

Araştırma Makalesi/Research Article

MÜKELLEFLERİN VERGİYE BAKIŞINDA YARGI YETİSİ SORUNSALI: KANT PERSPEKTİFİNDEN MEKÂNSAL FARKLILIK TEMELLİ BİR DEĞERLENDİRME

*THE PROBLEMATIC OF THE POWER OF JUDGEMENT IN TAXPAYER'S PERSPECTIVES: AN
ASSESSMENT ON SPATIAL DIFFERENCE*

Esra DOĞAN*

Ahmet TEKİN**

Ferdi ÇELİKAY***

Öz

Toplum içinde bulunan bireylerin toplumsal nitelikli hususlara yaklaşımı, bireysel hususlardan farklı dinamiklere sahiptir. Bu dinamikler, biraradalık halinin getirdiği kolektif bir bağlama sahip olup, eylem öncesi oluşan süreç de söz konusu bağlam dâhilinde gerçekleşmektedir. Maliye literatürü kapsamında bu durum en genel haliyle mali olayların siyasal boyutuna karşılık gelmektedir. Bununla birlikte maliye literatürü vergilendirme temelinde sınırlandırılarak ele alındığında da söz konusu biraradalık halinin gerek vergilendirme yetkisine haiz olan gerekse vergi ödemekle yükümlü olan taraf açısından eylem öncesi süreçleri şekillendirdiği söylenebilir. Eylem öncesi süreçler “düşünme” ve “karar verme (yargı)” şeklinde gerçekleşirken, Immanuel Kant tarafından bu süreçlerin de birbirinden bağımsızlığı vurgusu yapılmıştır. Buna göre düşünme ve karar verme iki ayrı yetiye sahip süreçler olarak ele alınmıştır. Nihayetinde düşünme yetisinin sonuçları ile yargı yetisi arasında uyumsuzlukların olabileceğidir. Bu çalışmada Immanuel Kant tarafından vurgulanan düşünce ve yargı yetisi ayrılığının vergilendirmeye bakış üzerindeki etkisi ortaya konulmaya çalışılacaktır. Bu doğrultuda 2018 yılı itibarıyla iki farklı ilde (Eskişehir ve Kütahya) ikamet eden toplam 698 gelir vergisi mükellefine 5’li Likert ölçeği kullanılarak oluşturulan bir anket uygulaması yapılmıştır. Elde edilen veriler dâhilinde SPSS 16 programında gerçekleştirilen Tek Yönlü Bağımsız Örneklem T testi ve oluşturulan çapraz tablolar ile mükelleflerin vergiye ilişkin düşünme ve yargı yetileri arasında uyumsuzluk olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Mükellefi, Hipotez Testi, Mekansal Analiz, Düşünme Yetisi, Yargı Yetisi.

Abstract

The approach of the individuals in the society to the social issues has different dynamics from the individual issues. These dynamics have a collective context brought together by them, and the process before the action takes place within the context. Under the literature of public finance, this situation corresponds to the political dimension of the financial events. On the other hand, it can be said that when the fiscal literature is delimited on the basis of taxation, this unification process shapes the pre-action processes for both the taxpayer and the taxpayer. The pre-action processes were “thinking” and in “decision making (judgment)”, while Immanuel Kant emphasized the independence of these processes. Accordingly, “thinking” and “decision making” are considered as processes with two distinct abilities. In the end, there may be discrepancies between the results of the “thinking ability” and the judicial power. In this study, the effect of thought and judiciary distinction highlighted by Immanuel Kant on taxation will be put forward. As a result, a questionnaire was applied to 698 income taxpayers residing in two different cities (Eskişehir and Kütahya) by using 5-point Likert scale. According to the data obtained, it is concluded that there is a mismatch between taxation and judicial power of taxpayers with the One-Way Independent Sample T test and cross-tables conducted in SPSS 16 program.

Keywords: Taxpayer, Hypothesis Testing, Spatial Analysis, Thinking Ability, The Power of Judgement

* Arş.Gör.Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF, Maliye Bölümü, edogan82@hotmail.com

** Doç.Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF, Maliye Bölümü, ahmettekin4444@gmail.com

*** Doç.Dr.,(Sorumlu Yazar), Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF, Maliye Bölümü, ferdicelikay@gmail.com

EXTENDED SUMMARY

Research Problem

The aim of this study is to make a logical and empirical assessment of the taxpayers' judicial capabilities in the context of Kant's problematic of judiciary.

Research Questions

Are taxpayers' views on tax in general and in particular?

Are taxpayers' views on tax categorically consistent in different particularities?

Literature Review

We aim at a logical and empirical assessment of the taxpayers' judgment of Kant's judicial problem according to their objectives yet. For this purpose, investigations in the literature, taxpayers' attitudes to tax and various researches were conducted. This is done before the work extensive research of Revenue Administration's internal Taxpayer Services Department, made by a total of 6323 taxpayers in the 18 provinces "Taxpayers Trends Survey" hotel (tuay & Guvench, 2007) and 23 provinces by 3220 taxpayers "" Sociology of Turkey ' Halk The Public Opinion on Tax de (Baloğlu, 2010). There, together with 816 sample, Afyonkarahisar (Cansız, 2006), 457 sample with Zonguldak (Bağdigen and Erdoğan, 2010), 401 sample with Ağrı (Şenel, 2014), 322 sample with İzmir (Egeli and Diril, 2014), Istanbul (Can and Duran, 2015) with a sample of 1025 people, Diyarbakir (Aslan, 2016) with a sample of 520 people, Uşak (Taytak, 2016) with a sample of 384 people, Isparta (Çiçek and Sabbağ, 2016) with a sample of 400, 664 people and Bursa (Korlu, Gerçek, & Çetinkaya, 2016) with a sample of 380 and Sakarya (Altun, Gürdal and Beşel, 2017). Managing Scale Although Turkey has changed all of this work is based on empirical evaluation, the tax point of view of effective questioning about factors within the scales. It is seen that they regulate similar determinations on issues related to the administration, tax laws and tax justice.

Methodology

The inferences made within the scope of the research are limited to the places within the sample. Accordingly, the scope of the research consists of taxpayers working in Eskişehir and Kütahya provincial centers and earning commercial and self-employment. In order to measure the effect of spatial difference mainly due to the social structure in line with the purpose of the research, attention was paid to the fact that there was a geographical close but economic and social difference in the selection of the sample to be formed. In this context, Eskişehir and Kütahya provincial centers with different social structures were selected. Within this framework, the sample size was determined as 325 taxpayers with a sampling error of 5% for each province, but a total of 700 taxpayers were collected to avoid problems in the number of surveys eligible for evaluation. As a result of the survey data of 352 taxpayers for Eskişehir and 346 taxpayers for Kütahya, a total of 698 taxpayers' responses were used in the study.

Results and Conclusions

As a result of the research, it has been found that taxpayers in both provinces within the sample had problems in the tax-related judicial process. Accordingly, taxpayers have a generally positive perspective on taxation, but they are not consistent with a positive perspective on taxation when taxpayers need to make a judgment about the situations in which they are directly involved. In particular, as the categorical difference between these situations increased, the inconsistency in tax judgments increased. In addition, the inconsistency has been revealed in both provinces but it is revealed that the taxpayers in Kütahya are higher than the taxpayers in Eskişehir.

In this study, an empirical and conceptual contribution to the literature is tried to be provided with both the method used and the fictional framework that forms the basis of the method. Accordingly, first of all, it is aimed to make a conceptual contribution to the related literature by including the kur judicial capacity of taxpayers üne problem in tax literature in addition to the basic fictional framework established on the basis of Kant's philosophy of logic on the basis of categorical differences, beyond the general view of tax in the literature. Secondly, the empirical evaluation based on spatial comparison and the lack of empirical evaluation based on spatial comparison in the literature were tried to be eliminated.

GİRİŞ

Mükelleflerin vergiye yönelik bakışları, genel olarak vergiye, vergi ile ilgili yapıya (teorik, hukuki, siyasi, ekonomik) ve özel olarak da vergi ödeme davranışına yönelik düşüncelerinin ortaya konulması haline karşılık gelmektedir. Bu hal ise vergiye yönelik eyleme faaliyetinin temel motivasyonu olarak kabul edilmektedir.

Mükelleflerin vergiye bakışı, söz konusu bakış ile eyleme faaliyeti arasındaki karar verme süreci bağlamında genişletildiğinde ise düşünsel olan ile sınırlı olanın ötesinde pratik bağlamını da içerir hale gelmektedir. Yargı sorunsalı ise, pratik olarak açığa çıkan vergiye yönelik eyleme faaliyetinin karar verme sürecinde vücut bulmaktadır. Bu doğrultuda sürecin vergiye yönelik bakış, bu bakış doğrultusunda oluşan yargı ve bu yargı sonucu ortaya çıkan eylem hali şeklinde gerçekleştiği söylenebilir.

Diğer taraftan yargının oluşumu ise kendi içinde farklı bir süreci içermektedir. Yargıya yönelik bu süreç sadece vergi ile ilgili değil; vergi gibi hukuki, etik ve politik bağlamı olan diğer hususlar içinde geçerlidir. Buna göre yargının oluşum süreci, esas olarak yargı yetisinin kullanımı ile gerçekleşmekte olup; yargı yetisi de farklı kategorilerdeki düşünme faaliyetlerinin varlığını gerektirmektedir. Bu düşünme faaliyetlerine yönelik kategorik ayırım ve sınıflandırma farklı düşünürler tarafından farklı bağlamlarda yapılmış olmakla birlikte yargı sorunsalı bağlamında birbiri ile uyumluluk gösteren düşünürlerin Aristoteles ve Immanuel Kant olduğu görülmektedir. Nitekim her iki düşünürün yargı sorunsalını ele alma tarzları da benzerlik göstermektedir. Ancak Aristoteles'te yargı yetisine sahiplik belirli öznel sınırlandırılırken, Kant'ta özne temelli bir sınıflandırma bulunmamaktadır. Bu nedenle günümüz vergi mükelleflerinin yargı yetilerinin sorgulanması bağlamında Kant'ın yaklaşımının daha uygun olduğu düşünülmektedir.

Bu çalışma kapsamında da Kant'ın yargı sorunsalı bağlamında vergi mükelleflerinin yargı yetilerine yönelik mantıksal ve ampirik bir değerlendirme yapılması amaçlanmaktadır. Bu amaç doğrultusunda literatürde yapılan incelemeler sonucunda mükelleflerin vergiye bakışlarını ortaya koyan çeşitli çalışmalar bulunduğu görülmüştür. Bu çalışmalardan Türkiye'de yapılan en geniş kapsamlı araştırmaların Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde oluşturulan Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı tarafından 18 ilde toplam 6323 mükellef ile yapılan "Mükellef Eğilimleri Anketi" çalışması (Tuay & Güvenç, 2007) ve 23 ilde 3220 mükellef ile yapılan "Sosyolojik Açıda Türkiye'de Halkın Vergiye Bakışı" (Baloğlu, 2010) çalışması olduğu söylenebilir. Bununla birlikte 816 kişilik örneklem ile Afyonkarahisar (Cansız, 2006), 457 kişilik örneklem ile Zonguldak (Bağdigen & Erdoğan, 2010), 401 kişilik örneklem ile Ağrı (Şenel, 2014), 322 kişilik örneklem ile İzmir (Egeli & Diril, 2014), 1025 kişilik örneklem ile İstanbul (Can & Duran, 2015), 520 kişilik örneklem ile Diyarbakır (Aslan, 2016), 384 kişilik örneklem ile Uşak (Taytak, 2016), 400 kişilik örneklem ile Isparta (Çiçek & Sabbağ, 2016), 664 kişilik örneklem ile Bursa (Korlu, Gerçek, & Çetinkaya, 2016), 380 kişilik örneklem ile Sakarya (Altun, Gürdal, & Beşel, 2017) için yapılan il bazında çalışmalar da bulunmaktadır. Ölçek değişmekle birlikte Türkiye kapsamında yapılan bu çalışmaların tamamı ampirik değerlendirme temelli olup, vergiye bakış üzerinde etkili olan faktörlerin ilgili ölçekler dahilinde sorgulamasını içermektedir. Söz konusu çalışmalarda demografik özellikler bağlamında farklılıklar saptanmış olsa da vergi idaresi, vergi kanunları ve vergi adaleti ile ilgili hususlarda benzer saptamaları yaptıkları görülmüştür.

Diğer taraftan Türkiye kapsamında literatürdeki çalışmalarda vergiye bakış; vergi algısı, vergi bilinci, vergi psikolojisi, vergi ahlakı gibi kavramsallaştırmalar çerçevesinde ele alınmıştır. Bu kavramsallaştırmalar bağlamında farklı açılardan (farklı faktörlerin, değişkenlerin etkileri bağlamında) yapılan sorgulamaların tamamında vergiye yönelik bilincin oluşumu için temel olarak vergi idaresine ve vergi mevzuatına yönelik öneriler sunulmuştur. Dolayısıyla vergi ile mükellef arasındaki ilişki bağlamında, mükelleflerin vergi algısı ve bilincinin geliştirilmesi vurgusu yapılmıştır. Ancak yapılan değerlendirmeler ve bu değerlendirmelere temel oluşturan analizlerde, vergiye yönelik bakışın oluşum süreci hakkında mükellefin düşünme faaliyetinden eyleme faaliyetine geçiş aşamasına ilişkin süreç temelli bir sorgulama bulunmamaktadır. Nitekim söz konusu çalışmalar kapsamındaki inceleme ve değerlendirmelerde, mükelleflerin vergiye yönelik bakışları, kategorik olarak sadece olumlu ve olumsuz bağlamda sınıflandırılarak analiz edilmiştir. Oysaki söz konusu analizlere temel teşkil eden soruların ve bunlara yönelik yapılan değerlendirmelerin kategorik

olarak sadece olumlu ve olumsuz olan ile sınırlandırılması yerine, farklı kategorik bağlamları (koşulluluk, kiplik, nicelik) ya da söz konusu farklı kategorilerin kombinasyonlarını da içermesi halinde vergiye yönelik bakışın daha yaygın bir şekilde ortaya konulabileceği düşünülmektedir.

Bu çalışma kapsamında mükelleflerin vergiye yönelik bakışları farklı kategorik bağlamlar esas alınarak değerlendirilmektedir. Hatta bu değerlendirmenin de ötesinde vergiye bakış ile vergiye yönelik eyleme faaliyeti arasında temel bir süreç olarak ileri sürdüğümüz vergiye yönelik yargının oluşumu ve bu oluşum esnasında vergiye yönelik yargı yetisi irdelenmeye çalışılacaktır. Böylece literatüre iki farklı açıdan katkı yapılması planlanmaktadır. İlk olarak, yapılan bu değerlendirme ile vergiye bakışın ötesinde, vergi eylemi üzerinde etkili olan mükelleflerin vergiye yönelik yargıları da ortaya konularak literatürdeki temel bir eksiklik giderilmeye çalışılacaktır. İkinci olarak ise literatür kapsamındaki il bazlı çalışmalarda yer almayan mekansallığın etkisi ve önemi, farklı sosyoekonomik yapıya sahip iki ilin (Eskişehir ve Kütahya) karşılaştırması yapılarak sorgulanacaktır.

Bu çerçevede çalışma, Kant'tan hareketle yargı sorunsalının teorik çerçevesinin ortaya konulması ve Kant'ın söz konusu sorunsalından hareketle oluşturulan ölçek ile vergiye yönelik yargı yetisi yönelik bağlamında ampirik çalışma olmak üzere iki temel bölümden oluşmaktadır.

1. IMMANUEL KANT'TAN HAREKETLE VERGİ MÜKELLEFLERİNDEKİ YARGI YETİSİ SORUNSALININ TEORİK ÇERÇEVESİ

Geleneksel mantıkta önermenin dilegetirdiği düşünce ya da başka bir deyişle sav olarak tanımlanan yargı (Hancerlioglu, 2012, s. 244), Türk Dil Kurumu tarafından da isim haliyle “kavrama, karşılaştırma, değerlendirme vb. yollara başvurularak kişi, durum veya nesnelere eleştirici bir biçimde değerlendirilmesi, hüküm” şeklinde tanımlanmaktadır.

Mantık biliminin kurucusu olarak kabul edilen Aristoteles'te yargı apophansis karşılığı olarak “doğruluk ya da yanlışlık bildiren önerme” şeklinde tanımlanmakta iken; Immanuel Kant tarafından i) “Bir yargı, bilincin farklı tasarımlarının birliğinin bir tasarımı ya da bu tasarımların bir kavram oluşturduğu ölçüde birbirleriyle olan bağıntısının tasarımıdır”, ii) “Yargı, bir nesnenin dolaylı bilgisidir, böylelikle bir tasarımın tasarımıdır. Her yargıda, çok sayıda tasarım için geçerli bir kavram bulunur ve bu kavram yoluyla, bir nesneye [Gegenstand] dolaysız bağlanan bir tasarım, bu tasarımlar altında kavranır.”, iii) “Yargı, bir tasarım ile başka tasarımlar arasındaki aracı bilgidir.” iv) “Yargı, tasarımların bir bilinçte birleştirilmesidir.” v) “Yargı, tamalgının nesnel birliği altına bilgi getirmedir.” vi) “Yargı, bir koşul altında doğru olduğu ileri sürülen bir savdır” şeklinde tasarım dolayımıyla tanımlanmaktadır (Güven, 2012, s. 27).

Kant'ın felsefesinde yargı, geleneksel mantıktan bağımsız olmamakla birlikte, Aristoteles ile benzer şekilde tikel ile tümel arasında ilişki kurma, tikeli tümelin altına yerleştirme meselesi bağlamında ele alınmaktadır (Çörekçioglu, 2015, s. 9). Buna göre tikelerin öncül kabul edilmesi halinde “pratik yargı”, tümelin öncül kabul edilmesi halinde ise “teorik yargı” ortaya çıkmaktadır. Aristoteles'te bu ayırım sophia ve phronesis şeklindeki yargı, Kant'ta belirleyici yargı (Bestimmend) ve düşünümsel yargı (Reflektierend) şeklindedir. Sophia ve belirleyici yargıda tümel verili olup tikelin bu tümel altına yerleştirilme edimi söz konusu iken; phronesis ve düşünümsel yargıda tikelin içinde bir tümel arayışı söz konusudur. Bu ayrıma göre ilk edimde sistematik ve teorik bir durum ve buna yönelik bir düşünme faaliyeti, ikinci edimde ise tikeller alanı içinde kesinlik taşımayan eyleme yönelik düşünme faaliyeti gerçekleşmektedir. Bu doğrultuda yargı teorik olarak bilme ile ilişkili iken; pratik olarak karar verme sürecinin kendisi ile dolayısıyla da irade ile ilişkili olarak ele alınmaktadır (Yılmaz, 2012).

Aristoteles ve Kant'ta her iki yargının da açığa çıkması, yargıya yönelik ayrı bir yetinin varlığını gerektirmektedir. Yargı özellikle Kant tarafından kullanılan ve Kant mantığında önemli olan yargı yetisi kavramsallaştırması bağlamında ele alınmaktadır. Nitekim “Arı Usun Eleştirisi” ve “Kılgısal Usun Eleştirisi” eserleri ile öncelenen “Yargı Yetisinin Eleştirisi” adlı eserinde Kant yargıyı bağımsız bir yeti olarak ve yargı yetisini de salt us ile pratikten usun gerektirdiği yetilerin ötesinde farklı yetilerin ve süreçlerin varlığını gerektiren bir yeti olarak ele almaktadır. Kant tarafından “Salt Usun Eleştirisi” isimli eserinde insan zihninin

üç yetisi olarak tartışılan bilme, isteme (arzulama) ve hissetme yetileri, daha sonraki eserler bağlamında ele alındığında bilme yetisinin salt us ile, isteme yetisinin pratik us ile hissetme yetisinin ise yargı yetisi ile ilişkilendirildiği görülmektedir (Kant, 2016, s. 14). Bu yetiler arasındaki temel farklılık, bu yetilerin ortaya çıkmasına imkan tanıyan tasarımın, özne ve nesne üzerindeki etkisinden kaynaklanmaktadır. Buna göre öznedeki tasarımın nesneye uygunluk göstermesi hali “bilme yetisi”ne karşılık gelirken, öznedeki tasarıma göre nesnenin değişmesi hali “isteme yetisi”ne ve tasarımın öznedeki yetiler üzerinde etkili olması hali “hissetme yetisi”ne karşılık gelmektedir. Bilme yetisi nesnenin özneye belirlediği kadarıyla ilgilenirken, isteme yetisi özneye belirenin ötesinde nesnenin kendisi ile ilgilenmektedir. Dolayısıyla bilmeye karşılık gelen salt us’ta nesnenin kendisi ile değil, bilgisi ile ilgilenilmekteyken; istemeye karşılık gelen pratik us’ta ise nesnenin bilgisi değil, kendisi ile ilgilenilmektedir. Ancak isteme yetisinin ortaya çıkabilmesinin de önsel olarak bilmenin varlığına bağlı olması nedeniyle isteme yetisinin (pratik usun) bilme yetisinden (salt us’tan) bağımsız olduğu söylenemez. Yargı yetisi bağlamında ele alınan hissetme yetisi ise bilme (salt us) ve isteme (pratik us) yetilerinin varlığının yanı sıra bu yetiler arasında da sürece bağlı bir ilişkiyi gerektirmektedir.

Kant tarafından zihnin dünya ile gerçekten temas ettiği yeti olarak tanımlanan hissetme yetisinin yargı yetisi niteliğine dönüşebilmesi için, aklın devreye girdiği ve akletme (Verstehen), imgeleme (Einbildungskraft), anlama (Verstand) şeklindeki alt yetiler ile üst yetiler arası devir gerekmektedir. Buna göre bilme yetisi anlama yetisine devredildiği takdirde yargı yetisi açığa çıkabilmektedir. Bu bağlamda yargının oluşması, akletme yetisine dayanan zihinsel tasarımların anlama ve imgeleme yetisi ile kavramanın sağlanması dolayısıyla da tasarımlar arası düzenli bir ilişkinin kurularak sentezin gerçekleştirildiği tek bilgiye ulaşma ile sağlanmaktadır (Kant, 2016).

Kant felsefesinde sentezin dolayısıyla da yargının oluşumu, tasarımların sınıflandırma ve kategorizasyon esasına dayalı olarak mantık felsefi temelinde gerçekleşmektedir. Kant, yargı yetisi bağlamında değerlendirdiği yargı sorununu, mantık felsefi bağlamında da dört temel kategori kapsamında değerlendirmiştir. Yargı sorunu Aristoteles’ten sonra skolastik mantığı, Port-Royal mantığı, Leibniz ve Hegel mantıklarında da ele alınmış olmakla birlikte, Kant’ın mantığı diğerlerinin aksine Aristoteles mantığındaki sınıflandırmaya bağlı kalmıştır (Hancerlioglu, 2012, s. 245). Buna göre yargılar, nicelik, nitelik, ilişki ve kiplik olarak dört gruba ayrılmakta olup sırasıyla i) Nicelik yargıları: tümel, tikel ve tekil; ii) Nitelik yargıları: olumlu, olumsuz, sonsuz, iii) İlişki yargıları: koşulsuz, koşullu, ayrıcı; iv) Kiplik yargıları: problematik, açıklayıcı, zorunluluklu şeklinde alt gruplara ayrılmaktadır (Kant, 2003).

Yargı sorununun ele alınış tarzı, yargının ortaya çıkışı (düşünsel-pratik yargı ayrımı) ve yargının oluşumu (mantık temelli sınıflandırma) Aristoteles ve Kant’ta çeşitli yönleri itibarıyla benzerlik göstermektedir. Ancak yargı yetisine haiz olacak özne bağlamında dolayısıyla da yargı sorunu toplumsal olarak özellikle de politik bağlamda ele alındığında iki düşünür arasında önemli bir farklılık ortaya çıkmaktadır. Buna göre Aristoteles’te politik yargı yetisi, Yunan demokrasisindeki yurttaşlar bağlamında ele alınmış olması nedeniyle fazlasıyla elitist bulunurken, Kant’ta yargı yetisi diğer tüm akılsal yetiler gibi ortalama insanın sahip olduğu yeti niteliğindedir (Çörekçioğlu, 2015, s. 8). Bununla birlikte politik yargının oluşumu, Aristoteles’te ortak deneyimi paylaşan insan topluluğunu ve politik düzlemde bu topluluğa aktif olarak katılımı gerektirirken (Aristoteles, 2015); Kant’ta söz konusu topluluk ve katılımın ötesinde belirli bir tür düşünme tarzının gerekliliği vurgulanmaktadır. Bu düşünme tarzının temel dayanağını ise sensus communis olarak ifade edilen “ortak duyu” oluşturmaktadır. Nitekim bu durum Kant tarafından aşağıdaki şekilde ifade edilmektedir.

“Ama sensus communis ile bir ortak duyu ideası, bir yargılama yetisi anlaşılmalıdır ki, kendi derin-düşünme ediminde tüm başka insanların tasarım yolunu düşüncede dikkate alır, öyle ki bir bakıma yargısını toplu insan-usu ile karşılaştırabilsin ve bu yolla kolayca nesnel diye alınabilen öznel kişisel koşullardan doğan yanılmanın yargı üzerinde zararlı bir etkide bulunması önlenebilsin” (Kant, 2016, s. 109).

Ortak duyu temelinde yargı yetisinin ortaya çıkışı ise ancak genişletilmiş düşünce tarzı (Erweiterte Denkungsart) olarak ifade edilen ve öznel kişisel koşulların göz ardı edilerek kendi yargısı üzerine evrensel bir duruş noktasından (kendini başkalarının duruş noktasına koyarak) düşünme ile gerçekleşmektedir (Kant, 2016, s. 110). Bunun yanı sıra usun edilgin olmaması ve usun tutarlı olması da ortak duyu temelinde ortaya

çıkan düşünme tarzları olup, yargı yetisinin genişletilmiş düşünce tarzı ile ortaya çıkma hali, genişletilmiş düşünce tarzının, ortak duyu ile kurduğu ilişkiden kaynaklandığı söylenebilir. Buna göre genişletilmiş düşünce tarzında ortak duyu ile kurulan ilişki, salt düşünmenin aksine, ortak duyunun sadece temel oluşturan olma niteliği ile sınırlı kalınarak değil; düşünme bağlamında da ortak duyunun hâkim olması ile sağlanmaktadır.

Bu çerçevede Kant felsefesinde toplumsal nitelikli yargı yetisinin tikel içinde tümel arayışı gerçekleştiren düşünümsel yargı kapsamında yer aldığı ve tikeller ile kurulan ilişki bilmeye yönelik değil; eylemeye yönelik bir düşünme faaliyeti kapsamında gerçekleştiği söylenebilir. Bu doğrultuda Kant'ın toplumsal nitelikli yargı yetisine ilişkin yaklaşımı göz önünde bulundurulduğunda hukuki, etik ve politik boyutu bulunan vergi ve vergiye ilişkin eyleme halinin temelinde de yargı sorununun bulunduğu aşikârdır. Bu bağlamda genel olarak vergiye yönelik eyleme faaliyetinde bulunan mükelleflerin, söz konusu eyleme faaliyetleri üzerinde belirleyici olan vergiye yönelik yargıları ve bu yargıları üzerinde belirleyici olan da yargı yetilerinin kullanımıdır. Kant'ın yaklaşımından hareketle vergiye ilişkin yargı yetisinin sorgulanması ise, mükelleflerin vergiye yönelik bakışı olarak ifade edilen halin, vergiye yönelik tümel ve tikel nitelikli bakış olarak ayrıştırılıp her ikisinde ortaya çıkan yargının da, ussal sürecinin etkinliği (edilgin olmayan) ve tutarlılığı ile genişletilmiş düşünce tarzı bağlamında oluşturulup oluşturulmadığının ortaya konması ile sağlanır.

Literatür kapsamında yer aldığı haliyle, mükelleflerin vergiye yönelik bakışlarının, kategorik olarak olumlu ya da olumsuz bağlamda ele alınması vergiye yönelik eyleme halini belli ölçüde açıklayabilir. Nitekim vergiye bakış ile vergiye yönelik eyleme hali arasında kurulan ilişki, sadece nitel yargı (olumlu-olumsuz) ile sınırlı kalmaktadır. Ancak bu durum mükelleflerin vergiye yönelik yargılarını ortaya koymak için yeterli olmadığı gibi, söz konusu yargılarının oluşumuna imkân tanıyan yargı yetilerine yönelik sorgulamayı da içermemektedir. Buna bağlı olarak da mükelleflerin vergiye yönelik bakışları ile vergiye yönelik eyleme davranışları arasında kurulacak bağlantının geçerliliği sorgulanır bir hal almaktadır. Mükelleflerin vergiye yönelik yargılarının ortaya konması için ise, vergiye yönelik bakış ile vergiye yönelik eyleme hali arasındaki ilişkinin nicelik, ilişkisellik ve kiplik yargıları bağlamında da sorgulanması gereklidir. Ancak bu durumda mükelleflerin vergiye yönelik eyleme faaliyetleri üzerinde belirleyici olan vergiye yönelik yargıları dolayısıyla da yargıyı da içeren vergiye yönelik bakışları ortaya konulabilir.

2. VERGİ MÜKELLEFLERİNDEKİ YARGI YETİSİ SORUNSALININ AMPİRİK DEĞERLENDİRMESİ

2.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu çalışmanın amacı mükelleflerin vergiye yönelik eyleme hallerinin temel belirleyeni olan vergiye bakışı oluşturan süreçler arasındaki uyumluluğu sorgulamaktır. Yapılan sorgulama ile de mükelleflerin vergiye bakışlarının kendi içinde tutarlılık gösterip göstermediğinin mekânsal farklılık temelinde ortaya konulması hedeflenmektedir. Buna bağlı olarak da araştırma kapsamında yapılan çıkarsamalar sadece örneklem dâhilindeki mekânlar ile kısıtlıdır. Bu doğrultuda araştırma kapsamını, Eskişehir ve Kütahya il merkezlerinde çalışan ve ticari kazanç ile serbest meslek kazancı elde eden vergi mükellefleri oluşturmaktadır. Araştırmanın amacı doğrultusunda esas olarak toplumsal yapının dolayısıyla da mekânsal farklılığın etkisini ölçebilmek için, örneklem oluşturacak il seçiminde coğrafi olarak yakın ancak ekonomik ve sosyal açıdan farklılık bulunmasına dikkat edilmiştir. Bu kapsamda farklı toplumsal yapılara sahip Eskişehir ve Kütahya il merkezleri seçilmiştir. Bu çerçevede örneklem büyüklüğü her bir il için %5'lik örneklem hatası ile asgari 325 mükellef olarak belirlenmiş ancak değerlendirmeye uygun anket sayısında sorun yaşamamak için toplam 700 mükellefe ilişkin anket verisi toplanmıştır. Eskişehir için 352, Kütahya için 346 mükellefin anket verilerinin değerlendirmeye uygun bulunması sonucunda toplam 698 mükellefin verdiği yanıtlar çalışma kapsamında kullanılmıştır.

2.2. Yöntem

Mükelleflerin vergiye yönelik yargı yetilerinin değerlendirebilmesi amacıyla araştırma kapsamında, anket uygulaması ile toplanan birincil veriler kullanılarak nicel analiz tekniklerinden yararlanılmıştır.

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 dâhilinde 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’ten (kesinlikle katılmıyorum) 1’e (kesinlikle katılıyorum) doğru puanlandırılarak veri girişi yapılmıştır.

Vergiye yönelik yargı yetisinin değerlendirilmesine yönelik hazırlanan 25 sorunun sorulma tarzları Kant’ın yargı sorunsalı bağlamında kullandığı kategorik sınıflandırmalar esas alınarak oluşturulmuştur. Bu doğrultuda iki temel hipotez oluşturulmuş olup; bu hipotezler aşağıdaki şekildedir.

H1: “Mükelleflerin vergiye bakışları, tümel ve tikel olarak uyumludur.”

H2: “Mükelleflerin vergiye bakışları, kategorik olarak farklı tikellikler halinde uyumludur.”

Oluşturulan hipotezler doğrultusunda bu durumun incelenmesi amacıyla çapraz tablolama tekniği kullanılmıştır. Mükelleflerin vergiye yönelik bakışlarında tümel-tikel arasındaki uyum ile tikel olanın kendi içindeki uyumunu incelemek amacıyla oluşturulan çapraz tablolama tekniğinde hipotezlerden hareketle 3 aşamalı kategorizasyon yapılmıştır. Buna göre;

- Tümele yönelik koşulsuz ve olumlu içerikli soru, “Evet” ve “Hayır” şeklinde ayrıştırılarak temel (birincil) kategorizasyonu oluşturmaktadır.
- Tikele yönelik iki kategorizasyon oluşturulmuş olup ilk kategorizasyon düşünme sürecinin her bir kategorisi bağlamında “Evet” ve “Hayır” şeklinde ayrıştırılarak ikincil kategorizasyonu, yargı sürecinin ikinci kategorizasyonu ise yargı sürecinin ilk kategorizasyonunun her bir kategorisi bağlamında “Evet” ve “Hayır” şeklinde ayrıştırılarak üçüncül kategorizasyonu oluşturmaktadır.
- Birincil kategorizasyonu oluşturan tümele yönelik soru, vergiye yönelik genel kabullerden hareketle genel bakışın sorgulanması ve yargı süreci üzerinde doğrudan doğruya yönlendirici olmaması için koşulsuz ve olumlu içerikli sorudur. İkincil kategorizasyonu oluşturan tikele yönelik ilk soru tümel ve tikel arasındaki tutarlılığın doğrudan doğruya ortaya konulmasını sağlamak amacıyla düşünme süreci ile aynı niteliksel (olumlu) ve ilişkiyel (koşulsuz) yapıda seçilmiştir. Üçüncül kategorizasyon ise tümel ve tikel arasındaki tutarlılığı değerlendirebilmek amacıyla düşünce sürecinden farklı ilişkiyel (koşullu) yapı, tikelin kendi içindeki tutarlılığı değerlendirebilmek amacıyla ise aynı ilişkiyel yapı içinde (koşullu) farklı niteliksel yapıya (olumlu ve olumsuz) karşılık gelen iki soru içermektedir.

Tümel ve Tikel arasında, mantık katgeorilerinin olumludan olumsuzu geçmesi şeklinde niteliksel ve koşulsuzdan koşulluya geçmesi şeklinde ilişkiyel olarak ortaya çıkan bu farklılık, tikel olanın kendi içinde farklı kategorilerdeki yargılar dolayısıyla ortaya çıkması halinde mükelleflerin yargı süreci içinde tutarsızlığa neden olacaktır. Bu durum ise tümel ve tikel arasındaki uyumsuzluğunun ötesinde, tikel olanın kendi içindeki tutarsızlığına ve vergi-mükellef ilişkisinde yargı yetisi yetersizliği problemini açığa çıkaracaktır. Tümel tikel ve tikelin kendi içindeki tutarlılığına yönelik durumların değerlendirilmesi amacıyla anket kapsamında yer alan 25 sorudan farklı kategorik özelliklere sahip dört tanesi seçilmiştir. Bu sorular ve kategorik özellikleri de aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 1. Farklı Kategoriler Bağlamında Oluşturulan ve İncelenen Soru Formları

KATEGORİLER				Anket Soruları
Nitel	Nitel	İlişki	Kiplik	
Tümel	Olumlu	Koşulsuz	Açıklayıcı	Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum.
Tikel	Olumlu	Koşulsuz	Açıklayıcı	Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.
Tikel	Olumsuz	Koşullu	Açıklayıcı	Vergi kaçırıldığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir.
Tikel	Olumlu	Koşullu	Açıklayıcı	Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım.

Bu çerçevede; tümel tikel ve tikelin kendi içinde tutarlılığının olduğu durumlar, üç kategori arasındaki ilişkinin, birbirinin değili olan aşağıdaki koşullar dâhilinde kurulmasıyla gerçekleşmektedir.

- “Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum” şeklindeki birincil kategorizasyona (düşünce sürecine) “Evet” yanıtı verilmesi halinde; “Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim” şeklindeki ikincil kategorizasyona “Evet” yanıtının verilmesi ve “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir” şeklindeki üçüncül kategorizasyona “Hayır” yanıtının verilmesidir.
- “Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum” şeklindeki birincil kategorizasyona (düşünce sürecine) “Hayır” yanıtı verilmesi halinde; “Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim” şeklindeki ikincil kategorizasyona “Hayır” yanıtının verilmesi ve “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir” şeklindeki üçüncül kategorizasyona “Evet” yanıtının verilmesidir.

Kategoriler arasındaki ilişkilerin yukarıdaki iki koşul dahilinde gerçekleşmemesi halleri ise gerek tümel ve tikel arasındaki gerekse tikel olanlar arasındaki niteliksel ve ilişkisel kategorilerinin değişmesiyle yargı sürecinin kendi içinde tutarsızlığın bulunduğu durumlardır.

Diğer taraftan yargı sürecinin kendi içindeki tutarlı olduğu durum ise, tümel ve tikel arasındaki tutarlılıktan farklı olarak her ikisi de üçüncül kategorizasyonda yer alan “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir” yargısına “Evet” yanıtı verenlerin “Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım” yargısına da “Evet” yanıtını vermeleriyle sağlanmaktadır. Ayrıca “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir” yargısına “Hayır” yanıtı verenlerin “Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım” yargısına “Evet” yanıtı vermeleri hali de birincil ve ikincil kategorizasyon arasında tutarlılığının sağlandığı durumlar için yargı sürecinin kendi içindeki tutarlılığına karşılık gelmektedir. Aksi haller ise yargı sürecinin kendi içinde tutarsızlığına karşılık gelen durumlardır.

Yargı sorunsalına ilişkin Kant’ın kategorilerinden hareketle oluşturulan hipotezler ve temel değerlendirme düzlemi, anket sonucu toplanan verilerin SPSS 16 programında işlenmesi ve analiz edilmesiyle ampirik bir bağlama taşınmıştır. Söz konusu ampirik bağlamda, program kapsamındaki Bağımsız Örneklem T Testi, Frekans Analizi, Ki Kare Testi ve Çapraz Tablolar kullanılmıştır. Bu testlerin kullanımı, Eskişehir ve Kütahya illeri arasındaki farklılıkların ortaya konulması için Bağımsız Örneklem T testi, her iki il bazında elde edilen sonuçların detaylı değerlendirmesi için Frekans Analizi ve son olarak da geliştirilen hipotezler ve değişkenler arasındaki ilişkilerin değerlendirilebilmesi için çapraz tablolar geliştirilmesi şeklinde gerçekleşmiştir.

2.3. Araştırmanın Bulguları

Oluşturulan hipotezlerin sınanması amacıyla örneklem kapsamındaki veriler üç bağlamda ele alınmıştır. Hipotezlerin test aşamasından önce, verilerin güvenilirliğinin sınanması amacıyla Cronbach Alpha güvenilirlik testi yapılmıştır. Alpha değeri 0,71 olarak bulunmuştur. Söz konusu değer 0,60-0,80 aralığında olması nedeniyle verilerin güvenilir olduğu kabul edilmiştir.

Bu doğrultuda ilk olarak, örneklemin betimsel yapısını ortaya koymak amacıyla her iki ildeki demografik değişkenlerin dağılımlarına ilişkin Frekans Analizi ve bu dağılımların iller arasında farklılık gösterip göstermediğinin saptanması amacıyla da Bağımsız Örneklem T testi yapılmıştır. İkinci olarak tümel tikel uyumunun (birinci hipotez) sorgulanması amacıyla Frekans Analizi ve bu bağlamda il karşılaştırması için de Bağımsız Örneklem T testi yapılmıştır. Son olarak da tikel tikel uyumunun (ikinci hipotez) sorgulanmasına yönelik çapraz tablo tekniği kullanılarak bir analiz yapılmıştır.

2.3.1. Betimsel Yapıya Yönelik Değerlendirme

Frekans dağılımı ankete katılan mükelleflerin yaş, cinsiyet, medeni durum, çocuk sayısı, öğrenim seviyesi, tecrübe ve matrah gibi demografik göstergelerinin Kütahya ve Eskişehir illeri itibarıyla dağılımlarını göstermektedir.

Tablo 2. Frekans Dağılımları: Kütahya, Eskişehir ve Toplam Örneklem

Değişkenler	Kategoriler	Kütahya		Eskişehir		Toplam	
		Sıklık	Oran %	Sıklık	Oran %	Sıklık	Oran %
Yaş	16-22	33	9,5	20	5,7	53	7,6
	23-30	66	19,1	50	14,2	116	16,6
	31-40	85	24,6	118	33,5	203	29,1
	41-50	92	26,6	105	29,8	197	28,2
	51-65	56	16,2	52	14,8	108	15,5
	66 ve Üzeri	14	4,0	7	2,0	21	3,0
Cinsiyet	Erkek	229	66,2	164	46,6	393	56,3
	Kadın	117	33,8	188	53,4	305	43,7
Medeni Hal	Evli	247	71,4	245	69,6	492	70,5
	Bekar	99	28,6	107	30,4	206	29,5
Çocuk Sayısı	Yok	118	34,1	112	31,8	230	33,0
	1	65	18,8	87	24,7	152	21,8
	2	89	25,7	113	32,1	202	28,9
	3	48	13,9	35	9,9	83	11,9
	4	22	6,4	5	1,4	27	3,9
	5 ve Üzeri	4	1,2	-	0	4	,6
Öğrenim Seviyesi	İlköğretim	34	9,8	22	6,3	56	8,0
	Lise	102	29,5	78	22,2	180	25,8
	Yüksekokul	66	19,1	59	16,8	125	17,9
	Lisans	126	36,4	167	47,4	293	42,0
	Lisansüstü	18	5,2	26	7,4	44	6,3
Tecrübe	1-5 Yıl	96	27,7	50	14,2	146	20,9
	6-10 Yıl	54	15,6	63	17,9	117	16,8
	11-15 Yıl	53	15,3	57	16,2	110	15,8
	16-20 Yıl	63	18,2	85	24,1	148	21,2
	21 Yıl ve Üzeri	80	23,1	97	27,6	177	25,4
	Matrah	0-12600	94	27,2	75	21,3	169
12601-30000		139	40,2	134	38,1	273	39,1
30001-69000		110	31,8	117	33,2	227	32,5
69001 ve Üzeri		3	,9	26	7,4	29	4,2

Tablo 2'ye göre;

- “Yaş” grupları itibariyle Kütahya’da oransal olarak genç nüfusun, Eskişehir’de ise orta yaşlı nüfusun kümelendiği görülmektedir.
- Cinsiyet itibariyle Kütahya’da erkeklerin daha ağırlıklı katılım gösterdiği Eskişehir’de kadın-erkek katılım oranının birbirine yakın olmakla birlikte kadınların katılım oranlarının daha fazla olduğu görülmektedir.
- Medeni durum itibariyle her iki ilde de ankete daha çok evli bireylerin katıldığı anlaşılmaktadır. Çocuk sayısı bağlamında iki ilde çocuğu olmayanların örneklem grubu itibariyle ağırlığı birbirine yakınsarken, çocuk sayısı arttıkça Kütahya’nın Eskişehir’den farklılaştığı görülmektedir.
- Öğrenim seviyesi itibariyle her iki ilde de Lisans mezunlarının ağırlıklı olduğu görülmektedir.
- Tecrübe itibariyle Eskişehir’deki katılımcıların Kütahya’ya göre daha fazla süredir mesleki faaliyetlerinin olduğu anlaşılmaktadır.
- Matrah ve gelir seviyeleri itibariyle birbirlerine yakın dokuya sahip olan iki il, sadece gelir vergisi tarifesine göre ilk ve son basamak dâhilinde gelir elde eden bireyler açısından farklılık göstermektedir. Nihayetinde Kütahya’da ilk dilimin Eskişehir’de ise son dilimin oransal yoğunluğu daha fazladır.

Bu değişkenlerin Eskişehir ve Kütahya illeri arasında frekans olarak gösterdiği farklılığın anlamlı düzeyde olup olmadığının tespiti amacıyla ki-kare testi yapılmış olup, test sonuçlarına Tablo 3’te yer verilmektedir.

Tablo 3. Ki-Kare Testi Sonuçları Demografik Özellikler

Değişkenler	Testler	Değer	df	Anlam Düzeyi (2-kuyruklu)
Yaş	Pearson Ki-Kare	14,049	5	0,015
	Olabilirlik Oranı	14,157	5	0,015
	Lineer İlişki	0,538	1	0,463
	N (Geçerli Durum Sayısı)	698		
Medeni Hal	Pearson Ki-Kare	0,267	1	0,605
	Olabilirlik Oranı	0,267	1	0,605
	Lineer İlişki	0,267	1	0,605
	N (Geçerli Durum Sayısı)	698		
Çocuk Sayısı	Pearson Ki-Kare	22,282	6	0,001
	Olabilirlik Oranı	25,303	6	0,000
	Lineer İlişki	4,653	1	0,031
	N (Geçerli Durum Sayısı)	698		
Cinsiyet	Pearson Ki-Kare	27,229	1	0,000
	Olabilirlik Oranı	27,429	1	0,000
	Lineer İlişki	27,190	1	0,000
	N (Geçerli Durum Sayısı)	698		
Öğrenim Seviyesi	Pearson Ki-Kare	13,305	4	0,010
	Olabilirlik Oranı	13,360	4	0,010
	Lineer İlişki	12,592	1	0,000
	N (Geçerli Durum Sayısı)	698		
Tecrübe	Pearson Ki-Kare	20,184	4	0,000
	Olabilirlik Oranı	20,448	4	0,000
	Lineer İlişki	12,348	1	0,000
	N (Geçerli Durum Sayısı)	698		
Matrah	Pearson Ki-Kare	18,754	3	0,000
	Olabilirlik Oranı	21,018	3	0,000
	Lineer İlişki	9,322	1	0,002
	N (Geçerli Durum Sayısı)	698		

Ki-kare Test sonuçlarına göre Eskişehir ve Kütahya illeri arasında medeni hal açısından anlamlı bir farklılık bulunmazken ($p > \alpha$), yaş, çocuk sayısı, cinsiyet, öğrenim seviyesi, tecrübe ve matrah açısından anlamlı bir farklılığın bulunduğu ($p < \alpha$) sonucuna ulaşılmıştır.

1 Nolu Hipotezin Sınanması: Tümel-Tikel Uyumu

Her iki ilin vergiye bakışlarındaki düşünsel benzerliğin ve yargısal farklılığın ortaya konularak değerlendirilmesi amacıyla her iki il için ilgili sorulara yönelik frekans analizi yapılmıştır. Bu kapsamda irdelenmek istenen hipotez: “Mükelleflerin vergiye bakışları, tümel ve tikel olarak uyumludur.” şeklinde olup, hipotez sınaması sürecinde elde edilen bulgular Tablo 4 ve Tablo 5 kapsamında değerlendirilmektedir.

Tablo 4. Yargı Yetisine Yönelik Sorular için Frekans Analizi Sonuçları

Yeti Grubu ve Kategorisi	Değerlendirme	Şehir	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	Toplam
Tümel Olumlu Koşulsuz Açıklayıcı	Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum.	Esk.	13 (3,7)	34 (9,7)	64 (18,2)	128 (36,4)	113 (32,1)	352 (%100)
		Kth.	20 (5,8)	26 (7,5)	48 (13,9)	152 (43,9)	100 (28,9)	346 (%100)
Tikel Olumlu Koşulsuz Açıklayıcı	Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi ödedim.	Esk.	13 (3,7)	15 (4,3)	45 (12,8)	154 (43,8)	125 (35,5)	352 (%100)
		Kth.	9 (2,6)	27 (7,8)	86 (24,9)	160 (46,2)	64 (18,5)	346 (%100)
Tikel Olumlu Koşullu Açıklayıcı	Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım.	Esk.	24 (6,8)	48 (13,6)	82 (23,3)	125 (35,5)	73 (20,7)	352 (%100)
		Kth.	30 (8,7)	34 (9,8)	46 (13,3)	135 (39,0)	101 (29,2)	346 (%100)
Tikel Olumsuz Koşullu Açıklayıcı	Vergi kaçırıldığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırma teşvik etmektedir.	Esk.	84 (23,9)	120 (34,1)	63 (17,9)	48 (13,6)	37 (10,5)	352 (%100)
		Kth.	41 (11,8)	76 (22,0)	67 (19,4)	107 (30,9)	54 (15,6)	346 (%100)

*() değerler yüzdelerle dağılımları göstermektedir. (1) Kesinlikle Katılmıyorum, (2) Katılmıyorum, (3) Kararsızım, (4) Katılıyorum, (5) Kesinlikle Katılıyorum.

Tablo 4'te yer alan vergilemeye ilişkin bakışı oluşturan süreçlerin frekans analizi sonuçlarına göre;

- Her iki ildeki mükelleflerin önemli bir kısmı (yaklaşık %70) ödediği vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünmektedir. Buna bağlı olarak her iki ildeki mükelleflerin vergiye bakışlarının düşünsel olarak olumlu olduğu söylenebilir.
- Her iki ildeki mükelleflerin önemli bir kısmı (%60 üzeri) denetim ve ceza mekanizmasını, vergi ödeme eyleminin koşulu olarak kabul etmemektedir. Bu durum Eskişehir'de (%79) Kütahya'ya (%64,7) göre belirgin ölçüde yüksektir. Buna bağlı olarak her iki ildeki mükelleflerin vergiye bakışının yargısal olarak önemli ölçüde olumlu olduğu söylenebilir.
- Her iki ildeki mükelleflerin önemli bir kısmı (%55 üzeri) vergiden muaf olma halini, vergi ödememe eyleminin koşulu olarak kabul etmektedir. Bu durum Kütahya'da belirgin ölçüde yüksek olup (%68), Eskişehir'de ise mükelleflerin kararsızlık oranı oldukça yüksektir (%23).
- Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı vergi kaçırma eyleminin koşulu olarak Kütahya'daki mükelleflerin önemli bir kısmı (% 46) tarafından kabul edilirken, Eskişehir'deki mükelleflerin daha düşük bir kısmı (%24) tarafından kabul edilmektedir.

Tümel ve tikel katageoriler bağlamında il bazlı durumu gösteren frekans analizi sonuçları bütün olarak değerlendirildiğinde, mükellefin vergi ile olan ilişkisi düşünsel ve tümel bağlamda olumluyken, olumlu yargıya sahip olma halinin tikel nitelikli farklı kategorik bağlamlarda önemli ölçüde değiştiği görülmektedir. Bu durumun istatistiki olarak da anlamlılığının test edilmesi amacıyla, tümel nitelikli "Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum" sorusu ile farklı kategorik özelliklere sahip tikel nitelikli her bir soru arasında ki-kare testi uygulanmış ve sonuçlar aşağıda yer alan tablolardada özetlenmiştir.

Tablo 5. Yargı Yetisine Yönelik Sorular için Ki-Kare Testi Sonuçları (Eskişehir)

Tikel Kategoriler	Testler	Değer	df	Anlam Düzeyi (2-kuyruklu)
Tikel-Olumlu-Koşulsuz (Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.)	Pearson Ki-Kare	1,828	16	0,000
	Olabilirlik Oranı	155,611	16	0,000
	Lineer İlişki	65,416	1	0,000
	N (Geçerli Durum Sayısı)	352		
Tikel-Olumsuz-Koşullu (Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir.)	Pearson Ki-Kare	44,654	16	0,000
	Olabilirlik Oranı	42,139	16	0,000
	Lineer İlişki	1,785	1	0,182
	N (Geçerli Durum Sayısı)	352		
Tikel-Olumlu-Koşullu (Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım.)	Pearson Ki-Kare	73,311	16	0,000
	Olabilirlik Oranı	68,761	16	0,000
	Lineer İlişki	4,299	1	0,038
	N (Geçerli Durum Sayısı)	352		

Ki-kare Test sonuçlarına göre tümel nitelikli soru ile her bir tikel nitelikli soruya verilen cevaplar arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır ($p < \alpha$). Ancak bu farklılık, koşullu sorular için beklenen bir durumken ve tümel nitelikli soru ile uyumluluğu gösterirken; olumlu ve koşulsuz tikel soruda ortaya çıkması tümel nitelikli soru ile uyumsuzluğu göstermektedir. Bu sonuçlardan hareketle Eskişehir örneklemini için mükelleflerin vergiye bakışının tümel ve tikel kategoriler bağlamında tam anlamıyla uyumlu olduğu söylenemez. Nitekim ödediği vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünen mükellefin, bu düşünce ile tutarsız olacak şekilde denetim ve ceza mekanizmasından bağımsız olarak vergi ödemeyi tercih etmezken; söz konusu tümel düşünce ile tutarlı şekilde vergi ile olan ilişkisini yasal bağlama indirgeyerek vergiden muaf olma imkanı olduğunda bu imkandan yararlanmayı tercih etmemesi ve yine söz konusu yasal bağlam dahilinde vergi kaçırdığı halde yakalanmayanların varlığının vergi kaçırmaya teşvik etmediği yargısına sahip olması mükelleflerin vergiye yönelik bakışlarındaki tümel ve tikel uyumsuzluğu açığa çıkarmaktadır.

Tablo 6. Yargı Yetisine Yönelik Sorular için Ki-Kare Testi Sonuçları (Kütahya)

Tikel Kategoriler	Testler	Değer	df	Anlam Düzeyi (2-kuyruklu)
Tikel-Olumlu-Koşulsuz (Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.)	Pearson Ki-Kare	1,497	16	0,000
	Olabilirlik Oranı	139,312	16	0,000
	Lineer İlişki	55,139	1	0,000
	N (Geçerli Durum Sayısı)	346		
Tikel-Olumsuz-Koşullu (Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir.)	Pearson Ki-Kare	70,692	20	0,000
	Olabilirlik Oranı	65,616	20	0,000
	Lineer İlişki	0,860	1	0,354
	N (Geçerli Durum Sayısı)	346		
Tikel-Olumlu-Koşullu (Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım.)	Pearson Ki-Kare	21,854	16	0,148
	Olabilirlik Oranı	21,334	16	0,166
	Lineer İlişki	0,460	1	0,498
	N (Geçerli Durum Sayısı)	346		

Ki-kare Test sonuçlarına göre tümel nitelikli soru ile iki tikel nitelikli soruya verilen cevaplar arasında anlamlı farklılık bulunurken ($p < \alpha$), bir tikel nitelikli soru arasında anlamlı farklılık bulunmadığı ($p > \alpha$) sonucuna ulaşılmıştır. Farklılık bulunan sorulardan bir tanesi olumsuz koşullu nitelikte olup söz konusu farklılığın ortaya çıkması tümel nitelikli soru ile uyumu gösterirken, olumlu koşulsuz soruda ortaya çıkan farklılık tümel nitelikli soru ile uyumsuzluğu göstermektedir. Bununla birlikte anlamlı farklılığın bulunmadığı sorunun kategorik olarak olumlu ve koşullu olması da tümel nitelikli soru ile uyumsuzluğun bulunduğu anlamına gelmektedir. Bu sonuçlardan hareketle Kütahya örneklemini için mükelleflerin vergiye bakışının tümel ve tikel kategoriler bağlamında tam anlamıyla uyumlu olduğu söylenemez. Nitekim ödediği vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünen mükellefin, bu düşünce ile tutarsız olacak şekilde denetim ve ceza mekanizmasından bağımsız olarak vergi ödemeyi tercih etmezken ve vergi kaçırdığı halde yakalanmayanların varlığının vergi kaçırmaya teşvik ettiği yargısına sahipken; söz konusu tümel düşünce ile tutarlı şekilde vergi ile olan ilişkisini yasal bağlama indirgeyerek vergiden muaf olma imkanı olduğunda bu imkandan yararlanmayı tercih etmemesi mükelleflerin vergiye yönelik bakışlarındaki tümel ve tikel uyumsuzluğu açığa çıkarmaktadır.

Mükelleflerin vergiye bakışlarına yönelik tümel ve tikel nitelikli kategoriler arasındaki il bazlı bu farklılığın, iller arası bağlamda da anlamlı olup olmadığının incelenmesine yönelik Bağımsız Örneklem T testi uygulanmış olup, test sonuçları aşağıda yer alan tabloda özetlenmiştir.

Tablo 7. Yargı Yetisine Yönelik Sorular için Bağımsız Örneklem T Testi Sonuçları

Vergiye Bakış Aşamaları	Değerlendirme	t Değeri	Serbestlik Derecesi	Anlam Düzeyi (2-kuyruklu)
Tümel Yargı	Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum.	0,104	695,485	0,917
Tikel Yargı	Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.	4,481	695,256	0,000
	Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım.	-2,264	692,179	0,024
	Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir.	-5,592	577,463	0,000

Bağımsız Örneklem T Testi sonuçlarına göre her iki il arasında mükelleflerin vergiye bakışlarını ortaya koyan yargı aşamasında (tikel yargı) anlamlı farklılık bulunurken ($p < \alpha$); düşünsel aşamada (tümel yargı) anlamlı bir farklılığın bulunmadığı ($p > \alpha$) tespit edilmiştir.

Mükelleflerin vergiye bakışlarının tümel ve tikel kategorileri bütün olarak değerlendirildiğinde, mükellefler tarafından vergiye bakışın tümel anlamda vergiye olumlu bir anlam içeriği yüklenirken, vergiye bakışın tikel bağlamında koşulluluğun ve olumsuz anlam içeriğinin yüklendiği görülmektedir. Bu durumun,

mükelleflerin vergiye bakışlarının tümel ve tikel olma haline bağlı olarak farklılaştığını dolayısıyla da iller arasında hem tümel hem de tikel bağlamda uyumsuzluğu gösterdiği söylenebilir.

2 Nolu Hipotezin Sınanması: Tikel-Tikel Uyumu

Eskişehir ve Kütahya örneklemleri dahilinde, tümel ve tikel ile tikel durumların kendi içindeki tutarlılığı ankete katılanların verdikleri yanıtlar itibariyle ortaya konulabilecektir. Bu başlıkta sınanan Hipotez: “Mükelleflerin vergiye bakışları, kategorik olarak farklı tikellikler halinde uyumludur.” şeklinde olup, hipotezin sınanması sürecinde yapılan analizin sonuçları aşağıda yer alan tabloda özetlenmiştir.

Tablo 8. Vergi-Mükellef İlişkisi Bağlamında Düşünme ve Yargı Sürecine Yönelik Karşılaştırmalı Değerlendirme

Genel Değerlendirme								
UYUM	UYUMUN ORTAYA ÇIKTIĞI AŞAMALAR	KATEGORİLER						
		Tümel Olumlu-Koşulsuz	Tikel Olumlu-Koşulsuz	Tikel Olumsuz-Koşullu	Tikel Olumlu-Koşullu			
Kategorizasyon Bazında Uyumun olduğu Durumlar	Birinci Kategorizasyon	Evet	Evet	-	-			
		Hayır	Hayır	-	-			
	İkinci Kategorizasyon	-	Evet	Hayır	-			
		-	Hayır	Evet	-			
Üçüncü Kategorizasyon	-	-	Evet	Evet				
	-	-	Hayır	Hayır				
Genel Uyum	Nihai Durum	Evet	Evet	Hayır	Hayır			
		Hayır	Hayır	Evet	Evet			
Ampirik Sonuçlar								
TİKEL YARGI				TÜMEL YARGI				
OLUMLU-KOŞULSUZ YARGI		OLUMLU-OLUMSUZ KOŞULLU YARGI		Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum.				
				EVET		HAYIR		
				ESK.	KTH.	ESK.	KTH.	
Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim.	EVET	Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım.	EVET	%49,38	%49,60	%23,40	%21,74	
			HAYIR	%18,26	%12,70	%19,15	%10,87	
		Vergi kaçırıldığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir.	EVET	%19,50	%30,55	%12,77	%17,39	
			HAYIR	%59,34	%30,55	%29,79	%15,22	
		TOPLAM		Sayı	218	180	24	16
				Yüzde	%90,46	%71,43	%51,06	%34,78
	HAYIR	Vergiden muaf olma imkanım olsa mutlaka yararlanırdım.	EVET	%2,49	%0,40	%19,15	%17,39	
			HAYIR	%0,41	%1,98	%10,64	%10,87	
		Vergi kaçırıldığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir.	EVET	%2,07	%1,98	%8,51	%19,57	
			HAYIR	%0,83	%2,78	%14,89	%13,04	
		TOPLAM		Sayı	7	14	16	17
				Yüzde	%2,90	%5,56	%34,04	%36,96
GENEL TOPLAM*				Sayı	241	252	47	46
				Yüzde	%68,47	%72,83	%13,35	%13,29

Tablodaki “Evet” ilgili sorulara “Kesinlikle Katılıyorum” ve “Katılıyorum” şeklinde verilen cevapları, “Hayır” ilgili sorulara “Kesinlikle Katılmıyorum” ve “Katılmıyorum” şeklinde verilen cevapları içermektedir.

*Genel toplamın ara toplamlardan büyük olması, genel toplamın tümel yargının “Evet-Hayır” kategorisini içermesi, dolayısıyla da tikel yargılar kapsamında “Evet-Hayır” kategorisine dahil edilmeyen “Kararsız” şeklinde verilen cevapları da kapsamından kaynaklanmaktadır.

Tablodaki sonuçlar incelendiğinde;

• Örnekleme kapsamındaki mükelleflerin Eskişehir için %81,82 (288 kişi), Kütahya için % 86,13'lük kısmı (298 kişi) birincil kategorizasyondan hareketle yapılan ikinci ve üçüncül kategorizasyonlar dahilinde değerlendirilmiştir. İlgili sorulara “kararsızım” şeklinde verilen cevaplar ise kategoriler arası ilişki

bağlamında tutarlılık ve çelişki sorgulaması yapılmasına uygun olmayışı nedeniyle değerlendirme kapsamına alınmamıştır.

- Tümel ve tikel arasındaki ilişki bağlamında tutarlı cevapların verilme oranı, üç kategorizayonda “Evet-Evet-Hayır” durumu için Eskişehir’de %59,34, Kütahya’da ise %30,55; söz konusu durumun değil olan “Hayır-Hayır-Evet” için Eskişehir’de %8,51, Kütahya’da ise %19,57’dir. Buna bağlı olarak tümel ve tikel arasındaki uyumun (**Evet-Evet-Hayır**; **Hayır-Hayır-Evet**) ve farklı kategorilerdeki tikeller arasındaki uyumun (**Evet-Evet-Hayır**; **Hayır-Hayır-Evet**) Eskişehir’deki mükelleflerde Kütahya’daki mükelleflere oranlara belirgin ölçüde yüksek olduğu söylenebilir.

- Tikel durumlara kendi içinde tutarlı cevapların verilme oranı, üçüncü kategorizasyonun tamamına karşılık gelen dört farklı “Evet-Evet” durumu için Eskişehir’de Kütahya’ya göre daha yüksektir. Bu durum Eskişehir’deki mükelleflerin her dört durum için de beklediği gibi “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir” sorusuna “Evet” diyenlerin muafiyet söz konusu olduğunda da mutlaka yararlanacaklarını belirtmelerinden (%49,38-%19,50; %2,49-%2,07; %23,40-%12,77; %19,15-%8,51), Kütahya’daki mükelleflerin ise aynı soruya “Evet” diyenlerin bir kısmının (%49,60-%30,55; **%0,40-%1,98**; %21,74-%17,39; **%17,39-%19,57**) muafiyet söz konusu olduğunda yararlanacağını belirtmesinden kaynaklanmaktadır.

- Tümel-tikel ve tikel-tikel uyumuna ilişkin yukarıda belirtilen durumların dışındaki diğer durumlar uyumsuzluğun ortaya çıktığı hallerdir. Bu haller içinde oransal olarak en yüksek tutarsızlık ise;

- “olumlu-koşulsuz tikel yargı” ile “olumsuz-koşullu tikel yargı” arasındaki “**Evet-Evet-Evet**” şeklindeki tikel tikel uyumsuzluğu,

- olumlu-koşulsuz tümel yargı ile olumlu-koşulsuz tikel yargı arasındaki “**Hayır-Evet-Evet**” şeklindeki tümel tikel uyumsuzluğu,

- bu uyumsuzluğun devamında ortaya çıkan olumlu-koşulsuz tikel yargı ile olumsuz koşullu tikel yargı arasındaki “**Hayır-Evet-Evet**” şeklindeki tikel tikel uyumsuzluğudur.

Bu doğrultuda örneklem kapsamındaki mükelleflerin Eskişehir’de %19,50, Kütahya’da ise %30,55’inin, “Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum” tümel yargısına, “Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim” şeklindeki olumlu-koşulsuz tikel yargıya ve “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir” şeklindeki olumsuz-koşullu tikel yargıya “Evet” şeklinde cevap vermiştir.

Örneklem kapsamındaki mükelleflerin Eskişehir’de %12,77, Kütahya’da ise %17,39’lık kısmı ise, “Ödediğim vergilerin toplumun gelişmesi için önemli olduğunu düşünüyorum” tümel yargısına “Hayır” diye cevap verip, “Denetlenmeyecek ve cezalandırılmayacak bile olsam vergimi öderdim” şeklindeki olumlu-koşulsuz tikel yargı ile “Vergi kaçırdığı halde yakalanmayan insanların varlığı beni vergi kaçırmaya teşvik etmektedir” şeklindeki olumsuz-koşullu tikel yargıya ise “Evet” cevabı vermiştir.

Tablo 8 bir bütün olarak değerlendirildiğinde; her iki ildeki mükelleflerin de farklı kategorilerdeki tikel durumlara verdikleri cevapların kendi içinde tutarsız olduğu, dolayısıyla da yargı yetisi kullanımında bir problem bulunduğu söylenebilir. (Burada tutarsızlığın boyutunu ifade edebilir miyiz? Örneğin % 30’u tutarsız yanıt vermiştir gibi?)

2.3.2.Hipotez Test Sonuçlarının Betimsel İstatistikler Bağlamında Değerlendirilmesi

Her iki hipotezin sınanmasından elde edilen sonuçlar, mekansal temelli olarak da değerlendirilmiştir. Ancak bu değerlendirmeler sonucu ortaya çıkan farklılıkların, mekansal farklılık temeline dayandırılabilmesi için örneklem kapsamında yer alan her iki ildeki mükelleflerin benzer demografik özelliklere sahip olması gereklidir. Dolayısıyla da ortaya çıkan farklılık üzerinde, demografik özellik farkının etkisi bulunmamalıdır.

Demografik özelliklere ilişkin Tablo 2 ve Tablo 3 kapsamında yapılan değerlendirmeler sonucunda ise Eskişehir ve Kütahya illeri arasında cinsiyet, öğrenim seviyesi, tecrübe ve matrah açısından anlamlı farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Buradan hareketle hipotez sınaması kapsamında elde edilen sonuçlar, söz konusu demografik değişkenler bağlamında Tablo 9’da özetlenmektedir.

Tablo 9. Frekans Dağılımları: Kütahya ve Eskişehir Arası Farklılık Gösteren Demografik Değişkenler

Değişkenler	Kategoriler	TUTARLI (TÜMEL-TİKEL & TİKEL-TİKEL UYUMLU)						TUTARSIZ (TİKEL-TİKEL UYUMSUZ)					
		Kütahya		Eskişehir		Toplam		Kütahya		Eskişehir		Toplam	
		Sıklık	Oran %	Sıklık	Oran %	Sıklık	Oran %	Sıklık	Oran %	Sıklık	Oran %	Sıklık	Oran %
Cinsiyet	Erkek	54	70,1	59	41,3	113	55,06	54	70,1	27	57,4	81	65,87
	Kadın	23	29,9	84	58,7	107	52,51	23	29,9	20	42,6	43	35,81
Öğrenim Seviyesi	İlköğretim	4	5,2	5	3,5	9	4,26	3	3,9	6	12,8	9	9,83
	Lise	21	27,3	30	21,0	51	23,59	24	31,2	12	25,5	36	29,30
	Yüksekokul	12	15,6	20	14,0	32	14,60	17	22,1	10	21,3	27	21,80
	Lisans	37	48,1	78	54,5	115	52,44	28	36,4	14	29,8	42	34,20
	Lisansüstü	3	3,9	10	7,0	13	6,28	5	6,5	5	10,6	10	8,55
Tecrübe	1-5 Yıl	21	27,3	13	9,1	44	20,34	16	20,8	1	2,1	17	19,70
	6-10 Yıl	8	10,4	22	15,4	30	14,07	14	18,2	5	10,6	19	16,20
	11-15 Yıl	7	9,1	22	15,4	29	13,88	15	19,5	3	6,4	18	17,32
	16-20 Yıl	12	15,6	39	27,3	51	24,55	15	19,5	17	36,2	32	28,37
	21 Yıl ve Üzeri	29	37,7	47	32,9	76	34,73	17	22,1	21	44,7	38	34,59
Matrah	0-12600	19	24,7	24	16,8	43	20,29	14	18,2	11	23,4	25	20,49
	12601-30000	28	36,4	54	37,8	82	37,32	38	49,4	13	27,7	51	43,87
	30001-69000	28	36,4	56	39,2	84	38,27	25	32,5	19	40,4	44	35,91
	69001 ve Üzeri	2	2,6	9	6,3	11	5,63	0	0	4	8,5	4	8,50

Tablo, hipotez testleri ile elde edilen tutarlı ve tutarsız sonuçların demografik değişkenler bağlamında frekans analizlerinin yapılması esasına dayanmaktadır. Ancak burada öneli olan husus, her bir demografik değişken için Tablo 9 kapsamındaki dağılımların, Tablo 2 kapsamındaki genel dağılım ile uyum göstermesi halinde mekansal karşılatırmada demografik değişkenler açısından ortaya çıkan farklılığın belirgin olmadığı sonucuna ulaşılabileceğidir.

Buna göre;

- Tümel tikel ile tikeller arası tutarlılık ve tutarsızlık hallerinin seçimi için Tablo 6 kapsamında yapılan değerlendirmeler itibariyle yüzde olarak en yüksek orana sahip durumlar seçilmiştir. Buna göre her iki il için de tutarlı durum “Evet-Evet-Hayır” (Eskişehir:%59,34; Kütahya: %30,55) ; tutarsız durum “Evet-Evet-Evet” (Eskişehir: %19,50; Kütahya: %30,55) seçeneğidir.
- Kütahya’da yargı yetisi tutarlılık ve tutarsızlık gösteren mükelleflerin dağılımının, cinsiyet (erkek daha fazla), tecrübe (21 yıl ve üzeri ile 1-5 yıl ilk iki sırada yer alırken, takip eden sıralama da benzerlik göstermektedir) ve matrah (iki ve üçüncü gelir dilimi en yüksek paya sahipken bir ve dördüncü dilim en düşük paya sahip) açısından Tablo 2’deki genel dağılım ile uyumlu olduğu görülmüştür. Öğrenim seviyesi açısından da uyumluluk söz konusu olmakla birlikte örneklem kapsamındaki ilk öğretim mezunları (%9,8) yüksek lisans mezunlarına (%5,2) göre daha fazla olmasına rağmen; yüksek lisans mezunlarının (%6,5) ilk öğretim mezunlarına (%3,9) göre yargı yetisindeki tutarsızlığın daha yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır.
- Eskişehir’de yargı yetisi tutarlılık ve tutarsızlık gösteren değerlendirmelerin, tecrübe (21 yıl ve üzeri ile 1-5 yıl ilk iki sırada yer alırken, takip eden sıralama da benzerlik göstermektedir) ve matrah (iki ve üçüncü gelir dilimi en yüksek paya sahipken bir ve dördüncü dilim en düşük paya sahip) açısından Tablo 2’deki genel dağılım ile uyumlu olduğu görülmüştür. Cinsiyet ve

öğrenim seviyesi açısından da uyumluluk söz konusudur. Örneklem kapsamındaki yüksek lisans mezunları (%7,4) ilk öğretim mezunlarına (%6,3) göre daha fazla olmasına rağmen; ilköğretim mezunları itibarıyla (%12,8) yargı yetisindeki tutarsızlık yüksek lisans mezunlarına göre (%10,6) daha yüksektir. Bunun yanında kadınların (%53,4) erkeklerden (%46,6) daha fazla olmasına rağmen, yine erkeklerin (%57,4) yargı yetisindeki tutarsızlığı kadınlara (42,6) göre daha fazladır.

Diğer taraftan tutarsızlık bağlamında genel durumdan farklılaşma şeklinde ortaya çıkan her iki durum da kendi içinde tutarlılık göstermektedir. Kadınların ve yüksek lisans mezunlarının tutarlılığı oransal olarak daha yüksekken (genel dağılım ile uyumlu), tutarsızlıkları ise daha düşüktür (genel dağılım ile uyumsuz). Bu durum kadınların ve yüksek lisans mezunlarının vergiye yönelik yargı yetilerinin açığa çıktığı şeklinde değerlendirilebilir.

Tablo 9 kapsamındaki dağılımların, Tablo 2 kapsamındaki genel dağılım ile uyum göstermesine bağlı olarak mekansal karşılatırmada demografik değişkenler açısından ortaya çıkan farklılığın belirgin olmadığı söylenebilir. Bununla birlikte bu durumu istatistiki olarak da desteklemek amacıyla tutarlı durumlar (tümel-tikel & tikel-tikel uyumlu) ve tutarsız durumlara (tikel-tikel uyumsuz) ilişkin demografik değişkenlerin il bazında anlamlı farklılık gösterip göstermediği ki-kare testi ile incelenmiştir. Elde edilen sonuçlar aşağıda yer alan tablolarda özetlenmektedir.

Tablo 10. Ki-Kare Testi: Kütahya ve Eskişehir Arası Farklılık Gösteren Demografik Değişkenler (Kategorilerin Tutarlılık Gösterdiği Durumlar için)

Değişkenler	Testler	Değer	df	Anlam Düzeyi (2-kuyruklu)
Cinsiyet	Pearson Ki-Kare	16,700	1	0,000
	Olabilirlik Oranı	17,071	1	0,000
	Lineer İlişki	16,624	1	0,000
	N (Geçerli Durum Sayısı)	220		
Öğrenim Seviyesi	Pearson Ki-Kare	7,540	4	0,110
	Olabilirlik Oranı	7,556	4	0,109
	Lineer İlişki	4,297	1	0,038
	N (Geçerli Durum Sayısı)	220		
Tecrübe	Pearson Ki-Kare	9,167	4	0,057
	Olabilirlik Oranı	9,006	4	0,061
	Lineer İlişki	7,923	1	0,005
	N (Geçerli Durum Sayısı)	220		
Matrah	Pearson Ki-Kare	7,119	3	0,068
	Olabilirlik Oranı	10,000	3	0,019
	Lineer İlişki	3,394	1	0,065
	N (Geçerli Durum Sayısı)	220		

Ki-kare Test sonuçlarına göre Eskişehir ve Kütahya illeri arasında cinsiyet açısından anlamlı bir farklılık bulunurken ($p < \alpha$), öğrenim seviyesi, tecrübe ve matrah açısından anlamlı bir farklılığın bulunmadığı ($p > \alpha$) sonucuna ulaşılmıştır. Örneklem bütünü olarak içerildiği (698 mükellef) Tablo 3 kapsamında yapılan test sonuçlarına göre demografik değişkenler arasında iller arasında bulunan anlamlı farklılık, örneklem “vergiye bakışı tutarlılık gösteren mükellefler bağlamında daraltılması” (220 mükellef)

halinde ortaya çıkmamaktadır. Buna bağlı olarak da vergiyi bakışı tutarlılık gösteren mükelleflerin her iki ilde de benzer demografik özelliklere sahip olduğu söylenebilir.

Tablo 11. Ki-Kare Testi: Kütahya ve Eskişehir Arası Farklılık Gösteren Demografik Değişkenler (Kategorilerin Tutarsızlık Gösterdiği Durumlar için)

Değişkenler	Testler	Değer	df	Anlam Düzeyi
Cinsiyet	Pearson Ki-Kare	2,073	1	0,150
	Olabilirlik Oranı	2,053	1	0,213
	Lineer İlişki	2,056	1	0,152
	N (Geçerli Durum Sayısı)	124		
Öğrenim Seviyesi	Pearson Ki-Kare	7,064	4	0,133
	Olabilirlik Oranı	7,002	4	0,136
	Lineer İlişki	0,769	1	0,381
	N (Geçerli Durum Sayısı)	124		
Tecrübe	Pearson Ki-Kare	16,313	4	0,003
	Olabilirlik Oranı	19,528	4	0,001
	Lineer İlişki	8,929	1	0,003
	N (Geçerli Durum Sayısı)	124		
Matrah	Pearson Ki-Kare	2,924	3	0,403
	Olabilirlik Oranı	2,860	3	0,414
	Lineer İlişki	1,122	1	0,290
	N (Geçerli Durum Sayısı)	124		

Ki-kare Test sonuçlarına göre Eskişehir ve Kütahya illeri arasında tecrübe açısından anlamlı bir farklılık bulunurken ($p < \alpha$), cinsiyet öğrenim seviyesi ve matrah açısından anlamlı bir farklılığın bulunmadığı ($p > \alpha$) sonucuna ulaşılmıştır. Örneklemin bütün olarak içerildiği Tablo 3 kapsamında yapılan test sonuçlarına göre demografik değişkenler arasında iller arasında bulunan anlamlı farklılık, örneklemin “vergiye bakışı tutarsızlık gösteren mükellefler bağlamında daraltılması” (124 mükellef) halinde ortaya çıkmamaktadır. Buna bağlı olarak da vergiyi bakışı tutarsızlık gösteren mükelleflerin her iki ilde de benzer demografik özelliklere sahip olduğu söylenebilir.

Bu çerçevede yargı yetisi sorunsalı, mekansal farklılık temelinde karşılaştırmalı olarak ele alındığında, demografik değişkenlerin tutarlı ve tutarsız nitelikteki sorulara verilen cevaplardaki dağılımı ile il bazındaki genel dağılımlarının uyumluluk göstermesi ve ki-kare test sonuçlarının da bu durumu desteklemesi, demografik değişkenlerin neden olduğu farklılığın etkisinin il bazlı farklılaşmada belirgin olmadığı sonucuna ulaşmamızı sağlamaktadır. Ancak Eskişehir’deki kadın mükellef sayısının Kütahya’ya göre daha fazla olması ve bu kadın mükelleflerin de vergiye yönelik yargı yetilerinin bulunması halinin, tümel-tikel ve tikel-tikel uyumunun Eskişehir’de Kütahya’ya göre daha yüksek çıkmasında etkili olduğu söylenebilir. Ancak genel anlamıyla iller arasındaki demografik farklılıklar etkisinin, illerin yargı yetisi bağlamında farklılaştırıcı bir belirleyici olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Örneklem sayısı düşük olmakla birlikte bu durumun en temel göstergesi olarak, Eskişehir’deki yüksek lisans mezunu mükelleflerin Kütahya’ya göre daha tutarlı olmaları dolayısıyla da daha yüksek yargı yetisine sahip olmaları kabul edilebilir.

SONUÇ

Bu çalışmada mükelleflerin vergiye yönelik eyleme faaliyetleri üzerinde belirleyici olan vergiye yönelik bakışlarının yargı yetisi bağlamında değerlendirmesi yapılmıştır. Vergiye yönelik bakışın yargı yetisi bağlamında ele alınma nedeni ise mükelleflerin vergiye yönelik olumlu ya da olumsuz bakış açısına sahip olmalarının vergiye yönelik eyleme davranışı üzerindeki tek etken olmadığı düşünülmesidir. Nitekim vergiye yönelik bakışın vergi ödeme eylemine dönüşüncüye kadar ki sürecinde vergiye yönelik yargı oluşturma gerçekleşmektedir. Bu yargının oluşumu ise vergiye yönelik bakışın ötesinde farklı kategorik durumların varlığı dahilinde ortaya çıkmaktadır. Buna göre yargı oluşumu sürecinde niteliksel ve ilişkisel yapıların değişerek tümel yapıdan tikel yapıya geçişle mükellefin özne olarak sürecin içine dahil olma hali de değişmektedir. Buna bağlı olarak da sürecin dışında ya da içinde olmakla birlikte belirli koşullar altında vergiye yönelik bakış oluşturmaya sürecin içinde ve birbiri ile çelişen değişik koşullar altında vergiye yönelik yargı oluşturma arasında farklılık bulunmaktadır.

Mükelleflerin vergiye yönelik eyleme davranışları ile vergiye bakışları arasındaki süreçte yer alan vergiye yönelik yargı oluşturma sürecinin değerlendirilmesi, Kant’ın yargı sorunsalından hareketle

yapılmıştır. Bu noktada Kant'ın mantık felsefesindeki kategorizasyonu esas alınarak temel hipotezler geliştirilmiş ve bu hipotezlerden hareketle çalışmanın araştırma süreci oluşturulmuştur. Bu süreçte Kant'ın yargı sorunsalına ilişkin kategorilerinden hareketle anket formu hazırlanmıştır. Anket formları yerel yönetim ve toplumsal yapı itibarıyla farklılıklar içeren Kütahya ve Eskişehir illerinde gelir elde eden 698 mükellefe uygulanmıştır. Yapılan analizler sonucunda ise örneklem dahilinde yer alan her iki ildeki mükelleflerin de vergiye yönelik yargı oluşturma süreçlerinde problem olduğu saptanmıştır. Buna göre mükelleflerin vergiye yönelik genel anlamda olumlu bir bakış açısına sahip oldukları ancak mükelleflerin bireysel anlamda doğrudan doğruya içinde buldukları durumlara ilişkin bir yargı ortaya koymaları gerektiğinde vergiye yönelik olumlu bakış ile tutarlı olmadıkları görülmüştür. Özellikle de söz konusu durumlar arası kategorik farklılık çoğaldıkça vergiye yönelik oluşan yargılardaki tutarsızlığın da arttığı sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca söz konusu tutarsızlığın her iki ilde de ortaya çıktığı ancak Kütahya'daki mükelleflerde Eskişehir'deki mükellefelere oranla daha yüksek düzeyde olduğu ortaya konulmuştur.

Bu çerçevede gerek kullanılan yöntem gerekse yönetime temel teşkil eden kurgusal çerçeve ile literatüre ampirik ve kavramsal nitelikte bir katkı sağlanmaya çalışılmıştır. Buna göre ilk olarak literatürdeki vergiye yönelik genel nitelikli bakışın ötesinde, kategorik farklılıklar temelinde Kant'ın mantık felsefesine dayanarak oluşturulan temel kurgusal çerçeve ile vergi literatürüne "mükelleflerin yargı yetisi" sorunsalının dahil edilerek ilgili literatüre kavramsal nitelikli bir katkı yapılması hedeflenmiştir. İkinci olarak ise mekansal karşılaştırma temelinde ampirik nitelikli değerlendirme ile literatürdeki mekansal karşılaştırmaya dayanan ampirik değerlendirme eksikliği giderilmeye çalışılmıştır.

KAYNAKLAR

- ALTUN, N., GÜRDAL, T., BEŞEL, F. (2017), Mükelleflerin Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları: Sakarya İli Alan Araştırması. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 39-48.
- ARISTOTELES. (2015), *Politika*. İstanbul: Say Yayınları.
- ASLAN, F. (2016), *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları: Diyarbakır İli Örneği*. Şanlıurfa: Harran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- AYAS, T. (2012), Arendtçi Politik Yargının Kantçı Kökenleri. *Felsefe ve Sosyal Bilimler Dergisi*, 27-41.
- BAĞDİGEN, M., ERDOĞAN, A. (2010), Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışlarının Tespiti: Zonguldak İli Örneği. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 105-122.
- BALOĞLU, B. (2010), *Sosyolojik Açıdan Türkiye'de Halkın Vergiye Bakışı*. İstanbul: İstanbul Ticaret Odası.
- CAN, E., DURAN, İ. (2015), Demografik Faktörlerin Vergi Ahlakı Üzerindeki Etkisi: İstanbul İli Örneği. *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar*, 55-71.
- CANSIZ, H. (2006), Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 115-138.
- ÇİÇEK, S., SABBAĞ, J. (2016), Mükelleflerin Vergiden Kaçınma Algısı ve Demografik Belirleyicileri Üzerine Bir Araştırma:İsparta Örneği. *Sosyoekonomi*, 43-64.
- ÇÖREKÇİOĞLU, H. (2015), Phronesis ve Düşünümsel Yargı Üzerine Bir Karşılaştırma. *Felsefe ve Sosyal Bilimler Dergisi*, 1-16.
- EDİZDOĞAN, N., ÇETİNKAYA, Ö., GÜMÜŞ, E. (2018), *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- EGELİ, H., DİRİL, F. (2014), Vergi Bilincinin Oluşumunda Bilişim Teknolojilerinin Rolü: İzmir İli İçin Bir Uygulama. *Sosyoekonomi*, 34-56.
- Güncel Türkçe Sözlük*. (2018, 12 03), Türk Dil Kurumu: http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5c05180f214c25.38949559 adresinden alındı
- GÜVEN, Ö. (2012), *Kant, Bolzano ve Frege'de Yargıların Temellendirilmesi ve A Priorilik Sorunu*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi.
- HANCERLİOĞLU, O. (2012), *Felsefe Ansiklopedisi*. İstanbul: Remzi Kitapevi.
- KANT, I. (2003), *Arı Usun Eleştirisi*. İstanbul: İdea Yayınevi.
- KANT, I. (2008), *Pratik Usun Eleştirisi*. İstanbul: Say Yayınları.
- KANT, I. (2016), *Yargı Yetisinin Eleştirisi*. İstanbul: İdea Yayınevi.
- KORLU, R. K., GERÇEK, A., ÇETİNKAYA, Ö. (2016), Mükelleflerin Yerel Vergi Algıları Üzerine Bir Analiz: Bursa Örneği. *Yönetim ve Ekonomi*, 711-732.
- SARI, M. A. (2007), Yargı ve Teori: Düşünce, Dil ve Dünya Arasında Bir Kesişim: Yargı. Ö. Doğan içinde, *Mantık/Klasik/Sembolik Mantık/Mantık Felsefesi* (s. 66). İstanbul: İnkılap Kitapevi.
- ŞENEL, K. (2014), *Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri Üzerine Bir Alan Çalışması*. Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- TAYTAK, M. (2016), Vergi Kültürünü Belirleyen Faktörler ve Mükelleflerin Demografik Özelliklerinin Vergi Kültürü Üzerindeki Etkisi. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 1933-1957.
- TUAY, E., GÜVENÇ, İ. (2007), *Türkiye'de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*. Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı.
- YILMAZ, E. (2012), Kant'ın Teorik ve Pratik Felsefesinde Hüküm ve Nesnellik. *Divan Disiplinlerarası Çalışmalar Dergisi*, 97-127.