maliye hocaları için ilk temel kaynağı teşkil etmiş olan bu eser ve yazar hakkında F. Neumark aynen şöyle demektedir : (6) «Bu kitap birbirini müteakip yedi defa tabe-

1a) F. Neumark, Maliyeye Dair Tetkikler, İstanbul, 1951, Dördüncü Tabı, s. 389.

dilmiş ve Birinci Dünya Harbine kadar üniversite tedrisatında hakim bir mevki işgal etmiştir. Müellifi müfrit bir liberal ve ferdiyetçi idi. Binaenaleyh, himayecilik ve müdahaleciliği gözeten herşer ye ve müterakki bir gelir vergisine şiddetle muarız bulunmuştur. Kendisi bitaraf yani sırf malî gayeli vergilere taraftardı. İktisat Politikası ve devlet siyaseti karşısında takındığı tavrın intaç ettiği tek taraflılığından sarfınazar, ileri sürdüğü mülahazalar bugün bile okunmaya değer».

P.L. Beaulieu'nün maliye ilmini nasıl tanımladığını daha önce belirtmiştik. Başlangıç dönemi Türk maliye hocalarını dolayısıyla Türkiye'deki maliye eğitimini derinden etkilemiş olan bu yazarın maliye ile ilgili düşüncelerini biraz daha açıklamakta yarar vardır. Sözü geçen yazara göre devletin varlığının sebebinin, yapısının, özelliklerinin ve hele kamu harcamalarının incelenmesi maliyenin konusu içinde mütalaa edilemez. İddiasına göre kendi eseri bu bakımdan üç Alman yazarının -Rau, Wagner ve Steinmaliye ile ilgili eserlerinden ayrılmaktadır. Beaulieu hattâ, Wagner'in eserinde kamu harcamalarına 190 sayfa ayırıp bunları ayrıntılı bir şekilde incelemesine hayret ettiğini belirterek aynen şunları söylemektedir: «Bir devletin ihtiyaçları vardır. Bizim için sözkonusu olan bunların ne olduğu veya ne olması gerekeceği değildir, bu ihtiyaçların fertlerin en az zararı ve fedakârlığı ile mümkün olan en geniş şekilde nasıl tatmin edileceğidir. Eğer bir ev inşa etmesi için bir mimar getirecek olsanız inşaatın sizin servetinize veya sosyal durumunuza göre çak geniş olduğunu araştırmak onun görevi değildir. Mimara düşen, ev sahibine en az masrafla sağlam, kullanışlı ve güzel bir ev inşa etmektir». (7) Görülüyorki P.L. Beaulieu, sadece kamu gelirlerinin ferdiyetçi ve liberal bir yaklaşımla malî birer kurum Olmak derinlemesine incelenmesi ve diğer bütün konuların maliyenin dışında bırakılmasından yanadır. Nitekim ünlü eserini de bu yaklaşıma göre yazmıştır.

Fransız ekolüne kişilik kazandıran üç önemli yazar daha vardır. Bunlar sırasıyla Gaston Jéze, Edgar Allix ve Henri Laufenburger'dir. Bunlara, 1875 yılında yayınladığı bütçe ile ilgili kitabı ki bu kitap yedinci baskısından 1917'de İngilizce'ye de çevrilmiştir- âdeta maliye klasikleri arasına giren René Stourm'u da ilave

(7) P.L. Beaulieu, a.g.e. s. 2-3.

edebiliriz. Bunlardan ilk ikisi -özellikle E. Allix- eserlerinde vergi v.b. malî kurumların hukukî ve siyasî yönlerini incelemişlerdir. Esasen Gaston Jéze maliyenin olduğu kadar literatürde idare hukukunun da önde gelen isimlerindendir. H. Laufehburger ise ünlü dört ciltlik Traité'sinde bu gelenekten ayrılmış ve bütçe, vergi, kamu kredisi gibi malî kurumları iktisadi yönden tahlil etmiştir. Ancak, Fransız ekolüne 1950'ye kadar geçen dönemde G. Jéze'in öncülüğünü yaptığı hukukî yaklaşım egemen olmuştur. Bu yaklaşım günümüzde ünlü Anayasa Hukuku ve Siyaset Bili-mi otoritesi M. Duverger birbiri peşisıra baskı yenileyen kamu maliyesi kitabında başarı ile sürdürmektedir.

Yukarıdaki açıklamalarımın ışığı altında kısaca ifade etmek gerekirse, 1950 öncesi Fransız yazarlarının eserleri kurumsaldır, deskriptiftir, malî müesseselerin özellikle hukukî veçhesini ince-lemekte ve bu yönü ile Alman, İngiliz ve İtalyan ekollerinden ay-rılmaktadır.

1860-1933 döneminde Türkiye'deki maliye eğitimi daha önce açıkladığım sebeplerden ötürü tamamen Fransız ekolünün para-lelinde kurulmuş ve gelişmiştir. Nitekim, sözü geçen dönemde ya-zılan kitaplarda:

1- Malî meselelerin sadece hukukî ve kısmen de siyasî yönü deskriptif bir uslûb ile incelenmiş, ekonomik tahlillere girilme-miştir.

2- Malî olayları ve kurumları politik-sosyolojik açıdan ince-leyen Alman ekolü; iktisat teorisi açısından ele alan İngiliz eko-lü; marjinalist teoriden esinlenen bir yaklaşımla araştıran İtal-yan ekolü; iktisadî yönü ile açıklayan İsveç ekolü Türkiye'deki maliye öğretiminde hiç ele alınmamışlardır. Belki daha doğru bir ifade ile Fransızca literatürde bunlar ne kadar yer verilmişse Türkçe literatürde de o kadar yer vermeye çalışılmıştır. Bu yer verişin kapsamı ise zaman zaman bazı konularda İngiliz veya Alman yazarlarının isimlerinin zikredilmesinden ibarettir. 19. yüzyıl maliyesinin en önde gelen isimlerinden biri olan A. Wagner' in Türkçe eserlerde yer alışı bile 1909'da dört ciltlik eserinin G. Jéze'in öncülüğü ile Fransızcaya çevrilişinden sonradır ve benim saptayabildiğim kadarıyla bunun da öncüsü İbrahim Fazıl Pelin' dir.

3- Maliye ile ilgili eserlerde emlak gelirlerine ayrılan sayfaların vergilere yakın bir hacimde oluşu da yine 1933 öncesi (bu geleneğin bazı eserlerde 1960'lı yıllara kadar devam ettiğini de söylememiz gerekir) dönemin özelliklerindedir. Burada, Fransız yaklaşımının paralelinde emlak gelirinden çok kamu patrimonu, bir değer söyleyişiyle idare hukuku içindeki yerinin ve esaslarının araştırıldığını da belirtmek isterim.

4- 1860-1933 dönemi Türkiye'deki yükseköğretim kurumlarında maliye öğretiminin yukarıdaki esaslar dahilinde temelini atıldığı, öncül eserlerin yayınladığı bir başlangıç dönemidir. Bugünkü yargılarımıza göre bu dönemde benimsenen yaklaşımlara, tercihlere, yayınlanan eserlere kolayca kusurlar bulabiliriz; bunlarda eksiklikler tesbit edebiliriz. Ancak, olayları ve gelişmeleri o zaman koşulları içinde değerlendirirsek incelediğimiz döneme damgasını vurmuş az sayıdaki hocaların tümünü sanırım minnet ve şükranla anmamız gerekecektir.

IV - 1933 - 1960 DÖNEMİ :

Dönemlere ilişkin ayırımımın bir ölçüde indî olduğu kuşkusuzdur, bu ayırım esasta incelemeyi kolaylaştırmak amacına yöneliktir. Ancak, bir kısmı mesnetleri bulunduğu da bir gerçektir. Nitekim, 1933 yılı Türk yükseköğretiminde bütünüyle bir dönüm noktasıdır. Çünkü, 1933'te Darülfünun lağvedilip İstanbul Üniversitesi ve Nazi Almanyasından kaçan veya ülkeyi terketmek zorunda bırakılan bir kısım ünlü Alman bilim adamları aynı yıl Türk Üniversitelerinde - büyük çoğunluğu İstanbul Üniversitesinde göreve getirilmişlerdir. Bunlar arasında Fritz Neumark da vardır.

F. Neumark o tarihte henüz oldukça gençtir; iktisatçı ve maliyecidir; bugünkü büyük ününe eibetteki sahip değildir. Ancak, kendi anadili gibi bildiği Fransızca ve yine çok iyi bildiği İngilizce dolayısıyla maliye literatürünü dünya çapında tanımaktadır. Böyle bir kimsenin Türkiye'de yirmi yıl kaldığı, Türkiye'yi ikinci vatan olarak kabul ettiği, İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü'nün kurucusu ve ilk müdürü olduğu gözönünde tutulursa 1933'ü, maliye öğretiminde de yeni bir dönemin başlangıcı olarak kabul etmenin isabetli bir davranış olacağı kabul edilebilir.

1933 - 1960 dönemindeki maliye öğretiminin yönünü ve karakterini belirlemek bir önceki başlangıç dönemi kadar kolay değildir. Bu durumun sebeplerini şöylece açıklayabiliriz:

1- Evvelice mevcut üç yükseköğretim kurumunda maliye derisi ya aynı hoca ya da aynı görüş ve tercihleri paylaşan en çok üç hoca tarafından okutuluyordu. Önce 1936'da İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi'nin kurulması ve F. Neumark'ın bu Fakültede 1944'e kadar İbrahim Fazıl Pelin ile, sonraki dokuz yılda da öncülüğünü yaptığı genç kadro ile maliye öğretimine yön vermiş olması Türkiye'deki maliye öğretiminde yeni bir çığırın açılmasına sebep olmuştur.

2- Bir önceki dönemde mevcut üç yükseköğretim kurumunun ilki olan Mülkiye Mektebi 1980'li yılların sonunda Ankara'ya nakledilmiş, bu Kurumun hocası olan İ.F. Pelin ise İstanbul'da kalarak İstanbul Üniversitesi Hukuk ve İktisat Fakülteleriyle İstanbul Yüksek İktisat ve Ticaret Okulunda, vefat ettiği 1944 yılına kadar maliye ile ilgili derslerini sürdürmüştür. İ.F. Pelin 1983 sonrasında İstanbul Üniversitesi Hukuk ve İktisat Fakültelerindeki derslerini F. Neumark ile paylaşmış Yüksek İktisat ve Ticaret Okulundaki derslerinden Bütçe'yi de 1940'ta Nihad Sayar'a devretmiştir. Nihad Sayar hocam, 1944'ten sonra Maliye'yi de uhdesine alarak bu iki dersi 1960'lı yılların ortalarına kadar aralıksız olarak okutmuştur.

Görülüyor ki, 1940'lı yılların başlarında İ.Ü. İktisat Fakültesinde F. Neumark maliye öğretiminde yeni bir çığır açmıştır. Gerçi İ.F. Pelin'in ünlü kitabı «Finans İlimi ve Finansal Kanunlar» kendisinin ölümünden bir yıl sonra 1945'te M. Orhan Dikmen'in gayretiyle üçüncü kez basılmış ve büyük rağbet görmüştür. Ancak, F. Neumark'ın bu dönemdeki etkisi yine de büyüktür. Bunun Sonucu Olarak İ.Ü. İktisat Fakültesi 1950'ye gelindiğinde maliye öğretiminde esas itibarıyla Fransız ekolünün hukukî yaklaşımının dışına çıkmış ve tamamen olmasa bile malî olayları ve kurumları iktisat teorisinin ışığında inceleyen bir yöntemi uygulamaya koymuştur. Nitekim F. Neumark'ın ilk baskısı 1940'ta yayınlanan kitabının -ki dördüncü ve son baskısı 1950'de «Maliye'ye Dair Tetkikler» adı altında yayımlanmıştır- başlığı şöyledir: Maliye İlimine Dair Ekonomik ve Sosyolojik Tetkikler. Görülüyorki, malî kurumların hukukî yönü kitabın başlığında dahi zikredilmemiştir.

Türkiye'deki maliye öğretim üyelerini uzun süre derinden etkilemiş olan bu eseri F. Neumark'm bizzat kendisi çok sonraları «Boğaziçine Sığınanlar» kitabında şöyle değerlendirmiştir: «Maliye üzerine yazılmış denemelerden oluşan geniş bir derleme». (8)

İstanbul Yüksek İktisat ve Ticaret Mektebinde ise, doktora-sını 1930'lu yıllarda Lozan'da yapmış olan Nihad Sayar hocamız zamanın icab ettirdiği değişiklikleri yapmak suretiyle esas itibariyle İ.F. Pelin'in geleneğini 1960'lı yılların başlangıcına kadar sürdürmüştür. Nihad Sayar bu arada, bütçe ile ilgili olarak, içinde Türk malî tarihine ilişkin bir araştırmanın da yer aldığı bir kitap yayınlamıştır. Bütçe'nin kurumlar yönünü deskriptif bir usul ile inceleyen bu eser, 1970'li yıllar başlangıcına kendi alanındaki iki temel eserden biri olmak vasfını korumuştur. Diğer eser ise özellikle harcama hukuku yönünden derinlemesine bir araştırmanın ürünü olan Bedî N. Feyzioğlu'ya aittir.

3- Mülkiye Mektebinin Ankara'ya naklinden sonra 1933-1960 döneminde Ankara Üniversitesi Hukuk ve Siyasal Bilgiler Fakülteleriyle (1952'ye kadar Mülkiye Mektebi adını taşımıştır) Ankara Yüksek İktisat ve ticaret Okulunda (1959'da İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi'ne, 1982'de de Gazi Üniversitesine dönüşmüştür) maliye dersleri esas itibariyle Cezmi Ercin, Hasan Saka, Şefik İnan, Fadıl H. Sur, Bedri Gürsoy ve Akif Erginay tarafından verilmiştir. Hasan Saka'nın 1936'da yayınlanan «Maliye Ders Notları» başlıklı eseri 1933 öncesi döneminin kitaplarının karakterindedir; bir diğer söyleyişle tamamen Fransız ekolünün etkisini taşımaktadır. Buna karşın Fadıl H. Sur'un iki ciltlik eseri (9) kanınca Türk maliye eğitiminde bir kilometre taşıdır. Çünkü, sistematiği daha öncekilerden pek farklı olmamakla birlikte bu eserde - F. Neumark'ın eseri hariç - ilk defa İngiliz Ekolünün görüşleri hakim kılınmış, ayrıca, İngilizce'ye çevrileri veya İngiliz yazarlarının yorumları esas alınarak İtalyan yazarlarının geliştirdikleri teoriler açıklanmıştır.

1940'lı yıllarda Türkiye'de maliye öğretimi görevini üstlenmiş ve büyük bir basan ile yürütmüş olan hoca'larımızın, İkinci Dünya Savaşı'nın da etkisiyle yeni yayınları takip edebilmekte

(8) F. Neumark, a.g.e., s. 166.

(9) Fadıl H. Sur, Maliye Dersleri, Ankara 1943 ve Maliye Dersleri Cilt : 2, Ankara 1946.

ne güçlüklerle karşılaştıklarını belirtmesi yönünden Fadıl H. Sur'un Şu satırları gerçekten çok ilginçtir: (10) «Zamanımızda maliye üzerinde muhtelif dillerde yazılmış başlıca eserlerin iyi bir bibliyografyasını İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Ord. Prof. Neumark'm «Maliye ilmine dair ekonomik ve sosyolojik tetkikler» adlı eserinde (s. 175-182) bulmak mümkündür.

Biz sadece talebe arkadaşlarımıza her bahiste, elimize geçirebildiğimiz eserlerden derslerimizi hazırlamakta kullandığımızın başlıcalarını işaret etmekle iktifa edeceğiz.

4- 1933-1960 döneminin maliye öğretisindeki bir diğer önemli değişikliği de vergi hukuku alanındadır. Şöyle ki:

1950'de gerçekleştirilen büyük vergi reformunun önemli Kanunları, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Vergi Usul Kanunu idi. Bu büyük vergi reformundan sonra yükseköğretim kurumlarının maliye disiplini ile ilgili dersleri arasında «vergi hukuku» veya «Türk vergi mevzuatı» gibi isimlerle yeni derslere de yer vermeye başlanılmıştır. Bu ikisi aslında farklı derslerdir. Ancak, vergi hukuku başlığı altında Türkiye'de çoğu kez vergi mevzuatı okutulmuştur. Bunun, benim tesbit edildiğim kadarıyla tek istisnası Akif Erginay hoca'mızın öncülüğünde ve özellikle A.Ü. Hukuk Fakültesinde gelişen vergi hukuku dersleridir. Vergi mevzuatı dersi ise İstanbul Yüksek İktisat ve Ticaret Okulunda (1959'dan sonra İ.T.İ.A.) önemli aşamalar kaydetmiştir. A.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi ise vergi mevzuatı konusunda akademisyen yetiştirmek yerine bu dersleri Maliye Bakanlığı'nın uygulamayı çok iyi bilen üst kademe yöneticilerine verilmeyi tercih etmiştir. Diğer yükseköğretim kurumları da genellikle A.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi gibi davranmışlar ve vergi mevzuatı derslerini uygulamacılara verdirmişlerdir.

Bu konuda bir hususu daha belirtmekte yarar görmekteyim. Diğer ülkelerde, özellikle vergi hukukunun çok geliştiği Fransa'da vergi hukuku ve mevzuatı genellikle idare hukuku hocaları tarafından okutulmuşlardır. Bizde ise böyle bir gelenek mevcut değildir. Vergi hukuku ve vergi mevzuatı dersleri artık giderek bu konularda uzmanlaşan maliye hocaları tarafından okutulmaktadır. Bugüne kadar bunun bir sakıncası da görülmemiştir.

(10) Fadıl H. Sur, Maliye Dersleri, Ankara, 1943 s. 35.

Yukarıdaki açıklamaların ışığı altında 1933-1960 dönemi maliye eğitiminin karakteristiklerini şöylece özetleyebiliriz:

Önce, maliye eğitimine artık sadece Fransız ekolü hâkim değildir; Alman ekolü başta olmak üzere İngiliz ve İtalyan ekolleri de maliye eğitiminde öğretilmeye başlanılmıştır. Ancak bunların ağırlığı, maliye dersi okutan kurumlarda oldukça farklıdır. Bazı kurumlarda ise Fransız ekolünün hâlâ bir etkisi vardır.

1933-1960 dönemi maliye öğretiminde bir F. Neumark olayı ve etkisi vardır. Bu etki kendini daha sonraki dönemde de hissettirecektir.

1933-1960 dönemi maliye öğretiminde, özellikle 1950 sonrasında vergi hukuku ve vergi mevzuatının da yer aldığı ve öneminin giderek arttığı bir dönemdir.

Nihayet, 1933 öncesindeki üç kurumda mevcut tek yaklaşıma karşın kurumların sayısının artmasıyla birlikte değişik yaklaşımlar belirmiş ve maliye öğretimi değişik kurumlarda farklı istikametlerde gelişmeye başlamıştır.

1933-1960 döneminin Türk yükseköğretim kurumlarındaki maliye öğretiminde dikkati çeken bir önemli özelliği de şudur: Bildiğimiz gibi J.M. Keynes Genel Teörisi'ni 1936'da yayınlamış ve bu eser İktisat ve Maliyede dönüm noktası teşkil etmiştir. Keynes'in eseri 1942'de Fransızca'ya tercüme edilmiştir. O tarihten sonra yayınlanan batı dillerindeki kitaplarda Keynes devriminin izleri açıkça görüldüğü halde F. Neumark'ın Maliye'ye Dair Tetkikler'indeki arızî bazı atıflar hariç maliye-hattâ bir ölçüde iktisat-ile ilgili kitaplarda ne ismine ne de doğal olarak fikirlerine rastlanmaktadır.

V— 1960 SONRASI DÖNEMİ

Kabul etmek gerekirken, katılanların hemen tümünü maliye öğretim elemanlarının oluşturduğu böyle bir sempozyumda yine onlardan birinin 1960 sonrası dönemi maliye öğretisini değerlendirmesi oldukça güç bir iştir. Çünkü, daha önceki dönemlerde olduğu gibi, sorunu, kurumlar ve kişiler açısından incelemek tebliğin bütününe kendi içindeki uyumu yönünden zorunludur.

Oysa, bu satırların yazarı, yirmi yılı aşkın bir süredir bu Kurumların birinde daimî diğer bazılarında ise geçici sürelerle hocalık yapmıştır ve hâlen de görevine devam etmektedir. Bugünkü yükseköğretim kurumlarında maliye disiplini ile ilgili dersleri yürüten meslekdaşlarının bir kısmı çağdaşı ve arkadaşı bir kısmı da geçmiş yulardaki öğrencileridir. Bu itibarla, birlikte yaşadıkları ve gözledikleri bir döneme ait kişisel değer yargılarına şayet katılmazlarsa, kendisini mazur görmeleri işbu tebliğin yazarının içten dileğidir.

1) Kurumlardaki Gelişmeler:

1960 sonrası döneminin yükseköğretim kurumları içinde, zamanın en etkin kuruluşları arasında yeralan İktisadi ve Ticari İlimler Akademilerinin önemli bir yeri ve payı vardır. 1959 öncesinde Yüksek İktisat ve Ticaret Mektebi olarak anılan bu kuruluşlar 1980 sonrasındaki yükseköğretim kurumları reformunda ya bir üniversite içinde eritilmişler, ya da kendileri esas nüve olup üniversiteyi kendi içinde eritmişlerdir. İstanbul Akademisi ise yüzyılı aşan mazisinin birikimiyle tek basma bir üniversite oluşturmuştur. Maliye öğretimi bu kuruluşlarda, 1960 sonrasında önemli bir yer işgal etmiştir. (11) Bunlardan bazıları-İstanbul ve Eskişehir Akademileri gibi-maliye öğretimine özel bir ağırlık vermişlerdir. Yetiştirdikleri öğretim elemanları, telif ve tercüme Çok sayıdaki yayınları, ulusal ve uluslararası düzeydeki panel, seminer, kongre v.b. faaliyetleriyle maliye öğretimi üzerinde nitelik ve nitelik yönünden etkili olmuşlardır.

Türkiye'de 1962-1972 yuları arasında yaşamış ve sür'atle büyümüş bir «özel yüksek okullar» olayı da vardır. Çoğu iktisadî ve ticarî bilimler ya da buna yakın adlarla kurulan bu okulların programlarında maliye derslerine de önemli sayılacak ölçüde yer verilmiştir. Ancak, bu dersler ya üniversitenin ya da akademinin ilgili hocaları tarafından okutulmuştur. Ayrıca, bu kurumlarda araştırma da yapılmamıştır. Bu sebeple, özel yüksek okullar tebliğin hazırlanışında nazara alınmamıştır.

(11) A.İ. ve T.İ.A. 1970 sonrasında Türkiye'de - belki de dünya'da - ilk kez bir Maliye Fakültesi de kurmuştur. Bu Fakülte halen, Gazi Üniversitesi İ. ve İ.B.F. Maliye Bölümü olarak faaliyetini sürdürmektedir.

2) Maliye'ye İlişkin Yaklaşım ve Öğretimdeki Değişiklikler:

196 O sonrası dönemi maliye öğretimine egemen olan görüş esas itibariyle Anglo-SaksOn yaklaşımıdır. Ancak, bu durum, 1933 öncesinin Fransız yaklaşımında olduğu gibi mutlak değildir. Geniş öğretim kadrosuna sahip bazı kurumlarda, kişilere bağlı olarak, aynı anda hattâ her iki yaklaşımın da esas alındığı maliye öğretisine şahit olunmuştur. Bu arada bazı kurumlarda, Fransız yaklaşımının hakim olduğu maliye öğretisi bir ölçüde bugün de vardır. Ancak, yeni nesiller bu durumu giderek Anglo-Sakson yaklaşımı lehine değiştirmektedirler.

Yukarıdaki gelişimin çeşitli sebepleri vardır. Bunların başında, iktisadî analizdeki büyük değişiklikler karşısında bazılarınca iktisat teorisinin bir parçası, bir diğer söyleyişle devlet faaliyetlerine ilişkin kısmı Olarak kabul edilen maliyenin artık kurumsal ve deskriptif nitelikli Fransız yaklaşımı ile öğrenilemeyeceği inancı gelmektedir. Bu gerçeği reddetmek elbetteki mümkün değildir. Bir diğer faktör, İkinci Dünya Savaşının galibi Olan A.B.D.'nin İngilizceyi ve buna bağlı olarak Anglo-Sakson kültürünü sür'atle dünyaya yaymasıdır. Türkiyede Tanzimat'la birlikte Fransa'ya açılan pencere belki örülüp kapatılmamıştır. Ancak, bu pencere artık eskisi kadar kullanılmamakta, iktisat ve maliye ile ilgili alanlara sadece İngilizce yayınların görülebildiği yeni bir pencereden bakılmaktadır. Nihayet, kabul etmek gerekirken yabancı dil egemenliği artık kesin olarak İngilizce'dedir. Genç öğretim üyelerinden tek yabancı dil bilenlerin çoğunluğunu İngilizce bilenler oluşturmaktadır. Bütün bunlar nazara alınınca, maliye öğretimine Anglo-Sakson yaklaşımının hâkim olması doğaldır. Kanımca, ifrata kaçmamak kaydıyla aynı zamanda gereklidir de. Maliye öğretisindeki bu evrim, yukarıda açıkladığım özel durumlar saklı kalmak kaydıyla acaba nasıl bir seyir takib etmiştir? Son olarak bu oluşumu açıklamaya çalışacağım.

3) Anglo-Sakson Yaklaşımının Esasları:

Bu konuda önce, Anglo-Sakson yaklaşımı kavramının pek açık olmadığını, bu deyimle ifade edilmek istenilen hususun aydınlığa kavuşturulması gerektiği kanısında olduğumu belirtmek isterim. Şöyle M:

Bildiğimiz gibi, liberal-klasik İngiliz iktisatçıları -özellikle D. Hume, A. Smith ve D. Ricardo- maliye ilminin iktisat teorisinin bir devamı, bir parçası olduğu inancında idiler. Bu sebebledir ki, bilhassa vergi ve kamu kredisine ilişkin sorunları ayrıntılı sayılabilecek bir tarzda iktisat kitaplarında incelemişlerdir. A. Smith' in ((Milletlerin Zenginliği» kitabının V. faslında, D. Ricardo'nun «İktisat ve Vergileme Prensipleri» kitabında bütün bu konuların sadece iktisadî yönlerini inceledikleri, sosyolojik, hukukî ve siyasî yönlerini hiç ele almadıkları açıkça görülmektedir. Bu özellik maliye açısından İngiliz ekolünü Fransız ve Alman ekollerinden ayıran en önemli farklılıktır. Başlangıçtaki bu yaklaşım daha sonraki yazarlar tarafından da benimsenmiş ve İngiliz literatüründe İlk baskısı 1892'de yapılan Bastalble'nin «Public Finance»ma kadar sadece maliye'ye tahsis edilmiş herhangi bir eser yayınlanmamıştır. (12) Nitekim, H. Dalton'un «Principles Of Public Finance»ı 1022'de, A.C. Pigou'nun «A. Study in Public Finance»ı ise 1928'de yayınlanmıştır.

Fransız ekolü malî olayların hukukî, Alman ekolü sosyolojik yönünü incelerken Avusturya ekolü piyasa analizlerinde kullandığı marjinal fayda yaklaşımının -Ehrico Barone'ye göre bu marjinal fayda teorisinin bir suistimali idi- maliye teorisine de uygulanabileceği iddia etmiştir.

E. LindahPın öncüsü olduğu İsveç ekolü de kamusal malların arzında marjinal analiz yönteminin kullanılabilirliğini ileri sürmüştür.

İtalyan ekolü ise bu konularla ilgili olarak iki ayrı istikamette gelişmiştir. Bunlardan ilki, özellikle Alman Emil Sax'in ve Avusturyalı bazı yazarların etkisiyle gelişen ve malî olayları marjinalist teoriye dayanarak izah eden iktisadî görüş tarzıdır. Bu görüşün savunucuları arasında Ricca-Salerno, Pantaleoni, Mazzola, De Viti de Marco ve U. Ricci vardır. Malî olayları politik ve sosyolojik yönleriyle ele alan görüşün İtalyan ekolündeki temsilcileri

(12) Bu husus ile ilgili olarak F. Neumark şu ilginç açıklamayı yapmaktadır: «Seligman; hiç de haksız olmayarak, İngiltere'de 19. asırdaki araştırmaların nisbeten az oluşunu şu hususa irca etmektedir: İngiltere'de - Fransa ve Almanya'nın aksine -o devirde âmme maliyesi nisbeten tatmin edici bir durumda bulunuyordu ve binaenaleyh maliye meselelerini tenkidi bir şekilde ele almak için fazla bir sebep yoktu». Maliyeye Dair Tetkikler, s. 392.

ise Cossa, Oonigliani, Flora ve Tanförradır. Bu sonuncusu, maliye teorisini hukukî bir çerçeveye oturtmak yolunda da önemli görüşler ileri sürmüştür.

1954 yılına gelindiğinde, P.A. Samuelson kamu harcamaları teorisine ilişkin bir araştırmasında iki ekonomik kesimin-kamu ve özel-özelliklerini ürettikleri mal ve hizmetlerin niteliğini esas alarak açıklamış ve harcamalarla kaynak dağılımı, bir diğer söyleyişle etkin kaynak kullanımı ilişkisini maliye teorisi gündemine getirmiştir. Bu husustaki öncü görüşlerin Mazzola veya Lindahl'a ait olduğu iddiaları bir yana, Samuelson, günümüzde genellikle bu konunun ve görüşün gerçek temsilcisi gibi kabul olunmaktadır.

1959da da, bildiğimiz gibi, R. Musgrave dev bir eser olan «Theory of Public Finance»ı yayınlayarak makro analizi maliye teorisine sokmuştur.

C. Shoup'ın kamu hizmetleri analizi, J.M. Buchanan'ın maliye ile siyaset bilimi arasındaki ilişkilere ait görüşleri, E. Lindahl'ın görüşlerinin vergi teorisinde bazı akademisyenler tarafından giderek artan bir hararetle benimsenir hale gelişi hep 1950 sonrası maliye teorisine getirdiği yeniliklerdir. İşte, maliye'de Anglo-Sakson yaklaşımı denildiğinde çeşitli ekoller tarafından evvelce ileri sürülmüş olup üzerinde birleşilen veya değişik bir biçimde bir kısmı Alman kökenli Amerikalı iktisatçılar tarafından açıklanan görüşler kastedilmektedir. Herkes bu görüşü paylaşır mı? Bilmiyorum. Ancak, ben, Anglo-Sakson deyimini bu anlamda kullanıyorum.

Bu konuda son olarak R. Musgrave ve A. Peacock'un «Classios in the Theory of Public Finanee» başlıklı ünlü derlemeye yazdıkları önsözün ilk paragrafını buraya aynen aktarmakla yetiniyorum:

«1880'lerde başlamak üzere, 40 yıl boyunca, kamu maliyesi ile ilgili Kıta yazarları arasında, refah ekonomisinin merkezî sorunlarından biri üzerine seviyeli bir tartışma gerçekleşti. Bu sorun, devlet ile özel sektör arasında optimum kaynak dağılımı ve kaynakların devlet hizmetine verilmesi için bireylerin ideal vergilendirmesi ile ilgiliydi. Bu tartışma, Avusturyalı, Fransız, Alman ve İsveçli yazarların tüm enerjisini tüketti ve İtalyan kamu maliyecilerine itibar sağladı. Ekonomik teori alanında çalışan bir-

çok yazar da benzer durumla karşılaşma saydı, yeryüzünde İngiliz dilini konuşan yazarların neden bunun dışında kaldıkları konusunu tartışmak ilginç olurdu. Maamafih şundan emin olabiliriz ki, bu durum sonuçta Anglo-Sakson ekonomisinin zarar görmesine yol açmıştır. Bundan başka, söz açılmışken, bu unutulmuş çalışmalarını tekrar gündeme getirmek uygun olacaktır, çünkü İngiliz dilinde yayınlanan dergilerdeki refah ekonomisi yazılan, son zamanlarda kamu mallarının fiyatlandırılması konusuna geri dönüş yapmıştır.»

4) Anglo-Sakson Yaklaşımının Türkiye'deki Maliye Öğretimine Etkisi:

Modern maliye'nin, klâsik maliyenin aksine kamu harcamalarını esas alan görüşü Türkçe literatürde ilk kez 1959 yılında Memduh Yaşa tarafından yayınlanan kapsamlı bir araştırmada dile getirilmiştir. (13). Kamu harcamalarını Wagner Kanunu ve etkileri yönünden tahlil eden bu araştırmadan sonra 1967'de sadece kamu harcamalarına tahsis edilmiş bir kitap daha yayınlanmıştır. Ayrıca, harcamalar üzerine çeşitli doktora ve doçentlik tezleri de yazılmıştır.

Kamu hizmetleri analizine ağırlık veren ve kamu kesiminin özelliklerini Samuelson'un yaklaşımını esas olarak açıklayan Kenan Bulutoğlu'nun «Kamu Ekonomisine Giriş (1971)» başlıklı kitabı Türkçe literatürde kendi alanının bana göre öncü eseridir. Aynı konu daha sonraları, Ö. Faruk Batırel, Arif Nemli, Özhan Uluatam, Orhan Şener, Güneri Akalın tarafından değişik başlıklı kitaplarda değişik yönlerden ve bazan da analitik yöntemle incelenmiştir. Bu konular ayrıca, lisans ve lisans üstü öğretim programlarında da - kurumlara göre farklı ölçülerde olmak kaydıyla yer almıştır.

1960 sonrası döneminde, Türkçe maliye literatürüne kazandırılan çok sayıdaki çeviri de dikkati çeker düzeydedir. Bunlar arasında özellikle Sevim Görgün ve İzzettin Önder'in birlikte gerçekleştirdikleri J. Due'nun eseri ile Ö. Faruk Batırel'in - biri Adnan Tezel ile birlikte olmak üzere- Anglo-Sakson literatürünün

(13) Memduh Yaşa, *Amme Masraflarının Miktar ve Strüktür Değişmelerinin Tahlili*, İstanbul, 1959.

seçkin eserlerini Türkçe'ye kazandırmış olmaları yabancı dil bilmeyipte Anglo-Sakson literatürünü tanımak isteyenlere büyük yarar sağlamıştır. Çeviri hususunda kurum olarak İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü ile İstanbul Akademisi de (bugünkü Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi) önemli yayınlar yapmışlardır.

1970 sonrasında giderek yaygınlaşan bütünüyle iktisadî görüşlere dayalı Anglo-Sakson yaklaşımına karşın hukukî görüşlere dayalı geleneksel ve kurumsal maliye öğretisi bazı kurumlarda varlığını sürdürülmüştür. Türkçe literatürde, her iki yaklaşımı kapsayan bir sentez denemesi işte bu sıralarda yayınlanmış ve bazı kurumlardaki maliye öğretilerinde bu yayındaki yaklaşım benimsenmiştir.

1960 sonrası döneminde maliye disiplini içindeki maliye politikası da iki ayrı istikamette gelişmiştir. Bunlardan biri Fransız ekolü menşeli, malî iktisat esaslı ve kurumsal nitelikli bir yaklaşımı benimsemiş, diğeri ise Anglo-Sakson menşeli makro iktisat teorisini esas alan analitik yöntemi tercih etmiştir. Birincisine örnek olarak İsmail Türk'ün eserini, ikincisine örnek olarak da Sevim Görgün'ün kitabı ile Ö. Faruk Batırel'in G.K. Shaw'dan yaptığı çeviriyi göstermek mümkündür. Bu öğretim üyeleri, kendi kurumlarındaki derslerinde, konuyu doğal olarak kendi benimsedikleri yaklaşıma göre ele almışlardır.

1960 sonrası döneminin dikkati çeken özelliklerinden biri de vergi hukukunun bazı kurumlarda vergi mevzuatından bağımsız olarak okutulması, vergi mevzuatının ise uygulamacılara okutulması geleneğinin giderek zayıflamış olmasıdır. Vergi mevzuatı ile ilgili olarak akademisyenlerin yayın yapmaya başlamaları da dikkati çeken bir başka husustur. Ancak, vergi mevzuatında çok sık olarak yapılan değişiklikler kuşkusuz bu alanda çalışanları yayın yönünden sıkıntıya sokmaktadır.

Mahallî idareler maliyesi her zaman olduğu gibi 1960 sonrasında da nisbî olarak ihmâl edilmiştir. İsmail Hakkı Ülkmen'in zamanın tahribatına uğrayan nefis eserinden sonra, benim saptayabildiğim kadarıyla, biri Yenal Öncel'e ait olmak üzere mahallî idareler maliyesi konusunda sadece iki eser yayımlanmıştır. Bazı kurumların ders programlarında, sanırım bu derse yer de verilmemiştir.

SONUÇ

Yukarıda açıklamaya çalıştığım hususların ışığı altında yükseköğretim kurumlarında bugüne kadar izlenen maliye eğitimi hakkında şöyle bir yargıya varmış bulunuyorum.

1- Maliye öğretimine ilk kez 19. yüzyılın ikinci yarısında ve kesin olarak belirlenemeyen bir tarihte istanbul'da üç yükseköğretim kurumunda -(büyük bir ihtimâlle ilk kez mülkiye Mektebinde - başlanılmıştır. Maliye öğretisi bu dönemde esas itibariyle Fransız ekolünün benimsediği görüşlerin zamanın ve ülkenin koşullarına göre aktarılmasından ibarettir.

2- 1933 sonrasındaki dönemde F. Neumark'ın açıkça belli olan etkisi ve yönlendirmesi vardır. Ancak, bu etki ve yönlendirmenin çeşitli kurumlar üzerindeki tesiri oldukça farklıdır. Fransız ekolünün kurumsal maliyesi mevcudiyetini bu dönemde de sürdürmüştür.

3- 1960 sonrasında ise maliye öğretimine esas itibariyle Anglo-Sakson yaklaşımı hakim olmuştur. Bu dönemde çok sayıda maliye öğretim elemanı yetişmiş, telif ve tercüme çok sayıda eser yayınlanmıştır. Çeşitli tezler, monografiler v.b. yayınlar Türkçe literatürü daha önceki dönemle kıyaslanamayacak ölçüde zenginleştirmiştir. Buna karşın kurumlar arasındaki yaklaşım farklılıkları daha belirgin hale gelmiştir. Çünkü, kurumları ve kurumlardaki öğretim tarzım yönlendirenler kişilerdir. Bu kişilerin formasyonları hem kurumları, hem de yanlarında yetişen genç nesilleri etkilemiştir. Bu durumu bir bakıma doğal hattâ yararlı karşılamak gerekir. Aksi halde bir tekdüze eğitim düzeni sözkonusu olurdu. Bu da kuşkusuz, maliye öğretiminin gelişmesini önlerdi.

TÜRKİYE'DE YÜKSEKÖĞRETİM KURUMLARINDA BUGÜNE
KADAR İZLENEN MALİYE EĞİTİMİ VE POLİTİKASI

«YORUM»

Yorumcu .:

Prof. Dr. Ömer /Faruk BATIREL

Marmara Ümversitesi

İ.İ.B. Fakültesi Dekanı

GİRİŞ

Öncelikle tebliğ sahibi sayın hocam Prof. Dr. Halil Nadaroğlu'na oturumun konusunu oluşturan Türkiye'de Maliye Eğitim ve Öğretimi konusundaki tarihsel gelişimi oldukça geniş ve kapsamlı bir tebliğ çerçevesinde sunmuş olmasından ötürü kendisine teşekkür etmek istiyorum. Kendi adıma bilmediğim birçok tarihsel gerçeği öğrenmiş bulunuyorum. Ayrıca, bu konuda sunulan bir tdbliğin orasından burasından çekiştirerek bir yorum yapmanın güçlüğünü de ifade etmek istiyorum. Bu bakımdan benim açıklamalarım, tebliğ metni ile ilişkili kalmaya gayret ederek, konuyu Türk iktisat politikası, iktisat eğitim ve öğretimi, maliye

eğitimi veren yüksek ğretim kuruluşlarının kuruluş gerçekleri ile bağlantı kurarak biraz daha genişletmeyi amaçlamaktadır.

Türkiye'de Maliye eğitim ve öğretiminin, ve bu eğitime ilişkin yaklaşımlarının, hizmetin arzını ve talebini belirleyen faktörler sonucu ortaya çıktığı gözden uzak tutulmamalıdır. Bir hizmet olarak belirlenince bu hizmetin teknolojik özellikleri, kısacası eğitim teknolojisi arzını büyük ölçüde etkileyecektir. Maliye eğitimi veren kurumlar, ğretim yeleri ve ğretim üyelerinin eğitim ve formasyonları, bu hizmetin arz yönünü belirleyen faktörlerdir. Tebliğde olabildiğince arz yönünü belirleyen etkenlerin incelenmiş olduğu grlmektedir.

Gerek iktisat poitikasındaki değişmeler, gerek söz konusu kurumlardan mezun olan öğrencilerden istenilen formasyon hizmeti talep yönünden etkileyen unsurlardır. Kanımca, sayın hocama katılıyorum, konunun arz yönü etken olmuştur, ve kurumlardan çok, kurumlarda görev yapan ğretim yeleri maliye dersinin özellikle içeriğini belirlemişlerdir. Ancak hemen belirlemek gerekir ki yüksek ğretim programlarında maliye öğretimine ağırlık verilmesi ülke ekonomisinin içinde bulunduğu koşullardan da bağımsız kalmamalıdır.

Türkiye'de iktisat ve maliye eğitim ve öğretiminin diğer dallarda olduğu gibi batı kaynaklarından aktarma sekilinde verildiği tebliğden de anlaşılmaktadır. Dolayısıyla hizmet düzeyi; daha iyi kaynaklardan daha iyi aktarmayla sınırlı olmaktadır. Önceleri başlıca Fransız kaynaklarından gecikmeli ve tatminkr olmayan aktarmalar, günümüzde başlıca, İngiliz ve Amerikan kaynaklarından daha kısa sürede ve daha yeterli düzeyde aktarılmaktadır. Maliye eğitim ve ğretiminde orjinal katkı kaynakları; toplumun gelişme düzeyi ile bağımlı olduğundan ancak sınırlı ölçüde doktora ve doçentlik tezlerinde ya da belirli monografilerde ileri sren görüşlerle mahduttur.

Bu genel görüşten sonra şimdi, tebliğdeki kronolojik tasnife paralel olarak özel yorumlarını ortaya koymak istiyorum. Ben yaklaşımları da, dnemerini de ikiye ayıracağım.

1. Cumhuriyet ncesi Dönem

Bu dönem, iktisat eğitim ve öğretiminin gelişimine paralel olarak tanzimat öncesi, tanzimat ve II Meşrutiyet dönemi olmak

üzere üç alt bölüme de ayrılabilir. Cumhuriyet öncesi, tanzimata gelinceye kadar Osmanlı İmparatorluğunda **Maliye**, hazineye girecek devlet serveti olarak tanımlanan «**Mal**» kavramından türemiştir. Devletin orduya - ordunun savaş araçlarına - savaş araçlarının - maliyeye gereği vardır. Bu bakımdan, maliye, borçlanma ve para politikası konulan **içice** idi. Öte yandan İlmi Hikmet (Felsefe) içinde Hikmeti Ameliye olarak yer alan **ilmi tedbiri menzil** yerine kullanılan «iktisat» teriminin, ilk defa bugünkü anlamda maliye yerine kullanıldığı tanzimat döneminde Süleyman-Sudi'nin Defteri Muktesid'inden anlaşılmaktadır. Galata tüccarlarından Süleyman Sudi, «İlmi İdare-i umuru maliye» ya da «Fenni tedbiri muamelatı maliye» konularına iktisat, bu dala mensup olanlara da «muktesit» demiştir. Daha sonra Meşrutiyet Maliye Nazır Cavit bey Süleyman Sudi'nin muktesit ile maliye müfettişini kasdettiğini ileri sürmüştür.

Maliye biliminin iktisatla yakınlığı ve birlikteliği, Darülfünunda ilmi tedbiri menzil olarak okutulan, iktisadın 1330 (1914) Darülhilâfetül Aliye Medresesinde, islah-ı medaris nizamnamesi gereği yapılan değişiklikte haftada (2) saat ilmi iktisat ve mali dersi konmasıyla anlaşılmaktadır. Ticaret mektebi Alisinde de ders, 1908 deki değişiklikte usulü maliye adıyla konulmuştur. Dolayısıyla, Türkiye'de maliye eğitim ve öğretiminin sayın hocamızda tasbiti ile, liberal İktisat politikasını, serbest değişimi Batıdan alınması sonucu, bu görüşle ilk defa Mülkiye de okutulmaya başlandığı söylenebilir. Tebliğde Prof. Pelin hakkında aktarılan «taş devri liberali» deyimine uygun olarak Maliyede ilk öğretim üyesi olan Mikael Portakalyan ile iktisat öğretim üyesi **Ohannes efendi**, birbiriyle tutarlı bir eğitim vermişti. Ohannes efendinin, **J.B. Say'ın Cours d'economie politique** adlı eserinin mütercimi Sahak efendinin izleyicisi olduğu ileri sürülmüştür. Bu maliye eğitim ve öğretimi, devletin iktisat politikası çerçevesinde büyük ölçüde, 19. yüzyıl, ikinci yarısında Fransa'da önemli görülmüş meseleleri ele alan ve tebliğde de belirtildiği gibi devlet emvali ve istikrazlarla sınırlıdır. Vergiler konusunda liberal iktisat politikası çerçevesinde olumsuz iktisadi tesirler ve bu konudaki ilkeler açıklanmakla yetinilmiştir. 1883'de yayımlanan bir maliye dergisi, vergi ve arazi mecmuası adını taşımakta ve arazi, tapu (defteri hakani) ve para piyasasına ilişkin bilgilere ağırlık vermektedir. Bu da maliyede para, bankerlik, borçlanma, mülk gelirlerinin konular itibarıyla

önem taşıdığı göstermektedir. Tebliğde bu özellikler büyük bir açıklıkla ortaya konulmuştur.

Ancak iktisat eğitimine paralel bir maliyenin yanısıra, 1877-1880 tarihleri arasında faaliyet göstermiş ve II. Meşrutiyet sonrası yeniden ihya edilmiş bir Maliye Mektebinden de söz etmek gerekir. Tebliğde de söz edilen bu mektebin kurulmasındaki amaç «büyük devletlerin maliye usulleri vergileri, vergi kanunları, maliye teşkilâtları ve umumi muhasebe kanunlarının öğretimi» olarak belirtilmiştir. Görüldüğü gibi bu okulda, maliyenin kurumsal yönüyle öğretilmesi amaçlanmıştır.

II Meşrutiyet döneminde darülfünun hukuk şubesi, ulumu iktisadiye ve siyasiye bölümünde Aynızade -Tahsin Bey tarafından ilmi mali verilmiştir. Bu arada 1916-1918 yılları arasında Almanya'dan getirilen Prof. Flek ve Prof. Hoffman'dan Flek'in Darülfünun da maliye, Hoffman'ın iktisat okuttuklarından da söz edilebilir.

Görüldüğü gibi, Cumhuriyet'e kadar yüksek öğretim kurumlarında izlenen maliye eğitim politikası, iktisat eğitim politikasına paralel olmuş, ayrıca maliyenin mesleki eğitim ve öğretiminin özel bir meslek okulunda yaptırılması düşünülmüştür. Bir başka deyimle, maliye eğitim ve öğretiminde vergilerin iktisadi niteliklerinin incelenmesi şeklinde ve liberal iktisatçıların etkisi altında kalan iktisadi yaklaşım vardır. Nitekim, Neumark'm Türk Yazarlarına kaynak olan Fransız Beaulieu'nin müterakki gelir vergisine muarız olduğunu belirtmesi görüşümüzü doğrulamaktadır.

II. Cumhuriyet jDönemi

Cumhuriyet döneminde, maliye eğitim ve öğretimde talebe bağlı faktörler ağırlık kazanmaya başlamıştır. 1923 sonrası tedarikat-ı iktisadiye'nin başlıca özel kesime serbest teşebbüs erbabı yetiştirmek amacına uygun olarak, Ticaret Mektebi Alisinin, Ulu-mu Aliye-i Ticariye haline getirilmesi ve kuruluş amacına uygun olarak geliştirilmesi konusunda reform önerileri (Prof. Kühne ve John Dewey tarafından) ortaya atılmıştır. Cumhuriyet yönetimine mali idareciler yetiştirilmesi için Mülkiyenin son sınıfında mali şube açılmış ve bu şubede «mukayeseli kavanini maliye ve istikrazat, ilmi maliye ve kavanini maliye» dersleri programda yer almıştır.

1930 sonrası devletçiliği Darülfünun yerini alan İstanbul Üniversitesinde başta «devlet sınai ve ticari işletmelerine, iktisadi ve mali hizmetlerine» vasıflı eleman yetiştirilmesi amacıyla yönelik bir eğitim birimi kurulmasını gerektirmiş, ilk defa Hukuk Fakültesine bağlı İktisadiyat ve İctimaiyat Enstitüsü ile tatmin edilmek istenen bu ihtiyaç, daha sonra 1936 yılı sonunda kurulan ve 1936-1937 yılı yaz sömestre başlangıcında eğitim ve öğretime başlayan İktisat fakültesi ile giderilmek istenmiştir. Lisansta üçüncü sınıfta Hukuk Fakültesi ile ortaklaşa verilen ön şartlı üç saatlik maliyeye (finans ilmi ve mali kanunlar) ek olarak dördüncü sınıfta mali meseleler ve amme kredisi ve devlet muhasebesi dersleri okutulmuştur. Bu kurumda, tebliğde de belirtildiği gibi Prof. Neumark'ın umumi iktisat ve maliye teorisi kürsüsü başkanı olarak teorik maliyenin gelişmesine büyük katkısı olmuştur. Ord. Prof. Pelin'in yönettiği maliye ve mali kanunlar kürsüsü ise maliyenin kurumsal yönüne ağırlık veren dersleri vermiştir. Ancak o dönemde Sayın Pelin'in ifade ettiği gibi, maliye'nin sınırlı saatlerde yalnızca teorik verildiği, mali mevzuatımızın «ameli bir kur» şeklinde verilmesinin uygun olacağı ancak o takdirde mali teşkilata uygun eleman yetişmesinin mümkün olacağı bunun içinde lektörlerden yararlanmak gerektiği belirtilmiştir. Görüldüğü gibi, maliye öğretimine talep ağırlık kazanmaktadır. Bu arada, iktisat fakültesinin maliye ve bütçe'de ilk kez 1941 yılında doktora programına başladığı ve maliye öğretim üyelerinin yetişmesine kaynak teşkil ettiğinin de belirtmek gerekir.

Prof. Neumark, doktora «umumi gelir vergisi» kurunu vermekte «iktisadi ve mali meseleler» den de seminer yapmaktadır.

Bu açıklamalar göstermektedir ki Türkiye'de Cumhuriyetin kuruluşundan tebliğde 1960 lara kadar alınan dönemde maliye derslerinde devlet gelirlerinin kurumsal yönü, vergi hukuku incelemesine kadar götürülmeyerek incelenmiş, kamu hizmetleri ise, idare hukuku konusu içinde ele alınmıştır.

Bu dönemde kurumsal maliye yaklaşımından vazgeçilmediği tebliğde yaklaşımın değişmesine örnek verdiği Fadıl Hakkı Sur hocamızın kitabı konusundaki açıklamalardan da anlaşılmaktadır.

Keynes'in, 1933-1960 döneminde Türk Maliye Öğretim ve öğretimi içeriğinde yer almamasını büyük iktisatçının, kamu hiz-

metlerinin maliye konuları içine alınmasını engellemiş olduğu görüşüyle, belki olumlu karşılamak gerekir. Özellikle Batı literatüründe, makro ekonomi konusunda incelenebilecek maliye politikasının, maliye kitaplarında büyük ölçüde yer almasının gerçek teorik maliye konusu olan hizmetleri aksattığı ileri sürülmüştür. **Neumârk'ın** Türk maliye eğitim ve öğretimine çağdaş Batı literatürünü aktarmak ve **iyi bir vergi** yapısı (kendisi 1930 larda yazdığı **konjunktür und Steuern** adlı makale vergilerin otomatik esnekliğinin ekonomik dengesizliğe götürmesi söz konusu demiştir) ile ilgili görüşleri getirmiş olmaktan öte, yeni bir yaklaşım getirdiği kanısında değilim. Bir başka deyimle **Hegel'ci** yaklaşım ve gelenekle sonunda kamu malları ile özel mal arasında ayırımı götüren, toplumsal ihtiyaç, özel ihtiyaç, toplumsal karar mekanizması, özel karar alma süreci farkları incelenmemiştir. (Bu konuda önde gelen yazar **Ritsch'dir**). Bununla sebebi, Alman ekolünün 1900'lerin başından itibaren Anglosakson etkisinde kalmasıdır.

Tebliğdeki 1960 Sonrası, maliye öğretiminde Anglosakson yaklaşımının ağırlıklı olduğu görüşüne katılmakla birlikte, bu yaklaşımda maliyede kamu hizmetleri teorisi gelişmeler dışında başka faktörlerinde etkisi olduğu söylenebilir.

Bunlar arasında, ikinci Dünya savaşında ABD'de savunma harcamalarının rasyonelleştirmesi sonucu meydana gelen çalışmaların bütçe konusunda program bütçe sisteminin gelişmesine yol açtığını unutmamak gerekir.

Öte yandan gene 1950 sonrası, Türkiye'nin de içinde bulunduğu az gelişmiş ülkelerin uluslararası finansman kuruluşlarından aldığı krediler için alternatif projelerin fayda/maliyet analizini yapma, plan dengeleri içinde kamu kesimi dengelerinin tutturulması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Sanayileşme sosyal güvenlik hizmetlerindeki gelişmeler ile kentleşme ve çevre sorunlarının ortaya çıkışı da maliyeye yeni konular eklenmiştir. Nitekim aynı gelişme iktisat bölümünde sağlık, eğitim ve çevre kirlenmesi ekonomisi adı altında gelişmiştir. Son yıllarda kamusal tercih ve bürokrasi teorisindeki gelişmelerde neoklasik model çerçevesinde, maliye teorisine katkıda bulunmuştur. Bütün bu gelişmeler Türk maliye öğretimine yansımış bulunmaktadır. Ayrıca optimum vergileme teorisine de, yansımanın genel denge yaklaşımları eklenmiş bulunmaktadır. Türk maliye eğitim ve öğretimine kamu hizmetleri analizi yanında sanayileşme ve devlet kavramın-

daki değişmelerin de etkide bulunduğu görölmektedir. Kaldıki, kamu hizmetleri analizi konusundaki gelişmelerde refah ekonomisinin bir bölümüdür.

Musgrave'inde belirttiği gibi, maliye'nin iktisadi yaklaşımında benimsenen ve Türkiye'de maliye kitaplarında geçerli olan neo-klasik yaklaşım konuyu çok dar ele almaktadır. **Weber'in** (bilim tanımı, Wissen&chaft als beruf) yaklaşımından esinlenerek, maliyenin bir sosyal bilim olduğu unutulmamalı ve daha geniş kapsamlı bir yaklaşım benimsenmelidir.

SONUÇ

I

Türkiye maliye eğitim ve öğretiminde izlenen yaklaşım kanımca **1970**'lere kadar klâsik ve kurumsaldır. Çağdaşlık kamu hizmetleri ve bütçe sistemlerindeki gelişmelerin öğretime yansımaları ile gelmiştir. Bu arada milli muhasebe ve bütçe sistemlerindeki gelişmelerin çok daha önce literatüre aktarıldığı belirtilmelidir.

Türk maliye literatüründeki gelişmeler, iktisat teorisinden büyük ölçüde etkilenmiştir. Ancak öğretime aynı ölçüde yansıdığı söylenemez. Öğretim de makro planda maliye politikası ağırlık kazanmıştır.

Genelde ekonomik ve hukuki yaklaşım birlikte ya da aynı dersler halinde verilmek istenmekle birlikte, belli ölçüde sentez girişimleri de söz konusudur.

Bütün bu gelişmelere rağmen, maliye eğitim ve öğretiminin talebi tatmin etmekten uzak olduğu belirtilmelidir.

KAYNAKLAR

!

- 1) **Fındıkoğlu, Ziyaettin** : Türkiye'de İktisat Tedrisatı ve İktisat Fakültesi Teşkilatı, İstanbul **1946**
- 2) **Görün, Fikret** : Türkiye'de Üniversitelerde Okutulan İktisat Üzerine, ODTÜ, 1972
- 3) **Musgrave, Richard** : Public Finance, Now and Then, Finanzarchiv Band **41** Heft **1**, **1983** ss. **1-13**

Dördüncü Oturum

TÜRKİYE'DE MALİYE EĞİTİMİNE KAMU VE ÖZEL KESİMDEN YÖNELEN TALEP

Konuşmacı :

Prof. Dr. Selehattin TUNCER

E.İ.T.İ. Akademisi

Emekli Öğretim Üyesi

Giriş

Türkiye'de ilk kez «ir **Maliye Eğitimi Sempozyumu** yapılmakta ve bu tür bilimsel bir toplantıya çeşitli üniversitelerde maliye eğitimi yapmış ve halen yapmakta olan maliye hocaları ile uygulamanın üst kademe yöneticileri davet edilmiş bulunmaktadır. Böylesine önemli bir konuyu ele aldıkları ve toplantıyı düzenli bir organizasyonla gerçekleştirdikleri için Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dekanı değerli öğrencim Prof. Dr. Aykut HEREKMAN'ı bu güzel ve anlamlı girişimi için özellikle kutlamak isterim.

Bana ayrılan konu Programda da görüleceği gibi **Türkiye'de Maliye Eğitimine Özel Kesimden Gelen Talep**'tir. Kolayca kesti-

rileceği üzere İbu sınırlarının çizilmesi ve işlenmesi güç bir konudur. Özel kesimler olan ilişkimi göz önünde bulunduran seminer düzenleyicileri bu zor ve değişik konuyu bana ayırmışlardır.

Konuyu işleyebilmek ve gerekli datayı toplayabilmek için tebliğin hazırlanmasında ayrı bir inceleme yöntemi uygulanmış ve değişik sektörlerle mensup özel kesim üst kademe yöneticileri ile formu tebliğimizde ekli anketler yapılmıştır.

Bir yandan bu konudaki kişisel görüş ve düşüncelerimiz diğer yandan yapılan anket sonuçları değerlendirilerek sizlere sunulacaktır. Tebliğ sonunda açılacak tartışma ile Türkiye'de maliye eğitimine özel kesimden yönelen talep konusu aydınlığa kavuşacaktır.

Ancak unutmamak gerekir ki, maliye eğitimine kamu kesiminden gelen çok bilinçli ve güçlü bir talep vardır. Sorunun bu yönü ayrı bir tebliğ konusu yapılmış ve benden önce değerli meslekdaşım Maliye ve Gümrük Bakanlığı Müsteşarı sayın Ertuğrul Kumcuoğlu bunu bizlere sunmuştur. Konuyu bütünü ile kavrayabilmek ve bir senteze ulaşmak için, iki tebliği birlikte ele almak değerlendirmek yararlı olacaktır.

I— Maliye eğitiminin konusu

Özel kesimin Türkiye'de maliye eğitiminden olan talep ve isteklerini saptayabilmek için önce maliye eğitiminin konusunu açık seçik belirlemek gerekecektir. Bilindiği gibi maliye ilmi bugün, geniş anlamda ele alınacak olursa, çeşitli disiplinleri içerisine alan bir bilgi dalı durumuna gelmiştir. Aşağıya koyduğumuz tablonun incelenmesi, bu konuda bize yeterli bilgi verecek niteliklerdir:

TABLO

Maliye İlminin Bölümleri Ve Tasnifi

I— Kamu maliyesi (Maliye teorisi)

1. Giriş: Maliye ilminin esasları
2. Kamu giderleri (Harcamalar)
3. Kamu gelirleri

4. Vergi genel teorisi (Vergi sorunları)
5. Vergilemenin etkileri (Yansıma teorileri)
6. Maliye tarihi
7. Mali doktrinler tarihi

II – Kamu kredisi - Devlet borçları

III – Devlet bütçesi

IV – Maliye politikası

V – Mali hukuk - Vergi hukuku

VI – Mali örgüt ve mali teknik

VII – Mahalli idareler maliyesi

VIII – İşletme vergiciliği

IX – Türk vergi Sistemi - Türk Vergi uygulaması

X – Karayolları Maliyesi

Kaynak: **Kamu Maliyesi** (Gözden geçirilmiş dördüncü baskı)
İstanbul/1975, S. 36

Tablonun incelenmesinden de anlaşılacağı gibi, maliye ilmi geniş kapsamlı ve yaygın bir bilgi dalıdır. Türkiye'de sosyal ve iktisadi bilimler dalında eğitim yapan fakülte ve yüksek okullarda bu tabloya giren konuların ancak bir kısmı okutulmakta ve öğretilmekte bazıları ihmal edilmektedir. Kaldı ki, bütün konuların okutulmasına gerek te yoktur. Ancak tebliğ konumuzla ilgili olarak özel kesimin maliye eğitiminden talep ve istekleri incelenirken böyle bir tablonun kendilerine sunulması ve bunlar içinden hangi konuları tercih ettiklerinin sorulması gerekir. Çünkü maliye ilminin bazı bölümleri özel kesimin ihtiyaçlarına cevap verdiği halde bazı bölümleri onları ilgilendirmeyebilir. Hatta böyle bir tablo, yapılacak maliye eğitiminin sınırlarını belirleme açısından da yararlı olabilir.

II – Maliye ilminin amacı

Büyük İngiliz maliyecisi H. Dalton, maliye ilmini, iktisat ile siyaset arasında sınır teşkil eden bir bilim dalı şeklinde saymaktadır. Bu deyimiyile yazar, maliye ilminin politika uygulamasına

(practical politios) çok yakın olduğunu ifade etmek istemiştir. Bu anlamda maliye ilmi iktisadın çok canlı bir dalı olmaktadır.

Bazı yazar ve maliyeciler maliye ilminin amacını faydacı (utilitarist) bir görüşle, devlet adamlarına ve özellikle maliye bakanlarına pratik tedbirler almak için önerilerde bulunmak ve reçeteler vermek şeklinde göstermek istemişlerdir. Gerçekte bu görüş, kökleri orta çağda Alman kameralistlerinden gelen yanlış bir düşünceye dayanmaktadır. Bu nedenle çağımızda modern bilim anlayışına göre, böyle bir tarzına yer vermeye olanak yoktur.

Maliye ilminin amacı, pür (saf) bilim anlayışına uygun olarak, mali olayları bütünüyle teorik ve objektif açıdan tarafsız olarak incelemek, bunlar arasındaki **illi bağları** (neden-sonuç ilişkisi) kurmak, varsa ana eğilimleri, ilkeleri ve kanuniyetleri belirtmekten ibarettir. Maliye ilmi bu inceleme ve karşılaştırmaları eleştirici (kritik) bir gözle yapar. Bu ara amaçlarla araçlar arasındaki ilişkiyi gözden uzak bulundurmaz. Bu nitelikleri ile maliye ilmini diğer bilim dallarından ayırmamak gerekir.

Maliye ilmi iktisat kadar soyut (mücerret) bir bilgi dalı olmayıp uygulamaya yönelik bir yanı da vardır. Ancak unutmamak gerekir ki bir ülkenin izleyeceği maliye politikasını kestirmek ve yönlendirmek maliye ilmine değil siyasal otoriteye (hükümetlere) düşen bir görevdir. Maliye ilmi ile uğraşan bilim adamları, bu uygulamanın eleştirisini yapar ve sonuçlarını değerlendirir. Böylece **teori** ile **uygulamanın** ayrı ayrı şeyler olduğu ve birbiri ile karıştırılmaması gerektiği gerçeği ortaya çıkmaktadır.

Maliye ilmi, mali olayları gözleme ve incelemesi sonunda bazı ana ilke ve eğilimleri saptamaya çalışır. Ancak unutmamak gerekir ki, bu ilke ve eğilimler geniş ölçüde **varsayımaya dayanan** (hipotetik) gözlem sonuçlarıdır. Bu ilke ve eğilimler gerçekte her durum ve ortamda geçerli olmadığı gibi, her zaman ve mekâna uygun kural ve ilkeler de değildir. Nitekim uygulamada görüleceği gibi, en genel ve değişmez sanılan kural ve ilkeler bile, ancak belirli zaman ve mekân içinde; belirli sosyal, iktisadi ve hukuki koşullar altında geçerli ve anlamlı olabilmektedir. Bu durum karşısında maliye ilminin ilke ve kurallarını salt ve değişmez kabul edip bunları her durum ve koşulda uygulayıp aynı sonuçları almak, özellikle bu ilmin yapışma ve karakterine aykırın düşmektedir.

Maliye ilminin ulaştığı ilke ve kurallar nitelikleri icalbı var-sayımlara dayanmaktadır. Bu açıdan musibet ilimlerdeki değişmez kural ve kanunlardan bütünü ile farklıdır. Bu sonuç sosyal bilimlerin yapı özelliklerinden kaynaklanmaktadır.

III— Maliye eğitiminin amaçları

Maliye ilminin amacını bu şekilde saptadıktan sonra şimdi de konumuzla yakından ilgili olduğu için maliye eğitiminin amaçları üzerinde durmak istiyoruz. Açıklamalara başlamadan önce, maliye eğitimindeki değişik türleri bir tablo halinde sunmak istiyoruz.

Maliye Eğitiminin Türleri

I— Üniversite-içi eğitim

1. Lisans eğitimi
2. Lisans-üstü eğitim
 - a) Master
 - b) Doktora
3. Pratik kurslar

II— Üniversite-dışı eğitim

1. Meslek-içi eğitim
2. Mesleki staj, kurs ve seminer

Şimdi bu şemaya sadık kalarak, Türkiye koşulları içinde, maliye ilmi ile ilgili olarak yapılmakta olan eğitimin amaçlarını belirtmeye çalışacağım. Şurasını hemen açıklamak isterim ki, bu tablo ve yapacağım açıklamalar kişisel gözlem ve görüşlere dayanmaktadır. Bunlar her türlü yorum ve eleştiriye açıktır. Bu itibarla karşı görüş ve fikirlerin açıklanması bu konuda yararlı olacaktır.

Türkiye'de maliye eğitimi, üniversite-içi ve üniversite-dışı olmak üzere iki ana gruba ayrılabilir. Üniversite -içi eğitim üniversitelerin fakülte ve yüksek okullarında belirli bir ders programı-

na göre yapılan ve çeşitli kademelerden oluşan bir eğitimidir. Unutmamak gerekir ki Türkiye'de üniversite-dışı kurum ve kuruluşlarda da maliye ilmi ile dolaylı ve dolaysız ilişkili bir eğitim yapılmaktadır. Şimdi açıklamalarımızı bu iki ana gruba göre istiyoruz:

1. Lisans eğitimi: Üniversite ve yüksek okullarda yapılan lisans eğitimi, öğrenciye kendi alanında temel bilgiler veren amaca yöneliktir. Bu eğitimin maliye ilmi ile ilgili bölümü için de aynı şey söylenebilir. Üniversitelerin iktisadi ve idari bilimler fakültelerinde yapılan maliye eğitimi öğrenciye kamu harcamaları, kamu gelirleri, devlet bütçesi ve devlet borçları hakkında teorik düzeyde ana bilgiler vermekle yetinmektedir. Buna ek olarak ileri sınıflarda Türk vergi sistemi ve uygulaması hakkında toplu bilgi verilmektedir. Hemen ifade edelim ki, bu eğitim uzmanlığa yönelmiş değildir. Lisans eğitimi sonunda öğrenci maliye ilmi ve vergi teorisi hakkında genel ve standart bilgiler edinmektedir. Bunu bir bakıma doğal ve yeterli saymak gerekecektir.

a) Lisans-üstü eğitim: Üniversitelerimizde yapılan lisans-üstü (post-graduate) eğitimi iki aşamalı olarak kabul edebiliriz. Bunlar master ve doktora şeklinde ayrılabilir. Ancak bu iki eğitim bir bakıma birbirini tamamlamakta ve master, doktora için ilk basamak olmaktadır.

Maliye dalında master eğitimi, lisans eğitimini tamamlar nitelikte teorik veya uygulamalı ikinci aşama eğitimidir. Bu aşamada öğrenci kendi dalında daha derin ve teorik düzeyde bilgiler edinir. Bu eğitim bazan uygulamaya yönelik de olabilir. Fakat master eğitimini bir bakıma uzmanlık veren bir eğitim türü olarak kabul edebiliriz.

b) Doktora: Bilimsel açıdan doktora (Ph.D.), master (M.A.) tamamlar nitelikte üst düzeyde bir eğitim sayılmaktadır. Bunun için üniversite ve fakültelerin böyle bir eğitimi verecek bilimsel düzeye erişmesi gerekir. Doktora eğitiminin ana amacı teoriktir; işlenen konu ve sorunlar uygulamaya yönelik olsa bile, doktora'nın pür bilimsel ve teorik yönü pek değişmez,

3) Üniversitelere© açılan pratik kurslar: Üniversitelerce bazan 1-3 ay süreli ve uygulamaya yönelen pratik kurslar açılmakta ve eğitim tabana yayılmak istenmektedir. Bu pratik kurslar

daha çok muhasebe, denetim, vergi ve işletme konularında verilmektedir. Kursa devam edenlere eğitim sonunda sertifikalar dağıtılmakta; devam edenler bir bakıma ödüllendirilmektedir. Mesai saatleri dışında yapılan bu tür mesleki kurslar, eğitim düzeyi düşük ve fakat ilerlemek ve öğrenmek isteyen kimseler arasında büyük ilgi görmektedir. Ancak Fakültelerin belirli enstitü ve araştırma merkezleri tarafından uygulamaya yönelik bu tür kurs ve eğitim programları, pratik amaçlara yöneldiği ve teorik düzeyin dışına taşıdığı için bazı öğretim üyeleri tarafından pek uygun karşılanmamaktadır. Örnek verecek olursak Katma Değer Vergisi uygulamasına ait pratik kursların Üniversite dışında düzenlenmesinin daha uygun olacağını savunan görüşler de mevcuttur. Çünkü Üniversite ve Fakültelerin vergi uygulaması ile ilgili teknik konulara girmesi doğru olmaz; hatta bundan bazı sakıncalar da doğabilir.

II— Üniversite-dışı eğitim: İlke olarak yüksek eğitim Üniversitelere bağlı fakülte ve yüksek okullarda yapılmaktadır. Buna üniversite-içi eğitim denilmektedir. Fakat unutmamak gerekir ki, üniversite-dışı bir eğitim de mevcuttur. Bu eğitim dışı kapalı, ilgili kurum ve kuruluşların bünyesi içinde yapılan bir eğitim olmaktadır. Üniversite-dışı eğitimin özelliği **staj kurs** ve **seminer** şeklinde olması ve **meslek-içi** eğitim şeklinde düzenlenmesidir.

Meslek-içi eğitim, belirli müessese ve kuruluşların, bunlar ister kamu kesimine ve isterse özel kesim ait olsun, ihtiyaç duydukları elemanları kendi bünyeleri içinde yetiştirmeleridir. Bir bankanın müfettişlerini veya kambiyo elemanlarını alıp kendi bünyesi içinde yetiştirmesi meslek-içi eğitimin tipik bir örneği sayılabilir. Bunun için önce eğitime tabi elemanın lisans veya daha düşük düzeydeki bir eğitim müessesesinden mezun olması gerekir. Bu eleman çeşitli yollarla (seçim veya sınav olabilir) işe alındıktan sonra, hizmetin gerektirdiği şekilde özel bir eğitime tabi tutulur. Bu tür bir eğitimde aday bir yandan işe alıştır, diğer yandan o işle ilgili pratik bilgileri staj, kurs ve seminerler yolu ile öğrenir.

Meslek-içi eğitim için müessese ve kuruluşlar kendi bünyeleri içinde eğitim birimleri oluştururlar. Kurs ve seminerler düzenlerler. Bu tür eğitimde öğretim elemanları müessese ve kuruluş içinden sağlanabileceği gibi, dışarıdan da alınabilir.

Meslek-içi eğitimin amacı, elemanı belirli bir iş için yetiştirmek ve sonra da onu bu işte çalıştırmaktır. Bu gibi spesifik işler için klâsik bilgiler lisans eğitimi aşamasında verilmez. Bunlar daha çok iş içinde görerek ve uygulanarak öğrenilir. Bankaların çalıştırdıkları müfettişler, mali tahlil uzmanları ve iktisatçılar bu tür özel bir eğitimi gerektiren meslekler olmaktadır. Bu tür mesleki bilgi ve görgünün, ancak üniversite dışında yapılacak ek bir eğitim ve staj ile edinilebileceğini unutmamak gerekir.

Bu gözlemleri maliye eğitimi için ayrı bir değerlendirmeye tabi tutacak olursak şu noktaların belirlenmesi yararlı olacaktır:

1. Üniversite-içi eğitim adaya sadece temel teorik bilgiler verir. Bu bilgi temelli ve sağlam ise, aday için yeterlidir. İleride bu bilgi üzerine diğer mesleki ve teknik bilgiler kolayca eklenebilir.

2. Aday yöneleceği mesleğe göre meslek-içi ek bir eğitim ve staj ile kendisine gerekli pratik bilgi ve deneyimi çalışarak öğrenir. Burada üniversitedeki temel bilgi alt-yapı; üniversite dışındaki eğitim üst-yapıyı oluşturur. Altyapı sağlam değilse meslek-içi eğitim gereği şekilde yararlı olamaz.

3. Maliye eğitiminde üniversite-içi eğitimle, üniversite-dışı mesleki eğitim arasında yakın ilişki olduğunu unutmamak gerekir. Bu itibarla iki eğitim arasında bir denge ve işbirliği kurmak gerekir. Bu denge ve işbirliği kurulacak olursa, alınacak sonucun daha başarılı ve olumlu olacağı kuşkusuzdur.

I V — Yapılan anketin sonuçları

Türkiye'de maliye eğitimine özel kesimden gelen talebi gereği şekilde öğrenmek ve değerlendirmek amacıyla tarafımızdan bir anket düzenlenmiş ve sonuçları bu tebliğimizde değerlendirilmiştir.

Şimdi yapılan anketin konusu kapsamı ve sorulan hakkında bazı önbilgiler verilmesi yararlı olacaktır:

1. **Anket formu:** Ekli örnekte de görüleceği gibi, anket formu iki ana bölümden oluşmaktadır. **Birinci bölüm:** anket yapılan özel firma hakkında genel bilgiler içermektedir. Burada anketi cevaplandıran üst kademe yöneticisinin adı bulunmaktadır. **İkinci bölüm:** Sorulara ayrılmıştır. Burada üç ana başlık altında firmalara Türkiye'de kamu maliyesi eğitimi ve firmaların talep ve istekleri ile ilgili, dolaylı-dolaysız 10 soru sorulmuştur.

Anket formunda, firma adları ve cevapların gizli tutulacağı özellikle belirlenmiştir.

2. Anket yapılan firmalar: Maddi olanaksızlıklar yüzünden anket çok dar bir çevrede yapılabilmektedir. Firmalar sayısı **20 kaddır**. Bunlardan **10'u** sanayi kuruluşu, **5'i** ticari işletme, **1** Banka, **1** vakıf **1** enerji üreten kuruluş, **1** hizmet işletmesi, **1** ihracatçı bu sayının yetersiz olduğu kuşkusuzdur. Ancak anket kapsamına alman kuruluş ve müesseselerin kendi alanlarında güçlü ve büyük firmalar olması, sayı düşüklüğünden doğan boşluğu dolduracak niteliktedir.

3. Anketin yarattığı tepki ve genel izlenim: Türkiye'de yapılmakta olan maliye eğitimi ve bundan özel kesimin talep ve istekleri ile ilgili anket soruları üst kademe yöneticileri arasında biraz yadırganmış ve tepki ile karşılanmıştır. Yöneticiler genellikle bazı soruları cevapsız bırakmışlar, bazılarını da cevaplamakta güçlük çekmişlerdir.

4. Özel kesimin maliye eğitiminden beledikleri: Özel kesimin, maliye eğitiminden bilinçli ve belirli amaca yönelik bir talebi yoktur. Maliye eğitiminde, uygulamaya ağırlık verilmesi konusunda yöneticiler anlaşmış gibidir. Bu bakımdan eğitimin uygulamaya yönelik olmasını istemektedirler. Özel sektör kuruluşları eğitim ve staj konusunda üniversitelerle işbirliği yapmaya hazırdırlar. Bunun için öneri beklemektedirler.

Özel kesimin vergi sorunları, bünye dışından sağlanan mali müşavirler ile çözümlenmektedirler. Bunlar şahsen veya şirket halinde çalışan profesyonel meslek erbabıdır ve bu konuda uzun ve güçlü bir birikime sahiptirler. Firmaya bağlı olarak çalışmayan mali müşavirler, birçok firmaya aynı zamanda hizmet vermektedirler. Özel kesimin vergi anlaşmazlıkları, mali avukatlar veya mali müşavirler tarafından izlenmektedir. Vergi anlaşmazlıkları ve bunların çözümlenmesi normal mali müşavirlik hizmetinin dışında, özel uzmanlık isteyen bir uğraşı dalı olmaktadır.

Değerlendirme Ve sonuç

Türkiyede maliye eğitimine özel kesimden gelen talep isteklerle ilgili açıklamalarımızı özetleyip bir sonuca bağlamak gerekirse şu noktaların belirlenmesi yararlı olacaktır.

1) Maliye eğitimi konusunda, özel kesimin talep ve isteklerinde bilinçli bir davranış yoktur. Bunlar çok basit bir halde «uygulamaya yönelik eğitim» şeklinde ifade olunmaktadır. Bu durum karşısında üniversite ve yüksek okullarda, maliye eğitimi geleneksel şekilde ve müfredat programlarına göre devam edecektir.

2) Özel kesim maliye ve vergi konusunda kendi spesifik sorunlarını bu konuda yetişmiş uzman kişilere yani mali müşavirlere danışarak çözümlenmektedir. Mali ihtilâflar ve vergi ihtilâfları ise bu alanda uzmanlık kazanmış avukatlar tarafından görülmektedir. Gerekirse mali müşavir veya müessesenin muhasebe ve mali işler müdürü de Avukata yardımcı olmaktadır. Bu tür hizmetler, müessese içinde yetişmiş elemanlar tarafından çözümlenmeyecek kadar güç ve uzmanlık isteyen işlerdir.

3) Özel kesim maliye ve vergi konularında bilgi sahibi elemana ihtiyaç duyduğu takdirde, bu ihtiyacını kamu kesiminden beğendiği elemanları özel kesime transfer etmek suretiyle sağlamaktadır. Bu yöntem ucuz, kolay ve külfetsiz olmaktadır. Kamu kesimi kalifiye eleman için altyapı giderini yapmakta ve uzman yetiştikten sonra özel kesim sağladığı ekstra bir ücretle elemanını kendine mal edebilmektedir. Kamu kesimi ile özel kesim arasındaki ücret farklılaşması böyle bir transfere olanak sağlamaktadır.

4) Özel kesim bugün için ihracat, pazarlama, finansman ve işletme dallarında özel deneyim ve uzmanlık kazanmış elemanlara daha çok ihtiyaç duymaktadır. Buna bilgisayar elemanlarını da ekleyebiliriz. Maliye ve vergi konusu şu ara ikinci plana geçmiş durumdadır. Kaldı ki vergi konularını bilen eleman sayısı gittikçe çoğalmaktadır. Bu tür eleman hem kamu kesiminde hem de piyasa da fazlasıyla mevcuttur. Transfer için özel kesimin geniş bir seçme olanağı vardır.

5) Özetle diyebiliriz ki, bugün üniversite ve yüksek okullarda yapılan maliye eğitimini özel kesimin talep ve ihtiyaçların yeniden düzenlemeye gerek olmadığı kanısındayım. Maliye eğitiminde teorik bilgiler ile uygulamayı belirli bir ölçüde dengelemek ve öğrencilere bu alanda sağlam ve yeni bilgiler vermek yeterli olacaktır. Uzmanlık bilgileri iş içinde mesleki eğitimle tamamlanacaktır.

Form No.

ANKLET FORMU

Tarih

(Firma cevapları gizli tutulacaktır.)

Anket yapılan firma hakkında bilgiler	Unvanı	
	Adresi	
	İştiğal konusu	
	Anket yapılan üst düzey yönetici	

Sıra No.	S O R U L A R	C E V A P L A R
I	Firmanızda çalışan ve sosyal, idari, iktisadi ve işletme bilimleri eğitimi görmüş müdür, şef, memur statüsünde eleman sayısı nedir?	
II	Bu sayının toplam teknik eleman sayısına oranı nedir?	
III	Sosyal, idari, iktisadi ve işletme bilimleri eğitimi görmüş personel ve elemanlarda:	
	1. Kamu maliyesi, devlet bütçesi, devlet borçları, vergi teorisi, vergi hukuku ve vergi uygulaması gibi konularda uzmanlık bilgisi olan elemana ihtiyaç duyuyormusunuz?	
	2. İhtiyaç duyuyorsanız bu tür eleman Firmanızda mevcutmu ? Bunları hangi kaynaktan sağlıyorsunuz ? Sayıları ve formasyonları nelerdir?	/
	3. Firmanızda mali müşavir var mı? Formasyonu ve çalışma statüsü nedir?	
	4. Firmanızın Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Defterdarlık ve Vergi Daireleri ile olan normal ilişkilerini kim sürdürüyor?	
	5. Firmanızın vergi mahkemeleri ve gümrük idareleri nezdindeki anlaşmazlıkları kim yürütüyor?	
	6. Türkiye' de fakülte ve yüksek okullarda yapılan maliye eğitimi için görüş ve düşünceleriniz nedir? Maliye eğitimi için arzu ve talepleriniz nelerdir?	
7. Firma olarak üniversite ve yüksek okullarla eğitim, staj konusunda işbirliği yapmak istermisiniz ? Bunun örnekleri varmı?		

Anketi Yapan

**TÜRKİYE'DE MALİYE EĞİTİMİNDE KAMU VE ÖZEL
KESİMDEN YÖNELEN TALEP**

«YORUM»

Yorumcu :

Doç. Dr. Güneri AKALIN

Ankara Üniversitesi
Siyasal Bilgiler Fakültesi
Öğretim Üyesi

Sayın Başkan

Sayın Maliyeciler;

Burada size, genellikle yorumcuların karşılaştığı bir müşkülü anarak söze başlamak istiyorum. Yorumcu olarak katıldığım bu toplantıda orjinal tebliğleri, Bursa'ya (Uludağ'a) gelinceye dek elde edemedim. Bu nedenle Ankara'dan ayrılmadan önce oturumun başlığı olan Türkiye'de Mali Eğitime «Özel ve Kamu Kesiminden doğan talep» in ne olacağına ilişkin bir yorumu kendi görüşüme göre hazırlamayı yararlı buldum. Muhakkak ki anlatacağım sayın konuşmacıların görüşlerinin de bir değerlendirmesini içerecektir.

Türkiye'de Maliye konusunda nereye bakılırsa bakılsın: İster Doçentlik Dallarına, İster Maliye Bölüm Programlarına, isterse bize dağıtılan bu sempozyumun programına bakalım Maliye'ye iki kanattan Hukuk ve İktisat bilimlerinden yaklaşılmaktadır.

Hatta tek tük de olsa bazı siyaset bilimcilerin Özellikle bütçeleme konusuna ilgi duydukları görülüyor.

Aslında Kamu ve Özel sektörün Maliye Eğitimine yönelen talebinin değerlendirmesine geçmeden önce Maliyecilerin vermesi gereken ve Maliye'nin ne olduğuna ilişkin bir karar var.

Maliye'nin ne olduğuna ilişkin karar ölçeği Türkiye boyutunu aşar. Bu konuda muhtemelen Uluslararası Maliye Enstitüsü gibi platformların tutumu ve özellikle bu Enstitüde başı çeken Anglo-Amerikan ve İskandinav bilim çevrelerinin standartları belirleyici olacaktır.

Uluslararası Maliye Enstitüsü'nün tavrı ise Maliye'nin tıpkı Dış Ticaret Teorisi, Kalkınma İktisadı veya Para Teorisi gibi bir İktisat alt-dalı olduğu noktasındadır. Uluslararası Maliye Enstitüsü'nün yayınlarına, sempozyumlarına veya Kamu Maliyesi adı taşıyan dergilerin içeriğine bakınca bu husus açıkça ortaya çıkmaktadır.

Muhakkak ki Hukuk özellikle tatbikatçıların, vergi ihtilâflarını çözümlenmede, Vergi Mahkemelerinin kararlarını yorumlamada çok önemli normatif bilgi kaynağıdır. Dolayısıyla kuvvetli bir hukuk formasyonu Maliyeciler özellikle denetim elemanları için gerekli olmakla birlikte, Maliyeden toplumda ve özellikle ekonomi içerisinde beklenen fonksiyonlar çok farklıdır. Bugüne kadar da Türk Ekonomisi'nin Maliyeci ve Maliyeden beklediği fonksiyonların yerine getirildiği söylenemez.

Salt Hukuk açısından Maliye'ye eğilmek ve Maliye'ye bir Hukuk dalı gibi bakmak sön derece hatalı olduğu gibi, Türkiye'de halâ egemenliğini korumakta olan Maliye'nin (İktisat + Hukuk + Siyaset Bilimi karışımı) bir bağımsız bir bilim olduğuna ilişkin iddia da artık evrensel bir standardı temsil etmediği gerekçesi ile geçersizdir.

Bu yaklaşım, yurdumuzda kökeni (Neumark) ve Kıta Avrupası geleneğine dayalı Maliye'nin, Hazine'ye gelir sağlanmasıyla ilişkin vergiler ve Bütçe ilkelerinin belirlendiği yani malî gayeli bir kameralist ilim dalı olduğu anlayışı bazı eğitim kurumlarımıza ve özellikle Malî İdaremize hakimdir.

Ancak (siyaset + iktisat + hukuk) karışım ve malî gaye ile sınırlı bu kameral (Hazineci) maliye anlayışı da önce teoride Fonksiyonel Maliye ya da Maliye Politikası anlayışının hakim olmaya başlaması ile Keynes sonrası dünyada anlamını kaybetmeye başladı. Ancak bugün halâ İdareye ve Üniversitelere hakim olan bu kameralist eski görüşün geçersizliği 1950 sonrasında Keynesyen Fonksiyonel Maliye anlayışına ilâve olarak Samuelson'un kamu harcamalarının iktisadi analizini literatüre katması; Kamu Maliyesi'nin Ricardo'dan beri anlatılan nihayet Haig ve Simon'un Gelir Vergisi teorisine katkıları ile doruğuna varan vergilerden başka Harcamalar diye bir konusu olduğunun da farkına varıldı.

Bunun ötesindeki gelişmelere K. ARROW'un yol gösterici ve çığır açıcı katkısını izleyen J. Buchanan ve arkadaşları sosyal Seçimin, Kamu Sektöründeki kaynak tahsis mekanizması olarak (Vergi + Harcama) paketinin oluşturulmasında ortanca seçmen tarafından nasıl kullanıldığını ortaya koydular. Bir başka deyişle demokratik yeni sözleşmeci bir toplumda hükümdarın yerine geçen ortanca-seçmenin iradesinin, sosyal seçim mekanizması aracılığı ile nasıl egemen olabildiği ortaya konulmuş oldu.

Bundan başka, kamu harcamalarında, mikro etkinlik ölçütleri geliştirildi. S. MARGLITN öncülüğünü ettiği FMA ve Output-Bütçeleme'nin türleri izledi.

Böylece günümüzde süregelen optimal vergileme, müşevvikler ve vergi hadlerinin birlikte düşünülmesi ve son olarak KİT üretimi (ya da daha geniş anlamda Kamu Sektörü üretimi) ve özelleştirmenin getirdiği, fiyatlandırma ve portfolio yönetimi Kamu Maliyesi'nin yeni konuları oldular.

Nitekim Pigoutya kadar olan eski ve vergilerden ibaret Kamu Maliyesi anlayışına alternatif olarak R. Millward gibi yazarlar Kamu Ekonomisi teriminin kullanılmasını gerekli görmektelerdir.

Kamu Maliyesi'nin isim değişikliğine bile yol açan ve Kamu Ekonomisi olarak adlandırılmasıyla biten gelişmeler herhalde Maliyecinin İktisat alt-dalı olduğunu açıkça ortaya koymasından da yararlıdır.

Gerek Üniversitemiz gerekse Maliye İdaremiz bu gelişmelerin dışında kaldı. Örneğin benim kuşağım üniversitelerde M.

DUVARGE'nin kitabı ile eğitildiler. Bugün bile Maliye Bölümleri'nin müfredat programlarını oluştururken, Maliye İdaresi ve KİT'lerin sınav programları göz önünde tutulmaktadır. Bunlar ise eski yönetmeliklere karara bağlandığından Üniversitelerdeki gelişmeyi engellediğini sanırım. Örneğin hiçbir KİT, KİT Ekonomisi sınavı yapmadığı halde Bütçe ilkeleri en sık sorulan sorulardandır.

Sözü böylece Kamu Sektörü'nün Maliye eğitiminden talebi ne olabilir sorusunu eğitimci ve kamu sektöründe çalışan bir yönetici olarak tahmine çalışalım.

Burada referansım, kendi çalıştığım A.Ü. SBF. Maliye Bölümü'ne yönelen talep olacaktır. Özel sektörün talebi: Üniversiteler'den ziyade Kamu Sektörünü ilgilendirmekte doğrudan, Üniversitelerin Maliye Bölümlerine bir talebin varlığı ihmal edilebilir.

(1) Öncelikle bir İktisat alt-dalı olarak Kamu (Maliyesinden) ve Ekonomisinden toplumun bekledikleri şöyle özetlenebilir: Klasik fonksiyonları; yani tahsis, bölüşüm istikrar ve yeni olarak iyi bir vergi sistemi.

Bunların gerçekleştirilebildiğine Türk toplumunun da-uzun vadede pek şahit olmuyoruz. Örneğin fiyat istikrarı 1950 lerden beri toplumumuzun hafızasından silinen bir husus. İşsizlik bir başka kader olan istikrarsızlık kaynağı. Büyüme sürekliliği bir yana toplumumuzdaki 1000 \$ adam başına gelir düzeyi açısından bir başka mutsuzluk kaynağı. Bölüşüm belki en çok eleştirilebilecek ve vurgulanabilecek husus. Tahsis konusunda da başarılı olunamadığı ortada kalabalık sınıfları, hastahaneleri, yolsuzluk, elektriksizlik çeşitli sosyal malların yokluğu toplumda gözleniyor. Herhalde iyi bir vergi sistemine sahip olduğumuzu söylemek mümkün değil.

Bir başka deyişle Türk toplumu Maliye ilminden ve Maliye'den beklediği tahsis, bölüşüm, istikrar iyi vergi sistemi konularında aradığını bulmuş değil. Türkiye komşularına bakışta adam başına gelir açısından en geri ülke olmaktan neden kurtulamadığı sorunun cevabının önemli bir kısmı Kamu Sektöründe yatmaktadır.

(2) Bu durumda Kamu Maliyesi toplumun sorunlarını çözmeye nasıl yardımcı olabilir: Kamu Maliyesi Bölümleri'nin kurul-

ması fırsatı maalesef iyi kullanılmadı. Halen A.Ü. SBF. dışında uygulanmakta olan Maliye Programı Kamu Maliyesini değilse bile Maliyeciyi İktisat, Hukuk, Siyaset Bilimi formasyonlarının bir karışımı olarak görmektedir. Örneğin (Zorunlu + Seçimlik) dersleri yanyana koyduğumuzda ortaya çıkan resim budur. Bir başka deyişle Kamu Maliyesi bir İktisat alt dalı olarak kabul edilse bile Maliye Bölüm Programları kameralist yaklaşımı korunmakta (İktisat + Hukuk + Siyaset Bilimi) karışımı olarak ortaya çıkmaktadırlar.

Bu haliyle Maliye Bölümleri ve Maliye anlayışı kendisinden bekleneni fonksiyonların yerine getirmekten uzaktır. Bunun ötesinde mezun olacak maliye öğrencileri yurt dışındaki ve içindeki İktisat lisansüstü programlarına belli kredileri örneğin Büyüme, Kalkınma İktisadi, Uluslararası İktisat Teorisi ve Planlama gibi temel dersleri almadıkları için kabul edilmeleri çok zor olduğu açıktır. Ayrı bir Maliye doktorası ise düşünülemez bile.

Bu taktirde Maliye bir iktisat alt yapı dalı olarak tanımlandığından, Maliye Bölümleri'nin programları Kamu Ekonomisi ağırlıklı İktisat Programına dönüştürülmek durumundadır. Bu nedenle Maliyecide 'vergici veya vergi muhasebecisi yerine' kamu sektöründe ihtisaslaşmış İktisatçı olarak tanımlanmalıdır.

Aksi halde Maliyeci, malî işlemlerin hukuka uygunluk denetimini yapan arkaik bir bürokrat olarak yaşayacaktır.

Kamu Sektörü Ekonomisi üzerine ihtisaslaşacak Maliyeci'nin ya da Kamu Sektörü İktisatçısının formasyonu Vergi ve Bütçe'nin ötesinde, Refah İktisadi Beşeri Sermaye Teorisi (Eğitim + Sağlık Ekonomileri), KİT Ekonomisi, Maliye Politikası, Sosyal Seçim, Proje Analizi (FMA) Planlama, Portiföy Yönetimi, Planlama Teorisi ve Teknikleri Dış Ticaret Teorisi gibi Kamu Sektörün'de etkin kaynak tahsisini sağlayacak teori ve optimizasyon teknikleri ile donatılması gerekir. Bunların yanında özellikle İşletme ve Hukuk bilgisi verilmelidir.

1960 lardan başlayarak Maliye Bilimi kadar Mali İdare'nin toplumdaki gelişmelere özellikle İktisattaki yeniliklere ayak uydurması nedeniyle iktisatçılar, daha sonra İktisatçılara! ideolojik saplantılan yüzünden teknokratlar yani mühendisler Kamu Sektörünün yönetimini üstlendiler. Eğer Maliye kürsüleri 1950

lerden gelerek: Keynes+Samuelson+Arrow - Buchanan+Marglin+Schultz - Becker - Felstein+Mirlees - Atkinson+Turvey'in getirdiklerini izleyerek Türkiye'ye kazandırabilseydiler: Örneğin, Duverge yerine Musgrave'i okutabilseydiler durum farklı olabilirdi. Ancak Kamu Sektöründen ve İdare'den de böyle bir gelişmeyi arzu eden bir talep de gelmemiştir. Ancak hem Üniversite hem de İdare gelişmeye ayak uyduramayınca önce DPT'nin kurulması ile kamu sektörünün ekonomik yönetimi Planlamaya geçmiş, 1980'lerde de Hazine Maliyeden ayrılmış ve Maliye giderek internal Revenue Office haline gelmektedir.

Suları tersine akıtmak ekonominin ya da toplumun talep ettiği ancak yanlış ikâmeler ile sürdürebildiği Kamu Sektörü İktisatçısı'nın ve onun istikrar, bölüşüm, tahsis fonksiyonlarının Ekonomiye kazandırılması mümkündür.

Bunun yerine bugüne dek izlenen yol olan maliyecileri vergici adı altında vergi-muhasebecisi yetiştirilmesi, muhasebecilerin konusuna tecavüzle biten, ancak yanlış bir eğilimdir.

Eğer Maliye ilmi ekonominin talep ettiği fonksiyonları yerine getirebilirse o taktirde kamu sektöründe etkin kaynak tahsisi ile birlikte kamu üretimi artışının gerçekleştirilebilmesi, kamu tasarruflarının artırılarak büyüme politikasının değiştirilmesi mümkün olabilir. Maliye ilminin muhteva değişikliği tıpkı yeni bir teknolojinin üretim artışı getirmesi gibi sermaye/hasıla kat sayısı kamu sektöründe düşürecektir. Örneğin atıl KİT sektöründe bugün fiyatlandırma, kârlılık, proje değerlendirme, müşevvikler gibi çeşitli sorunlar çözüm beklemektedir.

Bir başka deyişle fiziki plan ve programlara paralel olarak tüm ekonomiyi kapsayacak (Konsolide Bütçe + KİT'ler+Mahalli İdareleri içerisine alacak) bir finansman planı/programı mevcut değildir. Bu finansman planında gelir ve harcamalara ek olarak nakit akımlarına borçlanma sınırlarına kadar detaya inilmelidir. Türk Ekonomisi ve Kamu Sektörü Muhasebei Umumiye Kanunu gözlüğü ile yönetilemeyecek kadar büyümüş ve sofistike hale gelmiştir.

Son KDV tartışmalarının gösterdiği bir gerçek, Mali İdarenin hasıllata ve fiyat artışlarına ilişkin iktisadi tahminlerinin yetersiz kaldığıdır. Maliye İdaresi, daha yönetici kadrolarının yetiştire-

rilmelerindeki üstad-muavin ilişkisi (ya da hizmet içi eğitim) yetersiz kalmaktadır. İşlevlerini yitirmiş kurallar yerine araştırmaya yönelik ve iktisadi ünitelerin yönetiminde sorumluluk alan elemanların yükseltilmesi ancak herhalükarda kilit noktalardaki elemanların lisansüstü çalışmaların içerisinden geçmesi gerekir.

Üniversitelerin ve İdarenin bilgi birikimini hızlandırabilebilmek için daha yakın işbirliği yapmaları Üniversite elemanlarının Kamu Sektörü içerisinde gözlemci sıfatıyla bile bulunmalarında yarar vardır. Maliyeciler de öğretimde daha büyük sorumluluk almalıdır.

Türkiye'de ilk Bütçe tahmini Duyunu Umumiye İdaresi'nin elemanları olan Lord Hobart ve Mr. Faster tarafından yapıldı ve yine Bütçe'nin kabulü Meşrutiyet dönemini de yine Duyunu Umumiye'nin tazyiki ile gerçekleşti. Umarım yeni bir Maliye anlayışına ve Üniversite-İdare işbirliğine geçiş için dış etkenler değil, sosyal talep yeterli olur.