

ISSN: 2757-6396 E-ISSN: 2757-6728

Maliye alışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

Sayı/Issue: 63 Yıl/Year: 2020



DERGİ YAZI KURULU / EDITORIAL MANAGEMENT

Baş Editör / Editor in Chief

Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali Hukuk Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

Yönetici Editörler / Managing Editors

Prof. Dr. Binhan Elif YILMAZ

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Maliye Teorisi Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

Doç. Dr. Yasemin TAŞKIN

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali Hukuk Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

Dr. Öğr. Üyesi Aysel ARIKBOĞA

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali İktisat Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

Dr. Öğr. Üyesi Önder BİNGÖL

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Bütçe ve Mali Planlama Anabilim Dalı, İstanbul, Türkiye

Dil Editörleri / Language Editors

Alan James NEWSON

İstanbul Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Elizabeth Mary EARL

İstanbul Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

YAYIN KURULU / EDITORIAL BOARD

Prof. Dr. Şahin AKKAYA

İstanbul Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Prof. Dr. Ufuk BAKKAL

İstanbul Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR

İstanbul Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Prof. Dr. Naci TOLGA SARUÇ

İstanbul Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Prof. Dr. Nazan SUSAM

İstanbul Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Prof. Dr. Erkan AYDIN

Marmara Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Prof. Dr. Özhan ÇETİNKAYA

Uludağ Üniversitesi, Bursa, Türkiye

Prof. Dr. Emrah FERHATOĞLU

Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, Eskişehir, Türkiye

Prof. Dr. Gülsen GÜNEŞ

Bahçeşehir Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Prof. Dr. Gülay AKGÜL YILMAZ

Marmara Üniversitesi, İstanbul, Türkiye

Doç. Dr. Peter DORCAK

Ekonomi Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Bratislava, Slovakya

Prof. Salvatore CAPASSO

Napoli Parthenope Üniversitesi, Napoli, İtalya

Dr. Thomas MAROIS

Londra SOAS Üniversitesi, Londra, İngiltere

Dr. Nadine REIS

Meksika Koleji, Meksika

Prof. Dr. Jarko FIDRMUC

Zeppelin Üniversitesi, Almanya

Maliye Çalışmaları Dergisi, maliye, kamu ekonomisi, mali hukuk, vergi hukuku ve kamu kesiminin çeşitli sorunları hakkında teorik ve uygulamalı araştırmalar yayımlamayı ve bilimsel bilginin gelişimine katkı sunan uluslararası bir platform sağlamayı amaçlar. Maliye Çalışmaları Dergisi'nin kapsamını maliye, kamu ekonomisi başta olmak üzere ilgili alanlar oluşturur. Derginin hedef kitlesini akademisyenler, araştırmacılar, profesyoneller, öğrenciler ve ilgili mesleki, akademik kurum ve kuruluşlar oluşturur.

Journal of Public Finance Studies aims to publish theoretical and applied studies on financial science; finance, public economics and public sector, and aims to provide an international platform that contribute to the scientific knowledge. Public finance, public economics, public policy, fiscal policy, public budgeting, behavioral finance, taxation and related subjects constitute the scope of the journal. The target group of the journal consists of academicians, researchers, professionals, students, related professional and academic bodies and institutions.

Derginin ismi 2020 yılında Maliye Çalışmaları Dergisi – Journal of Public Finance Studies olarak değiştirilmiştir. Derginin önceki ismi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları'dır (ISSN: 1304-0251).

The journal's title was changed as Journal of Public Finance Studies - Maliye Çalışmaları Dergisi in 2020. Previous title of the journal was Maliye Araştırma Merkezi Konferansları (ISSN: 1304-0251).

Dergide yer alan yazılardan ve aktarılan görüşlerden yazarlar sorumludur.

Statements and opinions expressed in papers published in this journal are the responsibility of the authors alone.

Yayın dili Türkçe ve İngilizcedir.

The publication languages of the journal are Turkish and English.

Mayıs ve Kasım aylarında, yılda iki sayı olarak yayımlanan hakemli, açık erişimli ve bilimsel bir dergidir.

This is a scholarly, peer-reviewed, open-access journal published two times a year in May and November.

Sahibi / Owner

İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi adına sahibi
Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR (İstanbul, Türkiye)

Owner on Behalf of Istanbul University Faculty of Economics, Public Finance Research Center
Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR (Istanbul, Turkey)

Baş Editör / Editor-in-Chief

Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR
İstanbul Üniversitesi

Yardımcı Editör / Associate Editor

Doç. Dr. Yasemin TAŞKIN
İstanbul Üniversitesi

Yazışma Adresi / Correspondence Address

İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi
İstanbul Üniversitesi Merkez Yerleşkesi
Süleymaniye Mahallesi, Prof. Sıddık Sami Onar Caddesi, No:1
Fatih, 34116 İstanbul
Tel: +90 212 440 01 70
+90 212 440 00 00/11407

E-mail: jpfs@istanbul.edu.tr / i.u.maliyebolumu@gmail.com
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/jpfs>

Yayıncı / Publisher

İstanbul Üniversitesi Yayınevi / Istanbul University Press
İstanbul Üniversitesi Merkez Kampüsü, 34452 Beyazıt, Fatih / İstanbul, Türkiye
Telefon / Phone: +90 (212) 440 00 00

Baskı / Printed by

İlbey Matbaa Kağıt Reklam Org. Muc. San. Tic. Ltd. Şti.
2. Matbaacılar Sitesi 3NB 3 Topkapı / Zeytinburnu, İstanbul, Türkiye
www.ilbeymatbaa.com.tr

Sertifika No: 17845Rum evellucus aut erro is dolesti assinci endunt ea cusdaerio. Que doluptatque nis prepudicil et quis et, aliquis cilit,

İÇİNDEKİLER / CONTENTS

Araştırma Makaleleri / Research Articles

Küreselleşme Sürecinde Servet Dağılımı Açısından Veraset ve İntikal Vergisi <i>Gift and Inheritance Tax with Regard to Wealth Distribution in the Globalization Process</i> Şahin AKKAYA, Volkan OĞHAN.....	1
Ekonomik Bir Suç Olarak Piyasa Dolandırıcılığı Suçunun Değerlendirilmesi <i>The Evaluation of Market Fraud Crime As An Economic Crime</i> Yeliz Neslihan AKIN.....	19
Seçilmiş OECD Ülkelerinde Eğitim Harcamaları ve 2018 PISA Performanslarının Karşılaştırılmalı Analizi <i>Comparative Analysis of Education Expenditures and 2018 PISA Performance in Selected OECD Countries</i> Seda Selin KELEŞ.....	57
Sağlık Harcamaları Kapsamında Tıbbi Görüntüleme Cihazlarının Bölgesel Dağılımının Analizi in Turkey <i>Analysis of the Regional Distribution of Medical Imaging Devices Within the Scope of Health Expenditures</i> Hayrettin NAK, İsa SAĞBAŞ.....	77
Kutadgu Bilig'in Türk Maliye Tarihi Açısından Önemi <i>Importance of Kutadgu Bilig in Terms of Turkish Fiscal History</i> Recep TEMEL.....	93

EDİTÖRDEN / EDITORIAL

Maliye Enstitüsü tarafından ilk olarak 1955 yılında yayımlanmasına başlanan *Maliye Enstitüsü Konferansları* dergisi, 1980'li yılların ilk yarısından itibaren *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları* adı ile yayın hayatını sürdürmüştür. Dünyada ve ülkemizde akademik yayıncılık alanında ortaya çıkan yeni eğilim ve gelişmelerin, yeni bir şekil ve yaklaşımı zorunlu kılmasıyla, derginin yayın hayatına bundan sonra *Maliye Çalışmaları Dergisi* ("*Journal of Public Finance Studies*") adıyla devam etmesine karar verilmiştir. Dolayısıyla bu dergi, farklı bir ad ve görünüm altında hazırlanmasına rağmen, 1955 yılında doğmuş ve bugün altmış beşinci yaşını idrak etmiş olan Maliye Enstitüsü Konferansları/Maliye Araştırma Merkezi Konferansları dergi serilerinin devamıdır.

"Üçüncü nesil" olarak da ifade edebileceğimiz yeni seride, önkilerden farklı olarak, daha anlaşılabilir olma düşüncesiyle "seri" yerine "sayı" tabiri kullanılmıştır. Her bir takvim yılının Mayıs ve Kasım aylarında yılda iki defa yayımlanması planlanan derginin ilk uygulaması olan 63 ve 64'üncü sayılarının yayımı, Covid 19 küresel salgınının ortaya çıkardığı güçlükler nedeniyle gecikmiş olmakla birlikte, aradan geçen zaman içinde salgın ortamına intibakın dijital araçların kullanımının yaygınlaşmasının da etkisiyle gittikçe artması sonucunda, bundan sonraki süreçte yayın takvimi kaymalarının yaşanmaması beklenmektedir.

Derginin Mayıs 2020 yayın dönemine ait 63'üncü sayısında, okurların ilgisini çekeceğini umduğumuz; Şahin Akkaya ve Volkan Oğhan'ın "*Küreselleşme Sürecinde Servet Dağılımı Açısından Veraset ve İntikal Vergisi*"; Yeliz Neslihan Akın'ın "*Ekonomik Bir Suç Olarak Piyasa Dolandırıcılığı Suçunun Değerlendirilmesi*"; Seda Selin Keleş'in "*Seçilmiş OECD Ülkelerinde Eğitim Harcamaları ve 2018 PISA Performanslarının Karşılaştırılmalı Analizi*"; Hayrettin Nak ve İsa Sağbaşı'nın "*Sağlık Harcamaları Kapsamında Tıbbi Görüntüleme Cihazlarının Bölgesel Dağılımının Analizi*" ve Recep Temel'in "*Kutadgu Bilig'in Türk Maliye Tarihi Açısından Önemi*" başlıklı makaleleri yer almaktadır.

Yapısal dönüşümünün doğal sonucu olarak bu sayının hazırlanması önceki sayılara göre çok daha fazla zaman, çaba ve emek gerektirmiştir. Ülkemizin ve dünyanın en köklü akademik nitelikli dergilerinden biri ve alanının öncülerinden olan dergimizin değişen dünyada yerinin korunması ve daha ileriye taşınması için uzun zamandan beri sürdürülen çalışmalara pek çok kişi katkıda bulunmuştur. Gelecek sayıların da yolunu açacak olan bu sayının vücut bulmasında, sürecin her aşamasında özveriyle çalışan Maliye Bölümü Başkan Yardımcısı ve Dergi Editör Yardımcısı Doç. Dr. Yasemin Taşkın ile Maliye Bölümü Araştırma Görevlisi Zinnur Tunç'a; hakemlik katkısında bulunan değerli öğretim üyelerine; makalelerin değerli yazarlarına; İstanbul Üniversitesi Yayınevi Ofisi çalışanlarına ve özellikle her zaman ulaşılabilir olarak bizleri yalnız bırakmayan sayın Eda Kolküsa Doğru'ya ve nihayet burada adlarına yer veremediğim emeği geçen herkese şükranlarımı sunuyorum.

Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR
Editör

Maliye Çalışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2020-810716

Araştırma Makalesi / Research Article

Küreselleşme Sürecinde Servet Dağılımı Açısından Veraset ve İntikal Vergisi

Gift and Inheritance Tax with Regard to Wealth Distribution in the Globalization Process

Şahin AKKAYA¹ , Volkan OĞHAN² 



öz

Miras ve diğer servet intikallerinin gelir ve servet dağılımını bozucu ilave bir etki yapması dolayısıyla veraset ve intikal vergisinin, mevcut gelir ve servet dağılımını iyileştirici etki yaratıcı bir biçimde kullanılmasının mümkün olduğu ileri sürülebilir. Ancak karşılıksız servet intikalleri üzerinden alınan ve çok eski bir geçmişe sahip olan veraset ve intikal vergisi, yıllardır pek önemsenmeyen bir vergi konumunda bulunmaktadır. Günümüzde pek çok ülkede veraset ve intikal vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının çok düşük olmasının bu vergilere yüklenen işlevin azalan önemini yansıttığı da düşünülebilir. İstatistiklere yansıyan fiili durum, veraset ve intikal vergisinin yeniden dağıtım aracı olarak etkisiz olduğu anlamına gelmemektedir. Aslında bu verginin servet ve gelir dağılımı eşitsizliklerini azaltmaya yönelik uzun dönemde beklenen olumlu etkileri bu vergiye hakettiği değerin verilmesinin önemini ortaya koymaktadır. Doğal olarak, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin çatışan amaçlarından kaynaklanan küresel çaptaki adaletsizlikleri hedefleyen küresel adaleti sağlayıcı politikaların yaratabileceği olumlu etkilerin tamamlayıcısı, sorunun ulusal çapta çözümüne yönelik olarak, yüksek vergi oranları ile düşük istisna tutarlarını içerecek şekilde tasarlanacak veraset ve intikal vergisi olabilecektir.

Anahtar Kelimeler: Veraset ve intikal vergisi, miras, servet intikalleri, eşitsiz servet dağılımı, küreselleşme

ABSTRACT

It might be argued that gift and inheritance tax can be used as a means of improving the current income and wealth distribution, as inheritance and other wealth transfers have an additional negative effect on the income and wealth distribution. However, as a tax on wealth transfers, the gift and inheritance tax, having a very long history, has not been given enough value for years. It may be assumed that the low share of the revenue derived from gift and inheritance tax in total tax revenue in many countries reflects the decreasing importance of the function attributed to this kind of taxation. However, this does not mean that inheritance

¹Prof. Dr., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye

²Araş. Gör., İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye

ORCID: Ş.A. 0000-0003-2394-7232;
V.O. 0000-0003-2956-7492

Corresponding author:

Volkan OĞHAN,
İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye
E-mail: volkan.oghan@istanbul.edu.tr

Submitted: 15.10.2020

Revision Requested: 02.11.2020

Last Revision Received: 18.11.2020

Accepted: 18.11.2020

Citation: Akkaya, Ş., & Oghan, V. (2020). Küreselleşme sürecinde servet dağılımı açısından veraset ve intikal vergisi. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2020; 63: 1-17.
<https://doi.org/10.26650/mcd2020-810716>



and transfer tax is ineffective as a means of redistribution. In fact, the long-term expected positive effects of this tax on reducing the inequalities of wealth and income distribution reveal the importance of recognizing the deserved value of this tax. Fundamentally, gift and inheritance tax, which will be designed to include high tax rates and low exception amounts for equality on a national scale could be a policy tool that is complementary to the positive effects of global justice policies aiming to address the global injustices arising from the conflicting goals of developed and developing countries.

Keywords: Gift and inheritance tax, inheritance, wealth transfers, inequal distribution of wealth, globalization

EXTENDED ABSTRACT

Inheritance tax is applied when there is an exchange of wealth through inheritance. It is applied along with gift tax on wealth transfers made by gift and donation among living individuals in order to prevent the erosion of the inheritance tax base by showing the disposition *mortis causa* as a legal transaction before death.

Gift and inheritance tax has been objected to by some economic philosophers, arguing that it is a tax on capital. They argue that because the gift and inheritance tax is on capital, this tax reduces growth and employment to the extent that it causes a decrease in the capital that maintains the productivity of labor. Another important criticism against gift and inheritance tax is that this tax is based on the fact that the revenue saved after the income tax is taxed again and as a result, it amounts to a double taxation in the economic sense. On the other hand, some philosophers have defended gift and inheritance tax assumed that limits the power of inheritance and allows the state to collect large amounts of revenue through inheritance taxation.

Gift and inheritance tax can serve various purposes; among these, ensuring equality of opportunity and fair distribution are prominent. Inheritance and other unrequited wealth transfers, that are the subject to gift and inheritance tax, maintain and intensify income and wealth inequalities. The regulation and taxation of gifts, inheritance and other unrequited wealth transfers serve to ensure fairness in distribution through countries' redistribution mechanism. However, if the two main purposes of a tax on the transfer of wealth are to reduce the concentration of wealth and power that are obtained without effort and to regulate the intergenerational transfer of large amounts of wealth to ensure equal opportunity, the importance ascribed gift and inheritance tax today seems insufficient. This situation can clearly be seen when looking at the share of gift and inheritance tax revenue in the GDP and total tax revenue of the governments. This low share of the gift and inheritance tax revenue cannot significantly reduce inequalities through redistribution in the short term. It can be stated that this situation is the result of the incorrect and underestimated implementation of this tax, which is theoretically designed to serve many important economic and social purposes. Besides exemptions and discounts, the exceptions granted within the scope of this tax to increase the savings and investment, and the many mechanisms developed to avoid or evade this tax can give rise further increase the wealth inequality.

It is assumed that taxing wealth transfers today is not an important source of tax revenue. For that reason, some countries think that such taxation is not worth the expense of tax collection. But it is arguable that the gift and inheritance tax, which can provide a modest revenue, may exert a strong leverage on the long-term distribution of wealth, so it significantly affects the long-term balanced distribution of wealth. It was previously pointed out before that the most common arguments about the gift and inheritance tax are the ensuring equality of opportunity and justice in distribution over the collected revenue. Since wealth that is gained through inheritance and other wealth transfers is likely to give people better opportunities in their lives, the taxation of these transfers is needed to ensure equal opportunity and eliminate inequalities rather than using them as a source of revenue.

Naturally, income taxes will not be an adequate policy tool for countries in which the unequal distribution of income and wealth is a critical social problem, further increased by globalization. In addition to income taxes, it could be argued that taxes on wealth stock and gift and inheritance tax are taxes that have the potential to make income and wealth distribution more equal. On the other hand, the importance of the positive effects that can be realized by the global justice policies against the global injustices caused by the conflicting aims of developed and developing countries cannot be denied. However, the gift and inheritance tax that is designed to include high tax rates and low exception amounts to benefit the advancement of equality on a national scale might be complementary to such global justice policies. In this regard, it is clear that future empirical studies to estimate the effects of gift and inheritance tax on wealth distribution in countries that apply such taxation are invaluable for guiding policymakers.

Giriş

Küreselleşme sürecinde ulus devletlerin izledikleri iktisat politikalarının diğer ülkelere giderek daha fazla bağımlı hale geldiği, küreselleşmenin piyasa ekonomisi sisteminde sadece teknolojik gelişmelerin sağladığı ivme ile getirisini artırmaya çalışan sermayenin önündeki engellerin kaldırılması olarak görüldüğü bir ortamda sermaye faktörünün etkisi giderek artmış, buna karşın işçi sendikalarının gücü zayıflamıştır. Böylece, net sermaye ihracatçısı olan gelişmiş ülkelerin dünya gelirinden aldığı pay artmış, tekil ülkelerdeki gelir ve servet dağılımı da olumsuz etkilenmiştir. Gelişmekte olan ülkelerin özellikle doğrudan yabancı sermaye yatırımlarını çekmek amacıyla birbirlerine karşı giriştikleri vergi rekabeti de bu ülkelerde dolaylı vergilerin toplam vergi hasılatı içindeki payını arttırarak tekil ülkeler içindeki gelir ve servet dağılımını olumsuz etkileyen bir başka faktör olmuştur.

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin çatışan amaçlarının neden olduğu toplumsal huzursuzluklar sosyal adaletsizlikleri ortadan kaldırmaya yönelik, uluslararası ya da uluslararası kurumların küresel çaplı önlemleriyle desteklenecek sosyal politikaların önemini daha da belirginleştirmektedir. Konuya küreselleşmenin daha da bozduğu gelir ve servet dağılımının önemli bir toplumsal sorun olduğu ülkeler bakımından bakıldığında, sorunun ulusal çapta çözümüne yönelik olarak servet vergilerinin faydalı vergi politikası araçları olarak kullanılabilmesi aklı gelmektedir. Bu çerçevede, veraset ve intikal vergisinin karşılıksız servet transferlerini etkileyerek olumlu bir etki yaratabileceği düşünülebilir.

Vergilendirilecek gelirin safi artış teorisi çerçevesinde tanımlandığı bir durumda, miras ve bağış gibi diğer yollarla el değiştiren servet unsurları da gelir vergisi yükümlülerinin vergi matrahlarına dâhil olacağı için, ayrıca veraset ve intikal vergisinin alınmasına ihtiyaç duyulmayabilir. Ancak, karşılıksız servet intikallerine yönelik veraset ve intikal vergisi, servet dağılımını etkilemeyi amaçlayan vergi politikasının önemli bir aracı olarak kullanılabilir. Veraset ve intikal vergisinin servet dağılımında adaletin sağlanması amacıyla yönelik bir araç olabileceği düşüncesiyle bu çalışmanın izleyen bölümünde veraset ve intikal vergisi, tarihçesi ve temel iktisadi etkileri bakımından ele alınmakta ve bu vergiye yönelik eleştirilere yer verilmektedir. İkinci bölümde ilgili verginin temel işlevleri kısaca ele alınmaktadır. Üçüncü bölümde ise bu verginin makalenin konusunu oluşturan fonksiyonu olan servet dağılımını düzenleme işlevi çeşitli alt başlıklar altında ayrıntısıyla analiz edilmektedir. Sonuç bölümü ise ulaşılan sonuçlar ve değerlendirmelere ayrılmıştır.

1. Dünden Bugüne Veraset ve İntikal Vergisi

Gelir kavramı geniş anlamda değerlendirildiğinde üretim faktörleri üzerinden sağlanan iktisadi değerlerin yanı sıra, bireylerin belirli bir dönem içinde tüketimi ve servetinde meydana gelen net artışın toplam değeri de gelir tanımına girmektedir. Safi artış teorisine göre gelir tanımının yapıldığı bu durumda miras ve diğer servet intikallerinden elde edilen değerler de gelir olarak kabul edilmektedir. Bununla birlikte servet transferinden elde edilen değerler çoğu vergi sisteminde gelir vergisi yerine veraset ve intikal vergisi biçiminde özel bir vergiye tabi olmaktadır.

Veraset vergisi, bir kimsenin ölümü sonucunda terekeye veya üzerine miras kalan kişilere servetin miras yoluyla el değiştirmesi nedeniyle uygulanmaktadır. Ancak, vasiyet eden varlıklı kişilerin sağken tüm servetlerini mirasçılara dağıtmak için her türlü teşvike sahip olmalarının ve böylece vergiden kaçınılmasının önüne geçmek için bağış ve hediye gibi diğer servet transferlerinin de vergilendirilmesi gerekmektedir (Samuelson 1948, s. 180). Bu yüzden, servetin miras veya vasiyet yolu ile el değiştirmesi nedeniyle servet unsurlarını elde edenlerin payları üzerinden alınan veraset vergisinin yanı sıra, ölüme bağlı tasarrufların ölüm öncesi yapılmış hukukî işlemler gibi gösterilerek veraset vergisi matrahının aşınmasının önüne geçmek için sağ kimseler ara-

sında hediye ve bağış yoluyla gerçekleşen servet transferleri üzerinden de intikal vergisi alınarak veraset ve intikal vergisi birlikte uygulanmaktadır (Turhan 2020, s. 207).

Veraset ve intikal vergisi; mirasın paylara bölünmeksizin tüm tereke üzerinden alınan, mirasçıların kişisel ve ailevi özelliklerinin gözetilmemesi dolayısıyla objektif nitelikte olan ve genellikle tek orana sahip olan tereke vergisi, paylara bölünen terekenin mirasçılara geçen payları üzerinden alınan ve mirasçıların kişisel ve ailevi özelliklerinin dikkate alınması nedeniyle subjektif nitelikte olan artan oranlı miras payı vergisi şeklinde uygulanabilmektedir (Turhan 2020, s. 208). Miras ya da diğer yollarla el değiştiren servetler, mirasçıların ve bağış yapılan kişilerin ömür boyu elde etmiş oldukları miras ve bağışların toplam değeri üzerinden artan oranlı tarife uygulanarak hesaplanan kümülatif miras payı vergisi ile de vergilendirilebilmektedir (Yücelik 1995, s. 188). Özellikle kümülatif miras payı vergisi, servetin daha geniş bir şekilde yayılmasını sağlayarak servet ve fırsat eşitsizliğinin azaltılmasına daha fazla katkıda bulunabilecektir (Atkinson 2015, s. 196).

1.1. Veraset ve İntikal Vergisinin Kısa Tarihçesi

Mali bir araç olarak mirasın vergilendirilmesi çok eski zamanlara kadar uzanmaktadır. Hristiyanlık öncesi Antik Mısır'ın bir çeşit miras vergisine sahip olduğuna dair izler bulunmakta ve bu izlerin en başında Hermias'ın babasından miras kalan ev için vergi ödememesi nedeniyle ağır bir ceza ödemeye mahkûm edilmesinin yer aldığı papirüs gelmektedir (Simon 1925, s. 2). Servet dağılımının düzenlenmesi adına miras bırakma hakkını sınırlayan MÖ 169 yılında Roma'da uygulamaya koyulmuş Voconian Yasası da miras üzerine vergi benzeri bir yükümlülük getirmesi ile dikkati çekmektedir. Kadınların aşırı zenginliğe sahip olmasını önlemek için yapılmış olan bu yasa ile kadınlara miras yoluyla bırakılmak üzere belirlenen servet miktarını aşan mirastan kadınlar mahrum bırakılmıştır (Montesquieu 1989, s. 526). Öncesinde benzer uygulamalar olmasına rağmen veraset vergisinin kökeni, genellikle MS 6 yılında Roma'da bu yapıda bir vergi belirlendiği bilinen İmparator Augustus'a dayandırılmaktadır. Augustus, daimî orduya destek olması ve ordudaki gazilerin emekli edilmesi için kendi servetinden büyük miktarda katkıda bulunduğu *ærarium militare* olarak bilinen özel bir fon oluşturmuş ve zaman içinde bu fonun finansmanı için, Roma yurttaşlarının mirasları üzerinden yirmide bir oranında alınan *vicesima hereditatium* adında bir vergi getirmiştir (West 1908, s. 11-12). Orta Çağ'da miras vergisi *relief* olarak isimlendirilen uygulama ile temsil edilmiş ve bu uygulama ile ölen vasalın vârisine kiracılığın geçme hakkı tanınmış; ancak vâris tarafından bu kullanım hakkının elde edilebilmesi, feodal beye ödeme yapılması şartına bağlanmıştır (Hunter 1921, s. 166). Bazı ülkelerde bu tür feodal aidatlar ve modern miras vergileri arasında doğrudan bir bağlantı izlenebilmekte ve hatta Kıta Avrupası'nın bazı bölgelerinde, örneğin Fransa'da, miras vergisi *relief* uygulamasının bir uzantısı niteliğinde bulunmaktadır (West 1908, s. 19-20). 18. yüzyılda Amerika Birleşik Devletleri de dahil olmak üzere birçok ülke tarafından vasiyetnameler ve ölüm durumundaki mülk transferleri ile ilgili diğer belgeler üzerinden damga vergileri ve kayıt ücretleri alınması, miras vergilerinin belirli bir dönem damga vergisi şeklinde de uygulanmış olduğunu göstermektedir (Jacobson, Raub ve Johnson 2007, s. 118). Görüldüğü üzere, çok eski bir geçmişe sahip olan veraset ve intikal vergisi dönemin devlet anlayışına ve iktisadi şartlarına göre farklı evrelerden geçerek, bugün pek çok ülkenin kendi vergi politikalarına göre düzenlenmiş bir servet transferi vergisi olarak uygulanmaktadır.

1.2. Veraset ve İntikal Vergisi Üzerine İktisadi Düşünceler

Devletin gelir sağlama yolları ve araçları daima tartışmalara konu olmuştur. Bu açıdan veraset ve intikal vergisi de iktisat düşünürleri tarafından değerlendirilmiştir. A. Smith (1776), veraset

ve intikal vergisi gibi mülkün devri üzerinden alınan tüm vergilerin, mülkün sermaye değerini düşürdükleri ölçüde üretken emeğin sürdürülmesi için ayrılan fonları azaltma eğilimde olduklarını öne sürmüş ve eşit değerdeki mülklerde bile transfer sıklığının zamanla farklılaşacağına vurgu yaparak, bu tür vergilerin mülkün değeri ile orantılı olmaları durumunda dahi hâlâ eşitsiz olacağını savunmuştur. Mülkiyet aktarımı üzerinden alınan vergilerin ulusun toplam sermayesinin etkin bir biçimde bölüşülmesini engellediğini ifade eden D. Ricardo (1817), veraset ve intikal vergileri ile sermayeye yüklenmesi kaçınılmaz ağır bir yükün getirilmemesi ve bu vergilerin tasarrufların yanı sıra, emeğin geçimine ayrılan payları azaltmama ve dolayısıyla gelecekteki üretimi düşürmeme eğiliminde olması gerektiğini belirtmiştir. Smith ve Ricardo tarafından miras vergisine yapılan klasik ekol itirazı, bu verginin sermaye üzerinden alınan bir vergi olmasına dayanmaktadır (West 1893, s. 441). Smith ve Ricardo'ya benzer şekilde düşünen J.B. Say (1803), veraset ve intikal vergisinin üretken sermaye birikimini engelleyeceğine ve bu doğrultuda ulusal sermaye miktarını azaltacağına inanmıştır.

Klasik ekol içinde veraset ve intikal vergisini veya bu tür vergilerin çeşitli amaçlarını savunan düşünürler de yer almıştır. J. Bentham (1795), doğal hukuktan gelen hakları anlamsız bularak doğal hukuka dayanan mutlak mülkiyet haklarını savunan argümanları tamamen reddetmiş ve miras bırakma hakkının yakın akrabalar ile sınırlı olmasını, hatta vergi yerine halka mirasın yarısını alma hakkını veren bir miras yasası ile mirasın önemli bir kısmının devletin mülkiyetine bırakılmasını istemiştir. Bu bakımdan Bentham (1795) miras bırakma gücünü sınırlayarak, devletin mirastan daha büyük bir gelir toplamasına izin verecek ancak bunun mirasçılar tarafından ağır bir vergi yükü olarak hissedilmeyecek şekilde miras hukukunun değiştirilmesini önermiştir. J.S. Mill (1848), büyük servetlerin onları bir çaba sarf ederek kazanmamış olanların ellerinde birikmesini engellemenin olası bir yolu olarak hediye veya miras yoluyla geçmesine izin verilen mülk miktarının sınırlandırılması gerektiğine dikkat çekerek Bentham'ın bu konudaki görüşlerini kabul etmesinin yanı sıra, ölen kişinin birinci derecedeki akrabaları dışındaki tüm akrabalarının dışarda bırakılarak yasal mirasçı sayısının kısıtlanmasını önermiştir. Görüldüğü gibi Bentham ve Mill'in miras sınırlamaları üzerine görüşleri devlete gelir sağlama amacı ile birlikte, serveti yeniden dağıtma ve yayma doğrultusunda adalet ve eşitlik sağlama amacını da içermektedir.

E. Rignano (akt. Dalton 1920, s. 316) ise, bireylerin çalışmasını ve tasarruf etmesini sağlayan teşvikleri ortadan kaldırmadan üretim araçlarının kamulaştırılabilmesinin, veraset ve intikal vergisinde yapılacak bir değişiklik ile sağlanabileceğini ileri sürmüş ve bu amaçla, zaman içinde artan bir veraset vergisinin, yani bu vergiye konu olan herhangi bir mülkün miras yoluyla el değiştirme sayısı arttıkça vergi oranının da artmasının gerektiğini ileri sürmüştür.

1.3. Veraset ve İntikal Vergisine Yönelik Eleştiriler

Veraset ve intikal vergisinin sermayeyi vergilendiriyor oluşu bu verginin varlığına getirilen ilk eleştirilerden biri olarak yer almaktadır. Bu kapsamda veraset ve intikal vergisi emeğin verimliliğini sürdüreceği olan sermayenin azalmasına neden olduğu ölçüde büyüme ve istihdamı azaltabilmektedir. Ayrıca bireylerin miras bırakmak adına daha çok çalıştıkları varsayıldığında, aslında fazla çalışarak sermaye birikimini arttırmayı planlayan fakat veraset ve intikal vergileri ile bu birikimin bir kısmının devlete geçeceğini bilmelerinden ötürü teşebbüs arzuları kırılan kişiler, tasarruf ve yatırım yapmak yerine tüketimlerini arttırmaya yönelerek milli gelirin artış hızını düşürebilmektedir (Aksoy 2011, s. 359). Aynı zamanda, veraset ve intikal vergisini önlemenin bir yolu olarak tüm servetini hayattayken harcamayı tercih eden kişiler nedeniyle vergi, bencilce harcama yapanları değil, gelecek nesilleri de düşünen tasarrufları cezalandırabilmektedir. (McCaffery 1999, s. 8). Yani veraset ve in-

tikal vergisi nedeniyle tasarruflarını azaltarak daha fazla tüketim yapmaya yönelen kişiler, veraset ve intikal vergisi matrahını azaltmakta, buna karşın, tasarruf yapmaya devam eden kişiler vergi matrahlarını arttırmaktadır. Bu bakımdan veraset ve intikal vergisi vergi yükünün yanlış kişilerin üstünde kalması dolayısıyla adaletsiz olarak nitelendirilebilmektedir. Bu duruma aslında gelir ve ikame etkileri kapsamında farklı bir açıdan da yaklaşılabilir. Ölüm sonrası kişinin elde ettiği serveti üzerinden alınacak bir vergi, kişiyi vergi sonrası gelirini artırma adına daha fazla çalışmaya yönlendirebilmekte veya istenmeyen bir durum olan kişinin maliyeti düşen boş zamanı çalışma yerine tercih etmesine neden olabilmektedir. Bu yüzden eşit miktarda servete sahip olan, ancak servetlerini farklı şekillerde kullanmayı seçen insanlar üzerinde eşit olmayan vergi yüklerine yol açtığı için veraset ve intikal vergisi adil olmayan bir vergi olarak nitelendirilebilmektedir (White 2008, s. 165).

Diğer bir eleştiri veraset ve intikal vergisi ile arzulanan servet dağılımının oluşamayacağına yöneliktir. Buna göre, ağır veraset ve intikal vergilerinin, bu vergi yükünden kaçınmak isteyen zengin mülk sahiplerini servetini parçalayarak çok sayıda mirasçıya bırakmaya teşvik etmesi nedeniyle servet aynı aile içerisinde kalmakta ve servetin zenginlerden yoksullara doğru dağıtılmasını sağlamak yerine mülkiyet daha zenginlerden daha az zenginlere doğru geçmekte, yani sadece yoğunlaşmış servetin hacminin daraltılması ortaya çıkmaktadır (Akalın 1986, s. 340-41). Yeniden dağıtım için yeterli vergi hasılatının toplanamadığı bu durumda, gelir düzeyi düşük olanlara doğru bir servet dağılımını gerçekleştirmeye olanak sağlamadığı için veraset ve intikal vergisi bir anlamda etkisini yitirmektedir.

Veraset ve intikal vergisine karşı en önemli eleştirilerden birisi de çifte vergilendirme argümanıdır. Bu argümana göre, yaşadıkları dönemde gelir vergisi ödeyen çalışkan insanların öldükleri zaman mal varlıkları üzerinden başka bir ek vergi ödemek zorunda olunmasının adaletsiz olduğu ileri sürülmektedir (Pedersen 2018, s. 4). Zaten yaşarken gelir vergisi ödemiş birinin öldükten sonra vergilendirilmiş gelirinden kurtarılan varlıkları üzerinden hesaplanan ikinci bir vergi borcunun ödemek zorunda kalınması haksızlık olarak düşünülmektedir (White 2008, s. 163). Bu açıdan miras, vergi sonrası tasarruf edilen gelir olarak tanımlanmakta ve mirasın vergilendirilmesi, birikmiş tasarrufların tekrar vergilendirilmesi anlamına gelmektedir. Bu durumda aslında iktisadi anlamda bir çifte vergilendirme sorunu söz konusu olabilmektedir.

Veraset ve intikal vergisine yönelik farklı bir eleştiri ise ahlaki açıdan yapılmakta ve bir kimşenin çocuklarına miras bırakması erdemli bir davranış olarak nitelendirilmektedir. T. Nagel (akt. Pedersen ve Bøyum 2020, s. 303), kişinin kendi çocuklarının tarafını tutmasını bir erdem olarak görerek, kişinin bu amaçla çocukları için bıraktığı mirasın vergilendirilmesinin, kişinin bu erdemli davranışına zarar verebileceğini düşünmektedir. Devletin miras bırakma hakkına vergilerle müdahale etmemesi gerektiğini savunan benzer bir diğer görüşe göre de vasiyet edenin mülkünün bireysel mülkiyetten daha fazla, yaşayan bir tüzel kişilik olarak ailenin ortak mülkü olduğu düşünülmekte ve bu yüzden miras sürecinin bir servet devri olmadığı, sadece servet paylarının aile üyeleri arasında yeniden dağıtılması olduğu ifade edilmektedir (Beckert 2008, s. 524).

Veraset ve intikal vergisi üzerine haklı veya haksız çok sayıda eleştiri yapılabilmektedir. Ancak veraset ve intikal vergisi ile devletin ulaşmayı istediği amaçlarla ilgili toplumsal fayda artışı, teorik açıdan bu eleştirilerin zayıflamasını veya göz ardı edilmesini sağlayacak nitelikte bulunabilmektedir.

2. Veraset ve İntikal Vergisinin İşlevleri

Vergilendirmenin temel amacını, kamusal hizmetlerin sürdürülmesi için yeterli kaynağın toplanmasını ifade eden mali amaç oluşturmaktadır. Ancak zaman içinde devletin rolündeki ve

iktisat alanındaki değişimler vergilerin mali olmayan amaçları da taşımasını gerektirmiştir. Bu mali olmayan amaçlar; adil gelir dağılımının sağlanması, ekonomik istikrarın sağlanması, ekonomik büyüme ve gelişmenin sağlanması ve diğer amaçlar olarak sınıflandırılmaktadır. Bu bağlamda veraset ve intikal vergisi özellikle mali olmayan amaçlar içerisinde adil gelir dağılımının sağlanması konusunda önemli bir vergi olarak dikkati çekmektedir. Veraset ve intikal vergisinin, devlete büyük miktarlarda kaynak aktarılması yerine, kademeli ve sürekli olarak servet dağılımını düzeltmek ve siyasal özgürlüğün adil değeri ile fırsat eşitliğine zarar verecek güç yoğunlaşmasını önlemek için gerekli olduğu savunulmaktadır (Rawls 1999, s. 245).

Veraset ve intikal vergisi genel bir vergileme amacı olan adil gelir dağılımını sağlama amacının yanı sıra, kendi varlık nedenini oluşturan özel amaçları da içermektedir. Veraset ve intikal vergisi; bireylerin yaşamları boyunca mal varlığı üzerinde sahip oldukları mülkiyet hakkının ölüm sonrasında kısıtlanması, müteakip nesillerin miras yoluyla geçen servetten yararlanma hakkının sınırlandırılması, çaba gösterilmeden miras yolu ile servet sahibi olma imkânının azaltılması, daha eşit bir servet dağılımına ulaşılması, gelir vergisinin tamamlayıcısı bir vergi olarak kullanılması ve yaşam boyu elde edilen sermaye gelirin vergilendirilmesine alternatif sunulması amaçlarına ulaşmak için kullanılabilir (Musgrave ve Musgrave 1989, s. 432-433).

Aslında veraset ve intikal vergisi ile ulaşmak istenen amaçlar bu verginin haklılığını göstermek için ileri sürülen temel argümanlardır ve bunlar, miras bırakma gücünün sınırlandırılması, elde edilen özel fayda için bir bedel alınması ve ödeme gücüne göre vergi uygulanması şeklinde üç farklı anlayış altında toplanmaktadır. Bu verginin mahiyetine dair öne sürülen temel argümanlardan “miras gücünün sınırlandırılması” anlayışında modern zamanlarda aile bilincinin yalnızca en yakın ilişki derecelerine kadar uzandığı kabul edilerek, yakın akrabaları olmadan ölenlerin servetlerinin devlete intikal etmesinin sağlanması ve eşitsiz servet birikiminin engellenerek yeniden dağıtım yoluyla servet dağılımının iyileştirilmesi gerektiği; “özel fayda karşılığında bir bedel” anlayışında, bireylerin devlet himayesi altında sahip oldukları imkânlar ile gelir, servet ve miras bırakma hakkı elde etmeleri dolayısıyla devletin bireylerin servet sahibi olmalarındaki payının karşılığını veraset ve intikal vergisiyle alma hakkı bulunduğu; “ödeme gücüne göre alınan vergi” anlayışında ise, miras veya bağış yolu ile serveti artan kişilerin aynı zamanda ödeme güçlerinin de artması dolayısıyla bu tür işlemlerden servet elde edenlerden veraset ve intikal vergisi alınmasının gerekli olduğu belirtilmektedir (West 1908, s. 199-203; Aksoy 2011, s. 358).

3. Veraset ve İntikal Vergisinin Servet Dağılımını Düzenleme İşlevi

Günümüzde tüm insanlar, ayırım yapılmaksızın erişebilecekleri bir bilgi birikiminin mirasçıları olmalarının yanı sıra, parklar, yollar ve diğer kamusal hizmet araçları gibi büyük miktardaki bir toplumsal servetin de mirasçıları konumunda bulunmakta ve bu toplumsal servetin iki önemli bileşeni konumundaki sosyal miras ve bireysel miras, servet stokunun artırılması için uygun koşulları karşılıklı olarak sağlamaktadır (Stamp 1926, s. 342-43). Bireysel ve toplumsal miras, birbirinden ayırılmadan yeni sermaye biçimleri ve birikimleri yaratarak hem bireysel hem de toplumsal anlamda zenginliğin birikmesini sağlamaktadır. Bu bakımdan veraset vergisinin varlığı, miras gücünün ve diğer karşılıksız servet transferlerinin sınırlandırılması ve düzenlenmesi yoluyla sosyal faydanın artırılması açısından önem arz etmektedir.

Themistocles’in Sefiroslu bir adalığa “Benim mirasıma sahip olsaydın ve ben de senin mirasına sahip olsaydım, ikimiz de zengin olmazdık” şeklindeki ifadesi, miras ve diğer karşılıksız servet intikallerinin önemi kadar intikal eden servetin kullanılmasında ortaya çıkan fırsat ve yeteneklerin önemine de vurgu yapmaktadır. Emek harcanarak elde edilen gelirler açısından eği-

tim fırsatları ve sosyal statü gibi farklılıklar nedeniyle önemli eşitsizlikler söz konusu olmasına rağmen, bu eşitsizlikler mülk sahipliği yüzünden ortaya çıkan eşitsizliklerden nispeten daha az olarak gerçekleşmekte ve bu yüzden özel mülkiyet ve mülkün ölçüsüz birikimi eşitsizliğin en temel nedeni olarak yer almaktadır (Dobb 1981, s. 75). Miras yoluyla kendilerine büyük miktarlarda servet kalan kişilerin, söz konusu mirasın olmadığı durumdaki hallerinden ve çoğu kişiden daha iyi düzeyde sağlık, eğitim ve yaşam kalitesine sahip olmalarıyla birlikte daha iyi ekonomik fırsatları da miras almaları göz önüne alındığında, kapitalist sistemde mülk sahipliğinden kaynaklanan eşitsizliğin altında, bazı kişilerin miras, bağış ve hediye yoluyla diğerlerinden çok daha fazla mülke sahip olması gerçeğinin yattığı ifade edilmektedir (Dalton 1920, s. 281). Ancak bir kuşakta eşitsiz mirasların başlıca nedeninin, açıkça önceki kuşakta mülkiyetin eşitsiz dağılımından kaynaklandığı düşünülürse, miras kurumu kendi başına eşitsiz dağılımın orijinal veya birincil nedeni olmamakta ve bu nedenle, eşitsiz mirasların ve genel olarak servet eşitsizliklerinin nedenlerinin, insanların zihinsel ve fiziksel niteliklerindeki farklılıklara ve bireysel çabalara katılan eşitsiz şansa kadar izlenmesi gerekmektedir (Wedgwood 1939, s. 83). Zaten servet miktarının fazla olmadığı durumda, miras nedeniyle ortaya çıkan fazla bir eşitsizlik oluşmamakla birlikte, daha sonrasında her nesil kendinden önceki nesilden almış olduğu mirası; arazi, bina ya da diğer sermaye araçları şeklinde değerlendirerek servet miktarını arttırdığında, eşitsiz miraslardan kaynaklanan eşitsizlikler giderek artmaktadır (Cannan 1948, s. 190). Yani eşitsiz sermaye birikimi bir bakıma eşitsiz mirasın başlangıç noktası olmakta, eşitsiz miras da bu başlangıç sonrasında eşitsiz sermaye biriminin en önemli etmenlerinden biri konumuna gelmektedir.

Mirasın vergilendirilmesine ilişkin sosyolojik tartışma esas olarak fırsat eşitliği ve adalet ilkeleri temelinde gerçekleştirilmektedir (Beckert 2008, s. 524-25). Buna göre “fırsat eşitliği ilkesi” ile toplumda var olan özel mülkiyetin veraset ve intikal vergisi yoluyla, yeniden dağıtılarak toplum üyelerine eşit düzeyde bir maddi başlangıç pozisyonu verilmesi amaçlanmakta ve servet yoğunlaşması ile bu yoğunlaşma dolayısıyla demokratik kontrolden kaçabilecek güç merkezlerinin oluşumunun önüne geçilmek istenmektedir. Başlangıç koşullarını ayarlamaya odaklanan fırsat eşitliği ilkesinden farklı olarak “adalet ilkesi”, toplum üyelerinin eşitsiz piyasa başarısını dengelemeye çalışmakta ve bu doğrultuda vergi yükünü kolayca taşıyabilecekleri düşünülen mirasçıların vergilendirilmesi yoluyla piyasada nispeten az başarıya sahip toplum üyelerinin yaşam koşullarının iyileşmesine katkı sağlanarak toplumda adil bir servet dağılımına ulaşılması amaçlanmaktadır.

Servet eşitsizliğinin, zenginliği toplum içindeki belirli bir grupta yoğunlaştırmış olması yüzünden veraset ve intikal vergisi ile önemli miktarda para toplanabilmesi mümkün olabilmekte, hatta teoride “adil” bir toplumun herkesi eşit bir konumda başlatabileceği varsayıldığında, bu vergiyle “miras alınan eşitsizliğin” kapsamı sınırlandırılarak daha eşit bir oyun alanı oluşturulabilmektedir (Stiglitz 2013, s. 118). Veraset ve intikal vergisinin varlığını haklı kılan bir diğer güçlü argüman ise, bu verginin sosyal tabakalaşma ile mücadele için gerekli olduğudur. Bu argüman; kontrolsüz ve büyük mirasların uzun vadeli eğiliminin, ekonomik tabakalaşmaya yol açmak olduğunu ve böylece sosyal ilişkilerin bir sınıf sisteminin bilindik karakterini alması ile sonuçlandığını kabul etmekte ve bu yüzden miras alınan servet tarafından üretilen eşitsizlikler ile mücadele için veraset ve intikal vergisinin hem artan hem de yeterince yüksek bir oranda olması gerektiğini vurgulamaktadır (Dworkin 2000, s. 349; Halliday 2016, s. 104). Bununla birlikte, değişen mali ihtiyaçları karşılamak amacıyla veya diğer nedenler ile bu verginin oranlarının dönemsel olarak değiştirildiği durumda, bazı mükelleflerden, özellikle de nesiller arasında aynı tür ve miktardaki servet sahiplerinden farklı oranlarda vergi alınması söz konusu olmakta ve dolayısıyla veraset ve intikal vergisinin tüm vergi mükellefleri üzerindeki etkileri farklılaşmaktadır. (Taussig 1926, s. 533-34).

Miras yoluyla elde edilen zenginliğin yoğunlaşmasının önüne geçmek için veraset ve intikal vergisinin uygulanmasında dört ilke gözetilebilmektedir (Meade 1993, s. 52-53). İlk ilkeye göre, artan oranlı bir veraset ve intikal vergisinin uygulanması söz konusudur. Böylece büyük miktardaki mülkler giderek daha yüksek oranlarda vergilendirildiği için mülkün dağıtımını konusunda güçlü bir eşitleme eğilimi sağlanabilmektedir. İkinci olası ilke, ölüm sonrasında geçen mülkten münferit mirasın büyüklüğüne göre vergi alınmasıdır. Bu ilke ile büyük mülkleri bölme teşviki artırılabilir. Üçüncü bir ilke, her bir hediyein veya vasiyetin kendi büyüklüklerinin yanı sıra, yararlanıcısının mevcut servetine göre de vergilendirilmesidir. Böylece, miras veya hediye mevcut servetine eklendiğinde yararlanıcısının sahip olacağı toplam mülke daha yüksek bir vergi oranı uygulanabilmektedir. Dördüncü ilkeye göre, herhangi bir bireyin aldığı her miras veya hediye kaydedilerek tüm hayatı boyunca hediye veya miras yoluyla aldığı toplam miktara, artan oranlı bir şekilde vergi uygulanmasıdır. Bu durumda mirası bölerek daha az vergi ödeme yöneliminin önüne geçilerek mirasın zamanına ve miktarına bakılmaksızın vergi alınabilmektedir.

3.1. Servet Dağılımı Eşitsizliği

Belirli bir sermaye birikimi oluştuğunda, sermaye kendi dinamiğine ve miktarına bağlı olarak hızlı bir şekilde artarak büyümeye devam edebilmektedir. Billhassa, bir servet belirli bir eşiği geçtikten sonra portföy yönetimindeki ölçek ekonomilerinden ve risk fırsatlarından kaynaklanan boyut etkileri sayesinde bu sermayeden elde edilen gelirin yatırıma geri döndürülmesiyle servetin büyümesi sağlanabilmekte ve servetin kendini yeniden üretme eğiliminin, uzun vadede servet birikimi ve yeniden dağıtımını dinamiklerinde önemli bir etkisi bulunmaktadır (Piketty 2014, s. 440).

Servetin dağılımı, bir ulusun servetinin nüfusu arasında bölünme şekli veya dünya servetinin devletler arasında bölünme şekli olarak ifade edilmekte ve servetin devletler arasında veya bireyler arasında eşit olarak bölünmemesi servet eşitsizliği anlamına gelmektedir. Servet eşitsizliği genellikle, en zengin servet gruplarının sahip olduğu servet payı veya dağılımın tüm bölümlerindeki farklılıkları yansıtan ve tam eşitliği temsil eden değer sıfır olduğu bir gösterge olan Gini katsayısı ile ölçülmektedir. Gini endeksi ise, yüzde olarak ifade edilen Gini katsayısına ifade etmekte, yani Gini katsayısının 100 ile çarpılmasına eşit olan değere karşılık gelmektedir. Aşağıda Tablo 1 üzerinde dünya servet eşitsizliğini gösteren söz konusu değerlere yer verilmiştir. Servet eşitsizliğinin, küreselleşme sürecinin etkilerinin yoğunlaştığı 1980'den bu yana ülkelerde farklı hızlarda artış gösterdiği bilinen bir gerçektir. Fakat daha yakın bir geçmiş değerlendirildiğinde, 2000 yılından itibaren dünya servet eşitsizliğinin azalma eğiliminde olduğu dikkati çekmektedir. Bununla birlikte, son 5 yılın ortalamalarına bakıldığında yaklaşık olarak 0,9 değerindeki Gini katsayısı, en zengin %10'luk kesimin toplam servetin %82'sine, en zengin %5'lik kesimin toplam servetin %70'ine ve en zengin %1'lik kesiminin ise toplam servetin %45'ine sahip olması, servet bölüşümündeki eşitsizliğin gelmiş olduğu tehlikeli noktayı yansıtmaktadır.

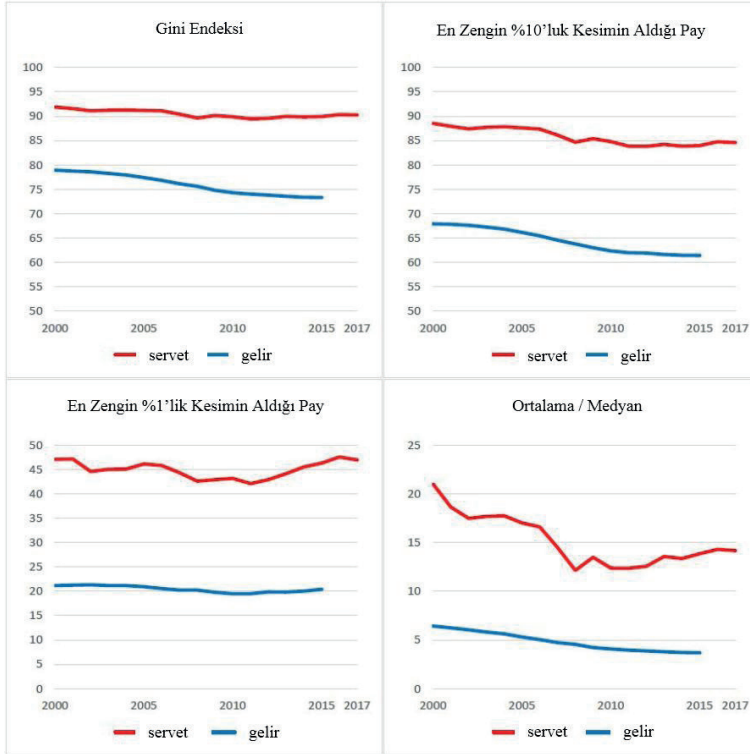
Tablo 1: 2000-2019 Yılları Arası Dünya Servet Eşitsizliği (%)

Yıllar	Gini Endeksi	Servet Dağılımı		
		En Üst %10	En Üst %5	En Üst %1
2000-2004	91,7	88,2	74,8	45,7
2005-2009	90,4	86,0	72,4	43,5
2010-2014	88,9	82,9	70,2	42,5
2015-2019	88,5	81,7	70,1	44,8

Kaynak: Shorrocks, Davies ve Lluberas 2019, s. 143'ten yararlanılarak oluşturulmuştur.

Genel anlamda emek gelirlerindeki eşitsizlik ve sermaye gelirlerindeki eşitsizlik toplamı olarak tanımlanan gelir eşitsizliğinde, bu iki bileşenin dağılımındaki eşitsizlik yükseldikçe, toplam eşitsizlik de o kadar yükselmekte ve sermayeye ilişkin eşitsizliğin her zaman emeğe ilişkin eşitsizlikten daha büyük olduğu, yani sermaye mülkiyetinin ve sermayeden elde edilen gelirin dağılımının, daima emekten elde edilen gelirin dağılımından daha yoğunlaşmış olduğu dikkati çekmektedir (Piketty 2014, s. 242-44). Bununla birlikte servet eşitsizlikleri de gelir eşitsizliklerinden daha yüksek düzeyde gerçekleşmektedir. Bu durum aşağıda dünya servet ve gelir eşitsizliğine ilişkin değerlerin yer aldığı Şekil 1 üzerinde görülmektedir. Buna göre, 2000 ve 2017 yılları arasında servet açısından Gini endeksi %95-85 arasında, en zengin %10'luk kesimin aldığı pay %90-80 arasında ve en zengin %1'lik kesimin aldığı pay %50-40 arasında gerçekleşmiş; ancak gelir açısından bu durum daha düşük değerlerde seyrederek Gini endeksi %80-70 arasında, en zengin %10'luk kesimin aldığı pay %70-60 arasında ve en zengin %1'lik kesimin aldığı pay %25-15 arasında gerçekleşmiştir. Yine ortalama-medyan oranları arasındaki karşılaştırma da servet dağılımı eşitsizliğinin gelir dağılımı eşitsizliğinden daha fazla olduğunu göstermektedir.

Şekil 1: Seçilmiş Endeksler ile Küresel Gelir Eşitsizliği ve Servet Eşitsizliği Eğilimleri (%)



Kaynak: Davies ve Shorrocks 2018, s. 7.

Artan gelir eşitsizliğine açıklama aranırken ücretlere ve çalışarak kazanılan gelirin yanı sıra sermayeden elde edilen gelire de bakılması gerektiğinin kabul edilmesi ile uzun yıllar ihmal

edilen kişisel servetin dağılımı yakın zamanda büyük bir ilgi görmeye ve toplam kişisel servetin toplam kişisel gelire oranının artmakta olduğu pek çok OECD ülkesinde miras alınan servetin rolü, gelir ve servet dağılımında büyük önem kazanmaya başlamıştır (Alvaredo, Atkinson ve Morelli 2016, s. 14).

3.2. Miras ve Diğer Servet İntikallerinin Servet Dağılımı Eşitsizliğine Etkisi

Küreselleşmenin etkisiyle giderek daha önemli hale gelen eşitsiz gelir ve servet dağılımının; kalıtım ve çevre tarafından belirlenen eşitsiz yetenekler, bireyin tahmin etme veya kontrol etme gücünün ötesinde olan koşullar açısından eşit olmayan şans ve eşitsiz miras, bağış ve hediyeler olmak üzere üç temel nedeni bulunmaktadır (Taussig 1926, s. 265; Cannan 1948, s. 164). Bu üç faktörden her biri, bir diğeri ile etkileşim içinde olmasından dolayı herhangi bir faktörü ayırmanın, etkisini izlemenin ve diğer faktörlerle karşılaştırıldığında görece önemi belirlemenin zorlukları bulunmaktadır (Wedgwood 1939, s. 81). Yine de, iktisat alanında mirasların servet eşitsizliğinin aktarımı üzerindeki etkisini tahmin etmeye yönelik çeşitli çalışmalar yapılmıştır. J. Wedgwood (1939) yaptığı araştırmalarda, kendi dönemi için toplumda gelir ve servet açısından üst ve orta sınıfta yer alan erkeklerin yaklaşık üçte birinin servetlerini neredeyse tamamen mirasa ve diğer karşılıksız servet intikallerine, diğer üçte birinin servetlerini miras ve iş fırsatı ile yetenek ve şans bileşimine ve geri kalan kesimin servetlerini büyük ölçüde kendi faaliyetlerine borçlu olduğunu; yine bu sınıflarda yer alan kadınların tamamının ise başlangıçtaki servetlerini mirasa ve evliliklere borçlu olduğunu tahmin etmiştir. A.B. Atkinson (1971) çalışmasında, herkesin miras olarak aynı servete sahip olduğu ve diğer tüm ilgili açılardan aynı olduğu mükemmel bir eşitlikçi toplum durumunda yaşam döngüsü farklılıklarının Britanya'daki mevcut servet dağılımının üst dilimini açıklamadığı ve miras alınan servet dağılımında yüksek derecede yoğunlaşma olduğu çıkarımlarında bulunmuştur. Wilhelm (1997) parçalı doğrusal modelinde, zenginlerin marjinal miras bırakma eğiliminin neredeyse tüm pozitif değerlerinin eşitsizliği arttıracak sonucuna varmıştır. Elbette bu çalışmalara karşılık mirasın servet eşitsizliğini arttırma hususunda önemli bir etkiye sahip olmadığını öne süren çalışmalar da bulunmaktadır. A.S. Blinder (1973) modelinde tüm servetin mirastan geldiği ve miras vergilerinin bulunmadığı hayali bir dünyada dahi servet dağılımının asla değişmeyeceğini ifade etmiştir. Benzer şekilde J.B. Davies (1982) mirasın yıllık gelir ve ömür boyu kaynaklardaki eşitsizlik üzerinde küçük bir etkiye sahip olduğunu destekleyecek nitelikte sonuçlara ulaşmıştır.

Diğer yandan, yaşayanlar arasındaki bağış ve hediyeler, mülkün miras yoluyla aktarılmasına karşı iyi bir alternatif olarak yer almaktadır. Yaşamları boyunca servetinin çoğunu hediye veya bağış olarak elden çıkaranların, servetlerini ölümlerine kadar koruyanlardan daha az biriktirme sürelerinin bulunmasına karşılık, hediye veya bağış yoluyla kendisine servet intikal edenler mülkü daha genç yaşta elde ettikleri için serveti arttırmak adına daha uzun bir süreye sahip olmakta ve böylece bağış veya hediye yoluyla gerçekleştirilen servet transferleri kısıtlanmadığı ya da vergilendirilmediği sürece miras kurumu tamamen kaldırılrsa dahi, özel mülkiyetin nesiller boyunca korunması yine mükemmel bir şekilde mümkün kılınmaktadır (Wedgwood 1939, s. 77). Bu bakımdan servet transferi yöntemleri olan miras, bağış ve hediyelerin servet eşitsizliği üzerinde benzer etkileri bulunmaktadır. Miras ve diğer karşılıksız servet intikallerinin servet içindeki payı ne kadar büyük olursa, serveti dağıtıcı bir faktör olarak tüm servet intikallerinin önemi de o kadar büyük olmaktadır.

3.3. Seçilmiş OECD Ülkelerinde Veraset ve İntikal Vergisi Hasılatlarının Gelişimi

Küreselleşme süreci ile ortaya çıkan dinamikler devletlerin uyguladığı politikaları, özellikle de vergi politikalarını etkilemektedir. Küreselleşmenin vergi gelirlerini azaltıcı etkisi, sosyal harcamaların düşmesine ve vergi gelirlerinin gelir ve servet dağılımını eşitleyici etkisini yitirmesine neden olmakta ve bunun sonucunda devletin yeniden dağıtım işlevi olumsuz etkilenmektedir (Akkaya 2002, s. 8). Bununla birlikte, küreselleşme sürecinin hızlanması öncesinde ve sonrasında da veraset ve intikal vergileri ile elde edilen gelirin daima düşük miktarda olduğu, veraset ve intikal vergisi gelirlerinin payının en yüksek olduğu 16 OECD ülkesinin yer aldığı Tablo 2 ve Tablo 3 üzerinde görülebilmektedir. 1965-2018 yılları arasında OECD ülkelerinin ortalamasına bakıldığında, veraset ve intikal vergisi ile elde edilen gelirin, GSYİH içindeki payının yaklaşık %0,11 ile %0,26 arasında; toplam vergi gelirleri içindeki payının ise yaklaşık %0,35 ile %1,8 arasında değiştiği görülebilmektedir. Aynı yıllar arasında OECD ülkelerinin kişisel gelir vergisi ortalaması araştırıldığında, kişisel gelir vergisi ile elde edilen gelirin, GSYİH içindeki payının yaklaşık %7 ile %10 arasında, toplam vergi gelirleri içindeki payının ise yaklaşık %23 ile %31 arasında değiştiği bulunabilmektedir. Bu değerler karşılaştırıldığında veraset ve intikal vergisinin mali anlamdaki katkısının nispi olarak da düşük olduğu sonucuna varılabilmektedir. Bunun yanı sıra, veraset ve intikal vergisinin GSYİH ve toplam vergi gelirleri içindeki payının 1965 yılından günümüze kadarki süreçte azaldığı da dikkati çekmektedir.

Tablo 2: Seçilmiş OECD Ülkelerinde Veraset ve İntikal Vergisi Gelirlerinin GSYİH İçindeki Payı (%)

Ülke / Yıl	1965	1970	1980	1990	2000	2007	2009	2016	2017	2018
Avusturya	0,09	0,08	0,07	0,06	0,05	0,06	0,04	0,00	0,00	0,00
Belçika	0,36	0,35	0,34	0,30	0,43	0,60	0,59	0,69	0,71	0,72
Danimarka	0,19	0,13	0,18	0,26	0,22	0,22	0,21	0,20	0,20	0,21
Fransa	0,19	0,24	0,22	0,39	0,47	0,46	0,38	0,56	0,62	0,61
Almanya	0,07	0,07	0,07	0,12	0,14	0,17	0,19	0,22	0,19	0,20
İrlanda	0,46	0,34	0,10	0,13	0,21	0,21	0,15	0,15	0,15	0,16
İtalya	0,21	0,16	0,06	0,05	0,08	0,01	0,03	0,04	0,05	0,05
Japonya	0,13	0,18	0,17	0,41	0,34	0,28	0,27	0,40	0,42	0,41
Lüksemburg	0,12	0,09	0,11	0,10	0,10	0,13	0,14	0,16	0,20	0,15
Hollanda	0,33	0,19	0,19	0,20	0,33	0,30	0,29	0,26	0,25	0,22
İspanya	0,16	0,13	0,09	0,13	0,21	0,27	0,24	0,24	0,23	0,22
İsveç	0,12	0,13	0,09	0,09	0,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
İsviçre	0,21	0,21	0,20	0,25	0,26	0,15	0,17	0,17	0,18	0,18
Türkiye	0,02	0,02	0,03	0,02	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02	0,03
Birleşik Krallık	0,79	0,70	0,20	0,22	0,20	0,25	0,16	0,24	0,26	0,25
Birleşik Devletler	0,49	0,43	0,30	0,26	0,35	0,22	0,17	0,14	0,14	0,14
OECD Ortalaması	0,26	0,23	0,12	0,15	0,13	0,12	0,11	0,12	0,14	0,14

Kaynak: OECD.Stat sitesinden alınan veriler üzerinden oluşturulmuştur.

Tablo 3: Seçilmiş OECD Ülkelerinde Veraset ve İntikal Vergisi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı (%)

Ülke / Yıl	1965	1970	1980	1990	2000	2007	2009	2016	2017	2018
Avusturya	0,26	0,22	0,17	0,14	0,12	0,14	0,10	0,00	0,00	0,01
Belçika	1,17	1,06	0,83	0,72	0,98	1,39	1,39	1,57	1,60	1,61
Danimarka	0,66	0,36	0,44	0,58	0,46	0,48	0,47	0,44	0,44	0,48
Fransa	0,56	0,72	0,57	0,95	1,07	1,07	0,92	1,22	1,35	1,32
Almanya	0,22	0,24	0,18	0,34	0,39	0,48	0,51	0,59	0,50	0,53
İrlanda	1,87	1,25	0,35	0,39	0,68	0,68	0,56	0,65	0,67	0,72
İtalya	0,85	0,64	0,21	0,14	0,20	0,02	0,07	0,10	0,11	0,11
Japonya	0,71	0,94	0,71	1,47	1,31	1,03	1,06	1,29	1,33	-
Lüksemburg	0,47	0,39	0,33	0,30	0,27	0,35	0,37	0,43	0,52	0,38
Hollanda	1,07	0,58	0,48	0,50	0,89	0,85	0,83	0,68	0,64	0,58
İspanya	1,09	0,85	0,41	0,43	0,63	0,73	0,81	0,71	0,68	0,64
İsveç	0,39	0,36	0,21	0,19	0,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
İsviçre	1,26	1,15	0,85	1,05	0,95	0,57	0,62	0,62	0,62	0,63
Türkiye	0,18	0,23	0,22	0,12	0,04	0,06	0,07	0,09	0,09	0,10
Birleşik Krallık	2,62	2,01	0,59	0,65	0,62	0,76	0,50	0,75	0,79	0,75
Birleşik Devletler	2,06	1,68	1,15	1,02	1,23	0,83	0,76	0,52	0,54	0,57
OECD Ortalaması	1,08	0,90	0,41	0,48	0,37	0,35	0,36	0,35	0,38	0,36

Kaynak: OECD.Stat sitesinden alınan veriler üzerinden oluşturulmuştur.

Nihayetinde mevcut şartlarda servet transferlerinin vergilendirilmesinin önemli bir gelir kaynağı olmadığı ifade edilebilmektedir. Bu husus, Tablo 2 ve Tablo 3 yer alan değerlere bakıldığında açıkça görülebilmektedir. Hatta bu yüzden bazı devletler bu tür bir vergilendirmenin toplama zahmetine değmeyeceğini düşünebilmektedir. Veraset ve intikal vergisinin yalnızca basit bir “tek seferlik” etki değerlendirmesine odaklanılarak kuşaklar arası servet transferlerinin dinamikleri ile servetin denge dağılımının göz ardı edildiği durumda, bu verginin az gelir getirerek yeniden dağıtılmak üzere çok fazla kaynak sağlamadığı ve dolayısıyla bu tür bir vergilendirmenin eşitsizlik üzerinde yalnızca küçük bir etkiye sahip olduğu varsayımına karşılık, aslında servet transferleri üzerinde herhangi bir yılda yalnızca çok mütevazı bir gelir sağlayan küçük bir verginin, servetin uzun vadeli dağılımı üzerinde güçlü bir kaldıraç uygulayabildiği ve verginin “önceden dağıtım” etkisi olarak ifade edilen durumda vergi oranının değiştirilmesinin veya verginin tamamen kaldırılmasının, sonraki nesillerdeki servet dağılımına, yani servetin uzun dönemli denge dağılımına önemli düzeyde etki edebildiği ifade edilmektedir (Cowell, Van de gaer ve He 2018, s. 3). Zaten toplanan gelirler üzerinden fırsat eşitliğinin ve dağılımda adaletin sağlanması, veraset ve intikal vergisi lehine yer alan en yaygın argüman olarak dikkati çekmektedir. Miras ve diğer servet intikalleri ile elde edilen servetin insanlara hayatta farklı olanaklar vermesi muhtemel olduğundan, bu transferlerin vergilendirilmesi, gelir sağlamaktan çok, fırsat eşitliğini güvence altına almak ve eşitsizlikleri gidermek için yeterli kaynağın toplanmasını gerektirmektedir. Bu yüzden OECD (2018) raporu da iyi tasarlanmış bir veraset ve intikal vergisinin eşitsizlikleri azaltmak için verimli ve idari açıdan az maliyetli bir yol olabileceğine dikkat çekmektedir.

Servetin yoğunlaşma derecesi vergiden kaçınma ve vergi kaçırma faaliyetleri nedeniyle muhtemelen olduğundan daha az görülebilmektedir. Bu anlamda veraset planlaması ve servet yönetimi, vefat anında vergi yükümlülüklerini azaltmanın etkili bir yolu olarak dikkati çekmektedir (Alvaredo, Atkinson ve Morelli 2016, s. 17). Örneğin İngiltere’de ölümden en az yedi yıl önce hediye veya bağış yoluyla el değiştiren varlıklardan veraset ve intikal vergisi alınmamaktadır. Bu durumda veraset planlaması ve servet yönetimi kapsamında mirasın önceden ve parçalı bir şekilde paylaşılması

ması suretiyle bu vergiden kaçınılabilmektedir. Bir bakıma vakıflar da veraset ve intikal vergisi gelirlerini düşüren bir yöntem olarak kullanılabilir. Varlıkların bir vakfa bağışlandığı durumda, bağışlanan mülk çoğu zaman veraset ve intikal vergisine tabi olmamaktadır. Böylece bu vergiden kaçınılabildiği gibi, aynı zamanda miras nesiller boyunca sorunsuz bir şekilde aktarılabilir. Ayrıca hâkim kültürel yapılar da veraset ve intikal vergisinin etkinliğini azaltabilmektedir. Örneğin Türkiye’de miras yoluyla servet intikallerinin son derece doğal kabul edilmesinin, veraset yoluyla intikal eden servetin, diğer karşılıksız intikallere kıyasla daha düşük vergi oranına tabi olması ile vergiden istisna edilen tutarın çok daha yüksek belirlenmiş olmasına yol açtığı ileri sürülebilir. Dolayısıyla, veraset ve intikal vergisinin matrahını azaltan bu tür uygulamalar, toplanan vergi gelirini azaltmakta ve dolayısıyla bu verginin önemini düşük göstermektedir.

Sonuç

Veraset ve intikal vergisini değerlendirirken, yüzyıllardan beri tartışmalara konu olmuş miras kurumu üzerinde özellikle durulması gerekmektedir. Çünkü miras, başlangıçta diğer nedenlerden kaynaklanan gelir ve servet eşitsizliklerini sürdürülebilmekte ve yoğunlaştırabilmektedir. Servetin miras bırakılması, aynı zamanda zahmetsizce kazanmanın ve servetten yararlanmanın ortaya çıkardığı eşitsizliği devam ettirmektedir. Bu bakımdan servetin ölüm sonrasında miras yoluyla düzensiz ve kontrolsüz bir biçimde el değiştirmesi, adil servet dağılımının bozulmasına sebep olmaktadır. Ayrıca mirasın etkisi kadar, hayattayken verilen hediye ve bağışların yani diğer karşılıksız transferlerin de servet eşitsizliğini arttırıcı bir etkisi bulunmaktadır. Bu yüzden veraset ve intikal vergisi ile miras ve diğer karşılıksız servet intikallerinin düzenlenmesi ve vergilendirilmesi amaçlanmaktadır.

Bentham’ın ifade ettiği gibi, zenginliğin eşitsiz mirası, doğası gereği zekânın eşitsiz mirası kadar adaletsiz değildir. Çünkü zenginliğin eşitsiz mirasını düzenlemek adına müdahalede bulunulabilmektedir. Bu amaçla veraset ve intikal vergisi, servet eşitsizliğine yönelik önemli bir müdahale aracı olarak kullanılabilir. Ancak servet transferine ilişkin bir verginin asli amacı, emek harcanmadan elde edilmiş servet ve güç yoğunlaşmalarını azaltmak ve fırsat eşitliği sağlamak için büyük miktardaki servetlerin nesiller arası aktarımını düzenlemekse, veraset ve intikal vergisine günümüzde verilen önem yetersiz görünmektedir. Bu durum ülkelerin veraset ve intikal vergisi gelirlerinin GSYİH ve toplam vergi gelirleri içindeki payına bakıldığında açıkça görülebilmektedir. Ülkelerin veraset ve intikal vergisi gelirlerinin bu düşük payı ile servet eşitsizliklerini kısa vadede azaltabilmesi mümkün görülememektedir. Bu durumun ortaya çıkmasına, teorik açıdan iktisadi ve sosyal birçok önemli amaca hizmet etmesi için tasarlanan veraset ve intikal vergisinin uygulama aşamasında bu amaçları gerçekleştirebilecek güçten yoksun bırakılmasının neden olduğu iddia edilebilir. Doğal olarak, küreselleşmenin daha da bozduğu gelir ve servet dağılımının önemli bir toplumsal sorun olduğu ülkelerde gelir vergileri yeterli bir politika aracı olamayacaktır. Gelir vergilerinin yanı sıra, servet mevcudunu vergilendiren vergiler ile veraset ve intikal vergisinin gelir ve servet dağılımlarını düzenleme potansiyeli olan vergilerden olduğu öne sürülebilir.

Diğer taraftan, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin çatışan amaçlarının neden olduğu küresel çaptaki adaletsizliklere yönelik küresel adaleti sağlayıcı politikaların yaratabileceği olumlu etkilerin önemi de yadsınmaz. Ancak, bu tür küresel adalet politikalarının tamamlayıcısı, sorunun ulusal çapta çözümüne yönelik olarak, yüksek vergi oranları ile düşük istisna tutarlarını içerecek şekilde tasarlanacak veraset ve intikal vergisi olabilecektir. Bu bakımdan, tekil ülkelerde ya da ülkeler grubunda veraset ve intikal vergisinin servet dağılımı üzerindeki etkilerini tahmin etmeye yönelik ampirik araştırmaların politika yapıcılara yol göstermek bakımından son derece değerli olduğu açıktır.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazarlar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The authors have no conflict of interest to declare.

Grant Support: The authors declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Akalın, G. (1986). *Kamu Ekonomisi*. Ankara: Ankara Üniversitesi Basımevi.
- Akkaya, Ş. (2002). Küreselleşme ve Vergi Politikası. *İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 42, 1-27.
- Aksoy, Ş. (2011). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Alvaredo, F., Atkinson, A. B., & Morelli, S. (2016). The Challenge of Measuring UK Wealth Inequality in the 2000s. *Fiscal Studies*, 37(1), 13-33. <https://doi.org/10.1111/j.1475-5890.2016.12084>
- Atkinson, A. B. (1971). The Distribution of Wealth and the Individual Life-Cycle. *Oxford Economic Papers*, 23(2), 239-254. <https://doi.org/10.1093/oxfordjournals.oep.a041192>
- Atkinson, A. B. (2015). *Inequality - What can be done?* Cambridge: Harvard University Press.
- Beckert, J. (2008). Why Is the Estate Tax so Controversial? *Society*, 45, 521-528. <https://doi.org/10.1007/s12115-008-9145-x>
- Bentham, J. (1795). Supply Without Burden; or Escheat vice Taxation: Being a Proposal for a Saving of Taxes by an Extension of the Law of Escheat, Including Strictures on the Taxes on Collateral Succession comprised in the Budget of 7th December 1795. Erişim adresi: <https://socialsciences.mcmaster.ca/econ/ugcm/3113/bentham/SupplywithoutBurden.pdf>
- Blinder, A. S. (1973). A Model of Inherited Wealth. *The Quarterly Journal of Economics*, 87(4), 608-626. <https://doi.org/10.2307/1882027>
- Cannan, E. (1948). *Wealth: A Brief Explanation of the Causes of Economic Wealth*. London: Staples Press Limited.
- Cowell, F. A., Van de gaer, D., & He, C. (2018). Inheritance Taxation: Redistribution and Predistribution. J. A. Bishop, & J. G. Rodriguez (Eds.), *Inequality, Taxation and Intergenerational Transmission* (pp. 1-13). Emerald Publishing Limited.
- Dalton, H. (1920). *Some Aspects of The Inequality of Incomes in Modern Communities*. London: George Routledge & Sons.
- Davies, J. B. (1982). The Relative Impact of Inheritance and other Factors on Economic Inequality. *The Quarterly Journal of Economics*, 97(3), 471-498. <https://doi.org/10.2307/1885873>
- Davies, J. B., & Shorrocks, A. F. (2018). Comparing global inequality of income and wealth. *WIDER Working Paper 2018/160*, 1-20. <https://doi.org/10.35188/UNU-WIDER/2018/602-9>
- Dobb, M. (1981). *Kapitalizm Sosyaliz Az Gelişmiş Ülkeler ve İktisadi Kalkınma* (M. Selik Çev.). Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Dworkin, R. (2000). *Sovereign Virtue: The Theory and Practice of Equality*. Cambridge: Harvard University Press.
- Halliday, D. (2016). Inheritance and Hypothetical Insurance. W. Waluchow, & S. Sciaraffa (Eds.), *The Legacy of Ronald Dworkin* (pp. 99-116). New York: Oxford University Press.
- Hunter, M. H. (1921). The Inheritance Tax. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science*, 95, 165-180. <https://doi.org/10.1177/000271622109500109>
- Jacobson, D. B., Raub, B. G., & Johnson, B. W. (2007). The Estate Tax: Ninety Years and Counting. *Statistics of Income*, 27(1), 118-128.
- McCaffery, E. J. (1999). Grave Robbers The Moral Case against the Death Tax. *Policy Analysis*(353), 1-20.
- Meade, J. E. (1993). Efficiency, Equality and the Ownership of Property. J. E. Meade (Eds.), *Liberty, Equality and Efficiency* (s. 21-81). London: Palgrave Macmillan.
- Mill, J. S. (1848). *Principles of Political Economy*. London: John W. Parker.
-

- Montesquieu. (1989). *The Spirit of the Laws*. A. M. Cohler, B. C. Miller, & H. S. Stone (Eds.), Cambridge: Cambridge University Press.
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1989). *Public Finance in Theory and Practice*. Singapore: McGraw-Hill Book.
- OECD, Revenue Statistics - OECD countries: Comparative tables. Retrieved from <https://stats.oecd.org>
- OECD (2018). *The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD*. Paris: OECD Publishing.
- Pedersen, J. (2018). Just inheritance taxation. *Philosophy Compass*, 13(4), 1-10. <https://doi.org/10.1111/phc3.12491>
- Pedersen, J., & Bøyum, S. (2020). Inheritance and the Family. *Journal of Applied Philosophy*, 37(2), 299-313. <https://doi.org/10.1111/japp.12389>
- Piketty, T. (2014). *Capital in the Twenty-First Century*. (A. Goldhammer Çev.) Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press.
- Rawls, J. (1999). *A Theory of Justice*. Cambridge: Harvard University Press.
- Ricardo, D. (1817). *On the Principles of Political Economy and Taxation*. London: John Murray.
- Samuelson, P. A. (1948). *Economics: An Introductory Analysis*. New York: McGraw-Hill Book Company.
- Say, J.-B. (1803). *Traite d'economie politique*. Paris.
- Shorrocks, A., Davies, J., & Lluberias, R. (2019). *Global wealth databook 2019*. Credit Suisse Research Institute.
- Simon, L. G. (1925). *Inheritance Taxation*. New York: Harper & Brothers.
- Smith, A. (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. London: W. Strahan and T. Cadell.
- Stamp, J. (1926). Inheritance as an Economic Factor. *The Economic Journal*, 36(143), 339-374. <https://doi.org/10.2307/2959788>
- Stiglitz, J. E. (2013). *The Price of Inequality*. New York: W. W. Norton & Company.
- Taussig, F. W. (1926). *Principles of Economics Volume II*. New York: The Macmillan Company.
- Turhan, S. (2020). *Vergi Teorisi ve Politikası*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Wedgwood, J. (1939). *The Economics of Inheritance*. Middlesex: Penguin Books Limited.
- West, M. (1893). The Theory of the Inheritance Tax. *Political Science Quarterly*, 8(3), 426-444.
- West, M. (1908). *The Inheritance Tax*. New York: Columbia University Press.
- White, S. (2008). What (if Anything) is Wrong with Inheritance Tax? *The Political Quarterly*, 79(2), 162-171. <https://doi.org/10.1111/j.1467-923X.2008.00921.x>
- Wilhelm, M. O. (1997). Inheritance, Steady-State Consumption Inequality, and the Lifetime Earnings Process. *The Manchester School*, 65(4), 466-476. <https://doi.org/10.1111/1467-9957.00076>
- Yücelik, Z. M. (1995). Taxation of Bequests, Inheritances, and Gifts. P. Shome (Eds.), *Tax Policy Handbook* (pp. 188-191). Washington D.C.: International Monetary Fund.

Maliye Çalışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2020-781882

Araştırma Makalesi / Research Article

Ekonomik Bir Suç Olarak Piyasa Dolandırıcılığı Suçunun Değerlendirilmesi

The Evaluation of Market Fraud Crime As An Economic Crime

Yeliz Neslihan AKIN¹ 



¹Araş. Gör., İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye

ORCID: Y.N.A. 0000-0003-1370-7622

Corresponding author:

Yeliz Neslihan AKIN,
İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye
E-mail: akin.yn@istanbul.edu.tr

Submitted: 17.08.2020

Revision Requested: 30.10.2020

Last Revision Received: 02.12.2020

Accepted: 02.12.2020

Citation: Akin, Y.N. (2020). Ekonomik bir suç olarak piyasa dolandırıcılığı suçunun değerlendirilmesi. *Maliye Çalışmaları Dergisi- Journal of Public Finance Studies*, 2020; 63: 19-55.
<https://doi.org/10.26650/mcd2020-781882>

öz

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nda, Kanunu'nun da amacını ifade eden, sermaye piyasasının güvenilir, şeffaf, etkin, istikrarlı, adil ve rekabetçi bir ortamda işleyişinin ve gelişmesinin sağlanması, yatırımcıların hak ve menfaatlerinin korunması için sermaye piyasasının düzenlenmesi ve denetlenmesi amacıyla, sermaye piyasası suç ve kabahatleri düzenlenmiştir. Sermaye piyasası suç ve kabahatlerine vücut veren fiillerin bir kısmı piyasa dolandırıcılığı niteliğindedir. Bu niteliği haiz fiiller için, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 107. maddesinde piyasa dolandırıcılığı suçunun iki türü hükme bağlanmıştır. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun; madde 107/2 hükmünde ise bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımı yapılmıştır. Yer verilen bu kanunî tanımlar incelendiğinde, mülga 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanun düzenlemesinden farklı özelliklerin bulunduğu tespit edilmiştir. Bu bakımdan piyasa dolandırıcılığı suçuna ilişkin yürürlükteki düzenlemenin suç teorisi açısından irdelenerek mülga Sermaye Piyasası Kanunu ile ortak ve farklı özelliklerinin ortaya konulması önem taşımaktadır. Bunun dışında suç teorisi açısından yapılacak bir irdelenmede, unsurlar açısından suçun oluşmaması hâlinde ise Sermaye Piyasası Kanunu'nda düzenlenen piyasa bozucu eylemlere yönelik hükmün uygulanması söz konusu olabilecektir. Zira Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesi uyarınca, suçun oluşmadığı ve dolayısıyla cezaî yaptırım uygulanmadığı hâllerde, aynı fiiller hakkında malî nitelikli idarî para cezası uygulanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: 6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu, Mülga 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu, Sermaye Piyasası Suç ve Kabahatleri, İşlem Temelli Piyasa Dolandırıcılığı Suçu, Bilgi Temelli Piyasa Dolandırıcılığı Suçu

ABSTRACT

In Capital Market Law No. 6362, capital market crimes and misdemeanors were regulated in order to ensure the functioning and development of the capital market in a reliable, transparent, effective, stable, fair and competitive environment, and to regulate and control the capital market



in order to protect the rights and interests of investors, which also expresses the purpose of the Law. Some of the acts that give rise to capital market crimes and misdemeanors are market frauds. For acts of this nature, two types of market fraud crimes are stipulated in article 107 of the Capital Market Law. In this context, the legal definition of the transaction-based market fraud crime under article 107/1 and the information-based market fraud crime under article 107/2 of the Capital Market Law have been made. When these legal definitions are examined, it is determined that there are different features compared to the abrogated Capital Market Law no. 2499. In this regard, it is important to examine the current regulation regarding market fraud crime in terms of crime theory and to reveal both the common and different features of the abrogated Capital Market Law. Furthermore, in an investigation in terms of crime theory, in case the crime does not occur in terms of factors, the provision regarding the market distorting actions regulated in the Capital Market Law may be in question because, in accordance with Article 104 of the Capital Market Law, in cases where the crime does not occur (and therefore no criminal sanction can be imposed), a financial administrative penalty is imposed for the same acts.

Keywords: Capital Market Law No. 6362, Abrogated Capital Market Law No. 2499, Capital Market Crimes and Misdemeanors, The Transaction-Based Market Fraud Crime, The Information-Based Market Fraud Crime

EXTENDED ABSTRACT

Constitutional regulations exist at the source of capital market crimes and misdemeanors, and the sanctions envisaged in this regard, as regulated in Capital Market Law No. 6362. In my opinion those regulations are articles 48/2 titled “freedom of labor and contract” and 167/1 titled “control of the markets and being regulated of foreign trade”.

Article 48/2 of the Constitution imposes a duty on the State to take measures to ensure that private enterprises operate in accordance with the requirements of the national economy and social objectives and that they operate in safety and stability. Likewise, article 167/1 of the Constitution imposes a duty on the State to take measures to ensure healthy and orderly operation of money, credit, capital, goods and services markets. When these two provisions are evaluated together, in order to fulfill this duty imposed on the State, it is inevitable that the State should be equipped with some sanction powers. Similarly, sanction power should be granted as a complementary factor for the State to fulfill its duty in terms of ensuring and improving the healthy and regular functioning of the capital market.

The aforementioned issues are manifested in Article 1 of the purpose of Capital Market Law No. 6362. In this context, capital market crimes and misdemeanors and their criminal and administrative sanctions are regulated in the Capital Market Law. There are multiple types of capital market crimes and misdemeanors regulated in the Capital Market Law that can be evaluated under the Criminal Law of the Economy.

One of the mentioned capital market crimes is market fraud crime, which is also expressed as a manipulation crime in doctrine and judicial decisions. It is observed that transaction-based market fraud crime under article 107/1 and information-based market fraud crime under article 107/2 are regulated in the Capital Market Law. In these regulations, the legal definition of the crime is made and the sanctions for the crimes mentioned are also specified. By examining the theory of crime, it is possible to identify the elements of both types of market fraud crime. When the examination of the elements is completed, both the common and different characteristics of the crimes mentioned can be obtained. Similarly, common and different arrangements for the market fraud crime in the provisions of the current Capital Market Law and abrogated Law No. 2499 can be reached. Both transaction-based and information-based market fraud crimes have been found to be in the same classification in terms of the number of the action, the form of the action, the importance of the action, and whether or not the execution continues.

In addition, the upper and lower limits of the imposed penalty of imprisonment and the subject elements of both types of market fraud are the same. Moreover, with the amendment made with the Law

on Amendment in Banking Law and Some Laws Law No. 7222, it is seen that an absolute prison sentence for both crimes has been imposed. On the other hand, both transaction-based and information-based market fraud crimes have different characteristics in terms of the result of the crime. In addition, although the penalty of imprisonment regulation for the crimes mentioned is common, it is seen that the amount of judicial fines envisaged to be imposed along with the penalty of imprisonment is different. In addition, in a scrutiny based on the spiritual element of the crime, both transaction-based and information-based market fraud crimes show a common feature. Similarly, the same features have been determined in terms of the specific forms of crime. Finally, it is understood that there is a significant change in terms of acts that cause market fraud in the current regulations compared to the abrogated Law No. 2499 because the acts that give rise to the market fraud crime also constitute the misdemeanors stated in the Capital Market Law in force as market distorting actions.

Giriş

Çalışmamızın birinci bölümünde, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nda düzenlenen sermaye piyasasında suç ve kabahatlerine yönelik açıklamalar yapılmıştır. Bu temelde genel olarak bahsi geçen suç ve kabahatlerle doğrudan ilişkili Anayasal hükümler hakkında bilgiler verilmiştir. Aynı bölümde, fiilleri yönünden benzer içeriklere sahip piyasa dolandırıcılığı suçu ile piyasa bozucu eylemler hakkında açıklamalar yapılmış olup öncelikle aynı fiillerin ayrı hukuk disiplinleri kapsamındaki düzenlemelerine ve hukukî sonuçlarına ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Bu bağlamda sermaye piyasası suçlarından biri olan ve bu çalışmada detaylıca ele alınan piyasa dolandırıcılığı suçunun Sermaye Piyasası Kanunu'nda yer alan türleri açıklanarak ardından suç oluşturmamayan ve ancak karşılığında malî nitelikli idarî para cezası öngörülen piyasa bozucu eylemler ortaya konulmuş olup piyasa dolandırıcılığı niteliğindeki fiiller karşılığında tesis edilen cezaî ve idarî nitelikli yaptırımlarda, mutlak anlamda para cezasının uygulandığı ve bunların kamusal gelir türlerinden biri olduğu açıklanmıştır. Piyasa dolandırıcılığı suçu ve piyasa bozucu eylemlerine ilişkin yaptırımlar bakımından, ne/non bis in idem ilkesi çerçevesinde herhangi bir ihlalin olup olmadığı da ayrıca tartışılmıştır. Bölümün sonunda ise piyasa dolandırıcılığı suçu fiilleri ile piyasa bozucu eylemler açısından çakışma alanı oluşturan fiillerin varlığına işaret edilmiş olup bu fiillerin nitelendirilmesinde hangi farklılıkların mevcut olduğu ve dikkate alınması gerektiğine ilişkin değerlendirmeler yapılmıştır.

Çalışmamızda benimsenen tümden gelim metodolojisine uygun olarak çalışmamızın ikinci bölümünde öncelikle, Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, suç teorisi açısından irdelenecektir. Bu bağlamda bu suç, maddî unsur, manevî unsur, suçun özel oluşum biçimleri ile yaptırım unsuru açısından ele alınacaktır. Bu açıklamalar, mülga 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu düzenlemeleri ile karşılaştırmalı şekilde yapılacaktır.

Çalışmamızın üçüncü bölümünde, Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, suç teorisi açısından irdelenecektir. Bu bağlamda bu suç da mülga 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu düzenlemeleri ile karşılaştırmalı şekilde maddî unsur, manevî unsur, suçun özel oluşum biçimleri ile yaptırım unsuru açısından ele alınacaktır.

I. Sermaye Piyasası Suç ve Kabahatleri

Anayasal hükümler çerçevesinde de sermaye piyasası suçlarını doğrudan ilgilendiren hususların bulunduğu düşünülmektedir. Bu bağlamda Anayasa'nın *çalışma ve sözleşme hürriyeti* başlıklı madde 48/2 hükmünde sosyal ve ekonomik haklardan birini teşkil eden ve Devlet'in *özel teşebbüslerin millî ekonominin gereklerine ve sosyal amaçlara uygun yürümesini, güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayacak tedbirleri* alacağına ilişkin düzenleme ile *piyasaların denetimi ve dış ticaretin düzenlenmesi* başlıklı madde 167/1 hükmündeki *para, kredi, sermaye, mal ve hizmet piyasalarının sağlıklı ve düzenli işlemelerini sağlayıcı ve geliştirici tedbirleri alacağına* ilişkin düzenlemenin, *6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu*'nun¹ amacının düzenlendiği 1. maddesinde tezahür ettiği kanaatindeyiz. Bahsi geçen Anayasal hükmümler, Devlet'e güvenceler oluşturması gerekliliği hususunda görev yüklemektedir. Zira Sermaye Piyasası Kanunu'nun 1. maddesine göre, Kanun'un amacı, sermaye piyasasının *güvenilir, şeffaf, etkin, istikrarlı, adil ve rekabetçi bir ortamda işleyişinin ve gelişmesinin sağlanması, yatırımcıların hak ve menfaatlerinin korunması için sermaye piyasasının düzenlenmesi ve denetlenmesidir*. Bu bağlamda Devlet'in Anayasal olarak yüklenilen görevlerinden birisi de Sermaye Piyasası Kanu-

nu düzenlemelerine konu edilmiş olup sermaye piyasası suçları ile kabahatleri de bu görevi engelleyen hususlarda düzenlenerek sonuçlarına cezai ve idarî/malî nitelikte yaptırımlar öngörülmüştür. Bu çıkarıma, Sermaye Piyasası Kurulunun 2017-2021 Dönemi Stratejik Planı'ndaki stratejik amaç ve stratejik hedefler incelendiğinde de ulaşılabilmektedir. Zira Plan'da piyasa bozucu eylem ve piyasa dolandırıcılığı incelemeleri, *sermaye piyasalarında güven ve etkinliği arttırmak* şeklindeki stratejik amaç ve *gözetim faaliyetlerinin etkinliği artırılacaktır* şeklindeki stratejik hedef değerlendirilmesinin içinde yer almaktadır².

A. Genel Olarak

Sermaye Piyasası Kanunu'nun altıncı kısmında, *idarî para cezası gerektiren fiiller* ve *sermaye piyasası suçları* düzenlenmiştir. Sermaye Piyasası Kanunu'nda düzenlenen idarî para cezası gerektiren fiiller, *5326 sayılı Kabahatler Kanunu*'nun³ 2. maddesinde kanunun, karşılığında idarî yaptırım uygulanmasını öngördüğü haksızlık olarak tanımladığı birer kabahattir⁴.

Sermaye Piyasası Kanunu'nda düzenlenen sermaye piyasası suçları da *5237 sayılı Türk Ceza Kanunu*'nda⁵ mevcut olmayan ve özel kanunda suç düzenlemesinin bir örneği olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu'nda yer alan sermaye piyasası suçları, Türk Ceza Kanunu'nun *özel kanunlarla ilişkinin* düzenlendiği madde 5/1 hükmünde ifadesini bulan *ceza içeren kanunlardaki suçlar* olarak karşımıza çıkmaktadır⁶.

Ekonomi ceza hukukunun inceleme alanı olan (Aytekin İnceoğlu 2020, s. 120) *ekonomik suçlar* kategorisinde yer alan (Aytekin 2020, s. 126; Dursun 2010, s. 116) ve ekonomik kamu düzenini yakından ilgilendiren bu suç tiplerinden olan (Yenidünya 2012, s. 96) sermaye piyasası suçlarına ilişkin düzenlemeler, Sermaye Piyasası Kanunu'nun altıncı kısmının ikinci bölümünde yer almakta olup Kanun'un 106 ile 113. maddeleri arasında (108. maddesi hariç) aşağıda sayılan suçlara yer verildiği görülmektedir:

- *Bilgi Suistimali (Madde 106)*
- *Piyasa Dolandırıcılığı (Madde 107)*
- *Usulsüz Halka Arz ve İzinsiz Sermaye Piyasası Faaliyeti (Madde 109)*
- *Güveni Kötüye Kullanma ve Sahtecilik (Madde 110)*
- *Bilgi ve Belge Vermeme, Denetimin Engellenmesi (Madde 111)*
- *Yasal Defterlerde, Muhasebe Kayıtlarında ve Finansal Tablo ve Raporlarda Usulsüzlük (Madde 112)*
- *Sır Saklama Yükümlülüğü(nün İhlali) (Madde 113)*

B. Piyasa Dolandırıcılığı Suçu

Piyasa dolandırıcılığı suçu, Sermaye Piyasası Kanunu'nda yer almaktadır. Yukarıda yer verilen suç tiplerinden sonra hem Sermaye Piyasası Kanunu'nda hem de mülga 2499 sayılı Kanun'da *manipülasyon* ve *manipülasyon suçu* kavramlarının olmadığını belirtmek gerekir. Durum bu olmakla birlikte, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 107. maddesinde, 2 fıkra hâlinde kanunî tanımı yapılan *piyasa dolandırıcılığı suçu*, doktrinde (Dursun 2010, s. 274-344; Sakin 2016, s. 32; Şensoy 2013, s. 378; Yenidünya 2013, s. 87; Yüce 2012, s. 366), yargısal kararlarda⁷ ve Sermaye Piyasası Kanunu'nun gerekçesinde⁸ *manipülasyon suçu* olarak ifade edilmektedir⁹. Çalışmamızda yapılacak açıklamalarda ise Sermaye Piyasası Kanunu'nda ifade edildiği şekilde, *piyasa dolandırıcılığı suçu* kavramının kullanımı tercih edilmiştir.

Piyasa dolandırıcılığı suçunun çalışmamızın devamında, iki ayrı türü ele alınacaktır¹⁰. Bu iki tür suç açısından yapılacak ortak metodolojik incelemede, birbirinden farklı bazı özellikler söz

konusu olsa da çatı kavramını oluşturan piyasa dolandırıcılığı suçunda, doğrudan veya dolaylı olarak etkilenen bir husus, bu suçun tanımlanmasına ve karşılığında yaptırım öngörülmesine sebep olmaktadır. Bu husus (Sakin 2016, s. 43), sermaye piyasası araçlarının değerinin bunların fiyatına sirayet etmesinin engellenmesi ve bu engelin de bir boyutunu manipülasyon faaliyetlerinin oluşturmasıdır.

C. Piyasa Bozucu Eylemler

Sermaye Piyasası Kanunu'nun 103. maddesinde, idarî para cezası gerektiren fiillerin genel esasları düzenlenmiş ve ilgili maddede birden çok fiil ile birlikte idarî para cezası dışında uygulanabilecek yaptırımlara da yer verilmiştir. Çalışma konumuz açısından ise Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesinde düzenlenen *piyasa bozucu eylemler* önem kazanmaktadır. Zira çalışmamızın devamında piyasa dolandırıcılığı suçu, suç teorisi açısından ve bu temelde unsurları bağlamında ele alınacaktır; bu durumda suç teorisinde yer alan unsurlardan biri gerçekleşmediğinde, suç da oluşmayacaktır.

Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesinde idarî para cezasını gerektiren fiillerden biri olarak *piyasa bozucu eylemler* düzenlendiği görülmektedir. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kurulu tarafından Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesine dayanılarak *Piyasa Bozucu Eylemler Tebliği (VI-104.I)* hazırlanarak yürürlüğe girmiştir¹¹.

D. Yaptırımlar

Çalışmamızın devamında, piyasa dolandırıcılığı suçunun her iki türü için öngörülen cezaî yaptırımlar için ayrıca detaylı açıklama yapılacaktır. Ancak Sermaye Piyasası Kanunu'na göre bahsi geçen suçun sübut bulması hâlinde, hapis cezasının yanı sıra, **mutlaka adli para cezasının** uygulanması da öngörülmektedir.

Ayrıca yukarıda yer verildiği üzere, birtakım eylemler vardır ki bunlar, suç olarak addedilememekte ise de birer kabahat niteliğinde olabilmekte ve karşılığında da **mutlaka idarî para cezası** tesis edilerek idarî yaptırım uygulanmaktadır. Bu anlamda genel olarak ekonomi ceza hukukunun kapsamındaki bu hukuk ihlallerinin karşılığında, **malî cezalar** da bulunmaktadır.

Vergi hukuku doktrinince geliştirilen tasnif uyarınca, kamu gelirlerinden birisini *para (cezaları)* ve *vergi cezaları* oluşturmaktadır (Aksoy 2011, s. 140, 147; Erginay 1994, s. 18, 20; Yılmaz 2020, s. 91, 95). Zira Anayasa Mahkemesinin bir kararında da kamu hizmetlerinin gerektirdiği harcamaların finansmanının kural olarak Anayasa'nın 73. maddesi kapsamında kalan vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlerden karşılanmakla birlikte, kamu hizmetlerinin finansman kaynaklarının bunlardan ibaret olmadığı; Devlet'in vergiler dışında, *para cezaları*, zorunlu ve ihtiyarî borçlanmalar, kamu iktisadî teşebbüsleri kârları, mülk gelirleri ve bağışlar gibi gelirlerinin de bulunmakta olduğu ve bunların da kamu hizmetlerinin finansmanında kullanıldığı belirtilmiştir¹². Bu bağlamda uygulanan yaptırımın adli para cezası ya da malî nitelikli idarî para cezası olduğu önemli olmaksızın, bunların **kamusal finansman** kaynağı olarak **kamu geliri** olduğu kuşkusuzdur (Yılmaz 2020, s. 91, 95). Bundan dolayı, piyasa dolandırıcılığı niteliğinde olan fiil/eylem karşılığında uygulanan para cezaları, maliye hukukunun gider (harcama) hukuku ve bütçe hukuku ile birlikte dallarından biri olan **gelir hukukunun** (Oktar 2019, s. 21) konusunu oluşturmaktadır. Sermaye Piyasası Kurulunun 2019 Yılı Faaliyet Raporu'na göre, piyasa bozucu eylemler sebebiyle, 2019 yılında toplam 28.272,298 Türk Lirası tutarında idarî para cezası kesilmiş olduğu görülmekte¹³; bu bağlamda bahsi geçen tutarda bir kamu gelirin oluştuğu anlaşılmaktadır.

E. Ne/Non Bis in Idem İlkesi Temelinde Piyasa Dolandırıcılığı Suçu Fiilleri ve Piyasa Bozucu Eylemler

Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesine göre, makul bir ekonomik veya finansal gerekçeyle açıklanamayan, borsa ve teşkilatlanmış diğer piyasaların güven, açıklık ve istikrar içinde çalışmasını bozacak nitelikteki eylem ve işlemler *bir suç oluşturmadığı takdirde*, piyasa bozucu nitelikte eylem sayılacaktır. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesinde piyasa dolandırıcılığı suçu fiilleri ile piyasa bozucu eylemlere yönelik yaptırımlar açısından, *ne/non bis in idem ilkesi* tartışılabilir.

VI-104.1 No.lu Piyasa Bozucu Eylemler Tebliği'nin *emir veya işlemlere ilişkin piyasa bozucu eylemlerin* düzenlediği 5. maddesinde işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun fiillerine benzer davranışlara yer verildiği görülmektedir¹⁴.

Aynı şekilde, VI-104.1 No.lu Piyasa Bozucu Eylemler Tebliği'nin *iletişim veya haberleşme yoluyla işlenen piyasa bozucu eylemlerin* düzenlediği madde 6/1 hükmünde, sermaye piyasası araçlarının fiyatları, değerleri veya yatırımcıların kararlarını etkileyebilecek nitelikte veya bunlara etki edebilecek piyasa göstergelerine ilişkin olarak yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi verilmesi, söylenti çıkarılması, haber verilmesi, özel durum açıklaması yapılması, yorum yapılması veya rapor hazırlanmasının piyasa bozucu eylem olarak değerlendirileceği belirtilmiş olup bu bağlamda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun fiillerine benzer davranışlara yer verildiği görülmektedir.

Ayrıca VI-104.1 Sayılı Piyasa Bozucu Eylemler Tebliği'nin *tanımlar ve kısaltmaların* düzenlendiği madde 3/1-ı hükmüne göre *piyasa bozucu eylem*, makul bir ekonomik veya finansal gerekçeyle açıklanamayan, borsa ve teşkilatlanmış diğer piyasaların güven, açıklık ve istikrar içinde çalışmasını bozacak nitelikte olan ve bir suç oluşturmayan eylemi ifade etmektedir. Piyasa bozucu eylemin tanımında yer alan suç oluşturmama özelliği dışındaki diğer özelliklerin, piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında hükme bağlanan fiillerde de geçerli olduğu düşünülmektedir.

Bu durumda, bir fiilin aynı anda sermaye piyasası suçu ve piyasa bozucu eylem olarak adde-dilebilmesi mümkün olabilmektedir. Düzenlemelere istinaden Sermaye Piyasası Kurulunca denetimler yapılmakta olup Sermaye Piyasası Kurulunun 2019 Yılı Faaliyet Raporu incelendiğinde, 2019 yılında 371 denetim çalışmasının tamamlanmış olduğu ve 2019 yılı denetim faaliyetlerinin en önemli kısmını 104 denetim çalışmasıyla piyasa dolandırıcılığı, 90 denetim çalışmasıyla piyasa bozucu eylemler ve 46 denetim çalışmasıyla halka açık şirketlerin oluşturduğu belirtilmiştir¹⁵.

Ne/Non bis in idem ilkesi, hukuk devletinin ve ceza hukukunun¹⁶ temel ilkeleri arasında yer almakta olup *aynı fiilden dolayı iki kez yargılama olmaz ilkesini* (*Aynı konu ve eylemden dolayı mükerrer yargılama yapılmaması ve ceza verilmemesi ilkesi*¹⁷) ifade etmektedir. Bu ilke gereğince kişi, aynı fiil sebebiyle birden fazla yargılanamaz ve cezalandırılmaz¹⁸. Ancak ne/non bis in idem ilkesi, aynı fiil sebebiyle birden fazla cezalandırılmaya engel teşkil etmekte ise de buna karşılık cezanın sonuçlarının tek olması zorunluluğunu öngörmemektedir¹⁹. Bu bağlamda bu ilke mutlak değildir. Konu bakımından birbirine benzeseler dahi, korunan hukukî yararı, unsurları, amacı ve neticesi farklı olması dolayısıyla aynı fiilin ayrı hukuk disiplinleri kapsamında farklı şekillerde mütalaa edilmesi mümkün olup bir fiilin söz konusu hukuk disiplinlerinin öngördüğü farklı yaptırımlarla cezalandırılması, hukuk devleti ve aynı fiilden dolayı iki kez yargılama olmaz ilkesine aykırılık teşkil etmemektedir²⁰.

Sermaye Piyasası Kanunu'ndaki düzenlemenin, Kabahatler Kanunu'nun *içtimanın* düzenlendiği madde 15/3 hükmünde yer alan ve bir fiilin hem kabahat hem de suç olarak tanımlanmış olması hâlinde, sadece suçtan dolayı yaptırım uygulanabileceği; ancak suçtan dolayı yaptırım uygulanamayan hâllerde, kabahat dolayısıyla yaptırım uygulanacağı düzenlemesiyle uyumlu olduğu görülmektedir.

Anayasa Mahkemesi içtihatlarında yer verilen açıklamalardan da görüleceği üzere, ne/non bis idem ilkesi açısından konu bakımından birbirine benzeseler dahi, korunan hukukî yarar, unsurlar, amaç ve neticesi farklı olması dolayısıyla aynı fiilin ayrı hukuk disiplinleri kapsamında farklı şekillerde mütalaa edilmesinin ve hukuk disiplinlerinin öngördüğü farklı yaptırımlarla cezalandırılmasının mümkün olduğu belirtilmiştir. Çalışmamızın devamında yer verileceği üzere, piyasa dolandırıcılığı suçlarının konusu, **sermaye piyasası araçlarıdır**. Kanaatimizce piyasa bozucu eylemler temelinde hükme bağlanan kabahatlerin de konusu, **sermaye piyasası araçlarıdır**. Bu anlamda konularının aynı olduğu görülmektedir.

Yine Sermaye Piyasası Kanunu'nun 1. maddesine göz atıldığında, daha önce de belirtildiği üzere, idarî ve cezai yaptırımlar, sermaye piyasasının güvenilir, şeffaf, etkin, istikrarlı, adil ve rekabetçi bir ortamda işleyişinin ve gelişmesinin sağlanması, yatırımcıların hak ve menfaatlerinin korunması için sermaye piyasasının düzenlenmesi ve denetlenmesi amacının etkin kılınması için hükme bağlanmıştır. Bu noktada ayrı hukuk disiplinlerinin öngördüğü yaptırımların konusunda olduğu gibi; amaç ortaklığı bağlamında bunlarla korunan **hukukî değer**in de aynı olduğu düşünülmektedir.

Sermaye Piyasası Kurulunca belirlenen piyasa bozucu eylemleri gerçekleştiren kişilere **yirmi bin Türk Lirasından beş yüz bin Türk Lirasına kadar idarî para cezası** verilecek olup bu suretle menfaat temin edilmiş olması hâlinde verilecek idarî para cezasının miktarı, **bu menfaatin iki katından az olmayacaktır**. Sermaye Piyasası Kanunu'nun 107. maddesi incelendiğinde ise **hapis cezasının yanı sıra**, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunda suçun işlenmesi ile **elde edilen menfaatten az olmamak üzere beş bin günden on bin güne kadar**; işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunda **beş bin güne kadar adli para cezası** öngörülmüştür. Bu noktada anlaşılmaktadır ki, suç ve kabahatin fiili için, her iki durumda da malî niteliği haiz olan biri adli biri de idarî de olan ceza uygulanacaktır. Bu noktada ayrı hukuk disiplinlerinin öngördüğü yaptırımların, malî nitelikli olması açısından da aynı olduğu görülmektedir.

Bu açıklamalar ışığında kanaatimizce, malî nitelikli idarî ve cezai yaptırımların bir arada bulunması, bu cezaların aynı anda uygulanması hâlinde ne/non bis in idem ilkesinin ihlali olarak değerlendirilebilecektir. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kurulunca yapılan denetimler uyarınca karşılaşılan fiiller suç oluşturduğu hâllerde, bunlar hakkında bir kabahat karşılığı olan idarî yaptırım olarak idarî para cezası uygulanmayacağına ve sadece suçun bir yaptırımı olan Sermaye Piyasası Kanunu'nda hükme bağlanan cezalar uygulanacağına ilişkin düzenleme, ne/non bis in idem ilkesinin ihlalini önleyen bir düzenleme örneği olarak karşımıza çıkmaktadır.

F. Piyasa Dolandırıcılığı Suçu Fiilleri ile Piyasa Bozucu Eylemlerin Tespiti

Sermaye Piyasası Kanunu'nun *yazılı başvuru ve özel soruşturma usullerinin* düzenlendiği madde 115/1 hükmüne göre, Kanun'da tanımlanan veya atıfta bulunulan suçlardan dolayı soruşturma yapılması, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından Cumhuriyet başsavcılığına yazılı başvuruda bulunulmasına bağlıdır. Bu başvuru *muhakeme şartı* niteliğindedir. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu'nda yer alan piyasa dolandırıcılığı suçunun da soruşturulması ve devamında da kovuşturulması için, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından Cumhuriyet başsavcılığına yazılı başvuruda bulunulması gerekmektedir. Bu anlamda piyasa dolandırıcılığı suçu, re'sen soruşturulan bir suç olarak öngörülmemiştir²¹. Buradan bir sonraki aşamada da Sermaye Piyasası Kurulunca yapılacak denetimler ve birtakım bildirimler sonucunda, ele alınan fiillerin piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında yer alan fiiller olduğuna ilişkin tespiti yapmakla görev ve yetkili kamu kurumunun Sermaye Piyasası olduğu anlaşılmaktadır.

Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesinden yola çıkıldığında da piyasa bozucu eylemlerin neler olduğunu belirleme görev ve yetkisi bulunan Sermaye Piyasası Kurulunun yapacağı denetimler ve birtakım bildirimler sonucunda, ele alınan fiillerin piyasa bozucu eylemlerden olduğuna -kabahat oluşturduğuna- ilişkin tespiti yapmakla ve bunun karşılığında malî ceza tesis etmekle görev ve yetkili kamu kurumunun Sermaye Piyasası olduğu anlaşılmaktadır.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, Sermaye Piyasası Kurulu, bir fiilin piyasa dolandırıcılığı mı yoksa piyasa bozucu mu nitelikte olduğunu tayin edecek tek görev ve yetkili olarak hükme bağlanmıştır. Bu noktada, Sermaye Piyasası Kurulunca bir fiilin Sermaye Piyasası Kanunu'nda kanunî tanımı yapılan piyasa dolandırıcılığı suçu fiili olmadığı yönünde vereceği karar sonucunda, o fiil hakkında herhangi bir yargısal muhakeme yapılamayacaktır. Ayrıca suç teorisi temelinde incelemeye tabi tutulacak fiiller açısından piyasa dolandırıcılığı suçu oluşmadığı ve dolayısıyla cezaî yaptırım uygulanmadığı hâllerde, mutlak bir yaptırımsızlık söz konusu olmayacaktır. Zira suçun unsurları açısından bir suç olarak addedilemeyecek olan bu fiiller, piyasa bozucu eylem niteliğinde olduklarında; bu defa bir kabahat niteliği kazanacak ve karşılığı olarak malî ceza tesis edilecektir.

Durum bu olmakla birlikte, yukarıda yer verildiği üzere, piyasa dolandırıcılığı fiilleri ile piyasa bozucu eylemlerin çakıştığı durumlar mevcuttur. Bu noktada Sermaye Piyasası Kurulunca yapılacak bir değerlendirme ile piyasa bozucu eylem olarak addedilen bir fiile, ne/non bis idem ilkesine de uygun olarak Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca öngörülen malî ceza yaptırımını uygulanacaktır; ancak bahse konu fiilin piyasa dolandırıcılığı suçuna ilişkin bir fiil olduğu varsayımında ise malî cezanın yanı sıra hapis cezası yaptırımının da uygulanması gerekecektir. Bu bağlamda bir fiilin suça ilişkin bir fiil olarak Sermaye Piyasası Kurulunca addedilip addedilmemesi, oldukça önemli hâlê gelmektedir.

1. İşlem Temelli Piyasa Dolandırıcılığı Suçu ve Piyasa Bozucu Eylemler

Bir fiilin işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun fiili mi yoksa piyasa bozucu eylemlerden biri mi olduğuna ilişkin değerlendirmede, *aradaki farklılığı oluşturan husus*, kanaatimizce suç teorisi açısından ifade edildiği üzere, **suçun manevî unsurudur**²².

İşlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında yer alan **“yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırmak amacı”** şeklindeki **özel kast/sübjektif haksızlık unsurunun**, bu suç ile piyasa bozucu eylem arasındaki farklılığı oluşturmasından dolayı fiile bir nitelik addedebilmek için, var olup olmadığının aranması gerektiği düşünülmektedir.

Yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırmak amacının var olmadığı tespit edildiğinde, suç teorisi yapılacak inceleme orada son bulacaktır ve fiilin piyasa bozucu eylem niteliğindeki bir kabahat olması dolayısıyla malî ceza yaptırımını uygulanacaktır. Ancak bu amacın var olduğu tespit edildiğinde suç teorisi açısından inceleme devam edecek ve unsurlar yönünden başka bir aykırılık bulunmadığında ise işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun soruşturulması için Sermaye Piyasası Kurulunca soruşturma talebinde bulunulacaktır. Bu amaç tespit edilmesine rağmen, irdelenen fiilin suç teorisinin diğer unsurları yönünden suç oluşturulmaması hâlinde ise, suç oluşturmayan bu fiilin kabahat niteliğinde olması ve karşılığında malî ceza uygulanması da mümkündür.

2. Bilgi Temelli Piyasa Dolandırıcılığı Suçu ve Piyasa Bozucu Eylemler

Bir fiilin bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun fiili mi yoksa piyasa bozucu eylemlerden biri mi olduğuna ilişkin değerlendirmede ise *aradaki farklılığı oluşturan husus*, kanaatimizce suç teorisi açısından ifade edildiği üzere, **suçun neticesidir**²³.

Bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında yer alan **“bu suretle menfaat sağlayanlar”** şeklinde **suçun neticesinin**, bu suç ile piyasa bozucu eylem arasındaki farklılığı oluşturmasından dolayı fiile bir nitelik addedebilmek için, var olup olmadığının aranması gerektiği düşünülmektedir.

Menfaat temin edilmediği tespit edildiğinde ise suç teorisi yapılacak inceleme orada son bulacaktır ve fiilin piyasa bozucu eylem niteliğindeki bir kabahat olması dolayısıyla malî ceza yaptırımını uygulanacaktır. Ancak menfaat temin edildiği tespit edildiğinde suç teorisi açısından inceleme devam edecek ve unsurlar yönünden başka bir aykırılık bulunmadığında ise bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun soruşturulması için Sermaye Piyasası Kurulunca soruşturma talebinde bulunulacaktır. Bu sonuç tespit edilmesine rağmen, irdelenen fiilin suç teorisinin diğer unsurları yönünden suç oluşturmaması hâlinde ise, suç oluşturmayan bu fiilin kabahat niteliğinde olması ve karşılığında malî ceza uygulanması da mümkündür.

II. İşlem Temelli Piyasa Dolandırıcılığı Suçu

A. Genel Olarak

Doktrin ile yargısal kararlarda, *işlem bazlı manipülasyon* (Kadioğlu 2015, s. 76; Şensoy 2013, 380) *suçu*²⁴ (Kadioğlu 2015, s. 79.), *işleme dayalı manipülasyon* (Yenidünya 2013, s. 88; Yüce 2012, s. 368) *suçu* (Sakin 2016, s. 63), *işlem bazlı piyasa dolandırıcılığı* (Aşkın 2018, s. 689; Şensoy 2013, s. 386), *işleme dayalı piyasa dolandırıcılığı suçu* (Memiş ve Turan 2019, s. 213; Yenidünya 2013, s. 89) olarak da ifade edilen ***işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu***, sermaye piyasasına özgü bir suç olarak karşımıza çıkmakta olup bu suçun, Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde düzenlendiği belirtilmektedir²⁵. Bahsi geçen hükümdeki, *“Sermaye piyasası araçlarının fiyatlarına, fiyat değişimlerine, arz ve taleplerine ilişkin olarak yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırmak amacıyla alım veya satım yapanlar, emir verenler, emir iptal edenler, emir değiştirenler veya hesap hareketleri gerçekleştirenler”* ibaresiyle suçun tanımı yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen kanunî tanımından hareketle, *işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu* nun mülga 2499 sayılı Kanunu'nun madde 47/1-A-2 hükmünde yer alan suç tanımı ile benzer olduğu görülmektedir²⁶. Doktrinde (Dursun 2010, s. 274) ve yargısal kararlarda²⁷ bu suç, *işleme dayalı manipülasyon suçu* tasnifiyle birlikte ele alınmakta ve ayrıca bu suçun *sermaye piyasasında gerçeğe aykırılıktan doğan suçlardan biri* olduğu belirtilmektedir (Dursun 2010, s. 274). Bu bağlamda mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen suç tanımına benzer biçimde kaleme alınmış olan ve Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde düzenlenen piyasa dolandırıcılığı suçunun, ***işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu*** olarak ifade edilmesi mümkün olup ayrıca *sermaye piyasasında gerçeğe aykırılıktan doğan suçlardan biri* olduğu belirtilebilir.

B. Suçun Unsurları

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde tanımlanan işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, suçun unsurları bakımından irdelenecektir²⁸.

1. Suçun Maddî Unsuru

İşlem temelli manipülasyon suçunun maddî unsurunun, Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde, *“Sermaye piyasası araçlarının alım ve satımını yapmak, emir vermek, emir iptal etmek, emir değiştirmek veya hesap hareketleri gerçekleştirmek”* olarak yer aldığı belirtilmektedir²⁹.

1.a. Fiil

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmündeki kanunî tanımını incelendiğinde, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun *fiilinin*; başka ifade *tipik hareketinin alım veya satım yapmak, emir vermek, emri iptal etmek, emri değiştirmek veya hesap hareketleri gerçekleştirmek* olduğu görülmektedir³⁰. Sermaye Piyasası Kanunu'nda düzenlenen piyasa dolandırıcılığı suçuna ilişkin olarak temelde 2499 sayılı Kanun'a sadık kalındığı; ancak uluslararası düzenlemeler dikkate alınarak, suçun unsurları ve suçun gerçekleşmesi için aranan tipik fiillerin kapsamının genişletilmiş olduğu belirtilmiştir³¹. Bu bağlamda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun fiilleri aşağıdaki şekildedir:

- *Sermaye piyasası araçlarının alım veya satımını yapmak,*
- *Sermaye piyasası araçlarının alım veya satımı için emir vermek,*
- *Sermaye piyasası araçlarının alım veya satımı için verilen emri iptal etmek,*
- *Sermaye piyasası araçlarının alım veya satımı için verilen emri değiştirmek,*
- *Sermaye piyasası araçlarına ait hesapta hesap hareketleri gerçekleştirmek.*

Ayrıca Sermaye Piyasası Kanunu'nun *bildirim yükümlülüğünün* düzenlendiği madde 102/1 hükmünde, bir işlemin Kanun'un 107. maddesinde sayılan suçları teşkil ettiğine dair herhangi bir bilgi veya şüpheyi gerektirecek bir hususun bulunması hâlinde, yatırım kuruluşları ile Kurulca belirlenecek sermaye piyasası kurumlarının bu durumu Kurula veya Kurulca belirlenecek diğer kurum ve kuruluşlara bildirmekle yükümlü olduğu düzenlenmiştir. V-102.1 No.lu Bilgi Suistimali veya Piyasa Dolandırıcılığı Suçları Hakkında Bildirim Yükümlülüğü Tebliği hazırlanmış olup Tebliğ'in ekinde (Ek-2) *piyasa dolandırıcılığına ilişkin şüpheli işlem kalıplarının* neler olabileceği belirtilmiştir. Bu bağlamda işlem temelli piyasa dolandırıcılığına ilişkin kalıpların şunlar olduğu belirtilmiştir:

§ Bir kişi veya birlikte hareket eden kişiler tarafından belirli bir payın fiyatını sabit tutmaya dönük pozisyon alınması, payın işlem miktarı ve emir büyüklüklerine göre arz ve talebine etki edecek veya fiyatını değiştirecek büyüklükte emirler verilmesi veya işlemler gerçekleştirilmesi sonucunda piyasanın yanıltılması.

§ Bir kişi veya birlikte hareket eden kişiler tarafından, piyasanın genel işlem karakterine uyumlu olmayan surette, normal finansal gerekçelerle açıklanamayacak şekilde farklı piyasalarda (korunma amacıyla açıklanamayacak aynı yönlü vadeli işlem sözleşmesi, opsiyon ve spot işlem alımı-satımı) büyük ölçekte işlemler gerçekleştirilerek piyasanın yanıltılması.

1.a.1. Sermaye Piyasası Araçlarının Alım veya Satımını Yapmak

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 3/ç hükmünde, *borsanın*, sermaye piyasası araçlarının serbest rekabet şartları altında kolay ve güvenli bir şekilde alınıp satılabilmesini sağlamak üzere, bu Kanun'a uygun olarak yetkilendirilen ve düzenli faaliyet gösteren sistemleri ve pazar yerlerini ifade ettiği belirtilmektedir. Ayrıca Sermaye Piyasası Kanunu'nun *yatırım hizmetleri ve faaliyetlerinin* düzenlendiği madde 37/1-c hükmünde de sermaye piyasası araçlarının kendi hesabından alım ve satımının, bu Kanun kapsamına giren yatırım hizmetleri ve faaliyetlerinden biri olduğu belirtilmiştir. Bu bağlamda sermaye piyasası araçları hakkında uygulanabilecek işlemlerin ilk türünü, bunların alım ve satımı oluşturmaktadır.

1.a.2. Sermaye Piyasası Araçlarının Alım veya Satımı İçin Emir Vermek, Verilen Emri Değiştirmek veya Emri İptal Etmek

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 3/ç hükmünde *borsanın* tanımı yapılırken, sermaye piyasası araçlarının alım satım emirlerini sonuçlandıracak şekilde bir araya getiren veya bu emirle-

rin bir araya gelmesini kolaylaştıran, bu Kanun'a uygun olarak yetkilendirilen ve düzenli faaliyet gösteren sistemleri ve pazar yerlerini ifade ettiği belirtilmiştir. Yine Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 37/1-a hükmünde, sermaye piyasası araçlarıyla ilgili emirlerin alınması ve iletilmesinin, bu Kanun kapsamına giren yatırım hizmetleri ve faaliyetlerinden biri olduğu belirtilmiştir³². Bu bağlamda sermaye piyasası araçları hakkında, bunların alım ve satımına yönelik emir verme, emri değiştirme veya emri iptal etme şeklinde işlemler gerçekleştirilebildiği görülmektedir.

1.a.3. Sermaye Piyasası Araçlarına Ait Hesapta Hesap Hareketleri Gerçekleştirmek

Sermaye Piyasası Kanunu'nda *hesap hareketleri* ifadesinin yalnızca, piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında yer aldığı görülmekte olup bu sebeple, Kanun'un diğer hükümlerinden yola çıkılarak neyin kastedildiği anlamaya çalışılacaktır. Sermaye Piyasası Kanunu'nun *sermaye piyasası araçlarının kaydileştirilmesinin* düzenlendiği madde 13/2 hükmünde, kaydı sermaye piyasası araçlarının nama veya hamiline yazılı olmalarına bakılmaksızın, isme açılmış hesaplarda izleneceği belirtilmiştir³³. Bu bağlamda hesap hareketleri ifadesi ile kaydı sermaye piyasası araçlarına yönelik hesap hareketlerinin anlaşılması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Yargıtay'ın bir kararında, işleme dayalı manipülasyon suçunun en önemli göstergesinin mülkiyette değişiklik yaratmayan, kendinden kendine/karşılıklı işlemler olduğu; bu işlemlerin yapıma amacının, yatırımcı grubunun aracı kurumlara ödenecek komisyon masrafına katlanmayı göze alarak aslında zarar ediyormuş gibi gösterip piyasayı etkilemek olduğu ve önemli bir diğer göstergesinin ise aralarında birlikte hareket etme iradesi olan yatırımcı grubunun yaptığı fiyat yükseltici alım işlemlerinin, bu grubun hâkim olduğu piyasadaki hisse senedi fiyatını bir üst seviyeye taşıyıp taşımadığı veya fiyat oluşumuna etkisi olup olmadığı belirtilmiştir³⁴.

Yargıtay'ın başka bir kararında, ... Sınai Ticari Mali Yatırımlar A.Ş. hisse senedine yoğun bir talebin olduğu izleniminin yaratıldığı, iyi niyetli üçüncü kişilerin aldatıldığı, fiyatın kademeli olarak yapay bir şekilde arttırıldığı, aktif bir piyasanın varlığı izlenimi yaratılmaya çalışıldığı, 16.09.2010-11.04.2011 tarihleri arasında anılan hisse senedi piyasasında, BİST endeksinin genel eğilimi dışında olağandışı bir fiyat ve miktar hareketliliğinin bulunduğu, belirlenen tarihlerde ... Sınai Ticari Mali Yatırımlar A.Ş.'ye ait hisse senedinde sanıklar tarafından yönlendirilen hesaplardan yapılan alım ve satım işlemlerinin, hisse senedi piyasasında etkili olabilecek ve piyasada hâkimiyet oluşturabilecek miktar ve yoğunlukta olduğu, kendinden kendine/karşılıklı ve fiyat yükseltici işlemlerin yoğun şekilde gerçekleştirildiği, yapılan bu alım satım işlemlerinin büyüklüğü, zamanı ve sürekliliği dikkate alındığında dava konusuna dair normda belirtilen fiyat artırma, azaltma, aynı seviyede tutma, aktif piyasa izlenimi uyandırma, arz ve talebi etkileme amaçlarına uygun olduğunun belirlenmiş olduğu belirtilmiştir³⁵.

1.a.4. Fiil Bakımından Tasnifler

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımı çerçevesinde, bu suçun maddî unsurlarından birini teşkil eden fiil unsuru ile ilgili bazı hukukî sonuçların ortaya çıkarılması mümkün olup bu tespit faaliyetinde de doktrinde yapılan tasniflerden faydalanılacaktır³⁶.

1.a.4.1. Hareketin Sayısı Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu'nda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımında, tek bir fiil değil; birden fazla fiilden söz edilmektedir. Başka ifade ile suçun kanunî tanımında, "*Sermaye piyasası araçlarının fiyatlarına, fiyat değişimlerine, arz ve taleplerine ilişkin olarak yanlış veya*

yanıltıcı izlenim uyandırmak amacıyla” ve “Alım veya satım yapmak, emir vermek, emri iptal etmek, emri değiştirmek veya hesap hareketleri gerçekleştirmek” birlikte düzenlenmiştir. Bu bağlamda, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *tek hareketli suçlar* ve *birden fazla hareketli/çok hareketli suçlar* tasnifinde (Artuk 1989, s. 195-196; Artuk, Gökçen, Yenidünya 2011, s. 255-259), **birden fazla hareketli/çok hareketli suçların** bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir.

Ayrıca işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun Sermaye Piyasası Kanunu’nun madde 107/1 hükmünde yer alan tanımında, bu suçun icrasının birden fazla alternatif fiil ile gerçekleştirilebileceğinin tek tek düzenlendiği görülmektedir. Bu bağlamda, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, birden fazla hareketli/çok hareketli suçların tasnif türlerinden birini oluşturan (Artuk 1989, s. 195-196; Artuk ve ark., 2011, s. 255-259) **seçimlik hareketli suçların** bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir³⁷.

1.a.4.2. Hareketin Şekli Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu’nda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, kanun koyucunun *icra hareketlerini* düzenlediği görülmektedir. Başka ifade ile Sermaye Piyasası Kanunu’nun madde 107/1 hükmünde, *sermaye piyasası araçlarının alımını veya satımını yapmak, sermaye piyasası araçlarının alımı veya satımı hususunda emir vermek, verilen emri iptal etmek ya da değiştirmek veya hesap hareketleri gerçekleştirmek* şeklinde yasak olan; yapılmaması emredilen fiiller hükmüne bağlanmıştır. Zira bu fiillerin icra edilmesine cezai bir yaptırım bağlanması, bu görüşümüzü desteklemektedir. Bu bağlamda yer verilen hükümde, belli bir davranışta bulunmama şeklinde bir yükümlülüğün getirildiği söylenemediğinden; işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *icraî (aktif (Artuk ve ark., 2011, s. 259)) suçlar* ve *ihmalî (pasif (Artuk ve ark., 2011, s. 259)) suçlar* tasnifinde (Artuk 1989, s. 193; Artuk ve ark., 2011, s. 255.), **icraî (aktif) suçların** bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir³⁸.

1.a.4.3. Hareketin Önemi Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu’nda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, kanun koyucunun düzenlediği icra hareketlerinin tek tek belirtildiği görülmektedir. Başka ifade ile Sermaye Piyasası Kanunu’nun madde 107/1 hükmünde, suçun hangi fiiller ile icra edilebileceği belirtilmekte ve hareketlerin kanunî tanımda somutlaştırıldığı (Zafer 2011, s. 171) anlaşılmaktadır. Ayrıca doktrinde, seçimlik hareketli suçların, genellikle bağlı hareketli suçlar olduğu da belirtilmektedir (Koca ve Üzülmöz 2017, s. 122). Bu bağlamda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *bağlı hareketli* ve *serbest hareketli suçlar* tasnifinde (Artuk ve ark., 2011, s. 267) **bağlı hareketli suçların** bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir.

1.a.4.4. Fiilin İcrasının Devam Edip Etmemesi Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu’nun madde 107/1 hükmündeki işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, fiilin icrasının neticeyle birlikte tamamlandığı düşünülmektedir. Ancak suçun kanunî tanımında yer verilen amacın gerçekleşmesi için, *alım veya satım yapmak, emir vermek, emri iptal etmek, emri değiştirmek* veya *hesap hareketleri gerçekleştirmek* şeklinde belirtilen fiillerden defaten yapılmış olması da söz konusu olabilir. Bu durumda kanaatimize göre bu suçun, *ani* ve *mütemadi suçlar* tasnifinde (Artuk 1989, s. 199; Artuk ve ark., 2011, s. 268), bazı hâllerde **ani suçların** bazı hâllerde ise **mütemadi (kesintisiz)** (Özgenç 2011, s. 118) **suçların** bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir. Zira Yargıtay’ın bir kararında, ani suçların devamlılık gösterdiği zaman, mütemadi suça dönüştükleri belirtilmektedir³⁹.

1.b. Suçun Konusu

Sermaye Piyasası Kanunu'nda tanımlanan işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun konusunun, *alım veya satım yapmak, emir vermek, emri iptal etmek, emri değiştirmek veya hesap hareketleri gerçekleştirmek* şeklindeki fiiller çerçevesinde değerlendirilmesi neticesinde, **sermaye piyasası araçları** olduğu⁴⁰ görülmektedir⁴¹. Zira Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde, bahsi geçen tipik hareketlerin üzerinde icra edildiği “şey”in somutlaştırıldığı görülmektedir.

1.b.1. Sermaye Piyasası Araçları

Sermaye Piyasası Kanunu'nun *kapsamının* düzenlendiği 2. maddesinde, *sermaye piyasası araçlarının* müstakil olarak Kanun kapsamını oluşturan hususlardan biri olduğu göze çarpmaktadır. Sermaye Piyasası Kanunu'nun *kısaltmalar ve tanımların* düzenlendiği madde 3/1-ş hükmüne göre *sermaye piyasası araçları*, menkul kıymetler ve türev araçlar ile yatırım sözleşmeleri de dâhil olmak üzere, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından bu kapsamda olduğu belirlenen diğer sermaye piyasası araçlarını ifade etmektedir. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu çerçevesinde sermaye piyasası araçları ile ilgili aşağıdaki şekilde bir sonuç ortaya çıkmaktadır:

Sermaye Piyasası Araçları = Menkul Kıymetler + Türev Araçları + Yatırım Sözleşmeleri + Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Belirlenen Diğer Piyasa Araçları

Sermaye piyasası araçlarının tanımlanmasında, öncelikle *menkul kıymetler ve türev araçların* ne olduğuna bakılması gerekmektedir. Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 3/1-o hükmüne göre *menkul kıymetler*, -para, çek, poliçe ve bono hariç olmak üzere- paylar, pay benzeri diğer kıymetler ile söz konusu paylara ilişkin depo sertifikalarını ve borçlanma araçları veya menkul kıymetleştirilmiş varlık ve gelirlere dayalı borçlanma araçları ile söz konusu kıymetlere ilişkin depo sertifikalarını ifade etmektedir. Yine Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 3/1-u hükmüne göre *türev araçlar*, menkul kıymetleri satın alma veya satma veya birbirleri ile değiştirme hakkı veren türev araçları; değeri, bir menkul kıymet fiyatına veya getirisine, bir döviz fiyatına veya fiyat değişikliğine, faiz oranına veya orandaki değişikliğe, bir kıymetli maden veya kıymetli taş fiyatına veya fiyat değişikliğine, bir mal fiyatına veya fiyat değişikliğine, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından uygun görülen kurumlarca yayımlanan istatistiklere veya bunlardaki değişikliğe, kredi riski transferi sağlayan, enerji fiyatları ve iklim değişkenleri gibi ölçüm değerleri olan ve bu sayılanlardan oluşturulan bir endeks seviyesine veya seviyedeki değişikliğe bağlı olan türev araçları, bu araçların türevlerini ve sayılan dayanak varlıkları birbirleri ile değiştirme hakkı veren türevleri; döviz ve kıymetli madenler ile Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenecek diğer varlıklar üzerine yapılacak kaldıraçlı işlemleri ifade etmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar ışığında, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 3. maddesinde ne olduğu belirtilen ve ayrıca bir kısmı da tanımlanan sermaye piyasası araçlarının dışındaki başka araçların; başka ifade ile sermaye piyasası aracı niteliğini taşımayan varlıkların, bu suçun konusu olmayacağı anlaşılmaktadır (Dursun 2010, s. 276). Örneğin, Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca sermaye piyasası araçlarından birini menkul kıymetler oluşturmakta ise de para, çek, poliçe ve bononun, menkul kıymet kapsamına alınmamış olması sebebiyle; bunların alımı veya satımının, işlem temelli manipülasyon suçunun konusunu oluşturduğu söylenemez. Ancak Sermaye Piyasası Kanunu'nun 3. maddesinde sermaye piyasası araçlarının nelerden oluştuğu belirtilmekle birlikte; maddede tanımlı yapılamayan ve bu sebeple hukukî çerçevesi tam olarak belirlenemeyen sermaye piyasası araçlarının da mevcut olduğunu belirtmek gerekir. Bu durumun da *suçta kanunilik*

ilkesi bakımından tartışmaya açık olduğu belirtilmektedir (Dursun 2010, s. 276). Zira bir varlığın sermaye piyasası araçlarından biri olarak nitelendirilmesinde Sermaye Piyasası Kuruluna Sermaye Piyasası Kanunu ile yetki verilmiştir. Durumu bu açıdan değerlendirdiğimizde, suçun konusuna ilişkin düzenleme yetkisinin, Türk idarî teşkilatında bir düzenleyici ve denetleyici kurum olarak örgütlenmiş olan bir idareye verilmiş olduğu görülmektedir.

1.b.2. Fiilin Suçun Konusu Üzerinde Etkisi Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu'nda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, kanun koyucunun suçun konusu olan sermaye piyasası için bir zararın oluşmasını öngörmediği görülmektedir. Bu sebeple bahsi geçen suçta, *sermaye piyasası araçlarının fiyatlarına, fiyat değişimlerine, arz ve taleplerine ilişkin olarak yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırma* şeklindeki belirtme ile suçun konusuna yönelik bir tehlike düzenlenmekte; başka ifade ile sermaye piyasası araçlarının fiyatları ve arz ve taleplerinde suç oluşturan müdahaleler sonucunda bir tehlike öngörülmektedir⁴². Bu bağlamda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *zarar suçları* ve *tehlike suçları* tasnifinde (Artuk 1989, s. 198; Artuk ve ark., 2011, s. 255-259; Özgenç 2011, s. 201; Zafer 2011, s. 175), **tehlike suçlarının** bir örneğini oluşturduğu⁴³ düşünülmektedir⁴⁴.

Ayrıca işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunda, menfaat temin edilmesi şartının da öngörülmediği de anlaşılmaktadır⁴⁵. Kanaatimize göre, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, *somut tehlike* ve *soyut tehlike suçları* tasnifinde (Artuk ve ark., 2011, s. 312; Koca ve Üzülmöz 2017, s. 119; Özgenç 2011, s. 202), **soyut tehlike suçlarının** bir örneğini oluşturmaktadır. Zira suçun kanunî tanımında belirtilen fiiller ile oluşacak tehlike somutlaştırılmamıştır; başka ifade ile bu fiiller ile sermaye piyasası araçlarının fiyatları, fiyat değişimleri ve arz ve talepleri üzerinde olağandan sapan ya da amaçlanan bir sonuç elde edilmese dâhi, bu amacın var olması, tespit edilmesi yeterli görülmüştür⁴⁶.

1.c. Suçun Faili

Sermaye Piyasası Kanunu'nda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, mülga 2499 sayılı Kanun'dan farklı olarak gerçek kişi veya tüzel kişi ifadelerine yer verilmediği görülmektedir⁴⁷. Sermaye Piyasası Kanunu'nun diğer hükümlerinden anlaşılacağı üzere, sermaye piyasası araçları ile işlem yapabilme hakkı, yalnızca gerçek kişilere değil tüzel kişilere de tanınmıştır. Ancak Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun yaptırımı için, hapis ve adli para cezası öngörülmüş olup bunlar, tüzel kişiler için uygulanabilecek ceza türlerinden değildir⁴⁸. Bu sebeple, Sermaye Piyasası Kanunu'nun da *tüzel kişiler hakkında güvenlik tedbirlerinin* düzenlendiği 114. maddesinde, piyasa dolandırıcılığı suçunun, bir tüzel kişinin yararına olarak işlenmesi hâlinde, ilgili tüzel kişi hakkında tüzel kişilere özgü güvenlik tedbirlerine hükmolunacağı belirtilmiştir. Bu açıklamalar ışığında, mülga 2499 sayılı Kanun'da olduğu gibi, Sermaye Piyasası Kanunu'nda da işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun failinin, **gerçek kişiler, tüzel kişilerin yetkilileri ve bunlarla birlikte hareket edenlerin** olduğu düşünülmektedir. Bu açıklamalar ışığında, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun failinin tüzel kişiler olamayacağı; ancak Sermaye Piyasası Kanunu'nun 114. maddesi uyarınca tüzel kişilere özgü güvenlik tedbirlerinin uygulanacağı belirtilmelidir⁴⁹.

Yukarıda yer verilen açıklamalar ışığında, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *herkes tarafından işlenebilen suçlar ve özgü (mahsus)* (Özgenç 2011, s. 182) *suçlar* şeklinde tasnifte (Artuk ve ark., 2011, s. 296; Koca ve Üzülmöz 2017, s. 113) **herkes tarafından işlenen suçların** bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir⁵⁰. Zira suçun kanunî tanımında, belli faillik vasfını taşıyan kişilere yönelik bir düzenleme yapılmamıştır.

1.d. Suçun Neticesi

Soyut tehlike suçlarında zarar doğması ihtimalinin bulunması yeterli olup⁵¹ fiilin suçun konusu üzerinde gerçekten bir tehlikenin oluşması gerekmemekte ve kanun koyucu, suçun kanunî tanımındaki tehlikenin meydana geleceğini varsaymaktadır (Özgenç 2011, s. 202). İşlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu da bu özellikleri haizdir. Zira Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımına göz atıldığında, suçun tamamlanması bakımından herhangi bir neticenin gerçekleşmesi şartının öngörülmediği; herhangi bir menfaatin de elde edilmesi sonucunun aranmadığı anlaşılmaktadır⁵². Bu bağlamda işlem temelli piyasa suçunun, *sırf hareket suçları* ve *neticeli suçlar* şeklindeki tasnifte (Artuk ve ark., 2011, s. 273; Hafizoğulları ve Özen 2011, s. 200; Koca ve Üzülmöz 2017, s. 128), *neticesiz suçlar* (Artuk 1989, s. 197) ya da *şekli suçlar* (Artuk 1989, s. 197; Hafizoğulları ve Özen 2011, s. 200; 217) olarak da adlandırılmakta olan *sırf hareket suçlarının* bir örneğini oluşturduğu⁵³ düşünülmektedir⁵⁴.

1.e. Suçun Nitelikli Unsurları

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu için cezai yaptırımlardan biri olarak öngörülen adli para cezası temelinde, nitelikli bir unsurun düzenlendiği görülmektedir. Zira bahsi geçen hükümde, suçun işlenmesinden bir menfaat elde edildiği hâlde, bu suçtan dolayı verilecek olan adli para cezasının miktarının suçun işlenmesi ile elde edilen menfaatten⁵⁵ az olamayacağı belirtilmiştir⁵⁶.

2. Suçun Manevî Unsuru

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun suçun manevî unsurlarından birini oluşturan (Artuk ve ark., 2011, s. 319; Koca ve Üzülmöz 2017, s. 144; Özgenç 2011, s. 220) taksirle işlenebileceğine yönelik bir düzenleme mevcut olmadığından; işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun *kasıtlı işlenebilen* bir suç olduğu sonucuna ulaşılmaktadır⁵⁷.

Yine Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmüne göre, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna ait fiillerin, sermaye piyasası araçlarının fiyatlarına, fiyat değişimlerine, arz ve taleplerine ilişkin olması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu bağlamda, alım veya satım yapmak, emir vermek, emri iptal etmek, emri değiştirmek veya hesap hareketleri gerçekleştirmek fiillerini icra eden failin kastının, suçun konusu olan sermaye piyasası araçlarını içermesi gerekmektedir. İlâveten Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmüne göre suçun, "*Yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırmak*" amacıyla yapılması gerektiği anlaşılmaktadır. Sermaye piyasası araçlarının fiyatlarının belirlenmesinde arz ve talebin ekonomi kuralları çerçevesinde sağlıklı biçimde oluşmasına engel olan herhangi bir alım veya satım, emir verilmesi, verilen emirlerin iptali, değiştirilmesi veya hesap hareketleri gerçekleştirilmesinin, piyasa kuralları içerisinde *yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırıcı* olarak nitelendirilebileceği belirtilmiştir⁵⁸. Kanaatimize göre, öngörülen bu amacın yöneldiği hususlar sebebiyle, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun bilme ve isteme unsurlarını içinde barındırdığı ve bu bağlamda *doğrudan kasıtlı* işlenebileceği düşünülmektedir⁵⁹.

Ayrıca işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna sebebiyet verecek alım ve satımın yapay veya hileli olmasının, maddî unsurun varlığını etkilemediği; gerçekleşen işlemler hileli olmasa da suçun kanunî tanımında belirtilen amaçlara yönelik olması hâlinde suçun maddî unsurunun yine oluşacağı ve suçun maddî unsurunu, tek başına kanunî bir görüntüye sahip olan ve fakat belirli bir amaç için koordineli olarak gerçekleştirildiklerinde piyasa dolandırıcılığına neden olan

alım ve satımlar, verilen emirler, iptal edilen emirler, değiştirilen emirler veya gerçekleştirilen hesap hareketleri oluşturduğu belirtilmiştir⁶⁰.

İlaveten doktrinde kastın, *genel kast* ve *özel kast* olarak da ele alındığı başka bir tasnif daha mevcuttur (Artuk ve ark., 2011, s. 340; Hafizoğulları ve Özen 2011, s. 284).

Genel kast, kural olarak bütün suçlarda bulunması gereken kastı ifade etmekte (Artuk ve ark., 2011, s. 340) olup genel kastın, suçun kanunî tanımındaki maddî fiilin salt bilinmiş ve istenmiş olduğu hâlde ortaya çıktığı belirtilmektedir (Hafizoğulları ve Özen 2011, s. 284).

Özel kastta ise genel kastın dışında, ayrıca belli bir saikle veya amaçla hareket edilmesi gerekliliği aranmakta olup bu suçlarda saik veya amacın yokluğu hâlinde, suçun oluşmayacağı belirtilmiştir (Artuk ve ark., 2011, s. 340). Başka ifade ile özel kastta, suçun oluşması için ayrıca failin belli bir amaç uğruna hareket edilmesi emredilmektedir (Hafizoğulları ve Özen 2011, s. 284). Ekonomik suçların da çoğunluğunun kasten ve özellikle özel kastla işlenebileceği belirtilmiştir (Dursun 2006, s. 55).

Durum bu olmakla birlikte; kast dışında suçun tipikliğinde aranan sübjektif hâllerin doktrininde özel kast olarak ifade edildiği belirtilmektedir. Bu noktada, birtakım suçların temel ya da nitelikli hâlleri bakımından aranması emredilen maksat, amaç ve saik gibi hususların kastla özdeş ya da kastın bir türü olmadığı ileri sürülmektedir. Bunların diğer sübjektif haksızlık unsurları olarak ele alındığı görülmekte ve bu unsurları kanunî tanımında içeren suçlarda salt kastın varlığının tespit edilmesinin haksızlığın oluşması bakımından yeterli olmadığı ileri sürülmektedir (Koca ve Üzülmöz 2017, s. 248-249).

Bu açıklamalar ışığında, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında, “*Yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırmak*” şeklinde belirtilen bir amaç mevcut olduğundan; bu suçun, *özel kast ile işlenebileceği* düşünülmektedir⁶¹. Başka ifade ile bu suçta kastın dışında, belirli bir saikle de hareket etmesi aranmaktadır (Yenidünya 2013, s. 89) ve bu bağlamda “*Yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandırmak*” şeklinde belirtilen amaç, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun *sübjektif bir haksızlık unsuru* olarak karşımıza çıkmakta olup haksızlığın var olabilmesi için kast ile birlikte ayrıca mevcut olmalıdır.

Kanaatimize göre, bahsi geçen özel kastın (sübjektif haksızlık unsuru olarak amacın) bulunmadığı hâllerde, suç da oluşmayacaktır⁶². Yargıtay’ın bir kararında da işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun manevî unsurlarından birinin suçun kanunî tanımında belirtilen eylemlerde, özel bir kastla hareket etmeleri gerekliliği vurgulanmıştır⁶³.

3. Hukuka Aykırılık Unsuru

Sermaye Piyasası Kanunu’nun 108. maddesinde, *bilgi suistimali ve piyasa dolandırıcılığı sayılmayan hâller* düzenlenmiş olup bu hususlar; suç tipikliğindeki fiilleri, hukuka uygun hâle getirmektedir. Bu bağlamda maddede yer verilen hâller, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun maddî ve manevî unsurları var olmasına rağmen; icra edilen fiillerin suç olarak addedilmesine engel olmaktadır⁶⁴.

C. Suçun Özel Oluşum Biçimleri

1. Suça Teşebbüs

Sermaye Piyasası Kanunu’nun madde 107/1 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, kasten işlenebilen ve ayrıca sırf hareket suçu olup bu sebeple suçun neticesi, harekete bitişiktir. Kasıtlı işlenmesi bakımından işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna teşebbüs ile ilgili tartışılacak bir husus bulunmamakla birlikte; fiil ve neticenin gerçekleşmesi açısından teşebbüsün mümkün olabilmesi için, suçun fiilinin belirli bir zaman dilimini içermesi gerekmektedir⁶⁵.

Ayrıca işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu için, Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/3 hükmünde, gönüllü vazgeçmenin tamamlanmış suçlardaki görünüm şeklini ifade eden (Koca ve Üzülmüş 2017, s. 437) *etkin pişmanlık* müessesesinin düzenlendiğini belirtmek gerekir. Bahsi geçen hükme göre, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunu işleyen kişinin pişmanlık göstererek beş yüz bin Türk Lirasından az olmamak üzere elde ettiği veya elde edilmesine sebep olduğu menfaatin iki katı miktarı kadar parayı, Hazineye ödemiş olduğu zaman bakımından bu kişiye ya hiç ceza verilmediği ya da cezada indirim yapıldığı görülmektedir⁶⁶. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/3-a hükmüne göre henüz soruşturma başlamadan önce ödeme yapılması hâlinde cezaya hükmolunmayacağı; madde 107/3-b hükmüne göre soruşturma evresinde ödeme yapılması hâlinde, verilecek cezanın yarısı oranında indirileceği ve madde 107/3-c hükmüne göre kovuşturma evresinde hüküm verinceye kadar ödeme yapılması hâlinde ise verilecek cezanın üçte biri oranında indirileceği belirtilmiştir.

Son olarak işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunda, bir amaç olarak düzenlenen yalan ve yanlış izlenim uyandıran işlemlerin büyüklüğü konusunda bir alt ve üst sınır söz konusu olmadığı; ilgili payın piyasasında kontrolü sağlayarak fiyat hâkimiyeti kurmaya yönelik bir piyasa dolandırıcılığı için gerekli miktarın çok büyük olabileceği gibi, payın kapanış fiyatının belirlenmesi için borsadaki asgarî işlem miktarı olan bir adetlik alış işlemlerinin de piyasanın dolandırılmasına sebep olabilecek nitelikte olduğu belirtilmiştir⁶⁷.

Yargıtay'ın bir kararına esas olayda, 02.06.2008 tarihli denetleme raporunda, ... Menkul Kıymetler isimli aracı kurumda pazarlama elemanı olarak çalışan sanık ...'nın inceleme döneminden çok kısa bir süre önce 09.07.2007 tarihinde işe başlayıp 24.09.2007 tarihinde işten ayrıldığı, suça konu ... hisse senedinde işlem yaptığı, ... Yatırım nezdindeki hesabın 24.05.2007 tarihinde açıldığı, sanığın... Temsilciliğine verdiği 31.10.2007 tarihli yazılı beyanında, çalıştığı aracı kurum portföy hesabının suça konu hisse senedinde yüklü miktarda işlem yapması sebebiyle kazanç sağlamak amacıyla kendisinin de yüksek tutarlı işlemler yaptığını, portföy hesabı yöneticilerini tanıdığını ve bu hesabı takip ederek kendisinin de yüksek tutarlı işlemler gerçekleştirdiğini belirttiği, sanığın işlem yaptığı yatırım hesabına ait ayrıntıları denetleme raporunda bulunan ses kayıtlarına göre inceleme döneminde en fazla işlem gerçekleştirilen ... numaralı ... Portföy Yönetim hesabına sanık tarafından talimat verildiğinin tespit edildiği belirtilmiştir. İlk derece mahkemesi kararının bozulması üzerine tesis edilen bilirkişi raporunda ise sanığın tek başına gerçekleştirdiği işlemlerin manipülatif kalıp içermeyip diğer sanıklarla birlikte hareket ettiği konusunda somut bir verinin bulunmadığı belirtilmiştir. Yargıtay, sanığın yazılı beyanından portföy hesabı yöneticilerini tanıyıp hesabı takip ettiği ve inceleme döneminde 3.000.521 adet alış (tüm işlem miktarının %5,1'i) ve aynı miktarda satış işlemi yaptığını; elinde hisse stoku kalmayan sanığın gerçekleştirdiği alım-satım işlemlerinin, sermaye piyasasında miktar bakımından manipülasyon oluşturmaya yeterli düzeyde olduğunun anlaşılması karşısında, mahkumiyeti yerine yetersiz bilirkişi raporuna dayanılarak yazılı şekilde beraatine karar verilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığına ve kararın bozulmasına karar vermiştir⁶⁸.

2. Suça İştirak

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmündeki işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun alım veya satım yapmak, emir vermek, emri iptal etmek, emri değiştirmek veya hesap hareketleri gerçekleştirmek şeklindeki fiillerinin, tek bir fail tarafından işlenmesi mümkündür. Ayrıca yer verilen suçun kanunî tanımından hareketle, bu suça iştirakin de mümkün olduğu gözükmektedir⁶⁹.

Yargıtay'ın bir kararına esas olayda, sanıkların ... Endüstri A.Ş.'ye ait hisse senedi üzerinde 24.10.2005-09.11.2005, 20.09.2005-28.09.2005, 18.08.2005-06.09.2005 tarihleri arasında çeşitli işlemlerle yapay fiyat ve piyasa oluşumuna neden oldukları iddiaları üzerine düzenlenen ... Denetleme Dairesinin 27.08.2007 tarihli raporunda; 18.08.2005 ile 06.09.2005 tarihleri arasındaki birinci inceleme döneminde, ..., ..., ..., ... ve ...Tekstil tarafından kontrol edilen hesaplardan 8.432.926 adet alış (toplam alışların %48,7'si) 9.432.926 adet satış (toplam satışların %54,47'si) işlemi gerçekleştirildiği; 20.09.2005 ile 28.09.2005 tarihleri arasındaki ikinci inceleme döneminde, ..., ..., ... ve ... tarafından kontrol edilen hesaplardan 2.562.229 adet alış (toplam alışların %37,94'ü), 1.750.902 adet satış (toplam satışların %25,93'ü) işlemi gerçekleştirildiği; 24.10.2005 ile 09.11.2005 tarihleri arasındaki üçüncü inceleme döneminde ..., ..., ... tarafından kontrol edilen hesaplardan 15.594.449 adet alış (toplam alışların %51,32'si), 18.204.548 adet satış (toplam satışların %59,91'i) işlemi gerçekleştirildiği belirtilmiştir. Yargıtay, belirtilen fiyat ve miktar hareketlerinin finansal varlığın değerini etkileyebilecek nitelikte olduğu ve adlarına yatırım hesabı açılarak alım satım işlemi gerçekleştirilen tanıkların beyanları ile dosya kapsamındaki tüm deliller birlikte değerlendirildiğinde sanıkların birlikte hareket edip yapay nitelikte alım ve satım işlemleri gerçekleştirerek söz edilen hisse senedi üzerinde manipülasyon ve piyasa dolandırıcılığı niteliğinde işlem gerçekleştirdikleri hâlde, yerinde olmayan gerekçe ile yazılı şekilde beraat kararı verilmesi kararının bozulmasına karar vermiştir⁷⁰.

Yargıtay'ın başka bir kararında da sanıkların sorumluluklarının, müştereken veya yardım eden sıfatıyla iştirak ederek gerçekleştirdikleri iddia edilen piyasa dolandırıcılığı (manipülasyon) eylemlerine yönelik irdeleme bulunmaktadır⁷¹. Yargıtay'ın yer verilen kararından sanıkların birlikte hareketinden söz edilmekte olup bu bağlamda işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna iştirak müessesine ilişkin bir değerlendirme yapıldığı görülmektedir.

3. Suçların İçtimaı

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmü uyarınca, işlem temelli piyasa suçu işleme kararının icrası kapsamında, değişik zamanlarda yapılan alım veya satım, emir, emrin iptali, emrin değişimi veya hesap hareketleri gerçekleştirmek şeklindeki fiiller, Türk Ceza Kanunu'nun madde 43/1 hükmü kapsamında zincirleme suç sonucunu doğurabilmektedir. Ancak hukukî anlamda birlik arz edecek şekilde bu fiillerin icra edilmesi hâlinde zincirleme suç hükümleri uygulanmayacaktır (Dursun 2010, s. 305). Diğer taraftan kanaatimize göre, işlem temelli piyasa suçunda fikrî içtima hükümlerinin uygulanamayacağı düşünülmektedir.

Yargıtay'ın bir kararında, sanıklar hakkında temyize konu dava dışında ... Cumhuriyet Başsavcılığınca aynı tarihli iddianameler ile farklı hisse senetlerine yönelik benzer eylemleri sebebiyle ... Asliye Ceza Mahkemelerine birden çok dava açıldığı intikal eden dosyalardan anlaşıldığı, sanıkların suç kastı ile hareket edip etmediğinin tespiti açısından dava konusu edilen tüm eylemlerin birlikte değerlendirilmesinin zorunlu olduğu ve suçun sübutunun kabulü hâlinde Türk Ceza Kanunu'nda 43. maddesi kapsamında zincirleme suç hükümlerinin uygulanmasının söz konusu olabileceği belirtilmiştir⁷².

D. Yaptırım

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu için hem hapis hem de adli para cezası öngörülmüştür. Bahsi geçen hükümde, işlem temelli piyasa suçunu işleyenlerin, üç yıldan beş yıla kadar hapis ve beş bin günden on bin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılacağı; ancak, bu suçtan dolayı verilecek olan adli para cezasının miktarının, suçun işlenmesi ile elde edilen menfaatten az olamayacağı belirtilmiştir⁷³.

Yargıtay'ın bir kararında, Sermaye Piyasası Kanunu'nda düzenlenen işleme dayalı manipülasyon suçunun işlenmesi sonucu verilecek adli para cezasının belirlenmesinde, failin elde ettiği menfaatin miktarının önemli bir rol oynadığı, somut olayda hakkında kamu davası açılan sanıkların her biri hakkında verilen adli para cezası miktarının tüm sanıkların birlikte işledikleri suç dolayısıyla ayrı ayrı ne kadar menfaat elde ettiklerinin katılan kuruma sorulması ve bu hususta ek bilirkişi raporu aldırılması; şayet elde edilen menfaat hükmedilen adli para cezası miktarını geçiyorsa buna göre Kanun'da yazılı olduğu üzere adli para cezasının elde edilen menfaatten aşağı olmamak üzere belirlenmesi gerektiği belirtilmiştir⁷⁴.

Bu açıklamalar ışığında, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun sübut bulması hâlinde, mutlak surette hapis ve yanı sıra adli para cezasının uygulanacağı anlaşılmaktadır. Uygulama konusu olan cezaî tedbirlerden biri olan hapis cezası incelendiğinde, **7222 sayılı Bankacılık Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun**⁷⁵ ile yapılan değişiklik ile birlikte alt sınırının 2 yıldan 3 yıla çıkarıldığı görülmektedir. Bu değişikliğin tesis edilecek karar ve hüküm açısından oldukça önemli bir hukukî sonucu bulunmaktadır.

5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu'nun⁷⁶ hükmün açıklanması ve hükmün açıklanmasının geri bırakılmasının düzenlendiği madde 231/5 ve 235/8 hükümlerine göre, uzlaşmaya ilişkin hükümler saklı olmak üzere, sanığa yüklenen suçtan dolayı yapılan yargılama sonunda hükmolunan cezanın iki yıl veya daha az süreli hapis veya adli para cezası olması hâlinde, mahkemece hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına karar verilebilir ve böylece kurulan hükmün sanık hakkında bir hukukî sonuç doğurmaması sonucu ortaya çıkabilir. Hükmün açıklanmasının geri bırakılması kararının verilmesi hâlinde sanık, beş yıl denetim süresine tabi tutulur. Bu bağlamda, Ceza Muhakemesi Kanunu'nun ilgili hükmü uyarınca, Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri kapsamında işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna ilişkin hükmolunacak cezanın alt sınırının 3 yıl olarak öngörülmesi sebebiyle, yapılan yargılama sonucunda sanık hakkında mahkemece hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına karar verilmesi ve dolayısıyla denetimli serbestlik tedbirinin uygulanması mümkün olmayacak; kurulan hüküm, mutlak surette sanık hakkında hukukî sonuç doğuracaktır.

III. BİLGİ TEMELLİ PİYASA DOLANDIRICILIĞI SUÇU

A. Genel Olarak

Piyasa dolandırıcılığı suçunun ikinci türü olan ve doktrinde ile yargısal kararlarda, *bilgi bazlı manipülasyon* (Kadioğlu 2015 s. 75; Şensoy 2013, s. 378) suçu (Kadioğlu 2015 s. 78)), *bilgiye dayalı manipülasyon* (Bostancı ve Kadioğlu 2009, s. 100; Yüce 2012, s. 368) suçu (Sakin 2016, s. 63)), *finansal bilgi manipülasyonu* (Yüce 2012, s. 368), *bilgiye dayalı manipülasyon suçu*⁷⁷, *bilgi bazlı piyasa dolandırıcılığı* (Aşkın 2018, s. 691), *bilgiye dayalı piyasa dolandırıcılığı* (Memiş ve Turan 2019, s. 212; Yenidünya 2013, s. 89) olarak da ifade edilen **bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu** da sermaye piyasasına özgü bir suç olarak karşımıza çıkmakta olup bu suçun, Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde düzenlendiği belirtilmektedir⁷⁸. Bahsi geçen hükmünde, “*Sermaye piyasası araçlarının fiyatlarını, değerlerini veya yatırımcıların kararlarını etkilemek amacıyla yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi veren, söylenti çıkaran, haber veren, yorum yapan veya rapor hazırlayan ya da bunları yayan ve bu suretle menfaat sağlayanlar*” ibaresiyle suçun tanımı yapılmıştır.

Yukarıda yer verilen kanunî tanımından hareketle, *bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu* nun mülga 2499 sayılı Kanunu'nun madde 47/1-A-3 hükmünde yer alan suç tanımı ile benzer olduğu görülmektedir⁷⁹. Doktrinde bu suç, *bilgiye dayalı manipülasyon suçu* tasnifiyle birlikte ele

alınmakta ve ayrıca bu suçun, *sermaye piyasasında gerçeğe aykırılıktan doğan suçlardan* biri olduğu belirtilmektedir (Dursun 2010, s. 309). Bu bağlamda mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen suç tanımına benzer biçimde metne alınmış olan ve Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde düzenlenen piyasa dolandırıcılığı suçunu **bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu** olarak ifade etmek mümkün olup ayrıca *sermaye piyasasında gerçeğe aykırılıktan doğan suçlardan biri olduğu* belirtilebilir.

B. Suçun Unsurları

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde tanımlanan işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, suçun unsurları bakımından irdelenecektir.

1. Suçun Maddî unsuru

1.a. Fiil

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmündeki kanunî tanım incelendiğinde, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun *fiilinin*; başka ifade *tipik hareketinin* **yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak** ya da **bunları yaymak ve bu suretle menfaat sağlamak** olduğu görülmektedir⁸⁰. Bu bağlamda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımı çerçevesinde, bu suçun maddî unsurlarından birini teşkil eden fiil unsuru ile ilgili bazı hukukî sonuçların ortaya çıkarılması mümkün olup bu tespit faaliyetinde de doktrinde yapılan tasniflerden faydalanılacaktır.

102.1 No.lu Bilgi Suistimali veya Piyasa Dolandırıcılığı Suçları Hakkında Bildirim Yükümlülüğü Tebliği hazırlanmış olup Tebliğ'in ekinde *piyasa dolandırıcılığına ilişkin şüpheli işlem kalıplarının* neler olabileceği belirtilmiştir. Bu bağlamda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığına ilişkin kalıpların şunlar olduğu belirtilmiştir:

- Belirli bir pay hakkında yatırımcıların kararlarını etkileyici nitelikte, herhangi bir dayanağı olmayan yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek.
- Belirli bir payda pozisyon alındıktan sonra piyasada yanıltıcı haberler yaymak suretiyle yatırımcıların kararlarını ve dolayısıyla payların fiyatını etkilemeye dönük faaliyetlerde bulunulması.

1.a.1. Hareketin Sayısı Bakımından Suçun Tasnifi

Yukarıda yer verildiği üzere, Sermaye Piyasası Kanunu'nda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımında tek bir fiil değil; birden fazla fiilden söz edilmektedir. Başka ifade ile suçun tanımında "*Sermaye piyasası araçlarının fiyatlarını, değerlerini veya yatırımcıların kararlarını etkilemek amacıyla*"; "*Yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak ya da bunları yaymak*" ve "*Menfaat sağlamak*" birlikte düzenlenmiştir. Bu bağlamda, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *tek hareketli suçlar ve birden fazla hareketli/çok hareketli suçlar* tasnifinde (Artuk 1989, s. 195-196; Artuk ve ark., 2011, s. 255-259), **birden fazla hareketli/çok hareketli suçların** bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir. Ayrıca bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde yer alan tanımında, bu suçun icrasının birden fazla alternatif fiil ile gerçekleştirilebileceğinin tek tek düzenlendiği görülmektedir. Bu bağlamda, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, birden fazla hareketli/çok hareketli suçların tasnif türlerinden birini oluşturan (Artuk 1989, s. 195-196; Artuk ve ark., 2011, s. 255-259) **seçimlik hareketli suçların** bir örneğini oluşturmaktadır⁸¹.

1.a.2. Hareketin Şekli Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu'nda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, kanun koyucunun *icra hareketlerini* düzenlediği görülmektedir. Başka ifade ile Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde, *yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak ya da bunları yaymak ve menfaat sağlamak* şeklinde yasak olan; başka ifade ile yapılmaması emredilen fiiller hükme bağlanmıştır. Zira bu fiillerin icra edilmesine cezai bir yaptırım bağlanması, bu görüşümüzü desteklemektedir. Bu bağlamda yer verilen hükümde, belli bir davranışta bulunmama şeklinde bir yükümlülüğün getirildiği söylenemediğinden; bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *icraî (aktif) suçlar* ve *ihmali (pasif) suçlar* (Artuk ve ark., 2011, s. 259) tasnifinde (Artuk 1989, s. 193; Artuk ve ark., 2011, s. 255), *icraî (aktif) suçların* bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir⁸².

1.a.3. Hareketin Önemi Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu'nda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde kanun koyucunun, suça ilişkin icra hareketlerini tek tek belirttiği görülmektedir. Başka ifade ile Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde, suçun hangi fiiller ile icra edilebileceği belirtilmekte ve hareketlerin kanunî tanımda somutlaştırıldığı anlaşılmaktadır. Bu bağlamda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *bağlı hareketli suçlar* ve *serbest hareketli suçlar* tasnifinde (Artuk ve ark., 2011, s. 267), *bağlı hareketli suçların* bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir.

1.a.4. Fiilin İcrasının Devam Edip Etmemesi Bakımından Suçun Tasnifi

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmündeki bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, fiilin icrasının her zaman neticeyle birlikte tamamlanmadığı görülmektedir. Zira bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı, neticeli suçların örneğini oluşturmaktadır. Bu bağlamda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, hareket ile neticenin ortaya çıkması bakımından zamansal olarak, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçundan farklılık arz ettiği düşünülmektedir.

Ayrıca bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında yer verilen amacın gerçekleşmesi ve neticenin oluşması için, *yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak ya da bunları yaymak* ve bu suretle menfaat sağlamak şeklinde belirtilen fiillerden defaten yapılmış olması da söz konusu olabilir. Başka ifade ile fail, icra hareketiyle menfaat elde etmesine rağmen; suçun kanunî tanımındaki fiilleri gerçekleştirmeye devam edebilmektedir. Bu durumda kanaatimize göre bu suçun, *ani ve mütemadi suçlar* tasnifinde (Artuk 1989, s. 199; Artuk ve ark., 2011, s. 268), bazı hâllerde *ani suçların* bazı hâllerde ise *mütemadi (kesintisiz)* (Özgeçen 2011, s. 118) *suçların* bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir.

1.b. Suçun Konusu

Sermaye Piyasası Kanunu'nda tanımlanan bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun konusunun, *yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak ya da bunları yaymak ve bu suretle menfaat sağlamak* şeklindeki fiiller çerçevesinde değerlendirilmesi neticesinde, *sermaye piyasası araçları* olduğu görülmektedir⁸³.

Sermaye Piyasası Kanunu'nda, kanun koyucunun işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun konusu olan sermaye piyasası için bir zararın oluşmasını öngörmediği görülmektedir⁸⁴. An-

cak bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımı incelendiğinde, bu suçun oluşması için ayrıca menfaat temin etme şartının arandığı da görülmektedir. Bu bağlamda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *zarar suçları* ve *tehlike suçları* tasnifinde, *zarar suçlarının* bir örneğini oluşturduğu⁸⁵ düşünülmektedir⁸⁶.

1.c. Suçun Faili

Sermaye Piyasası Kanunu'nda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımı incelendiğinde, mülga 2499 sayılı Kanun'dan farklı olarak gerçek kişi veya tüzel kişi ifadelerine yine yer verilmediği görülmektedir. Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun failinin, yanlış veya yanıltıcı bilgi veren, söylenti çıkaran, haber veren, yorum yapan veya rapor hazırlayan ya da bunları yayanlar olmakla birlikte; hükümde ayrıca bu kişilerin, bu suretle menfaat sağlaması gerektiği de belirtilmiştir. Kanaatimize göre, burada da suçun failinin *gerçek kişiler, tüzel kişilerin yetkilileri ve bunlarla birlikte hareket edenlerin* olduğu düşünülmektedir. Bu sebeple, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun failinin, tüzel kişiler olamayacağı; ancak Sermaye Piyasası Kanunu'nun 114. maddesi uyarınca tüzel kişilere özgü güvenlik tedbirlerinin uygulanacağı belirtilmelidir.

Yukarıda yer verilen açıklamalar ışığında, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *herkes tarafından işlenebilen suçlar* ve *özgü (mahsus)* (Özgenç 2011, s. 182) *suçlar* şeklinde tasnifte (Artuk ve ark., 2011, s. 296; Koca ve Üzülmöz 2017, s. 113) *herkes tarafından işlenen suçların* bir örneğini oluşturduğu düşünülmektedir⁸⁷. Zira kanunî tanımda, belli faillik vasfını taşıyan kişilere yönelik bir düzenleme yapılmamıştır.

1.d. Suçun Neticesi

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tanımına göz atıldığında, işlem temelli piyasa dolandırıcılığından farklı olarak suçun tamamlanması bakımından *menfaat sağlamanın* bir netice olarak öngörüldüğü anlaşılmaktadır. Zira bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunda, maddî unsur olarak fiili gerçekleştirenlerin menfaat sağlayıp sağlamadığı hususunun mevcut olup olmadığının önem arz ettiği belirtilmiştir⁸⁸. Bu bağlamda işlem temelli piyasa suçunun, *neticeli suçların* bir örneği olduğu⁸⁹ düşünülmektedir⁹⁰.

1.e. Suçun Nitelikli Unsurları

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu için, işlem temelli piyasa suçundan farklı olarak *herhangi bir nitelikli bir unsurun düzenlenmediği* görülmektedir⁹¹. Bu bağlamda bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, Sermaye Piyasası Kanunu'nda yalnızca temel şekline yer verilmiştir.

2. Suçun Manevî Unsuru

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun taksirle işlenebileceğine yönelik bir düzenleme mevcut olmadığından; bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun *kasıtlı işlenebilen* bir suç olduğu sonucuna ulaşılmaktadır⁹². Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmüne göre, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna ait fiillerin, sermaye piyasası araçlarının fiyatları, değerleri veya yatırımcıların kararlarına ilişkin olması gerektiği anlaşılmaktadır⁹³. Bu noktada suçun manevî unsurunun, fiilin sermaye piyasası araçlarının fiyatlarını, değerlerini veya yatırımcıların kararlarını etkilemek amacıyla bilerek ve istenerek gerçekleştirilmesi olduğu belirtilmiştir⁹⁴. Bu bağlamda, yalan, yanlış veya yanıltıcı bil-

gi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak ya da bunları yaymak ve bu suretle menfaat sağlamak fiillerini icra eden failin kastının, suçun konusu olan sermaye piyasa araçları ile yatırımcıların kararlarını içermesi gerekmektedir.

Ayrıca Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmüne göre suçun, "*Sermaye piyasası araçlarının fiyatlarını, değerlerini veya yatırımcıların kararlarını etkilemek*" amacıyla yapılması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu bağlamda kanaatimize göre, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında yer verilen ve bahsi geçen amacın yöneldiği hususlar sebebiyle bu suçun, bilme ve isteme unsurlarını içinde barındırdığı ve bu bağlamda *doğrudan kastla işlenebileceği* düşünülmektedir⁹⁵. Zira bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunda, bilgi, söylenti, haber, yorum veya raporun; sermaye piyasası araçlarının fiyatını, değerini veya yatırımcıların yatırım kararlarını etkilemek amacını taşıyıp taşımadığının önem arz ettiği belirtilmiştir⁹⁶.

Bu açıklamalar ışığında, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun kanunî tanımında, "*Sermaye piyasası araçlarının fiyatlarını, değerlerini veya yatırımcıların kararlarını etkilemek*" şeklinde belirtilen bir amaç mevcut olduğundan; bu suçun *özel kast ile işlenebileceği* düşünülmektedir⁹⁷. Başka ifade ile bu suçta kastın dışında, belirli bir saikle de hareket etmesi aranmaktadır (Yenidünya 2013, s. 89) ve bu bağlamda bahsi geçen amaç, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun *sübjektif bir haksızlık unsuru* olarak karşımıza çıkmakta olup haksızlığın var olabilmesi için kast ile birlikte ayrıca mevcut olmalıdır. Bu durumda kanaatimize göre, bu özel kastın (sübjektif haksızlık unsuru olarak amacın) bulunmadığı hâllerde, suç da oluşmayacaktır.

3. Hukuka Aykırılık Unsuru

Daha önce belirttiğimiz üzere, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 108. maddesinde düzenlenmiş olan hususlar⁹⁸, suç tipikliğindeki fiilleri hukuka uygun hâle getirmektedir. Bu bağlamda madde de yer verilen hâller, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun maddî ve manevî unsurları var olmasına rağmen; icra edilen fiillerin suç olarak addedilmesine engel olmaktadır.

C. Suçun Özel Oluşum Biçimleri

1. Suça Teşebbüs

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu, kasten işlenebilen neticeli bir suç türüdür. Bu sebeple hem kasıtlı işlenmesi hem de neticeli bir suç olması bakımından bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna teşebbüs ile ilgili tartışılacak bir husus bulunmamaktadır⁹⁹.

2. Suça İştirak

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmündeki bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak ya da bunları yaymak ve bu suretle menfaat sağlamak şeklindeki fiillerinin, tek bir fail tarafından işlenmesi mümkündür. Ayrıca yer verilen suçun kanunî tanımından hareketle, bu suça iştirakin de mümkün olduğu gözükmektedir¹⁰⁰.

3. Suçların İctimai

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmü uyarınca, bilgi temelli piyasa suçu işleme kararının icrası kapsamında, değişik zamanlarda yapılan yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi vermek, söylenti çıkarmak, haber vermek, yorum yapmak veya rapor hazırlamak ya da bunları yaymak ve bu suretle menfaat sağlamak şeklindeki fiiller, Türk Ceza Kanunu'nda madde 43/1 kapsa-

mında zincirleme suç sonucunu doğurabilmektedir. Ancak hukukî anlamda birlik arz edecek şekilde bu fiillerin icra edilmesi hâlinde zincirleme suç hükümleri uygulanmayacaktır (Dursun 2010, s. 342-343). Diğer taraftan kanaatimize göre, bilgi temelli piyasa suçunda fikrî içtima hükümlerinin uygulanamayacağı düşünülmektedir.

D. Yaptırım

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu için hem hapis hem de adli para cezası öngörülmüştür. Bahsi geçen hükümde, bilgi temelli piyasa suçunu işleyenlerin, üç yıldan beş yıla kadar hapis ve beş bin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılacağı belirtilmiştir¹⁰¹.

Bu açıklamalar ışığında, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun sübut bulması hâlinde, mutlak surette hapis ve yanı sıra adli para cezasının uygulanacağı anlaşılmaktadır. Uygulama konusu olan cezaî tedbirlerden biri olan hapis cezası incelendiğinde, 7222 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile birlikte alt sınırının 2 yıldan 3 yıla çıkarıldığı görülmektedir. Ceza Muhakemesi Kanunu'nun madde 231/5 ve 235/8 hükümleri uyarınca, Sermaye Piyasası Kanunu hükümleri kapsamında bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna ilişkin hükümlenilecek cezanın alt sınırının 3 yıl olarak öngörülmesi sebebiyle, yapılan yargılama sonucunda sanık hakkında mahkemece hükmün açıklanmasının geri bırakılmasına karar verilmesi ve dolayısıyla denetimli serbestlik tedbirinin uygulanması mümkün olmayacak; kurulan hüküm, mutlak surette sanık hakkında hukukî sonuç doğuracaktır.

Sonuç

Sermaye Piyasası Kanunu düzenlemelerinde yer alan sermaye piyasası suçları ile kabahatleri, Anayasa'nın madde 48/2 ve 167/1 hükümleri ile sermaye piyasası işleyişinde Devlet'e güvenceler oluşturması gerekliliği hususunda yüklenilen görevi yerine getirmesini engelleyen kişilerin fiillerini oluşturmaktadır ve bu fiiller hakkında hukukî bir sonuç olarak cezai ve idarî/malî yaptırımlar hükme bağlanmıştır.

Hem işlem temelli hem de bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun maddî unsurunu oluşturan fiillerin, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 104. maddesinde düzenlenen piyasa bozucu eylemler kapsamında olduğu görülmektedir. Buna mukabil bahsi geçen madde uyarınca yürürlüğe giren VI-104.1 No.lu Piyasa Bozucu Eylemler Tebliği'nde aynı fiiller hükme bağlanarak birer kabahat niteliği kazanmıştır. Piyasa dolandırıcılığı suçunun maddî unsurunu oluşturan fiillerin hem cezaî yaptırıma hem de malî nitelikli idarî para cezası yaptırımına sebep olacak şekilde düzenlenmesi, oldukça önemli bir husustur. Zira ne/non bis in idem ilkesine de uygun şekilde Kabahatler Kanunu'nda da hükme bağladığı üzere, bu ortak düzenleme konusu fiiller suç oluşturduğunda cezaî yaptırım uygulanacaktır. Ancak fiil hukukî alemde gerçekleşmesine rağmen, piyasa dolandırıcılığı suçunun oluşmaması ya da cezaî yaptırım olarak öngörülen hapis ve adli para cezası yaptırımlarının uygulanamaması hâlinde; bu defa hem Kabahatler Kanunu'nun genel düzenleme niteliğindeki hükmü hem de Sermaye Piyasası Kanunu'ndaki özel düzenleme niteliğindeki hükmü uyarınca, malî nitelikli idarî para cezası uygulanacaktır.

Sermaye piyasası uygulamalarında irdelenen herhangi bir fiilin nitelendirilmesinde ve devamında bu fiile cezai ya da malî bir yaptırım uygulanmasında, Sermaye Piyasası Kurulunun sahip olduğu görev ve yetkinin kilit konumda görülmektedir. Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kurulunca yapılacak değerlendirmenin hukuka uygun olup olmaması oldukça önemli hâle gelmektedir; zira irdelenen fiilin bir suç olarak soruşturulması Kurulun Cumhuriyet başsavcılığına yapacağı yazılı başvuruya bağlı olup her durumda da yaptırıma bağlanması Kurulun vereceği karara bağlıdır.

Piyasa dolandırıcılığı suçunun maddî unsurunu oluşturan fiillerin hem cezaî yaptırıma hem de malî nitelikli idarî para cezası yaptırımına sebep olacak şekilde düzenlenmesi, Sermaye Piyasası Kurulunca yapılacak incelemede suç teorisinin uygulanması kaçınılmaz olmaktadır. Piyasa bozucu eylemlerden ayırt edebilmek noktasında, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu açısından suçun manevî unsurunun; bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu açısından ise suçun neticesinin oldukça önemli hâle geldiği düşünülmektedir. Bu bağlamda, piyasa dolandırıcılığı suçunun suç teorisi açısından yapılacak incelemenin sonucu, fiilin, piyasa bozucu eylem olarak nitelendirilip nitelendirilmeyeceği açısından da işlevsel olacaktır.

Ekonomik bir suç niteliği taşıyan piyasa dolandırıcılığı suçu, 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nu ilga eden 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nda yeniden düzenlenmiştir. Doktrinde ve yargısal kararlarda ayrıca ifade edildiği şekliyle manipülasyon suçu, Sermaye Piyasası Kanunu'nda *piyasa dolandırıcılığı suçu* olarak düzenlenmiştir. Ayrıca Sermaye Piyasası Kanunu'nun 107. maddesinde düzenlenen bu suç için doktrinde, işlem ve bilgi temelindeki tasnif suretiyle irdelemenin devam ettiği görülmektedir. Bu bağlamda mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu; Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde düzenlenmiştir. Ayrıca 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu; Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde düzenlenmiştir.

Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu ile madde 107/2 hükmünde düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun unsurlarına yönelik açıklamalarda hem ortak hem de farklı yönlerin bulunduğu tespit edilmiştir. Bu bağlamda bahsi geçen suçlar, çok hareketli suçlar, icrai suçlar ve bağlı hareketli suçlar ile bazı şartlar altında ani suçlar ve mütemadi suçların örneğini oluşturmaları bakımından ortak özelliktedir. Yine her iki suçun da konusunu sermaye piyasası araçları oluşturmaktadır. Ayrıca her iki suç için de üç yıldan beş yıla kadar hapis cezası yaptırımı öngörülmüştür. O hâlde bahsi geçen suçların kovuşturulması ve suçun tespiti hâlinde uygulanacak yaptırımlar arasında, hükümün açıklanmasının geri bırakılmasına karar verilmesi ve dolayısıyla denetimli serbestlik tedbi-ri mevcut olmayacaktır. İlaveten her iki suç bakımından iştirak müessesesi mümkündür.

Diğer taraftan, işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun sırf hareket suçları ile soyut tehlike suçlarının; ancak bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun ise neticeli suçlar ile zarar suçlarının bir örneğini oluşturduğu görülmektedir. Durumu bu açıdan değerlendirdiğimizde, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun yürürlükteki Sermaye Piyasası Kanunu'ndaki tanımı ile mülga 2499 sayılı Kanun düzenlemesinden farklı bir hukukî çerçeve çizildiği anlaşılmaktadır.

Ayrıca işlem temelli piyasa dolandırıcılığı ve bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçları için öngörülen adli para cezası tutarlarının da farklı şekilde hükme bağlandığı görülmektedir. Zira işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçu için öngörülecek adli para cezasının, temin edilecek menfaatten daha az olamayacağı hükme bağlanmıştır. Yine işlem temelli bilgi dolandırıcılığı suçunun cezaî yaptırımı açısından kurulan menfaat bağı da bu suç için etkin pişmanlık müessesesinin de düzenlenmesi sonucunu doğurmuştur. Zira yaptırım açısından öngörülen bu müessese, bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu açısından uygulanabilir değildir.

Son olarak mülga 2499 sayılı Kanun'da da cezaî yaptırımların yanı sıra, malî idarî nitelikli para cezalarına ve bu cezaya sebep olacak kabahatlerin hükme bağlandığı görülmektedir. Bu anlamda ekonomi ceza hukuku kapsamında değerlendirebileceğimiz bu kabahat ve idarî yaptırımlar açısından mülga 2499 sayılı Kanun ile kıyaslandığında, yürürlükteki Sermaye Piyasası Kanunu'nda daha detaylı düzenlemelerin bulunduğu söylemek mümkündür.

Son Notlar

¹Bkz.: 30.12.2012 Tarihli ve 28513 Sayılı Resmî Gazete. Sermaye Piyasası Kanunu'nun *değiştirilen ve yürürlükten kaldırılan hükümlerin* düzenlendiği 139. maddesinde, 2499 sayılı *Sermaye Piyasası Kanunu*'nun yürürlükten kaldırıldığı ve mevzuatta 2499 sayılı Kanun hükümlerine yapılan atıfların, bu Kanun'un ilgili hükümlerine yapılmış sayılacağı belirtilmiştir. Mülga 2499 sayılı Kanun'un *cezai sorumluluk* başlığını taşıyan 47. maddesinde de suçlar ile bunların cezalarına yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Bkz.: 30.07.1981 Tarihli ve 17416 Sayılı Resmî Gazete.

²Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *2017 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1283,02.06.2020>; Sermaye Piyasası Kurulu. *2018 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1299>; Sermaye Piyasası Kurulu. *2019 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1314>.

³Bkz.: 31.03.2005 Tarihli ve 25772 Sayılı Resmî Gazete-Mükerrer.

⁴Ayrıca bkz.: (Yenidünya 2013, s. 86).

⁵Bkz.: 12.10.2004 Tarihli ve 25611 Sayılı Resmî Gazete.

⁶Piyasa dolandırıcılığı suçunun ceza hukukunda yer alan dolandırıcılık hükümlerinden ayrı bir suç olarak düzenlendiği belirtilmektedir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7,11.11.2019>.

⁷Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 30.03.2016 Tarihli ve E. 2015/18395, K. 2016/14177 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr-proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/19-ceza-dairesi-e-2015-18395-k-2016-14177-t-30-3-2016,11.07.2020>.

⁸Sermaye Piyasası Kanunu'nun genel gerekçesinden anlaşıldığı üzere, Kanun Tasarısı'nda da manipülasyon olarak yer verilen bu suçun, *piyasa dolandırıcılığı* olarak ifade edildiği belirtilmiş ve bu kısımda yapılan açıklamalarda *piyasa dolandırıcılığı (manipülasyon)* kullanımına yer verilmiştir. Ayrıca Sermaye Piyasası Kanunu'nun piyasa dolandırıcılığı suçunun düzenlendiği madde gerekçesinde, öteden beri günlük dilde manipülasyon olarak kullanılan; ancak mevzuatta yer almayan bu suç tipinin piyasa dolandırıcılığı suçu olarak adlandırıldığı ve mülga 2499 sayılı Kanun'dan farklı olarak *işleme ve bilgiye dayalı piyasa dolandırıcılığı suçlarının* ayrı bir madde düzenlendiği belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu Gerekçeleri*. Erişim adresi: <http://mevzuat.spk.gov.tr/>, 11.11.2019.

⁹Ayrıca, Sermaye Piyasası Kurulu tarafından da sermaye piyasası dolandırıcılığı, *manipülasyon* olarak ifade edilmiş olup sermaye piyasası dolandırıcılığının, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 107. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında birer suç tipi olarak düzenlendiği belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7,11.11.2019>.

¹⁰Bu iki tür, doktrinde *piyasa dolandırıcılığının türleri* olarak da irdelenmektedir. Bkz.: (Aşkın 2018, s. 688-692). Yine doktrinde bu iki tür, *manipülasyonun türleri* olarak da irdelenmektedir. Bkz.: (Yüce 2012, s. 368). Ayrıca piyasa dolandırıcılığı suçunun iki türden oluştuğu **Bilgi Suistimali veya Piyasa Dolandırıcılığı Suçları Hakkında Bildirim Yükümlülüğü Tebliği (V-102.1)** ile de belirtilmektedir. Tebliğ'in *tanımlar ve kısaltmaların* düzenlendiği madde 4/1-f hükmüne göre piyasa dolandırıcılığı, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 107. maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında tanımlanan suçları ifade etmektedir. Bkz.: 21.01.2014 Tarihli ve 28889 Sayılı Resmî Gazete.

¹¹Bkz.: 21.01.2014 Tarihli ve 28889 Sayılı Resmî Gazete.

¹²Bkz.: Anayasa Mahkemesi, 14.05.2015 Tarihli ve E. 2014/177, K. 2015/49 Sayılı Karar.

¹³Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *2019 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1314>, 01.07.2020.

¹⁴Bu davranışlar şunlardır:

- *Alım veya satım yapılması, hesap hareketi gerçekleştirilmesi, emir verilmesi, emir iptali veya emir değiştirilmesi,*
- *Farklı fiyat kademelerine emir iletilmesi,*
- *Bir dakikadan daha az zaman dilimlerinde piyasadaki en iyi alım fiyatına eşit veya piyasadaki en iyi alım fiyatından daha düşük fiyatlı satım emri ya da piyasadaki en iyi satım fiyatına eşit veya piyasadaki en iyi satım fiyatından daha yüksek fiyatlı alım emri iletmek şeklinde yön değiştiren emirler verilmesi,*
- *Kendinden kendine veya karşılıklı işlemler gerçekleştirilmesi,*
- *Açılış veya kapanış fiyatlarını etkilemeye yönelik işlemler yapılması,*
- *Gün sonu veya vade sonu uzlaşma fiyatlarını etkilemeye yönelik işlemler gerçekleştirilmesi,*
- *Fiyat yükseltici, fiyat düşürücü veya fiyatı sabit tutmaya yönelik işlemler yapılması,*
- *Vadeli işlem ve opsiyon piyasasında bir sicile bağlı tüm hesaplar için ya da piyasa bazında belirlenen pozisyon limitlerinin geçilmesi,*
- *Vadeli işlem ve opsiyon piyasasında, ilgili dayanak varlık piyasasında gerçekleştirilen işlemlerle aynı yönlü işlemler gerçekleştirilmesi,*
- *Ve benzeri işlemler.*

¹⁵Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *2019 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1314>, 01.07.2020.

¹⁶Bkz.: Anayasa Mahkemesi, 12.07.2017 Tarihli ve E. 2017/95, K. 2017/119 Sayılı Karar.

¹⁷Bkz.: Anayasa Mahkemesi, 01.04.2010 Tarihli ve E. 2008/114, K. 2010/53 Sayılı Karar.

¹⁸Bkz.: Anayasa Mahkemesi, 10.04.2019 Tarihli ve E. 2017/33, K. 2019/20 Sayılı Karar. Ayrıca bkz.: Anayasa Mahkemesi, 14.03.2019 Tarihli ve E. 2019/16, K. 2019/15 Sayılı Karar.

¹⁹Bkz.: Anayasa Mahkemesi, 17.10.2018 Tarihli ve E. 2017/162, K. 2018/100 Sayılı Karar.

²⁰Bkz.: Anayasa Mahkemesi, 05.03.2015 Tarihli ve E. 2014/124, K. 2015/24 Sayılı Karar. Ayrıca bkz.: Anayasa Mahkemesi, 29.11.2017 Tarihli ve E. 2015/68, K. 2017/166 Sayılı Karar.

²¹Ayrıca bkz.: (Duman 2020, s. 266).

²²Çalışmamızın devamında, bu konuya ilişkin ayrıca detaylı açıklamalar yapılacaktır.

²³Çalışmamızın devamında, bu konuya ilişkin ayrıca detaylı açıklamalar yapılacaktır.

²⁴Ayrıca bkz.: Yargıtay 7. Ceza Dairesi, 03.07.2014 Tarihli ve E. 2014/3792, K. 2014/14129 Sayılı Karar. Erişim adresi: <http://proxy2.marmara-elibrary.com/MuseSessionID=0312a0rua/MuseProtocol=http/MuseHost=www.kazanci.com/MusePath/kho2/ibb/files/dsp.php?fn=7cd-2014-3792.htm&kw='manip%C3%BClasyon+su%C3%A7u#fm>, 30.10.2020.

²⁵Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 19.02.2019.

²⁶Bahsi geçen hükümde, “*Yapay olarak, sermaye piyasası araçlarının, arz ve talebini etkilemek, aktif bir piyasanın varlığı izlenimini uyandırmak, fiyatlarını aynı seviyede tutmak, arttırmak veya azaltmak amacıyla alım ve satımını*” yapmanın suç oluşturan fiil olduğu belirtilmiştir.

²⁷Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 11.02.2019 Tarihli ve E. 2018/7815, K. 2019/4066 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/19-cd-e-2018-7815-k-2019-4066-t-11-2-2019>, 12.07.2020. Ayrıca bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 04.07.2018 Tarihli ve E. 2018/1323, K. 2018/8134 Sayılı Karar.

²⁸Ceza hukuku doktrinde, bir suçun varlığı için, birden çok unsurun bir arada bulunması gerektiği ve her suçta bulunan unsurların, *suçun genel unsurları* olarak ifade edildiği belirtilmektedir. Bkz.: (Artuk 1989, s. 193). İlaveten doktrinde suç, *maddî (objektif) ve manevî (subjektif) unsurlar* bakımından ele alınmaktadır. Bkz.: (Zafer 2011, s. 166-253; Özgenç 2011, s. 155-268; Artuk ve ark., 2011, s. 235-473). Ayrıca doktrinde suçun unsurlarının, *tipikliğin maddî (objektif) ve manevî (objektif) unsurlar* şeklinde ele alındığı eser için bkz.: (Koca ve Üzülmez 2017, s. 87).

²⁹Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *İşlem Bazlı Piyasa Dolandırıcılığı*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/AltSayfa/757>, 15.01.2019.

³⁰Ayrıca bkz.: Dursun, S. Erişim adresi: <http://www.selmandursun.com/?p=118>, 14.02.2019.

³¹Bkz.: Ertaş, V. Erişim adresi: www.spk.gov.tr/Duyuru/Goster/20130502/0, 14.02.2019.

³²Sermaye Piyasası Kanunu'nun gerekçesinde, Kanun Tasarısı'nda manipülasyon olarak bilinen suç tipinin "Piyasa Dolandırıcılığı" olarak düzenlendiği ve Avrupa Birliği direktifi dikkate alınarak yeniden kaleme alınmış bu suç tipinde, *emir vermenin* de ilgili suç kapsamında olduğu belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu Gerekçeleri*. Erişim adresi: <http://mevzuat.spk.gov.tr/>, 11.02.2019.

³³Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 112/2-b hükmünde de kasıtlı olarak *gerçeğe aykırı hesap açmak*, Türk Ceza Kanunu'na göre cezalandırılması öngörülen yasal defterlerde, muhasebe kayıtlarında ve finansal tablo ve raporlarda usulsüzlük suçunun fiillerinden biri olarak düzenlenmiştir.

³⁴Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 11.02.2019 Tarihli ve E. 2018/7815, K. 2019/4066 Sayılı Karar.

³⁵Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 04.07.2018 Tarihli ve E. 2018/1323, K. 2018/8134 Sayılı Karar. Erişim adresi: <http://proxy2.marmara-elibrary.com/MuseSessionID=0312a0rua/MuseProtocol=http/MuseHost=www.kazanci.com/MusePath/kho2/ibb/files/dsp.php?fn=19cd-2018-1323.htm&kw=`manip%C3%BClasyon+su%C3%A7u`#fm>, 30.10.2020.

³⁶Çalışmamızın devamında bu başlık altında yer verilen tasnifler, fiil unsuruna özgü olup bunların doktrinde, *fiilin niteliğine göre suçların tasnifi* başlığı altında ele alındığını belirtmek gerekir. Bkz.: (Artuk ve ark., 2011, s. 255).

³⁷Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 238; Geçer 2017, s. 251; Sakin 2016, s. 46; Şensoy 2013, s. 387).

³⁸Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 148; Geçer 2017, s. 250; Sakin 2016, s. 47; Şensoy 2013, s. 390).

³⁹Bkz.: Yargıtay 15. Ceza Dairesi, 19.03.2013 Tarihli ve E. 2011/20676, K. 2013/5011 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/15-ceza-dairesi-e-2011-20676-k-2013-5011-t-19-3-2013>, 16.06.2020.

⁴⁰Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 243; Geçer 2017, s. 250).

⁴¹Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işleme dayalı manipülasyon suçunun konusunun da *sermaye piyasası araçları* olduğu belirtilmiştir. Zira bahsi geçen hükümde, yapay olarak, sermaye piyasası araçlarının arz ve talebini etkilemek, aktif bir piyasanın varlığı izlenimini uyandırmak, fiyatlarını aynı seviyede tutmak, arttırmak veya azaltmak amacıyla alım ve satımını yapmak fiillerinin suç olduğu belirtilmiş olup sermaye piyasası araçlarına yönelik bir amaç düzenlenmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 275-276.)

⁴²İşlem temelli piyasa dolandırıcılığının haksızlık içeriğini, failin işlemi yaparken güttüğü amacın oluşturduğu belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2013).

⁴³Benzer görüş için bkz.: (Aşkın 2018, s. 691; Duman 2020, s. 201; Sakin 2016, s. 49; Şensoy 2013, s. 388).

⁴⁴Tehlike suçlarında, doğrudan doğruya bir zararın doğmasının gerekli olmadığı, suç konusu olarak tanımlanan tehlikeli davranışların cezalandırıldığı; mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun neticesinin, sermaye piyasası araçlarının fiyatının etkilenmesi tehlikesi olduğu ve Kanun'da sonucun gerçekleşmesinin şart koşulmadığı belirtilmiştir. Bu bağlamda yer verilen hüküm ile tehlike suçu olarak tanımlanan işlem temelli manipülasyon suçunda, alım ve satım esnasında hükümde yer verilen amaçların hedeflenmesinin yeterli olduğu; alım ve satım sonrasında amaçlanan etkinin doğması veya bu ikisinin arasında illiyet bağının bulunmasının şart olmadığı ve kişilerin alışları ile fiyatı yükseltmek isterken, piyasadaki diğer faktörler nedeniyle fiyatın aynı kalmış veya düşmüş olması hâlinde dahi suçun oluşacağı belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipülasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipülatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 17.01.2019.

⁴⁵Mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun unsurlarının tamamlanması için yapılan işlemler sonucunda bir menfaat elde etmenin de şart olmadığı ve bu bağlamda manipülasyon fiili neticesinde menfaat elde edilebileceği gibi, yapılan masraflar ve fiyatların istenilen seviyeye çekilememesinden dolayı zarar da edilebileceği belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipülasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipülatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 19.01.2019.

⁴⁶Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'da düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun da *soyut tehlike suçları* tasnifinde yer aldığı belirtilmektedir. Görüşün nedeni olarak, 2499 sayılı Kanun'da bu suç için belirtilen amacın, hareketin ilk planda yol açabileceği olası sonuçları gösterdiği ve suçun oluşması bakımından bunların hiçbirinin gerçekleşmesinin şart olmadığı belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 282).

⁴⁷Mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-1 hükmünde, "*Gerçek kişilerle, tüzel kişilerin yetkilileri ve bunlarla birlikte hareket edenler*" ibaresine yer verilmiştir. Ayrıca mülga 2499 sayılı Kanun'da suçun faili bakımından, failer belirtildikten sonra bunlarla birlikte hareket edenler şeklinde iştirake dair bazı hükümlerin yer aldığı ve farklı görüşler bulunmakla birlikte bu hükümlerin, Türk Ceza Kanunu'nda genel hükümleri karşısında gereksiz olduğunun savunulması sebebiyle, Sermaye Piyasası Kanunu'nda yer verilmediği belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2013).

⁴⁸Türk Ceza Kanunu'nda *tüzel kişiler hakkında güvenlik tedbirlerinin* düzenlendiği 60. maddesine göre, tüzel kişiler için iznin iptali ve müsadere şeklinde belirtilen güvenlik tedbirlerinin uygulanabileceği hükme bağlanmıştır.

⁴⁹Tüzel kişilerin güvenlik tedbiri sorumluluğunun, mülga 2499 sayılı Kanun'dan farklı olarak Sermaye Piyasası Kanunu'nun 114. maddesinde, bilgi suiistimali ve piyasa dolandırıcılığı suçları açısından getirilmiş olduğu ve piyasa dolandırıcılığı suçlarının tüzel kişilerin yararına işlenmesi hâlinde, tüzel kişilere de müsadere ya da faaliyet iznini iptali tedbirlerinin, orantılılık koşuluyla uygulanabileceği belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2013).

⁵⁰Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'da düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun da *herkes tarafından işlenen suçlar* tasnifinde yer aldığı belirtilmektedir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 284).

⁵¹Bkz.: Yargıtay 5. Ceza Dairesi, 26.03.2013 Tarihli ve E. 2012/4411, K. 2013/2346 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/5-cd-e-2012-4411-k-2013-2346-t-26-03-2013>, 29.06.2020.

⁵²Sermaye Piyasası Kurulu tarafından da işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun netice-

sinin sermaye piyasası araçlarının fiyatının etkilenmesi *tehlikesi* olduğu ve Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde bu suçun, bir tehlike suçu olarak düzenlenmek suretiyle sonucun gerçekleşmesinin şart olarak düzenlenmediği; sonuç olarak Sermaye Piyasası Kanunu ile işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun tehlike suçu olarak tanımlandığı ve bu suç ile sermaye piyasası araçlarının fiyatlarının, fiyat değişimlerinin, arz ve taleplerinin yanlış veya yanıltıcı izlenim uyandıracak şekilde etkilenmesine yönelik işlem gerçekleştiren kişilerin cezalandırılmasının amaçlandığı belirtilmektedir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 12.04.2019.

⁵³Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 169; Geçer 2012, s. 255).

⁵⁴Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli manipülasyon suçunun da sırf hareket suçu niteliği taşıdığı; zira suçun oluşması için kanunî tanımında belirtilen amaçları meydana getirmeye elverişli bir hareketin yapılmasının yeterli olduğu ve neticenin gerçekleşmesinin şart olarak öngörülmediği belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 282).

⁵⁵İşlem temelli manipülasyon suçunun bir tehlike suçu olmakla beraber; failin gerçekleştirdiği işlemler sonucu bir menfaat sağlanması durumunda, Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/1 hükmünde yer verilen menfaatin, failin malvarlığında bir artışın yanı sıra bir zarardan korunmayı da ifade ettiği belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *İşlem Bazlı Piyasa Dolandırıcılığı*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/AltSayfa/757>, 15.14.2019

⁵⁶Mülga 2499 sayılı Kanun'un 47. maddesinin son hükmünde de işlem temelli manipülasyon suçu için verilecek para cezalarının, üst sınırla bağlı olmaksızın suçun işlenmesi suretiyle temin edilen menfaatin üç katından az olamayacağı belirtilmiştir.

⁵⁷Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 173; Geçer 2017, s. 256; Sakin 2016, s. 51; Şensoy 2013, s. 389).

⁵⁸Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 11.04.2019.

⁵⁹Mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde tanımlanan işlem temelli manipülasyon suçunda kasit unsurunu aramak gerektiği ve buradaki kastın, fiili bilerek ve isteyerek gerçekleştirmeyi ifade eden genel kast unsuru olduğu belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipülasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipülatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 17.04.2019.

⁶⁰Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 17.04.2019.

⁶¹Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 211). Mülga 2499 sayılı Kanun'un işlem temelli manipülasyon suçunun düzenlendiği madde 47/1-A-2 hükmünün bir özelliğinin, genel kastın yanı sıra özel kastı araması olduğu belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipülasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipülatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 17.02.2019.

⁶²Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli manipülasyon suçunun da manevî unsurunun kasit olduğu ve hükümde yer alan "Yapay olarak, sermaye piyasası araçlarının, arz ve talebini etkilemek, aktif bir piyasanın varlığı izlenimini uyandırmak, fiyatlarını aynı seviyede tutmak, arttırmak veya azaltmak" şeklinde belirtilen amacın da *özel kast* düzenlemesi olduğu belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 286).

⁶³Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 11.02.2019 Tarihli ve E. 2018/7815, K. 2019/4066 Sayılı Karar.

⁶⁴Bahsi geçen maddeye göre, aşağıdaki hâller piyasa dolandırıcılığı sayılmamaktadır:

- *Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Anonim Şirketi ya da yetkilendirilmiş başka bir resmi kurum veya bunlar adına hareket eden kişiler tarafından para, döviz kuru, kamu borç yönetim politikalarının uygulanması veya finansal istikrarın sağlanması amacıyla işlem yapılması,*
- *Sermaye Piyasası Kurulu düzenlemelerine göre uygulanan geri alım programları, çalışanlara pay edindirme programları ya da ihraççı veya bağlı ortaklığının çalışanlarına yönelik diğer pay tahsis edilmesi,*
- *Sermaye Piyasası Kurulunun bu Kanun kapsamındaki fiyat istikrarını sağlayıcı işlemlere ve piyasa yapıcılığına ilişkin düzenlemelerine uygun olarak icra edilmeleri kaydıyla, münhasıran bu araçların piyasa fiyatının önceden belirlenmiş bir süre için desteklenmesi amacıyla sermaye piyasası araçlarının alım veya satımının yapılması yahut emir verilmesi veya emir iptal edilmesi.*

VI-104.1 No.lu Piyasa Bozucu Eylemler Tebliği'nin *piyasa bozucu eylem sayılmayan hallerin* düzenlediği 8. maddesinde, yukarıda yer verilen hâllerin, piyasa bozucu eylem olarak değerlendirilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

⁶⁵Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli manipülasyon suçunun da sırf hareket suçu niteliğinde ve bu bağlamda ayrıca bir neticenin gerçekleşmesinin öngörülmemiş olması sebebiyle, bu suça teşebbüs için hareketin belli bir zaman sürecine yayılması gerektiği belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 298).

⁶⁶Sermaye Piyasası Kanunu'nun piyasa dolandırıcılığı suçunun düzenlendiği madde gerekçesinde, piyasa dolandırıcılığında etkin pişmanlık hükmü öngörülerek bu suçla elde edilen menfaatin yeniden ekonomiye kazandırılmasının temin edildiği belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu Gerekçeleri*. Erişim adresi: <http://mevzuat.spk.gov.tr/>, 11.02.2019.

⁶⁷Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 11.02.2019.

⁶⁸Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 25.05.2016 Tarihli ve E. 2016/1046, K. 2016/18544 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/19-ceza-dairesi-e-2016-1046-k-2016-18544-t-25-5-2016>, 21.06.2020.

⁶⁹Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli manipülasyon suçunda da suça iştirakin mümkün olduğu belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 301-303).

⁷⁰Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 18.01.2017 Tarihli ve E. 2015/30694, K. 2017/400 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/19-ceza-dairesi-e-2015-30694-k-2017-400-t-18-1-2017>, 12.06.2020.

⁷¹Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 20.05.2019 Tarihli ve E. 2019/22848, K. 2019/8568 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/19-ceza-dairesi-e-2019-22848-k-2019-8568-t-20-5-2019>, 12.06.2020.

⁷²Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 01.06.2016 Tarihli ve E. 2016/480, K. 2016/18874 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ictihat/yargitay/19-ceza-dairesi-e-2016-480-k-2016-18874-t-1-6-2016>, 22.06.2020.

⁷³Mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-2 hükmünde düzenlenen işlem temelli manipülasyon suçu için, iki yıldan beş yıla kadar hapis ve beş bin günden on bin güne kadar adli para

cezası öngörölmüş olup Kanun'un 47. maddesinin son hükmünde suç için verilecek para cezalarının üst sınırla bağılı olmaksızın, suçun işlenmesi suretiyle temin edilen menfaatin üç katından az olamayacağı belirtilmiştir. Bu bağlamda işlem temelli manipölasyon suçunun bir tehlike suçu olmasıyla birlikte; söz konusu hükmün uygulanması bakımından önemli olan bir hususun, failin mamelekinde bir artışın meydana gelmesinin yanı sıra bir zarardan korunmanın da menfaat olarak değerlendirildiğı belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipölasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipölatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 17.03.2019.

⁷⁴Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 08.04.2019 Tarihli ve E. 2019/8372, K. 2019/6880 Sayılı Karar. Erişim adresi: <https://031490snz-y-https-www-lexpera-com-tr.proxy2.marmara-elibrary.com/ic-tihat/yargitay/19-ceza-dairesi-e-2019-8372-k-2019-6880-t-8-4-2019>, 11.07.2020.

⁷⁵Bkz.: 25.02.2020 Tarihli ve 31050 Sayılı Resmî Gazete.

⁷⁶Bkz.: 17.12.2004 Tarihli ve 25673 Sayılı Resmî Gazete.

⁷⁷Yargıtay'ın bir kararında ise Sermaye Piyasası Kanunu'nun 106. maddesinde düzenlenen bilgi suiistimali suçunun, bilgiye dayalı manipölasyon suçu olarak ifade edildiğı görölmektedir. Bkz.: Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 30.05.2018 Tarihli ve E. 2017/5976, K. 2018/6574 Sayılı Karar. Erişim adresi: <http://proxy2.marmara-elibrary.com/MuseSessionID=0312a0rua/MuseProtocol=http/MuseHost=www.kazanci.com/MusePath/kho2/ibb/files/dsp.php?fn=19cd-2017-5976.htm&kw=`manip%C3%BClasyon+su%C3%A7u`#fm>, 30.10.2020.

⁷⁸Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipölasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 21.03.2019.

⁷⁹Bahsi geçen mülga hükmünde, “*Sermaye piyasası araçlarının değerini etkileyebilecek, yalan, yanlış, yanıltıcı, mesnetsiz bilgi veren, haber yayan, yorum yapan ya da açıklamakla yükümlü oldukları bilgileri açıklamayanlar*” şeklinde suçun tanımı yapılmıştır.

⁸⁰Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünde bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı sayılan fiillerin, *sermaye piyasası araçlarının fiyatlarını, değerlerini veya yatırımcıların kararlarını etkilemek amacıyla yalan, yanlış veya yanıltıcı bilgi verilmesi, söylenti çıkarılması, haber verilmesi, yorum yapılması veya rapor hazırlanması ya da bunların yayılması* olarak sayıldığı belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipölasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 22.03.2019.

⁸¹Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 238; Geçer 2017, s. 251; Sakin 2016, s. 63).

⁸²Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 198; Geçer 2017, s. 250; Sakin 2016, s. 47; Şensoy 2013, s. 390).

⁸³Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 243; Geçer 2017, s. 249). Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipölasyon suç tipindeki hareketlerin somutlaştırılmadığı; yalan, yanlış, yanıltıcı, mesnetsiz nitelikli verilen bilginin, yayılan haberin, yapılan yorumun ve açıklanmayan bilgilerin hangi konuyu kapsadıklarının düzenlenmediğı belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 311).

⁸⁴Mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipölasyon suçunun bir tehlike suçu olarak öngöröldüğü ve suçun unsurlarının tamamlanmış olması için yapılan işlemler sonucunda bir menfaat elde etmenin de şart olmadığı belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipölasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipölatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 17.03.2018.

⁸⁵Benzer görüş için bkz.: (Aşkın 2018, s. 698; Geçer 2017, s. 255; Sakin 2016, s. 66).

⁸⁶Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'da düzenlenen işlem temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *soyut tehlike suçları* tasnifinde yer aldığı belirtilmektedir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 326).

⁸⁷Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'da düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun, *herkes tarafından işlenen suçlar* tasnifinde yer aldığı belirtilmektedir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 284).

⁸⁸Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 24.01.2019.

⁸⁹Benzer görüş için bkz.: (Aşkın 2018, s. 698; Duman 2020, s. 208; Geçer 2017, s. 255; Sakin 2016, s. 66).

⁹⁰Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipülasyon suçunun, sırf hareket suçu niteliği taşıdığı; zira suçun kanunî tanımında hareketten ayrı bir neticenin öngörülmediği belirtilmiştir. Bkz.: Dursun, "*Sermaye Piyasası*", s. 282. Kanaatimize göre de mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünün düzenleniş biçimi dikkate alındığında, hükümde düzenlenen bilgi temelli manipülasyon suçu, sırf hareket suçu niteliğinde olup bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu'nun madde 107/2 hükmünden farklılık arz etmektedir.

⁹¹Mülga 2499 sayılı Kanun'un 47. maddesinin son hükmünde ise bilgi temelli manipülasyon suçu için verilecek para cezalarının, üst sınırla bağlı olmaksızın suçun işlenmesi suretiyle temin edilen menfaatin üç katından az olamayacağı belirtilmiştir.

⁹²Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 211; Geçer 2017, s. 256; Sakin 2016, s. 67; Şensoy 2013, s. 391).

⁹³Mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünde tanımlanan bilgi temelli manipülasyon suçunun, varlığında kasıt unsuru aramak gerektiği; buradaki kastın, fiili bilerek ve isteyerek gerçekleştirilmeyi ifade eden genel kast unsuru olduğu ve bu bağlamda failin hem verdiği bilginin, yaydığı haberin, yaptığı yorumun ya da açıklamadığı bilginin sermaye piyasası araçlarının değerini etkileyebilecek nitelikte yalan, yanlış, yanıltıcı olduğunu bilmesi hem de böyle bir bilgiyi vermeyi, haberi yaymayı ve yorumu yapmayı ya da açıklama yapmaktan kaçınmayı istemesi gerektiği belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipülasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipülatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 18.03.2019.

⁹⁴Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Bilgi Bazlı Piyasa Dolandırıcılığı*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/AltSayfa/758>, 31.10.2020.

⁹⁵Sermaye Piyasası Kanunu'nda düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçunun manevî unsurunun, failin sermaye piyasası araçlarının fiyatlarını, değerlerini veya yatırımcıların kararlarını etkilemek amacıyla *bilerek ve isteyerek* gerçekleştirilmesi olduğu belirtilmiştir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 02.05.2019.

⁹⁶Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>, 02.05.2019. Sermaye Piyasası Kurulunun bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçu için amaç bakımından yer vermiş olduğu hususun; suçun maddî unsurları bakımından belirtildiği görülmektedir. Ancak kanaatimize göre suç için failde aranacak amaç, suçun manevî unsurunu oluşturmaktadır.

⁹⁷Benzer görüş için bkz.: (Duman 2020, s. 211). Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun'un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipülasyon suçunun da manevî unsurunun kasıt olduğu; ancak bu suçta, işlem temelli manipülasyon suçundan farklı olarak özel kast bulun-

duğu belirtilmemiştir. Zira bahsi geçen hükmünde yer alan “*Sermaye piyasası araçlarının değerini etkileyebilecek, yalan, yanlış, yanıltıcı, mesnetsiz bilgi veren, haber yayan, yorum yapan ya da açıklamakla yükümlü oldukları bilgileri açıklamayan*” şeklindeki ibareyle herhangi bir amacın düzenlenmediği görülmektedir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 330). Bu bağlamda mülga 2499 sayılı Kanun’un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipülasyon suçunun, yalnızca genel kast ile işlenebileceği belirtilmektedir. Bkz.: Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipülasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipülatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. Erişim adresi: <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>, 17.02.2019.

⁹⁸Bkz.: Sonnot; 64.

⁹⁹Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun’un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipülasyon suçunun, sırf hareket suçu niteliğinde ve bu bağlamda ayrıca bir neticenin gerçekleşmesinin öngörülmemiş olması sebebiyle, bu suçta teşebbüs için hareketin belli bir zaman sürecine yayılması gerektiği belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 335). Bu bağlamda Sermaye Piyasası Kanunu’nun madde 107/2 hükmünde düzenlenen bilgi temelli piyasa dolandırıcılığı suçuna teşebbüs, mülga 2499 sayılı Kanun’a göre farklılık arz etmektedir.

¹⁰⁰Doktrinde, mülga 2499 sayılı Kanun’un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipülasyon suçunda da suçta iştirakin mümkün olduğu belirtilmiştir. Bkz.: (Dursun 2010, s. 337-339).

¹⁰¹Mülga 2499 sayılı Kanun’un madde 47/1-A-3 hükmünde düzenlenen bilgi temelli manipülasyon suçu için ise iki yıldan beş yıla kadar hapis ve beş bin günden on bin güne kadar adli para cezası öngörülmüştür.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The author has no conflict of interest to declare.

Grant Support: The author declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Aksoy, Ş. (2011). *Kamu Maliyesi*. (4. Baskı). İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Artuk, E. (1989). Suç Genel Teorisi. *Ceza Hukuku El Kitabı* içinde. (1. Baskı). İstanbul: Yayın No.: 200, Hukuk Dizisi: 95.
- Artuk, M. E., Gökçen, A. ve Yenidünya, C. (2011). *Ceza Hukuku Genel Hükümler*. (5. Baskı). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Aşkın, U. (2018). Sermaye Piyasasında Bilgi Bazlı Piyasa Dolandırıcılığı Suçu. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*. Cilt: 24, Sayı: 2, Aralık, 682-710.
- Aytekin İnceoğlu, A. (2020). Ekonomik Suçlar. *Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2020/1, 119-163.
- Bostancı, F. ve Kadioğlu, (2009). E. Sermaye Piyasası Suçları (Manipülasyon ve İçerden Öğrenenlerin Ticareti). *Standard*, Mayıs, 99-101.
- Duman, B. (2020). *Sermaye Piyasası Kanunu’nda Piyasa Dolandırıcılığı Suçu (Manipülasyon) Suçu*. Ankara: Adalet Yayınevi.
- Dursun, S. (2010). *Sermaye Piyasasında Gerçeğe Aykırılıktan Doğan Suçlar*. (1. Baskı). İstanbul, Oniki Levha Yayıncılık.

- Dursun, S. (2006). *Ekonomik Suçlar ve Bankacılık Suçları Bağlamında Bankacılık Düzenine Karşı İşlenen Suçlar*. (1. Baskı). Ankara, Seçkin Yayıncılık.
- Erginay, A. (1994). *Kamu Maliyesi*. (15. Baskı). Ankara: Savaş Yayınları.
- Geçer, A. E. (2017). Sermaye Piyasası Hukukunda Piyasa Dolandırıcılığı Suçu. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: XXI, Sayı: 2, 241-270.
- Hafizoğulları, Z. ve Özen, M. (2011). *Türk Ceza Hukuku Genel Hükümler*. (4. Baskı). Ankara: US-A Yayıncılık.
- Memiş, T. ve Turan, G. (2019). *Sermaye Piyasası Hukuku*. (4. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Kadıoğlu, E. (2015). Sermaye Piyasası Kanunu: Manipülasyondan Piyasa Dolandırıcılığına, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, Cilt: 52, Sayı: 600, 73-81.
- Koca, M. ve Üzülmaz, İ. (2017). *Türk Ceza Hukuku Genel Hükümler*. (10. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Oktar, S. A. (2019). *Vergi Hukuku*. (14. Baskı). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Özgenç, İ. (2011). *Türk Ceza Hukuku Genel Hükümler*. (6. Bası). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Sakin, S. (2016). Sermaye Piyasasında Manipülasyon Suçu. *International Journal Of Legal Progress*. Volume: 2, Number: 1, 31-77.
- Şensoy, D. (2013). Manipülasyon; Piyasa Dolandırıcılığı Suçu, Uygulanacak Tedbirler ve Yaptırımlar. *Ankara Barosu Dergisi*. Sayı: 3, 371-399.
- Yenidünya, A. C. (2013). Sermaye Piyasası Kanununda Düzenlenen Suç ve Kabahatlere İlişkin Genel Prensipler. *İpek Yolu Canlanıyor: Türk-Çin Hukuk Zirvesi (12-14 Haziran 2012)*. Konferans Bildiri Kitabı, (Editörler: Yenidünya, A. C., Erkan, M. ve Asat, R.). Nisan. 85-99.
- Yılmaz, E. B. (2020). *Maliye*. (4. Baskı), İstanbul: Der Yayınları: 453.
- Yüce, A. A. (2012). Sermaye Piyasasında Manipülasyon. *TBB Dergisi*. 2012 (98), 363-388.
- Zafer, H. (2011). *Ceza Hukuku Genel Hükümler*. (2. Baskı). İstanbul: Beta Yayınları.

Diğer Kaynaklar

- Dursun, S. (2013). 6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun Suçlar ve Kabahatler Hakkındaki Yenilikleri. *6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanununun Getirdiği Yenilikler ve Uygulamasının Değerlendirilmesi Sempozyumu*. İstanbul, 2 Mayıs 2013, <http://www.selmandursun.com/?p=118>.
- Ertaş, V. *Boğaziçi Avukatlar Derneği Tarafından Düzenlenen 6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanununun Getirdiği Yenilikler ve Uygulamasının Değerlendirilmesi Programı*. www.spk.gov.tr/Duyuru/Goster/20130502/0.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *2019 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1314>.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *2018 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1299>.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *2017 Yılı Faaliyet Raporu*. Erişim adresi: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/1283>.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *Sermaye Piyasasında Piyasa Dolandırıcılığı (Manipülasyon)*. <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/3/7>.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu Gerekçeleri*. <http://mevzuat.spk.gov.tr/>.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *İşlem Bazlı Piyasa Dolandırıcılığı*. <http://www.spk.gov.tr/Sayfa/AltSayfa/757>.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *Bilgi Bazlı Piyasa Dolandırıcılığı*. <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/AltSayfa/758>.
- Sermaye Piyasası Kurulu. *Hisse Senedi Piyasasında Manipülasyon: Kullanılan Yöntem Örnekleri, Manipülatif İşlem Kalıbı Örnekleri, Korunma Yolları*. <http://www.spk.gov.tr/Duyuru/Dosya/20031215/0>.

Mahkeme Kararları

- Anayasa Mahkemesi, 10.04.2019 Tarihli ve E. 2017/33, K. 2019/20 Sayılı Karar.
- Anayasa Mahkemesi, 14.03.2019 Tarihli ve E. 2019/16, K. 2019/15 Sayılı Karar.
- Anayasa Mahkemesi, 17.10.2018 Tarihli ve E. 2017/162, K. 2018/100 Sayılı Karar.
- Anayasa Mahkemesi, 29.11.2017 Tarihli ve E. 2015/68, K. 2017/166 Sayılı Karar.
- Anayasa Mahkemesi, 12.07.2017 Tarihli ve E. 2017/95, K. 2017/119 Sayılı Karar.
- Anayasa Mahkemesi, 14.05.2015 Tarihli ve E. 2014/177, K. 2015/49 Sayılı Karar.

Anayasa Mahkemesi, 05.03.2015 Tarihli ve E. 2014/124, K. 2015/24 Sayılı Karar.
Anayasa Mahkemesi, 01.04.2010 Tarihli ve E. 2008/114, K. 2010/53 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 20.05.2019 Tarihli ve E. 2019/22848, K. 2019/8568 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 08.04.2019 Tarihli ve E. 2019/8372, K. 2019/6880 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 11.02.2019 Tarihli ve E. 2018/7815, K. 2019/4066 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 04.07.2018 Tarihli ve E. 2018/1323, K. 2018/8134 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 30.05.2018 Tarihli ve E. 2017/5976, K. 2018/6574 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 18.01.2017 Tarihli ve E. 2015/30694, K. 2017/400 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 01.06.2016 Tarihli ve E. 2016/480, K. 2016/18874 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 25.05.2016 Tarihli ve E. 2016/1046, K. 2016/18544 Sayılı Karar.
Yargıtay 19. Ceza Dairesi, 30.03.2016 Tarihli ve E. 2015/18395, K. 2016/14177 Sayılı Karar.
Yargıtay 15. Ceza Dairesi, 19.03.2013 Tarihli ve E. 2011/20676, K. 2013/5011 Sayılı Karar.
Yargıtay 7. Ceza Dairesi, 03.07.2014 Tarihli ve E. 2014/3792, K. 2014/14129 Sayılı Karar.
Yargıtay 5. Ceza Dairesi, 26.03.2013 Tarihli ve E. 2012/4411, K. 2013/2346 Sayılı Karar.

Maliye Çalışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2020-772192

Araştırma Makalesi / Research Article

Seçilmiş OECD Ülkelerinde Eğitim Harcamaları ve 2018 PISA Performanslarının Karşılaştırılmalı Analizi

Comparative Analysis of Education Expenditures and 2018 PISA Performance in Selected OECD Countries

Seda Selin KELEŞ¹ 



¹Araş. Gör., İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye

ORCID: S.S.K. 0000-0003-3439-1153

Corresponding author:

Seda Selin KELEŞ,
İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye
E-mail: sedin.kuzu@istanbul.edu.tr

Submitted: 23.09.2020

Revision Requested: 17.11.2020

Last Revision Received: 26.11.2020

Accepted: 26.11.2020

Citation: Keles, S.S. (2020). Seçilmiş OECD ülkelerinde eğitim harcamaları ve 2018 PISA performanslarının karşılaştırılmalı analizi. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2020; 63: 57-75.
<https://doi.org/10.26650/mcd2020-772192>

öz

Eğitim politikaları ile yapılan eğitim harcamalarının çıktıları her zaman kesin olarak bilinmemektedir. Bu yüzden, OECD tarafından üçer yıllık aralarla uygulanan Uluslararası Öğrenci Başarılarını Değerlendirme Programı (PISA), eğitim sisteminin performansının saptanmasında kritik bir öneme sahiptir. İlk defa 2000 yılında uygulanmaya başlayan PISA'ya Türkiye 2003 yılında katılım sağlamıştır. Bu çalışmanın amacı, OECD ülkelerinin 2018 PISA performans puanları ile eğitim harcamaları arasındaki ilişkinin incelenmesidir. Çalışma kapsamında, öncelikle Türkiye'nin de yer aldığı seçilmiş bir grup OECD üyesi ülkelerin insani gelişmişlik endeksleri, okullaşma oranları ve eğitim harcamalarının etkinliği konusu araştırılmıştır. Eğitim harcamalarının etkinliği konusunda fikir edinmek amacıyla 2003-2018 döneminde incelenen ülkelerin PISA sonuçları analiz edilmiştir. Çalışmanın amacına ulaşabilmek için 2018 PISA'da en başarılı on ülkenin ve Türkiye'nin öğrenci başına yaptığı eğitim harcamaları, kamu eğitim harcamaları ile GSYH içerisinde eğitime ayrılan payı karşılaştırılmalı olarak değerlendirilmiştir. Türkiye'nin PISA sonuçlarına göre ortalama puanlarında bir artışın olduğu ancak 2015 yılında bir azalmanın olduğu görülmektedir. Bu azalışın nedeni 2012-2013 eğitim döneminde zorunlu eğitime geçiş olarak açıklanmaktadır. Ayrıca çalışmanın sonucuna göre ülkelerin öğrenci başına yapılan eğitim harcamaları ile PISA performans düzeyleri arasında pozitif bir ilişki olduğundan bahsedilebilir. PISA performans düzeyleri ile ülkelerin milli gelirlerinden eğitime ayırdığı pay arasında herhangi bir ilişki bulunamamıştır. Bunun nedeni olarak ülkelerin ekonomik gelişmişliklerin aynı düzeyde olmaması olduğu söylenebilir. Benzer olarak kamu eğitim harcamaları ile ülkelerin PISA performans sonuçlarının karşılaştırılmasında da bir ilişki bulunamamıştır.

Anahtar Kelimeler: PISA 2018, eğitim finansmanı, eğitim harcamaları, Türkiye, OECD



ABSTRACT

The outcomes of education policies and education expenditures are not always known with certainty. Therefore, the Programme for International Student Assessment Programme (PISA), which is implemented by the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) at 3-year intervals, is of critical importance of the performance of the education system. Turkey participated in the PISA, which started to be implemented for the first time in 2000, in 2003. The aim of this study is to examine the relationship between OECD countries 2018 PISA performance scores and education expenditure. Within the scope of the study, human development indices, schooling rates and the effectiveness of education expenditure were investigated in a group of OECD member countries, including Turkey. To ascertain the effectiveness of education expenditures, the 2003-2018 PISA results for the countries studied were analyzed. In order to achieve the aim of the study, the education expenditures of the 10 most successful countries and Turkey per student in 2018 PISA were compared with the public education expenditures and the share of gross domestic product (GDP) allocated to education. According to the PISA score, there was an increase in Turkey's average scores but a decrease in 2015. The reason for this decrease is explained as the transition to compulsory education during the 2012-2013 education period. In addition, according to the results of the study, there is a positive relationship between countries education expenditure per student and PISA performance. No relationship was found between PISA performance levels and the share of GDP allocated to education. The reason for this may of the differing levels of economic development. Similarly, no relationship was seen between public education expenditures and the PISA performance results.

Keywords: PISA 2018, education finance, education expenditures, Turkey, OECD

EXTENDED ABSTRACT

One indicators of the development level of a country is education, which is contributes to individual and society to increase human capital, supporting the development of future generations and contributing to the elimination of social inequality in the communities is a process that allows to a decrease rates of crime and unemployment. Because of the benefit that education provides not only to the individual but to the community, states implement various policies to support educational the delivery of educational service. The targeted success of these policies is depends upon adequate education funding. The resources that a country allocates to education and the use of this budget can affect the quality of education.

Meeting social needs is the main reason for public functions. To meet these needs, the state must purchase and spend certain goods and services. These expenditures are especially necessary for public goods and services that cannot be left to the private sector. Finance literature is included in education, semi-public goods and services. Both private and public education services are not left to the private sector only because of the positive externality they spread to the community. The most important reason why education is funded by the public sector can be said to be the external benefit it spreads to society. These benefits include increased political and cultural tolerance, producing an element of social cohesion and enabling the transfer of cultural heritage to future generations.

At present, the measurement of the effectiveness of educational policy and educational expenditures are meeting with real challenges due to the absence of the necessary tools for this task. Whether the education policies achieved the desired success is examined by using international evaluation and reports. One of these evaluations is the PISA, which is conducted by the OECD at 3-year intervals. The evaluation of policies of educational expenditures is often done with PISA data, and the level of education in a country relative to its peers and its students' skill levels can be assessed in this way to produce to education indicators. Turkey first participated in the PISA in 2003, soon after its first implementation in 2000.

How countries allocate educational resources or resources to education can affect its success. Educational expenditures per student are one of the important elements of the success of education in a

country. However, it is not the only indicator of success in education. Other important indicators include the cultural structures of countries, educational systems, inputs into education, and the efficiency and effectiveness of educational policies.

The PISA benchmarks, published at 3-year intervals by the OECD, were used to measure the effectiveness and efficiency of education expenditures, in order to compare the effectiveness of expenditures and the development of amounts allocated to education services in recent years. In this study, total education expenditures per student, share of education expenditures in the state budget and the share of education in GDP in the top 10 performing countries in PISA and Turkey were subjected to comparative analysis. First of all, the concept of education and the nature of education as public goods and services were mentioned in the study. In addition, education expenditures in Turkey and OECD countries have been included in recent years and comparisons have been made between countries. In the last part of the study, actual education expenditures were analyzed as comparisons of PISA achievement rankings.

1. Giriş

Eğitim, kültürel değerlerin gelecek nesillere aktarılmasını sağlayan, beşerî sermayeye yaptığı katkı ile ekonomik kalkınma ve toplumsal gelişimi destekleyen etkili bir süreçtir (Çalcalı 2019, s.451). Ayrıca eğitim, meslek edinmenin ötesinde, bireysel ölçüde değer yargılarının oluşturulmasında, yeteneklerin geliştirilmesinde ve kültürün gelecek nesillere aktarılmasında önemli görevler üstlenmektedir (Watts 1983, s.2). Bununla birlikte eğitim bireylerin tutum ve davranışlarını da etkileyen ve şekillendiren bir süreç olarak nitelendirilebilir (Kızılloluk 2007, s. 22). Çünkü topluma faydalı bireylerin yetişmesinde eğitim önemli misyona sahiptir (Ayrangöl ve Tekdere 2014, s. 2).

Beşerî sermayenin oluşumu, sosyal eşitsizliklerin giderilmesi, gelir dağılımının sağlanması, ekonomik büyüme ve kalkınmanın sürdürülebilirliğinin desteklenmesi imkânı tanıyan eğitim hizmeti hakkında ülkeler önceliklerine yönelik çeşitli politikalar uygulamaktadır (Altundemir 2008, s. 67). Sadece bireyi değil aynı zamanda toplumu da ilgilendiren önemli bir süreç olmasından dolayı (McMahon 1987, s. 133) devletler eğitim hizmetini destekleyen çeşitli politikalara başvurmaktadır.

Maliye literatüründe eğitim, yarı kamusal mal ve hizmetler içerisinde yer almaktadır. Hem özel hem de kamu kesimi tarafından finanse edilen eğitim hizmeti topluma yaydığı pozitif dışsallıktan dolayı sadece özel kesime bırakılmamaktadır. Eğitimin kamu kesimi tarafından finanse edilmemesinin en önemli nedeni olarak topluma yaydığı dışsal fayda olduğu söylenebilir. Bu dışsal fayda, siyasal ve kültürel hoşgörünün kazandırılması, toplumu kaynaştırıcı bir unsur olması ve kültürel mirasın gelecek nesillere aktarılmasına olanak sağlanması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Eğitimin topluma yaydığı dışsal fayda, eğitim harcamalarının en uygun şekilde yapılması gerekliliğini ortaya koymaktadır (Kılıçaslan ve Yavuz 2019, s. 297). Bir ülkenin eğitime ne kadar kaynak ayırdığı, eğitim bütçesinin nasıl kullanıldığı ile eğitime yapılan harcamaların miktarı gibi unsurlar eğitim nitelik ve niceliğini etkileyebilmektedir (Yorulmaz, Çolak ve Ekinci 2017, s. 178). Eğitimde önemli olan harcamaların toplam tutarından ziyade tahsis edilen harcamaların ne kadar etkin olduğudur.

Hem özel kesim hem de kamu kesimi açısından hassasiyetle üzerinde durulan eğitim hizmeti, devlet bütçesinin önemli bir kalemi olarak birçok çalışmaya konu olmuş ve konu olmaya devam etmektedir (Güngör ve Göksu 2013, s. 60). Literatürde yer alan çalışmalar genellikle eğitim harcamaları ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi, eğitim harcamalarının sosyal ve ekonomik etkilerini ve eğitim harcamalarının beşerî sermaye üzerindeki katkılarını incelemektedir. Ancak eğitim harcamalarının eğitim hizmetinin etkinliğini hangi ölçüde etkilediğine yönelik çalışmalar kısıtlıdır.

Çalışma kapsamında, eğitim harcamalarının etkinliğini ve verimliliğini ölçmek için son yıllarda eğitim hizmetine tahsis edilen bütçenin gelişimi ve gerçekleşen harcamaların etkinliğinin karşılaştırılabilmesi için OECD tarafından üçer yıl arayla yayınlanan PISA ölçüt alınmıştır. Bu doğrultuda, OECD ülkeleri arasında PISA'da başarılı olan ilk 10 ülkede ve Türkiye'de öğrenci başına yapılan eğitim harcamalarının toplamı, devlet bütçesi içerisinde eğitim harcamalarının payı ve GSYH içerisinde eğitime ayrılan pay karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. Çalışmada öncelikle, eğitim kavramı ile eğitimin kamusal mal ve hizmet olarak niteliğinden bahsedilmiştir. Devamında ise Türkiye ve OECD ülkelerinde son yıllarda eğitim harcamalarına yer verilmiş ve ülkeler arası karşılaştırma yapılmıştır. Çalışmanın son bölümünde, gerçekleşen eğitim harcamaları ile PISA başarı sıralamaları karşılaştırmaları olarak analiz edilmiştir.

2. Eğitim Kavramının Teorik Çerçevesi

İngilizce'de kullanılan "education" kelimesi "çıkarmak, dışarıya koymak" anlamında kullanılan "educere" kelimesi ve "yetiştirmek" anlamında kullanılan "educare" kelimesinden türetilmiştir (Akkoyunlu 2005, s. 3). Türkçede ise eğitim kelimesi "eğmek" ve "biçim vermek" fiillerin-

den türetilmiştir (Kızılloluk 2007, s. 22). Eğitim; bireyin ve toplumun refahını artıran, gelecek nesillerin gelişimini destekleyen sosyal bir süreçtir (Pamuk ve Bektaş 2014, s. 78). Tanilli (2016, s. 14)'ye göre eğitim, her bireyi kademe kademe kültüre götürebilecek süreçler ve usuller bütünüdür; eğitim birey için okul öncesi başlar, okulla temellendirilir ve ömür boyu sürer hatta eğitimin sonlandığını gösteren bir insanlık diploması bulunmamaktadır. Bu çerçevede eğitim, bireyin doğumundan ölümüne kadar var olan bir öğrenme süreci olarak tanımlanabilir.

Eğitim, gelecek nesillerin toplumsal düzene adapte olabilmesi için ihtiyaç duyulan bilgi, beceri ve sağlıklı kişilik yapısı tesisinde değişim sağlayarak bireyin topluma kazandırılmasını sağlamaktadır (Afşar 2009, s. 86). Toplumsal yapının şekillenmesine katkı sağlayan eğitim hizmeti, ülkelerin gelişmişlik seviyesinin en önemli göstergelerindedir. Bu yönüyle eğitim; bireyin ve toplumun gelişimini destekleyen, beşeri sermayeye yaptığı katkılara ek olarak ekonomik kalkınmayı sağlayan, sosyal sermaye yoluyla kültürel değerleri koruyup geliştirerek gelecek nesillere aktarılmasına imkân tanıyan, toplumun refahını güçlendiren ertelenemez ve vazgeçilmez bir süreçtir (Güngör ve Göksu 2013, s. 59). Ülkeler bireysel ve sosyal gelişime katkıda bulunmak, sosyal eşitsizlikleri azaltmak ve ekonomik büyümeyi desteklemek için eğitime yatırım yapmaktadır (Gavurova & Kocisova & Belas & Krajcik 2017, s. 341). Eğitime yapılan yatırım, beşeri sermaye birikiminin sağlanmasında en önemli kaynak (Blankenau & Simpson 2004, s. 601) ve girdi niteliğindedir (Glomm & Ravikumar 1998, s. 324).

Tablo 1: OECD Ülkelerinde İnsani Gelişmişlik Endeksi ve Bileşenleri (2018)

	İnsani Gelişme Endeksi (IGE) Değeri	Doğumda Ortalama Yaşam Beklentisi	Beklenen Eğitim Yılı	Ortalama Eğitim Süresi	Kişi Başına GSMH (Satın Alma Gücü Paritesine Göre)
Çok Yüksek İnsani Gelişmiş Ülkeler					
Norveç	0,95	82,27	18,06	12,57	68.058,62
İsviçre	0,95	83,63	16,21	13,38	59.374,73
İrlanda	0,94	82,10	18,79	12,53	55.659,68
Almanya	0,94	81,18	17,10	14,13	46.945,95
İzlanda	0,94	82,86	19,17	12,54	47.566,45
Avustralya	0,94	83,28	22,10	12,68	44.097,02
İsveç	0,94	82,65	18,83	12,43	47.955,45
Hollanda	0,93	82,14	18,04	12,19	50.012,59
Danimarka	0,93	80,78	19,07	12,59	48.836,09
Finlandiya	0,93	81,74	19,32	12,44	41.779,26
Kanada	0,92	82,32	16,09	13,32	43.602,25
Yeni Zelanda	0,92	82,15	18,84	12,68	35.107,50
Birleşik Krallık	0,92	81,24	17,44	12,95	39.507,29
ABD	0,92	78,85	16,27	13,41	56.140,23
Belçika	0,92	81,47	19,70	11,78	43.820,84
Japonya	0,91	84,47	15,23	12,80	40.799,01
Avusturya	0,91	81,43	16,29	12,56	46.230,57
Lüksemburg	0,91	82,10	14,23	12,20	65.543,05
İsrail	0,91	82,82	15,99	12,96	33.649,69
Kore	0,91	82,85	16,39	12,19	36.757,02
Slovenya	0,90	81,17	17,42	12,27	32.143,04
OECD ortalaması	0,89	80,75	16,95	11,92	38.622,15
İspanya	0,89	83,43	17,88	9,82	35.041,30
Fransa	0,89	82,54	15,49	11,42	40.510,78
Çek Cumhuriyeti	0,89	79,22	16,83	12,74	31.597,07
İtalya	0,88	83,35	16,25	10,25	36.141,43
Estonya	0,88	78,57	16,06	13,03	30.378,63

Yunanistan	0,87	82,07	17,34	10,54	24.909,34
Polonya	0,87	78,54	16,43	12,29	27.625,80
Litvanya	0,87	75,74	16,50	12,96	29.775,26
Slovakya	0,86	77,39	14,53	12,61	30.671,87
Letonya	0,85	75,17	15,98	12,83	26.300,77
Portekiz	0,85	81,86	16,30	9,19	27.935,38
Şili	0,85	80,04	16,53	10,45	21.972,28
Macaristan	0,84	76,70	15,12	11,89	27.144,21
Türkiye	0,81	77,44	16,44	7,67	24.905,38
Yüksek İnsani Gelişmiş Ülkeler					
Meksika	0,77	74,99	14,30	8,60	17.628,12
Kolombiya	0,76	77,11	14,60	8,33	12.895,59

Kaynak: UNDP 2019, s. 300 – 301.

Birleşmiş Milletler (UNDP), tarafından hazırlanan İnsani Gelişme Endeksi (İGE) küresel ölçekte beşerî sermaye ya da insani gelişmişliği sayısal olarak ifade etmektedir. Endeksin hesaplanmasında ortalama yaşam süresi, beklenen eğitim yılı¹, ortalama eğitim süresi ile kişi başına düşen GSYH olmak üzere dört kriter kullanılmaktadır. Endeks hesaplamasında yer verilen dört kriterden ikisi eğitim ile ilişkilidir. Bu sayede, İnsani Gelişmişlik Endeksi ile ülkelerin eğitimde mevcut durumlarını gözlemleyebilmek mümkündür. Tablo 1’de OECD ülkelerinde İGE değerleri ve bileşenleri sunulmaktadır.

Tablo 1’de yer alan 2019 yılında yayınlanan İGE değerlerine göre, Türkiye çok yüksek insani gelişmişliğe sahip ülkeler arasında yer almaktadır. OECD ülkeleri arasında Türkiye sıralamanın sonlarında yer almaktadır. Türkiye’de ortalama eğitim süresinin düşük oluşu Türkiye’nin OECD ülkeleri içerisindeki sıralamasını düşüren nedenlerden biri olduğu söylenebilir.

3. Kamusal Mal ve Hizmet Olarak Eğitim

Toplumsal ihtiyaçların karşılanması kamusal fonksiyonların temel nedenini oluşturmaktadır. Bu ihtiyaçların karşılanabilmesi için devletin belirli mal ve hizmetleri satın alması ve harcama yapması gereklidir. Bu harcamaların yapılmasının gerekli olduğu durumlardan biri özel sektöre bırakılmayan kamusal mal ve hizmetlerle birlikte ortaya çıkmaktadır.

Literatürde kamusal mal ve hizmet kavramı ilk olarak A. Samuelson tarafından ele alınmış ve daha sonra çeşitli bilim insanı tarafından geliştirilmiştir. Kamu sektörü tarafından üretilen mal ve hizmetler üç gruba ayrılmaktadır. Bu mal ve hizmetler; tam kamusal, yarı kamusal ile erdemli mal ve hizmetlerdir. Yarı kamusal mal ve hizmetler hem özel hem de kamusal mal özelliği taşıyan mallardır. Tüketiminde rekabet ve mahrum bırakmanın mümkün olduğu, faydası birimlere bölünebilen ve fiyatlandırılarak bedel karşılığı sunulan yarı kamusal malların fiyatlandırılması bedel karşılığı piyasa mekanizması tarafından sunulabileceğinin göstergesidir. (Saruç 2011, s. 65). Kamu maliyesi literatüründe eğitim hizmetleri yarı kamusal mal ve hizmetler içerisinde değerlendirilmektedir.

Benson (1987, s. 423)’a göre hem özel hem de kamu kesimi tarafından sunulan eğitim hizmetine bedel ödemeyen öğrenciler eğitimden dışlanabildiği için eğitim hizmetleri yarı kamusal maldır. McMahon (2010) ise eğitimin topluma sağladığı sosyal fayda ile kamusal mal ve bireye sağladığı özel fayda dolayısıyla özel mal olduğunu vurgulamaktadır. Bu yüzden eğitim hem özel

¹ Beklenen eğitim yılı, yaşa bağlı okullaşma oranlarının mevcut halinde olması durumunda, okula başlama yaşındaki bir çocuğun öğrenim hayatının toplam yıl sayısını göstermektedir.

hem de kamusal mal özelliği taşımaktadır ve yarı kamusal mal ve hizmet olarak nitelendirilmektedir. Gruber (2012, s. 294)'e göre de eğitimin tüketiminde rekabet ve dışlama mümkün olduğu için tam kamusal mal değildir. Kriter olarak özel mal olarak değerlendirilen eğitim hizmetlerinin kamu kesimi tarafından sunumu toplumsal faydasının yüksek oluşu ile fırsat eşitliği açısından oldukça önemlidir (Kirmanoğlu 2019, s. 125). İlköğretim ve ortaöğretimde alınan zorunlu eğitim tam kamusal olarak yükseköğrenimi ise daha çok özel mala yakın olduğunu söyleyebiliriz.

Küresel ölçekte eğitim beşerî sermayenin temelidir. Ayrıca, ekonomik kalkınma ve büyümenin sağlanmasının yanında bireyin ve toplumun gelişimine katkı sağlamaktadır. Bu özelliklerden dolayı eğitim hem kamu kesimi hem de özel sektör tarafından sunulmaktadır (Ömür ve Giray 2016, s. 129). Eğitim hizmetine OECD ülkelerinde çoğunlukla kamu kaynaklarından yatırım yapılmaktadır. 2016 yılı açısından değerlendirildiğinde; Türkiye'de ilköğretimden yükseköğrenime kadar yapılan yatırımın %75'i kamu kaynaklarından, %25'i özel kaynaklardan yapılmıştır. OECD ortalamasına göre kamu kaynaklarının %90'ı, özel kesim tarafından yapılan yatırım ise %10'unu oluşturmaktadır. Toplam eğitim harcamalarının OECD ortalaması ise %83'ü kamu kaynağı olmak üzere %17'si özel kesimdir (OECD 2019a, s. 299).

Eğitim hizmetlerinin yalnızca özel sektöre bırakılmamasının nedeni topluma yayılan pozitif dışsallığın sağladığı kamu yararadır (Gruber 2012, s. 294). Bu olumlu etkinin varlığı eğitim hizmetinin devlet kontrolünde sunumunu gerektirmektedir. Özellikle eğitim hizmetinde özel okullar yerine devlet okullarına ağırlık verilmesinin nedenleri arasında “siyasal ve kültürel hoşgörünün kazandırılması, toplumu kaynaştırıcı bir unsur olması ve kültürel mirasın gelecek nesillere aktarılmasına olanak sağlanması” yer almaktadır (Musgrave 2004, s. 55-56). Ayrıca eğitim toplumun yaşam kalitesini iyileştirmekte, suç oranlarının azalmasında fayda sağlamakta, daha iyi eğitilmiş insanların işsizlik oranının düşük olmasını desteklemekte daha sağlıklı bir yaşam imkânı sunmakta ve toplumsal hayata katılımı teşvik etmektedir (Gruber 2012, s. 294-295; Kılıçaslan ve Yavuz 2019, s. 297).

4. Türkiye’de ve OECD Ülkelerinde Eğitim Harcamaları

Ülkelerin gelişmişlik düzeyini gösteren pek çok kriter bulunmaktadır. Bu kriterlerden en önemlisinin kişi başına düşen milli gelirdir. Diğer gelişmişlik göstergeleri arasında ise kişi başına düşen eğitim, sağlık ve adalet harcamaları gibi sosyal harcamaların büyüklüğünden bahsedilebilir (Ortaç 2003, s. 24). Eğitim hizmeti toplumların hem ekonomik hem de sosyo-kültürel gelişimine katkı sağlamaktadır. Bu gelişimi desteklemek isteyen ülkeler eğitim harcamalarına daha fazla pay ayırmaktadır. Birçok devlet, eğitim harcamalarını arttırarak beşerî sermaye birikiminde önemli bir rol oynamaktadır. Çünkü kamu eğitim harcamaları beşerî sermaye birikimini doğrudan etkilemektedir (Blankenau & Simpson 2004, s. 583).

Eğitim harcamaları, eğitim hizmetinin üretimine ve sunumuna yönelik özel ve kamu kesimi tarafından yapılan harcamaların toplamını ifade etmektedir. Ekonomik gelişme ve kalkınma ile eğitim arasında pozitif yönde bir ilişki bulunmaktadır. Dolayısıyla eğitimin beşerî sermayeye yaptığı katkı ile eğitim, yatırım harcaması olarak nitelendirilebilir (Güngör ve Göksu 2013, s. 66). Ülkeler ekonomik büyümeyi teşvik etmek, verimliliği arttırmak, kişisel ve sosyal gelişime katkıda bulunmak ve sosyal eşitsizliği azaltmak için eğitim harcaması yapmaktadır. Ancak kıt kaynakların sınırsız ihtiyaçlara tahsisi aşamasında eğitim harcamalarına ayrılan kaynağa ilişkin problemler ortaya çıkabilmektedir. Örneğin, ekonomik kriz dönemlerinde eğitim harcamalarında kesintiler yapılabilmektedir (OECD 2019a, s. 279).

Eğitim harcamalarına ilişkin değerlendirme yapılmadan önce OECD ülkelerinde zorunlu eğitime başlama yaşı ve bitiş yaşı ile okullaşma oranlarına yer vermek faydalı olacaktır. Tablo 2’de,

OECD ülkelerinde zorunlu eğitime başlama ve bitirme yaşı ve belirli bir yaş grubundaki nüfusun yüzdesinin okullaşma oranına yer verilmiştir.

Tablo 2: OECD Ülkelerinde Zorunlu Eğitime Başlama ve Bitiş Yaşı ve Belirli Bir Yaş Grubundaki Nüfusun Yüzdesinin Okullaşma Oranı (2017)

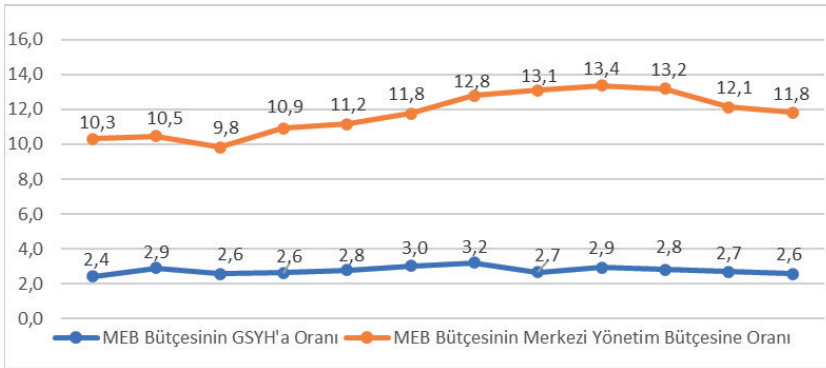
Ülkeler	Zorunlu Eğitime Başlama Yaşı	Zorunlu Eğitimin Bitiş Yaşı	Nüfusun %90'ından Fazlasının Okullaştığı Yaş Aralığı	Belirli Bir Yaş Grubundaki Nüfusun Yüzdesi Olarak Eğitim Alan Öğrenciler (%)		
				6-14 Yaş	15-19 Yaş	20-24 Yaş
ABD	4-6	17	5-17	100	83	56
Almanya	6	18	3-17	99	87	34
Avustralya	6	17	5-17	100	90	49
Avusturya	6	15	4-15	99	78	33
Belçika	6	18	3-18	99	95	43
Birleşik Krallık	4-5	16	3-17	98	85	25
Çek Cumhuriyeti	6	15	5-18	98	91	41
Danimarka	6	16	3-17	99	86	54
Estonya	7	16	4-18	97	89	39
Finlandiya	7	16	6-18	99	86	51
Fransa	6	16	3-17	100	86	37
Hollanda	5	18	4-17	100	93	48
İtalya	6	16	3-17	98	85	52
İrlanda	6	16	3-17	100	93	36
İspanya	6	16	3-17	97	87	44
İsrail	3	17	3-17	97	66	44
İsveç	7	16	3-18	100	91	21
İsviçre	4-5	15	5-17	100	85	36
İzlanda	6	16	2-17	99	87	
Japonya	6	15	4-17	100	--	50
Kanada	6	16-18	5-16	100	78	45
Kolombiya	5	15	9-12	88	59	47
Kore	6	14	3-17	97	87	20
Letonya	5	16	3-18	98	93	26
Litvanya	7	16	5-18	100	94	54
Lüksemburg	4	16	4-15	96	76	35
Macaristan	3	16	4-16	96	84	46
Meksika	3	17	4-14	100	61	50
Norveç	6	16	2-18	99	87	37
Polonya	6	16	5-18	96	93	32
Portekiz	6	18	4-17	99	89	60
Slovakya	6	16	6-16	95	83	49
Slovenya	6	14	4-18	98	93	44
Şili	6	18	5-17	97	81	39
Türkiye	5-6	17	6-15	99	73	51
Yeni Zelanda	5	16	3-16	99	80	31
Yunanistan	5	14-15	5-17	97	86	36

Kaynak: OECD 2019a, s.157.

Tablo 2 incelendiğinde, OECD ülkelerinde zorunlu eğitime başlama yaşının 3-7 yaş grubu ve zorunlu eğitimin bitiş yaşı ise 14-18 yaş grubu arasında değiştiği gözlenmektedir. Türkiye’de de zorunlu eğitime başlama ve bitiş yaşı diğer ülkelerle benzerlik göstermektedir. Türkiye’de toplam nüfusun %90’ının okullaştığı yaş aralığının 6-15 olması diğer ülkelere kıyasla eğitimin geç yaşta başladığı ama erken yaşta sonlandığını göstermektedir. Yaş grupları itibariyle nüfusun yüzdesinin okullaşma oranları değerlendirildiğinde, Türkiye’de 6-14 yaş grubu okullaşma oranı %99 olduğu görülmektedir. 15-19 yaş grubu açısından ilgili oranın %73 olduğu diğer ülkelere kıyasla düşük olduğu söylenebilir. 20-24 yaş grubunun okullaşma oranı %51’dir ve OECD ülkeleri içerisinde ilk 5’te yer almaktadır.

Eğitim için ayrılan kaynakların en iyi şekilde kullanımını eğitim hakkının sağlanması için büyük öneme sahiptir. Ayrıca eğitime ayrılan kaynakların miktarı eğitimde kalite ve başarı artışında önemli yere sahiptir. Şekil 1’de MEB bütçesinin GSYH ve merkezi yönetim bütçesine oranlarına yer verilmiştir.

Şekil 1: Türkiye’de MEB Bütçesinin GSYH’ye ve Merkezi Yönetim Bütçesine Oranı (2008-2019)



Kaynak: Milli Eğitim Bakanlığı 2019a, s. 47.

2008-2019 yılları arasında MEB bütçesinin merkezi yönetim bütçesine oranının artış eğiliminde olduğu ancak 2018-2019 yıllarında azaldığı gözlenmektedir. İki değişken arasında fark olmakla birlikte 2011-2017 yılları arasında her iki oranın da yükseldiği ancak son iki yılda azaldığı tespit edilmiştir. GSYH içerisinde milli eğitim bütçesine ayrılan pay incelendiğinde; 2008-2019 yılları arasında herhangi bir değişimin olmadığı anlaşılmaktadır. 2008 yılında ise ilgili oran %2,4 iken 2019 yılında %2,6 olarak gerçekleşmiştir.

Devlet bütçesi içerisinde eğitim harcamaları fonksiyonel sınıflandırma içerisinde yer almaktadır. Tablo 3’te Türkiye’de fonksiyonel sınıflandırmaya göre merkezi yönetim bütçesi giderlerinin GSYH’ya oranının 2006-2019 yılı arasındaki değişimi gösterilmektedir.

Tablo 3: Türkiye’de Fonksiyonel Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderlerinin GSYH’ye Oranı (2006-2019)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Genel Kamu Hizmetleri	8,9	8,6	8,3	8,8	7,7	6,6	6,7	6,3	6,2	6,1	5,8	5,5	6,1	6,6
Savunma Hizmetleri	1,5	1,3	1,3	1,5	1,3	1,2	1,2	1,1	1,0	1,0	1,0	1,0	1,1	1,1
Kamu Düzeni ve Güvenlik Hizmetleri	1,3	1,4	1,4	1,6	1,6	1,6	1,7	1,6	1,7	1,7	1,8	1,7	1,8	1,7
Ekonomik İşler ve Hizmetler	2,7	2,7	2,9	3,3	3,6	3,2	3,2	3,2	3	3,1	3	2,9	3,0	2,2
Çevre Koruma Hizmetleri	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Iskan ve Toplum Refahı Hizmetleri	0,5	0,5	0,4	0,4	0,6	0,3	0,3	0,4	0,3	0,3	0,2	0,3	0,3	0,2
Sağlık Hizmetleri	1,2	1,3	1,3	1,6	1,4	1,3	1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1
Dinlenme, Kültür ve Din Hizmetleri	0,4	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4
Eğitim Hizmetleri	2,8	2,9	3,1	3,6	3,6	3,5	3,6	3,6	3,7	3,7	4	3,7	3,6	3,3
Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Hizmetleri	3,3	4	3,8	5,6	5,2	4,4	4,8	4,7	4,5	4,3	5	5,1	4,9	5
Toplam	22,6	23,1	22,9	26,9	25,5	22,6	23,1	22,6	22,4	21,8	22,4	21,7	22,3	21,6

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019, s. 10.

Fonksiyonel sınıflandırmaya göre 2019 yılı bütçe giderlerinin dağılımına bakıldığında en büyük payların sırasıyla genel kamu hizmetlerine (%6,6), sosyal güvenlik ve sosyal yardım hizmetleri (%5) ve eğitim hizmetlerine (%3,3) ayrıldığı gözlenmektedir. GSYH’den eğitim hizmetlerine ayrılan payın 2006-2015 yılları arasında nispeten artış gösterdiği 2017-2019 yılları arasında ise payın azaldığı söylenebilir.

Tablo 4’te fonksiyonel sınıflandırmaya göre 2006-2019 yılları arasındaki bütçe giderlerinin bütçe içerisindeki payları gösterilmektedir. Tablo 4’e göre eğitim hizmetlerinin 2006-2016 yılları arasında bütçe giderlerinin bütçe içindeki payının arttığı gözlenmektedir. 2017-2019 yılları arasında GSYH içerisinde eğitim hizmetlerine ayrılan payın azalmıştır.

Tablo 4: Türkiye’de Fonksiyonel Sınıflandırmaya Göre Bütçe Giderlerinin Bütçe Payları (%) (2006-2019)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Genel Kamu Hizmetleri	39,5	37,2	36,2	32,9	30,4	29,2	29,1	28	28	28	25,8	25,2	27,3	30,7
Savunma Hizmetleri	6,5	5,8	5,7	5,4	5,1	5,1	5,1	4,8	4,7	4,5	4,5	4,5	5,0	5,1
Kamu Düzeni ve Güvenlik Hizmetleri	5,9	6,1	6,2	6,1	6,4	7,2	7,3	7,3	7,5	7,7	8,0	7,9	8,1	7,7
Ekonomik İşler ve Hizmetler	11,9	11,6	12,8	12,3	14	14	13,9	14,2	13,9	14,5	13,3	13,4	13,5	10,0
Çevre Koruma Hizmetleri	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Iskan ve Toplum Refahı Hizmetleri	2,2	2,3	1,7	1,4	2,2	1,5	1,5	1,7	1,3	1,2	1,0	1,3	1,3	0,8
Sağlık Hizmetleri	5,2	5,5	5,7	5,8	5,5	5,9	4,3	4,8	4,8	4,9	4,9	5,2	4,8	5,3
Dinlenme, Kültür ve Din Hizmetleri	1,6	1,6	1,7	1,7	1,8	2,1	2,1	2,2	2,3	2,2	2,0	2,0	1,9	1,8

Eğitim Hizmetleri	12,5	12,6	13,4	13,3	14,1	15,4	15,7	15,9	16,9	17,2	17,8	16,8	16,2	15,4
Sosyal Güvenlik ve Sosyal Yardım Hizmetleri	14,7	17,1	16,6	20,9	20,3	19,3	21	21	20,5	19,8	22,5	23,5	21,8	23,0
Toplam	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı 2019, s. 10.

Tablo 5'te OECD ülkelerinde ilköğretim ve ortaöğretim kurumlarında kamu ve özel sektör eğitim harcamalarının GSYH'ye oranına yer verilmiştir.

OECD ülkelerinde eğitim harcamaları hem özel kesim hem de kamu kesimi tarafından yapılmaktadır. Tablo 5' te tespit edildiği üzere OECD ülkelerinde eğitime en fazla kaynak kamu kesimi tarafından ayrılmaktadır. Toplam eğitim harcamalarının GSYH'ye oranını incelediğinde, Yeni Zelanda (%4,7), Norveç (%4,6), İsrail (%4,5), Birleşik Krallık (%4,4) ve Belçika (%4,3) GSYH'den eğitime daha fazla pay ayıran ilk beş ülkedir. Türkiye'de toplam GSYH'den eğitime ayrılan pay %3,5 ile OECD ülkeleri içerisinde orta sıralarda yer almaktadır. Türkiye'de özel sektör tarafından ilköğretim ve ortaöğretim kurumlarında GSYH'den eğitime ayrılan pay %0,9'dur. Kamu sektörü açısından bu oran %2,7 olarak gerçekleşmiştir. OECD ülkelerinin birçoğunda olduğu gibi Türkiye'de de GSYH'den eğitime ayrılan payın büyük kısmı kamu kesiminden sağlanmaktadır. Ayrıca İsveç, Norveç, Letonya ve Lüksemburg'un eğitimin finansmanın hemen tamamını kamu kesiminden sağlamaktadır.

Tablo 5: OECD Ülkelerinde İlköğretim ve Ortaöğretim Kurumlarında Kamu ve Özel Sektör Eğitim Harcamalarının GSYH'ye Oranı (2016)

İlköğretim ve Ortaöğretim			Yükseköğrenim				
Ülkeler	Kamu	Özel	Toplam	Ülkeler	Kamu	Özel	Toplam
Yeni Zelanda	3,86	0,82	4,67	Şili	0,97	1,73	2,70
Norveç	4,57	0,02	4,59	Birleşik Krallık	0,85	1,61	2,46
İsrail	4,03	0,51	4,54	Kanada	1,25	1,10	2,35
Birleşik Krallık	3,74	0,68	4,42	Norveç	1,80	0,11	1,91
İrlanda	4,15	0,16	4,31	Avustralya	0,75	1,15	1,91
Belçika	4,13	0,14	4,27	Türkiye	1,42	0,48	1,90
Kolombiya	3,15	0,88	4,04	Avusturya	1,64	0,11	1,75
Avustralya	3,18	0,73	3,92	Birleşik Krallık	0,56	1,18	1,75
Portekiz	3,45	0,44	3,89	Yeni Zelanda	0,88	0,86	1,74
Finlandiya	3,85	0,03	3,88	Kore	0,65	1,09	1,74
İsveç	3,80	0,00	3,80	Hollanda	1,20	0,50	1,69
Fransa	3,38	0,35	3,73	Finlandiya	1,62	0,06	1,67
Meksika	3,01	0,70	3,71	Kolombiya	0,80	0,84	1,65
Kore	3,15	0,51	3,65	İsveç	1,42	0,19	1,61
Şili	2,99	0,62	3,61	Estonya	1,36	0,19	1,54
Türkiye	2,66	0,88	3,54	Belçika	1,28	0,22	1,50
ABD	3,22	0,32	3,53	OECD Ortalaması	0,97	0,51	1,48
Kanada	3,19	0,34	3,53	Fransa	1,14	0,31	1,45
Hollanda	3,11	0,42	3,53	İsrail	0,79	0,62	1,41
OECD Ortalaması	3,13	0,36	3,49	Japonya	0,42	0,96	1,38

Macaristan	2,86	0,37	3,23	Meksika	0,94	0,42	1,37
Slovenya	2,92	0,30	3,23	İzlanda	1,16	0,10	1,26
Polonya	2,89	0,27	3,16	İspanya	0,83	0,41	1,24
Avusturya	3,00	0,14	3,14	Almanya	1,03	0,19	1,21
Letonya	3,06	0,08	3,14	Polonya	0,97	0,22	1,19
İspanya	2,65	0,42	3,06	Portekiz	0,79	0,36	1,15
Almanya	2,57	0,38	2,95	Rusya	0,75	0,40	1,15
Estonya	2,70	0,20	2,90	Litvanya	0,76	0,34	1,10
Lüksemburg	2,68	0,08	2,76	Macaristan	0,69	0,38	1,07
İtalya	2,60	0,14	2,74	Letonya	0,72	0,33	1,05
Slovakya	2,43	0,27	2,70	Slovenya	0,89	0,14	1,04
İrlanda	2,59	0,08	2,67	Slovakya	0,72	0,28	1,00
Japonya	2,45	0,21	2,66	Çek Cumhuriyeti	0,73	0,22	0,95
Litvanya	2,40	0,11	2,52	İtalya	0,57	0,32	0,89
Çek Cumhuriyeti	2,29	0,22	2,51	İrlanda	0,57	0,23	0,80
Rusya	1,95	0,09	2,04	Lüksemburg	0,49	0,03	0,52

Kaynak: OECD 2019a, s. 287.

Tablo 6'da OECD ülkelerinde 2005, 2010 ve 2016 yılları için eğitim harcamalarının kamu harcamalarına oranı gösterilmektedir.

Tablo 6: OECD Ülkelerinde Kamu Harcamaları İçerisinde Toplam Eğitim Harcamalarının Payı (2005-2010-2016)

Ülkeler	2005	2010	2016	Ülkeler	2005	2010	2016
ABD	12,6	11,5	11,4	Japonya	8,6	8,4	7,8
Almanya	8,8	9,4	9,1	Kanada	11,4	12,0	11,4
Avustralya	12,8	13,5	12,5	Kore			12,9
Avusturya	--	--	9,7	Letonya	12,3	9,3	10,6
Belçika	10,2	10,6	10,8	Litvanya	12,6	10,9	9,5
Birleşik Krallık	--	13,5	12,2	Lüksemburg	--	--	7,4
Çek Cumhuriyeti	8,1	8,0	7,8	Macaristan	8,9	7,8	7,9
Danimarka	14,1	13,1	--	Meksika	19,9	17,4	16,4
Estonya	13,1	12,5	10,5	Norveç	15,0	13,8	12,3
Finlandiya	11,6	11,3	10,4	OECD Ortalaması	11,6	11,0	10,8
Fransa	9,1	8,8	8,4	Polonya	11,0	10,0	9,7
Hollanda	11,3	10,7	11,8	Portekiz	9,7	9,5	9,6
İrlanda	13,5	9,1	13,0	Slovakya	8,2	8,5	8,2
İspanya	9,4	9,1	8,6	Slovenya	11,5	10,1	8,8
İsrail	10,2	11,3	12,9	Şili	14,6	15,5	17,5
İsveç	11,5	11,7	11,7	Türkiye	--	8,6	12,2
İsviçre	14,5	14,1	13,5	Yeni Zelanda	--	--	13,6
İtalya	8,1	7,9	6,9	Yunanistan	8,7	--	--
İzlanda	15,6	12,4	12,8				

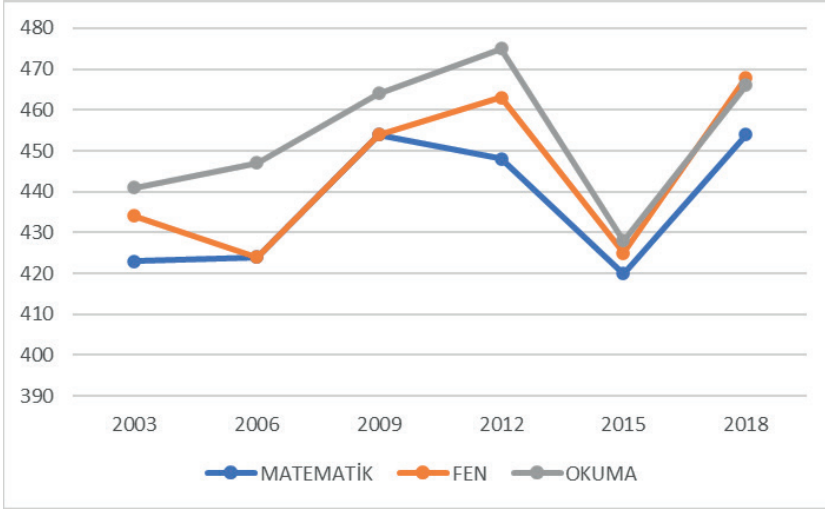
Kaynak: OECD 2019a, s.313.

Tabloya göre Şili, Türkiye ve İsrail'de kamu harcamalarından eğitime ayrılan payın yıllar itibariyle arttığı anlaşılmaktadır. OECD ülkeleri içerisinde 2016 yılı itibariyle eğitim harcamalarına en büyük payı ayıran ülkeler arasında ise Şili, İsviçre, Yeni Zelanda, İsrail ve Kore yer almaktadır. Türkiye 2010 yılında (8,6'lık ayırdığı pay ile) OECD ortalaması altında yer alırken 2016 yılında (ilgili oran ile 12,2) OECD ortalamasının üzerinde yer almıştır.

5. Eğitim Harcamaları ve PISA Performanslarının Karşılaştırılmalı Analizi

Dünyada eğitim alanında uygulanan politikaların ya da yapılan harcamaların değerlendirilebilmenin yanı sıra, uluslararası düzeyde ülkelerin konumunu belirlemek, kendi ülkelerindeki öğrenciler ile araştırmaya katılan diğer ülkelerdeki öğrencilerin bilgi ve beceri düzeylerini karşılaştırmak, mevcut eğitim düzeylerinin iyileştirilebilmesi ile eğitimin çıktılarını erişimin sağlanabilmesi amacıyla eğitim göstergelerine ihtiyaç duyulmaktadır. Bu göstergelerden biri PISA'dır. PISA ile OECD tarafından üçer yıllık dönemler halinde 15 yaş grubundaki öğrencilerin; *matematik okuryazarlığı*, *fen okuryazarlığı* ve *okuma becerileri* konu alanlarını ölçümlenmektedir. Her PISA çalışmasında matematik, fen ve okuma alanlarından yalnızca birine ağırlık verilmektedir. 2018 PISA'da *okuma becerileri* alanına ağırlık verilmiştir (MEB 2019b, s. 20). PISA 2018'de okuma becerileri ya da okuryazarlığı kavramı, kişinin hedeflerine ulaşmak, bilgi ve potansiyelini geliştirmek ve topluma katılımının sağlanabilmesi için metinleri anlamak, kullanmak, değerlendirmek ve üzerinde düşünmek (OECD 2019b, s. 4) olarak tanımlanmıştır. Aşağıda Şekil 2'de Türkiye'nin yıllar itibariyle PISA sonuçlarına yer verilmiştir.

Şekil 2: Türkiye'nin PISA Performans Değişimleri (2003-2018)



Kaynak: 2003-2018 yılları arasındaki PISA verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

2000 yılında uygulanmaya başlanan PISA, sırasıyla 2003, 2006, 2009, 2012, 2015 ve 2018 yılında gerçekleştirilmiştir. PISA 2018'e 79 ülke katılım sağlamıştır (OECD 2019b, s. 5). Türkiye'den PISA 2018'e 186 okul ve 6890 öğrenci katılmıştır² (MEB 2019b, s. 16). 2018 PISA sonuçlarına göre, 37 OECD ülkesi arasında Türkiye okuma becerileri alanında 31., matematik alanında

2 PISA 2015'te okul türü dağılımında öğrencilerin %38,1'i Anadolu lisesi, %36,4 Mesleki ve Teknik Anadolu lisesi, %2,1'i Fen lisesi ve %14,4'ü Anadolu İmam Hatip lisesi ve %9'u Ortaokul, Çok Programlı Anadolu lisesi, Güzel Sanatlar lisesi, Sosyal Bilimler lisesi öğrencilerinin toplamından oluşmaktadır (MEB 2016, s. 13). PISA 2018'de okul türü dağılımında öğrencilerin %43,7'si Anadolu lisesi, %4,2 Fen lisesi, %31,1'i Mesleki ve Teknik Anadolu lisesi, %13,7'si Anadolu İmam Hatip lisesi ve %7,3'ü Ortaokul, Çok Programlı Anadolu lisesi, Güzel Sanatlar lisesi, Sosyal Bilimler lisesi öğrencilerinin toplamından oluşmaktadır (MEB 2019b, s.24). PISA 2015 ile PISA 2018 örneklemelerinin okul türü dağılımları karşılaştırıldığında Anadolu ve Fen liselerindeki öğrenci sayılarının arttığı Mesleki ve Teknik Anadolu lisesi öğrencilerinin sayılarının azaldığı gözlenmiştir.

33. sırada ve fen alanında 30. sırada yer almaktadır. İlk olarak 2003 yılında PISA'ya katılan Türkiye'nin yıllar itibariyle PISA sonuçlarının arttığı ancak 2015 yılında bir miktar düştüğü gözlenmektedir³. Ancak 2018 yılı sonucu itibariyle Türkiye'nin PISA performansı her üç alanda da iyileşmeye başlamıştır.

Tablo 7: OECD Ülkelerinin PISA 2018 Okuma, Matematik ve Fen Alanına Ait Ortalama Puanları

Ülkeler	Okuma Becerileri	Matematik	Fen	Ülkeler	Okuma Becerileri	Matematik	Fen
Estonya	523	523	530	Çek Cumhuriyeti	490	499	497
Kanada	520	512	518	Hollanda	485	519	503
Finlandiya	520	507	522	Avusturya	484	499	490
İrlanda	518	500	496	İsviçre	484	515	495
Kore	514	526	519	Letonya	479	496	487
Polonya	512	516	511	İtalya	476	487	468
İsveç	506	502	499	Macaristan	476	481	481
Yeni Zelanda	506	494	508	Litvanya	476	481	482
Amerika Birleşik Devletleri	505	478	502	İzlanda	474	495	475
Birleşik Krallık	504	502	505	Lüksemburg	470	483	477
Japonya	504	527	529	İsrail	470	463	462
Avustralya	503	491	503	Türkiye	466	454	468
Danimarka	501	509	493	Slovakya	458	486	464
Norveç	499	501	490	Yunanistan	457	451	452
Almanya	498	500	503	Şili	452	417	444
Slovenya	495	509	507	Meksika	420	409	419
Belçika	493	508	499	Kolombiya	412	391	413
Fransa	493	495	493	İspanya	-	481	483
Portekiz	492	492	492				

Kaynak: MEB 2019b, s. 38-63-85.

Türkiye ve OECD ülkelerinin 2018 PISA performansının değerlendirilebilmesi amacıyla sıralama 2018 PISA'da ağırlık verilen okuma becerileri alanına göre yapılmıştır. Tablo 7 incelendiğinde, 37 OECD ülkesinin okuma becerisi alanında ortalama puanı 487'dir. Türkiye'nin bu alandaki puanı ise 466'dır. OECD ülkeleri arasında Türkiye'nin son sıralardadır. Estonya (523), Kanada (520), Finlandiya (520), İrlanda (518) ve Kore (514) okuma becerisi alanında ilk 5'te yer alan ülkelerdir. OECD ülkeleri içerisinde en düşük performans gösteren ülkeler Slovakya (458), Yunanistan (457), Şili (452), Meksika (420) ve Kolombiya (412) yer almaktadır.

Ülkelerin eğitime ne kadar kaynak ayırdığı ya da kaynakların nasıl kullanıldığı, dağıtılan kaynaklardan eğitime ayrılan pay eğitimin niteliği ve niceliğini etkileyebilmektedir (Yorulmaz, Çolak ve İkinci 2017, s. 178). Ülkelerin GSYH'sı içerisinde eğitime ayrılan payın ve öğrenci başına yapılan harcamaların, PISA'da en başarılı ülke/ekonomilerin başarısının en önemli göstergesi olduğu ileri sürülebilir (Konan, Çetin ve Bozanoğlu, 2018). MEB PISA 2015 Ulusal Raporu (2016, s. 35-38)'na göre, ülkelerin eğitim performanslarını etkileyen faktörlerden biri ülkelerin

3 Türkiye'de 2012-2013 yılında eğitim-öğretim yılında zorunlu eğitim süreci 12 yıla çıkarılmıştır. Bu nedenle 2015 PISA ile geçmiş yıllara ait PISA değerlendirmeleri farklılaşmaktadır. Türkiye açısından 2015 PISA sonuçları geçmiş yılların sonuçlarının değerlendirilmesini güçleştirmektedir (OECD 2016a, s. 38).

milli geliridir. Ancak milli gelir eğitim için kullanılabilir bir kaynak olmasına rağmen eğitime yapılan yatırımın tek göstergesi olarak kabul edilmesi doğru değildir. Bu sayede, PISA sonuçları aracılığıyla eğitim hizmetlerinde fayda maliyet analizinin yapılabilmesi, eğitim hizmetlerin etkinlik ve verimlilik açısından ülkelerin kıyaslanabilmesi kamu kesimi ve özel kesimde kaynak tahsisinde etkinliğin sağlanabilmesine imkân tanımaktadır (Kılıçaslan ve Yavuz 2019, s. 301).

Tablo 8: Seçilmiş OECD Ülkeleri İçerisinde PISA'da Başarılı 10 Ülkenin Eğitim Harcamaları (2016) ile 2018 PISA Başarı Sıralamaları

Ülkeler	Okuma Becerisi	Matematik	Fen	Öğrenci Başına Yapılan Eğitim Harcaması (\$)	Kamu Eğitim Harcamaları/Kamu Harcamaları (%)	Kamu Eğitim Harcamaları/GSYH (%)
Estonya	1	3	1	6.914	6,9	2,7
Kanada	2	7	5	10.681	7,6	3,2
Finlandiya	3	11	3	10.045	7,1	4
İrlanda	4	16	17	9.020	10,4	2,9
Kore	5	2	4	11.762	10	3,2
Polonya	6	5	6	6.892	7,2	2,9
İsveç	7	12	14	11.549	8	4
Yeni Zelanda	8	22	7	9.487	9,9	4,1
ABD	9	31	13	13.019	8,3	3,2
Birleşik Krallık	10	13	9	11.061	9	3,8
Türkiye	31	33	30	4.505	7,6	2,7
OECD Ortalaması	-	-	-	9.271	7,9	3,2

Kaynak: Education at Glance 2019a; MEB 2019b, s.38-63-85.

Eğitim harcamaları ile PISA ilişkisinin karşılaştırılması analiz edilirken PISA'da en başarılı 10 OECD ülkesi ile karşılaştırmaya imkân sağlaması açısından Türkiye'nin verilerine de yer verilmiştir. 2018 PISA'da ağırlık verilen alan olan *okuma becerilerine* göre ülkeler sıralanmıştır. Yukarıdaki tabloda verilen bilgiler ışığında ilk olarak öğrenci başına yapılan eğitim harcamaları ile PISA sonuçları arasındaki ilişkisi incelenmiştir ve en başarılı 10 ülke içerisinde yer alan Kanada, Finlandiya, İrlanda, Kore, İsveç, Yeni Zelanda, ABD ile Birleşik Krallık'ta öğrenci başına yapılan eğitim harcamalarının yüksek olduğu tespit edilmiştir. Ulaşılan sonuçlara göre, öğrenci başına yapılan eğitim harcaması ile PISA sonuçları arasında pozitif bir ilişki den bahsedilebilir. PISA Ulusal Raporu (2016, s. 38)'na göre de OECD ülkelerinde öğrenci başına yapılan eğitim harcaması ile öğrencilerin performansı arasında pozitif bir ilişki olduğu gözlenmiştir. Bu ilişki göz önünde bulundurulduğunda, OECD ülkelerinde öğrenci başına yapılan toplam harcamalar arttıkça fen alanında %35'inin, matematik alanında %40'ının ve okuma becerisinde %39'unun ortalama puanlarının değişeceği ifade edilmiştir (MEB 2016, s. 38). Konan, Çetin ve Bozanoğlu (2018) tarafından elde edilen bulgulara göre, öğrenci başına yapılan harcama ile PISA başarısı arasında bir ilişki den söz edilmektedir. Ancak 2018 PISA başarısı ile öğrenci başına yapılan eğitim harcamaları karşılaştırıldığında Estonya ve Polonya'nın istisnai10 bir durum oluşturduğu söylenebilir. Estonya'nın başarılı olmasının nedenleri arasında zorunlu eğitimin ücretsiz olması, öğrencilerin %93'ünün okul öncesi eğitime başlaması ile eğitim sürecince devletin ailelere maddi desteği gibi pek çok farklı neden sıralanmaktadır (İleri, Ahisha, ve Karamustafaoğlu 2017, s. 9).

Devlet tarafından yapılan eğitim harcamaları ve PISA başarısı değerlendirildiğinde; İrlanda, Kore ve Yeni Zelanda OECD ülkeleri içerisinde PISA başarısında ilk sıralarda yer almakla birlik-

te kamu eğitim harcamalarının toplam kamu harcamalarına oranı en yüksek ülkelerdir. Türkiye'nin %7,6'lık oran ile Estonya, Finlandiya ve Polonya'ya göre kamu eğitim harcamalarının eğitim harcamalarına oranı daha yüksek olduğu, Kanada ile aynı orana sahip olduğu gözlenmektedir. Sonuç olarak, PISA başarı sonuçları ile kamu eğitim harcamaları arasında bir ilişkiye rastlanamamaktadır.

Kamu eğitim harcamalarının GSYH'ye oranı Yeni Zelanda, İsveç ve Finlandiya'da en yüksektir. En düşük oran Estonya, İrlanda ve Polonya aittir. OECD ortalaması altında kalan Türkiye'nin kamu eğitim harcamalarının GSYH oranı %2,7 ile PISA başarısında birinci sırada yer alan Estonya ile aynı orana sahip olduğu anlaşılmıştır. Karşılaştırılan ülkelerin ekonomik büyüklüklerinin birbirinden farklı olması değerlendirme açısından yanıltıcıdır. Bazı ülkeler düşük milli gelirleri nedeniyle eğitim harcamalarını azaltırken, diğer ülkelerin yüksek milli gelirleri eğitime daha fazla yatırım yapmalarına imkân tanımaktadır. Buna göre, milli gelirin yüksek olan ülkelerin daha başarılı ve avantajlı olduğu söylenebilir. Bu sebeple, düşük gelirli ülkeler içerisinde bulunan Türkiye, Şili ve Meksika'nın PISA performansını değerlendirilirken bu durumun dikkate alınması gereklidir (MEB 2010, 128). Ayrıca GSYH düzeyi eğitime ayrılacak yatırımın kaynağını gösterse de gerçekten ayrılan payı göstermemektedir. Bu noktada önemli olan öğrenci başına yapılan eğitim harcamasıdır (MEB 2010, s. 129; Konan, Çetin ve Bozanoğlu 2018).

6. Sonuç

Eğitim harcamaları ile eğitim politikalarının istenen başarıya ulaşip ulaşmadığının ölçümünde kullanılacak araçlar kısıtlıdır. Eğitim harcamaları ile eğitim politikalarının çıktıları her zaman tam olarak bilinmemektedir. Bu yüzden, hedeflere hangi ölçüde ve ne kadar zaman içinde ulaşıldığı bilimsel temeller çerçevesince izlenmemektedir. Bu izlemeyi yalnızca PISA gibi çalışmalardan yola çıkarak yapmak mümkün olabilmektedir. Çok sayıda ülkenin yer aldığı bu çalışmalar, sistemdeki değişikliklerin yansımaları ile birlikte hedeflenen eğitim politikalarının etkinliğinin ve verimliliğinin ölçümünde önemli bilgiler sunmaktadır.

Eğitim harcamaları ile PISA performansları arasındaki ilişkinin değerlendirildiği bu çalışma kapsamında, Türkiye ve seçilmiş OECD üyesi ülkelerin PISA sonuçlarına yer verilmiştir. 2000 yılından itibaren uygulanan PISA'ya Türkiye 2003 yılında katılmıştır. 2003 yılından itibaren Türkiye'nin PISA'da göstermiş olduğu başarısının arttığı ancak 2015 yılında başarının düştüğü gözlenmiştir. 2018 PISA sonuçları ise Türkiye'nin yükseliş evresinde olduğunu göstermektedir. Türkiye'de 2012-2013 öğretim döneminde zorunlu eğitimin 12 yıla çıkarılması 2015 PISA sonuçlarının geçmiş yıllar ya da 2018 PISA sonuçlarıyla karşılaştırmasını güçleştirmektedir.

Eğitim harcamaları ve PISA performansı arasındaki ilişkiyi incelemeye önce çalışmada OECD ülkelerinin ve Türkiye'nin 2018 PISA sonuçları değerlendirilmiştir. 2018 PISA'da okuma becerilerine ağırlık verildiği için değerlendirmede ülkelerin okuma becerilerine ait ortalama puanları dikkate alınmıştır. 2018 PISA puanlarına göre OECD ülkeleri arasında Estonya, Kanada ve Finlandiya'nın en başarılı üç ülke olduğu Şili, Meksika ve Kolombiya ise en başarısız üç ülke arasında yer almaktadır. Türkiye ise 31. sırada yer almaktadır.

Eğitim harcamaları ile PISA ilişkisinin karşılaştırmalı analizinde PISA'da en başarılı on OECD ülkesi ile Türkiye arasında bir karşılaştırma yapılmıştır. Böylece analize Türkiye'nin sıralaması ve eğitim harcamaları bilgisi de dahil edilerek Türkiye'nin değerlendirilmesine imkân sağlanmıştır. PISA sonuçlarına göre, OECD ülkeleri içerisinde en başarılı on ülke Estonya, Kanada, Finlandiya, İrlanda, Kore, Polonya, İsveç, Yeni Zelanda, ABD ve Birleşik Krallık'tır. Eğitim harcamaları ile PISA performans düzeyi arasındaki ilişkinin göstergelerinden biri olan öğ-

renci başına yapılan eğitim harcamaları, farklı düzeyde eğitim gören öğrencileri ve ülkeleri karşılaştırma fırsatı sağlamaktadır. Çalışma kapsamında, öğrenci başına yapılan eğitim harcaması ile PISA sonuçları arasında pozitif bir ilişkinin olduğu söylenebilir. Kanada, Finlandiya, İrlanda, Kore, İsveç, Yeni Zelanda, ABD ile Birleşik Krallık'ın öğrenci başına yaptığı eğitim harcamaları Türkiye'ye kıyasla daha yüksektir. Ancak 2018 PISA başarısı ile öğrenci başına yapılan eğitim harcaması karşılaştırıldığında Estonya ve Polonya'nın istisna bir durum sergilediği söylenebilir. Estonya'nın başarılı bir ülke olmasının nedenleri arasında; ülkede zorunlu eğitimin ücretsiz olması, öğrencilerin %93'ünün okul öncesi eğitime başlaması ve eğitim sürecince devletin ailelere maddi desteği gibi pek çok farklı neden sıralanmaktadır (İleri ve ark 2017, s. 9).

Kamu eğitim harcamaları ve 2018 PISA başarısı karşılaştırdığında herhangi bir ilişki bulunmamıştır. Devlet bütçesi içerisinde eğitim hizmetine tahsis edilen kaynak bakımından Türkiye, PISA 2018'de üst sıralarda yer alan ülkelere nazaran yukarı sıralardadır. GSYH içerisinde eğitimin payı ve PISA sonuçları arasında da net bir ilişki tespit edilmemiştir. Çalışmada karşılaştırılan ülkelerin ekonomik büyüklüklerinin birbirinden farklı oluşu, değerlendirme açısından yanıltıcı olabilir. Yüksek milli gelire ve gelişmiş ekonomiye sahip ülkelerin (genellikle kişi başı milli gelir tutarı 20.000 Doların üzerinde olan ülkeler) PISA ortalama puanları, düşük milli gelir ve az gelişmiş ekonomiye sahip ülkelere (Genellikle kişi başı milli gelir tutarı 20.000 doların altında olan ülkeler) göre daha yüksektir (OECD 2016b, s. 42). Yüksek milli gelire sahip ülkeler eğitime daha fazla kaynak ayırarak eğitimde başarı ve avantaj sağlayabilirler. PISA sonuçlarının değerlendirilmesinde düşük milli gelire sahip ülkelerin değerlendirilmesinde bu hususun dikkate alınması gereklidir.

PISA'da elde edilen başarı ile ilişkili pek çok faktör bulunmaktadır. Bu faktörlerin varlığı nedeniyle eğitim harcamaları aracılığıyla PISA başarısının açıklanması mümkün olmamaktadır. Bunun için eğitim harcamaları ile birlikte ülkelerin kültürel yapıları, eğitim sistemleri, eğitimin girdileri, eğitim politikalarının verimliliği ve etkinliğinin de değerlendirilmesi gerekmektedir. Sonuç olarak, ülkelerin uyguladıkları eğitim politikaları ya da eğitim girdileri gibi farklı bileşenlerin dikkate alınması, yapılacak olan yeni çalışmalar içinde PISA başarısının açıklanmasında yardımcı olacaktır.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The author has no conflict of interest to declare.

Grant Support: The author declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Afşar, M. (2009). Türkiye'de eğitim yatırımları ve ekonomik büyüme ilişkisi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(1), 85–98. <http://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423869552.pdf>
- Akkoyunlu, F. P. (2005). *Eğitim ve ekonomi*. Filiz Kitabevi.
- Altundemir, M. E. (2008). Eğitim harcamalarında Türkiye ve OECD ülkeleri, *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 27(2), 51-70.
- Ayrançöl, Z. ve Tekdere, M. (2014). Türkiye ve OECD Ülkelerinde Yapılan Eğitim Harcamalarının Karşılaştırmalı Analizi. *EUL Journal of Social Sciences*, 5(2), 1- 30.
- Benson, C. (Ed). (1987). *Educational financing, Economics of Education Research and Studies*, The World Bank, Washington, DC, USA.

- Blankenau, W. F., & Simpson, B. N. (2004). Public education expenditures and growth. *Journal of Development Economics*, 583–605.
- Çalçalı, Ö. (2019). Türkiye’de kamu eğitim harcamalarının gelişimi ve OECD ülkeleri ile PISA etkinlik karşılaştırması. *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(2), 449-474.
- Gavurova, B., Kocisoa, K., Belas, L., & Krajcik, V. (2017). Relative efficiency of government expenditure on secondary education. *Journal of International Studies*, 10(2), 329-343. doi:10.14254/2071-8330.2017/10-2/23
- Gloom, G. & Ravikumar B. (1998) Flat-rate taxes, government spending on education and growth. *Review of Economic Dynamics*, 1(1), 306-325.
- Gruber, J. (2012). *Public finance and public policy*. Fourth Edition Worth Publishers A Macmillan Higher Education Company.
- Güngör, G. ve Göksu, A. (2013). Türkiye’de eğitimin finansmanı ve ülkelerarası bir karşılaştırma. *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(1), 59-72.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2019). 2020 yılı bütçe gerekçesi. https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/11/2020_Yili_Butce_Gerekcesi.pdf
- İleri, T., Ahışa, R. ve Karamustafaoğlu, O. (2017). PISA başarısı nelere bağlı? Estonya örneği. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 6(1).
- Kılıçaslan, H. ve Yavuz, H. (2019). PISA sonuçları ile Türkiye’de eğitim harcamaları. *Bilgi Sosyal Bilimler Dergisi*, 21(2), 296-319.
- Kızılloluk, H. (2007). Ekonominin eğitimin amaçları ve içeriği üzerindeki etkileri. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 8(1), 21-30.
- Kirmanoglu, H. (2019). *Kamu ekonomisi analizi*, 7. Baskı, Beta Yayınevi.
- Konan, N., Çetin, R. B. ve Bozanoğlu, B. (2018). PISA’da başarılı olan ülkelerin eğitim finansmanının analizi, *Bilimsel Eğitim Araştırmaları*, 2(1), 56-70.
- McMahon, W. W. (2010). The external benefits of education. *International Encyclopedia of Education* (Third Edition).
- McMahon, W. W. (1987). Externalities in education, G. Psacharopoulos (Eds.), *Economics of Education: Research and Studies*, 133–137.
- MEB. (2010). PISA 2009 ulusal ön raporu. http://pisa.meb.gov.tr/wp-content/uploads/2013/07/PISA_-2009- Ulusal-On-Rapor.pdf
- MEB. (2016). PISA 2015 ulusal ön raporu, https://odsgm.meb.gov.tr/test/analizler/docs/PISA/PI_SA2015_Ulusal_Rapor.pdf.
- MEB. (2019a). Milli eğitim istatistikleri örgün eğitim 2018/19, https://sgb.meb.gov.tr/meb_iys_dosyalar/2019_09/30102730_meb_istatistikleri_organ_egitim_2018_2019.pdf
- MEB. (2019b). PISA 2018 Türkiye ön raporu, http://www.meb.gov.tr/meb_iys_dosyalar/2019_12/03105347_PISA_2018_Turkiye_On_Raporu.pdf.
- Mugrave, R. (2004). *Kamu maliyesi teorisi kamu ekonomisi alanında bir inceleme* (O. Şener ve Y. Methibay, Çev.). Asil Yayın Dağıtım.
- OECD. (2016a), PISA 2015 results (volume I): Excellence and equity in education, PISA, *OECD Publishing*, Paris. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264266490-en.pdf?expires=1587652068&id=id&accname=guest&checksum=A0DE047BF4D2C38EBEAE187D02EA4730>.
- OECD (2016b). PISA 2015 results (volume II): Policies and practices for successful schools, *OECD Publishing*, Paris. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267510-en.pdf?expires=1594318099&id=id&accname=guest&checksum=12F2977938469418BA78556ED31ED3CA>.
- OECD. (2019a). Education at glance 2019. <https://www.oecdilibrary.org/docserver/f8d7880den.pdf?expires=1586886222&id=id&accname=guest&checksum=B41FF42CD97F0E73A2FF8CD6B82F1020>.
- OECD. (2019b). PISA 2018: Insights and interpretations, *OECD Publishing*, Paris. <https://www.oecd.org/pisa/PISA%202018%20Insights%20and%20Interpretations%20FINAL%20PDF.pdf>
- Ortaç, R. (2003). Cumhuriyetin 80. Yılında eğitim harcamaları. *G.Ü. İ.İ.B.F Dergisi*, 239-247.
- Ömür, Ö. M., ve Giray, F. (2016). Kamusal mal ve hizmet olarak eğitim hizmeti ve harcamaları: Türkiye ve diğer OECD ülkeleri karşılaştırması. *MCBÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 14(4).

-
- Pamuk, M. ve Bektaş, H. (2014) Türkiye’de eğitim harcamaları ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki: Ardl sınır testi yaklaşımı. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 2(2).
- Saruç, N.T. (2011). Yükseköğretimin finansmanı ve finansman yöntemlerinin algılanan adalet düzeyi: Sakarya üniversitesi paydaş görüşleri. *Maliye Dergisi*, sayı.161, 64-75.
- Tanilli, S. (2016). *Nasıl bir eğitim istiyoruz?* (8.bs). Cumhuriyet Kitapları.
- UNDP. (2019). Human development report 2019. <http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr2019.pdf>.
- Watts, A. G. (1983). *Education, unemployment and the future of work*. England: Open University Press.
- Yorulmaz, Y. I., Çolak, I., & Ekinci, C. E. (2017). An evaluation of PISA 2015 achievements of OECD countries within income distribution and education expenditures. *Turkish Journal of Education*, 6(4), 169-185. DOI: 10.19128/turje.329755

Maliye Çalışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2020-822594

Araştırma Makalesi / Research Article

Sağlık Harcamaları Kapsamında Tıbbi Görüntüleme Cihazlarının Bölgesel Dağılımının Analizi

Analysis of the Regional Distribution of Medical Imaging Devices Within the Scope of Health Expenditures

Hayrettin NAK¹ , İsa SAĞBAŞ² 



*Bu çalışma Hayrettin Nak'ın 'Türkiye'de Kamu Harcamalarında Etkinlik Üzerine Bir İnceleme: Tıbbi Görüntüleme Cihazlarının Dağılımı Örneği' adlı yüksek lisans tez çalışmasından türetilmiştir.

¹Bilim Uzm., Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mezun Yüksek Lisans Öğrencisi, Afyon, Türkiye

²Prof. Dr., Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Afyon, Türkiye

ORCID: H.N. 0000-0001-8104-0781;
İ.S. 0000-0002-9374-7247

Corresponding author:

Hayrettin NAK,
Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Mezun Yüksek Lisans Öğrencisi, Afyon, Türkiye
E-mail: nakhayrettin@gmail.com

Submitted: 06.11.2020

Revision Requested: 18.11.2020

Last Revision Received: 24.11.2020

Accepted: 24.11.2020

Citation: Nak, H., & Sagbas, I. (2020). Sağlık harcamaları kapsamında tıbbi görüntüleme cihazlarının bölgesel dağılımının analizi. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2020; 63: 77-92.
<https://doi.org/10.26650/mcd2020-822594>

öz

2020 yılı başlarında tüm dünyayı etkisi altına alan Covid-19 salgını, hem ulusal hem de küresel bazda sağlık harcamalarının önemini bir kez daha göstermiştir. Bu çalışmada, sağlık harcamaları kapsamında tıbbi görüntüleme cihazlarının bölgesel dağılımında etkinlik araştırılmıştır. Çalışmada, Türkiye İstatistik Bölge Birimleri Sınıflandırması Düzey 1'de yer alan bölgelerin verileri kullanılmıştır. Tıbbi görüntüleme cihaz sayıları ve görüntüleme sayıları açısından bölgeler arası karşılaştırma yapılmıştır. Her 1 milyon kişiye düşen toplam tıbbi görüntüleme cihaz sayısı göstergesine göre en fazla tıbbi görüntüleme cihazı İstanbul'da, en az tıbbi görüntüleme cihazı ise Ortadoğu Anadolu Bölgesindedir. Her 1.000 muayenede görüntüleme sayısı göstergesine göre en yüksek bölge İstanbul, en az olduğu bölge ise Doğu Karadeniz olarak bulunmuştur. Bu çalışmanın bulguları tıbbi görüntüleme cihazlarının bölgesel dağılımında eşitsizlik olduğunu göstermektedir. Bulgulara dayalı olarak bu eşitsizliğin temel nedeni özel sektör yatırımlarının bazı bölgelerde yoğunlaşması iddia edilebilir. Ayrıca bazı bölgelerde daha fazla kişi başı kamu sağlık harcaması yapılması diğer bir neden olarak iddia edilebilir.

Anahtar Kelimeler: Kamu harcamaları, kamu harcamalarında etkinlik, tıbbi görüntüleme cihazları, sağlık, bölgesel dağılım

ABSTRACT

The COVID-19 epidemic, which affected the entire world in early 2020s, once again proved the importance of health expenditures on both a national and global basis. This study examines equality in the regional distribution of medical imaging devices within the scope of health expenditures. Turkey's Nomenclature of Territorial Units Level 1 regions' data have been used as a representative dataset. Regions were compared in terms of the number of medical imaging devices and imaging numbers. According to the indicator of the total number of medical imaging devices per 1 million people, the highest number of medical



imaging devices was in Istanbul and least in the Middle East Anatolia Region. According to the imaging number indicators for every 1,000 examinations, it was found that the highest and lowest regions were in Istanbul and the Eastern Black Sea, respectively. The findings of this study show that there is an inequality in the regional distribution of medical imaging devices. Based on the findings, it can be argued that the main reason for this inequality is that private sector investments are concentrated in some regions. In addition, higher public health expenditure per capita in some regions can be argued as another reason.

Keywords: Public expenditure, public expenditure efficiency, medical imaging devices, health, regional distribution

EXTENDED ABSTRACT

The health sector has made great progress owing to the implementation of various health policies. Because the reform movements did not come to an end, a continuous growth has been observed. Recently, these reform movements have greatly increased the confidence and commitment to this sector. To meet the current needs, keep up with technology, and prevent epidemics, health expenditures have greatly increased. The medical device industry has rapidly grown with increasing health expenditures. With regulations to be made in public health expenditures, the distribution of public health expenditures should be controlled and the distribution difference created by the private sector should be eliminated.

Medical devices have also played an active role in the diagnosis of COVID-19, which has recently shown its effect on a global scale. Especially with the use of a computed tomography (CT) device, diagnoses have been made, and there has been an early diagnostic approach in patients with COVID-19 with negative polymerase chain reaction tests. In cases where there is no COVID-19 test, regional or hospital-based resources are limited, or they are negative, imaging is recommended to support the faster patient recuperation. However, it should be immediately noted that the routine use of CT was not recommended in the follow-up of patients with COVID-19 in evaluating their responses to treatment. In this study, the data of six medical imaging devices (TGC for short), which are the most widely used today, were used. New figures and tables were created using various sources. With these tables, different comparisons, and the examination and interpretation of the new results were made. In addition, new proportions were established by considering the number of TGCs and views, the max/mix values were found according to the Statistical Region Units Classification Level 1 regions and sectors, and their arithmetic averages were calculated and interpreted.

With recent advances, ever-evolving technology has led to many changes in medical drugs, medical devices, and applied treatment methods in the health sector. Investments in high-tech treatment methods have increased, and medical device purchases have accelerated. As a result of the increasing number of medical devices, diagnoses, examinations, and treatment methods adapted to technology, the use of old methods has decreased. Furthermore, the increased technological efficiency of medical technology in hospitals has led to an increase in total productivity. Medical equipment service plans have also increased as a result of the rapid growth of the health sector in Turkey. This rapid increase in the number of medical devices has brought efficiency and distribution problems, which are important with respect to equality and equity. Whether each individual gains access to this service or how efficient this service is for the individual an important issue.

When examining the distribution of medical imaging devices on the basis of Level 1 regions, it is seen that the number of medical imaging devices per capita is higher in Istanbul, the Mediterranean, and Western Anatolia regions compared with other regions. To ascertain the reasons for this excess, the distribution of medical imaging devices in the region was examined. The first conclusion is that the private sector evaluates health investments in these regions owing to the conditions in the mentioned regions. This factor is more prominent especially in magnetic resonance imaging, CT, ultrasound, and mammography device data. The second result is that public health expenditures are concentrated in these regions for various reasons.

Giriş

Kamu kesiminde, rekabet unsurunun olmaması ve bazı mal ve hizmetlerin niteliği gereği topluma bir bütün halinde sunulmasının gerekliliğinden dolayı kamu kurum ve kuruluşlarının etkin çalışması büyük önem arz etmektedir. Hizmet ve kalitenin tanımlanmasının ve bunların ölçülebilir hale getirilmesinin kamu kesiminde oluşturduğu zorlukları aşmak adına etkinlik sorsunları yeni reform ya da teşvikler ile toparlanmaya çalışılabilmektedir. Sağlık sektörü de hatırı sayılır miktarda kamu harcaması yapılan bir sektördür. Bununla birlikte ülkelerin gelişmiş düzeyleri de sağlık harcamaları üzerinde etkili olmaktadır. Nitekim gelişmiş ülkelerin sağlık harcamaları için ayırdıkları pay gelişmekte olan ülkelere kıyasla daha fazladır. Ayrıca sosyal devlet anlayışının geçerli olduğu ülkelerde sağlık hizmeti bir temel kamu hizmeti sayıldığından daha fazla kaynak aktarımı gerçekleşmektedir.

Sağlık Bakanlığı tarafından yürütülen çeşitli politikalar sonucu 2003 yılından sonra Türkiye'de sağlık sektörü büyük bir ilerleme kaydetmiştir. Reform hareketlerinin son bulmaması neticesinde ise süreklilik arz eden bir büyüme görülmüştür. Son yıllarda yapılan bu reform hareketleri sektöre olan güveni ve bağlılığı da fazlasıyla yükseltmiştir. Çağın gereksinimlerini karşılamak, teknolojiye ayak uydurmak ve salgın hastalıkların önüne geçebilmek amacıyla da sağlık harcamaları fazlasıyla artmıştır. Artan sağlık harcamalarıyla birlikte tıbbi cihaz sektörü de kendisini hızlı bir büyüme içerisinde bulmuştur. Tıbbi cihaz sektörü dünya üzerinde gelişimini hızla devam ettiren ve birçok farklı dinamikler içeren bir sektördür. Bu sektör Türkiye'de her ne kadar yeni yeni gelişse de dünya dinamiklerine göre hızla büyüyen bir sanayi dalını oluşturmaktadır. Sektörde ortaya çıkan teknolojik vb. gelişmeler hastalığın teşhisinde ve tedavisinde sağlık hizmetlerinin kalitesini yükseltmektedir.

Son dönemlerde etkisini küresel çapta gösteren Covid-19 teşhisinde de tıbbi cihazlar fazlasıyla aktif rol oynamıştır. Özellikle BT cihazının kullanımı ile teşhisler kolaylaşmış, PCR testi negatif olan Covid-19 hastalarında, erken dönemde tanınan bir yaklaşım olmuştur. Covid-19 testinin bulunmadığı, bölgesel ya da hastane bazında kaynakların kısıtlı olduğu durumlarda ya da negatif olduğu durumlarda hastanın daha hızlı tirajına destek olma açısından görüntülemeler önerilmiştir. Fakat hemen belirtmek gerekir ki Covid-19'lu hastaların takipleri sürecinde, tedaviye verdikleri yanıtların değerlendirilmesinde BT'nin rutin kullanımı önerilmemiştir¹. Bu çalışmada, günümüzde kullanımı en yaygın olan altı adet tıbbi görüntüleme cihazı'nın (kısaca TGC) verileri kullanılmıştır. Çeşitli kaynaklardan yararlanılarak yeni şekiller ve yeni tablolar oluşturulmuştur. Oluşturulan bu tablolar ile birlikte farklı kıyaslamalar içerisine girilmiştir. Ortaya çıkarılan yeni sonuçların incelemesi ve yorumlaması yapılmıştır. Ayrıca yeni oranlar kurulmuş, TGC'lerin hem sayıları hem de görüntüleme sayıları ele alınarak İstatistiki Bölge Birimleri Sınıflandırması (İBBS) Düzey 1 bölgelerine ve sektörlere göre max/mix değerleri bulunmuş, aritmetik ortalamaları alınmış ve yorumlanmıştır.

Kamu Harcamalarında Etkinlik

Etkinliğin tanımına ve ölçümüne ilişkin birçok çalışma bulunmaktadır. Bu çalışmalara rağmen bu kavrama yönelik hala herhangi bir fikir birliği oluşmamıştır. Fakat çalışmaların ortak bir noktasından bahsedecek olursak bu nokta, en az kaynak ile en fazla faydanın sağlanmasıdır. Yani etkinlikten beklenen amaç ortaya çıkacak olan çıktılara en az maliyetle ulaşmaktır. Bundan dolayı amaçlanan çıktılardan en az maliyetle üretiminin sağlanmasıyla ilgili araştırmaların sayısında artış sağlanması normal bir hal almaktadır.

1 <https://covid19bilgi.saglik.gov.tr/covid-19-tomografi-uniteleri.html> (08.06.2020)

Bütçenin ekonomik, mali ve sosyal fonksiyonlarını sağlayacak şekilde kıt kaynakların etkili ve olabildiğince verimli kullanılması sonucu en fazla getiriye elde etmeye etkinlik denir (Mutluer vd., 2004: 36). Bunun yanı sıra Yılmaz'a göre ise etkinlik, belli mal ve hizmetlere gereğinden fazla kaynak tahsis edilmemesidir (1998: 3-4). Bir başka tanımda ise Yuluğ (1981: 70) 'en az kaynakla en büyük üretimi yaratmak' olarak etkinlik kavramını tanımlamaktadır. Görüldüğü üzere etkinlik tanımına ilişkin birçok görüş bulunmaktadır.

Bir etkinlik değerlendirilirken çıktının yanı sıra sonucun da önemi fazlasıyla büyük olmaktadır. Örnek verecek olursak, bireylere beceri kazandırıp mesleki hayatlarına katkı sağlamak isteyen eğitim programlarına katılan bireyler çıktı olurken, bu eğitim programı sonucu iş bulan bireyler ise sonuçtur. Etkinlik, oluşturulan bu programa veya mal ve hizmete ne kadar ihtiyaç duyulduğu, ortaya çıkan çıktılarının maliyetlerinin en az seviyede olup olmadığı ve çıktının hangi amaçla oluşturulup bu amaca ne derecede ulaşıldığını belirlemektedir (Çevik, 2004: 155).

Ayrıca kamunun faaliyet alanlarının sürekli artması ve giderlerin hızla yükselmesi sonucunda etkin bir yönetim ihtiyacı fazlasıyla ön plana çıkmaktadır. Etkin bir yönetim ise muhakkak etkin bir denetleme ve yapılacak düzenlemelerle olacaktır. Burada, yapılan harcamaların makro ve mikro etkinlikleri devreye girmektedir. Etkin denetim ile kamu harcamalarının makro ve mikro açıdan ne kadar verimli oldukları gözler önüne serilmeli, bu durum için çalışmalar yapılmalıdır.

Monetaristler tarafından kamu harcamalarında etkinliğin sağlanması amacıyla ortaya atılan öneriler şu şekildedir (Akalın, 1986: 165-169).

- Kamu hizmetleri belirli bir ücret karşılığı sunulmalıdır. Aksi durumda kaynak tahsisinde bir etkinsizlik meydana gelir.
- Mümkün olduğunca hizmetler kamu tarafından değil özel sektör tarafından sağlanmalıdır.
- Kupon kullanımı yoluyla tüketiciye tercih konusunda bir imkân oluşturulmalıdır ve kamu üretiminin disiplini sağlanmalıdır.
- Tercih edilen gelir dağılımına ulaşma konusunda aynı yarar daha az kullanılmalıdır. Daha çok nakdi transferler ön plana çıkmalıdır.

Bu durum Paul Samuelson'un ilk defa borsa işlemleri adına bahsettiği 'mikro verimli, makro verimsiz' durumuna benzemektedir. Borsada göstergeler arasında korelasyon genellikle düşüktür. Bu da bazı göstergelerin yatırımcıları hisse almaya teşvik etmesi, bazı göstergelerin ise yatırımcıları hisse satmaya teşvik etmesi anlamına gelmektedir. Özünde, yatırımcıların farklılaşan davranışları birbirlerini nötrlemektedir. Bununla birlikte, bazı zamanlarda davranış göstergeleri arasında korelasyon artmaktadır. Yani yatırımcıların davranışları artık birbirlerini nötrleştirmekte daha da birbirlerini pekiştirmektedir. Uzun süredir mikro düzeyde etkin olan piyasalar, aniden makro verimsiz hale gelmektedir².

Aynı şekilde yapılan harcamalarında bazı durumlarda korelasyon düzeyleri düşük ya da yüksek olabilmektedir. Bu da etkinliği makro ve mikro açıdan farklılaştırabilmektedir. Örnek verecek olursak 200.000 kişilik bir yerleşim yerinde 1 MR cihazı makro açıdan etkin olabilmektedir. Fakat değişen göstergeler (Nüfus, cihaza ihtiyaç duyan kişi sayısı, cihaz kullanımı konusunda donanımlı birey vs.) neticesinde mikro açıdan aynı etkinlikten söz etmek mümkün müdür? Kamu harcamalarında etkinlikten bahsederken bu durum da göz ardı edilmemelidir.

Ayrıca TGC'ler hakkında herhangi bir optimal sayı bulunmamaktadır. Uygulanan politikalar bir optimal sayı üzerinden yürümektedir. Bölgelerin ve bölgelerde yaşayan bireylerin değişken olan yaşam şartları ve sağlık durumları belirli bir optimal sayı olmasını engellemektedir. Örnek verecek

2 <https://klementoninvesting.substack.com/p/micro-efficient-macro-inefficient> (13.06.2020)

olursak Covid-19 sürecinde yasaklar 30 büyükşehirin yanı sıra Zonguldak ilinde de uygulanmıştır. Bu durum Zonguldak'ın diğer 50 ile nazaran daha fazla nüfusa sahip olmasından dolayı olmamıştır. Solunum rahatsızlıklarının yoğun yaşandığı bir bölge olmasından kaynaklanmıştır. Yani Zonguldak ili kendi nüfusuna yakın bir başka ile göre daha fazla TGC'na ihtiyaç duymuştur. Bu ve buna benzer durumlardan dolayı TGC'lerde etkinlik ne il bazında ne de bölge bazında herhangi bir optimal sayı ile ölçülememektedir. Fakat il ya da bölge bazında her kadar belirli bir optimal sayı olmasa da TGC sayılarında aradaki farkın bir uçurum niteliğinde olmaması gerekmektedir.

Türkiye’de Tıbbi Görüntüleme Cihazlarının Analizi ve Dağılımı

2002 yılında başlatılan ‘Sağlıkta Dönüşüm Programı’ ile birlikte Türkiye’de sağlık alanında birçok gelişmeler yaşanmıştır. Bu gelişmeler ile birlikte sağlık sistemi eskiye kıyasla bambaşka bir hal almıştır. Devrim niteliğinde gerçekleşen uygulamalar ile birlikte hekime, ilaca ve tıbbi cihazlara ulaşım da bir hayli kolaylaşmıştır.

Hayati derecede önemli olan tıbbi cihazlara ulaşmak her bireyin hakkıdır. Ancak konuya küresel açıdan bakarsak her bireyin tıbbi cihazlara aynı seviyede ulaşım sağlaması pek mümkün değildir. Bunun sebebi genellikle ülkelerin gelişmişlik düzeylerinin birbirlerinden farklı olmasıdır. İhtiyaç zinciri olarak da gelişmişlik düzeyleri farklı bu ülkelerin ihtiyaçları birbirlerinden farklılaşmaktadır. Örneğin gelişmiş bir ülke ileri teknolojik tıbbi cihazlara ihtiyaç duyarken, gelişmekte olan ülkeler ise henüz basit tanı, tedavi cihazlarına ihtiyaç duymaktadır (Tıbbi Cihaz ve Tıbbi Malzeme Çalışma Grubu Raporu, 2014: 5). Bununla birlikte, çemberi daha da daraltmamız halinde, aynı ülke içerisinde bile bölgeler ya da iller arası birçok farklılıklar olduğu görülmektedir. TGC’lerin analiz ve dağılımlarında da bu farklılıklar kendilerini fazlasıyla göstermektedir.

1. TGC Sayılarının Yıllara ve Sektörlere Göre Değişimi

Türkiye’de sağlık sisteminde oluşturulan erişim kolaylıklarının yanı sıra yılların ilerlemesiyle birlikte sağlık harcamalarında da artışlar gözlemlenmiştir. Sağlık harcamalarında gerçekleşen bu artışlar neticesinde ise tıbbi cihazların sayısı bir hayli yükselmiştir. Özellikle yüksek teknoloji içeren TGC’lerde bu yükseliş rahatlıkla görülebilmektedir. Aşağıda MR, BT, EKO, Ultrason, Doppler Ultrason ve Mamografi cihazlarının yıllara göre gerçekleşen değişimlerine yer verilecektir.

Tablo 1’de görüldüğü üzere 2002-2018 döneminde TGC’lerde gözle görülür artışlar gerçekleşmiştir. Bu artışların en büyüğü ise MR cihaz sayılarında oluşmuştur. 2002 yılında MR cihaz sayısı sadece 58 iken 2018 yılına gelindiğinde bu rakam %1477 artarak 915’e ulaşmıştır. İkinci en büyük artış ise EKO cihazlarında görülmüştür. 2002 yılında 259 adet EKO cihazı bulunurken bu rakam 2018 yılına gelindiğinde %872 artarak 2520’ye yükselmiştir. Bu cihazları ise %716 artışla Doppler Ultrason cihazı, %481 artış ile Ultrason cihazı, %274 artış ile BT cihazı ve %49 artış ile mamografi cihazı izlemiştir.

Tablo 1: Yıllara Göre Hastanelerde Cihaz Sayıları

	2002	2014	2015	2016	2017	2018	2002-2018 Artış (%)
MR	58	757	794	836	884	915	1477
BT	323	1071	1119	1152	1186	1211	274
EKO	259	1793	1897	2121	2269	2520	872
Ultrason	1005	5286	5518	5470	5635	5846	481
Doppler Ultrason	681	3151	4015	4679	4892	5557	716
Mamografi	647 ³	903	896	931	947	966	49 ⁴

Kaynak: Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2018: 135'deki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

2002 yılında Türkiye'de 65 milyon olan ülke nüfusu 2018 yılına gelindiğinde 82 milyona ulaşmıştır. Fakat cihaz sayıları nüfusa oranla daha hızlı bir yükseliş göstermiştir. Bunun sonucu olarak 1.000.000 kişiye düşen cihaz sayılarında da bir hayli iyileşmeler görülmüştür. 2002 yılında 1.000.000 kişiye sadece 0,8 MR cihazı düşerken bu rakam 2018 yılına gelindiğinde 11,2'ye kadar yükselmiştir. Aynı şekilde 2002 yılında 1.000.000 kişiye 4,0 EKO cihazı düşerken 2018 yılında ise 1.000.000 kişiye düşen EKO cihazı sayısı 30,7 olmuştur. Bu cihazları ise 10,4'den 67,8'e yükselen Doppler Ultrason cihazı, 15,4'den 71,3'e yükselen Ultrason cihazı, 4,9'dan 14,8'e yükselen BT cihazı ve 9,1'den 11,8'e yükselen Mamografi cihazı izlemiştir.

Tablo 2: 1.000.000 Kişi Başına Düşen Cihaz Sayıları, 2002-2018, Türkiye

	2002	2018
MR	0,8	11,2
BT	4,9	14,8
EKO	4,0	30,7
Ultrason	15,4	71,3
Doppler Ultrason	10,4	67,8
Mamografi	9,1 ⁵	11,8

Kaynak: <https://www.nufusu.com/ulke/turkiye-nufusu> (Erişim Tarihi: 18.04.2020) ve Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2018:136-138-140-141 sayfasındaki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Türkiye'de bulunan TGC'lerin sektörlere göre dağılımı ise aşağıda yer alan tablodaki gibidir. Sektör bazında incelendiğinde BT, EKO, Ultrason ve Doppler Ultrason cihazlarının Sağlık Bakanlığı'na bağlı tesislerde daha fazla bulunduğu görülmektedir. Buna karşın MR ve Mamografi cihaz sayılarının ise özel sektörde daha fazla sayı da olması dikkat çekicidir. Fakat belirtmek gerekir ki her geçen yıl sağlık sisteminin de etkisiyle birlikte özel sektörün bu cihazlarda sahip oldukları yüksek pay azalmaktadır. Sağlık Bakanlığı'na bağlı tesislerde cihaz alımı özel sektöre göre daha yüksek oranlarla ilerlemektedir. Üniversite sağlık tesislerinin ise tıbbi cihaz miktarı konusunda diğer sektörlere nazaran küçük bir payının olduğu söylenebilmektedir.

3 Mamografi Cihaz Sayısı 2008 yılına aittir.

4 2008-2018 yılları arasındaki artış katsayısıdır.

5 Mamografi verisi 2008 yılına aittir.

Tablo 3: Sektörlere Göre Hastanelerde Bulunan Cihaz Sayıları, 2018, Türkiye

	Sağlık Bakanlığı	Üniversite	Özel	Toplam
MR	336	120	459	915
BT	539	143	529	1211
EKO	1526	267	727	2520
Ultrason	2716	755	2375	5846
Doppler Ultrason	3733	491	1333	5557
Mamografi	393	73	500	966

Kaynak: Sağlık İstatistikleri Yıllığı 2018: 135

2. TGC Sayılarının Bölgelere ve Sektörlere Göre Dağılımı

Türkiye’de İBBS Düzey 1’e göre 1.000.000 kişiye düşen toplam TGC sayısı aşağıda yer alan tablodaki gibidir. Düzey 1’e göre 1.000.000 kişiye düşen toplam TGC miktarı en çok 251,9’la İstanbul bölgesinde, en az ise 161,5 ile Güneydoğu Anadolu bölgesindedir. Bölgeler arası bu miktarların max/min oranı ise 1,55 olarak göze çarpmaktadır. Max/min oranını 1’e ne kadar yakın olursa bölgeler bazındaki dağılım o kadar verimli olacaktır. Bu oran sektörler bazında bakıldığında ise Sağlık Bakanlığı’na bağlı tesislerde 1,71, üniversite sağlık tesislerinde 2,68 ve özel sağlık tesislerinde 4,87 olarak görülmektedir. Özellikle özel sağlık tesislerinde makasın çok açılmış olması gözlerden kaçmamaktadır. Makasın bu denli açılmasının nedeni ise İstanbul’un potansiyel yönden özel sağlık yatırımları için diğer bölgelere kıyasla daha cazip olmasıdır. Ayrıca bölgeler arasındaki TGC sayısının aritmetik ortalaması ise 201,1 olarak görülmektedir. İstanbul, Batı Anadolu, Akdeniz, Doğu Karadeniz, Orta Anadolu ve Ege bölgeleri bu aritmetik ortalamanın üzerinde yer alırken diğer bölgeler ise ortalamanın altında bulunmaktadır. Özellikle İstanbul ve Batı Anadolu bu aritmetik ortalamayı fazlasıyla yükseltirken, Güneydoğu Anadolu’da fazlasıyla düşürmektedir. Her ne kadar bir optimal rakam olmasa da bölgeler arasındaki bu farkların daha aza indirgenmesi gerekmektedir.

Tablo 4: İBBS-1’e ve Sektörlere Göre Hastanelerde 1.000.000 Kişiyeye Düşen Toplam TGC Sayısı, 2018, Türkiye

İBBS-1	Sağlık Bakanlığı	Üniversite	Özel	Toplam
İstanbul	100,1	21,8	130,2	251,9
Batı Anadolu	151,2	33,3	59,8	244,3
Akdeniz	105,8	23,8	80,2	209,8
Doğu Karadeniz	147,5	17,5	43,4	208,6
Orta Anadolu	111,4	32,1	63,6	206,9
Ege	114,5	27,7	60,3	202,5
Kuzeydoğu Anadolu	138,5	31,3	26,7	196,4
Batı Marmara	114,7	20,6	56,6	192,2
Doğu Marmara	108,0	12,4	63,1	183,6
Batı Karadeniz	120,5	17,6	42,5	180,8
Ortadoğu Anadolu	112,9	19,2	42,3	174,3
Güneydoğu Anadolu	88,3	15,8	57,3	161,5
Aritmetik Ortalama	117,8	22,8	60,5	201,1
Max/Min Oranı	1,71	2,68	4,87	1,55

Kaynak: Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2014: 85-86-87-88, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2015: 109-111-113-114, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2016: 118-120-122-123, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2017: 130-132-134-135, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2018: 136-138-140-141’deki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

3. TGC'lerin Bölgelere ve Sektörlere Göre Görüntüleme Sayıları

Türkiye'de TGC'lerin çekim miktarları fazlasıyla yüksek seyretmektedir. Bu da verimlilikten ziyade verimsizliği beraberinde getirmektedir. Her ne kadar yılların ilerlemesiyle birlikte cihaz sayılarında bir artış gözlemlense de görüntüleme sayılarındaki hızlı yükseliş bu başarıyı fazlasıyla perdelemektedir. Özellikle MR, BT gibi cihazlarda yüksek sayılardaki görüntülemeler sağlık hizmetinin kalitesini düşürmektedir. Bu da beraberinde hastaların gereken teşhisi alamamaları sonucunu doğurmaktadır.

Türkiye'de İBBS Düzey 1'e göre hastanelerde yapılan her 1.000 muayene için istenilen toplam görüntüleme sayısı tablodaki gibidir. Düzey 1'e göre yapılan her 1.000 muayene için toplam görüntüleme sayısı en çok 191,2 ile İstanbul bölgesinde, en az ise 158,4 ile Doğu Karadeniz bölgesindedir. Bölgeler arası bu miktarın max/min oranı ise 1,20 olarak göze çarpmaktadır. Max/min oranının 1'e bu kadar yakın olması her ne kadar olumlu bir sonuç yaratsa da ülke genelinde görüntüleme sayılarının fazlalığı göz önüne alındığında bu durum bütün bölgelerde görüntüleme sayılarının fazla olduğu sonucunu doğurmaktadır. Bu oran Sağlık Bakanlığı'na bağlı tesislerde ve özel sağlık tesislerinde 1,40, üniversite tesislerinde ise 1,83'tür. Bölgeler bazında her 1.000 muayene için istenilen görüntüleme sayısının aritmetik ortalaması ise 174,3 olarak görülmektedir. İstanbul, Batı Anadolu, Ortadoğu Anadolu, Güneydoğu Anadolu, Akdeniz ve Ege bölgeleri bu ortalamanın üzerinde yer alırken, diğer bölgeler ise ortalamanın altında bulunmaktadır. Yukarıda görülen aritmetik ortalamaya göre Türkiye genelinde hemen hemen her 6 muayenenin birinde görüntüleme talep edilmektedir. Bu durum hem cihazların verimliliğini hem de fazla iş gücü yüzünden radyoloji uzmanlarının verimliliğini olumsuz etkilemektedir.

Tablo 5: İBBS-1'e ve Sektörlere Göre Hastanelerde Yapılan Her 1.000 Muayenede İstenilen Toplam Görüntüleme Sayısı, 2018

İBBS-1	Sağlık Bakanlığı	Üniversite	Özel	Toplam
İstanbul	194,6	185,3	182,2	191,2
Batı Anadolu	178,8	207,9	221,2	187,3
Ortadoğu Anadolu	167,8	257,4	231,0	183,4
Güneydoğu Anadolu	165,3	231,0	230,5	179,0
Akdeniz	168,9	212,4	186,3	176,2
Ege	167,5	183,9	217,7	175,8
Kuzeydoğu Anadolu	154,6	337,2	169,4	172,2
Batı Karadeniz	154,5	247,0	237,0	168,6
Doğu Marmara	159,0	204,2	194,8	168,2
Orta Anadolu	138,6	285,3	238,6	167,1
Batı Marmara	151,0	243,4	203,9	164,1
Doğu Karadeniz	147,8	221,0	212,1	158,4
Aritmetik Ortalama	162,4	234,7	210,4	174,3
Max/Min Oranı	1,4	1,83	1,4	1,2

Kaynak: Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2014: 84-123-124-125-126, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2015: 160-163-164-165, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2016: 170-173-174-175, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2017: 182-185-186-187, Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2018: 187-190-191-192'deki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

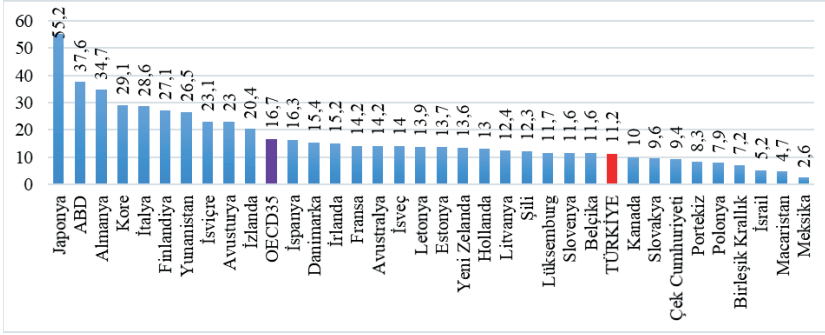
4. Türkiye'deki TGC Verilerinin OECD Ülkeleri İle Karşılaştırılması

Yılların ilerlemesiyle birlikte teknolojik gelişmelerin ön plana çıktığı ve modern tıbbi teknolojilerin fazlasıyla yaygınlaştığı bir dünya düzeni oluşmuştur. Bu dünya düzeniyle birlikte OECD ülkelerinin de de sağlık harcamaları bir hayli artış eğilimine geçmiştir. Bu bölümde Türkiye'deki ve OECD ülkelerindeki TGC'lerin durumu incelenecek ve kıyaslanacaktır. Bu incelemeler ve kıyaslamalar yapılırken TGC sayılarından çok nüfusa olan yaygınlığından yararlanılacaktır. Ay-

rica takip eden tablolarda TGC verilerinin yanı sıra ülkelerin bazı ekonomik ve sosyal göstergeleri de inceleme ve kıyaslamalarda kullanılacaktır.

Şekil 1'de görüldüğü üzere OECD ülkeleri arasındaki karşılaştırmada 1.000.000 kişiye düşen MR cihazı sayısının en yüksek olduğu ülke 55,2 ile Japonya'dır. Japonya'yı ise sırasıyla 37,6 ile ABD ve 34,7 ile Almanya izlemektedir. Skalanın bu bölümünde daha çok teknolojik gelişmeleri erken benimseyen ve teknolojiyi sağlıkta yaygın şekilde kullanan ülkeler yer almaktadır. 1.000.000 kişiye düşen MR cihazı sayısında OECD ortalaması ise 16,7'dir. Ele alınan 35 üye ülkenin yaklaşık %72'si bu ortalamanın altında seyretmektedir. Türkiye'de bu ortalamanın altında yer alan ülkelere birisi konumundadır. 1.000.000 kişiye düşen MR cihazı sayısı 11,2 olan Türkiye, 35 OECD ülkesi arasında 26. sırada yer almaktadır. Skalanın en sonunda ise 5,2 ile İsrail, 4,7 ile Macaristan ve 2,6 ile Meksika bulunmaktadır.

Şekil 1: OECD Ülkelerinde 1.000.000 Kişiye Düşen MR Cihazı Sayısının Karşılaştırılması, 2017⁶

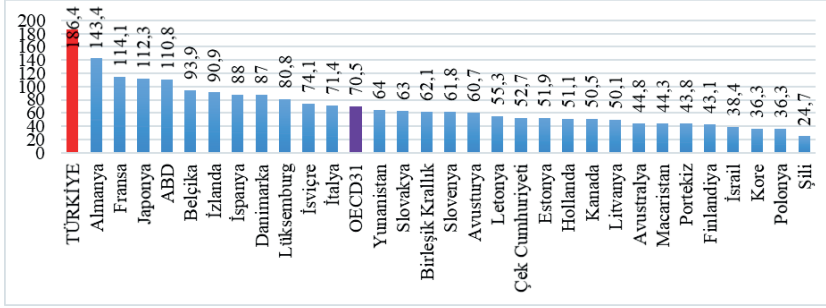


Kaynak: Health at a Glance: OECD Indicators, 2019: 193'deki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Şekil 2'de görüldüğü üzere OECD ülkeleri arasındaki karşılaştırmada 1.000 kişiye düşen MR cihazı görüntüleme sayısının en yüksek olduğu ülke 186,4 ile Türkiye'dir. Bu görüntüleme sayısı ile Türkiye diğer ülkelerle arasındaki farkı fazlasıyla açmış bulunmaktadır. Şayet 1.000 kişiye düşen MR cihazı görüntüleme sayısı ikinci sıradaki Almanya'da 143,4, üçüncü sıradaki Fransa'da ise 114,1'dir. Ayrıca Türkiye OECD'nin MR görüntüleme ortalamasını da tek başına fazlasıyla yükseltmektedir. Türkiye olmadan 30 OECD ülkesinin MR görüntüleme ortalaması 66,7 iken Türkiye ile birlikte 31 OECD ülkesinin ortalaması 70,5'e kadar çıkmaktadır. Ayrıca Türkiye'de 2018 yılında 915 MR cihazı ve yıllık 15.283.656 görüntüleme sayısı bulunmaktadır. Bu rakamlar bir MR cihazının tatillerde dâhil olmak üzere yılın her günü ortalama 45 çekim yapmasına eşittir. Bu da tahmin edebileceğiniz gibi cihazların hemen hemen hiç kapanmadığı anlamına gelmektedir.

6 Türkiye verisi 2018 yılına aittir. Diğer OECD ülke verileri ise 2017 yılına ya da ona en yakın yıla aittir.

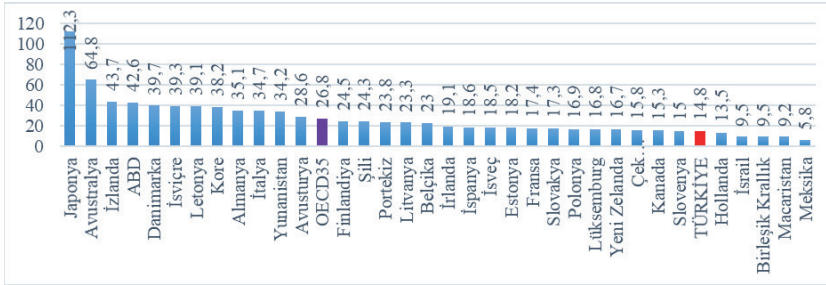
Şekil 2: OECD Ülkelerinde 1.000 Kişiye Düşen MR Cihazı Görüntüleme Sayısının Karşılaştırılması, 2017⁷



Kaynak: Health at a Glance: OECD Indicators, 2019: 193 ve Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2018: 187'deki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Şekil 3'de görüldüğü üzere OECD ülkeleri arasındaki karşılaştırmada 1.000.000 kişiye düşen BT cihazı sayısının en yüksek olduğu ülke 112,3 ile Japonya'dır. Japonya'yı ise sırasıyla 64,8 ile Avustralya, 43,7 ile İzlanda ve 42,6 ile ABD izlemektedir. 1.000.000 kişiye düşen BT cihazı sayısında OECD ortalaması ise 26,8'dir. Ele alınan 35 üye ülkenin yaklaşık %66'sı bu ortalamanın altında seyretmektedir. Türkiye her ne kadar 2002 yılında başlatılan SDP ile birlikte BT cihazı sayısını 2018 yılına kadar 2.7 kat arttırsa da OECD ortalamasına pek yaklaşamamış bu ortalamanın fazlasıyla altında kalmıştır. 1.000.000 kişiye düşen BT cihazı sayısı 14,8 olan Türkiye, 35 OECD ülkesi arasında 30. Sırada yer almaktadır. Skalanın en sonunda ise 9,5 ile İsrail ve Birleşik Krallık, 9,2 ile Macaristan ve 5,8 ile Meksika bulunmaktadır.

Şekil 3: OECD Ülkelerinde 1.000.000 Kişiye Düşen BT Cihazı Sayısının Karşılaştırılması, 2017⁸



Kaynak: Health at a Glance: OECD Indicators, 2019: 193'deki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

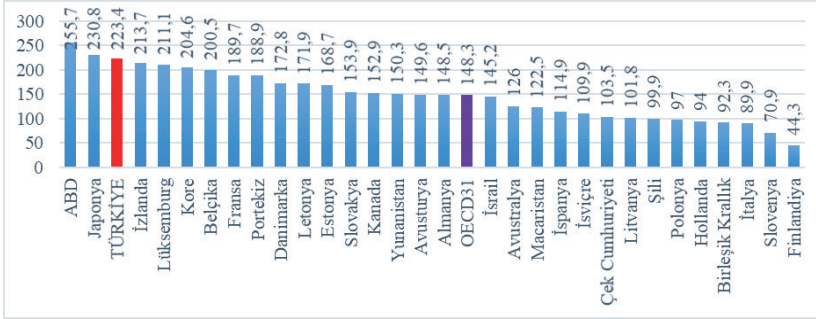
Şekil 4'de görüldüğü üzere OECD ülkeleri arasındaki karşılaştırmada 1.000 kişiye düşen BT cihazı görüntüleme sayısının en yüksek olduğu ülke 255,7 ile ABD'dir. ABD'yi ise sırasıyla 230,8 ile Japonya ve 223,4 ile Türkiye izlemektedir. 1.000 kişiye düşen BT cihazı görüntüleme sayısında OECD ortalaması ise 148,3'tür. Yukarıdaki şekilde ele alınan 31 üye ülkenin 17'si yani yaklaşık %55'i bu ortalamanın üzerinde yer almaktadır.

7 Türkiye verisi 2018 yılına aittir. Diğer OECD ülke verileri ise 2017 yılına ya da ona en yakın yıla aittir.

8 Türkiye verisi 2018 yılına aittir. Diğer OECD ülke verileri ise 2017 yılına ya da ona en yakın yıla aittir.

1.000 kişiye düşen BT cihazı görüntüleme sayısında OECD ülkeleri arasında üçüncü sırada yer alan Türkiye bir önceki verilere göre iki basamak yükselmiştir. Her geçen yıl görüntüleme sayılarının fazlasıyla artması sonucu Türkiye artık skalanın zirvesine oynar bir duruma gelmiştir. Ayrıca Türkiye’de 2018 yılında 1211 BT cihazı ve yıllık 18.321.984 görüntüleme sayısı bulunmaktadır. Bu rakamlar bir BT cihazının tatillerde dâhil olmak üzere yılın her günü ortalama 41 çekim yapmasına eşittir.

Şekil 4: OECD Ülkelerinde 1.000 Kişiyeye Düşen BT Cihazı Görüntüleme Sayısının Karşılaştırılması, 2017⁹



Kaynak: Health at a Glance: OECD Indicators, 2019: 193 ve Sağlık İstatistikleri Yıllığı, 2018: 187'deki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Sağlık harcamalarında artış tüm ülkelerde gerçekleşen bir durumdur. Hızla yükselmekte olan teknoloji, hizmet sunularının ve hizmet talebi sahiplerinin bu teknolojiden yararlanma isteğinin fazlalığı, nüfusun yaşlanması ve kronik hastalıkların fazlalaşması gibi etkenler sağlık harcamalarının artışını tetikleyen başlıca unsurlar olarak karşımıza çıkmaktadır (Mollahaliloğlu vd., 2009: 79).

Aşağıdaki tabloda OECD üyesi 36 ülkenin bazı tıbbi ve ekonomik verilerine yer verilmiştir. Genel olarak bakıldığında OECD ülkelerinde sağlık harcamalarının fazlasıyla yüksek olduğu görülmektedir. Fakat ülkeler arasında sağlık harcamalarında birçok farklılıklar olduğu da göze çarpmaktadır. Bu farklılıklar genellikle ülkelerin ekonomik durumuyla ilgili olsa da sağlık sektörüne verdikleri değer ve yaptıkları yatırım boyutlarıyla da yakından ilişkilidir.

Tablo 6: OECD Ülkelerine Ait Bazı Göstergeler ve 1.000.000 Kişiyeye Düşen TGC Sayıları, 2018 (veya en yakın yıl)

	1.000.000 Kişiyeye Düşen MR Cihazı Sayısı	1.000.000 Kişiyeye Düşen BT Cihazı Sayısı	1.000.000 Kişiyeye Düşen Mamografi Cihazı Sayısı	Kişi Başı Toplam Sağlık Harcaması (SGP ABD \$)	Kişi Başı GSYH (SGP ABD \$)	Doğuşta beklenen yaşam süresi (Yıl)	Sağlık Harcamalarında Kamu Payı (Yüzde)
Almanya	34,7	35,1	-	5.986	52.559	81,1	78
Avustralya	14,2	64,8	23,7	5.005	50.334	82,6	69
Avusturya	23,0	28,6	21,8	5.395	49.869	81,7	74
Belçika	11,6	23	-	4.944	46.553	81,6	77
ABD	37,6	42,6	59,6	10.586	62.606	78,6	50

9 Türkiye verisi 2018 yılına aittir. Diğer OECD ülke verileri ise 2017 yılına ya da ona en yakın yıla aittir.

Birleşik Krallık	7,2	9,5	10	4.070	45.705	81,3	79
Çek Cumhuriyeti	9,4	15,8	11,3	3.058	35.512	79,1	82
Danimarka	15,4	39,7	16,4	5.299	49.883	81,2	84
Estonya	13,7	18,2	12,1	2.231	31.749	78,2	75
Finlandiya	27,1	24,5	30,5	4.228	44.333	81,7	77
Fransa	14,2	17,4	-	4.965	45.775	82,6	77
Hollanda	13,0	13,5	3,86	5.288	56.383	81,8	82
İrlanda	15,2	19,1	16,9	4.915	75.539	82,2	73
İspanya	16,3	18,6	16,1	3.323	40.139	83,4	71
İsrail	5,2	9,5	-	2.780	36.340	82,6	64
İsveç	14,0	18,5	-	5.447	52.984	82,5	84
İsviçre	23,1	39,3	28,7	7.317	64.649	83,6	30
İtalya	28,6	34,7	33,6	3.428	39.637	83,0	74
İzlanda	20,4	43,7	17,2	4.349	51.841	82,7	82
Japonya	55,2	112,3	34,3	4.766	44.227	84,2	84
Kanada	10,0	15,3	17,7	4.974	48.265	82,0	73
Kore	29,1	38,2	59,5	3.192	41.351	82,7	57
Letonya	13,9	39,1	26,2	1.749	27.644	74,8	57
Litvanya	12,4	23,3	15,6	2.416	32.299	75,6	66
Lüksemburg	11,7	16,8	11,5	5.070	106.374	82,2	85
Macaristan	4,7	9,2	15,3	2.047	29.474	75,9	69
Meksika	2,6	5,8	9,9	1.138	20.602	75,4	51
Norveç	-	-	-	6.187	71.831	82,7	85
Polonya	7,9	16,9	9,5	2.056	31.939	77,9	69
Portekiz	8,3	23,8	35,6	2.861	30.417	81,5	66
Slovakya	9,6	17,3	19,1	2.290	33.025	77,3	80
Slovenya	11,6	15,0	15,9	2.859	34.408	81,1	72
Şili	12,3	24,3	14,7	2.182	24.537	80,2	50
TÜRKİYE	11,2	14,8	11,8	1.227	27.956	78,1	78
Yeni Zelanda	13,6	16,7	19,9	3.923	38.934	81,9	79
Yunanistan	26,5	34,2	56,5	2.238	27.737	81,4	61

Kaynak: Health at a Glance: OECD Indicators, 2019: 25-33-159., Rakamlarla Türkiye ve Dünya, 2019: 39 ve https://tr.wikipedia.org/wiki/Ki%C5%9Fi_ba%C5%9F%C4%B1n_sat%C4%B1n_alma_g%C3%BC%C3%BC_paritelerine_g%C3%B6re_%C3%BCkeler_listesi (Erişim: 05.05.2020) kaynaklarındaki veriler kullanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Tablo 6'da görüldüğü üzere Türkiye 1.000.000 kişi başına 11,2 MR cihazı, 14,8 BT cihazı ve 11,8 Mamografi cihazına sahiptir. Bu rakamlar OECD ortalamalarının fazlasıyla altında seyretmektedir. Türkiye her ne kadar son yıllarda sağlık sektörüne yaptığı yatırımlardan dolayı adından söz ettirse de bu skalada birçok OECD ülkesinin gerisinde kalmıştır.

Ülkelerin gelir seviyelerinin TGC miktarları üzerinde fazlasıyla etkisinin olduğu da aşikârdır. Genellikle kişi başı gelir seviyesinin yüksek olduğu ülkeler daha fazla TGC'ye sahip olmaktadır. Örnek verecek olursak tablo 46'da görüldüğü üzere Japonya 44.227 ABD Doları kişi başı GSYH düzeyi ile birlikte 1.000.000 kişiye düşen 55,2 MR cihazına, 112,3 BT cihazına ve 34,3 Mamografi cihazına sahiptir. Japonya gibi ABD'nin, İsviçre'nin ve Almanya'nın verileri de azımsanmayacak seviyelerdedir. Bununla birlikte Lüksemburg ise bir istisna olarak dikkat çekmektedir. 106.374 ABD Doları kişi başı GSYH düzeyine sahip olan Lüksemburg'un 1.000.000 kişiye düşen sadece 11,7 MR cihazı, 16,8 BT cihazı, 11,5 Mamografi cihazı bulunmaktadır.

Gelir seviyesi ve TGC miktarının karşılaştırıldığı bu skalada Meksika ise son sırada yer almaktadır. Meksika 20.602 ABD Doları kişi başı GSYH düzeyi ile birlikte 1.000.000 kişiye düşen 2,6 MR cihazı, 5,8 BT cihazı ve 9,9 Mamografi cihazına sahiptir. Türkiye'de ise kişi başı GSYH düzeyi 27.956 ABD Doları olarak görülmektedir. Bununla birlikte 1.000.000 kişiye 11,2 MR cihazı, 14,8 BT cihazı ve 11,8 Mamografi cihazı düşmektedir.

Ülkelerin kişi başı toplam sağlık harcaması verileri kişi başına düşen TGC sayılarıyla doğru orantılı olmaktadır. Tablo 6'da görüldüğü üzere tıbbi cihaz miktarı ABD'de, İsviçre'de, Almanya'da ve Japonya'da fazladır. Bununla birlikte bu ülkelerin kişi başı toplam sağlık harcaması düzeyleri de yüksek seyretmektedir. Kişi başı toplam sağlık harcaması ABD'de 10.586 ABD Doları, İsviçre'de 7.317 ABD Doları, Almanya'da 5.986 ABD Doları ve Japonya'da 4.766 ABD Doları düzeyinde bulunmaktadır. Türkiye'de ise bu rakam 1.227 ABD Doları'dır.

Ülkelerin sahip oldukları tıbbi cihaz miktarı ile doğuştan beklenen yaşam süreleri arasında da pozitif bir ilişki bulunmaktadır. Genellikle TGC miktarı daha fazla olan ülkelerde doğuştan beklenen yaşam sürelerinin diğer ülkelere kıyasla daha yüksek olduğu görülmektedir. Tablo 6'da görüldüğü üzere doğuştan beklenen yaşam süresi tıbbi cihaz miktarları fazla olan Japonya'da 84,2, İsviçre'de 83,6, Avustralya'da 82,6 ve Almanya'da 81,1'dir. Türkiye ise doğuştan beklenen yaşam süresi 78,1 olarak görülmektedir.

Sağlık harcamalarının finansman durumu ve TGC arasında da bir bağ olduğu görülmektedir. Genellikle kişi başına düşen TGC miktarlarının daha fazla olduğu ülkelere kamu sağlık harcamaları özel sağlık harcamalarından daha fazladır. Örnek verecek olursak Tablo 6'da görüldüğü üzere sağlık harcamalarında kamu payı tıbbi cihaz miktarı yüksek olan Japonya'da %84, Danimarka %84 İzlanda'da %82 ve Almanya'da %78'dir. Fakat bunun iki istisnası bulunmaktadır. ABD'de ve İsviçre'de TGC miktarları yüksek olsa da sağlık harcamalarında kamu payı yüksek değildir. Türkiye'de ise kamu sağlık harcamaları payı, toplam sağlık harcamalarının %78'ini oluşturmaktadır.

Türkiye'de sağlık sektörüne verilen değer her geçen yıl hızla artmaktadır. Fakat yine de kamu harcamalarından sağlık sektörüne ayrılan pay yeterli gelmemektedir. Bunun yanı sıra sağlık sektörüne aktarılan payın da verimli kullanılıp kullanılmadığı bir soru işaretidir. TGC miktarları olarak Türkiye OECD ortalamalarının fazlasıyla altında kalmaktadır. Bundan dolayı sağlık sektöründe atılacak adımlarda politika belirleyicileri bunları göz ardı etmemelidir. Ülkedeki sağlık harcamalarının %78'inin kamu kaynaklı olduğunu düşünürsek politika belirleyicilerinin sağlık harcamaları konusunda atacakları adımlar daha da değerlendirilmelidir.

Sonuç ve Değerlendirme

Toplumların daha kaliteli ve daha sağlıklı bir yaşamı arzulaması sebebiyle sağlık sektörü çoğu ülkede yoğun olarak kamu harcaması yapılan sektörlerin başında gelmektedir. Ülkelerin gelişmişlik düzeylerine göre değişen kamu harcama miktarlarında sağlık harcamaları önemli bir yer tutmaktadır. Bununla birlikte son yıllarda gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelere sağlık harcamaları bir hayli yükselmektedir. Türkiye'de de toplam sağlık harcamalarında devamlılık arz eden bir artış söz konusu olmaktadır.

Sağlık harcamalarının bu denli yükselmesi beraberinde etkinlik ve verimlilik kavramlarını da ön plana çıkarmıştır. Yapılan sağlık harcamalarının etkinliği ve verimliliğinin sorgulanması sağlık sektöründe bir takım reform hareketlerine yol açmıştır. Bu reform hareketleriyle birlikte sağlık sektöründeki yapı yıllar içerisinde değişiklikler göstermiştir.

Türkiye'de 1987 yılından beri süre gelen reform hareketlerinin ve politikalarının devamı niteliğinde olarak 2003 yılında 'Sağlık Dönüşüm Programı' başlatılmıştır. Bu program ile birlikte Türkiye sağlık sektörü konusunda bambaşka bir çehreye bürünmüştür. Uygulanan reform hareketleriyle birlikte sağlıkta etkinlik ve verimlilik artırılmış, sosyal devlet anlayışıyla birlikte daha hakkaniyetli bir yapı ortaya çıkmıştır.

SDP ile birlikte sağlık sektörüne olan güven ve bağlılık duyguları gittikçe artmıştır. Güven ve bağlılık duygularının hızla artması sağlık sektörüne olan talebi fazlasıyla canlandırmıştır. Canla-

nan talep karşısında ise sağlık sektöründe harcamalar yavaşlamamış aksine hızlanmıştır. Harcamaların hızlanmasının bir diğer paydaşı ise şüphesiz teknolojinin sürekli ilerlemesi olmuştur.

Yılların ilerlemesiyle birlikte sürekli gelişen teknoloji sağlık sektöründe tıbbi ilaç, tıbbi cihaz ve uygulanan tedavi yöntemlerinde birçok değişikliğe yol açmıştır. Yüksek teknoloji gerektiren tedavi yöntemlerine yatırımlar artmış, tıbbi cihaz alımları hızlanmıştır. Tıbbi cihazların git-tikçe artması sonucu tanı, tetkik ve tedavi yöntemleri teknolojiye uyarlanmış ve eski yöntemlerin kullanımları azalmıştır. Bunun bir sonucu olarak ise tıbbi teknolojinin hastanelerdeki teknolojik verimliliği arttırması toplam verimliliğin de artışını sağlamıştır.

Türkiye’de sağlık sektörünün hızla büyümesinin bir sonucu olarak tıbbi cihaz hizmet alımları da fazlasıyla artmıştır. Özellikle SDP’den sonra tıbbi cihaz sayılarında hızlı bir yükseliş ger-çekleşmiştir. Tıbbi cihaz sayılarının bu denli hızlı bir yükseliş içerisinde olması beraberinde et-kinlik ve dağılım sorunsallarını ortaya çıkarmıştır. Etkinlik ve dağılım sorunsalları eşitlik ve hakkaniyet açısından önem arz etmektedir. Şayet her bir bireyin bu hizmete ne derecede erişim sağladığı ya da eriştiği bu hizmetten ne kadar verim aldığı önemli bir konu olmaktadır.

Düzy 1 bölgeleri bazında TGC’lerin dağılımları incelendiğinde özellikle İstanbul, Akdeniz ve Batı Anadolu bölgelerinde kişi başına düşen TGC sayılarının diğer bölgelere kıyasla fazla ol-duğu görülmektedir. Bu fazlalığın nedenleri konusunda ise bölgelerde yer alan TGC’lerin sektör bazında dağılımları incelenmiştir ve bununla birlikte iki sonuca varılmıştır.

Varılan sonuçlardan ilki özel sektörün bahsedilen bölgelerde yer alan şartlar sebebiyle sağlık yatırımlarını bu bölgelerde değerlendirmesidir. Özellikle MR, BT, Ultrason ve Mamografi cihaz verilerinde bu faktör daha çok plana çıkmaktadır. İkinci sonuç ise kamu sağlık harcamalarının çeşitli birçok nedenden dolayı bahsi geçen bu bölgelerde yoğunlaşmasıdır. Bu durumda kamu sağlık harcamalarının dağılımında bir etkinsizlik söz konusu olmaktadır. Özellikle EKO ve Doppler Ultrason cihazlarının bu bölgelerde yoğunlaşmasının ana sebeplerinden birisi olarak bu durum görülmektedir.

Yukarıda bahsedilen her iki durumda da politika yapıcılara büyük görev düşmektedir. Kamu sağlık harcamalarında yapılacak düzenlemeler ile birlikte hem kamu sağlık harcamalarının dağı-lımı kontrol altına alınmalı hem de özel sektörün yarattığı dağılım farklılığı ortadan kaldırılma-lıdır. Bunun yanı sıra özel sektörün yatırım için daha az tercih ettiği bölgeler incelenmelidir. O bölgelerde özel sektör yatırımlarının artması amacıyla teşvik edici hamleler geliştirilmelidir.

Bunların yanı sıra TGC’lerin etkin ve verimli kullanımı konusunda görüntüleme sayıları ön plana çıkmaktadır. OECD ülkeleri arasındaki karşılaştırmada TGC’lerin görüntüleme sayıları-nın en yüksek olduğu ülkelerden birisi Türkiye olarak görülmektedir. Türkiye MR cihazı görün-tülemesinde birinci, BT cihazı görüntülemesinde üçüncü sırada yer almaktadır.

Düzy 1 bölgeleri bazında TGC’lerin her 1.000 muayene için istenilen görüntüleme sayıları incelendiğinde cihazlar özelinde bazı bölgelerin, görüntüleme sayılarını fazlasıyla yukarıya çek-tiği görülmektedir. Bu bölgeler MR cihazı görüntülemesinde İstanbul, Doğu Karadeniz, Batı Anadolu ve Ortadoğu Anadolu iken BT cihazı görüntülemesinde ise Batı Karadeniz, İstanbul, Kuzeydoğu Anadolu, Akdeniz ve Ege’dir.

Görüntüleme sayılarının bu kadar yüksek seyretmesinin ise birçok sebebi bulunmaktadır. Özellikle 2003 yılından sonra SDP ile birlikte hastanelerin yapısının değişmesi bunların başın-da yer almaktadır. Hastanelerin yapısının değişmesi sonucu kamu hastanelerinde dışarıdan hizmet satın alma süreci başlamıştır. Cihaz alımı sırasında ihaleye çıkılmasıyla taşeron sistemi aktif hale gelmiştir. Taşerona verilen görüntüleme vaatleri ise görüntüleme sayılarının fazla-sıyla yükselmesi sonucunu doğurmuştur. Bunun yanı sıra hastanelere olan müracaat sayısının

artmasıyla birlikte hekimlerin hastaya fazla vakit ayıramaması, hekimlerin kendilerine olan güvensizlikleri neticesinde basit bir durumda bile görüntüleme tetkiklerine başvurmaları, hekimlerin malpraktis (doktor hatası) çekincesi ve hastaların gerekliliği hakkında hiçbir fikri olmamasına rağmen görüntüleme tetkiklerine karşı aşırı talepleri de görüntüleme sayılarının artmasını tetiklemektedir.

Görüntüleme sayılarının bu kadar yüksek seyretmesi sonucu ise birçok olumsuz durum söz konusu olmaktadır. Cihazların fazla sayıda çekim yapması sonucu görüntü kalitesi düşmekte bununla birlikte hastalık tanılarında da sorunlar çıkabilmektedir. Ayrıca az sayıda olan radyoloji uzmanlarına da aşırı yük binmektedir. Uzmanlar okuması gereken raporun katbekat fazlasını okumak zorunda kalmaktadır. Bu durum da radyoloji uzmanlarının verimliliklerini azaltmakta ve onları mesleki risklerle karşı karşıya getirmektedir. Bir merkezin ihtiyaç duyacağı radyoloji uzmanı miktarı ve günlük olması gereken radyolojik inceleme miktarını ortaya çıkarmak amacıyla yapılan çalışmalar mevcuttur. Fakat her geçen süre zarfında teknolojinin de ilerlemesiyle birlikte çalışmalarda yer alan şartlar değişiklik göstermektedir. Radyoloji uzmanlarının üzerindeki iş yükünün azaltılması için gerekli önlemler alınmalı, radyoloji uzmanı başına uygun olabilecek miktarlarda inceleme sayıları oluşturulmalı ve bunların sıkı bir şekilde denetlenmesi sağlanmalıdır. Bunların yanı sıra radyoloji uzmanı sayısını arttırmaya yönelik adımlar da atılmalıdır.

Görüntüleme sayılarının düşürülmesi ve TGC'lerde etkinliğin ve verimliliğin sağlanması amacıyla getirilebilecek öneriler ise şu şekildedir;

- Hekimlerin hastaları muayene etme konusunda daha fazla zamana sahip olması sağlanmalıdır. Böylelikle hekimler hastayı daha rahat muayene etme şansına sahip olacak ve tetkik istekleri azalacaktır.
- Hekimlerin gereksiz tetkik istemesinin önüne geçilmelidir. Bu konuda denetimler arttırılmalı gerekirse sınırlandırmalar koyulmalıdır. Hatta mümkünse bir program oluşturulmalı tetkik istek taleplerini hekimler bu programa girmelidir. Bu sayede programın izin vermediği istekler uygulanmamalıdır. Bu sayede hekimlerin defansif tıbbaya yönelmesinin önüne de geçilebilir.
- Hekimlerin malpraktis çekincelerinin azaltılmasına yönelik önlemler alınmalı, buna karşı yapılabilecek uygulamalar ve politikalar gözden geçirilmelidir.
- Yorgun gözlerle yazılmış raporların yanlış tanı riski göz önünde bulundurulmalıdır. Bu yüzden hem radyoloji uzmanlarına zaman kazandırması, hem de raporların verimliliğinin artması adına rapor sisteminde değişikliğe gidilmelidir.
- Yapılan görüntülemelerin standart çekim kriterlerine ve sürelerine yönelik denetimler arttırılmalıdır. Cihazların etkin çalışması açısından bu denetimlerin önemi büyüktür.
- Hastaların gereksiz tetkik taleplerine karşı önlemler alınmalıdır. Hastalar daha önceden bu konu hakkında bilgilendirilmelidir. Medyanın etkin kullanımı (kamu spotu, sosyal medya) bu konuda en önemli araç olacaktır.
- Hizmet alım sözleşmeleri yapılırken şartlar dikkatlice incelenmelidir. Bu sözleşmelerde görüntüleme kalitesinin de güvence altına alınması sağlanmalıdır.
- Hastanelere görüntüleme sayıları için yapılan ödemelerin bir limit eşliğinde belirlenmesi gerekmektedir. Belirli bir limitten fazlasında ödeme sistemi düzenlenmeli, çekiciliği ortadan kaldırılmalıdır.

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazarlar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The authors have no conflict of interest to declare.

Grant Support: The authors declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Akalın, G. (1986). *Kamu ekonomisi*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları
- Çevik, H. (2004). *Türkiye’de kamu yönetimi sorunları*. Ankara: Seçkin Yayınları.
- Kalkınma Bakanlığı. (2014). *Tıbbi cihaz ve tıbbi malzeme çalışma grubu raporu, onuncu kalkınma planı 2014-2018*. Ankara.
- Mutluer, K., Öner, E., & Kesik, A. (2004). *Bütçe hukuku, 99(7)*. İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayını.
- OECD. (2019). *Health at a glance 2019: OECD Indicators*. OECD Publishing, Paris.
- TC: Sağlık Bakanlığı. (2015). *Sağlık istatistikleri yıllığı 2014*. Ankara: Sağlık Bakanlığı.
- TC: Sağlık Bakanlığı. (2016). *Sağlık istatistikleri yıllığı 2015*. Ankara: Sağlık Bakanlığı.
- TC: Sağlık Bakanlığı. (2017). *Sağlık istatistikleri yıllığı 2016*. Ankara: Sağlık Bakanlığı.
- TC: Sağlık Bakanlığı. (2018). *Sağlık istatistikleri yıllığı 2017*. Ankara: Sağlık Bakanlığı.
- TC: Sağlık Bakanlığı. (2019). *Sağlık istatistikleri yıllığı 2018*. Ankara: Sağlık Bakanlığı.
- Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu. (2019). *Rakamlarla Türkiye ve Dünya*, İstanbul: Birinci Baskı
- Yılmaz, Y. (1998). Kamu Harcamalarının Etkinliği Açısından Kamu Hesap Düzeninin İncelenmesi. *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara*.
- Yuluğ, M. (1981). *Türkiye’de kamu savurganlığı ve bütçe yönetimi*. Ankara: Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayını

İnternet Kaynakları

- <https://covid19bilgi.saglik.gov.tr/tr/covid-19-tomografi-unitelemi.html> (Erişim Tarihi: 08.06.2020)
- <https://klementoninvesting.substack.com/p/micro-efficient-macro-inefficient> (Erişim Tarihi: 13.06.2020)
- <https://www.nufusu.com/ulke/turkiye-nufusu> (Erişim Tarihi:18.04.2020)
- https://tr.wikipedia.org/wiki/Ki%C5%9Fi_ba%C5%9F%C4%B1na_sat%C4%B1n_alma_g%C3%BCc%C3%BC_paritelerine_g%C3%B6re_%C3%BClkeler_listesi (Erişim Tarihi: 05.05.2020)

Maliye Çalışmaları Dergisi

Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2020-808839

Araştırma Makalesi / Research Article

Kutadgu Bilig'in Türk Maliye Tarihi Açısından Önemi

Importance of Kutadgu Bilig in Terms of Turkish Fiscal History

Recep TEMEL¹ 



*Bu çalışma 3-5 Ekim 2019 tarihleri arasında Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi tarafından düzenlenen "Yazılışının 950. Yılı Anısına Uluslararası Kutadgu Bilig ve Türk Dünyası Sempozyumu"nda yazar tarafından aynı başlıkla sunulmuş olan bildirinin geliştirilmiş halidir.

¹Dr. Öğretim Üyesi, Yozgat Bozok Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Yozgat, Türkiye

ORCID: R.T. 0000-0002-7566-9724

Corresponding author:

Recep TEMEL,
Yozgat Bozok Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü,
Yozgat, Türkiye
E-mail: recep.temel@yobu.edu.tr

Submitted: 10.10.2020

Revision Requested: 03.11.2020

Last Revision Received: 20.11.2020

Accepted: 21.11.2020

Citation: Temel, R. (2020). Kutadgu Bilig'in Türk maliye tarihi açısından önemi. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2020; 63: 93-108.
<https://doi.org/10.26650/mcd2020-808839>

öz

Yusuf Has Hâcip'in Kutadgu Bilig isimli eseri Türk tarihinin en önemli kaynaklarından birisidir. İçerdiği zengin bilgiler bakımından farklı disiplinlerden birçok bilim insanının dikkatini çekmiştir. Ne var ki ekonomi ve maliye bilim insanlarının Kutadgu Bilig'e aynı ilgiyi gösterdikleri söylenemez. Bu ilgisizlik literatürde Türklerin devlet ve toplum hayatında malî yapı ve ilişkileri nasıl anladıkları ve uyguladıkları konusunda ciddi bilgi yetersizliklerine sebep olmuştur. Bu yüzden bu çalışmada Kutadgu Bilig'de yer alan özellikle devletin malî yapısının, görevlerinin, ilişkilerinin nasıl olması/olmaması gerektiğine dair bilgilerin tespiti amaçlanmıştır. Yöntem olarak ise tarih araştırmalarında yaygın olarak kullanılan tarama-tasnif-tahlil-tenkit-terkip yöntemi seçilmiştir. Bu yöntemle varılan belli başlı sonuçlar şunlardır: Eserde adalet vurgusu ön plandadır. Devletin bekası için ordu çok önemlidir. Ancak kuvvetli bir ordu varlığını malî olarak güçlü bir hazineye borçludur. Güçlü bir hazine için ise zengin bir halk olmalıdır. Halkın zengin olabilmesinin şartı da doğru ve adil kanunlardır. Bununla birlikte malî yöneticiler hem ahlâklı hem de bilgili olmalıdırlar. Elde edilen bu sonuçlar, aradan yaklaşık 1000 yıllık bir zaman geçmesine rağmen Kutadgu Bilig'de yer alan bilgilerin halen daha işlevsel olduğunu ortaya koymaktadır. Aynı zamanda bu sonuçlar Kutadgu Bilig'in Türk maliye tarihi açısından oldukça önemli bir eser olduğunu da belgelemektedir.

Anahtar Kelimeler: Yusuf Has Hâcip, Kutadgu Bilig, maliye, Türk Maliye Tarihi, tarih

ABSTRACT

Yusuf Has Hâcip's work named Kutadgu Bilig is an important source of Turkish history. It has garnered attention from many scientists from different disciplines due to the rich information it contains. However, economics and finance scientists do not show the same interest in Kutadgu Bilig. This indifference has caused a serious lack of knowledge in how Turks understand and apply financial structure and relations in state and social life. Therefore, this study aims to determine the information about the financial structure of the state, its officials, and how the relations should



be/should not be in Kutadgu Bilig. Screening-classification-analysis-criticism-composition method, which is widely used in historical studies, was chosen. The main conclusions reached by this method are: the emphasis on justice is in the foreground of the work. The army is very important for the survival of the state. However, a strong army owes its existence financially to a powerful treasury. For a powerful treasure there must be rich citizens. The condition for people to be rich is also through right and fair laws. However, financial managers must be moral and knowledgeable. These results show that the information in Kutadgu Bilig is still relevant, despite being about 1000 years old. Simultaneously, these results document that Kutadgu Bilig is a very important work of Turkish financial history.

Keywords: Yusuf Has Hâcip, Kutadgu Bilig, finance, Turkish Finance History, history

EXTENDED ABSTRACT

Rich texts that hide the accumulations of past periods are in works written by statesmen. In Turkish history, including Arab and Iranian history, the personalities who assumed important roles in the life of society and the state, especially with the acceptance of Islam, wrote works called *nasihatname*/politics. One of the most important works is Yusuf Has Hâcip's "Kutadgu Bilig/Information Giving Happiness". Yusuf Has Hâcip commentates with an educative/didactic turn of phrase over characters (Kün-Togdı/Kagan, Ay-Toldı/Vizier, Ogdılmış/Vizier's Son, Ogdurmis/Vizier's Relative) which communicated how relations should be taught and that state officials should have virtue.

Financial structure and relations are important functions of modern states as well as day-old states. The main factor behind the longevity of states established by Turks is from the success achieved in the financial structure and functioning of these states. The opposite of this is also true. In the collapse of these states, the mistakes made in financial structure and functioning were integral. Therefore, this study aims to determine the information that Yusuf Has Hâcip gave in Kutadgu Bilig, especially about the financial structure of the state, the officials, and how the relations have to be or not to be. As a method, the screening-classification-analysis-criticism-composition method, which is commonly used in historical research, is preferred.

The information obtained using this method has shown that the powers of rulers in the Karahanlı State are not unlimited and arbitrary. However, the element that determines the boundaries of rights and responsibilities is not a mutual agreement as in the Magna Carta Libertatum of 1215, but the belief values that the parties rely on. Loyalty to these common values is the way to ensure the regularity and continuity of society and state life. Contrarily, practices will cause irregularities in the life of society and bring the state's end.

The whole public administration, rights and responsibilities are taken as basis in financial relations and determination of the qualifications of financial officials. Naturally, it was a simpler financial organization compared to today since nowadays the services requested from the state are incomparably limited. However, similarities in quality draw attention. Especially in how balancing the treasury, taxes, income, and expenses for the continuation of the state and social life were emphasized. Making expenditures according to revenues and finding a source immediately when there is a new expense reminds us of the meticulousness of Classical Economists for budget balancing. The taxes used in financing the security service show that taxes are used in terms of their financial function. It is also quite meaningful that a ruler is expected to be meticulous about maintaining the value of silver as the medium of exchange.

Security concerns have been prioritized for the continuation of the state, hence the emphasis on having a strong army. However, to have a strong army, strong financial structure and treasury are necessary. The strength of the treasury depends on the wealth of the governed and their timely fulfillment of financial obligations. For this, the ruler should spend the revenues in the treasury not for self-interests, but for the wealth of the ruled. For a strong financial structure, it is not sufficient for the ruler to

use the treasury for the benefit of the ruled. Most important of all is for the ruler to set fair and correct rules and apply them, causing the ruled to be loyal and voluntarily fulfill their financial obligations and defense responsibilities.

The state system is based on the mutual rights and responsibilities of the ruler and the ruled. Regarding the continuation of the state, the responsibilities of the governed and the rulers at all levels are emphasized. For this reason, the financial responsibilities of the ruler, the vizier, and the treasurer were determined. Not satisfied with this, the qualities that each should have were discussed in detail and counted individually.

The results obtained from this study reveal that the information in Kutadgu Bilig is still relevant, despite approximately 1000 years having passed. Simultaneously, these results document that Kutadgu Bilig is very important for Turkish financial history.

1. Giriş

Türkler, tarihin en eski milletlerinden birisidir. Kurmuş oldukları devletler ve bu devletlerin işleyiş esasları ve uygulamaları sadece kendi tarihlerinin bilinmesi için değil aynı zamanda insanlığın birikiminin ortaya konulması açısından da önem taşımaktadır. Bu minvalde ilk Müslüman Türk devleti özelliğini taşıyan Karahanlı Devleti'nin (840-1212) Türk tarihindeki önemi tartışma dışıdır. Nitekim bu dönemde Yusuf Has Hâcip tarafından kaleme alınan ve artık günümüzde klasik eserler arasında sayılan Kutadgu Bilig'in, dönemin Türk devlet ve toplum hayatının hangi temellere dayandığını gösteren oldukça zengin bilgileri içermesi (Arsal,1947) bu durumun ispatı mahiyetindedir.¹

Eser sadece dil bilimciler ve edebiyatçılar için değil aynı zamanda sosyologlar, hukukçular, siyaset bilimciler ve pek tabii maliye bilimiyle uğraşanlar için de kaynak eser niteliğindedir (Eker, 2006). Ne var ki eser özellikle dil, edebiyat, siyaset bilimi alanlarında diğer alanlara kıyasla görece daha fazla incelenmiş olmasına rağmen ekonomi ve maliye bilim dalları itibarıyla neredeyse hiç incelenmemiştir (Bakınız Tablo 1). Günümüze kadar süren bu ilgisizlik ilk Türk-İslam devletinde malî yapının hangi kurumlardan oluştuğu, malî ilişkilerin yönetici-yönetilen bazında hangi düşünce zemininde ele alındığı, malî görevlilerin ne gibi özellikler taşıdığı/taşıması gerektiği hususlarının ortaya çıkarılmasına engel olmuştur. Bu çalışmayla bugüne kadar maliye bilimi disiplini açısından hiç ele alınmamış olan Kutadgu Bilig ilk defa ele alınmış ve Türk maliye tarihi açısından taşıdığı önem ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Bu düşünce doğrultusunda giriş kısmından sonra ikinci kısımda Yusuf Has Hâcip ve Kutadgu Bilig hakkında bilgi verilmiştir. Üçüncü kısmı oluşturan literatür kısmında Kutadgu Bilig üzerine bugüne kadar yapılmış ekonomik nitelikli çalışmalara ve içeriklerine değinilmiştir. Dördüncü kısımda çalışmanın amacı, önemi, yöntemi açıklandıktan sonra çalışmadan elde edilen bulgular 'Yönetme Erkinin Kaynağı ve Sınırı', 'Malî Bakımdan Yöneten ve Yönetilenlerin Karşılıklı Hakları ve Sorumlulukları', 'Hazinenin İşlevleri', 'Malî Görevlilerinin Taşınması Gereken Nitelikler' başlıkları altında ortaya konmuştur. Son kısımda ise çalışmadan elde edilen bulgular değerlendirilmiş ve varılan sonuçlar kayıt altına alınmıştır.

2. Yusuf Has Hâcip ve Kutadgu Bilig

Eserin yazarı Yusuf Has Hâcip'in biyografisi ile ilgili kendi aktardıklarından başka bilgiye ulaşılamamaktadır. Eserini, Hicri 462 (Miladi 1069) yılında yazmaya başladığı ve bu sıralarda 50 yaşlarında bulunduğu bilgisinden hareketle 1019 yılı civarında Balasagun'da doğduğu tahmin edilmekte (Yavuz,2007), ölümünün ise ne zaman ve nerede gerçekleştiğine dair bir bilgi bulunmamaktadır. Kişilik özelliklerini ise doğru, hürmetli ve züht ehli, takva sahibi, bilgili ve temiz şeklinde betimleyen Hâcip, Balasagun'da asil bir aileden geldiğini, hünerli ve de yaşadığı toplumun ileri gelenlerinden birisi olduğunu ifade etmektedir.² Ayrıca hayatı boyunca türlü faziletler ve meziyetler edindiğini ve bu sayede bahtiyar bir hayat sürdüğüne de vurgu yapmaktadır (Hâcip,1998).

Eser, Balasagun'da Türkçe olarak yazılmaya başlanmış ve Kaşgar'da (1069/1070 yılında) tamamlanmıştır. Dönemin hükümdarı Tavgaç Buğra Han'a sunulan eser takdirle karşılanmış ve Yusuf Has Hâcip'i 'Has Hâciplik'³ unvanıyla taltif etmiştir (Hâcip,1998). Eser oldukça geniş bir coğrafyada etki uyandırmıştır. Turanlıların esere Kutadgu Bilig, Çinlilerin Edebü'l Mülük, Maçinlilerin⁴ Âyünül Memleke, Enisü'l Memalik ve Eminü'l Memleke, Maşrıklıların Ziynetü'l Ümera, İranlıların Şehnâme-i Türkî, Pendnâme-i Mülük gibi isimler vermeleri bunu kanıtlamaktadır (Kaymaz,2016).

Kutadgu Bilig, insanlara iki dünyada mutlu olmanın yollarının göstermek amacıyla yazılmış bir eser olarak nitelendirilmektedir (Kaya,2017). Bizatihi Hâcip ise eserine Kutadgu Bilig adını “okuyana kutlu olması ve ona yol göstermesi”⁵ maksadıyla koyduğunu ifade etmektedir (Hâcip,1999;Hâcip,1998).

Eserin devlet ve toplum hayatı açısından önemi hükümdarlara, devlet yönetiminin nasıl olması lazım geldiği hususunda yol gösterici bir içeriğe sahip olmasıdır. Bu yol göstericilik dört ana karakterin nazım şeklindeki karşılıklı konuşmaları yoluyla yapılmıştır. Ana karakterler Kün Toğdı, Ay Toldı, Ögdülmiş ve Ogdurmış isimlerindeki şahıslardır.⁶ Eserde Kün Togdı hükümdar kimliğiyle adaleti (köni törü’yü), vezir kimliğiyle Ay Toldı saadeti/devleti/ikbali (kut’u), vezirin oğlu kimliğiyle Ögdülmiş aklı/anlayışı/idraki (ukuş’u) ve vezirin yakını kimliğiyle Ogdurmış ise akıbeti temsil etmektedir (Ergene, 2017).

Hâcip, yöneticilere bir el kitabı veya bir kılavuz/rehber kitap mahiyeti taşıyan eserini yazma sebeplerini aşağıdaki şekilde sıralamıştır (34-52. Beyitler).

- Hükümdarların korunmaları ve bunun için nelerin gerekli olduğu ile hâkimiyetin icaplarının neler olduğunu belirlemek,
- Devletin harap olması, bekasının neden kaynaklandığı, hâkimiyetin nasıl sürdürüleceği ve elden çıkacağına bilgisini tespit etmek,
- Ordu ve askerin nasıl toplanacağı ve savaşlarda ordunun nasıl sevk ve idare edileceğini göstermek,
- Devlet hizmetinde bulunacak kimselerin niteliklerini ortaya koymak,
- Hükümdarın cezalandırma ve ödüllendirmesinin nasıl olması gerektiğini kayıt altına almak,
- Hükümdarda bulunması gereken vasıfların neler olduğu ile gelirleri nasıl toplayacağını (Kamu gelirleri) ve nerelere harcayacağını (Kamu giderleri) göstermek.

Eserde ele alınan konular toplum ve devlet hayatı için son derece önem arz eden konulardır.⁶ Bu manada eser sadece dil bilimciler ve edebiyatçılar için değil aynı zamanda sosyologlar, hukukçular, siyaset bilimciler ve pek tabii maliye bilimiyle uğraşanlar için de kaynak eser niteliğindedir (Eker, 2006). Bundan dolayıdır ki bu çalışmada üzerinde hemen hemen hiç durulmamış olan ilk Türk-İslam devletinde malî yapının hangi kurumlardan oluştuğu, malî ilişkilerin hangi düşünce zemininde ele alındığı ile malî görevlilerin ne gibi özellikler taşıdığı/taşıması gerektiği hususları tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu tespitlerin de Kutadgu Bilig’in Türk maliye tarihi açısından taşıdığı önemi ortaya koyacağına şüphe yoktur.

3. Literatür

Kutadgu Bilig, içerdiği konular itibariyle birçok araştırmacı tarafından ele alınıp araştırılmışsa da bu inceleme, araştırma konuları arasında iktisadî - malî konular çok az yer tutmaktadır. Bu minvalde yapılan araştırmalar muhasebe bilimi alanında yapılmış çalışmalardan ibarettir. Bu çalışmaların ilki Metehan Küçükler’in, yapmış olduğu “Kutadgu Bilig’de Geçen Muhasebe Terimlerinin Günümüz Muhasebe Terminolojisi Açısından Analizi” başlıklı yüksek lisans çalışmasıdır (Küçükler,2011). Bir diğeri ise bu yüksek lisans tezinden türetilen Kutadgu Bilig’deki muhasebe - ticarî hayat ve etik konularını ele alan, A. Vecdi Can, Selahattin Karabınar, Metehan Küçükler tarafından birlikte yapılan “Kutadgu Bilig’de Muhasebe, Ticarî Hayat ve Etik İle İlgili Beyitler ve Güncel Yorumu” başlıklı araştırma makalesidir (Can, Karabınar, Küçükler,2012). Bu konuda yakın tarihte Şermin Kalafat’ın “Kutadgu Bilig’de Geçen Bazı Hesap Terimleri” isimli çalışması da ağırlıklı olarak muhasebe terimlerine yöneliktir (Kalafat,2018).

Kutadgu Bilig üzerinde yapılan çalışmaları ele alan bir araştırma, 2016 yılına kadar genelde ekonomi ve özeldede malî konuları ele alan araştırmaların çok sınırlı olduğunu açıkça göstermektedir. Nitekim Tablo 1'de verilen bilgiler, Yusuf Has Hâcîp'in Kutadgu Bilig'de ele aldığı konuları ekonomik açıdan irdeleyen sadece iki (ki bu araştırmalar yukarıda verilen ve muhasebe kavramları ve muhasebe ve etik ilişkisini ele alan araştırmalardır) araştırma olduğunu ortaya koymaktadır. Bu alandaki araştırmaların yetersizliğinin sebebi Kutadgu Bilig'de ekonomik/malî meselelerin hiç ele alınmamış olması veya incelenmeye, araştırmaya değmeyecek kısıtlılıkta oluşu değildir. Esasında böyle bir durumun olması mümkün de değildir. Zira devlet hayatının olmazsa olmazı niteliğindeki malî konuların siyasetname türündeki bir eserde konu edilmemiş olması düşünülemez.

4. Araştırmanın Amacı, Önemi, Yöntemi ve Bulguları

4.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışma öncelikle Türk tarihinin en önemli yazılı kaynaklarından birisi olan Kutadgu Bilig'de ortaya konulan devlet sistematüğindeki malî zihniyeti belirlemeye yöneliktir. Bununla birlikte devlet teşkilatı içerisinde maliye teşkilatının hangi kurumlardan oluştuğu ve malî işleyişin (Kamu gelirleri/giderleri, kamu hizmetleri, bütçe, malî görevlileri ve bunların taşınması gereken özellikler gibi) nasıl gerçekleştiğinin tespiti amaçlanmıştır.

4.2. Araştırmanın Önemi

Tarihin akışı içerisinde çeşitli sebeplerle kamu yönetimi anlayışında ve bunun içerisinde yer alan kamu maliyesi yaklaşımında değişiklikler olmuştur. Böyle olmakla birlikte aradan 950 yıl kadar bir zaman geçmesine rağmen mahiyet itibarıyla aynı özellikleri sürdüren yapıların/anlayışların olduğu da bir vakıdır. Bu çalışmayla tespit edilecek dönemin Türk devletinin malî yönetim zihniyeti, işleyiş, kadroları ve niteliklerine dair bulgulardan günümüz malî yapılarında da (zihniyet, işleyiş, kadroların niteliği bakımından vb. açılardan) istifade edilebilecek hususların olacağı muhakkaktır.

4.3. Araştırmanın Yöntemi

Bu araştırmada yöntem olarak tarih araştırmalarında yaygın olarak kullanılan 'tarama-tasnif-tahlil-tenkit-terkip' yöntemi tercih edilmiştir. Öncelikle bu yöntem kullanılarak metnin tamamı taranmıştır. Bu taramayla metnin içerisindeki malî konulara ilişkin bilgiler derlenmiş ve konularına göre sınıflandırılmıştır. Sınıflandırılan malî bilgiler kendi konu başlığı altında ele alınarak analiz edilmiştir. Analiz sonucu elde edilen bulgular günümüz bilgileri de dikkate alınarak değerlendirilmiş ve bir takım sonuçlara varılmıştır. Kaynak olarak R. Rahmeti Arat'ın Türk Dil Kurumu'na 1999 yılında basılan orijinal metni ile 1998 yılında Türk Tarih Kurumu'na basılan R. Rahmeti Arat çevirisi esas alınmıştır.

4.4. Araştırmanın Bulguları

4.4.1. Yönetim Erkinin Kaynağı ve Sınırı

Kutadgu Bilig'de yönetim erkinin kaynağı ilahidir. Esasında bu anlayış İslamiyet öncesi Türk devletleri için de geçerlidir. Zira Türkler, kâinatın tek hâkimi, tek ve mutlak kudret sahibi, adına Kök Tengri dedikleri bir yüce yaratıcıya inanır ve Türk devletinin temel unsuru olan merkezî otoritenin yani hakanın, ancak Tanrı'nın onaması ve desteği ile hakan olabileceğini kabul ederler (Başer, 2019). Türklerde İslâmiyet öncesinde var olan bu yaklaşım, İslâmiyet'in kabulünden sonra da aynı şekilde devam etmiş, siyasî hâkimiyet kaynağını ve meşruiyetini ilahi bir güçten (Tan-

rı'dan almıştır (Şeker,2016). Yönetme erkinin kaynağının ilahi olduğuna dair Kutadgu Bilig'in değişik bölümlerinde çok açık ifadeler mevcuttur. Bu durumun ispatı bakımından aşağıdaki beyitler yeterince açıklayıcıdır.⁷

**“Bu beylik mertebesine sen isteyerek gelmedin;
Onu Tanrı kendi fazlı ile sana ihsan etti.”** (5469. Beyit)

**“Ey devletli hükümdar, Tanrı sana saadet verdi;
Adını bin kere zikrederek ona şükür lazımdır.”** (109. Beyit)

**“Kalabalık halk üzerine seni hâkim kıldı;
Dilek ve arzularını verdi ve fermanlarını yürüttü.”** (5192. Beyit)
**“Tanrı bütün dileklerini verdi;
Bundan sonra da Tanrı daima sana arka ve destek olsun.”** (590. Beyit)

Meşruiyetini ilahi bir kaynaktan alan yöneticinin/hükümdarın yönetimle ilgili kararlarının da ilahi ilkelere uygun olması gerektiği düşünülür. Aynı zamanda yönetimin sürekliliği ve sürdürülebilirliği de devlet ve toplum hayatına ilişkin düzenlemelerin ilahi nitelikli ilkelere uygunluğu nispetinde olacaktır. Bu yaklaşım kamu maliyesi alanı için de geçerlidir. Zira kamu maliyesi genel olarak kamu yönetiminin bir parçasını oluşturur. Bir başka deyişle kamu yönetiminden bağımsız bir kamu maliyesi yönetimi düşünölemeyeceğinden malî alandaki düzenlemelerin referanslarının da ilahi kaynaklı oldukları rahatlıkla ifade edilebilir.

Yönetme erkinin kaynağının ilahi oluşu, yönetme yetkisinin sınırsız kullanılabileceği gibi bir endişeye kapı aralıyorsa da böyle bir keyfilik söz konusu değildir. Zira ilahi kaynaklı yönetme erki yine ilahi referanslara bağlı olarak sınırlandırılmıştır. Günümüz hukuk anlayışında da geçerli olduğu üzere her yetki nasıl bir sorumlulukla birlikte anlam ifade ediyorsa, o dönemde de ilahi kaynaklı bir yetkinin yine ilahi kaynaklı bir sorumlulukla birlikte işletildiği dikkat çekmektedir. Aşağıdaki beyitlerde bahse konu yetki ve sorumluluğa açıktan vurgu vardır.

**“Ey hâkim hükümdar, güneş gibi parla;
Halk senin sayende bol yiyecek ve içeceğe kavuşsun.
Tanrı senin boynuna emanet yüklemiştir;
Bu emaneti gözet, onu sana soracaktır.”** (5359-5360. Beyitler)

Bu beyitlerden halkın refah içerisinde bulunmasının sorumluluğunun hükümdara ait olduğu anlaşılmaktadır. Hükümdara bir emanet gibi yüklenmiş olan halkın refah içerisinde bulundurulması mesuliyeti ihmale gelmez bir yükümlülüktür. Şayet hükümdar, sorumluluğunun idrakinde olmaz ve ihmal ederse, tabii olarak halk mağdur edilmiş olacaktır. Halka yaşatılan ekonomik/malî mağduriyetin hesabı da Tanrı tarafından hükümdardan sorulacaktır. Bu durumun tersi de doğrudur. Refah içerisinde bulunan halk bunu hükümdara borçludur ve bundan dolayı Tanrı tarafından ödüllendirilecektir. Bu yaklaşım, halkın refahının hükümdarın malî yönetimde göstereceği başarıyla doğru orantılı olduğunu göstermektedir.

Yöneten ve yönetilen ikileminde yetki ve sorumlulukların karşılıklı olarak tanımlandığı dikkat çekmektedir. Sağlıklı bir yönetim için bu durum doğaldır. Günümüz kamu malî yönetimi ve malî ilişkilerinde de bu anlayış geçerlidir. Öyle ki, günümüzde vergi, yükümlülerinden egemen-

lik anlayışı çerçevesinde karşılıksız olarak tahsil edilir ve kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılır. Aslında bu durum dolaylı da olsa kamu hizmetlerinin vergilerin karşılığı olduğuna karine olarak değerlendirilebilmektedir. Dönem itibariyle bakıldığında Yusuf Has Hâcip, hükümdarın halk üzerinde, halkın da hükümdar üzerinde karşılıklı yetki ve sorumlulukları olduğunu taraflara şu şekilde ikaz etmiştir.

**“Hükümdarın halk üzerinde hakları olduğu gibi,
Halkın da aynı derecede hükümdarlar üzerinde hakkı vardır.
Raiyyet onun bu hakkını gözetmeli,
Hükümdar da onun ten ve canını korumalıdır.”** (42- 43. Beyitler)

Bu beyitler kamu malî yönetiminin başı sıfatıyla hükümdarın, yönetilenlerin öncelikle can ve mal güvenliğinden sorumlu olduğunu ortaya koymaktadır. Buna karşılık olarak da yönetilenlerin yönetime karşı en temel sorumlulukları malî (vergi) yükümlülüklerini yerine getirmeleridir. Diğer bir ifadeyle hükümdar günümüzde tam kamusal nitelikli mal ve hizmetler olarak nitelendirilen güvenlik ve adalet hizmetlerinden sorumlu olurken, yükümlüler de kamu otoritesi olarak hükümdarın idaresine tabi olacaklar, güvenlik ve adalet hizmetlerinin finansmanında kullanılmak üzere malî yükümlülüklerini eksiksiz yerine getireceklerdir.

4.4.2. Malî Bakımdan Yöneten ve Yönetilenlerin Karşılıklı Hakları ve Sorumlulukları

Yöneten yönetilen ilişkisinde karşılıklı olarak tanımlanmış hak ve sorumlulukların, tanımlandığı şekilde yürütülmesi, tarafların beklentilerinin karşılanması anlamına gelir. Bundan dolayıdır ki Yusuf Has Hâcip eserinde hem hükümdarın hem de tebaanın hak ve sorumluluklarını kayıt altına almıştır. Aslında hükümdarın sorumlulukları tebaanın haklarını, tebaanın sorumlulukları hükümdarın haklarını oluşturmaktadır. Tarafların malî hak ve sorumlulukları çerçevesinde tebaanın hükümdar üzerindeki hakları aşağıdaki şekilde sayılmıştır.

**“Tebaanın senin üzerinde üç hakkı vardır,
Bu hakları öde ve onları zorluğa düşürme.
Bunlardan biri memleketinde gümüş temiz kalsın,
Onun ayarını kuru, ey bilgili insan.**

**İkincisi halkı adil kanunlarla idare et,
Birinin diğerine tahakküme kalkışmasına meydan verme, onları kuru.
Üçüncüsü bütün yolları emin tut;
Yol kesici ve haydutların hepsini ortadan kaldır.”** (5574-5577. Beyitler)

Tebaanın hükümdarın üzerindeki temel hakları (tersinden hükümdarın tebaasına karşı sorumlulukları) üç temel başlık halinde sıralanmıştır. Bunlardan ilki oldukça dikkat çekici olan “memleketinde gümüş temiz kalsın” şeklinde ifade edilen kıymet saklama ve de mübadele aracı olarak kullanılan gümüşün değerinin korunmasıdır. Gümüşün değerinin korun/a/mamasının doğal sonucu mal ve hizmetlerin fiyatlarında süreklilik arz eden bir artıştır (Enflasyon). Bu durumun bireyler üzerindeki ekonomik etkisi satın alma güçlerinin daralması, refah seviyelerinin gerilemesidir. Gümüşün değerinin korunması konusundaki hassasiyet, gelirlerin malî fonksiyonunun yanı sıra ekonomik fonksiyonu itibariyle de kullanılması yaklaşımını çağrıştırmaktadır

(Pehlivan, 2019). Böyle bir olumsuzluğa mahal verilmemesi ancak ülke ekonomisinin/malî yapısının iyi yönetilmesiyle mümkündür.

Tebaanın adil kanunlarla yönetilmesi ve bu suretle kimsenin kimseye tahakküm etmemesi hükümdarın ikinci sorumluluğudur. Beytin içeriğinde açıkça gösterildiği üzere yönetimin de yönetilenlere karşı adil olması öngörülmektedir. Burada genel anlamda adil kanunlardan, bir hukuk devletinin kastedildiği anlaşılmaktadır. Sağlıklı bir adalet düzeneğinin oluşturulması kamu malî yönetimi açısından da tartışılmaz önemi haizdir. Bununla birlikte adil kanunlardan tebaanın sorumlulukları bağlamında adil bir vergilendirme sisteminin oluşturulması ve vergilerin kanuniliği denilen vergilemede keyfiliğin olmamasının hedeflendiği söylenebilir. Bu husus günümüzde normlar hiyerarşisinin tepesinde yer alan anayasa metinlerinde güvence altına alınmış önemli bir ilkedir.⁸

Hükümdarın üçüncü sorumluluğu geniş anlamda ülkede asayişin/güvenliğin sağlanmasıdır ki, bu hizmetler günümüzde tam kamusal nitelikli mal ve hizmet kategorisinde değerlendirilen ve her halükârda devlet tarafından üretilen hizmetlerdir. Ulaşım yollarının güvenliğinin devlet tarafından sağlanmasının, ticaretin güvenlik içerisinde yapılmasına imkân hazırlayacağı da aşikârdır.

Hükümdarın tebaası üzerindeki hakları (tersinden tebaanın hükümdara karşı sorumlulukları) ise üç başlık halinde ve şu şekilde sıralanmıştır.

**“Tebaanın üzerinde senin üç hakkın vardır,
Bunu onlardan istemelisin, iyice dinle.
Biri halk senin emirlerine hürmet etmeli;
Bu emir ne olursa olsun onu derhal yerine getirmelidir.**

**İkincisi hazine hakkını gözetmeli;
Bunu vaktinde ödemelidirler, ey eli açık insan.
Üçüncüsü senin dostuna dost,
Düşmanına düşman olmalıdır.**

**Böylece sen onlara karşı vazifeni yapmış olursun;
Onlar da senin hakkını ödemiş olurlar.”** (5579-5583. Beyitler)

Tebaanın hükümdara karşı sorumlulukları günümüzde hukukî düzenlemelerle vatandaşlara getirilen yükümlülükleri hatırlatmaktadır. Kamu düzeninin tesisi ve sürekliliği bakımından sorumluluk çift taraflı olarak kurgulanmıştır. Hükümdar tebaasına karşı vazifelerini ifa edecek, bunun karşılığında tebaa da hükümdarın hakkı olan ödemeleri (Hazine hakkı) vadesinde yerine getirecektir. Bu çerçevede tebaaya yüklenen ilk sorumluluk emirlere (kanunlara) riayet, ikincisi malî yükümlülükleri yerine getirmek üçüncüsü de hükümdarın dostuna dost düşmanına düşman (Savunma hizmeti) olmaaktır.

Emirlere riayetten kast edilenin bugünkü manada yönetilenlerin iradesiyle oluşmuş bir meclisin düzenlemeleri olmadığı açıktır. Otoritenin başı sıfatıyla hükümdarın iradesiyle şekillenen düzenlemelerdir. Bu düzenlemelere riayetin beklenmesi, tebaanın hükümdara sadakatinden çok o günkü anlamı çerçevesinde kamu düzeninin sağlanması olduğu anlaşılmaktadır. Kamu düzeninin tesisinde tebaanın konulan kurallara uymasının önemi kadar konulan kuralların adilliği de önemlidir. Hükümdarın emirlerine tabi olmak, keyfe keder uygulamalara sadakat değildir. Karşılıklı hak ve sorumluluklar düzleminde kurulmuş sistemde sadakatın ön şartı olarak adalet öngörülmüş-

tür. Bu yaklaşım vergi uygulamaları özelinde adil vergi uygulamaları şeklinde yorumlandığında vergilendirme yetkisinin tebaadan gelen bir tazyik sonucu değil de hükümdarın iradesiyle sınırlandırılması olarak değerlendirilebilir. Batıda kralın vergilendirme yetkisinin en erken sınırlandırıldığı somut teşebbüsün 1215 tarihli Magna Carta Libertatum (Büyük Özgürlükler Fermanı) olduğu düşünüldüğünde (Öztürk, 2014) 11. yüzyıldaki bu yaklaşım oldukça manidardır.⁹

Hazine hakkının gözetilmesi yaklaşımı, dikkat çekici diğer bir yaklaşımdır. Bilhassa tebaanın, hazineye karşı yükümlülüklerine karşı titiz olmasının yani ödemekle yükümlü kılındığı vergi ve benzeri diğer yükümlülükleri vadesinde yerine getirmesinin istenmesi önem arz etmektedir. Bu durum bugün olduğu gibi dün de devletten beklenen hizmetlerin finansmanında genelde kamu gelirlerinin özeldelikte vergi ödemelerinin ne derece ehemmiyet taşıdıklarını göstermektedir. Bu yaklaşım aradan 950 yıl gibi uzun bir zaman geçmesine rağmen malî prensipler konusunda özdeşliğe ve bunların gelişerek de olsa devlet hayatındaki varlığına işaret etmektedir.

Hükümdarın dostuna karşı dost düşmanına karşı düşman olmak güvenlik açısından ele alınması gereken bir olgudur. Hükümdarın, düşmanı karşısında mağlup olması devletin yıkılması ve var olan kamu düzeninin ortadan kalmasına sebep olacaktır. Bu konuda tebaanın her daim hükümdarın yanında vaziyet alması beklenmektedir ki, güvenlik açısından bir zafiyet oluşmasın. Güvenlik açısından oluşacak bir zafiyet malî yapıya da zarar verecektir.

4.4.3. Hazinesinin İşlevleri

Yusuf Has Hâcîp, günümüzde kamu harcamalarının hukukî dayanağını oluşturan bütçenin rolünü, ilkel anlamda da olsa dönemin hazinesine yüklemiştir. Hazinesinin en temel işlevi devletin bekası/güvenliği için olmazsa olmaz niteliğindeki ordunun finansmanıdır. Yalnız hazinenin, ordunun ihtiyacı olan kaynakları karşılayacak güce sahip olması kendiliğinden gerçekleşecek bir durum değildir. Hazinesinin bu güce erişebilmesi için aşağıda belirtildiği şekilde bir sistemin kurulması elzemdir. Bu sistem şu şekildedir.

**“Memleket tutmak için, çok asker ve ordu lazımdır,
Askeri beslemek için de çok mal ve servete ihtiyaç vardır.**

**Bu malı elde etmek için, halkın zengin olması gerekir;
Halkın zengin olması için de, doğru kanunlar konulmalıdır.**

**Bunlardan biri ihmal edilirse, dördü de kalır;
Dördü birden ihmal edilirse, beylik çözülmeye yüz tutar.”** (2057-2059. Beyitler)

Dönemin devlet yönetiminin en birinci vazifesi devletin güvenliğinin sağlanmasıdır. Güvenlik konusunda zafiyet gösteren devletler varlıklarını sürdürmemektedir. Bu nedenle iyi bir devlet yönetimi, güçlü bir orduya sahip olmakla eşdeğer görülmüştür. Ancak güçlü bir ordu için zengin bir hazineye, zengin bir hazinenin oluşabilmesi için zengin bir halka, zengin bir halkın varlığı için de ülke genelinde hukukun diğer bir deyişle adil kanunların egemen olması gerekmektedir. Karşılıklı birbirini tetikleyen bu ilişki ağı Şekil 1’de gösterilmiştir.

**“Bütün bu hazineyi, bu birçok altın ve gümüşü,
Askere dağıtmak için biriktirdim.”** (3021. Beyit)

**“Halk zenginleşir, memleket ve saltanat işleri tanzim edilir;
Ne kadar istersen o kadar hazine toplayabilirsin.” (5542. Beyit)**
**“İradına göre masrafını ayarla;
Masrafına göre de derhal iradını tanzim et.” (4538. Beyit)**

Hükümdarın, altın ve gümüş bakımından zengin bir hazinesinin olmasının esas amacının güçlü bir ordu için olduğu; adil bir yönetim düzeninin oturtulduğu ve halk zenginleştiği nispette de, toplanacak vergilerle hazinenin zenginleşeceği üzerinde ısrarla durulmuştur. Hükümdarın, altın ve gümüşü askere dağıtmasının istenmesi güçlü bir ordu tedariki için olduğu kadar gelir dağılımı adaletinin sağlanması açısından da ele alınabilir.

Güçlü bir hazinenin şartı olarak zengin bir halkın varlığının ve adil bir anlayışla çalışan kamu düzeninin öngörülmesi oldukça manidardır. Bununla birlikte kamu harcamalarının özenle yapılması konusunda hükümdar ayrıca ikaz edilmiştir. Özellikle harcamaların gelirlere göre düzenlenmesi ve yapılacak bir harcamaya karşılık gelecek gelirin/kaynağın bulunması hassasiyeti bütçe denkliliğine atfedilen ehemmiyeti göstermektedir. Aslında bu yaklaşım maliye biliminin gelişim sürecinde Klasik İktisatçıların (Adam Smith, David Ricardo vd.) bütçe yaklaşımlarına karşılık gelmektedir. Klasik iktisatçılara göre de devlet bütçesi denk olmalı ve belli başlı kamu hizmetlerinin finansmanını karşılayacak kadar vergi toplanmalıdır (Oktayer,2019).

4.4.4. Malî Görevlilerinin Taşınması Gereken Nitelikler

Günümüz maliye bürokrasisinde nitelik ve nicelik itibariyle çok sayıda görevli birbiriyle ahenkli bir biçimde çalışmaktadır. Bu ahengin sağlanmasının ön şartı bu alanda görev yapacakların işin gerektirdiği nitelikleri haiz olmalarıdır. Eserde bu konu ayrıntılı olarak ele alınmış, devletin en üst yöneticileri sıfatıyla hükümdar, vezir ve hazinedarın sahip olması gereken özellikler değişik bölüm ve beyitlerde tek tek sıralanmıştır.

4.4.4.1. Hükümdarın Malî Açından Taşınması Gereken Nitelikler

En üst düzeyde karar alıcı ve yürütücü sıfatından ötürü öncelikle hükümdar, malî konularda yetkin ve yeterli olmalıdır. Yusuf Has Hâcîp, bu yetkinlik ve yeterlilikle ilgili olarak hükümdarın aşağıdaki özelliklere sahip olması gerektiğini vurgulamıştır.

- Adaletle iş görmeli, iyi kanun koymalı, doğru sözlü olmalı (1451, 1456, 5593. Beyitler)
- Halka huzur ve rahat sağlayacak bir nizam kurmalı (5491. Beyit)
- Asayiş ve güvenliği sağlamalı; suçluları cezalandırmalı (5547-5548. Beyitler)
- Seyahat ve ticaret güvenliği için hırsızlığı önlemeli (5546. Beyit)
- Halkın zenginleşmesi için ihtiyatlı olmalı (448-449 ve 3028,3044. Beyitler)
- Toplamış olduğu malını yerine sarf etmeli (705. Beyit)
- Hizmette bulunanları maddi olarak (Altın, gümüş) ödüllendirmeli (761,2133,5478,5479,5904. Beyitler)
- Saray ve köşkler yaptırarak israf etmemeli (1418-1419. Beyitler)
- Fakirlere çok eşya ve mal dağıtmalı (1786. Beyit)
- Açları doyurmalı (5513. Beyit)
- İstihdamda liyakat ve ehliyeti esas almalı (5515-5519. Beyitler)
- İşin hakkını verenle vermeyeni ayırt etmeli, aynı işi iki kişiye vermemeli, olur-olmaz kimselere hizmettir diye iş vermemeli (5532-5535. Beyitler)
- Kâfirlerle savaşmalı, oradan elde edilen servetle hazine kurmalı (5487. Beyit)

- Zenginlerin yükü orta hallilere, orta hallilerin yükü fakirlere yüklenmemeli (5563-5565. Beyitler)
- Fakirler korunarak orta halli, orta halliler kollanarak zenginleştirilmeli (5566-5567. Beyitler)
- Cesura/kahramana, âlime/hakîme, zeki ve mahir kâtibe değer vermeli (5911-5913. Beyitler)

Hükümdarda olması istenen her nitelik esas itibarıyla günümüz yöneticilerine de teşmil edilebilir. Ancak özellikle iyi kanunlar koyması, adaletle iş görmesi, halkın huzur içinde olduğu bir kamu düzenini tesis etmesi, uhdesindeki malları yerli yerinde kullanması, kamu kaynaklarını israf etmemesi, toplum kesimlerinin hukukunu koruması (Fakir, orta halli, zengin) gibi nitelikler kamu yönetiminin her alanı için tartışılmaz öneme sahiptir.

4.4.4.2. Vezirin Malî Açından Taşınması Gereken Nitelikler

Devlet teşkilatı içerisinde ağırlıklı yük vezirin sırtındadır. Bu nedenle Yusuf Has Hâcip, öncelikle devlet teşkilatı içerisinde ve hükümdarın nezdinde vezirin konumunu belirlemiştir.

**“Vezir bey için daima bir müşavirdir,
Müşavirler her işte kıyas ile hareket ederler.”** (2262. Beyit)

Beytin içeriğinden de anlaşılacağı üzere vezir, hükümdarın her konuda asli danışmanıdır. Bu sıfatı sebebiyle de devlet yönetimine dair bilgi ve tecrübesinin ve bunları uygulayabilme meziyetinin olması elzemdir. Ancak böyle yüksek donanıma sahip bir vezir sayesinde hükümdarın ülkesinde halk ve hazine zenginleşir, ülke yönetimi düzenli olur ve bütün işler olması gerektiği gibi yürütülür (Hâcip,1999;Hâcip,1998). Vezirin malî açıdan sahip olması lazım gelen özellikler ise aşağıdaki gibi sıralanmıştır.

- Giderini gelirine göre ayarlamalı (1325. Beyit)
- Akıllı, bilgili, takva sahibi ve temiz olmalı (2188-2190. Beyitler)
- Hayâ sahibi ve itimat edilir olmalı (2199. Beyit)
- Gözü tok olmalı, mal hırsı bulunmamalı (2200. Beyit)
- Hesap bilir, âlim ve zeki olmalı (2218. Beyit)
- Okuyan, yazan çok anlayışlı biri olmalı (2234. Beyit)
- İşinin ehli, halk arasında dürüst olarak tanınmış, emanete karşı titiz olmalı (2234,2237. Beyitler)

Yukarıdan aşağıya hiyerarşik yönetim anlayışında vezir hükümdardan sonra ikinci sıradadır. Bir vezirde diğer temel özelliklerinin yanı sıra giderleri gelirlere göre ayarlama, hesap bilir olma, emanete karşı titiz olma gibi meziyetler aranması malî açıdan dikkat çekicidir.

4.4.4.3. Hazinedarın Malî Açından Taşınması Gereken Nitelikler

Hazinedar, malî işlerin/işlemlerin birinci derecede sorumlusu ve takipçisidir. Günümüz devletlerinde yürütme organı içerisinde yer alan maliye bakanına benzer bir işlevi söz konusudur. Devlet işlerinde hazinenin işlevinin önemine dayalı olarak hazinedarın sahip olması gereken özellikler eserde oldukça ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır. Bu durum dahi devlet teşkilatı içerisinde malî yapıya ve ilişkilere ne denli önem atfedildiğinin başka bir ispatıdır. Hazinedarda olması istenilen meziyetlerin bir kısmı teknik mahiyetteki (Muhasebe bilgisine sahip olmalı, matematik ve geometri bilmeli gibi) yeterliliğe ilişkindir. Diğer bir kısmı ise otokontrol sağlamak ama-

cıyla ahlâkî meziyetlere (Allah korkusu olmalı, helalı-haramı bilmeli, gözü tok olmalı gibi) ilişkindir. Gerek teknik gerekse de ahlâkî mahiyetteki özellikler Yusuf Has Hâcip tarafından aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

- Hazinedarın gözü tok olmalı, tavır ve hareketleri güven telkin etmeli (2750. Beyit)
- Kalbinde Allah korkusu bulunmalı (2751. Beyit)
- Helal ve Haramı iyice ayırt etmeli; Yarayan ve yaramayanı iyice seçmeli (2752. Beyit)
- Küçüklüğünde altın gümüş görmüş kimse olmalı (2754. Beyit)
- Gönülden bağlı, uyanık ve zeki olmalı (2761. Beyit)
- İçki içip malı cömertçe dağıtmamalı, eli sıkı olmalı (2765, 2766. Beyitler)
- Hazinenin malını hasisçe gözetmeli (2766. Beyit)
- Sadık ve uyanık olmalı ki, işler bozulmamalı; malı hesaplı tutmalı ve kendisini de yakmamalı (2769. Beyit)
- Akıllı olmalı, işini hesaplı ve düşünerek görmeli ve yanılmamalı (2770. Beyit)
- Her türlü hesabı yapacak zekâyâ sahip olmalı (2772. Beyit)
- Usta bir muhasebeci olmalı ve her türlü kaydı bilmeli ve gelir ile giderleri muntazam bir şekilde yazıya geçirmeli (2773-2774. Beyitler)
- Hazine ve servetin israf edilmemesi için eli sıkı ve ihtiyatlı olmalı (2799. Beyit)
- Aritmetik(dört-işlem) bilgisi çok iyi olmalı ve sonrasında geometriyi öğrenmeli (2783-2784. Beyitler)
- Tüccar olmalı ve kâr etmek için her türlü ticaretten anlamalı (2801. Beyit)
- Borcuna sadık olmalı, verilmeyecek şeyi vaat etmemeli, vaat ettiğini de vermeli (2805, 2811. Beyitler)
- İşi uzatmamalı, ihsan edileni muhatabına vermeli (2816. Beyit)

5. Değerlendirme ve Sonuç

Kutadgu Bilig'deki bilgiler göstermektedir ki, Karahanlı Devleti özelinde Türk devletlerinde malî yapı ve malî ilişkiler son derece önem arz etmektedir. Adalet/kanun ölçüsü, devlet yönetiminin her alanında ve kademesinde esas alındığı gibi kamu yönetiminin ayrılmaz bir parçası olan malî yapı ve ilişkilerde de esas alınmıştır. Bu yaklaşım Batıda olduğu gibi karşılıklı bir mücadelenin kazanımı şeklinde değil, meşruiyetin kaynağını da oluşturan ilahi emirlerin taraflara yüklediği sorumluluğun sonucudur.

Tasarruf edilen yetkilerin kaynağı ilahî olmakla birlikte sınırsız bir yetki kullanımı ve keyfîlik söz konusu değildir. Tam aksine yöneten ve yönetilenler bağlamında karşılıklı hak ve sorumluluklar esastır. Bu anlayış kamu düzeninin diğer bir deyişle devletin bekasının teminatıdır. Aynı anlayış malî yapı ve malî ilişkiler için de geçerli kılınmıştır.

Devletin işlevinin merkezine ordu/güvenlik oturtulmakla birlikte kuvvetli bir ordunun varlığı güçlü bir hazinenin varlığına; güçlü bir hazinenin varlığı, refah düzeyi yüksek (vergi ödeme kabiliyeti yüksek) tebaaya; refah düzeyi yüksek bir tebaanın varlığı da doğru/adil kanunların varlığına ve bunların uygulanmasına bağlanmıştır. Yukarıdan aşağıya doğru geçerli olan bu ilişki ağı aşağıdan yukarıya doğru da geçerlidir.

Yaklaşık 1000 yıl öncesinin devlet, tebaa olgularının ifade ettiği anlam ile bu olguların günümüzde ifade ettiği anlamlar arasında zamana bağlı büyük farklılıklar olmuştur. Bu değişimlerin malî yapı ve ilişkiler bakımından da olduğunda şüphe yoktur. Ancak bütün bu gelişmelere/değişimlere rağmen hazine, bütçe, gelir, gider gibi malî yapıyla özdeşleşmiş kavramların mantığında özü itibarıyla büyük değişikliklerin olmadığı anlaşılmıştır.

Merkezi bir devlet anlayışı sebebiyle hiyerarşik bir yapılanma esastır. Bu hiyerarşik düzen malî yapıda da geçerlidir. Genelde kamu düzeninin, özelde ise malî düzenin sıhhati açısından her kademedeki görevlilerin niteliklerinin neler olacağı ve hangi sorumlulukları üstleneceklerinin belirlendiği bir personel yönetim anlayışının varlığı dikkat çekmektedir.

Sonuç olarak 950 yıl önce yazılan Kutadgu Bilig'de yer alan bilgiler o dönem devlet yönetimi malî yapı ve anlayışın nasıl olduğunu/olması gerektiğini sarıh bir şekilde ortaya koymaktadır. Pek tabii günümüz devlet yapısı ve işleyişiyle birebir mukayeseye kalkmak anakronik mahiyette olumsuzluklar doğurabilecektir. Böyle olmakla birlikte nitelik itibarıyla benzeşen tarafların var olduğunun ortaya konması Türk maliye tarihi açısından önemli ve anlamlı bir çabadır. Bundan sonra bu alanda ortaya konacak çabaların artması sadece geçmişi anlamaya değil aynı zamanda günümüzü daha iyi yorumlamaya ve yönlendirmeye de katkı sağlayacaktır.

Son Notlar

1. Eserin önemi hakkında Halil İnalçık şunları söylemektedir: “Kutadgu Bilig, İslam kültür dairesine girmiş olan Türk topluluklarında ve devletlerinde Orta Asya Türk kültürünün nasıl ve ne dereceye kadar devam ettiği meselesini araştırırken başvurduğumuz en zengin hazinedir. Bu eser üzerinde kamu müesseseleri, medeni-siyasi terimler, adet ve telakkiler üzerinde yapılacak mukayeseli incelemelerin Osmanlılara kadar Orta Asya Türk kültürünün devamlılığı meselesi hakkında bizi büyük ölçüde aydınlatacağına şüphe yoktur” (İnalçık,2016).

2. Yusuf Has Hâcîp'in kişilik özellikleri, yetiştiği ortam ve kültürel kimliğinin oluşmasına etki eden unsurlar hakkında Agop Dilaçar'ın “Kutadgu Bilig İncelemesi” isimli eserine bakılabilir (Dilaçar,1995).

3. Karahanlı Devleti'nde 'Hâcib (Tayangu)', idare edenin idare edilenlerle münasebetlerini düzenleyen görevlidir. Saray teşkilâtında hükümdardan, bütün devlet teşkilâtında da hükümdar ve vezirden sonra gelen en büyük makam sahibidir (Taneri,1996).

4. Çin'in güney bölgesini ifade eden bölge adıdır. Bu bölgeye Maçin denmesinin sebebi bu bölgede yaşayan Maçin adıyla anılan bir Türk kabilesidir (Kuzucular, 2018).

5. Türkçe'nin en eski metinlerinde 'kut' kelimesi yaygın olarak 'mutluluk, iyi talih, ikbal' anlamlarında kullanılmıştır. Kutadgu Bilig'de ise 'kut' kelimesinin Arapça eş anlamlısı 'devlet' kelimesiyle birlikte kullanıldığı görülmektedir. Yalnız buradaki 'devlet' günümüz Türkçesinde olduğu gibi sosyal ve siyasal organizasyon olan 'devlet' değil, 'ikbal, mutluluk içinde olma' anlamındaki devlettir (Önler,2004). Uygur dilinde 'kut' sözcüğü 'talih, saadet, kutlu' anlamlarına gelmektedir. Kelime yapısı olarak iki isimden ve bir fiilden oluşmaktadır. 'Kut' ve 'bilig' kelimeleri isim, adgu kelimesi ise fiildir. Bu çerçevede 'Kutadgu Bilig' 'Saadet Veren Bilgi' anlamına gelmektedir (Ziyaî,2017).

6. Eserde dört ana karakterin yanı sıra Küsemîş ve Kumaru adlarında iki de tali karakter vardır.

7. Kutadgu Bilig'de zikredilen beyitlerin temel İslami referanslarla (Kur'an-ı Kerim/ayet, Sünnet/hadis) doğrudan ve dolaylı bağlantısı olanlarının tespiti için Mehmet Kara'nın çalışmasına bakılabilir. Bu çalışmaya göre Kutadgu Bilig'de geçen 62 beytin manasını doğrudan bir ayetten aldığı, 77 beytin manasını doğrudan bir hadisten aldığı, 25 beytin ise manasını hem bir ayetten hem de hadisten aldığı tespit edilmiştir (Kara,1990).

8. Bu konuda 1982 Anayasası'nın 73. Maddesinde şu şekilde bir düzenleme mevcuttur: “Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” (T.C. Anayasası, 2017).

9. İngiltere’de imzalanan 1215 tarihli Magna Carta Libertatum bir halk hareketine dayanmaktadır. Bu fermanla kralın vergilendirme yetkisi, soylular (feodal beyler) ve din adamları yararına sınırlandırılmıştır. Böyle olmakla birlikte “Temsilsiz vergi olmaz” yaklaşımına doğru atılmış ilk adım olarak değerlendirilir (Çağan, Kumrulu ve Öncel, 2008, s.7).

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The author has no conflict of interest to declare.

Grant Support: The author declared that this study has received no financial support.

Kaynakça/References

- Arsal S. M. (1947). Kutadgu bilig, *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 13(2), 657-683.
- Başer, S. (2017). *Kutadgu Bilig’de kut ve töre* (8.bs). İstanbul: Post Yayınları.
- Can, A.V. , Karabınar, S. & Küçükler M. (Ocak 2012). Kutadgu bilig’de muhasebe, ticari hayat ve etik ile ilgili beyitler ve güncel yorumu, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Vakfı Dergisi*. 68-100.
- Çağan, N. , Kumrulu, A. ve Öncel, M. (2008). *Vergi hukuku* (15.bs), Ankara: Turhan Kitabevi.
- Dilaçar, A. (1995). *Kutadgu Bilig incelemesi* Ankara: Türk Dil Kurumu Yayınları.
- Eker, S. (2006). Yusuf Has Hâcib: Kutadgu Bilig (1069), *Türk Edebiyatı Tarihi, Cilt 1 içinde* (s.193-199). Ankara: Kültür Bakanlığı Yayınları.
- Ergene, O. (2017). Kutadgu bilig’de özel adlar, *Türkiyat Araştırmaları Enstitüsü Dergisi*. (58), 245-288.
- Hacıb Y.H. (1998). *Kutadgu Bilig* (7.bs) (R. R. Arat, Çev.). Ankara: Türk Tarih Kurumu.
- Hacıb, Y.H. (1999). *Kutadgu Bilig I* (4.bs). (R. R. Arat, Çev.). Ankara: Türk Tarih Kurumu.
- İnalçık, H. (2016). *Kutadgu Bilig araştırmaları tarihi içerisinde* (G. Jamal, S. M. Kafkasyalı), Ankara, Karınca Yayınları.
- Jamal G., Kafkasyalı S. M. (2016). *Kutadgu Bilig araştırmaları tarihi*, Ankara, Karınca Yayınları.
- Kalafat, Ş. (Ekim 2018). Kutadgu bilig’de geçen bazı hesap terimleri. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(59), 138-152.
- Kara, M. (1990). *Bir başka açıdan kutadgu bilig*, Ankara: Birleşik Kitabevi.
- Kaya, U. (2017). Kutadgu bilig ve yusuf has hacib’in eğitimle ilgili görüşleri, *Düzce Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Dergisi*, 1(1) 1-26
- Kaymaz, Z. (2016). Kutadgu bilig araştırmaları üzerine bazı düşünceler, *Uluslararası Uygur Araştırmaları Dergisi*, (7), 105-109.
- Küçükler, M. (2011). *Kutadgu bilig’de geçen muhasebe terimlerinin günümüz muhasebe terminolojisi açısından analizi*, (Yüksek Lisans Tezi). *Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Sakarya.
- Kuzucular. Ş. (2018, Ekim 6). Maçın ve Maçın Halkı ve Edebiyatta Maçın. Erişim adresi: <https://edebiyatvesanatakademisi.com/edebiyat-terimleri-mazmunlar/macin-ve-macin-halki-ile-edebiyatta-macin/61067>
- Oktayer, N. (2019). *Kamu maliyesi*, İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi, Erişim Adresi:<http://auzefkitap.istanbul.edu.tr/kitap/kok/kamumaliesiau237.pdf>
- Önler, Z. (2004). Kutadgu bilig üzerine notlar, *Türk Dilleri Araştırmaları Dergisi*, (14), 79-94
- Öztürk, M.V. (2014). Vergilerin kanuniliği ilkesinin tarihî gelişimi, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, (Özel Sayı), 4815- 4841.
- Pehlivan, O. (2019). *Kamu maliyesi*. Trabzon: Celepler Matbaacılık.
- Şeker, M.F. (2016). *Türk düşünce tarihi açısından kutadgu bilig* (2.bs). İstanbul: Dergâh Yayınları.

Taneri, A. (1996). Hâcip. *İslam Ansiklopedisi*. İstanbul: Türkiye Diyanet Vakfı. 14, 508-511.

Ülgen C. (Ed.) (2017). *T.C. anayasası*. İstanbul: Beta Yayıncılık.

Yavuz, K. (2007). Yusuf has hacib ve kutadgu bilig, *İstanbul Üniversitesi Türk Dili ve Edebiyatı Dergisi*, 37(37), 138-180.

Ziyâi, A. (2017). Kutadgu bilig üzerine, *Uluslararası Uygur Araştırmaları Dergisi*, (9), 125-161.

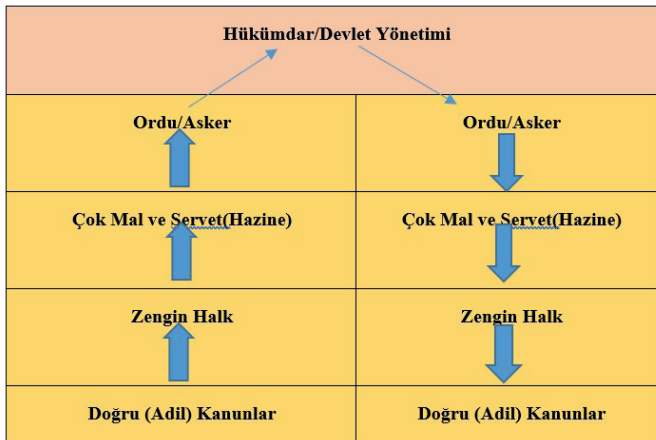
TABLolar VE ŞEKİLLER

Tablo 1: Türkiye’de Yapılan Kutadgu Bilig Çalışmaları (2016 Yılına Kadar)

	Lisans Tezi	Y. Lisans Tezi	Doktora Tezi	Bildiriler	Makaleler	Kitap Bölümü	Kitaplar
Dil	1	22	7	42	81	4	11
Edebiyat	1	2	1	18	71	13	27
Siyaset	1	14	-	5	33	6	5
Kültür	-	1	-	4	20	-	4
Sosyoloji	1	2	-	5	11	-	3
Din	-	2	-	3	10	-	4
Felsefe	-	5	-	3	20	-	1
Eğitim	-	7	1	-	13	-	-
Tarih	-	-	-	1	4	2	-
Tıp	-	-	1	-	4	-	1
Hukuk	-	-	-	-	1	1	1
Astronomi	-	-	-	2	1	-	-
Ekonomi	-	1	-	-	1	-	-
Psikoloji	-	-	-	-	3	-	-
Toplam	4	56	10	83	273	26	57
Genel Top.	509						

Kaynak: (Jamal ve Kafkasyalı,2016, s. 40)

Şekil 1: Karahanlı Devleti’nin Yönetim Anlayışı



Kaynak: Hâcip,1999;Hâcip,1998/2057-2059. beyitler dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Tanım

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi yayını olan Maliye Çalışmaları Dergisi – Journal of Public Finance Studies, açık erişimli, hakemli, yılda iki kere Mayıs ve Kasım aylarında yayınlanan, uluslararası bilimsel bir dergidir. 1955 yılında kurulmuştur. Derginin ismi 2020 yılında Maliye Çalışmaları Dergisi – Journal of Public Finance Studies olarak değiştirilmiştir. Derginin önceki ismi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları'dır (ISSN: 1304-0251).

Dergiye yayımlanması için gönderilen bilimsel makaleler Türkçe ya da İngilizce olmalıdır.

Amaç

Maliye Çalışmaları Dergisi, maliye, kamu ekonomisi, mali hukuk, vergi hukuku ve kamu kesiminin çeşitli sorunları hakkında teorik ve uygulamalı araştırmalar yayımlamayı ve bilimsel bilginin gelişimine katkı sunan uluslararası bir platform sağlamayı amaçlar.

Kapsam

Maliye Çalışmaları Dergisi'nin kapsamını maliye, kamu ekonomisi başta olmak üzere ilgili alanlar oluşturur. Derginin hedef kitlesini akademisyenler, araştırmacılar, profesyoneller, öğrenciler ve ilgili mesleki, akademik kurum ve kuruluşlar oluşturur.

Etik İlkeler ve Yayın Politikası

Yayın Etiği ve Etik İhlalleri

Maliye Çalışmaları Dergisi, yayın etiğinde en yüksek standartlara bağlıdır ve Committee on Publication Ethics (COPE), Directory of Open Access Journals (DOAJ), Open Access Scholarly Publishers Association (OASPA) ve World Association of Medical Editors (WAME) tarafından yayınlanan etik yayıncılık ilkelerini benimser; Principles of Transparency and Best Practice in Scholarly Publishing başlığı altında ifade edilen ilkeler için: <https://publicationethics.org/resources/guidelines-new/principles-transparency-and-best-practice-scholarly-publishing>

Gönderilen tüm makaleler orijinal, yayımlanmamış ve başka bir dergide değerlendirme sürecinde olmamalıdır. Her bir makale editörlerden biri ve en az iki hakem tarafından çift kör değerlendirmeden geçirilir. İntihal, duplikasyon, sahte yazarlık/inkar edilen yazarlık, araştırma/veri fabrikasyonu, makale dilimleme, dilimleyerek yayın, telif hakları ihlali ve çıkar çatışmasının gizlenmesi, etik dışı davranışlar olarak kabul edilir.

Kabul edilen etik standartlara uygun olmayan tüm makaleler yayından çıkarılır. Buna yayından sonra tespit edilen olası kuraldışı, uygunsuzluklar içeren makaleler de dahildir.

Açık Erişim İlkesi

Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies, tüm içeriği okura ya da okurun dahil olduğu kuruma ücretsiz olarak sunulur. Okurlar, ticari amaç haricinde, yayıncı ya da yazardan izin almadan dergi makalelerinin tam metnini okuyabilir, indirebilir, kopyalayabilir, arayabilir ve link sağlayabilir.

Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies makaleleri açık erişimlidir ve Creative Commons Atıf-GayriTicari 4.0 Uluslararası (CC BY-NC 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.tr>) olarak lisanslıdır.

Araştırma Etiği

Maliye Çalışmaları Dergisi araştırma etiğinde en yüksek standartları gözetir ve aşağıda tanımlanan uluslararası araştırma etiği ilkelerini benimser. Makalelerin etik kurallara uygunluğu yazarların sorumluluğundadır.

- Araştırmanın tasarlanması, tasarımın gözden geçirilmesi ve araştırmanın yürütülmesinde, bütünlük, kalite ve şeffaflık ilkeleri sağlanmalıdır
- Araştırma ekibi ve katılımcılar, araştırmanın amacı, yöntemleri ve öngörülen olası kullanımları; araştırmaya katılmanın gerektirdikleri ve varsa riskleri hakkında tam olarak bilgilendirilmelidir.
- Araştırma katılımcılarının sağladığı bilgilerin gizliliği ve yanıt verenlerin gizliliği sağlanmalıdır. Araştırma katılımcıların özerkliğini ve saygınlığını koruyacak şekilde tasarlanmalıdır.
- Araştırma katılımcıları gönüllü olarak araştırmada yer almalı, herhangi bir zorlama altında olmamalıdır.
- Katılımcıların zarar görmesinden kaçınılmalıdır. Araştırma, katılımcıları riske sokmayacak şekilde planlanmalıdır.
- Araştırma bağımsızlığıyla ilgili açık ve net olunmalı; çıkar çatışması varsa belirtilmelidir.
- Deneysel çalışmalarda, araştırmaya katılmaya karar veren katılımcıların yazılı bilgilendirilmiş onayı alınmalıdır. Çocukların ve vesayet altındakilerin veya tasdiklenmiş akıl hastalığı bulunanların yasal vasisinin onayı alınmalıdır.
- Çalışma herhangi bir kurum ya da kuruluşta gerçekleştirilecekse bu kurum ya da kuruluştan çalışma yapılacağına dair onay alınmalıdır.
- İnsan ögesi bulunan çalışmalarda, "yöntem" bölümünde katılımcılardan "bilgilendirilmiş onam" alındığının ve çalışmanın yapıldığı kurumdan etik kurul onayı alındığı belirtilmesi gerekir.

Yazarların Sorumluluğu

Makalelerin bilimsel ve etik kurallara uygunluğu yazarların sorumluluğundadır. Yazar makalenin orijinal olduğu, daha önce başka bir yerde yayımlanmadığı ve başka bir yerde, başka bir dilde yayımlanmak üzere değerlendirilmediği konusunda teminat sağlamalıdır. Uygulamadaki telif kanunları ve anlaşmaları gözetilmelidir. Telifle bağlı materyaller (örneğin tablolar, şekiller veya büyük alıntılar) gerekli izin ve teşekkürle kullanılmalıdır. Başka yazarların, katkıda bulunanların çalışmaları ya da yararlanılan kaynaklar uygun biçimde kullanılmalı ve referanslarda belirtilmelidir.

Gönderilen makalede tüm yazarların akademik ve bilimsel olarak doğrudan katkısı olmalıdır, bu bağlamda "yazar" yayınlanan bir araştırmanın kavramsallaştırılmasına ve dizaynına, verilerin elde edilmesine, analizine ya da yorumlanmasına belirgin katkı yapan, yazının yazılması ya da bunun içerik açısından eleştirel biçimde gözden geçirilmesinde görev yapan birisi olarak görülür. Yazar olabilmenin diğer koşulları ise, makaledeki çalışmayı planlamak veya icra etmek ve / veya revize etmektir. Fon sağlanması, veri toplanması ya da araştırma grubunun genel süpervizyonu tek başına yazarlık hakkı kazandırmaz. Yazar olarak gösterilen tüm bireyler sayılan tüm ölçütleri karşılamalıdır ve yukarıdaki ölçütleri karşılayan her birey yazar olarak gösterilebilir. Yazarların isim sıralaması ortak verilen bir karar olmalıdır. Tüm yazarlar yazar sıralamasını Telif Hakkı Anlaşması Formunda imzalı olarak belirtmek zorundadırlar.

Yazarlık için yeterli ölçütleri karşılamayan ancak çalışmaya katkısı olan tüm bireyler "teşekkür / bilgiler" kısmında sıralanmalıdır. Bunlara örnek olarak ise sadece teknik destek sağlayan, yazıya yardımcı olan ya da sadece genel bir destek sağlayan, finansal ve materyal desteği sunan kişiler verilebilir.

Bütün yazarlar, araştırmanın sonuçlarını ya da bilimsel değerlendirmeyi etkileyebilme potansiyeli olan finansal ilişkiler, çıkar çatışması ve çıkar rekabetini beyan etmelidirler. Bir yazar kendi yayınlanmış yazısında belirgin bir hata ya da yanlışlık tespit ederse, bu yanlışlıklara ilişkin düzeltme ya da geri çekme için editör ile hemen temasa geçme ve işbirliği yapma sorumluluğunu taşır.

Hakem İnceleme Yöntemleri ve Sürecin İşleyişi

Daha önce yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere başka bir dergide halen değerlendirmede olmayan ve her bir yazar tarafından onaylanan makaleler değerlendirilmek üzere kabul edilir. Ön değerlendirmeyi geçen makaleler iThenticate yazılımı kullanılarak intihal için taranır. İntihal kontrolünden sonra, uygun olan makaleler baş editör tarafından orijinallik, metodoloji, işlenen konunun önemi ve dergi kapsamı ile uyumluluğu açısından değerlendirilir. Seçilen makaleler en az iki ulusal/uluslararası hakeme değerlendirmeye gönderilir; yayın kararı, hakemlerin talepleri doğrultusunda yazarların gerçekleştirdiği düzenlemelerin ve hakem sürecinin sonrasında baş editör tarafından verilir.

Editör ve Hakem Sorumlulukları

Baş editör, makaleleri, yazarların etnik kökeninden, cinsiyetinden, uyruğundan, dini inancından ve siyasi felsefesinden bağımsız olarak değerlendirir. Yayına gönderilen makalelerin adil bir şekilde çift taraflı kör hakem değerlendirmesinden geçmelerini sağlar. Gönderilen makalelere ilişkin tüm bilginin, makale yayınlanana kadar gizli kalacağını garanti eder. Baş editör içerik ve yayının toplam kalitesinden sorumludur. Gereğinde hata sayfası yayınlanmalı ya da düzeltme yapılmalıdır.

Baş editör; yazarlar, editörler ve hakemler arasında çıkar çatışmasına izin vermez. Dergide yayınlanacak makalelerle ilgili nihai kararı vermekle yükümlüdür

Hakemlerin araştırmayla ilgili, yazarlarla ve/veya araştırmanın finansal destekçileriyle çıkar çatışmaları olmamalıdır. Değerlendirmelerinin sonucunda tarafsız bir yargıya varmalıdırlar. Gönderilmiş yazılara ilişkin tüm bilginin gizli tutulmasını sağlamalı ve yazar tarafında herhangi bir telif hakkı ihlali ve intihal fark ederlerse editöre raporlamalıdırlar.

Hakem, makale konusu hakkında kendini vasıflı hissetmiyor ya da zamanında geri dönüş sağlaması mümkün görünmüyorsa, editöre bu durumu bildirmeli ve hakem sürecine kendisini dahil etmemesini istemelidir.

Değerlendirme sürecinde editör hakemlere gözden geçirme için gönderilen makalelerin gizli bilgi olduğunu ve bunun imtiyazlı bir iletişim olduğunu açıkça belirtir. Hakemler ve yayın kurulu üyeleri başka kişilerle makaleleri tartışamazlar. Hakemlerin kimliğinin gizli kalmasına özen gösterilmelidir. Bazı durumlarda editörün kararıyla, ilgili hakemlerin makaleye ait yorumları aynı makaleyi yorumlayan diğer hakemlere gönderilerek hakemlerin bu süreçte aydınlatılması sağlanabilir.

Hakem Süreci

Daha önce yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere başka bir dergide halen değerlendirmede olmayan ve her bir yazar tarafından onaylanan makaleler değerlendirilmek üzere kabul edilir. Ön değerlendirmeyi geçen makaleler iThenticate yazılımı kullanılarak intihal için taranır. İntihal kontrolünden sonra, uygun olan makaleler editör tarafından orijinallik, metodoloji, işlenen konunun önemi ve dergi kapsamı ile uyumluluğu açısından değerlendirilir

Baş editör, makaleleri, yazarların etnik kökeninden, cinsiyetinden, uyruğundan, dini inancından ve siyasi felsefesinden bağımsız olarak değerlendirir. Yayına gönderilen makalelerin adil bir şekilde çift taraflı kör hakem değerlendirmesinden geçmelerini sağlar.

Seçilen makaleler en az iki ulusal/uluslararası hakeme değerlendirmeye gönderilir; yayın kararı, hakemlerin talepleri doğrultusunda yazarların gerçekleştirdiği düzenlemelerin ve hakem sürecinin sonrasında baş editör tarafından verilir.

Baş editör; yazarlar, editörler ve hakemler arasında çıkar çatışmasına izin vermez. Dergide yayınlanacak makalelerle ilgili nihai kararı vermekle yükümlüdür.

Hakemlerin değerlendirmeleri objektif olmalıdır. Hakem süreci sırasında hakemlerin aşağıdaki hususları dikkate alarak değerlendirmelerini yapmaları beklenir.

- Makale yeni ve önemli bir bilgi içeriyor mu?
- Öz, makalenin içeriğini net ve düzgün bir şekilde tanımlıyor mu?
- Yöntem bütünlüklü ve anlaşılır şekilde tanımlanmış mı?
- Yapılan yorum ve varılan sonuçlar bulgularla kanıtlanıyor mu?
- Alandaki diğer çalışmalara yeterli referans verilmiş mi?
- Dil kalitesi yeterli mi?

Hakemler, gönderilen makalelere ilişkin tüm bilginin, makale yayınlanana kadar gizli kalmasını sağlamalı ve yazar tarafında herhangi bir telif hakkı ihlali ve intihal fark ederlerse editöre raporlamalıdır. Hakem, makale konusu hakkında kendini vasıflı hissetmiyor ya da zamanında geri dönüş sağlaması mümkün görünmüyorsa, editöre bu durumu bildirmeli ve hakem sürecine kendisini dahil etmemesini istemelidir.

Değerlendirme sürecinde editör hakemlere gözden geçirme için gönderilen makalelerin gizli bilgi olduğunu ve bunun imtiyazlı bir iletişim olduğunu açıkça belirtir. Hakemler ve yayın kurulu üyeleri başka kişilerle makaleleri tartışamazlar. Hakemlerin kimliğinin gizli kalmasına özen gösterilmelidir.

Yazıların Hazırlanması

Dil

Dergide Türkçe ve İngilizce makaleler yayınlanır. Gönderilen makalelerde makale dilinde öz, İngilizce öz ve İngilizce geniş özet olmalıdır. Ancak makale İngilizce ise, İngilizce geniş özet istenmez.

Yazıların Hazırlanması ve Yazım Kuralları

Aksi belirtilmedikçe gönderilen yazılarla ilgili tüm yazışmalar ilk yazarla yapılacaktır. Makale gönderimi online olarak <https://dergipark.org.tr/tr/pub/iuamamk> sayfasından erişilen <http://dergipark.gov.tr/login> üzerinden yapılmalıdır. Gönderilen yazılar, makale türünü belirten ve makaleyle ilgili detayları içeren (bkz: Son Kontrol Listesi) Kapak Sayfası; yazının elektronik formunu içeren Microsoft Word 2003 ve üzerindeki versiyonları ile yazılmış elektronik dosya ve tüm yazarların imzaladığı Telif Hakkı Anlaşması Formu eklenerek gönderilmelidir.

1. Çalışmalar, A4 boyutundaki kağıdın bir yüzüne, üst, alt, sağ ve sol taraftan 2,5 cm. boşluk bırakılarak, 10 punto Times New Roman harf karakterleriyle ve 1,5 satır aralık ölçüsü ile hazırlanmalıdır. Ana makale dosyası, çift taraflı kör hakemlik gereği yazar bilgilerini içermemelidir.
 2. Yayınlanmak üzere gönderilen makale ile birlikte yazar bilgilerini içeren kapak sayfası gönderilmelidir. Kapak sayfasında, makalenin başlığı, yazar veya yazarların bağlı oldukları kurum ve unvanları, kendilerine ulaşılabilecek adresler, cep, iş numaraları ve e-posta adresleri yer almalıdır (bkz. Son Kontrol Listesi).
-

3. Giriş bölümünden önce 180-200 sözcük arasında çalışmanın kapsamını, amacını, ulaşılan sonuçları ve kullanılan yöntemi kaydeden Türkçe ve İngilizce öz ile 600-800 kelimelik İngilizce genişletilmiş özet yer almalıdır. Çalışmanın İngilizce başlığı İngilizce özet üzerinde yer almalıdır. İngilizce ve Türkçe özetin altında çalışmanın içeriğini temsil eden 5 İngilizce, 5 Türkçe anahtar kelime yer almalıdır. İngilizce genişletilmiş özet İngilizce olmayan makaleler için zorunludur.
4. Çalışmaların başlıca şu unsurları içermesi gerekmektedir: Başlık, Türkçe öz ve anahtar kelimeler; yabancı dilde başlık, İngilizce öz ve anahtar kelimeler; İngilizce genişletilmiş özet, ana metin bölümleri, son notlar ve kaynaklar.
5. Araştırma makalelerinde bölümler şu şekilde olmalıdır: "GİRİŞ", "AMAÇ VE YÖNTEM", "BULGULAR", "TARTIŞMA VE SONUÇ", "SON NOTLAR" "KAYNAKLAR" ve "TABLOLAR VE ŞEKİLLER". Derleme ve yorum yazıları için ise, çalışmanın öneminin belirtildiği, sorunsal ve amacın somutlaştırıldığı "GİRİŞ" bölümünün ardından diğer bölümler gelmeli ve çalışma "TARTIŞMA VE SONUÇ", "SON NOTLAR", "KAYNAKLAR" ve "TABLOLAR VE ŞEKİLLER" şeklinde bitirilmelidir.
6. Çalışmanın başında yer alan giriş bölümü "1. Giriş" şeklinde belirtilmelidir. Gönderilen çalışmalarda sorunsalın betimlendiği ve çalışmanın öneminin belirtildiği tüm bölüm ve alt bölümler numaralandırılmalıdır. Bu düzenlemede, bölümler sırasıyla 1,2,3,4 şeklinde numaralanırken, alt bölümler ve onların da altındakiler için 1.1., 1.2., 2.1., 2.2., ve 1.1.1., 1.2.1, 1.2.2., 2.1.1., 2.1.2 gibi birden çok haneli şekilde olmalıdır.
7. Çalışmalarda tablo, grafik ve şekil gibi göstergeler numaralandırılarak, tanımlayıcı bir başlık ile birlikte verilmelidir.
8. Referanslar derginin benimsediği American Psychological Association (APA) 6 stiline uygun olarak hazırlanmalıdır.
9. Kurallar dâhilinde dergimize yayımlanmak üzere gönderilen çalışmaların her türlü sorumluluğu ve çalışmada geçen görüşler yazar/yazarlarına aittir.

Referanslar

Referans Stili ve Formatı

Maliye Çalışmaları Dergisi, metin içi alıntılama ve kaynak gösterme için APA (American Psychological Association) kaynak stiline 6. edisyonunu benimser. APA 6. edisyon hakkında bilgi için:

- American Psychological Association. (2010). Publication manual of the American Psychological Association (6th ed.). Washington, DC: APA.

- <http://www.apastyle.org/>

Kaynakların doğruluğundan yazar(lar) sorumludur. Tüm kaynaklar metinde belirtilmelidir. Kaynaklar aşağıdaki örneklerdeki gibi gösterilmelidir.

Metin İçinde Kaynak Gösterme

Kaynaklar metinde parantez içinde yazarların soyadı ve yayın tarihi yazılarak belirtilmelidir. Birden fazla kaynak gösterilecekse kaynaklar arasında (;) işareti kullanılmalıdır. Kaynaklar alfabetik olarak sıralanmalıdır.

Örnekler:

Birden fazla kaynak;

(Esin et al., 2002, p. 43-56; Karasar, 1995, p. 197-198)

Tek yazarlı kaynak;

(Akyolcu, 2007, s. 62)

İki yazarlı kaynak;

(Sayiner ve Demirci 2007, s. 72)

Üç, dört ve beş yazarlı kaynak;

Metin içinde ilk kullanımda: (Ailen, Ciambrene ve Welch 2000, s. 12–13) Metin içinde tekrarlayan kullanımlarda: (Ailen ve ark., 2000)

Altı ve daha çok yazarlı kaynak;

(Çavdar ve ark., 2003)

Kaynaklar Bölümünde Kaynak Gösterme

Kullanılan tüm kaynaklar metnin sonunda ayrı bir bölüm halinde yazar soyadlarına göre alfabetik olarak numaralandırılmadan verilmelidir.

Kaynak yazımı ile ilgili örnekler aşağıda verilmiştir.

Kitap

a) Türkçe Kitap

Karasar, N. (1995). *Araştırmalarda rapor hazırlama* (8.bs). Ankara: 3A Eğitim Danışmanlık Ltd.

b) Türkçeye Çevrilmiş Kitap

Mucchielli, A. (1991). *Zihniyetler* (A. Kotil, Çev.). İstanbul: İletişim Yayınları.

c) Editörlü Kitap

Ören, T., Üney, T. ve Çölkesen, R. (Ed.). (2006). *Türkiye bilişim ansiklopedisi*. İstanbul: Papatya Yayıncılık.

d) Çok Yazarlı Türkçe Kitap

Tonta, Y., Bitirim, Y. ve Sever, H. (2002). *Türkçe arama motorlarında performans değerlendirme*. Ankara: Total Bilişim.

e) İngilizce Kitap

Kamien R., & Kamien A. (2014). *Music: An appreciation*. New York, NY: McGraw-Hill Education.

f) İngilizce Kitap İçerisinde Bölüm

Bassett, C. (2006). Cultural studies and new media. In G. Hall & C. Birchall (Eds.), *New cultural studies: Adventures in theory* (pp. 220–237). Edinburgh, UK: Edinburgh University Press.

g) Türkçe Kitap İçerisinde Bölüm

Erkmen, T. (2012). Örgüt kültürü: Fonksiyonları, öğeleri, işletme yönetimi ve liderlikteki önemi. M. Zencirkıran (Ed.), *Örgüt sosyolojisi kitabı* içinde (s. 233–263). Bursa: Dora Basım Yayın.

h) Yayımcının ve Yazarın Kurum Olduğu Yayın

Türk Standartları Enstitüsü. (1974). *Adlandırma ilkeleri*. Ankara: Yazar.

Makale

a) Türkçe Makale

Mutlu, B. ve Savaşer, S. (2007). Çocuğu ameliyat sonrası yoğun bakımda olan ebeveynlerde stres nedenleri ve azaltma girişimleri. *İstanbul Üniversitesi Florence Nightingale Hemşirelik Dergisi*, 15(60), 179–182.

b) İngilizce Makale

de Cillia, R., Reisigl, M., & Wodak, R. (1999). The discursive construction of national identity. *Discourse and Society*, 10(2), 149–173. <http://dx.doi.org/10.1177/0957926599010002002>

c) Yediden Fazla Yazarlı Makale

Lal, H., Cunningham, A. L., Godeaux, O., Chlibek, R., Diez-Domingo, J., Hwang, S.-J. ... Heineman, T. C. (2015). Efficacy of an adjuvanted herpes zoster subunit vaccine in older adults. *New England Journal of Medicine*, 372, 2087–2096. <http://dx.doi.org/10.1056/NEJMoa1501184>

d) DOI'si Olmayan Online Edinilmiş Makale

Al, U. ve Doğan, G. (2012). Hacettepe Üniversitesi Bilgi ve Belge Yönetimi Bölümü tezlerinin atfı analizi. *Türk Kütüphaneciliği*, 26, 349–369. Erişim adresi: <http://www.tk.org.tr/>

e) DOI'si Olan Makale

Turner, S. J. (2010). Website statistics 2.0: Using Google Analytics to measure library website effectiveness. *Technical Services Quarterly*, 27, 261–278. <http://dx.doi.org/10.1080/07317131003765910>

f) Advance Online Olarak Yayımlanmış Makale

Smith, J. A. (2010). Citing advance online publication: A review. *Journal of Psychology*. Advance online publication. <http://dx.doi.org/10.1037/a45d7867>

g) Popüler Dergi Makalesi

Semercioğlu, C. (2015, Haziran). Sıradanlığın rayıhası. *Sabit Fikir*, 52, 38–39.

Tez, Sunum, Bildiri

a) Türkçe Tezler

Sarı, E. (2008). *Kültür kimlik ve politika: Mardin'de kültürlerarasılık*. (Doktora Tezi). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

b) Ticari Veritabanında Yer Alan Yüksek Lisans Ya da Doktora Tezi

Van Brunt, D. (1997). *Networked consumer health information systems* (Doctoral dissertation). Available from ProQuest Dissertations and Theses. (UMI No. 9943436)

c) Kurumsal Veritabanında Yer Alan İngilizce Yüksek Lisans/Doktora Tezi

Yaylalı-Yıldız, B. (2014). *University campuses as places of potential publicness: Exploring the politicals*,

social and cultural practices in Ege University (Doctoral dissertation). Retrieved from Retrieved from: <http://library.iyte.edu.tr/hizli-erisim/iyte-tez-portali>

d) Web'de Yer Alan İngilizce Yüksek Lisans/Doktora Tezi

Tonta, Y. A. (1992). *An analysis of search failures in online library catalogs* (Doctoral dissertation, University of California, Berkeley). Retrieved from <http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/yayinlar/phd/ickapak.html>

e) Dissertations Abstracts International'da Yer Alan Yüksek Lisans/Doktora Tezi

Appelbaum, L. G. (2005). Three studies of human information processing: Texture amplification, motion representation, and figure-ground segregation. *Dissertation Abstracts International: Section B. Sciences and Engineering*, 65(10), 5428.

f) Sempozyum Katkısı

Krinsky-McHale, S. J., Zigman, W. B. & Silverman, W. (2012, August). Are neuropsychiatric symptoms markers of prodromal Alzheimer's disease in adults with Down syndrome? In W. B. Zigman (Chair), *Predictors of mild cognitive impairment, dementia, and mortality in adults with Down syndrome*. Symposium conducted at American Psychological Association meeting, Orlando, FL.

g) Online Olarak Erişilen Konferans Bildiri Özeti

Çınar, M., Doğan, D. ve Seferoğlu, S. S. (2015, Şubat). *Eğitimde dijital araçlar: Google sınıf uygulaması üzerine bir değerlendirme* [Öz]. Akademik Bilişim Konferansında sunulan bildiri, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir. Erişim adresi: <http://ab2015.anadolu.edu.tr/index.php?menu=5&submenu=27>

h) Düzenli Olarak Online Yayımlanan Bildiriler

Herculano-Houzel, S., Collins, C. E., Wong, P., Kaas, J. H., & Lent, R. (2008). The basic nonuniformity of the cerebral cortex. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, 105, 12593–12598. <http://dx.doi.org/10.1073/pnas.0805417105>

i) Kitap Şeklinde Yayımlanan Bildiriler

Schneider, R. (2013). Research data literacy. S. Kurbanoglu ve ark. (Ed.), *Communications in Computer and Information Science: Vol. 397. Worldwide Communalities and Challenges in Information Literacy Research and Practice* içinde (s. 134–140). Cham, İsviçre: Springer. <http://dx.doi.org/10.1007/978-3-319-03919-0>

j) Kongre Bildirisi

Çepni, S., Bacanak A. ve Özsevegç T. (2001, Haziran). *Fen bilgisi öğretmen adaylarının fen branşlarına karşı tutumları ile fen branşlarındaki başarılarının ilişkisi*. X. Ulusal Eğitim Bilimleri Kongresi'nde sunulan bildiri, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Bolu

Diğer Kaynaklar

a) Gazete Yazısı

Toker, Ç. (2015, 26 Haziran). 'Unutma' notları. *Cumhuriyet*, s. 13.

b) Online Gazete Yazısı

Tamer, M. (2015, 26 Haziran). E-ticaret hamle yapmak için tüketiciyi bekliyor. *Milliyet*. Erişim adresi: <http://www.milliyet>

c) Web Page/Blog Post

Bordwell, D. (2013, June 18). David Koepp: Making the world movie-sized [Web log post]. Retrieved from <http://www.davidbordwell.net/blog/page/27/>

d) Online Ansiklopedi/Sözlük

Bilgi mimarisi. (2014, 20 Aralık). Vikipedi içinde. Erişim adresi: http://tr.wikipedia.org/wiki/Bilgi_mimarisi

Marcoux, A. (2008). Business ethics. In E. N. Zalta (Ed.), *The Stanford encyclopedia of philosophy*. Retrieved from <http://plato.stanford.edu/entries/ethics-business/>

e) Podcast

Radyo ODTÜ (Yapımcı). (2015, 13 Nisan). *Modern sabahlar* [Podcast]. Erişim adresi: <http://www.radyoodtu.com.tr/>

f) Bir Televizyon Dizisinden Tek Bir Bölüm

Shore, D. (Senarist), Jackson, M. (Senarist) ve Bookstaver, S. (Yönetmen). (2012). Runaways [Televizyon dizisi bölümü]. D. Shore (Baş yapımcı), *House M.D.* içinde. New York, NY: Fox Broadcasting.

g) Müzik Kaydı

Say, F. (2009). Galata Kulesi. *İstanbul senfonisi* [CD] içinde. İstanbul: Ak Müzik.

Yukarıda sıralanan koşulları yerine getirmemiş çalışma kabul edilmez, eksiklerinin tamamlanması için yazara iade edilir. Yayın Komisyonu tarafından kabul edilen yazılar basıma kabul sırasına göre yayımlanır. Baskı tashihleri yazarlar tarafından yapılır.

Son Kontrol Listesi

Aşağıdaki listede eksik olmadığından emin olun:

- Makalenin türünün belirtilmiş olduğu
- Başka bir dergiye gönderilmemiş olduğu
- Sponsor veya ticari bir firma ile ilişkisi varsa, bunun belirtildiği
- İngilizce yönünden kontrolünün yapıldığı
- Referansların derginin benimsediği APA 6 edisyonuna uygun olarak düzenlendiği
- Yazarlara Bilgide detaylı olarak anlatılan dergi politikalarının gözden geçirildiği
- Telif Hakkı Anlaşması Formu
- Daha önce basılmış materyal (yazı-resim-tablo) kullanılmış ise izin belgesi
- Kapak sayfası
 - Makalenin kategorisi
 - Makale dilinde ve İngilizce başlık
 - Yazarların ismi soyadı, unvanları ve bağlı oldukları kurumlar (üniversite ve fakülte bilgisinden sonra şehir ve ülke bilgisi), e-posta adresleri
 - Sorumlu yazarın e-posta adresi, açık yazışma adresi, iş telefonu, GSM, faks nosu
 - Tüm yazarların ORCID'leri
 - Finansal destek (varsa belirtiniz)
 - Çıkar çatışması (varsa belirtiniz)
 - Teşekkür (varsa belirtiniz)
- Makale ana metni
 - Önemli: Ana metinde yazarın / yazarların kimlik bilgilerinin yer almaması gerekir.
- Makale dilinde ve İngilizce başlık
 - Öz: 180-200 kelime
 - Anahtar Kelimeler: 5 adet makale dilinde ve 5 adet İngilizce
İngilizce geniş özet: 600-800 kelime (İngilizce olmayan makaleler için)
 - Makale ana metin bölümleri
 - Kaynaklar
 - Tablolar-Resimler, Şekiller (başlık, tanım ve alt yazılarıyla)
 - Başlıkların doğru numaralandırılması

Definition

Journal of Public Finance Studies - Maliye alışmaları Dergisi, which is the official publication of Istanbul University Faculty of Economics, Finance Research Center is an open access, peer-reviewed, scholarly and international journal published two times a year in May and November. It was founded in 1955. The journal's title was changed as Journal of Public Finance Studies - Maliye alışmaları Dergisi in 2020. Previous title of the journal was Maliye Araştırma Merkezi Konferansları (ISSN: 1304-0251).

Manuscripts submitted for publication should be in Turkish or English.

Aim

Journal of Public Finance Studies aims to publish theoretical and applied studies on public finance, public economics, fiscal law, tax law and public sector, and aims to provide an international platform that contribute to the scientific knowledge.

Scope

Public finance and public economics and related fields constitute the scope of the journal. The target group of the journal consists of academicians, researchers, professionals, students, related professional and academic bodies and institutions.

Ethical Principles and Publication Policy

Statement of Publication Ethics

Journal of Public Finance Studies - Maliye alışmaları Dergisi is committed to upholding the highest standards of publication ethics and pays regard to Principles of Transparency and Best Practice in Scholarly Publishing published by the Committee on Publication Ethics (COPE), the Directory of Open Access Journals (DOAJ), the Open Access Scholarly Publishers Association (OASPA), and the World Association of Medical Editors (WAME) on <https://publicationethics.org/resources/guidelines-new/principles-transparency-and-best-practice-scholarly-publishing>

All parties involved in the publishing process (Editors, Reviewers, Authors and Publishers) are expected to agree on the following ethical principles

All submissions must be original, unpublished (including as full text in conference proceedings), and not under the review of any other publication synchronously. Each manuscript is reviewed by one of the editors and at least two referees under double-blind peer review process. Plagiarism, duplication, fraud authorship/denied authorship, research/data fabrication, salami slicing/salami publication, breaching of copyrights, prevailing conflict of interest are unethical behaviors.

All manuscripts not in accordance with the accepted ethical standards will be removed from the publication. This also contains any possible malpractice discovered after the publication. In accordance with the code of conduct we will report any cases of suspected plagiarism or duplicate publishing.

Open Access Statement

Journal of Public Finance Studies - Maliye alışmaları Dergisi, is an open access journal which means that all content is freely available without charge to the user or his/her institution. Except for commercial purposes, users are allowed to read, download, copy, print, search, or link to the full texts of the articles in this journal without asking prior permission from the publisher or the author.

The articles in Journal of Public Finance Studies - Maliye Çalışmaları Dergisi are open access articles licensed under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0) license (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.en>)

Research Ethics

Journal of Public Finance Studies adheres to the highest standards in research ethics and follows the principles of international research ethics as defined below. The authors are responsible for the compliance of the manuscripts with the ethical rules.

- Principles of integrity, quality and transparency should be sustained in designing the research, reviewing the design and conducting the research.
- The research team and participants should be fully informed about the aim, methods, possible uses and requirements of the research and risks of participation in research.
- The confidentiality of the information provided by the research participants and the confidentiality of the respondents should be ensured. The research should be designed to protect the autonomy and dignity of the participants.
- Research participants should participate in the research voluntarily, not under any coercion.
- Any possible harm to participants must be avoided. The research should be planned in such a way that the participants are not at risk.
- The independence of research must be clear; and any conflict of interest must be disclosed.
- In experimental studies with human subjects, written informed consent of the participants who decide to participate in the research must be obtained. In the case of children and those under wardship or with confirmed insanity, legal custodian's assent must be obtained.
- If the study is to be carried out in any institution or organization, approval must be obtained from this institution or organization.
- In studies with human subject, it must be noted in the method's section of the manuscript that the informed consent of the participants and ethics committee approval from the institution where the study has been conducted have been obtained.

Author's Responsibilities

It is authors' responsibility to ensure that the article is in accordance with scientific and ethical standards and rules. And authors must ensure that submitted work is original. They must certify that the manuscript has not previously been published elsewhere or is not currently being considered for publication elsewhere, in any language. Applicable copyright laws and conventions must be followed. Copyright material (e.g. tables, figures or extensive quotations) must be reproduced only with appropriate permission and acknowledgement. Any work or words of other authors, contributors, or sources must be appropriately credited and referenced. All the authors of a submitted manuscript must have direct scientific and academic contribution to the manuscript. The author(s) of the original research articles is defined as a person who is significantly

involved in “conceptualization and design of the study”, “collecting the data”, “analyzing the data”, “writing the manuscript”, “reviewing the manuscript with a critical perspective” and “planning/ conducting the study of the manuscript and/or revising it”. Fund raising, data collection or supervision of the research group are not sufficient roles to be accepted as an author. The author(s) must meet all these criteria described above. The order of names in the author list of an article must be a co-decision and it must be indicated in the Copyright Agreement Form. The individuals who do not meet the authorship criteria but contributed to the study must take place in the acknowledgement section. Individuals providing technical support, assisting writing, providing a general support, providing material or financial support are examples to be indicated in acknowledgement section. All authors must disclose all issues concerning financial relationship, conflict of interest, and competing interest that may potentially influence the results of the research or scientific judgment.

When an author discovers a significant error or inaccuracy in his/her own published paper, it is the author’s obligation to promptly cooperate with the Editor to provide retractions or corrections of mistakes.

Peer Review Policies and Process

Only those manuscripts approved by its every individual author and that were not published before in or sent to another journal, are accepted for evaluation.

Submitted manuscripts that pass preliminary control are scanned for plagiarism using iThenticate software. After plagiarism check, the eligible ones are evaluated by the Editor-in- Chief for their originality, methodology, the importance of the subject covered and compliance with the journal scope. The selected manuscripts are sent to at least two national/international referees for evaluation and publication decision is given by Editor-in-Chief upon modification by the authors in accordance with the referees’ claims.

Responsibilities for the Editor and Reviewers

Editor-in-Chief evaluates manuscripts for their scientific content without regard to ethnic origin, gender, citizenship, religious belief or political philosophy of the authors. He/She provides a fair double-blind peer review of the submitted articles for publication and ensures that all the information related to submitted manuscripts is kept as confidential before publishing.

Editor-in-Chief is responsible for the contents and overall quality of the publication, and must publish errata pages or make corrections when needed.

Editor-in-Chief does not allow any conflicts of interest between the authors, editors and reviewers, and is responsible for final decision for publication of the manuscripts in the journal.

Reviewers must have no conflict of interest with respect to the research, the authors and/or the research funders. Their judgments must be objective.

Reviewers must ensure that all the information related to submitted manuscripts is kept as confidential and must report to the editor if they are aware of copyright infringement and plagiarism on the author’s side.

A reviewer who feels unqualified to review the topic of a manuscript or knows that its prompt review will be impossible should notify the editor and excuse himself from the review process.

The editor informs the reviewers that the manuscripts are confidential information and that this is a privileged interaction. The reviewers and editorial board cannot discuss the manuscripts with other

persons. The anonymity of the referees must be ensured. In particular situations, the editor may share the review of one reviewer with other reviewers to clarify a particular point.

Peer Review Process

Only those manuscripts approved by its every individual author and that were not published before in or sent to another journal, are accepted for evaluation.

Submitted manuscripts that pass preliminary control are scanned for plagiarism using iThenticate software. After plagiarism check, the eligible ones are evaluated by the Editor-in- Chief for their originality, methodology, the importance of the subject covered and compliance with the journal scope.

Editor evaluates manuscripts for their scientific content without regard to ethnic origin, gender, citizenship, religious belief or political philosophy of the authors and ensures a fair double-blind peer review of the selected manuscripts.

The selected manuscripts are sent to at least two national/international referees for evaluation and publication decision is given by Editor-in-Chief upon modification by the authors in accordance with the referees' claims.

Editor-in-Chief does not allow any conflicts of interest between the authors, editors and reviewers and is responsible for final decision for publication of the manuscripts in the journal.

Reviewers' judgments must be objective. Reviewers' comments on the following aspects are expected while conducting the review.

- Does the manuscript contain new and significant information?
- Does the abstract clearly and accurately describe the content of the manuscript?
- Is the problem significant and concisely stated?
- Are the methods described comprehensively?
- Are the interpretations and conclusions justified by the results?
- Is adequate references made to other Works in the field?
- Is the language acceptable?

Reviewers must ensure that all the information related to submitted manuscripts is kept as confidential and must report to the editor if they are aware of copyright infringement and plagiarism on the author's side.

A reviewer who feels unqualified to review the topic of a manuscript or knows that its prompt review will be impossible should notify the editor and excuse himself from the review process.

The editor informs the reviewers that the manuscripts are confidential information and that this is a privileged interaction. The reviewers and editorial board cannot discuss the manuscripts with other persons. The anonymity of the referees is important.

Manuscript Organization Language

Articles in Turkish and English are published. Submitted manuscript must include an abstract both in the article language and in English, and an extended abstract in English as well. However extended abstract in English is not required for articles in English.

Manuscript Organization and Submission

All correspondence will be sent to the first-named author unless otherwise specified. Manuscript is to be submitted online via <http://dergipark.gov.tr/login> that can be accessed at <https://dergipark.org.tr/en/pub/iuamank> and it must be accompanied by a Title Page specifying the article category (i.e. research article, review etc.) and including information about the manuscript (see the Submission Checklist). Manuscripts should be prepared in Microsoft Word 2003 and upper versions. In addition, Copyright Agreement Form that has to be signed by all authors must be submitted.

1. The manuscripts should be in A4 paper standards: having 2.5 cm margins from right, left, bottom and top, Times New Roman font style in 10 font size and line spacing of 1.5. Due to double blind peer review, the main manuscript document must not include any author information.
 2. A title page including author information must be submitted together with the manuscript. The title page is to include fully descriptive title of the manuscript and, affiliation, title, e-mail address, postal address and phone number of the author(s) (see The Submission Checklist).
 3. Before the introduction part, there should be an abstract between 180 and 200 words in Turkish and English and an extended abstract only in English between 600-800 words, summarizing the scope, the purpose, the results of the study and the methodology used. Underneath the abstracts, five keywords that inform the reader about the content of the study should be specified in Turkish and in English. Extended abstract in English is required only for non-English manuscripts.
 4. The manuscripts should contain mainly these components: title, abstract and keywords; extended abstract in English, sections, end notes and references.
 5. Research article sections are ordered as follows: "INTRODUCTION", "AIM AND METHODOLOGY", "FINDINGS", "DISCUSSION AND CONCLUSION", "ENDNOTES" and "REFERENCES" and "TABLES AND FIGURES". For review and commentary articles, the article should start with the "INTRODUCTION" section where the purpose and the method is mentioned, go on with the other sections; and it should be finished with "DISCUSSION AND CONCLUSION" section followed by "ENDNOTES", "REFERENCES" and "TABLES AND FIGURES".
 6. Introduction section at the beginning of the manuscript must be indicated as "1. Introduction". All sections and sub-sections where the research question is described and importance of the study is explained must be numbered. The numbering format must be as 1,2,3, 4 for the main sections, and 1.1, 1.2, 2.1, 2.2 and 1.1.1, 1.2.1, 1.2.2 for the sub-sections.
 7. Tables, graphs and figures can be given with a number and a defining title.
 8. References should be in accordance with American Psychological Association (APA) style 6th Edition.
 9. Authors are responsible for all statements made in their work submitted to the Journal for publication.
-

References

Reference Style and Format

Journal of Public Finance Studies complies with APA (American Psychological Association) style 6th Edition for referencing and quoting. For more information:

- American Psychological Association. (2010). *Publication manual of the American Psychological Association* (6th ed.). Washington, DC: APA.

- <http://www.apastyle.org>

Accuracy of citation is the author's responsibility. All references should be cited in text. Reference list must be in alphabetical order. Type references in the style shown below.

Citations in the Text

Citations must be indicated with the author surname and publication year within the parenthesis. If more than one citation is made within the same paranthesis, separate them with (;).

Samples:

More than one citation;

(Esin et al., 2002, p. 43-56; Karasar, 1995, p. 197-198)

Citation with one author;

(Akyolcu, 2007, p. 62)

Citation with two authors;

(Sayiner & Demirci, 2007, p. 89-115)

Citation with three, four, five authors;

First citation in the text: (Ailen, Ciambrune, & Welch, 2000) Subsequent citations in the text: (Ailen et al., 2000)

Citations with more than six authors;

(Çavdar et al., 2003, p. 34)

Citations in the Reference

All the citations done in the text should be listed in the References section in alphabetical order of author surname without numbering. Below given examples should be considered in citing the references.

Basic Reference Types

Book

a) Book in Turkish

Karasar, N. (1995). *Araştırmalarda rapor hazırlama* (8th ed.) [Preparing research reports]. Ankara, Turkey: 3A Eğitim Danışmanlık Ltd.

b) Book Translated into Turkish

Mucchielli, A. (1991). *Zihniyetler* [Mindsets] (A. Kotil, Trans.). İstanbul, Turkey: İletişim Yayınları.

c) Edited Book

Ören, T., Üney, T., & Çölkesen, R. (Eds.). (2006). *Türkiye bilişim ansiklopedisi* [Turkish encyclopedia of informatics]. İstanbul, Turkey: Papatya Yayıncılık.

d) Book in Turkish with Mutiple Authors

Tonta, Y., Bitirim, Y., & Sever, H. (2002). *Türkçe arama motorlarında performans değerlendirme* [Performance evaluation in Turkish search engines]. Ankara, Turkey: Total Bilişim.

e) Book in English

Kamien R., & Kamien A. (2014). *Music: An appreciation*. New York, NY: McGraw-Hill Education.

f) Chapter in an Edited Book

Bassett, C. (2006). Cultural studies and new media. In G. Hall & C. Birchall (Eds.), *New cultural studies: Adventures in theory* (pp. 220–237). Edinburgh, UK: Edinburgh University Press.

g) Chapter in an Edited Book in Turkish

Erkmen, T. (2012). Örgüt kültürü: Fonksiyonları, öğeleri, işletme yönetimi ve liderlikteki önemi [Organization culture: Its functions, elements and importance in leadership and business management]. In M. Zencirkıran (Ed.), *Örgüt sosyolojisi* [Organization sociology] (pp. 233–263). Bursa, Turkey: Dora Basım Yayın.

h) Book with the same organization as author and publisher

American Psychological Association. (2009). *Publication manual of the American psychological association* (6th ed.). Washington, DC: Author.

Article

a) Article in Turkish

Mutlu, B., & Savaşer, S. (2007). Çocuğu ameliyat sonrası yoğun bakımda olan ebeveynlerde stres nedenleri ve azaltma girişimleri [Source and intervention reduction of stress for parents whose children are in intensive care unit after surgery]. *Istanbul University Florence Nightingale Journal of Nursing*, 15(60), 179–182.

b) Article in English

de Cillia, R., Reisigl, M., & Wodak, R. (1999). The discursive construction of national identity. *Discourse and Society*, 10(2), 149–173. <http://dx.doi.org/10.1177/0957926599010002002>

c) Journal Article with DOI and More Than Seven Authors

Lal, H., Cunningham, A. L., Godeaux, O., Chlibek, R., Diez-Domingo, J., Hwang, S.-J. ... Heineman, T. C. (2015). Efficacy of an adjuvanted herpes zoster subunit vaccine in older adults. *New England Journal of Medicine*, 372, 2087–2096. <http://dx.doi.org/10.1056/NEJMoa1501184>

d) Journal Article from Web, without DOI

Sidani, S. (2003). Enhancing the evaluation of nursing care effectiveness. *Canadian Journal of Nursing Research*, 35(3), 26–38. Retrieved from <http://cjr.mcgill.ca>

e) Journal Article with DOI

Turner, S. J. (2010). Website statistics 2.0: Using Google Analytics to measure library website effectiveness. *Technical Services Quarterly*, 27, 261–278. <http://dx.doi.org/10.1080/07317131003765910>

f) Advance Online Publication

Smith, J. A. (2010). Citing advance online publication: A review. *Journal of Psychology*. Advance online publication. <http://dx.doi.org/10.1037/a45d7867>

g) Article in a Magazine

Henry, W. A., III. (1990, April 9). Making the grade in today's schools. *Time*, 135, 28–31.

Doctoral Dissertation, Master's Thesis, Presentation, Proceeding

a) Dissertation/Thesis from a Commercial Database

Van Brunt, D. (1997). *Networked consumer health information systems* (Doctoral dissertation). Available from ProQuest Dissertations and Theses database. (UMI No. 9943436)

b) Dissertation/Thesis from an Institutional Database

Yaylali-Yildiz, B. (2014). *University campuses as places of potential publicness: Exploring the political, social and cultural practices in Ege University* (Doctoral dissertation). Retrieved from <http://library.iyte.edu.tr/tr/hizli-erisim/iyte-tez-portali>

c) Dissertation/Thesis from Web

Tonta, Y. A. (1992). *An analysis of search failures in online library catalogs* (Doctoral dissertation, University of California, Berkeley). Retrieved from <http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/yayinlar/phd/ickapak.html>

d) Dissertation/Thesis abstracted in Dissertations Abstracts International

Appelbaum, L. G. (2005). Three studies of human information processing: Texture amplification, motion representation, and figure-ground segregation. *Dissertation Abstracts International: Section B. Sciences and Engineering*, 65(10), 5428.

e) Symposium Contribution

Krinsky-McHale, S. J., Zigman, W. B., & Silverman, W. (2012, August). Are neuropsychiatric symptoms markers of prodromal Alzheimer's disease in adults with Down syndrome? In W. B. Zigman (Chair), *Predictors of mild cognitive impairment, dementia, and mortality in adults with Down syndrome*. Symposium conducted at the meeting of the American Psychological Association, Orlando, FL.

f) Conference Paper Abstract Retrieved Online

Liu, S. (2005, May). *Defending against business crises with the help of intelligent agent based early warning solutions*. Paper presented at the Seventh International Conference on Enterprise Information Systems, Miami, FL. Abstract retrieved from http://www.iceis.org/iceis2005/abstracts_2005.htm

g) Conference Paper - In Regularly Published Proceedings and Retrieved Online

Herculano-Houzel, S., Collins, C. E., Wong, P., Kaas, J. H., & Lent, R. (2008). The basic nonuniformity of the cerebral cortex. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, *105*, 12593–12598. <http://dx.doi.org/10.1073/pnas.0805417105>

h) Proceeding in Book Form

Parsons, O. A., Pryzwansky, W. B., Weinstein, D. J., & Wiens, A. N. (1995). Taxonomy for psychology. In J. N. Reich, H. Sands, & A. N. Wiens (Eds.), *Education and training beyond the doctoral degree: Proceedings of the American Psychological Association National Conference on Postdoctoral Education and Training in Psychology* (pp. 45–50). Washington, DC: American Psychological Association.

i) Paper Presentation

Nguyen, C. A. (2012, August). *Humor and deception in advertising: When laughter may not be the best medicine*. Paper presented at the meeting of the American Psychological Association, Orlando, FL.

Other Sources

a) Newspaper Article

Browne, R. (2010, March 21). This brainless patient is no dummy. *Sydney Morning Herald*, 45.

b) Newspaper Article with no Author

New drug appears to sharply cut risk of death from heart failure. (1993, July 15). *The Washington Post*, p. A12.

c) Web Page/Blog Post

Bordwell, D. (2013, June 18). David Koepp: Making the world movie-sized [Web log post]. Retrieved from <http://www.davidbordwell.net/blog/page/27/>

d) Online Encyclopedia/Dictionary

Ignition. (1989). In *Oxford English online dictionary* (2nd ed.). Retrieved from <http://dictionary.oed.com>

Marcoux, A. (2008). Business ethics. In E. N. Zalta (Ed.). *The Stanford encyclopedia of philosophy*. Retrieved from <http://plato.stanford.edu/entries/ethics-business/>

e) Podcast

Dunning, B. (Producer). (2011, January 12). *inFact: Conspiracy theories* [Video podcast]. Retrieved from <http://itunes.apple.com/>

f) Single Episode in a Television Series

Egan, D. (Writer), & Alexander, J. (Director). (2005). Failure to communicate. [Television series episode]. In D. Shore (Executive producer), *House*; New York, NY: Fox Broadcasting.

g) Music

Fuchs, G. (2004). Light the menorah. On *Eight nights of Hanukkah* [CD]. Brick, NJ: Kid Kosher.

Submission Checklist

Ensure that the following items are present:

- Confirm that the category of the manuscript is specified.
 - Confirm that “the paper is not under consideration for publication in another journal”.
 - Confirm that disclosure of any commercial or financial involvement is provided.
 - Confirm that last control for fluent English was done.
 - Confirm that journal policies detailed in Information for Authors have been reviewed.
 - Confirm that the references cited in the text and listed in the references section are in with APA 6th.
 - Copyright Agreement Form
 - Permission of previous published material if used in the present manuscript
 - Title page
 - The category of the manuscript
 - The title of the manuscript both in the language of the article and in English
 - All authors' names and affiliations (institution, faculty/department, city, country), e-mail addresses
 - Corresponding author's email address, full postal address, and phone number
 - ORCIDs of all authors.
 - Grant support (if exists)
 - Conflict of interest (if exists)
 - Acknowledgement (if exists)
 - Main Manuscript Document
 - Important: Please avoid mentioning the the author (s) names in the manuscript
 - The title of the manuscript both in the language of the article and in English
 - Abstract (180-200 words)
 - Key words: 5 words
 - Extended abstract in English: 600-800 words (for non-English articles)
 - Body text sections
 - References
 - All tables, illustrations (figures) (including title, explanation, captions)
 - Correct numbering of titles
-

COPYRIGHT AGREEMENT FORM / TELİF HAKKI ANLAŞMASI FORMU



Istanbul University
İstanbul Üniversitesi

Journal name: Journal of Public Finance Studies
Dergi Adı: Maliye Çalışmaları Dergisi

Copyright Agreement Form
Telif Hakkı Anlaşması Formu

Responsible/Corresponding Author Sorumlu Yazar	
Title of Manuscript Makalenin Başlığı	
Acceptance date Kabul Tarihi	
List of authors Yazarların Listesi	

Sıra No	Name - Surname Adı-Soyadı	E-mail E-Posta	Signature İmza	Date Tarih
1				
2				
3				
4				
5				

Manuscript Type (Research Article, Review, Short communication, etc.) Makalenin türü (Araştırma makalesi, Derleme, Kısa bildiri, v.b.)	
--	--

Responsible/Corresponding Author: Sorumlu Yazar:	
--	--

University/company/institution	Çalıştığı kurum	
Address	Posta adresi	
E-mail	E-posta	
Phone: mobile phone	Telefon no; GSM no	

The author(s) agrees that:
The manuscript submitted is his/her/their own original work, and has not been plagiarized from any prior work, all authors participated in the work in a substantive way, and are prepared to take public responsibility for the work, all authors have seen and approved the manuscript as submitted, the manuscript has not been published and is not being submitted or considered for publication elsewhere, the text, illustrations, and any other materials included in the manuscript do not infringe upon any existing copyright or other rights of anyone. İSTANBUL UNIVERSITY will publish the content under Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0) license that gives permission to copy and redistribute the material in any medium or format other than commercial purposes as well as remix, transform and build upon the material by providing appropriate credit to the original work.

The Contributor(s) or, if applicable the Contributor's Employer, retain(s) all proprietary rights in addition to copyright, patent rights; to use, free of charge, all parts of this article for the author's future works in books, lectures, classroom teaching or oral presentations, the right to reproduce the article for their own purposes provided the copies are not offered for sale. All materials related to manuscripts, accepted or rejected, including photographs, original figures etc., will be kept by İSTANBUL UNIVERSITY for one year following the editor's decision. These materials will then be destroyed.

I/We indemnify İSTANBUL UNIVERSITY and the Editors of the Journals, and hold them harmless from any loss, expense or damage occasioned by a claim or suit by a third party for copyright infringement, or any suit arising out of any breach of the foregoing warranties as a result of publication of my/our article. I/We also warrant that the article contains no libelous or unlawful statements, and does not contain material or instructions that might cause harm or injury. This Copyright Agreement Form must be signed/ratified by all authors. Separate copies of the form (completed in full) may be submitted by authors located at different institutions; however, all signatures must be original and authenticated.

Yazar(lar) aşağıdaki hususları kabul eder
Sunulan makalenin yazar(lar)ın orijinal çalışması olduğunu ve intihal yapmadıklarını, Tüm yazarların bu çalışmaya asli olarak katılmış olduklarını ve bu çalışma için her türlü sorumluluğu aldıklarını, Tüm yazarların sunulan makalenin son halini gördüklerini ve onayladıklarını, Makalenin başka bir yerde basılmadığını veya basılmak için sunulmadığını, Makalede bulunan metnin, şekillerin ve dokümanların diğer şahıslara ait olan Telif Haklarını ihlal etmediğini kabul ve taahhüt ederler. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ'nin bu fikri eseri, Creative Commons Atf-GayriTicari 4.0 Uluslararası (CC BY-NC 4.0) lisansı ile yayınlamasına izin verirler. Creative Commons Atf-GayriTicari 4.0 Uluslararası (CC BY-NC 4.0) lisansı, eserin ticari kullanım dışında her boyut ve formatta paylaşılmasına, kopyalanmasına, çoğaltılmasına ve orijinal esere uygun şekilde atıfla bulunmak kaydıyla yeniden düzenleme, dönüştürme ve eserin üzerine inşa etme dâhil adapte edilmesine izin verir. Yazar(lar)ın veya varsa yazar(lar)ın işverenin telif dâhil patent hakları, yazar(lar)ın gelecekte kitaplarında veya diğer çalışmalarında makalenin tümünü ücret ödemeksizin kullanma hakkı makaleyi satmamak koşuluyla kendi amaçları için çoğaltma hakkı gibi fikri mülkiyet hakları saklıdır. Yayımlanan veya yayıma kabul edilmeyen makalelerle ilgili dokümanlar (fotoğraf, orijinal şekil vb.) karar tarihinden başlamak üzere bir yıl süreyle İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ'ne saklanır ve bu sürenin sonunda imha edilir. Ben/Biz, telif hakkı ihlali nedeniyle üçüncü şahıslara yuku bulacak hak talebi veya açılacak davalarda İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ ve Dergi Editörlerinin hiçbir sorumluluğunun olmadığını, tüm sorumluluğun yazarlara ait olduğunu taahhüt ederim/ederiz. Ayrıca Ben/Biz makalede hiçbir suç unsuru veya kamuna aykırı ifade bulunmadığını, araştırma yapılırken kamuna aykırı herhangi bir malzeme ve yöntem kullanılmadığını taahhüt ederim/ederiz. Bu Telif Hakkı Anlaşması Formu tüm yazarlar tarafından imzalanmalıdır/onaylanmalıdır. Form farklı kurumlarda bulunan yazarlar tarafından ayrı kopyalar halinde doldurularak sunulabilir. Ancak, tüm imzaların orijinal veya kantlanabilir şekilde onaylı olması gerekir.

Responsible/Corresponding Author: Sorumlu Yazar;	Signature / İmza	Date / Tarih
	/...../.....