

Vergi Ahlakı Kavramsallaştırmasına Yönelik Bir Değerlendirme: Eskişehir-Kütahya Örneği¹

Ahmet TEKİN*
Esra DOĞAN**
Ferdî ÇELİKAY***

Öz

Bu çalışmanın amacı vergi ahlakı ile vergiye gönüllü uyum arasındaki farklılıkları ortaya koymaktır. Bu doğrultuda aynı sosyal ve ekonomik niteliklere sahip farklı toplumsal yapıdaki mükelleflerin vergiye yaklaşımlarını ortaya koyabilmek amacıyla benzeşik örneklem yöntemi ile 319 mükelleften anket verileri toplanarak analiz yapılmıştır. Çalışmada vergi ahlakı ile vergiye gönüllü uyum arasındaki farklılığı ortaya koyabilmek için ödev bilinci ile ödevde uygunluk arasındaki farklılık bağlamında ahlak felsefesini şekillendiren Immanuel Kant'ın ahlak yaklaşımından yararlanılmıştır. Kurgulanan analiz sonucunda mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunun sağlanamadığı durumlarda vergi bilincinin bulunmadığı, buna bağlı olarak da vergi ahlakının sağlanamadığı bulgusuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Ahlakı, Vergiye Gönüllü Uyum, Ahlak Felsefesi, Genel Yasa, Maksim İlkesi

¹Bu çalışma Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Komisyonu tarafından 2017-1929 nolu proje olarak desteklenmiştir.

*Doç.Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, ahmettekin4444@gmail.com; <https://orcid.org/0000-0002-6675-6500>

**Arş.Gör.Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, edogan82@hotmail.com; <https://orcid.org/0000-0002-9886-4186>

***Doç.Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, ferdicelikay@gmail.com; <https://orcid.org/0000-0002-1922-4034>

Makalenin Gönderilme Tarihi: 02.05.2018

Kabul Tarihi: 27.12.2018

An Evaluation of Tax Ethics Conceptualization: Eskişehir-Kütahya Case Study

Abstract

The purpose of this study is to reveal the differences between tax ethics and voluntary tax compliance. Data were collected from 319 taxpayers through questionnaires using a homogeneous sampling method, in order to reveal the taxation approaches of taxpayers with the same socio-economic qualities but in different social structures. In order to reveal the differences between tax ethics and voluntary compliance of tax, the moral approach of Immanuel Kant, which shaped moral philosophy in the context of the difference between sense of duty and duty as an obedience, has been utilized in this study. As a result of the analysis, it is revealed that there is no tax awareness and thus no tax ethics in cases where taxpayers' voluntary compliance is not ensured.

Keywords: *Tax Ethics, Tax Compliance, Moral Philosophy, General Principle, Maxim Principle*

JEL Classification Codes: *B59, H20, H26*

Giriş

Ahlak, belli bir toplumun belli bir döneminde bireysel ve toplumsal davranış kurallarını saptayan ve inceleyen bilim olarak tanımlanmaktadır (Hançerlioğlu, 2012). Bu tanımdan hareket edildiğinde ahlakın, zaman ve toplum bağlamında belirlenimlere sahip, dolayısıyla da toplumsal olanın ötesinde olabildiğince bireysel olana ilişkin olduğu söylenebilir. Ahlaki olanın özünü ve temellerini araştıran bir bilim dalı olarak ahlak felsefesi bağlamında ise ahlak, gerek ne'lik gerekse diğer disiplinler ile ilişkili olarak farklı açılardan ele alınmakta ve sınıflandırmalar yapılmaktadır (Bolay, 2013:6). Günümüzde ve toplumsal kullanımda ise ahlak genel kabulden hareketle günlük davranışlar bağlamında ele alınmaktadır.

Vergi ahlakı kavramsallaştırması da, ahlakın günlük kullanımı içinde yer alan ve vergi ahlakının ne'liğine yönelik sorgulamanın ötesinde, kanun ile varlık ve geçerlilik kazanan, buna bağlı olarak da cebrilik niteliği dolayısıyla vergi ile bağlantılı eyleme hallerinin kanuna uygunluğuna karşılık gelmektedir. Bu bağlamda vergi ahlakı, sadece toplumsal nitelikli bir birlik halinin gerekliliklerine uyum sağlamaya değil; egemen bir gücün altındaki bir aradalığın gerekliliklerine de uygunluğu içermektedir. Buna bağlı olarak da vergi, ahlaki olanın ötesinde görev nitelikli ödev haline dönüşmektedir. Bu durum ise verginin ödev ya da göreve uygunluk ile ilişkili olmasına neden olmaktadır. Nitekim literatürde de verginin ahlakılığı sorunsalının vergiye gönüllü uyum ile ilişkili bir çerçevede ele alındığı görülmektedir.

Bu çalışma kapsamında vergi ahlakının vergiye gönüllü uyumdan farkının ortaya konulması amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda Immanuel Kant'ın ödev bilinci ve ödevde uygunluk çerçevesinde ele aldığı ahlak anlayışından yararlanılmıştır. Buna bağlı olarak da vergi ahlakı, vergiye gönüllü uyum ve vergi bilinci ilişkisi dahilinde sorgulanmıştır.

Bu çerçevede çalışma, vergi ahlakına yönelik literatür incelemesi, Kant'ın ahlak anlayışının genel çerçevesinin ortaya konulması ve bu anlayıştan hareketle oluşturulan ölçek ile vergi ahlakı kavramsallaştırmasının sorgulanmasına yönelik ampirik çalışma olmak üzere üç temel bölümden oluşmaktadır.

1. Literatür İncelemesi

Literatürde vergi ve ahlak ilişkisine dair çalışmalar, “mükellef açısından vergi ahlakı” ve “vergilendirme yetkisine sahip otorite açısından vergilendirme ahlakı” olmak üzere iki farklı açıdan ele alınmaktadır.¹

Vergi mükellefi temelli çalışmalar, ilk olarak 1960'lı yıllarda Alman bilim insanlarınca kurulan Köln Vergi Psikolojisi Okulu tarafından yapılmıştır. Bu okulun kurulma amacı, ekonomik olguların sadece geleneksel neoklasik bakış açısıyla açıklanamayacağından yola çıkarak ekonomi ile sosyal psikoloji arasında bir köprü kurmak olmuştur. Bu doğrultuda da vergi ahlakını vergiye gönüllü uyuma dair bir davranış tarzı olarak ele almışlardır (Alm ve Torgler, 2006:228). Ancak vergiye uyum temelli bu çalışmalarda, mükelleflerin istihdam şekillerinden ve vergi idarelerinden kaynaklanan farklılıklara odaklanılmış, bölgeler arası karşılaştırmalar ile sınırlı kalmıştır.

Köln Vergi Psikolojisi Okulunun aksine vergi ahlakını dolayısıyla da vergi mükellefinin davranışını doğrudan doğruya ekonomik yaklaşımla ele alarak formel bir model çerçevesinde değerlendiren çalışmalar da olmuştur. Bu çalışmalardan ilki Michael Allingham ve Agnar Sandmo tarafından yapılan “Gelir Vergisinden Kaçınma: Teorik Bir Analiz”dir. Bu çalışma kapsamında oluşturulan model ile mükellef davranışlarının “beyan edilen gelir ile elde edilen gelir arasında fark olması halinde bu durumun ortaya çıkma olasılığı ve ceza miktarının büyüklüğü” gibi değişkenlere bağlı olarak farklılık gösterdiği varsayılmaktadır (Allingham ve Sandmo, 1972:324). Ancak literatürde yapılan çalışmalar Allingham-Sandmo Modelinin yetersiz olduğunu ve modelin temel varsayımını oluşturan vergi cezalarının caydırıcılığının vergiye gönüllü uyum üzerinde etkili olmadığını göstermiştir (Torgler, 2003). Bununla birlikte bu model, Norman Gemmell tarafından yapılan bir çalışma ile “mükellefin yakalanma olasılığı” değişkeni yerine “gecikmeli vergi ödemesinin uygulanma olasılığı” değişkeni kullanılarak Yeni Zelanda için test edilmiştir. Çalışmada Allingham ve Sandmo modelinin aksine vergiden kaçınmanın tamamen değil de, kısmen

¹Çalışmanın amacı doğrultusunda kapsamın mükelleflerin vergiye bakışları ile sınırlı tutulması nedeniyle literatür incelemesinde vergi otoritesi-ahlak ilişkisi boyutuna yer verilmemiştir.

gerçekleşmesi halinde de vergiye uyum üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Gemmell, 2016). Allingham-Sandmo modeli her ne kadar Gemmell tarafından geliştirilmiş olsa da vergiye uyum konusunu sadece ekonomik faktörler ile sınırlı bir çerçevede ele almıştır.

Vergi mükellefi temelli çalışmalar vergi ahlakı ile kurulan ilişkiyi, ekonomik olan ile sınırlı ve sınırlı olmayan şeklinde iki farklı bağlamda ele almışlardır. Bu çalışmaların vergi ahlakını vergi uyumuna ve mükellef psikolojisine indirgeyen ortak bir zeminde yer aldıkları görülmektedir. Bununla birlikte vergi, dolayısıyla da vergi ahlakı halihazırda toplumsal bir unsur olarak kabul edilmekte ve söz konusu toplumsal unsurun birey düzeyine indirgenerek teknik analizleri yapılmaktadır. Ancak toplumsal nitelikli bir belirlenim olan vergi ahlakının ele alındığı bireysel düzlem, vergi ahlakının toplumsal niteliği ve ne olduğu hakkında bir sorgulamayı içermemektedir. Nitekim bu durum Lars Feld ve Bruno Frey tarafından “...birçok çalışmada vergi ahlakı, tartışmaya yer vermeksizin ve nasıl ortaya çıktığı ya da süreklilik gösterdiği göz önünde bulundurulmaksızın kara bir kutu olarak ele alınmaktadır. Genellikle vergi mükelleflerinin tercih süreçlerinin bir parçası bağlamında ve özellikle ampirik çalışmalarda vergiden kaçınma davranışının açıklanamayan etkisi olarak kabul edilmektedir. Esas önemli problem ise vergi ahlakının ortaya çıkışını ve sürekliliğini sağlayan faktörlerin neler olduğudur” şeklinde ifade edilmiştir (Feld ve Frey, 2002:3). Buna bağlı olarak Feld ve Frey yaptıkları çalışmada vergiden kaçınma davranışı üzerinde siyasal katılım hakkının etkisini incelemiş ve bu hakkın yüksekliği ile vergi ahlakı yüksekliğini eşdeğer kabul etmişlerdir. Bu çalışma siyasal katılım ile vergi ahlakı arasındaki bağlantıyı, vergi mükellefleri ile vergilendirme otoritesi arasındaki “psikolojik sözleşme” temelinde açıklamaktadır. Yani Feld ve Frey’e (2002) göre bu bağlantı bireyin siyasallaşma sürecinden bağımsız değildir. Dolayısıyla da vergi ahlakı toplumdan bireye indirgenmiş bir olgu olarak değil, birey olmanın toplumsal içeriği niteliğindedir. Feld ve Frey’in bu yaklaşımından hareketle Alm ve Torgler, 2006 yılında yaptıkları bir çalışma ile kültürel faktörlerin vergi ahlakı üzerindeki etkisini inceleyerek vergi ahlakının farklı kültürel dinamiklere sahip çeşitli ülkeler arasında farklılaştığı sonucuna varmışlardır (Alm ve Torgler, 2006).

Vergi ahlakına yönelik Türkiye ölçeği ile sınırlı çalışmalara bakıldığında ise en kapsamlı çalışmanın vergiye gönüllü uyum sürecindeki psikolojik faktörlerin incelenmesine yönelik 18 ilde 6.546 kişiye yapılan Mükellef Eğilimleri Anketi olduğu görülmektedir (Tuay ve Güvenç, 2007). Bu çalışma ile Türkiye’de vergiye gönüllü uyumun düşük olduğu, vergi idaresi ve düzenlemeleri ile ilgili hususların yanı sıra mükelleflerin vergiye yönelik motivasyonlarının da dikkate alındığı vergi ahlakının temel bir sorun olduğu vurgulanmıştır. Bununla birlikte vergi ahlakını doğrudan doğruya temel sorunsal olarak ele alan çalışmalarda da vergi ahlakının sosyal ve psikolojik unsurlardan bağımsız değerlendirilemeyeceği (Bilgin, 2011) ve toplumsal bir

olgu olarak sosyal ve kültürel unsurlar ya da kaynaklar ile desteklenmesi gerektiği belirtilmektedir (Tosuner ve Demir, 2007). Ayrıca spesifik olarak demografik faktörlerin vergi ahlakı üzerindeki etkisini inceleyen bir çalışmada da İstanbul ile sınırlı olmak üzere yaş, eğitim ve medeni durum gibi özelliklerin vergi ahlakı üzerinde anlamlı bir etkisinin bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır (Can ve Duran, 2015). Buna bağlı olarak vergi ahlakına ilişkin Türkiye ölçeğinde yapılan çalışmalarda, geleneksel neoklasik yaklaşımın aksine sadece ekonomik faktörler ile kısıtlı bir çerçevenin bulunmadığı söylenebilir. Diğer taraftan özellikle ampirik nitelikli deneysel çalışmalar başta olmak üzere vergi ahlakının ele alındığı çalışmalarda, vergi ahlakının felsefi bağlamda ele alınarak değerlendirildiği sorgulamaların bulunmadığı görülmektedir. Bu durum da vergi ahlakının vergi bilinci ya da vergiye gönüllü uyum ile özdeş kabul edilerek sorgulanmasına neden olmuştur. Bu çalışma kapsamında ise literatürdeki söz konusu eksikliğin giderilmesine yönelik ve felsefi bağlamda vergi ahlakının sorgulanmasına imkân tanıyacak ampirik bir çalışma yapılacaktır.

2. Vergi Ahlakı Kavramının Kant'ın Ahlak Anlayışından Hareketle Değerlendirilmesi

Kant felsefesi bilgi sorunsalı temelinde teorik ve pratik akıl olmak üzere ikili bir ayrıma dayanmaktadır. Teorik aklın temelini bilmeye yönelik düşünme faaliyeti oluştururken pratik aklın temeli uygulamaya ilişkin düşünme faaliyetlerinden meydana gelmektedir.

Kant'ın ahlak felsefesi yaklaşımı genel felsefi yaklaşımı ile uyumlu olarak teorik akıl ile pratik akıl ayrıştırması çerçevesinde şekillenmektedir. Yapılan bu ayrıma göre ahlak pratik akıl kapsamında yer almaktadır. Ancak a “priori” (deney öncesi ya da önsel) kategorilerin teorik akılda içerilmesi, Kant'ın ahlak felsefesi yaklaşımında ise a “priori” öğelerinin aranma kaygısının bulunması, teori ve pratik akıl arasındaki ilişkiyi sürekli kılmıştır.

Rasyonalizm ile ampirisizmi eleştiren ancak her iki yaklaşımın da belirli yönlerini biraraya getirerek ahlakın temel ilkelerinin bireysel kökenlerini açıklamaya çalışan Kant, ahlakı bireysel duygu, ilgi ve amaçların ötesinde ödev ile ilişkili olarak ele almaktadır (Cevizci, 2015:639). Ödev ile kurulan ilişki ise “iyi irade” kavramıyla sağlanmaktadır. Kant'a göre “iyi irade”, “Ahlakı bakımdan değerli olan biricik şey, tüm diğer iyilerin zorunlu koşulu olan koşulsuz ve en yüksek iyi iradenin kendisidir. İyi irade ise ödevinin ne olduğunu bilen, yani pratik aklın buyruklarını tanıyan ve ödevini ödev olduğu için yapan iradedir.” şeklinde tanımlanmaktadır (Kant, 2015:8). Dolayısıyla iyi iradenin sonucu teorik akılda ödev bilinci şeklinde karşılık bulurken pratik akılda ödev uygunluk şeklinde karşılık bulmaktadır. Bu doğrultuda Kant'ın ahlak felsefesinde pratik akıl ile teorik akıl arasındaki ilişki, pratik olanı belirleyen eğilim ve amaçlar doğrultusunda sadece ödev uygunluk (pflichtmäßigkeit) haliyle değil; söz konusu eğilim ve amaçlardan

bağımsızlaşarak, teorik akıl kapsamındaki a “priori” öğelerin yer aldığı ödev bilincine sahip olabilme (aus Pflicht) haliyle sağlanabilmektedir.

Kant, teorik akıl ile pratik akıl arasındaki ilişkiyi “maksim ilkesi” ve “genel yasa” bağlamında ele almaktadır. Buna göre “maksim ilkesi”, eylemde bulunanın bireysel ilkesidir. Yani aklın öznenin koşullarına (sık sık bilgisizliğine ya da eğilimlerine) uygun olarak belirlediği pratik kuralı içerir. Bundan dolayı da öznenin ona göre eylemde bulunduğu ilkedir. “Genel yasa” ise her akıl sahibi varlık için geçerli olan nesnel ve ona göre eylemde bulunulması gereken ilke, yani buyruktur (Kant, 2015:37). Buna göre nesnel ilkeden farklı olarak eylemde bulunanın bireysel ilkesi olan maksim ancak genel yasa niteliğine sahip olabildiği taktirde ödev bilinci söz konusu olabilmektedir. Aksi takdirde ödev uygunluk hali gerçekleşse dahi ödev ilkesi ile çatışma ortaya çıkmaktadır (Kant, 2015:38). Kant tarafından bu durum aşağıdaki şekilde örneklendirilmektedir:

“Başka biri, borç para almak zorunda olduğunu görüyor. Bu borcu ödeyemeyeceğini iyi biliyor, ama belirli bir zaman sonra ödeyeceği konusunda sağlam bir söz vermezse, ona beş para ödenmeyeceğini de görüyor. Böyle bir sözü vermeyi arzu ediyor; ancak hâlâ, kendine şunu soracak kadar vicdanı vardır: Zor bir durumdan bu şekilde çıkmak yasak ve ödev aykırı değil midir? Yine de buna karar verdiğini varsayarsak maksimim şöyle olur: Paraya ihtiyacım olduğunu düşündüğüm zaman, borç alırım ve hiç ödeyemeyeceğimi bildiğim halde, onu ödeyeceğime söz veririm. Şimdi ben sevgisinin ya da kendi çıkarının bu ilkesi, benim gelecekteki bütün esenliğimle belki bağdaşır, ancak şimdi soru şudur: Bu doğru mudur? Böylece ben sevgisinin küstahlığını genel bir yasaya dönüştürür ve soruyu şu biçime sokarım: Maksimim genel bir yasa olsaydı, nasıl olurdu? Burada hemen görürüm ki, bu maksim hiçbir zaman genel bir yasa olarak geçerli olamaz ve kendi kendisiyle uyuşamaz, kendisiyle zorunlu olarak çelişir. ‘Zor durumda olduğunu düşünen herkes, tutmama niyetiyle, kafasına eseni yapmaya söz verebilir’ gibi bir yasanın genelliği, söz vermeyi ve bununla amaçlanana olanaksız bile kılardı; çünkü kimse kimsenin söz verdiğine inanmaz, boş laf saydığı bütün bu tür söylemlere de gülerdi” (Kant, 2015:39).

Diğer taraftan vergi ahlaki söz konusu olduğunda ise ahlak felsefesinin normatif nitelikli teorik çerçevesi kapsamında değil, davranışları belirlemeye yönelik sadece pratik ahlakın kapsamında yer aldığı düşünülmektedir (Bertrand, 2001:20). Kant’ın ahlak yaklaşımının aksine vergi ahlakına yönelik olan bu düşünce, vergi ahlakının ne’liğinin sorgulanmaksızın, verginin toplumsal bir olgu olarak kabul edilip vergiye gönüllü uyumun sağlanması hali ile sınırlı kalınmasına neden olmuştur. Ancak bu durum, vergi ahlaki kavramsallaştırmasının ahlaki boyutunun sadece toplumsal normlara gönüllü uyuma dönüşmesine sebebiyet vermiştir. Buna bağlı olarak da vergi ahlaki, verginin toplumsallığının gerektirdiği olgulardan bağımsız olarak sadece ödev bilinci ile değil, ödev uygunluk olarak ele alınmıştır.

Dolayısıyla da vergi ahlakı söz konusu olduğunda genel yasa bağlamındaki bir değerlendirmeyle sınırlı kalınarak sadece toplumsallıktan kaynaklanan bir uyum haline karşılık gelen sözde ahlak anlayışı ile ahlak kavramının sorgulandığı söylenebilir.

Bu çerçevede Kant'ın ahlak anlayışından hareketle verginin ödev niteliği ile bu ödevde uygunluk ve ödevde yönelik bilinç karşılaştırması yapma gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Nitekim vergi kaçırma halinde yakalanma olasılığı, prestij kaybı gibi ekonomik ve sosyal maliyetler kaygısıyla vergi ödevini gerçekleştiren bireylerin vergiye yönelik bilinçten ziyade vergi ödevine uygunluk şeklinde davranış sergilendiği görülmektedir. Vergi ödevi bilincinin bulunması halinde ise mükellef, maruz kalacağı ekonomik veya sosyal maliyetleri ya da elde edeceği faydaları hiçbir şekilde dikkate almaksızın vergi ödevini gerçekleştirmektedir. Bu doğrultuda Kant'ın ahlak anlayışı bağlamında; i) ödevde uygunluk için gerçekleştirilen vergi ödeme davranışı vergiye gönüllü uyuma dolayısıyla da Kant'ın “genel yasa” olarak ifade ettiği duruma, ii) her türlü eğilim, ilgi ve amaçtan bağımsız olarak şekillenen vergi bilinci ise Kant'ın “maksim ilkesi” olarak ifade ettiği duruma karşılık gelmektedir. Vergiye gönüllü uyum (genel yasa) ve vergi bilinci (maksim ilkesi) arasındaki ilişki ise vergi ahlakına yönelik sorgulama bağlamını ortaya çıkarmaktadır. Bu bağlamda vergi ahlakı Kant'ın anlayışı çerçevesinde ele alındığında vergiye gönüllü uyumun “pratik akıl”, vergi bilincinin ise pratik aklın a “priori” bilgisine karşılık gelen “teorik akıl” kapsamında yer aldığı söylenebilir.

3. Vergi Ahlakına İlişkin Bir Araştırma

3.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu çalışmanın amacı mükelleflerin vergiye bakış açısı bağlamında vergi ahlakına yönelik bir sorgulama yapabilmektir. Araştırma kapsamını, Eskişehir ve Kütahya il merkezlerinde çalışan ve ticari kazanç ile serbest meslek kazancı elde eden vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Ücret geliri elde edenler, stopaj usulüne tabi olmaları ve buna bağlı olarak da elde edilen gelir üzerinden vergi kaçırma ya da vergiden kaçınma davranışını gerçekleştiremeyecek olmaları nedeniyle çalışma kapsamına dahil edilmemiştir. Diğer gelir grupları ise gerek anakütle içinde çok küçük bir hacme sahip olmaları gerekse genelde ticari kazanç, serbest meslek kazancı ve ücret geliri elde eden grupların da içinde yer almaları nedeniyle göz ardı edilmiştir.

Araştırmanın amacı doğrultusunda toplumsal yapı farklılığının etkisini ortaya koymak için örneklem kapsamındaki illerin, coğrafi olarak yakın ancak sosyoekonomik açıdan farklılık göstermesine dikkat edilmiştir. Toplumsal yapı, çeşitli sosyal grupların birbirleriyle olan ilişkileri sonucunda ortaya çıkan ilişkiler ağı olarak betimlenebilmektedir. Söz konusu ilişkiler ağı sosyal sistem içerisinde yer alan kurumların bütünleşmesiyle oluşmaktadır (Arslantürk ve Amman, 2008:241-255). Kuramsal olarak

toplumsal yapı; i) makro boyutuyla iktisadi yapı, sosyo-ekonomik özellikler, siyasi otorite, demografik yapı, dil, din ve ırk farklılıklarıyla, ii) mikro boyutuyla aile, gruplar ve kurumlar gibi daha küçük yapıdaki sosyal ilişkilerin ele alınmasıyla irdelenebilmektedir (Seyyar, 2007:939). Bu kapsamda literatürde toplumsal yapı kavramını ele alarak açıklamaya çalışan pek çok farklı yaklaşımın bulunduğu görülmektedir. Bu çalışmanın hareket noktasını oluşturan P.M. Blau'ya göre ise toplumsal yapı, farklı toplumsal konumları betimleyen çok boyutlu bir alan olarak bir nüfusun içinde dağıldığı bir mekan şeklinde tanımlanmaktadır (Borlandi vd., 2011:828). Nitekim Blau'nun mekânsal ayırım temelli tanımladığı toplumsal yapı farklılığı, Eskişehir ve Kütahya illerinin de farklı toplumsal yapılara karşılık gelebileceği varsayımımızın kaynağını oluşturmıştır. Bu kapsamda sosyal ve ekonomik olarak farklı toplumsal yapılara sahip Eskişehir ve Kütahya il merkezleri seçilmiştir.² Bu çerçevede örneklem büyüklüğü her bir il için %10'luk örneklem hatası ile asgari 150 mükellef (toplamda 300) olarak belirlenmiştir.

3.2. Yöntem

Araştırmanın amacına uygun veri toplamak için anket uygulaması yapılmıştır. İlk aşamada anketin güvenilirliği ve uygunluğu ön çalışma ile test edilmiştir. Ayrıca yapılan saha çalışması ile anketin doğrudan doğruya mükelleflerin kendileri tarafından cevaplanması temin edilmiştir.

Araştırmada kullanılan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde demografik özelliklere ilişkin 8 soru ve ikinci bölümde doğrudan doğruya çalışmanın amacı doğrultusunda oluşturulan 25 soru bulunmaktadır. İkinci bölümde yer alan sorularda 5'li Likert Ölçeği kullanılmıştır. Buna göre cevaplar “kesinlikle katılmıyorum”, “katılmıyorum”, “kararsızım”, “katılıyorum” ve “kesinlikle katılıyorum” şeklinde kategorize edilen seçenekler dahilinde yer almıştır. Ankette yer alan 25 sorunun 12 tanesi olumlu ifadelerken 13 tanesi olumsuz ifadedir. Dolayısıyla ölçeğin puanlanması aşamasında olumlu sorular 1'den (kesinlikle katılıyorum) 5'e (kesinlikle katılmıyorum) doğru, olumsuz sorular ise 5'den (kesinlikle katılmıyorum) 1'e (kesinlikle katılıyorum) doğru puanlandırılarak veri girişi yapılmıştır.

Vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyumun değerlendirilmesine yönelik hazırlanan 25 sorunun sorulma tarzları ve anket formunda sıralanma şekilleri, Kant'ın ahlak yaklaşımı kapsamındaki genel yasa ve Maksim ilkesini ayrı ayrı değerlendirmeye imkân verecek şekilde kategorize edilerek oluşturulmuştur. Anket sonucu toplanan veriler SPSS 16 programında işlenmiş ve analiz edilmiştir. Analiz sürecinde program kapsamındaki Frekans Analizi, Ki Kare Testi, Çapraz Tablolar, Bağımsız Örneklem T Testi ve Tek Yönlü Anova Testleri kullanılmıştır.

²Eskişehir ve Kütahya illeri arasında ekonomik ve sosyal açıdan önemli farklılık olduğu yapılan çalışmalar ile ortaya konulmuştur (Detaylı bilgi için bkz: Gülel vd., 2017; Gül ve Çevik, 2015).

Analiz sürecinde öncelikle Frekans Analiz ile elde edilen verilerin dağılımlarını ve genel eğilimlerini değerlendirebilmek amacıyla betimleyici incelemeler gerçekleştirilmiştir. Daha sonra özellikle iki değişken arasında bir ilişki olup olmadığını değerlendirebilmek amacıyla Ki-Kare Testi gerçekleştirilmiştir. Ki-kare Testi iki ve daha fazla kategoriye sahip, değişkenler arasında ilişki olup olmadığını ortaya koymaktadır. Pearson (1900) tarafından geliştirilen “ki-kare dağılımı” aritmetik ortalaması 0 ve varyansı 1 olan normal bölünmeli bir evrenden bağımsız olarak seçilen birimlerin analiz edilmesini sağlamaktadır. Bu süreçte geliştirilen hipotezler ve değişkenler arasındaki ilişkilerin değerlendirilebilmesi için çapraz tablolar geliştirilmiştir. Özellikle iki bağımsız grup arasındaki değerlendirme farklılıklarını belirleme doğrultusunda ise Bağımsız Örneklem T Testinden yararlanılmıştır. Ayrıca bağımsız iki örneklem t testinin genelleştirilmiş hali olan tek yönlü varyans analizi ile en az üç alt kategoriye sahip bağımsız değişken için kategoriler arasında anlamlı bir farklılığın olup olmadığı irdelenmektedir.

Analiz süreci üç aşamalı olarak oluşturulmuştur. İlk aşamada araştırmanın amacı doğrultusunda toplumsal yapı farklılığının etkisini ortaya çıkarabilmek için seçilen örneklemin demografik ve sosyal benzerlik düzeyi incelenmiştir. İkinci aşamada mükelleflerin vergiye bakışlarından hareketle genel yasa (verginin toplumsal ve genel bağlamda ele alınması durumunda mükellefin vergiye yönelik normatif tutumu) oluşturulup oluşturulmayacağına ilişkin bir sinama yapılmıştır. Son aşamada ise mükelleflerin vergiye bakışları ile ilgili Maksim ilkesi ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Anket kapsamındaki sorular Kant’ın ahlak anlayışı çerçevesinde aşağıdaki şekilde gruplandırılmıştır.

Tablo 1: Genel Yasa ve Maksim İlkesi Bağlamında Anket Sorularının Sınıflandırılması

Vergi Ahlakı	
Genel Yasa-Vergiye Gönüllü Uyum	Maksim İlkesi-Vergi Bilinci
Vergi oranları yüksek olduğu için vergi kaçırma uygundur.	Vergi oranları daha düşük olsaydı ilave ve farklı işler ile de ilgilenebilirdim.
Vergi sistemi adil olmadığı için vergi kaçırma uygundur.	Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.
Vergi oranları yüksek olmasa da vergi sistemi adil olsa da vergi kaçırma uygundur.	Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik eder.
Toplanan vergiler israf edildiği için vergi kaçırma uygundur.	Vergiden muaf olma imkânım olsa mutlaka yararlanırdım.
Toplanan vergiler, faydalı işler için kullanılsa dahi vergi kaçırma uygundur.	

Vergi Ahlakı	
Genel Yasa-Vergiye Gönüllü Uyum	Maksim İlkesi-Vergi Bilinci
Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum.	
Ödediğim vergiler sadece benim yararlanabileceğim hizmetler için kullanılmalı. Oy verdiğim parti iktidarda değilse vergiyi ben ödememeliyim, partiye oy verenler ödemeli.	

Bu kapsamda çalışmada test edilen hipotezler şu şekildedir:

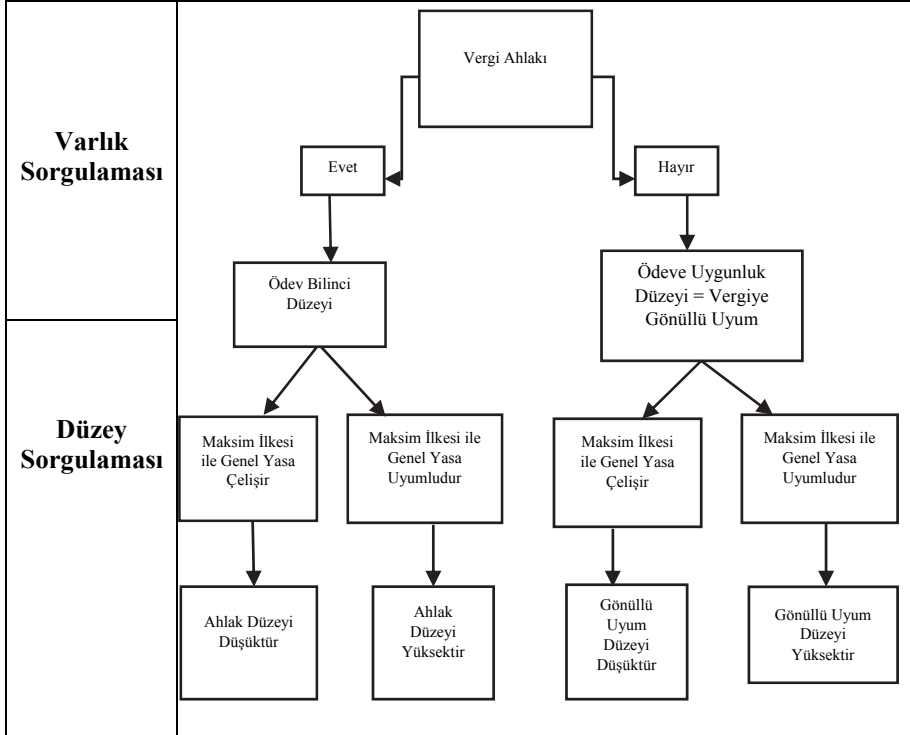
H1: Eskişehir ve Kütahya illeri arasında demografik özellikler açısından fark bulunmamaktadır.

H2: Eskişehir ve Kütahya illeri arasında vergi ödemesinin genel bir yasa olduğu kabulüne ilişkin bir fark bulunmamaktadır.

H3: Eskişehir ve Kütahya illeri arasında vergi ödemesine yönelik maksime ilişkin bir fark bulunmamaktadır.

Hipotezlerden hareketle vergi ahlakına yönelik sorgulama aşağıdaki bağlamda ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Şekil 1: Vergi Ahlakı Bağlamında Sorgulama Süreci



3.3. Araştırmanın Bulguları

Araştırmanın bulguları, çalışma kapsamında test edilen hipotezlerin değerlendirilmesine izin verecek şekilde üç kısımda ele alınmaktadır. Hipotezlerin test aşmasından önce, verilerin güvenilirliğinin sınanması amacıyla Cronbach Alpha güvenirlik testi yapılmıştır. Alpha değeri 0,65 olarak bulunmuştur. Söz konusu değer 0,60-0,80 aralığında olması nedeniyle verilerin güvenilir olduğu kabul edilmiştir.

3.3.1. Demografik, Sosyal ve Mali Değişkenlere Yönelik Sınama

Araştırma tasarımı, benzeşik örnekleme yöntemi kullanılmıştır. Bu kapsamda demografik, sosyal ve mali değişkenlere ilişkin elde edilen bulgular aşağıda değerlendirilmektedir.

Tablo 2: Demografik Değişkenler İçin Frekans Analizi Sonuçları

Demografik Özellikler	Kategoriler	Eskişehir		Kütahya	
		Sıklık	%	Sıklık	%
Cinsiyet	Erkek	88	58,7	119	70,4
	Kadın	62	41,3	50	29,6
Medeni Hal	Evli	111	74,0	137	81,1
	Bekar	39	26,0	32	18,9
Çocuk Sayısı	Yok	39	26,0	34	20,1
	1	32	21,3	39	23,1
	2	52	34,7	39	23,1
	3	22	14,7	33	19,5
	4	5	3,3	20	11,8
	5 ve üzeri	0	0	4	2,4
Demografik Özellikler	Kategoriler	Eskişehir		Kütahya	
		Sıklık	%	Sıklık	%
Yaş	16-22	2	1,3	7	4,1
	23-30	28	18,7	20	11,8
	31-40	45	30,0	54	32,0
	41-50	40	26,7	57	33,7
	51-65	28	18,7	27	16,0
	66 ve üzeri	7	4,7	4	2,4
Öğrenim	İlk	17	11,3	14	8,3
	Lise	42	28,0	62	36,7
	Yüksekokul	23	15,3	46	27,2
	Lisans	62	41,3	45	26,6
	Lisansüstü	6	4,0	2	1,2

Demografik değişkenlerin sıklık düzeylerine bakıldığında her bir il için şu şekilde olduğu söylenebilir: i) Eskişehir örnekleme, evli ve çocuk sahibi kadın ve erkeklerden oluşan 30 yaş üzeri ve lisans mezunu ağırlıktadır. ii) Kütahya örnekleme, özellikle evli ve çocuk sahibi erkeklerden oluşan 30 yaş üzeri ve lise mezunu ağırlıktadır.

Eskişehir ve Kütahya örneklemleri arasında anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığının tespitine yönelik demografik değişkenler için bağımsız örneklem T Testi yapılmıştır.

Tablo 3: Demografik Değişkenler İçin Bağımsız Örneklem T Testi Sonuçları*

Değişken	t Değeri	Serbestlik Derecesi	Anlam Düzeyi (2-kuyruklu)
Cinsiyet	2,197	305,343	0,029
Medeni Hal	1,505	300,861	0,133
Yaş	0,315	306,939	0,753
Çocuk Sayısı	-2,843	308,945	0,005
Öğrenim	1,908	294,740	0,057

Not: *p değeri 0,05 ile kıyaslanmıştır.

Bağımsız Örneklem T Testi sonuçlarına göre her iki il arasında cinsiyet ve çocuk sayısı açısından anlamlı farklılık bulunurken ($p < \alpha$) medeni hal, yaş ve öğrenim açısından anlamlı bir farklılığın bulunmadığı ($p > \alpha$) tespit edilmiştir. Nitekim bu durumun, Tablo 2 kapsamında değerlendirilen frekans analiz sonuçlarından hareketle de belirtildiği gibi Eskişehir örneklemleri ağırlıklı olarak 30 yaş üzeri evli kadın ve erkeklerden oluşurken Kütahya örnekleminin ağırlıklı olarak 30 yaş üzeri evli erkeklerden oluşmasından kaynaklandığı söylenebilir. Diğer taraftan çocuk sayısı açısından Eskişehir örneklemleri 2 çocuk ağırlıklı iken Kütahya örnekleminin 2 ve üzeri çocuk ağırlıklı olduğu görülmektedir. Öğrenim seviyesi açısından ise her iki il arasında ağırlık olarak bir farklılık bulunmakla birlikte söz konusu farklılığın anlamlı olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 4: Sosyal Değişkenler İçin Frekans Analizi Sonuçları

Demografik Özellikler	Kategoriler	Eskişehir		Kütahya	
		Sıklık	%	Sıklık	%
Tecrübe	1-5	19	12,7	24	14,2
	6-10	28	18,7	30	17,8
	11-15	27	18,0	40	23,7
	16-20	41	27,3	44	26,0
	21 ve üzeri	35	23,3	31	18,3
Matrah	0-12.600	22	14,7	11	6,5
	12.601-30.000	65	43,3	97	57,4
	30.001-69.000	43	28,7	61	36,1
	69.001 ve üzeri	20	13,3	0	0

Demografik Özellikler	Kategoriler	Eskişehir		Kütahya	
		Sıklık	%	Sıklık	%
Gelir Grubu	I. Ticari Kazanç	98	65,3	72	42,6
	Sınai Kazanç	15	10,0	16	9,5
	Mal Alım/Satım	31	20,7	19	11,2
	Hizmetler	43	28,7	30	17,8
	Diğer	11	7,3	11	6,5
	II. Serbest Meslek Kazancı	68	45,3	98	58,0
	Sağlık	20	13,3	16	9,5
	Avukatlık/Hukuk	12	8,0	22	13,0
	SMMM-YMM	20	13,3	22	13,0
	Diğer	18	12,0	36	21,3
	III. Zirai Kazanç	3	2,0	1	0,6
	IV. Gayrimenkul Sermaye İradı	16	10,7	0	0

Sosyal değişkenlerin sıklık düzeylerine bakıldığında her bir il için şu şekilde olduğu söylenebilir: i) Eskişehir örneklemini, 16 yıl üzeri çalışma tecrübesine sahip, 12.601-30.000 TL aralığında yıllık gelir ve ticari kazanç elde eden ağırlıklıdır. ii) Kütahya örneklemini, 16 yıl üzeri çalışma tecrübesine sahip, 12.601-30.000 TL aralığında yıllık gelir elde eden ve serbest meslek kazancı elde eden ağırlıklıdır.

Eskişehir ve Kütahya örneklemini arasında anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığının tespitine yönelik tecrübe, matrah ve elde edilen kazanç türü için bağımsız örneklem T testi yapılmıştır.

Tablo 5: Sosyal Değişkenler İçin Bağımsız Örneklem T Testi Sonuçları*

Değişken	t Değeri	Serbestlik Derecesi	Anlam Düzeyi (2-kuyruklu)
Tecrübe	0,899	310,227	0,370
Matrah	1,289	250,394	0,199
I. Ticari Kazanç	-4,167	314,895	0,000
Sınai Kazanç	-0,160	310,524	0,873
Mal Alım/Satım	-2,289	280,726	0,023
Hizmetler	-2,305	293,185	0,022
Diğer Ticari Kazanç	-0,288	307,585	0,773
II. Serbest Meslek Kazancı	2,267	311,841	0,024
Sağlık	-1,078	295,935	0,282
Avukatlık/Hukuk	1,468	314,201	0,143
SMMM-YMM	-0,374	316,808	0,709
Diğer Serbest Meslek Kazancı	1,874	306,500	0,062
III. Zirai Kazanç	-1,091	224,752	0,276
IV. Gayrimenkul Sermaye İradı	0,195	149,000	0,845

Not: *p değeri 0,05 ile kıyaslanmıştır.

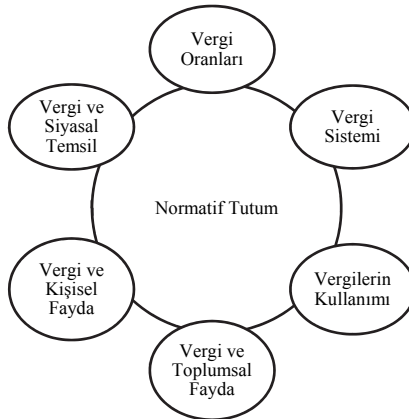
Bağımsız örneklem T Testi sonuçlarına göre her iki il arasında ticari kazanç ve alt faaliyet alanı olan mal alım/satım ve hizmetler ile serbest meslek kazancı açısından anlamlı farklılık bulunurken ($p < \alpha$); diğer kazanç türleri ile tecrübe ve matrah açısından anlamlı bir farklılığın bulunmadığı ($p > \alpha$) tespit edilmiştir. Bu durumun, Tablo 4 kapsamında değerlendirilen frekans analiz sonuçlarından hareketle de belirtildiği gibi her iki örneklem de 16 yıl üzeri çalışma tecrübesine sahip, 12.601-30.000 TL aralığında yıllık gelir elde edenlerden oluşmasına rağmen Eskişehir örnekleminin ağırlıklı olarak ticari kazanç geliri elde edenlerden, Kütahya örnekleminin ise serbest meslek kazancı elde edenlerden oluştuğu söylenebilir.

Bu çerçevede örneklem bağlamında Eskişehir ve Kütahya illerinin demografik özelliklerinin benzerlik gösterdiği, bulunan farklılıkların da anlamlı olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

3.3.2. Genel Yasaya (Vergiye Gönüllü Uyuma) Yönelik Sınama

Halihazırda toplumsal nitelikli olduğu kabul edilen verginin, bu niteliğine yönelik bir değerlendirme söz konusu olduğunda bireysel ilkelerin ötesinde genel yasa olma hali ortaya çıkmaktadır. Vergi ahlakının sorgulanmasına yönelik olarak da öncelikle mükelleflerin vergiye bakışlarındaki “verginin genel yasa olma hali”ne yönelik yaklaşımlarının açığa çıkarılabilmesi gerekmektedir. Burada Şekil 2’de de görüldüğü üzere verginin toplumsal ve genel bağlamda ele alınması durumunda mükellefin vergiye ilişkin normatif tutumu esas alınmaktadır. Bu çalışma kapsamında yer alan 25 sorunun 8 tanesi, doğrudan doğruya verginin toplumsal bağlamdaki genel yasa (vergiye gönüllü uyum) olma halinin sorgulanmasına yöneliktir (Şekil 1). Vergiye ilişkin hususların genel yasa olma bağlamında ele alınmasının ölçülebilmesine yönelik hazırlanan sorular, arka planda verginin toplumsal varoluşun bir gereksinimi olduğu vurgusuna da gönderme yapacak içerikte ve normatif niteliklidir.

Şekil 2: Verginin Genel Yasa Olma Hali: Normatif Tutumun Belirleyicileri



Tablo 6: Vergiye Bakışa Yönelik Genel Yasa Sınaması (Frekans Analizi Sonuçları)

Değerlendirme	Şehir	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Vergi oranları yüksek olduğu için vergi kaçırarak uygundur.	Esk.	48 (32,0)	37 (24,7)	24 (16,0)	28 (18,7)	13 (8,7)
	Kth.	8 (4,7)	96 (56,8)	27 (16,0)	35 (20,7)	3 (1,8)
Vergi sistemi adil olmadığı için vergi kaçırarak uygundur.	Esk.	45 (30,0)	41 (27,3)	28 (18,7)	20 (13,3)	16 (10,7)
	Kth.	12 (7,1)	95 (56,2)	22 (13,0)	35 (20,7)	5 (3,0)
Vergi oranları yüksek olmasa da vergi sistemi adil olsa da vergi kaçırarak uygundur.	Esk.	62 (41,3)	43 (28,7)	27 (18,0)	13 (8,7)	5 (3,3)
	Kth.	60 (35,5)	80 (47,3)	17 (10,1)	9 (5,3)	3 (1,8)
Toplanan vergiler israf edildiği için vergi kaçırarak uygundur.	Esk.	63 (42,0)	32 (21,3)	19 (12,7)	17 (11,3)	19 (12,7)
	Kth.	13 (7,7)	98 (58,0)	26 (15,4)	29 (17,2)	3 (1,8)
Toplanan vergiler, faydalı işler için kullanılsa dahi vergi kaçırarak uygundur.	Esk.	74 (49,3)	38 (25,3)	21 (14,0)	14 (9,3)	3 (2,0)
	Kth.	17 (10,1)	102 (60,4)	25 (14,8)	24 (14,2)	1 (0,6)
Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum.	Esk.	8 (5,3)	16 (10,7)	27 (18,0)	53 (35,3)	46 (30,7)
	Kth.	10 (5,9)	14 (8,3)	15 (8,9)	95 (56,2)	35 (20,7)
Ödediğim vergiler sadece benim yararlanabileceğim hizmetler için kullanılmalı.	Esk.	45 (30,0)	48 (32,0)	17 (11,3)	24 (16,0)	16 (10,7)
	Kth.	21 (12,4)	56 (33,1)	44 (26,0)	45 (26,6)	3 (1,8)
Oy verdiğim parti iktidarda değilse vergiyi ben ödememeliyim, partiye oy verenler ödemeli.	Esk.	77 (51,3)	37 (24,7)	13 (8,7)	14 (9,3)	9 (6,0)
	Kth.	68 (40,2)	60 (35,5)	9 (5,3)	11 (6,5)	21 (12,4)

Not: (1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum.

Vergiye bakışın genel yasa olma bağlamında ele alınmasına ilişkin hazırlanan soruların sıklık düzeylerine bakıldığında her bir il için şu şekilde olduğu söylenebilir:

i) Gerek vergi sistemi gerek verginin kullanım alanları gibi farklı değişkenlerin etkileri göz önünde bulundurularak vergi kaçırmanın uygunluğuna yönelik bakış ele alındığında (Tablo 6'daki ilk 5 soru), her iki ildeki örnekleme de ağırlıklı olarak vergi kaçırmanın uygun olmadığı düşünülmektedir. Olumsuz ifadelerden oluşan bu sorulara verilen cevaplarda sıklık derecesinin 1 (kesinlikle katılmıyorum) ve 2 (katılmıyorum) puanlarında yüksek olduğu saptanmıştır:

ii) Verginin toplumsal niteliğini ön plana çıkaran sorular (Tablo 6'daki son 3 soru) ele alındığında, olumsuz ifadelerden oluşan “ödediğim vergiler sadece benim yararlanabileceğim hizmetler için kullanılmalı” ve “oy verdiğim parti iktidarda değilse vergiyi ben ödememeliyim, partiye oy verenler ödemeli” sorularına verilen cevaplarda sıklık derecesinin 1 (kesinlikle katılmıyorum) ve 2 (katılmıyorum) puanlarında yüksekken, “ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum” şeklindeki olumlu ifadeye verilen cevaplarda sıklık derecesinin 4 (katılıyorum) ve 5 (kesinlikle katılıyorum) puanlarında yüksek olduğu saptanmıştır.

Diğer taraftan Tablo 6'da yer alan sıklık düzeyinin her iki il için benzerlik gösterdiği görülmekle birlikte sıklığın oransal dağılımında farklılık bulunmaktadır. Bu farklılığın her il arasında anlamlı olup olmadığına

yönelik bağımsız örneklem T testi yapıldığında ise Tablo 6’da yer alan soruların hiçbirisi için anlamlı bir farklılık olmadığı saptanmıştır ($p > \alpha$).

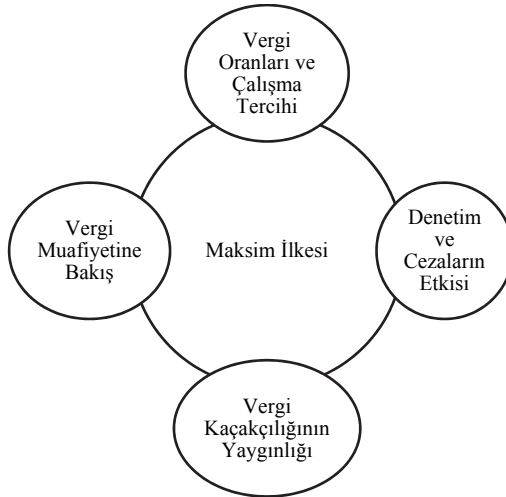
Bu çerçevede her iki il örnekleminde de, verginin toplumsal nitelikli bir içeriğe sahip olduğu ve vergi söz konusu olduğunda normatif olana ilişkin ortak bir yargıya sahip oldukları söylenebilir. Buna bağlı olarak örneklemelere ilişkin analiz sonuçlarından hareketle her iki il için de genel yasa şu şekilde oluşturulabilir: “Toplum içindeki herkes bireysel çıkar ve tercihlerin ötesinde vergi ödeme yükümlülüğüne tabi olmalı ve bu yükümlülüğünü yerine getirmelidir.”

3.3.4. Maksim İlkesine (Vergi Bilincine) Yönelik Sınama

Verginin bireysel nitelikli bağlamı söz konusu olduğunda, mükelleflerin vergiye bakışları Maksim ilkesini oluşturmaktadır. Buna göre vergi ahlakının sorgulanması amacıyla mükelleflerin vergiye yönelik eylem hallerindeki söz konusu Maksim ilkesinin açığa çıkarılması gereklidir.

Bu çalışma kapsamında yer alan 25 sorunun 4 tanesi, doğrudan doğruya vergiye toplumsal bağlamdan hareketle değil, bireysel nitelikli bağlam üzerinden bakışı açığa çıkarmaya yöneliktir. Buna bağlı olarak sorular normatif nitelikli olarak yargısal olana değil, bireysel olana vurgu yaparak pratik eyleme haline ilişkindir. Ayrıca bu sorular vergiye olan yaklaşımın Kant’ın ahlak anlayışı kapsamında ayırdığı ödev bilinci mi yoksa ödev uygunluk kaygısı mı içerdiğini ortaya çıkarmaya yönelik olarak hazırlanmıştır.

Şekil 3: Mükelleflerin Vergi Eylemine Yönelik Tutumu (Maksim İlkesi)



Tablo 7: Vergiye Bakışa Yönelik Maksim İlkesi Sınaması (Frekans Analizi Sonuçları)

Değerlendirme	Şehir	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Vergi oranları daha düşük olsaydı ilave ve farklı işler ile de ilgilenebilirdim.	Esk.	21 (14,0)	17 (11,3)	36 (24,0)	46 (30,7)	30 (20,0)
	Kth.	2 (1,2)	14 (8,3)	21 (12,4)	101 (59,8)	31 (18,3)
Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.	Esk.	7 (4,7)	6 (4,0)	22 (14,7)	62 (41,3)	53 (35,3)
	Kth.	2 (1,2)	9 (5,3)	55 (32,5)	96 (56,8)	7 (4,1)
Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırma teşvik eder.	Esk.	38 (25,3)	34 (22,7)	29 (19,3)	26 (17,3)	23 (15,3)
	Kth.	4 (2,4)	34 (20,1)	22 (13,0)	76 (45,0)	32 (18,9)
Vergiden muaf olma imkânım olsa mutlaka yararlanırdım.	Esk.	15 (10,0)	15 (10,0)	31 (20,7)	49 (32,7)	40 (26,7)
	Kth.	8 (4,7)	10 (5,9)	17 (10,1)	71 (42,0)	63 (37,3)

Not: (1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum.

Vergiye ilişkin bireysel olarak pratik eyleme hali söz konusu olduğunda vergiye bakışın ele alınmasına ilişkin hazırlanan soruların sıklık düzeyleri şu şekilde yorumlanabilir:

i) “Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim” ifadesi ödev uygunluk ilkesinden bağımsız olarak doğrudan doğruya ödev bilinci düzeyini ölçmeye yöneliktir. Bu olumlu ifadeye katılma sıklığı Eskişehir’de yüksekken (%76,6) Kütahya’da da yüksek olmakla birlikte (%60,1) Kütahya’da kararsızlık sıklığı da yüksektir (%32,5).

ii) “Vergi oranları daha düşük olsaydı ilave ve farklı işlerle de ilgilenebilirdim” ifadesi vergiye ödev bilinci ile değil de, ödev uygunluk kaygısı ile olan yaklaşımı yansıtmaktadır. Nitekim bu ifade ile verginin maliyet oluşturma niteliği ön plana çıkarılarak ödev bilinci ile ödev uygunluk ilkesi arasındaki tercih düzeyi ölçülmeye çalışılmıştır. Vergiye bakış açısından olumsuz olan bu ifadeye katılma sıklığı Kütahya’da daha yüksekken (Kütahya %78,1; Eskişehir %50,7) Eskişehir’de kararsızlık sıklığı da yüksektir (%24).

iii) “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırma teşvik eder” ifadesi ödev uygunluk düzeyini ölçmeye yöneliktir. Bu olumsuz ifadeye katılma ve katılmama sıklığı Eskişehir’de neredeyse eşit dağılım gösterirken Kütahya’da katılma sıklığı yüksektir (%63,9).

iv) “Vergiden muaf olma imkânım olsa mutlaka yararlanırdım” ifadesi ödev uygunluk ilkesine uyum sağlanırken dolaylı olarak da ödev bilinci düzeyini ölçmeye yöneliktir. Vergiye bakış açısından olumsuz olan bu ifadeye katılma sıklığının her iki ilde de yüksek olduğu (Eskişehir %59,4 ve Kütahya %79,3) görülmektedir.

Vergiye yönelik bireysel pratik eylem halinde Eskişehir ve Kütahya örneklerindeki sıklık düzeylerinin önemli ölçüde farklılık gösterdiği görülmekle birlikte yapılan bağımsız örneklem T testi ile de Tablo 7’de yer alan bütün sorular için iki il arasında anlamlı bir farklılık bulunduğu saptanmıştır ($p < \alpha$).

Bu çerçevede verginin bireysel nitelikli, pratik bir eylem hali söz konusu olduğunda vergiye bakışın Eskişehir ve Kütahya örneklemeleri arasında farklılık gösterdiği saptanmış olup, vergiye yönelik bakışın Eskişehir’de Kütahya’ya göre daha olumlu olduğu söylenebilir. Bu durum Tablo 8 ile görsel olarak ortaya konulmaktadır.

Tablo 8: Maksim İlkesi Sınamasındaki Soruların Ödev Bilinci-Ödev Uygunluk Bağlamında Sınıflandırılması

Eskişehir		Kütahya
%32,6	Doğrudan Ödev Uygunluk (Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik eder.)	%63,9
%50,7	Dolaylı Ödev Uygunluk (Vergi oranları daha düşük olsaydı ilave ve farklı işler ile de ilgilenebilirdim.)	%78,1
%59,4	Doğrudan Ödev Uygunluk (Dolaylı Ödev Bilinci) (Vergiden muaf olma imkânım olsa mutlaka yararlanırdım.)	%79,3
%76,6	Doğrudan Ödev Bilinci (Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.)	%60,1

Sorulardaki ifadelerle katılım açısından Eskişehir’deki sıklık düzeyleri sırasıyla ödev uygunluk düzeyine ilişkin sorudan (%32,6), ödev uygunluk ile ödev bilinci arasındaki tercih düzeyinin ölçüldüğü soru (%50,7), ödev uygunluk sağlanırken ödev bilincinin dolaylı olarak ölçüldüğü soru (%59,4) ve ödev bilincinin doğrudan doğruya ölçüldüğü soruya (%76,6) doğru artış göstermiştir. Kütahya’daki sıklık düzeyleri ise ödev bilincinin doğrudan doğruya ölçüldüğü sorudan (%60,1), ödev uygunluk düzeyine ilişkin soru (%63,9), ödev uygunluk ile ödev bilinci arasındaki tercih düzeyinin ölçüldüğü soru (%78,1) ve ödev uygunluk sağlanırken ödev bilincinin dolaylı olarak ölçüldüğü soruya (%79,3) doğru artış göstermiştir. İller arasındaki farklılığa rağmen her iki ilde de doğrudan ya da dolaylı olarak ödev uygunluk düzeyinin önemli derecede yüksek olması nedeniyle (her iki il örnekleme için de %50’den fazla) örneklemelerin önemli bir kısmının vergiye yönelik bakışının olumsuz nitelikte olduğu söylenebilir. Buna bağlı olarak da örneklemelere ilişkin analiz sonuçlarından hareketle her iki il için de Maksim ilkesi şu şekilde oluşturulabilir: “Vergi ödemekten, kaçırma ya da kaçınma dolayısıyla kurtulma imkânım varsa bu imkânı kullanmayalım.”

3.3.5. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

Araştırma kapsamında test edilen üç hipoteze ilişkin analiz ve değerlendirmeler bütün ve karşılaştırmalı olarak ele alındığında, araştırmanın amacı da göz önünde bulundurularak üç noktanın açığa kavuşturulması gerekli görülmektedir.

Araştırmanın amacı doğrultusunda benzer demografik ve sosyoekonomik niteliklere sahip mükelleflerin seçilmesi gerekli görülmüştür. Ancak

örneklem kapsamında demografik olarak her iki il arasında cinsiyet farklılığı (Tablo 3) ve sosyoekonomik olarak da kazanç grubu farklılığı (Tablo 5) olduğu saptanmıştır. Buna göre;

i) Her iki ilde gerek genel yasanın gerekse Maksim ilkesinin saptanmasına ilişkin oluşturulan sorulara kadınlar ve erkeklerin verdikleri cevapların farklılaşıp farklılaşmadığına yönelik bağımsız örneklem T testi yapılmış ve her iki ilde de cinsiyete bağlı anlamlı bir farklılık olmadığı saptanmıştır.

ii) Her iki ilde de gerek genel yasanın gerekse Maksim ilkesinin saptanmasına ilişkin oluşturulan sorulara farklı kazanç gruplarının (ticari kazanç elde edenler ve serbest meslek kazancı elde edenler) verdikleri cevapların farklılaşıp farklılaşmadığına yönelik her bir ilde kazanç grubuna göre il içi farklılık olup olmadığına ve aynı kazanç grubunun il bazında farklılaşıp farklılaşmadığına yönelik bağımsız örneklem T testi yapılmıştır. Elde edilen sonuçlara göre ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek kazanç sahipleri arasında Eskişehir’de anlamlı bir farklılık bulunmazken Kütahya’da genel yasaya ilişkin sorularda farklılık bulunmadığı ancak Maksim ilkesine ilişkin sorularda anlamlı farklılık bulunduğu saptanmıştır. Farklılık bulunan sorulara ilişkin detaylar aşağıda yer alan çapraz tablolar ile gösterilmektedir.

Tablo 9: Kütahya’da Kazanç Grupları Bazında Farklılaşma (Maksim İlkesi)

Soru	Kazanç Grubu	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Vergi oranları daha düşük olsaydı ilave ve farklı işler ile de ilgilenebilirdim.	Ticari Kazanç	%2,9	%8,7	%18,8	%63,8	%5,8
	Serbest Meslek Kazancı	%0	%7,4	%7,4	%57,9	%27,4
Vergiden muaf olma imkânım olsa mutlaka yararlanırdım.	Ticari Kazanç	%10,1	%7,2	%13,0	%37,7	%31,9
	Serbest Meslek Kazancı	%1,1	%4,2	%7,4	%47,4	%40,0

Not: (1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum.

Kütahya’da kazanç grupları arasındaki farklılık, Maksim ilkesinin ortaya konulmasına yönelik oluşturulan dört sorudan ödev bilinci ile ödev uygunluk arasındaki tercih ve ödev uygunluk kaygısıyla ödev bilincinin dolaylı olarak ölçüldüğü sorularda ortaya çıkmıştır. Buna göre vergiye bakış açısından olumsuz nitelikli her iki soruda da serbest meslek kazancı elde edenlerin katılım oranlarının daha yüksek olduğu görülmektedir. Dolayısıyla ödev bilinci yerine ödev uygunluk halinin tercih edilmesi ticari kazanç elde edenlerde de yüksek olmakla birlikte (%70) serbest meslek kazancı elde edenlerde çok daha yüksektir (%85 üzeri). Buna bağlı olarak ödev uygunluk açısından vergiye bakış açısı üzerindeki farklılığın, gelir grupları arasındaki farklılıktan kaynaklandığı söylenebilecekken söz konusu farklılığın sadece Kütahya’da ortaya çıkması nedeniyle vergiye bakış

üzerindeki esas etkenin, gelir grupları arasındaki farklılaşmaya yol açan toplumsal yapı farklılığı olduğu söylenebilir.

Diğer taraftan aynı kazanç grubunun il bazında farklılaşmasına ilişkin elde edilen sonuçlara göre hem ticari kazanç sahipleri için hem de serbest meslek kazancı sahipleri için Eskişehir ve Kütahya arasında Maksim ilkesine ilişkin aynı sorularda anlamlı farklılık bulunduğu saptanmıştır. Farklılık bulunan sorulara ilişkin detaylar aşağıda yer alan çapraz tablolar ile gösterilmektedir.

Tablo 10: Kazanç Grupları Bazında İller Arası Farklılaşma

Sorular		Ticari Kazanç (%)					Serbest Meslek Kazancı (%)				
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.	Eskişehir	5,0	4,0	17,8	37,6	35,6	4,4	2,9	10,3	50,0	32,4
	Kütahya	2,8	6,9	22,2	63,9	4,2	0	4,1	40,8	52,0	3,1
Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik eder.	Eskişehir	21,8	20,8	24,8	15,8	16,8	23,5	23,5	11,8	25,0	16,2
	Kütahya	2,8	20,8	13,9	47,2	13,9	2,0	19,4	12,2	43,9	22,4

Not: (1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum.

Farklı illerdeki aynı meslek grupları arasındaki farklılık, Maksim ilkesinin ortaya konulmasına ilişkin oluşturulan dört sorudan doğrudan doğruya ödev bilinci ile ödevde uygunluğun ölçüldüğü sorularda ortaya çıkmıştır. Buna göre olumlu nitelikteki, ödev bilincinin ölçüldüğü sorudaki katılım oranı Eskişehir'deki ticari kazanç sahiplerinde (%73,2) Kütahya'daki ticari kazanç sahiplerine göre (%68,1) ve Eskişehir'deki serbest meslek kazancı sahiplerinde de (%82,4) Kütahya'daki serbest meslek kazancı sahiplerine göre (%55,1) daha yüksektir. Vergiye bakış açısından olumsuz nitelikteki, ödevde uygunluğun ölçüldüğü sorudaki katılım oranı ise Eskişehir'deki ticari kazanç sahiplerinde (%32,6) Kütahya'daki ticari kazanç sahiplerine göre (%61,1) ve Eskişehir'deki serbest meslek kazancı sahiplerinde de (%41,2) Kütahya'daki serbest meslek kazancı sahiplerine göre (%65,3) daha düşüktür. Buna bağlı olarak gerek vergiye yönelik ödev bilinci ile yaklaşımın gerekse ödevde uygunluk kaygısıyla yaklaşımın her iki gelir grubu bazında da Eskişehir ve Kütahya arasında farklılaşması nedeniyle vergiye bakış açısı üzerindeki esas etkenin, kazanç grubu farklılığının ötesinde toplumsal yapı farklılaşması olduğu söylenebilir.

Diğer taraftan ticari kazanç sahipleri arasında bir farklılık bulunmazken serbest meslek kazanç sahipleri arasında il bazında farklılık, Maksim ilkesinin ortaya konulmasına ilişkin oluşturulan dört sorudan ödev bilinci ile ödevde uygunluk arasındaki tercih ve ödevde uygunluk kaygısıyla ödev bilincinin dolaylı olarak ölçüldüğü sorularda da ortaya çıkmıştır. İller

arasında sadece serbest meslek kazancı sahipleri arasında ortaya çıkan bu farklılığın Tablo 9 kapsamında değerlendirilen gelir grupları arasında sadece Kütahya’da ortaya çıkan farklılığı da desteklemekle birlikte, bu farklılığın temel sebebinin serbest meslek kazancı elde edenlerden kaynaklandığını da ortaya koymaktadır. Farklılık bulunan sorulara ilişkin detaylar aşağıda yer alan çapraz tablolar ile gösterilmektedir.

Tablo 11: Serbest Meslek Kazancı Sahipleri İçin İl Bazında Farklılaşma

Sorular	İller	Katılım Oranı				
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Vergi oranları daha düşük olsaydı ilave ve farklı işler ile de ilgilenebilirdim.	Eskişehir	%10,3	%16,2	%13,2	%38,2	%22,1
	Kütahya	%0,0	%8,2	%7,1	%57,1	%27,6
Vergiden muaf olma imkânım olsa mutlaka yararlanırdım.	Eskişehir	%11,8	%8,8	%23,5	%41,2	%14,7
	Kütahya	%1,0	%5,1	%7,1	%45,9	%40,8

Not: (1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum.

Serbest meslek kazancı sahiplerinin, vergiye bakış açısından olumsuz nitelikteki ödevde uygunluk tercihinin ölçüldüğü soruya katılım oranları Eskişehir’de (%60,3) Kütahya’ya göre (85,7) daha düşükken ödevde uygunluk kaygısıyla ödev bilincinin dolaylı olarak ölçüldüğü soruya katılım oranları da Eskişehir’de (%55,9) Kütahya’ya göre (%86,7) daha düşüktür. Buna bağlı olarak da ödevde uygunluk açısından vergiye bakış üzerindeki esas etkenin, aynı kazanç grubunun verdiği cevapların il bazında farklılaşması nedeniyle, kazanç grubu farklılığının ötesinde toplumsal yapı farklılaşması olduğu söylenebilir.

Bu çerçevede örneklem dâhilinde elde edilen sonuçlardan hareketle her bir il içindeki farklılığın serbest meslek kazancı sahipleri kaynaklı olarak sadece Kütahya’da ortaya çıkarken Eskişehir’de kazanç grubu bazında ve ticari kazanç sahipleri arasında da il bazında bir farklılaşma olmaması nedeniyle vergiye bakış üzerindeki temel belirleyici etkenin mekânsal dolayısıyla da toplumsal farklılık olduğu sonucuna ulaşılabilir. Buna bağlı olarak da araştırmanın amacı doğrultusunda toplumsal yapı farklılığının ortaya konulabilmesi amacıyla benzer sosyoekonomik özelliklere sahip örneklem seçilme aşamasında kazanç grupları açısından her ne kadar farklılık olduğu saptanmış olsa da söz konusu farklılığın, toplumsal yapı farklılığını ortaya koymaya engel olacak şekilde değil, aksine bu farklılığın kazanç grupları üzerindeki etkisini de ortaya koymaya imkân verecek ve destekleyecek nitelikte olduğu söylenebilir.

Diğer taraftan genel yasanın ortaya konulmasına ilişkin sorularda iller arası herhangi bir fark bulunmazken sadece Maksim ilkesinin ortaya

konulmasına ilişkin sorularda farklılık ortaya çıkmıştır. Nitekim verginin hali hazırda toplumsal bir olgu olduğu gerçeğine ilişkin genel bir kabul bulunmaktadır. Yine bu kabule yönelik normatif olan konusunda bir bilinçlilik hali söz konusudur. Ancak vergiye bakışın esas olarak ortaya konulmasının verginin bireyselleştirilmiş bir hal alarak mükelleflerin bireysel eylemleri dahilinde ele alınmasıyla sağlanabileceğini göstermektedir. Bununla birlikte iller arasında ortaya çıkan farklılıkların, sorulara katılma ya da katılmama açısından değil de, katılımın ya da katılmamanın oransal dağılımının değişkenlik göstermesinden kaynaklanması nedeniyle her iki il için de “vergi ödemekten, kaçırma ya da kaçınma dolayısıyla kurtulma imkânım varsa bu imkânı kullanmayalım” şeklindeki Maksim ilkesinin geçerli olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ancak Maksim ilkesinin her iki ilde geçerli olan “toplum içindeki herkes bireysel çıkar ve tercihlerin ötesinde vergi ödeme yükümlülüğüne tabi olmalı ve bu yükümlülüğünü yerine getirmelidir” şeklindeki genel yasa ile çatışmalı olması, vergiye bakışın ödev bilincine dayanmadığı dolayısıyla da Kant’ın ahlak anlayışından hareket edildiğinde vergi ahlakının her iki il için de düşük seviyede şekillendiği söylenebilir.

Genel yasa ve Maksim ilkesinin ortaya konulması ile elde edilen sonucun test edilebilir olmasını sağlamak amacıyla örneklem kapsamındaki mükelleflere vergi ödemeyi tercih nedenleri de sorulmuş ve aşağıdaki tablodaki sonuçlara ulaşılmıştır.

Tablo 12: Vergi Ödemeyi Tercih Nedeni

Tercih Nedeni	Eskişehir		Kütahya	
	Sıklık	%	Sıklık	%
Vatani Görev	63	42,0	70	41,4
Ahlaki Görev	48	32,0	39	23,1
Zorunluluk	55	26,7	54	32,0
Kul Hakkı	28	18,7	19	11,2

Eskişehir ve Kütahya illerindeki mükelleflerin vergi ödemeyi tercih nedenleri sorulduğunda, her iki ilde de vergi esas olarak vatani görev olarak kabul edilirken (%42), Eskişehir’de ahlaki görev olarak kabul edilme sıklığının (%32), Kütahya’da ise zorunluluk olarak kabul edilme sıklığının (%32) yüksek olduğu saptanmıştır. İller arasındaki farklılığın anlamlı olup olmadığının tespitine yönelik bağımsız örneklem T testi yapılmış ve oransal dağılım farklılığının ötesinde anlamlı bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir ($p > \alpha$). Buna bağlı olarak vergiye yönelik yaklaşımda ahlaki görev niteliğinin ötesinde farklı unsurların da etkili olduğu söylenebilir. Özellikle vergi ödemeyi tercih nedeni arasında zorunluluğun payının bu kadar yüksek olması araştırma bulguları sonucu ortaya çıkarılan Maksim ilkesi ile de tutarlılık göstermektedir. Bununla birlikte vergi ödeme, vatani görev olarak görülmekle birlikte ortaya çıkarılan Maksim ilkesi

doğrultusunda vatani görev bilincinden ziyade vatani göreve uygunluk kaygısının temel belirleyicilik niteliğine sahip olduğu söylenebilir. Dolayısıyla da Tablo 12 kapsamında elde edilen sonuçlar, örnekleme ilişkin saptanan Maksim ilkesi ile genel yasa arasındaki uyumsuzluğa bağlı olarak ortaya çıkan ahlaki olmama halini doğrulamaktadır.

Diğer taraftan vergi ödemeyi tercih nedenleri arasındaki bu farklılıktan hareketle araştırma kapsamında ortaya konulan genel yasa ele alındığında, her il bazında da normatif olana ilişkin sahip olunan bilincin sadece ahlaki görev doğrultusunda değil, farklı görevlere de bağlı olması nedeniyle verginin toplumsallığın gerekliliği olarak değil de, bir aradalığın gerekliliği olarak görüldüğü söylenebilir. Buna bağlı olarak da genel yasa dahilindeki vergiye yaklaşımın temelini, verginin ahlaki bir norm olarak kabul edilmesi oluşturmazken mükelleflerin diğerlerinin vergiye yönelik davranışlarını toplumsal bir norm olarak görme dolayısıyla da ahlaki norm statüsü kazandırma kaygısının vergi ahlakının varlığından değil, verginin ahlakileştirilmeye çalışılmasından kaynaklandığı sonucuna ulaşılmıştır. Nitekim Tablo 12 kapsamında ortaya konulduğu gibi verginin, ahlaki bir norm olarak kabul edilmezken dahi genel yasaya ilişkin sorularda ortaya konulduğu gibi toplumsal bir niteliğe sahip olduğuna ilişkin genel bir kabulün olması mükelleflerin Maksim ilkesi doğrultusunda hareket edebilmeleri için diğerlerinin varlığına ihtiyaç duymaları dolayısıyla da vergiye toplumsal buna bağlı olarak da ahlaki nitelik kazandırma kaygısını açığa çıkardığı söylenebilir. Buradan hareketle Eskişehir ve Kütahya örneklemeleri bazında vergi ahlakının ne'liğine bakıldığında, esas olarak ödev bilinci değil, ödevde uygunluk kaygısının olması nedeniyle vergiye gönüllü uyumun gözlemlendiği ancak hali hazırda vergi ahlakının söz konusu olmadığı ve genel yasanın sağlanabilmesi kaygısıyla gönüllü uyumun ahlaki olana dönüştürülmeye çalışıldığı görülmektedir. Ancak her durumda verginin, diğerleri ile yaşama halinin bir gerekliliği olarak görülmesi ve vatani, ahlaki ya da diğer unsurlar ile meşrulaştırılmaya çalışılması nedeniyle vergi ahlakının, Kant'ın ahlak anlayışı bağlamındaki ahlakilik kavramından bağımsız, sadece vergiye gönüllü uyumun sağlanması şeklinde bir içeriğe sahip olduğu söylenebilir.

Sonuç

Bu çalışmada vergi ahlakına yönelik bir sorgulama yapmak amacıyla farklı toplumsal yapılarıdaki (Eskişehir ve Kütahya) benzer demografik ve sosyoekonomik niteliklere sahip vergi mükelleflerinin vergiye bakışları Kant'ın ahlak anlayışından hareketle genel yasa ve Maksim ilkeleri aracılığıyla ortaya konulmaya çalışılmıştır. Araştırma bulgularının karşılaştırmalı olarak değerlendirilmesi sonucunda, vergi mükelleflerinin benzer demografik ve sosyoekonomik niteliklere sahip olmasına rağmen farklı illerde dolayısıyla da farklı toplumsal biraradalık halinde yaşaması sonucu vergiye bakışlarında farklılık olduğu saptanmıştır. Buna göre

büyükşehir niteliğindeki ve sosyoekonomik açıdan daha gelişmiş olan Eskişehir’de vergiye ödev bilinci ile yaklaşım oranının Kütahya’ya göre daha yüksek olmasıyla birlikte her iki ilde de vergiye bakışın esas olarak ödevde uygunluk kaygısıyla gerçekleştirildiği sonucuna ulaşılmıştır. Bu bağlamda Maksim ilkesi (vergi bilinci) ile genel yasa (vergiye gönüllü uyum) arasındaki ilişkiye dayanan Kant’ın ahlak anlayışından hareketle, örneklemeler dahilinde vergi ahlakının sağlanamadığı görülmüştür.

Diğer taraftan iller arasında Maksim ilkesinin ortaya konulmasına ilişkin sorularda saptanan farklılığa rağmen genel yasa hususunda ortak bir yaklaşımın benimsenmiş olması ve bu durumun dayanağı olarak da verginin ahlaki olanın ötesinde vatani görev, zorunluluk ve kul hakkı gibi hususlarla da ilişkilendirilmesi nedeniyle vergi ahlakı kavramsallaştırmasının tam anlamıyla ahlaki olanı içermediği söylenebilir. Vergi ahlakına karşılık gelen durumun ise vergiye gönüllü uyum olduğu ve söz konusu uyumun da Eskişehir’de daha yüksek olduğu saptanmıştır. Verginin ahlaki boyutunun ise vergiye gönüllü uyuma indirgenmiş olmakla ve toplumsal bir olgu olarak bulunmamakla birlikte, zorunlu olarak diğerleri ile birlikte olma halinin devamlılığı için diğer görev unsurlarından bağımsız olarak vergiye uyumun toplumsallaştırılmaya, dolayısıyla ahlaki olana dönüştürülmeye çalışıldığı sonucuna ulaşılmıştır.

Bu çerçevede bu çalışmanın amacı doğrultusunda Eskişehir ve Kütahya örneklemeleri dahilinde elde edilen sonuçlardan hareketle vergi ahlakının halihazırda bulunan toplumsal bir olgu olmadığı, ancak vergilerin gerekliliği nedeniyle toplumsallaştırılarak ahlaki olanın alanına dahil edilmeye çalışıldığı saptanmıştır. Buna bağlı olarak da verginin egemenlik gücü altındaki bir gerekliliğe ve cebre dayanıyor olması nedeniyle ahlaki olan ile ilişki olarak ele alınmasının ve vergi ahlakı kavramsallaştırmasının kullanılmasının, ahlaki olanın kendisi ile çelişen içeriği nedeniyle doğru olmadığı söylenebilir.

Kaynakça

- Allingham, M.G. ve Sandmo, A. (1972), “Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis”, *Journal of Public Economics*, 323-338.
- Alm, J. ve Torgler, B. (2006), “Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe”, *Journal of Economic Psychology*, 224-246.
- Arslantürk, Z. ve Amman, M.T. (2008), *Sosyoloji*, 5. Baskı, İstanbul, Çamlica Yayınları.
- Bertrand, A. (2001), *Ahlak Felsefesi*, Ankara: Akçağ Yayınları.
- Bilgin, H.K. (2011), “Vergi Ahlakının Teorik Çerçevesi”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi Dergisi*, 259-278.
- Bolay, S.H. (2013), *Felsefe Doktrinleri ve Terimleri Sözlüğü*, Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Borlandi, M., Boudon, R., Cherkauoi, M. ve Valade, B. (2011), *Sosyolojik Düşünce Sözlüğü*, İletişim Yayınları, İstanbul.

- Can, E. ve Duran, İ. (2015), *Demografik Faktörlerin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: İstanbul İli Örneği*, Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar, 55-71.
- Cevizci, A. (2015), *Felsefe Tarihi*, İstanbul: Say Yayınları.
- Çevik, B. (2015), “2013 Verileriyle Türkiye’de İllerin Gelişmişlik Düzeyi Araştırması”, *İktisadi Araştırma Raporu*, İstanbul: Türkiye İş Bankası.
- Feld, L.P. ve Frey, B.S. (2002), “Trust Breeds Trust: How Taxpayers are Treated”, *Cesifo Working Paper Series*, 2-18.
- Gemmell, N. (2016), *An Allingham-Sandmo Tax Compliance Model with Imperfect Enforcement*, Working Papers in Public Finance, Victoria Business School.
- Gülel, F.E., Çağlar, A., Kangallı Uyar, S.G., Karadeniz, O. ve Yeşilyurt, M.E. (2017), “Türkiye’de İllere Göre İnsani Gelişme Endeksi”, *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*.
- Hançerlioğlu, O. (2012), *Felsefe Ansiklopedisi*, İstanbul: Remzi Kitapevi.
- Kant, I. (2015), *Ahlak Metafiziğinin Temellendirilmesi*, Ankara: Türkiye Felsefe Kurumu.
- Pearson, K. (1900), “On the Criterion that a Given System of Deviations from the Probable in the Case of a Correlated System of Variables is Such that it Can be Reasonably Supposed to have Arisen from Random Sampling”, *Philosophical Magazine Series*, 5(50), 157-175, <http://dx.doi.org/10.1080/14786440009463897> (Erişim Tarihi: 24.12.2018)
- Seyyar, A. (2007), *İnsan ve Toplum Bilimleri Terimleri*, İstanbul, Değişim Yayınları.
- Torgler, B. (2003), “To Evade Taxes or Not to Evade: That is the Question”, *Journal of Socioeconomics*, 283-302.
- Tosuner, M. ve Demir, İ.C. (2007), “Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı”, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1-20.
- Tuay, E. ve Güvenç, İ. (2007), *Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı.