

VERGİ UYGULAMASININ ETKİNLİĞİ AÇISINDAN EĞİTİM FAKÜLTELERİNDE MALİYE VE VERGİ EĞİTİMİNİN ÖNEMİ

Prof. Dr. Abdurrahman AKDOĞAN*

I. GİRİŞ :

Eğitimin amaçlar doğrultusunda fonksiyon görebilmesi; ilgili taraflar ile araçların iyi belirlenmesi kadar, iletişimde kullanılan dil ve üslup, eğitim paketi içerisinde iletmeye çalışılan mesajlar ile yakından ilgilidir. Gerekli niteliklerin iyi tanımlanması, hedefler doğrultusunda uygulamaya yön verilmesi, uygulamaya göre sapmaların nedenlerinin araştırılması ve önlemlerin alınması büyük önem taşımaktadır. Vergi uygulamasının etkinliği bakımından, öğretim sisteminin, ileride birer vergi mükellefi duruma gelecek bireylere vergi hakkında bilgi verememesi (1) sorun yaratmaktadır. Vergi bilincinin oluşması, yeterli ve etkin bir eğitimle mümkün olup, bu eğitimin; çok çeşitli kişi ya da kuruluşlar tarafından verilmesi söz konusu olabilir. Bu anlamda, Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Üniversiteler, TRT, ilk ve orta dereceli öğretim kurumları (2) ile diğer basın ve yayın kurumları belirtilebilir. Üniversitelerin vergi ile ilgili görevi esas itibarıyla öğretim açısından söz konusu olmaktadır (3). Bu konuda bilgi akımının, sosyal bilimler alanında yüksek öğretim yapan kurumlar tarafından sağlanması gerekmektedir (4).

(*) G.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Öğretim Üyesi.

- (1) Ergin Erel, **Maliye - Mükellef İlişkileri**, M.B. Maliye Tetkik Kurulu Ellinci Yılı Yayınları, Güneş Matbaacılık T.A.Ş., Ankara, 1973, s. 17.
- (2) Sadık Kırbas, «Üniversitelerde Vergicilik Eğitimi», **Vergicilik Eğitimi Paneli**, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ankara, 1990, s. 36.
- (3) Ahmet Kumrulu, «Üniversitelerde Vergicilik Eğitimi», **Vergicilik Eğitimi Paneli**, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ankara, 1990, s. 43.
- (4) Kumrulu, a.g.t., s. 43.

Uygulanacak eğitim programının ve iletilmesine çalışılacak mesajların belirlenmesi, eğitilecek grupta mevcut olması istenilen niteliklerin iyi belirlenmiş ve tanımlanmış olmasına bağlıdır. Öğreticinin ve öğrencilerinin birer vergi mükellefleri olmaları ve kendilerinin, öğretmenlik mesleklerini icra ederken muhatap olacakları onbinlerce öğrenci sayısı göz önünde bulundurulduğunda, özellikle eğitim alanında faaliyet gösteren ve öğretmen yetiştiren yüksek öğretim kurumlarında maliye ve vergi alanında temel derslerin ihmal edilmesi gerektiği görülmektedir.

II. VERGİ EĞİTİMİNİN ÖNEMİ :

Vergi ile ilgili yükümlülüklerin yerine getirilmesinde, mükelleflerin büyük çoğunluğunun bilgi ihtiyacı mevcut olup, bu durum tüm okullarda vergi eğitimine yer verilmesine gittikçe artan ölçüde önem verilmesine ihtiyaç göstermektedir (5). Vergi ile ilgili yasal düzenlemeler ve bunların uygulamasında kullanılan dilin ağırlığı ve kendine özgü karmaşası, mükelleflerin çeşitli şekillerde serzeniş ve şikayetlerde bulunmalarına yol açmaktadır (6). Vergi yasalarının mali yükümlülüklerle ilgili olması nedeniyle, diğer yasal düzenlemelere kıyasla farklı nitelikleri vardır. «Yasaları bilmemek mazeret teşkil etmez» şeklindeki yaklaşımın, vergi yasaları açısından yol açabileceği sonuçlar, mükellef ve vergi sorumluları açısından önemli mağduriyetlere yol açabilmektedir. Konunun, bir de idari suç ve ceza olması yönü dikkate alındığında, bu konudaki olumsuzluklar daha da artmaktadır. Bu olumsuzlukların ortaya çıkmaması ya da giderilebilmesi bakımından, mükelleflerin ve vergi sorumlularının; vergi mevzuatı, idaresi ve yargısı ile ilgili konularda mümkün olduğunca bilgilendirilmesi ve eğitilmesi büyük önem taşımaktadır.

Vergi eğitimi; vergiye ilişkin maddi ve biçimsel görevlerin yasalara uygun bir şekilde yerine getirilebilmesi için, hem vergi bilincinin yerleştirilmesi hem de vergi yönetimi açısından gerekli görev ortamının yaratılmasına katkı sağlar (7). Bu eğitimin, tüm bireylere ülke sorunlarının bilincinde birer vatandaş olmasının bir gereği ola-

(5) N.A. Barr, S.R. James, A.R. Prest, *Self - Assessment for Income Tax*, Heinemann Educational Books, London, 1977, s. 90.

(6) Barr, James, Prest, a.g.e., s. 116.

(7) Kırbas, a.g.t., s. 36.

rak verilmesi söz konusu olup, geleceğin seçmeni ya da mükellefi olmaları bakımından ilk okuldan başlatılması (8) büyük önem taşımaktadır.

Vergiye tabi unsurların en iyi mükellef tarafından bilinebileceği varsayımı altında, vergiye tabi unsurların değer ya da miktarlarının vergi mükellefleri tarafından, vergi dairelerine bildirilmesini öngören beyan usulü (9), vergi sistemini daha iyi anlamak ve uygulamak bakımından vergi mükellefini zorlayıcı bir niteliğe sahiptir. Bu durum, vergi ödeyicilerinin beyan sistemi konusunda eğitilmeleri konusunda çaba gösterilmesini zorunlu kılmaktadır (10). Bu bakımdan vergi eğitimi, vergi bilincinin yaygınlaştırılması ve vergi ahlakının yerleştirilmesi için üzerinde titizlikle durulması gereken bir nitelik taşımaktadır. Vergi ile güdülen fiskal ve ekstra - fiskal amaçların gerçekleştirilmesi ve verginin, temel vergi ilkelerine uygun bir şekilde uygulanması, vergi yasalarına yeterince nüfuz edilmesini, iyi niyetli kişilerin yükümlülüklerini olması gerekene uygun bir şekilde yerine getirebilmelerine olanak sağlanmasını zorunlu kılmaktadır. Bu ise, yapılan düzenlemeler, bunların uygulanması ve sorunların çözümlenmesi ile ilgili alternatif yollar bakımından, topluma gerekli maliye ve vergi eğitiminin verilmesi zorunluluğunu ortaya çıkartmaktadır.

Gelişmiş vergi sistemlerinin de karşı karşıya bulunduğu vergi mevzuatının karmaşıklığı sorununun (11) azaltılmaya çalışılması yanında, uygulanacak etkin eğitim programları yoluyla mükelleflerin eğitimi, uygulamanın başarısını artırıcı olacaktır. Konu yalnızca mükellefler ya da vergi sorumluları ile sınırlı olmayıp, vergi idaresinde görevli elemanların da yeterli maliye ve vergi eğitimi görmüş, mükellefler ile ilişkiler konusunda özel eğitime tabi tutulmuş olmaları gerekmektedir. Mükellefler veya sorumlulardan verginin alınması aşamasında, vergi sosyolojisi ve psikolojisi göz önünde bulundurulacak ortam ve koşullarda uygulamanın gerçekleştirilmesi, kişilerin; mali fedakarlıklarını daha içten ve daha huzurlu yapmalarına imkân verecektir. Bu durum, en azından mali fedakârlığın, idari formaliteleri yoğun ve aşırı zaman kullanımına ihtiyaç gösteren, yorucu bir iş olarak görülmemesi bakımından önem taşımaktadır. Verginin, «vergi»

(8) Kırbas, a.g.t., s. 37.

(9) Abdurrahman Akdoğan, *Kamu Maliyesi*, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayını, No. 135/50, G.Ü. Teknik Eğitim Fakültesi Matbaası, Ankara, 1989, s. 115.

(10) Barr, James, Prest, a.g.e., s. 6.

(11) Bkz., Barr, James, Prest, a.g.e., s. 57 vd.

kelimesiyle değil, alma kökünden türeyen bir kelimeyle ifade edilmesi gerektiği (12) kanaati uyanmaktadır. Bu durumda, verginin cebirliğini ön planda tutarak, onu; «vergi» yerine «algı» haline getirmek yerine, basite indirgenmiş yasalar ve uygulamaları çerçevesinde, mükelleflere iyi tanıtılması ve mümkün olduğu ölçüde gönül huzuru içinde ve psikolojik açıdan isteyerek yapılan bir ödeme şekline dönüştürmeye çalışmak gerekmektedir.

Vergi yasalarına ve uygulamasına yeterince hakim olamamaktan kaynaklanan darboğazlar, gerek idari ve gerekse uyum maliyetleri üzerinde artırıcı yönde rol oynamaktadır (13). Bu açıdan da, hem mükelleflerin hem de idare elemanlarının eğitiminin gerçekleştirilmesi gereği vardır. Bu eğitimin, «bir eğitim faaliyeti» görevinin gerçekleştirilmesi amacından öteye, eğitimin amacını ve özünü dikkate alan, plânlı, programlı ve samimi bir çalışmayı zorunlu kılmaktadır. Bu bakımdan özellikle eğitim, öğretim ve araştırma kurumlarından yararlanılması, hem bu kurumlarda eğitim görevler, hem de bunların hizmet alanı içerisine girenler açısından büyük katkı yaratacaktır.

III. EĞİTİM FAKÜLTELERİNDE MALİYE VE VERGİ EĞİTİMİ VE ÖĞRETİMİ :

Eğitim fakültelerinde maliye ve vergi öğretimi, bu kurumların amaçlarının sınırlarını aşmayacak şekilde plânlanmalı ve uygulanmalıdır. Mezunlarının, faaliyet alanlarının göz önünde bulundurulması ve belirlenen ihtiyaçlar doğrultusunda eğitim ve öğretime yön verilmesi gerekmektedir. Mezuniyet sonrası aşamada, faaliyet alanları;

- i) Orta dereceli okullarda öğretmenlik,
- ii) Uzmanlık alanı ile ilgili olarak piyasada çalışmak,
- iii) Üniversitelerde görev almak,
- iv) Diğer resmi ve özel sektör çalışma alanlarında faaliyette bulunmak,

şeklinde belirtilebilir.

(12) Kamil Mutluer, «Üniversitelerde Vergicilik Eğitimi», **Vergicilik Eğitimi Paneli**, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ankara, 1990, s. 33.

(13) C.T. Sandford, **Hidden Costs of Taxation**, Institute for Fiscal Studies, Publication No. 6, London, 1973, s. 146 vd.

Belirtilen alanlarda, özellikle öğretmen olarak, maliye ve vergi konularında gerekli eğitimin alınmış olması, bu konuda alınan bilgilerin, kendi öğrencilerine gittikçe büyüyen dalgalar şeklinde intikal ettirilmesine olanak sağlayacaktır.

Piyasada çalışma; kişisel kuruluşlarda olabileceği gibi, başkalarına ait kuruluşlarda da gerçekleştirilebilir. Hangi durumda olursa olsun, temel maliye ve vergi nosyonunu almış olan mezunların, çalışmalarını yasalara uygun bir çerçevede sürdürebilme olanağı yaratmış olacaktır.

Gerek üniversitelerde görev alma ve gerekse diğer şekillerde mal veya hizmet üretiminde bulunulması hali de; üretimden tüketime, her türlü iktisadi ve mali kararların verilmesi bakımından, vergi uygulaması ile iç içe ve yüz yüze kalınması sonucunu yaratacaktır. Bu bakımdan mesleki ve teknik eğitimin büyük fonksiyonu bulunmaktadır. Mesleki ve teknik eğitimin başlıca amacı, kişiye; iş piyasasında geçerliliği bulunan bir işe girebilmesi ve söz konusu işte ilerleyebilmesi bakımından gerekli temel davranışları kazandırmaktır (14). Mesleki ve teknik eğitimin verimli olabilmesi, büyük ölçüde iş ile kişi arasındaki uyuma bağlı olup, bu uyumun derecesi yapılan eğitimin verimliliğinin, uyumsuzluk ise verimsizliğin göstergesidir (15).

Maliye ve vergi eğitimi bakımından söz konusu fakülte programlarında; maliye teorisi ve vergi mevzuatı alanlarında, gerekli nosyonun yaratılmasına zemin hazırlayacak derslerin mevcut olması gerekmektedir. Bu amacın gerçekleştirilmesi bakımından, değişik alternatif ders hiyerarşisi izlenebilir. Örneğin; «Kamu Maliyesi (Maliye Teorisi) - Vergi Hukuku - Türk Vergi Sistemi», veya «Kamu Maliyesi (Maliye Teorisi) - Türk Vergi Mevzuatı ve Uygulaması «ya da» Kamu Maliyesi (Maliye Teorisi) - Vergi Usul Hukuku - Türk Vergi Sistemi» gibi bir bileşim ve sıralama içerisinde ve üniversiteler düzeyinde ders uygulaması öngörülebilir.

IV. EĞİTİM FAKÜLTELERİNDE MALİYE VE VERGİ EĞİTİM VE ÖĞRETİMİNİN FONKSİYONLARI :

Eğitim fakülteleri öğrencilerinin, maliye ve vergi konularında eğitilmesi, iki boyutlu fayda yaratmaktadır. Bunlardan birincisi, ken-

(14) Saim İlhan Sezgin, **Mesleki ve Teknik Eğitimde Program Geliştirme**, Gazi Üniversitesi Gazi Eğitim Fakültesi Yayınları, No. 139/18, Ankara, 1989, s. 1.

(15) Sezgin, a.g.e., s. 1.

dilerinin kişisel olarak maliye ve vergi konusunda bilgilendirilmeleri, ikincisi ise ileride birer öğretmen olarak karşılıklarına çıkacakları kendi öğrencilerine bu bilgileri aktarabilmeleridir.

A — Fakülte Öğrencileri Açısından :

Burada, uygulanacak konu ile ilgili öğretim ve eğitim faaliyetlerinin birinci yararı söz konusudur. Eğitim fakültelerinde öğrenim gören öğrencilerin uygun ders programları içerisinde maliye ve vergi konularında eğitilmeleri; birer mükellef olarak, bu konuları belirli boyutta da olsa bilmek, araştırmak ve uygulayabilmekten kaynaklanan avantajları elde etmelerine olanak sağlayacaktır. Burada söz konusu olan ve doğrudan ortaya çıkan fayda, fakülte öğrencisinin kendisine yöneliktir. İleride birer öğretici ve eğitimci olacak bu kişilerin, kendi meslekleri ile ilgili konulara ek olarak maliye ve vergi konularında da eğitilmeleri, bir anlamda ve genel olarak vergi mükellefiyeti öncesi bilgilendirilmeleri ve eğitilmeleri sonucunu yaratacağıdır. İleride, görev aşamasında, konu ile ilgili olarak orta dereceli eğitim ve öğretim kurumlarında, edinilmiş olan bu bilgilerin değerlendirilmesi ve kullanılması suretiyle binlerce kişinin, belirli bir boyutta da olsa maliye ve vergi konusunda bilgilendirilmesi amaçlanabilecektir.

B — Mezunların Hizmet Sundukları Kişiler Açısından :

Fakültede alınmış olan maliye ve vergi eğitiminin, araştırma ve analiz yeteneğinin; mezuniyet sonrası aşamada kullanılması ve değerlendirilmesi ikinci fayda üretim alanıdır. Bu aşamada, mezunların; muhatap olunan öğrenci kitlesinin maliye ve vergi mevzuatı ile uygulaması alanında genel olarak da olsa bilgilendirilmesi söz konusudur. Muhatap olunacak öğrenci kitlesinin büyüklüğü, yaşı ve dinamikliği, bu açıdan sürdürülecek eğitim çalışmalarının önemini artırmaktadır. Özellikle, orta dereceli eğitim ve öğretim kurumlarında bu eğitimin, konu ile ilgili olarak yeterince bilgili kılmış öğretmenler aracılığıyla sağlanması, eğitim fakültelerinde maliye ve vergi alanında uygulanacak derslerin ve ders geçişmelerinin önemini artırmaktadır.

Mezuniyet sonrası aşamada, söz konusu fakülte mezunlarının faaliyet alanlarının çeşidine ve niteliklerine bağlı olarak bu eğitimin farklı etkileri ortaya çıkabilecektir. Belirtilen fakülte mezunlarının genel olarak «öğretmen» olarak görev aldıkları göz önünde bulundu-

rulduğu takdirde, edinilecek bilgilerin kalitesi ve düzeyinin çok önemli olacağı açıkça görülecektir. Kaldı ki öğretmenlik dışı faaliyet alanlarında da aşama aşama, maliye ve vergi alanında verilecek eğitimin fonksiyonları ortaya çıkabilecektir.

V. SONUÇ :

Mükelleflerin eğitim düzeyleri ve davranışlarının, vergi yönetiminin etkinliği bakımından önemli rolü vardır. Eğitim düzeyi, mükelleflerin vergi bilincini, yasalara ve devlet otoritesine duyulan saygıyı etkileyen önemli bir faktördür (16). Bu açıdan eğitim fakültelerinin katkılarında yararlanılabilir. Çok yönlü yarar yaratabilecek bu uygulama açısından eğitim fakültelerinde formasyon dersleri ile uzmanlık alanları ile ilgili derslerin bileşiminin çok iyi dengelenmesi zorunluluğu vardır. Burada bir taraftan eğitimcilik ve öğreticilik konusunda öğrencilerin eğitilmesine, beceri ve yetenek kazandırılmasına, öteki taraftan da; mezuniyet sonrası aşamada görev alınacak alanlara bağlı olarak belirli alanlarda uzmanlaştırılmalarına ihtiyaç vardır. Böyle bir uygulama, genel olarak öğretmenliğin niteliklerinin verilmesi yanında, klâsik uzmanlık alanlarına ek olarak toplum yaşamından doğan ve onunla bütünleşmiş faaliyet alanlarında öğrencilerin bilgilendirilmesi suretiyle, yeni çıkış alanlarının yaratılmasına imkân verecektir. Bu, hem söz konusu fakülte mezunlarının görev alanlarının genişlemesine, hem de toplum içinde mevcut ihtiyaç ve bilgi alanlarına daha kaliteli ve etkin hizmet sunulmasına ve fayda yaratılmasına katkıda bulunacaktır.

(16) Abdurrahman Akdoğan, **Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım**, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Maliye Fakültesi Yayınları, No. 137/1-9, Oğun Kardeşler Matbaacılık Sanayi, Ankara, 1980, s. 124.