

PROF. DR.
NAMI ÇAĞAN
ANISINA

ARMAĞAN

◆◆◆◆

**PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN ANISINA
ARMAĞAN**

◆◆◆◆

ANKARA 2020

Atılım Üniversitesi Yayınları No : 63
Hukuk Fakültesi Yayınları No : 1
1. Baskı Nisan 2020 - Baskı Adeti: 500
ISBN: 978-975-6707-61-6

Atılım Üniversitesi Yerleşkesi
Kızılcaşar Mah. 06830 İncek - Ankara
Tel: 0312 586 80 00 - Faks: 0312 586 80 90
www.atilim.edu.tr - info@atilim.edu.tr

Bu yapıtın telif hakkı Atılım Üniversitesi'ne aittir. Her hakkı saklıdır. 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre Atılım Üniversitesi'nden yazılı izin alınmadan bu yapıtın, herhangi bir bölümü veya tamamı iktibas edilemez, fotokopi veya herhangi bir başka yöntemle ile çoğaltılamaz, dağıtılamaz ve basılamaz.

Yer Numarası

KKX74 .P76 2020

Konu Başlıkları

Law, Hukuk,
Armağan kitapları, Armağan, Liber amicorum

Tasarım ve Teknik Hazırlık

Remark İletişim Hizmetleri
Hilal Mah. Aleksander Dupçek Cad.
No: 28/9 Yıldız - ANKARA
T: 0312 436 27 28
info@remarkreklam.com

Baskı ve Cilt

Desen Ofset A.Ş.
Birlik Mah. 448. Cad. 467. Sk. No: 2
Çankaya - ANKARA
T: 0312 496 43 43
Sertifika No: 44142

Printed in Turkey



Kurucu Dekanımız Prof. Dr. Nami Çağan'ı 18.06.2017 tarihinde kaybettik. Kolumuz, kanadımız kırıldı...

Sevgili Hocamızın akademik ve siyasi alandaki başarıları ve üstünlüklerini anlatmak için sözcükler yetersiz kalır.

Bizler onun ustalık eseri olan "Atılım Hukuk"un mensupları olarak, bir tarafımız hep eksik, mahzun ve ona minnettar olarak yaşayacağız. Mavi gözlerdeki hoşgörü ve tevazunun, Fakülte'nin haysiyeti, varlığı ve kuruluş ilkeleri söz konusu olduğunda nasıl "kararlılığa" dönüştüğünü aklımızdan hiç çıkarmayacağız.

Büyük bir titizlikle kurduğu, yeşerttiği ve yükselttiği "Atılım Hukuk" gün geçtikçe gelişiyor, ilerliyor. "Hukukçu" gibi duran, çağdaş, donanımlı ve kendisini sadece "hukuka" adanmış genç hukukçular yetiştiriyor.

Sevgili Hocamıza borcumuzu ancak onun eserine sahip çıkarak daha da ileri götürerek ödeyebileceğimizin bilincinde olarak diyoruz ki, "Hocam, eserin emanetindir; duruşun duruşumuzdur; yolun, yolumuzdur."

Huzur içinde yat; senin izindeyiz.

Atılım Üniversitesi Hukuk Fakültesi

ARMAĞANI HAZIRLAYANLAR*

Yayın Kurulu

Prof. Dr. Sabih ARKAN
Prof. Dr. Sarper SÜZEK
Prof. Dr. Osman Celal GÖLE
Prof. Dr. Metin GÜNDAY
Prof. Dr. Ahmet Mithat KILIÇOĞLU
Prof. Dr. Füsun ARSAVA
Prof. Dr. Nükhet TURGUT YILMAZ
Prof. Dr. Mustafa AKKAYA
Prof. Dr. Aynur YONGALIK

Editörler

Prof. Dr. Mustafa AKKAYA
Dr. Öğr. Üyesi Zeynep MÜFTÜOĞLU
Ar. Gör. Umut ACUN
Ar. Gör. Can YALÇIN
Ar. Gör. Yiğitcan ÇANKAYA

* Bu kitapta yer alan görüşler çalışma sahiplerine aittir. Yayıncı ve armağanı hazırlayanlar çalışmalarda yer alan görüşlerle bağlı değildir.

İÇİNDEKİLER

♦ ♦ ♦ ♦

ANILAR

♦ ♦ ♦ ♦

SUNUŞ	1
PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN'IN HAYATI	3
PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN'IN BİLİMSEL ESERLERİ	5
ANILAR	11
IŞIK	
<i>Neşe ÇAĞAN</i>	13
ATILIMLARLA DOLU BİR ÖMÜR	
<i>Ahmet Şevket ÇAĞAN</i>	15
BABA	
<i>Hazel ÇAĞAN ELBİR</i>	17
KAYINPEDER	
<i>Ahmet ELBİR</i>	19
NAMİ ÇAĞAN HOCA VE	
VERGİ HUKUKU KARIYERİNE BAŞLAMAM	
<i>Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ</i>	23
SEVGİLİ NÂMİ'CİĞİM	
<i>Prof. Dr. Haluk GÜNUĞUR</i>	31
PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN: BİR PORTRÉ	
<i>Prof. Dr. Ahmet KUMRULU</i>	33
TEŞEKKÜRLER SEVGİLİ NAMİ HOCA	
<i>Prof. Dr. Sarper SÜZEK</i>	37

PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN

Prof. Dr. Hikmet Sami TÜRK 43

DEĞERLİ HOCAM PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN

Doç. Dr. Cenker GÖKER 51

NAMİ HOCA'MA

Dr. Öğr. Üyesi Zeynep MÜFTÜOĞLU 53

DEĞERLİ HOCAM PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN

Dr. Çağır Süt GÖKER 55

SEVGİLİ HOCAM, DEĞERLİ BÜYÜĞÜM NAMİ ÇAĞAN'A

Av. Elif FUTTU 57

PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN

Av. Nazlı ORAL 59

HOCAM PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN

Aslan KAYA 61

♦ ♦ ♦ ♦

MALİ HUKUK - MALİYE

♦ ♦ ♦ ♦

VERGİSEL ARAMA

Serkan AĞAR 65

AVRUPA BİRLİĞİ'NDE GELİR VERGİSİ ALANINDA
UYUMLAŞTIRMA

Tuğçe AKDEMİR 83

DAMGA VERGİSİ KANUNU BAKIMINDAN "FESİHNAME"

Mustafa AKKAYA, İnci SOLAK AKMAN 101

PEÇELEME Mİ, MUVAZAA MI, KAÇINMA MI?

Nurettin BİLİCİ 123

VERGİ ANLAŞMALARI HUKUKUNDA VERGİ GÜVENLİK ÖNLEMLERİ: GERÇEK LEHDAR, MENFAATLERİN SINIRLANDIRILMASI, YORUM KURALLARI	
<i>Funda BUZ</i>	145
OECD ÜYESİ ÜLKELERDE ÜCRETLİLERİN VERGİ YÜKÜ ÜZERİNE KARŞILAŞTIRMALI BİR İNCELEME	
<i>Ali ÇELİKKAYA</i>	163
ULUSLARARASI VERGİLENDİRMEDE SON YILLARDA KULLANILAN YENİ BİR KAVRAMIN TANIMLANMASI: VERGİ SAVAŞLARI	
<i>Cansu DİLİBAL, Hüda CARDA, Özgür BİYAN</i>	177
OY HAKKINA VERGİLENDİRME YOLUYLA YAPILAN MÜDAHALELER	
<i>Esra DEMİR</i>	193
SAVUNMA HAKKI BAĞLAMINDA VERGİ HUKUKU'NDA ELEKTRONİK TEBLİGAT NİMET Mİ, KÜLFET Mİ?	
<i>Buğra Vehbi DÖNER</i>	213
ARABULUCULUK VERGİ HUKUKUNDA MÜMKÜN MÜ?	
<i>Neslihan KARATAŞ DURMUŞ</i>	243
VERGİ BEYANNAMESİNİN KANUNİ SÜRESİ GEÇTİĞİ HALDE VERİLMEMESİNİN RE'SEN TARH NEDENİ SAYILMASINA YÖNELİK VERGİ İDARESİ UYGULAMASININ ELEŞTİRİSİ	
<i>Cenker GÖKER</i>	279
DEVLETİN İKTİSADİ VE SOSYAL ÖDEVLERİNİN SINIRLARI ÜZE- RİNE BİR DEĞERLENDİRME	
<i>Çağrı SÜT GÖKER</i>	287
VERGİ İNCELEME SÜRECİNDE MÜKELLEF HAKLARINA İLİŞKİN SON GELİŞMELER	
<i>Engin HEPAKSAZ, Orçun AVCI</i>	295

KAMU EKONOMİSİNDE FAYDA MALİYET
ANALİZİNİN YERİ

Hasan Bülent KANTARCI, Doğukan Salih KUTLUTÜRK 309

VERGİ CEZA HUKUKUNA İLİŞKİN TESBİT VE ÖNERİLER

Yusuf KARAKOÇ 321

VERGİLENDİRME YETKİSİ VE VERGİNİN YASALLIĞI

Aslan KAYA 383

VAKIF ÜNİVERSİTELERİNİN KATMA DEĞER
VERGİSİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ

M. Kamil MUTLUER, N. Nilay DAYANÇ KUZEYLİ 389

1982 ANAYASASININ 161. MADDESİNDE ÖNGÖRÜLEN
“BİR ÖNCEKİ YILIN BÜTÇESİNİN YENİDEN DEĞERLEME ORA-
NINA GÖRE ARTIRILARAK UYGULANACAĞI BÜTÇE” TÜRÜNÜN
HUKUKİ NİTELİĞİ ÜZERİNE DEĞERLENDİRME

Zeynep MÜFTÜOĞLU 405

İZAHA DAVET MÜESSESESİ

Asucan ODÇIKIN 429

KONTROL EDİLEN YABANCI KURUMLARIN
VERGİLENDİRİLMESİ REJİMİNE ELEŞTİREL BİR BAKIŞ

Cihat ÖNER 455

TAŞINMAZ KÜLTÜR VE TABİAT VARLIKLARI İLE
İLGİLİ OLARAK İDARENİN MALİ KOLAYLIK
SAĞLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Mahcemal SEYHAN 483

KAMU İHALELERİNDE İHALE DIŞI BIRAKMA
SEBEBİ OLARAK VERGİ BORCUNUN
DEĞERLENDİRİLMESİ

Doğan ŞENYÜZ 505

KATMA DEĞER VERGİSİNDE İŞLEM DÜZELTMESİ VE İŞLEM DEĞİŞİMİ: İLKESEL BİR DEĞERLENDİRME

Billur YALTI 535

♦ ♦ ♦ ♦

KAMU HUKUKU

♦ ♦ ♦ ♦

TERÖRİZMLE SAVAŞTA YENİ YETKİGÜÇ KULLANIM ALANLARININ OLUŞUMU

Fusun ARSAVA 559

HUKUK DEVLETİ VE SOSYAL DEVLET DİKOTOMİSİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

Yiğitcan ÇANKAYA 573

FUHŞUN NİTELENDİRİLMESİ SORUNU VE YARGININ BUNA YAKLAŞIMI

Duygu MERKİ ÇOKSEZEN 605

2017 ANAYASA DEĞİŞİKLİKLERİ VE UYUMLAŞTIRMA SÜRECİNİN İDARE HUKUKUNDA YARATTIĞI ETKİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME

Metin GÜNDAY, D. Çiğdem SEVER 623

NEDİR HUKUK?

Haluk GÜNUĞUR 667

TURKEY-EU RELATIONS

Haluk GÜNUĞUR 671

SAVAŞ VE ETİK

H. Serdar HOŞ 687

YENİ HÜKÜMET SİSTEMİ IŞIĞINDA CUMHURBAŞKANININ “MESAJ YETKİSİ”

Şeref İBA, Abbas KILIÇ 703

CİNSEL DOKUNULMAZLIĞA KARŞI İŞLENEN SUÇLARDA
HATA HALİNİN “YARGI KARARLARI BAKIMINDAN”
DEĞERLENDİRİLMESİ

Kamuran KAYA 723

YENİ İNSANLA TANIŞMAK HUKUKUN GENEL İLKELERİ VE
CEZA HUKUKUNUN GELECEĞİ ÜZERİNE BİR DENEME

Özgür KÜÇÜKTAŞDEMİR 743

2017 ANAYASA DEĞİŞİKLİĞİ: TÜRKİYE’DE
BAŞKANLIK SİSTEMİNE GEÇİŞ

Serap YAZICI 773

TÜRKİYE’DE YAP-İŞLET-DEVRET MODELİ ÇERÇEVESİNDE
GARANTİLER VE KREDİ ÜSTLENİMİ REJİMİ

Gökhan Kürşat YERLİKAYA 819

HUKUK EĞİTİMİNDE TOPLUMSAL CİNSİYET DERSLERİ

Özge YÜCEL 839

♦ ♦ ♦

ÖZEL HUKUK

♦ ♦ ♦

MARKA TESCİL BAŞVURUSUNDAN SONRAKİ
AŞAMALAR VE BUNLARA BAĞLANAN HUKUKÎ SONUÇLAR

Sabih ARKAN 867

ANONİM ŞİRKETLERDE YÖNERGELER VE ORGANLAR –
ESAS SÖZLEŞME İLİŞKİLERİ

Zühtü AYTAÇ 877

HUKUK MUHAKEMELERİ KANUNU’NA GÖRE
DEĞİŞEN YÖNLERİYLE TAHKİM SÖZLEŞMESİ VE
HAKEM SÖZLEŞMESİNİN SONA ERME HALLERİ

Elif FUTTU 901

BİR ÇEKİN KARŞILIKSIZ ÇIKTIĞI MUHATAP BANKA
TARAFINDAN KİME BİLDİRİLMELİDİR?

Celal GÖLE 921

HALKA AÇIK ORTAKLIK STATÜSÜNÜN PAY SAHİBİ SAYISINA
BAĞLI OLARAK KAZANILMASINA BAĞLAM YOLUYLA ENGEL
OLUNABİLİR Mİ?

Serdar HIZIR, Tamer BOZKURT 927

EDİM DENGESİ

Ahmet M. KILIÇOĞLU 943

FACTORING İŞLEMİNDE BORÇLUNUN TEMEL İLİŞKİDEN
DOĞAN SAVUNMALARI FACTORİNG ŞİRKETİNE KARŞI
İLERİ SÜRÜP SÜREMEYECEĞİ SORUNU

Arif B. KOCAMAN 965

İŞ HUKUKUNDA SOSYOLOJİK YORUM

Sarper SÜZEK 981

ULUSLARARASI VERGİLENDİRMEDE SON YILLARDA KULLANILAN YENİ BİR KAVRAMIN TANIMLANMASI: VERGİ SAVAŞLARI*

Cansu DİLİBAL**

Hüda CARDA***

Özgür BİYAN****

ÖZET

Küreselleşme politikaları sonucu başlayan döviz ve ticaret savaşları dünya ekonomisinde yeni mücadelelerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Uluslararası ticarete görülen bu kısasa kısas yaklaşımlar vergi politikalarını da etkileyerek ülkelerin rekabetçi vergi sistemlerine başvurmasına ve uygulamasına sebep olmaktadır. Vergi savaşları olarak adlandırılabilir bu uygulamalar ülkelerin yatırımları ve sıcak parayı çekmek için vergi politika ve sistemlerini kullandıkları bir süreci oluşturmaktadır. Vergi savaşları, bir piyasadaki firmalar arasındaki rekabete kıyasla döviz savaşlarına ya da ticaret savaşlarına çok daha yakın ve benzer uygulama olarak, özellikle küresel düzeyde çok uluslu şirketler lehine eşitsizliği arttıran ve vergi adaletini aşındıran bir kavram şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Bu çalışmada, uluslararası vergi rekabetine dayanan fakat gerçek mahiyeti bakımından daha farklı bir anlama sahip, daha çok ticaret savaşlarına içinde kabul edilen ve vergi uygulaması içinde son yıllarda sıklıkla görülmeye başlandığından çeşitli çalışmalarda sıkça telaffuz edilen vergi savaşları kavramının teorik tanımlanmasına yönelik bir deneme yapılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Ticaret Savaşları, Vergi, Vergi rekabeti, Vergi Savaşları.

Jel Kodları: H2, K33, K34.

* Bu çalışma, 6-7 Aralık 2018 tarihinde Bandırma'da gerçekleştirilen "Uluslararası Ekonomi, Finans ve Ekonometri Sempozyumu"nda (ISEFE) sunulan tebliğin makale formatına çevrilmiş halidir.

** Bandırma Onyediy Eylül Üni., Sos. Bil. Ens., Maliye Yüksek Lisans Programı, cansu.dilibal@gmail.com. (Sorumlu yazar)

*** Bandırma Onyediy Eylül Üni., Sos. Bil. Ens., Maliye Yüksek Lisans Programı, hcarda06@gmail.com.

**** Doç. Dr., Bandırma Onyediy Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, Öğretim Üyesi, obiyar@bandirma.edu.tr.

ABSTRACT

The wars of currency and trade, which started as a result of globalization policies, caused the emergence of new struggles in the world economy. These vice versa approaches caused to countries to apply competitive tax systems and effect to international trade with tax policies. These practices, which can be called tax wars, constitute a process in which countries use tax policies and systems to attract investments and cash money flow. The tax wars concept is a much closer and similar to Exchange wars or trade wars in comparison with competition among the companies. In this study, the concept of tax wars is examined in respect of international taxation and has try a new description for public finance theory.

Key Words: Trade War, Tax Competition, Tax War.

GİRİŞ

1970'lerden sonra dünyayı etkisi altına alan küreselleşme olgusuyla beraber uluslararası vergi sistemlerinde etkileşim ve değişim kaçınılmaz olmuştur. Bu etkileşim, insan ve sermaye olgusunun hızla değişmesi sonucunda devletlerin vergi politikalarını da etkilemiştir. Özellikle ulusal sınırı aşan sermaye hareketlerini ülke içine yatırım olarak çekmek amacıyla vergi oranlarını sıfırlayan ya da düşük tutan ülkeler vergi rejimlerini avantajlı hale getirmeye başlamışlardır. Dolayısıyla uluslararası haksız vergi rekabetine neden olunmuştur. Uluslararası vergi rekabetinin haksız şekilde uygulanmasıyla ulusal arenada adeta ülkeler kendi vergi hâsılatlarını artırmanın yollarını aramışlar ve böylelikle kamu gelirlerinin başında gelen vergi gelirlerinin nasıl artırılabilirliğinin peşine düşmüşlerdir. Bu amaçla, tarih boyunca ülkeler dünya ticareti pastasından en büyük dilimi almak için ellerinde bulunan bir takım araçları kullanarak amaçlarına ulaşmaya çalışmışlar ve sonunda ticaret ve kur savaşlarıyla bu oyuna dâhil olmuşlardır. Ancak bu durumun küresel anlamda vergi adaletini olumsuz etkilediği yadsınamayacak bir gerçektir.

Bu çalışmada ülkelerin kendi aralarında birtakım enstrümanları kullanarak bir politika haline getirdikleri son dönemlerdeki ticaret ve kur savaşları irdelenecek ve sıkça kullanılmaya başlanan vergi savaşlarının kavramsal olarak bir tanımlaması yapılmaya çalışılacaktır. Bu bağlamda uluslararası vergi rekabeti çerçevesinde ele alınacak çalışmada, ticaret savaşlarının tarihçesine yer verilerek son dönemde ülkelerin yapmış oldukları ticaret ve kur savaşlarına değinilecektir. Son kısımda ise ticaret savaşlarının alt unsuru olarak düşünülen vergi savaşları kavramı tanımlanmaya çalışılacaktır. Amacımız literatürde

sıklıkla kullanılmaya başlanan kavramın tanımında ortak bir yaklaşım sağlamak amacıyla naçizane bir adım atmak ve bundan sonra yapılacak çalışmalarda geliştirilmesini özendirmeektir.

I. ULUSLARARASI VERGİ REKABETİ

Günden güne hızla büyüyen ve genişleyen rekabet ve küreselleşme olgusu dünyayı saran bir furya olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu furya, dünya ekonomisinin kilit noktalarından biri olan vergi rekabetini de yakından etkilemektedir. Küreselleşmeyle birlikte artan sermaye hareketleri karşında ülkeler vergileme konusunda klasik yöntemlerin dışına çıkarak yeni yöntem arayışları içerisine girmişlerdir. Bir iktisadi politika aracı olarak kullanılmaya başlanan vergiler, ülkeler arasında rekabet aracı olarak ön plana çıkmış ve özellikle yabancı yatırımların çekilmesinde bir teşvik aracı olarak kullanmaya başlamışlardır. Örneğin, düşük vergi oranları ya da sıfır vergi oranı uygulamak, matrahlarda, tarifelerde ve efektif vergi yüklerini etkileyecek şekilde farklı düzenlemeler yapmak en sık kullanılan araçlar arasında dikkat çekmektedir¹.

Ülkeleri vergi rekabetinin içine girmesine zorunlu bir vesile olan vergi rekabeti, “firma ve ulusal düzeyde rekabet gücünü arttırmak isteyen idari birimlerin vergilendirme yetkisine sahip olduğu alanlarda rakip idari birimlere kıyasla mükelleflerin vergi yüklerini hafifletmek suretiyle potansiyel olarak mobilitesi yüksek olan üretim faktörleri için kendi iktidar alanlarını cazip hale getirme çabası” olarak tanımlanabilir². Vergi rekabeti yoluyla, özellikle hareketli olan sermayenin bir takım vergisel avantajlarla ülke içine çekilmesi ve ülke içinde tutulması hedeflenmektedir³. Özellikle sermaye sıkıntısı çeken ülkeler vergisel birtakım ayrıcalıklar uygulayarak bu sıkıntıyı bertaraf etmeye çalışmakta ve ekonomilerini canlandırmayı istemektedirler⁴. Buradan çıkan sonuca göre aslında ülkelerin en önemli silahlarından birisinin indirimli ya da tercihli ver-

¹ Kargı, Veli/Yaygır, Tacir: “Küreselleşme, Vergi Rekabeti ve Türkiye’de Vergi Yüğü”, **International Journal of Public Finance**, 2016, Cilt.1, Sayı.2, s.4.

² Aktan, Coşkun Can/Vural, İstiklal Y.: “Vergi Rekabeti”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 2004, Sayı.22, s.2.

³ Yılmaz, Binhan Elif/Çak, Murat/Şeker, Murat: “Uluslararası Vergi Rekabetinin Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkileri: Türkiye Açısından Karşılaştırmalı Bir Analiz”, **23. Maliye Sempozyumu**, 2008, s.72. Erişim Adresi: <http://www.maliyesempozyumu.sakarya.edu.tr/sites/maliyesempozyumu/file/1372373544-23-turkiye-maliye-sempozyumu-pdf.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.01.2019).

⁴ Peker, İmran/Kılıçer, Erhan: “Türkiye Boyutu İle Vergi Rekabeti”, **Vergi Sorunları Dergisi**, 2014, Sayı. 307, s. 166-167.

gi rejimleri olduğu anlaşılmaktadır. Doktrinde vergi rekabeti ile ilgili tanımlara bakıldığında üç unsurun ön plana çıktığı görülmektedir⁵;

1. Vergi rekabeti, esas olarak yabancı sermayeyi ülkeye çekmeye yönelik bir uygulamadır.
2. Vergi rekabeti uluslararası rekabeti içerir. Uluslararası vergi rekabetinde yükümlüler, kendileri için daha elverişli vergi sistemine sahip ülkeleri tercih ederler.
3. Vergi rekabeti meydana getirmek amacıyla sağlanacak vergi avantajları çeşitli vergisel teşviklerle gerçekleştirilir.

Vergi rekabetinde kullanılan araçlar ise çoğunlukla vergi oranı indirimi, serbest bölgelere yönelik özel düzenlemeler, vergi tatili uygulamaları, ikili gelir vergisi uygulamaları ve teşvik uygulamaları şeklinde kendini göstermektedir. Ayrıca vergi rekabeti, rekabet edenlerin konumuna göre yatay ve dikey⁶ vergi rekabeti olarak ayrılmakta olup, vergi rekabetine taraf olan ülkelerin elde ettikleri sonuca göre yararlı vergi rekabeti ve zararlı vergi rekabeti olarak sınıflandırılabilir. Bu sınıflandırma bir tablo yardımı ile karşılaştırma yapılarak açıklanmaya çalışılmıştır.

⁵ Kargı/Yaygır: s. 5.

⁶ Yatay vergi rekabeti, aynı düzeydeki iki ya da daha çok hükümetin vergi rekabetidir. Örnek olarak, iki yerel ya da iki ulusal hükümetin hareketli vergi kaynağını vergilendirmeleri ve bunlardan bir tanesinin aldığı verginin diğerinin vergi gelirlerine etkide bulunması verilebilir. Dikey vergi rekabeti ise farklı düzeylerdeki iki hükümetin (yönetimin) vergi rekabetidir. Dikey vergi rekabetine örnek olarak da federal hükümet ve eyaletlerin aynı vergi kaynağını vergilendirmesi sonucunda bir bölgede uygulanan verginin diğerindeki vergi miktarını etkilemesi verilebilir. Özetle yatay vergi rekabeti farklı devletler arasında, dikey vergi rekabeti daha çok federal hükümetler ve eyaletler arasında gerçekleşen vergi rekabetleridir. Daha detaylı bilgi için bkz. Öz, Ersan/Yaraşır, Sevinç: “Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 52.Seri, **Prof. Dr. Şerafettin Aksoy’a Armağan**, 2009, s.6-7.

Tablo 1: Vergi Rekabetinin Olumlu ve Olumsuz Yönlerinin Karşılaştırılması

Vergi Rekabetinin Olumlu Yönleri (YARARLI VERGİ REKABETİ)¹	Vergi Rekabetinin Olumsuz Yönleri (ZARARLI VERGİ REKABETİ)²
Vergi indirimleri ve yabancı sermayede artışın olması	Vergi gelirlerinde azalma ve mali bozulma
İstihdam seviyesinin artması	Adil olmayan vergi sistemi
Dolaysız vergi oranlarının düşürülmesi sonucunda vergi tabanı genişler ve daha fazla gelir elde edilir	Vergilerin ve kamu hizmetlerinin miktar ve bileşenlerinin değişmesi
Daha etkin kamu hizmetlerinin sunulması	Vergiye gönüllü uyumun zorlaşmasına
Vergi rekabeti, yanlış vergi politikaları uygulamalarının azaltılmasını sağlayabilir.	Vergi yönetim maliyetinin artması
Mali disiplin ve refah düzeyini artırabilir.	Yatırım kararlarında çarpıklığa neden olur
Kaynak: Ramazan Armağan ve Murat İçmen, “Vergi Rekabeti ve Türkiye’ye Yansıması” adlı çalışması ile Emrah Ferhatoğlu, “2004 Genişlemesi Sonrasında Avrupa Birliği’nde Vergi Rekabeti ve Sonuçları” isimli çalışmasındaki bilgiler alınarak tarafımızca bir karşılaştırma yapılmıştır.	

OECD 1998 yılında yayımlamış olduğu raporda, zararlı vergi rekabeti uygulamalarını; tercihli vergi rejimleri ve vergi cennetleri olarak göstermiştir. Diğer ülkelerinin vergi matrahlarını olumsuz etkilendiğini ve birtakım önlemler alınması gerektiğini ifade etmektedir⁷. Tercihli vergi rejimleri, “diğer ülkelerin vergi tabanlarını sömürmek üzere yapılandırılmış, genel vergi düzenlemelerine ve yönetsel kurallara sahip düşük vergi rejimlerini” ifade etmektedir⁸. Uygulamada tercihli vergi rejimlerinin serbest bölge ve kıyı bankacılığı şeklinde olduğu görülmektedir.

Vergi cenneti kavramı ise “diğer ülke veya bölgelere kıyasla tüm veya bazı

⁷ OECD: Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue, Paris, **OECD Publishing**, 1998, s.7-8, Erişim Adresi: http://www.uniset.ca/microstates/oecd_4443_0243.pdf, (Erişim Tarihi: 06.01.2019).

⁸ Hoşyumruk, Şennur: “Vergi Cennetleri, Tercihli Vergi Rejimleri ve Zarar Verici Vergi Rekabetinin OECD Ülkeleri ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi”, **Anadolu Üniversitesi Yayınları**, Açıköğretim Fakültesi Yayınları No: 775, 2003, s.50; **aktaran Kargı, Veli/Yaygır, Tacir**, s.8.

gelir unsurlarına düşük veya sıfır oranlı vergi uygulayan ve belirli ölçülerde banka veya ticari mahremiyet uygulayan idari birimler olarak geniş bir biçimde tanımlandığında vergi rekabeti sonucu diğer idari birimlere göre “düşük vergi alanı” veya “ayrıcalıklı vergi rejimi” olarak kalan her birime” verilen isim olarak adlandırılabilir⁹.

Vergi cenneti ülkeler belirlenirken OECD’nin 1998 yılında yapmış olduğu çalışmada vurgulanan unsurlar göz önünde bulundurulabilir. Örneğin hiç vergi uygulanmaması ya da nominal vergi uygulanması, bilgi değişiminden kaçınılması, sistemin şeffaflıktan yoksun olması ve son olarak belirli bir düzeyde faaliyette bulunma zorunluluğunun olmaması şeklinde sıralanmıştır¹⁰. Bunlara ek olarak vergi cenneti olan ülkeler, müşterilerle ilgili bilgiler konusunda ki hassas tutumları ve bu bilgilerin ulusal vergi idarelerin erişimini önleyerek bu ülkeleri çekici hale getirmenin yanında aslında çok büyük bir avantaj sağladığı ifade edilebilir¹¹.

II. ANA HATLARIYLA GEÇMİŞTEN GÜNÜMÜZE TİCARET SAVAŞLARI

İnsanlığın ortak yaşam alanlarında varlığını sürdürmeye başlaması ile birlikte özel mülkiyet kavramının ortaya çıkması “savaş” adı verilen mücadelelerin temel nedenini oluşturmuştur. Bu savaşlar eski zamanlarda kılıç, top, tüfekte olurken, günümüz dünyasında küreselleşmeyle birlikte yerini çoğunlukla ekonomik savaşlara bırakmıştır. Günümüzde bu savaşların başında hiç şüphesiz en güçlü olanı ülkelerin birbirleriyle yaptıkları kur ve ticaret savaşları gelmektedir¹².

Tarih sahnesinin görmüş olduğu iki büyük ekonomik kriz söz konusudur. Bunlardan ilki 1929 Ağustos ayında başlayan “Büyük Buhran”dır ve 1933 yılının Mart ayına kadar sürmüştür. Ama etkisi yaklaşık on yıl kadar kendini göstermiştir. Krizin etkisinin bu kadar uzun sürmesinin nedenleri; genişletici para ve maliye politikalarının uygulanması, altın standardına bağlı kalınmaması ve belki de en önemli etken olarak görülen ABD’de “Smoot-Hawley”¹³

⁹ Aktan/Vural, s.12.

¹⁰ Kargı/Tacir, s.9-10.

¹¹ Karakurt, Birol: “Vergi Cennetleri ve Posta Kutusu Şirketlerin Kamu Maliyesine Etkileri”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2016, Cilt.30, Sayı.2, s.326.

¹² Ertürk, Nuran: “Ticaret Savaşları ve Dünya Ekonomisine Etkileri”, *Fiscaoeconomia*, 2017, Cilt.2, No.1, s.89-90.

¹³ “Hawley-Smoot” Gümrük Vergisi Yasası: Başkan Herbert Hoover Amerikalı çiftçileri desteklemek amacıyla ithal tarım ürünlerine uygulanan gümrük tarifelerini artıracığı

gümrük vergisinin uygulanmasıdır¹⁴. İkinci en büyük kriz ise, 2007 yılında ABD’de yaşanan “konut krizi”dir. 2008 yılına gelindiğinde dünyayı saran bir finansal kriz olarak karşımıza çıkmaktadır. Bir ülkede çıkan kriz neden dünya ülkelerini bu kadar etkiler sorusu akıllara gelmekte olup aslında cevabı 1980’lerden günümüze kadar süren küreselleşme olgusudur. Küreselleşmeyle birlikte yaşanan konut krizi bir domino etkisi yaratarak başta gelişmiş ülkeler olmak üzere hemen hemen bütün ülkeleri etkisi altına almıştır.

İki büyük ekonomik krizden kurtulmanın pek çok ülke tarafından kabul edilen tek çaresi olarak korumacılık ve bir dizi önlem paketleri alınması olarak kabul edilmiş ve bu yönde politikalar uygulanmıştır. Korumacılık, “*genel anlamda yabancı menşeli malların iç piyasaya girişini sınırlamaya veya iç piyasada yerli malların yabancı menşeli mallara tercih edilmesini sağlamaya yönelik düzenlemeler*” şeklinde tanımlanmaktadır. Diğer bir ifadeyle ülkelerin kendi üreticilerini dış piyasaya karşı korumak adına uyguladıkları dış ticaret politikası olarak kabul edilir¹⁵. Bu politikanın araçları ise gümrük vergileri, miktar kısıtlamaları, ithalat kotaları, sübvansiyonlar, dış ticarete devletleştirme, gönüllü ihracat kısıtlamaları ve anti-damping vergi uygulamalarıdır¹⁶.

Uygulanan korumacı politikalar aslında ticaret savaşlarına gün geçtikçe ivme kazandırmaya devam eden bir unsur olarak kalmıştır. Öyle ki ABD’de 1934 yılında karşılıklı Ticaret Anlaşmaları Yasası’nın imzalanmasıyla *Smoot-Hawley* gümrük yasası iptal edilmiştir. Özellikle ABD korumacı politikalarından tarih boyunca asla vazgeçmemiştir. Öyle ki 1961 yılında yaşanan “Tavuk Savaşı” diye adlandırılan ticaret savaşı yaşanmıştır. Daha sonra 1985 senesinde “Makarna Savaşı” gündeme gelmiştir. ABD kendi üreticisinin rekabet ortamında dezavantaja sahip olduğu gerekçesiyle Avrupa’ya olan gümrük vergilerini arttırmıştır. Avrupa’dan cevap gecikmeyerek limon ve ceviz üzerinden vergileri artırıp, yüksek tarife uygulanmış, sonuçta 1986 yılında her iki tarafta anlaşma imzalanmış ve 1987 yılında ise konulan ek gümrük vergileri kaldırılmıştır. 1993 yılında tam 20 yıl süren ve tarafları AB

sözünü yerine getirerek 1930 yılı tarife kanunu olarak geçmiştir. Detaylı bilgi için bkz. Yılmaz, Kamil: “Küresel Kriz, Durgunluk ve Artan Korumacılık Eğilimi”, Ekonomik Araştırma Forumu, Politika Notu 09-01, 2009, s.3. https://eaf.ku.edu.tr/sites/eaf.ku.edu.tr/files/eaf_pn0901.pdf, (Erişim Tarihi: 20.03.2019).

¹⁴ Ertürk, s.97-98.

¹⁵ Övgü, Pınar/Uzunoglu, Hande: “Dünyada Kur Savaşları Alarmı”, **AR&GE Bülten**, 2013, s.4, http://www.izto.org.tr/portals/0/argebulten/bulten_haziran_2013.pdf, (Erişim Tarihi: 07.01.2019).

¹⁶ Ertürk, s.91-92.

ile ABD olan “Muz Savaşları” meydana gelmiştir¹⁷. Dünyanın en uzun süre devam eden ticaret anlaşmazlığı, Latin Amerika’dan muz ithaline getirilen vergilerin düşürülmesi ile son bulmuştur¹⁸.

Ülkelerin korumacı politikalarının sonucunda ortaya çıkan kur savaşları deyimi ise yeni olan bir olgu değildir. Kur savaşları, “*ihracatı artırmak, ithalatı sınırlamak için kendi paralarının değerini öteki paralara karşı düşük tutmak için girişilen çabaları*” ifade etmektedir¹⁹. Diğer bir ifadeyle krizin yıkıcı etkilerini ortadan kaldırmak ve pazardan daha fazla pay alabilmek için para değerlerini düşük tutarak diğer ülkelere karşı avantaj sağlama çabasıdır. Eğer elinde fazla döviz rezervi var ise ülke olarak avantajlı konumda sayılır.

İktisatçı *Joan Robinson* 1930’lu yıllarda o dönem uygulanan politikaları “komşuyu zarara sokma politikası (*beggar thy neighbour*)”²⁰ şeklinde bir kavramla tanımlamıştır. Buna göre bir ülke kendi parasının değerini azaltma yoluna gidip fazla mal satıp, diğer ülkelere az mal alıyorsa bu politikayı ifade eder. Kur savaşlarının çıkış nedeni ise ülkelerin bu politikayı aynı anda uygulamaya başlamasıdır²¹. Bu uygulama sonucunda hacmi düşmüş bir küresel ticaretten herkesin zararlı çıkması kaçınılmazdır²². Komşuyu zarara uğratma politikasını son dönemde uygulamaya koyan en önemli örnek Japonya’dır²³.

¹⁷ Altan, Aykut: “Ticaret Savaşlarının 100 Yıllık Tarihi Sebepler Sonuçlar”, 2018, <https://www.ihracat.co/2018/08/ticaret-savaslarinin-100-yillik-tarihi.html>, (Erişim Tarihi: 07.01.2019).

¹⁸ https://www.bbc.com/turkce/ekonomi/2011/02/110204_banana_wars, (Erişim Tarihi: 07.01.2019).

¹⁹ Eğilmez, Mahfi: “Üç Güncel Konu”, 2013, <http://www.mahfiegilmez.com/2013/02/uc-guncel-konu.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

²⁰ Robinson’un “*beggar thy neighbour*” kavramını, İngiltere’de oynanan bir tür kart oyunundan esinlenerek ortaya çıkarılmıştır. Bir oyuncunun diğer oyuncuyu eleyerek onun aleyhine gelir elde etmesi üzerine kurgulanmıştır. Günümüzde bu oyunlara “sıfır toplamı oyun (zerosumgame)” denilmektedir. Bu oyuna göre, bir kazanan varsa, mutlaka bir kaybeden de vardır. Detaylı bilgi için bkz. Övgü, Pınar/ Uzunoğlu, Hande: s.5; Eğilmez, Mahfi: “Kur Savaşları”, 2013, <http://www.mahfiegilmez.com/2013/02/kur-savaslari.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019). İfade “komşunun canı çıksın” şeklinde de Türkçeye çevrilebilir. Yılmaz, s.3.

²¹ Ertürk, s.100.

²² Eğilmez, Mahfi: “ABD Kur Savaşlarına Girdi”, 2016, <http://www.mahfiegilmez.com/2016/02/abd-de-kur-savaslarna-girdi.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

²³ Eğilmez, Mahfi: “Kur Savaşları”, 2013, <http://www.mahfiegilmez.com/2013/02/kur-savaslari.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

1929 ve 2008’de yaşanan küresel kriz nedeniyle uluslararası ticaretin durgunluk dönemine girmesiyle kur savaşları daha çok hissedilmiştir. İlk kur savaşları, 1944 yılında oluşturulan *Bretton Woods*²⁴ “sabit kur” sisteminin yerine 1971-1973 yıllarında dalgalı kur sisteminin benimsemesiyle başlamıştır. 1985’te ABD, “paralarınızı ucuz tutuyorsunuz” iddiasıyla Almanya ve Japonya’ya karşı kur savaşı açmıştır²⁵.

Bu tarihlerden sonra 2010 yılına gelindiğinde dünyada yeniden kur savaşlarının başladığı Brezilya Maliye Bakanı *Guido Mantega* tarafından dile getirilmiştir. Bunun dışında 2013 yılı başında İngiltere, Rusya Merkez Bankası Başkan Yardımcısı *Alexei Ulyukayev* ve ABD Merkez Bankası (FED) başkanlarının birden kur savaşı tehlikesinden bahsetmeleri ve bundan kaçınma çağrısı yapmaları tabi ki bir tesadüf değildir²⁶.

Kur savaşlarında bu olaylar yaşanırken, 2002 yılında ticaret savaşlarında ABD’nin Bush yönetiminde çelik ithalatına uygulanan vergileri % 30’a çıkarmasıyla gündem yeniden değişmiştir. Dünya Ticaret Örgütü (WTO) bu tarifenin son derece haksız olduğu dile getirmiş olsa da ABD yönetimi geri adım atmamıştır. AB yönetimi bu durum karşısında siyasi hassasiyeti bulunan eyaletlere yaptırım tehdidi ile ABD yönetimi 2003’te bu tavrından vazgeçmiştir²⁷. 2008 yılının Şubat ayında ABD Obama yönetiminde “Ekonomik Destek Paketi”ni açıklamıştır. Bu pakete göre, yapılacak demir çelik alımlarında sadece ABD’de üretilen demir ve çeliğin satın alınmasına yönelik kısıtlama getirilmiştir. ABD’nin bu paketine ilk olarak Kanada karşı çıkmıştır. Bazı maddelerine tepki gösterse de ABD yönetimi geri adım atmamış ve düzenlemeyi uygulamıştır²⁸. 2018 yılına gelindiğinde ticaret savaşları birçok cephede açıldı. Bunlardan ilki çelik ve alüminyum, ikincisi teknoloji ve fikri mülkiyette haksız uygulamalar ve üçüncü cephe otomobil savaşlarıdır²⁹.

²⁴ Bretton Woods sisteminin amacı sabit değişmeyen kur sistemi ve rekabetçi devalüasyonun önüne geçmeyi hedeflemektedir. Detaylı bilgi için bkz. *Eğilmez, Mahfi*: “Kur Savaşları, Ticaret Savaşları ve Küreselleşme”, 2018, <http://www.mahfiegilmez.com/2018/01/kur-savaslar-ticaret-savaslar-ve.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

²⁵ *Ertürk*, s.102.

²⁶ Kurtoğlu, Ramazan: “Uluslararası Ekonomide “Oyun Teorisi” ve Yaklaşan Küresel Finans Savaşı”, *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2014, Cilt No.16, Sayı No.1, s.252.

²⁷ <http://www.tskb.com.tr/web/333-3394-1-1/tskb-site-tr/tr-blog/tr-blog-yazilar/trumpin-ticaret-vergileri>, (Erişim Tarihi: 09.01.2019).

²⁸ *Ertürk*, s.96.

²⁹ *Palacioğlu, Tezer*: “ABD ‘Dünya’ya Karşı!; Ticaret Savaşları”, Yayın No: 2018 - 11 Ağustos 2018, s.1-8, Erişim Adresi: <https://www.istda.org/Upload/pdf/trump-dto.pdf>,

III. TİCARET SAVAŞLARININ ALT UNSURU: VERGİ SAVAŞLARI

Bir önceki bölümde özetlenen ticaret savaşlarının bir kısmının vergisel araçların kullanımı ile gerçekleştiği anlaşılmaktadır. Özellikle kurumlar vergisi oranının düşürülmesi yoluyla yabancı sermayenin çekilmeye çalışılması sık karşılaşılan durumlardan biridir. Bu amaçla ülkeler son dönemde kurumlar vergisi oranını adeta birbirleriyle yarışır gibi birer birer düşürme eğilimine girmişlerdir.

Tablo 2: Bazı OECD Ülkelerinin Kurumlar Vergisi Oranları

Ülkeler/Yıllar	2016	2017	2018
Belçika	% 33	% 33	% 29
Fransa	% 34.43	% 44.43	% 34.43
Macaristan	% 19	% 9	% 9
İsrail	% 25	% 24	% 23
İtalya	% 27.5	% 24	% 24
Japonya	% 23.4	% 23.4	% 23.2
Lüksemburg	% 21	% 19	% 18
Norveç	% 25	% 24	% 23
Slovakya	% 22	% 21	% 21
İngiltere	% 20	% 19	% 19
ABD	% 35	% 35	% 21
Kaynak: Organisation for Economic Co-Operation and Development OECD Stat, Erişim Adresi: https://stats.oecd.org/ , (Erişim Tarihi: 18.01.2019).			

Geçmiş yıllara kıyasla, kurumlar vergisi oranının düşüşlerin hızlanması, geleneksel olarak yüksek kurumlar vergisi oranına sahip ülkelerde dâhil olmak üzere, bazı büyük ekonomilerde görülen kurumlar vergisi oran indiriminden kaynaklanmaktadır. 2018 yılında yürürlüğe giren birçok kurumlar vergisi indirim oranı asıl olarak daha önce kanunlaşmış çok yıllık kurumlar vergisi indirim oranlarının bir parçasını oluşturmaktadır. 2017 yılında Lüksemburg'un kurumlar vergisi oranını %21'den %19'a düşürmesinin ardından, 2018 yılından oranı daha da düşürerek %18 olarak belirlemiştir. Benzer şekilde Japonya'da kurumlar vergisi oranı aşamalı olarak azaltılarak, 2014'de %25,5 olan

(Erişim Tarihi: 09.01.2019).

kurumlar vergisi oranı 2018 yılına geldiğinde %23,2 olarak belirlenmiştir³⁰.

Belçika 2017 yılının sonunda 2018 ve 2020 yılları arasından aşamalı olarak uygulanacak bir kapsamlı 'Vergi Reformu'nu kabul etmiştir. Reformun bir parçası, kurumlar vergisi oranının kademeli olarak azaltılmasıdır. Daha spesifik olarak belirtilmesi gerekirse reform kapsamında kurumlar vergisi oranı 2018 ve 2020 yılları arasından %33'den %25'e düşürülecektir³¹.

Bazı ülkeler gelecekte kurumlar vergisi oranlarındaki indirimlerini de kamuoyu ile paylaşmışlardır. İngiltere'de 2020 yılında kurumlar vergisi oranının %27'ye düşürülmesi planlanmaktadır. Avustralya 2026-27 mali yılına kademli olarak kurumlar vergisini %25'e indireceklerini ilan etmiştir. Yunanistan, IMF, Avrupa Komisyonu, Avrupa Merkez Bankası, Avrupa İstikrar Mekanizması ve Yunan makamları tarafından yapılan bütçe değerlendirmesi şartına bağlı olarak 2020 yılında yürürlüğe girecek %29'dan %26'ya düşen bir kurumlar vergisi indirim oranı açıklamıştır. Diğer yandan, birkaç ülkesi kurumlar vergisi oranlarını arttırmıştır. Bunlardan biri de Türkiye'dir. Türkiye genel kurumlar vergisini %20'den %22'ye yükseltmiştir³².

OECD ülkeleri arasında en yüksek kurumlar vergisi oranına sahip ülkelerden biri Amerika'dır. 2017 yılında OECD ülkelerinin yedisi kurumlar vergisi oranlarını %2,1 oranında azaltmıştır. En büyük indirimleri ise %19'dan %9'a düşüren Macaristan ve %31'den %28'e düşüren İtalya gerçekleştirmiştir³³. Bu duruma ABD kayıtsız kalmamış ve 2018 yılında en önemli ve yeni kurumlar vergisi indirimini belirlemiştir. Kapsamlı Vergi İndirimleri ve İş Yasası Kapsamında Federal kurumlar vergisi oranı %35'den %21'e düşürülmüştür³⁴. Karşılaştırma yapmak gerekirse bugün ABD'nin kurumlar vergisi oranı 1960'lı yılların sonlarında sahip olduğu orana kıyasla %53 oranında daha düşüktür. Broadman'a göre dünyanın dört bir yanındaki hükümetler, ABD'nin

³⁰ OECD, "Tax Policy Reforms 2018: OECD and Selected Partner Economies", **OECD Publishing, Paris**, 2018, s.66, <https://doi.org/10.1787/9789264304468-en>, (Erişim Tarihi: 16.01.2019).

³¹ OECD, Tax Policy Reforms 2018, s.66.

³² OECD, Tax Policy Reforms 2018 s.67.

³³ Broadman, Harry: "Will a Global Corporate Tax Cutting- War Yield the Intended Benefits", 2017, s.2.
<https://www.forbes.com/sites/harrybroadman/2017/12/31/will-a-global-corporate-tax-cutting-war-yield-the-intended-benefits/#4069fb7a11fc>, (Erişim Tarihi: 16.01.2019).

³⁴ OECD, Tax Policy Reforms 2018, s.66.

yaptığı bu stratejik değişikliğe karşı cevap olarak yatırımcıyı çekebilmek adına ve kurumlar vergisi indirim savaşları için rekabet etmeye hazırlanmaktadır³⁵.

Uluslararası Vergi Rekabetçi Endeksi (*The International Tax Competitiveness Index-ITCI*) bir ülkenin vergi sisteminin, vergi politikalarının rekabet edilebilirlik ve tarafsızlık yönlerine ne ölçüde uyduğunu ölçmektedir. 2018 yılı için Uluslararası Vergi Rekabetçi Endeks Raporu yayımlandı. Bu rapora göre, Fransa, 2018 yılında en yüksek kurumlar vergisi %34'lük oranına sahip olup en az rekabetçi vergi sistemine sahip olan ülkedir. Ayrıca Estonya, OECD ülkeleri arasında en rekabetçi ülke olmasına rağmen en iyi vergi uygulamalarına sahip olan ülke olmuştur. Estonya'yı sırasıyla Letonya ve Estonya'nın kurumlar vergisi sistemini benimseyen Yeni Zelanda takip ederken, listenin sonunu Polonya, İtalya ve Fransa çekmiştir. Türkiye ise 12. sırada yer almaktadır³⁶. Devletler kurumlar vergisi oranlarını birer birer indirirken Türkiye'de aksine %20 olan kurumlar vergisi oranını üç yıllık bir süre için %22'ye yükseltmiştir. Rekabetin kızıştığı, ülkelerin pastadan daha fazla pay alma derdine düştüğü bir dönemde, yabancı sermayeye ihtiyacı olan Türkiye için alınan bu karar haklı olarak eleştirilmiştir³⁷.

IV. BİR TANIM DENEMESİ: VERGİ SAVAŞLARI KAVRAMI

Ticaret savaşları en genel tabiriyle ülkelerin, ya tek taraflı ya da dünyaya uygulamış oldukları gümrük vergilerinin tarife artırıp, azaltma ya da bazı malların ithalatını yasaklama veya kısıtlama gibi diğer uygulamalarla devletlere misilleme yaparak girmiş olduğu bir çeşit oyunu ifade eden bir kavramdır. Daha başka bir ifadeyle hükümetlerin yerli ticaretini koruma içgüdüsü ile uluslararası ticareti kısıtlayan misillemeleri ve salvoları ticaret savaşlarını meydana getirmektedir

Dünya'da küreselleşme sonucu ortaya çıkan bu kur ve ticaret savaşlarının yanına bir cephe daha açılmıştır ki bu cepheyi vergi savaşları olarak addetmek yerinde olacaktır. Çünkü uygulamada görülen vergi düzenlemelerindeki değişikliklerle ticaret hacmini artırmaya çalışmak kavram olarak da artık hızla

³⁵ Broadman, Harry, s.2-5.

³⁶ Bunn, Daniel/Hudge, Scott A./Pomerteau, Kylie: 2018 International Tax Competitiveness Index, 2018, <https://taxfoundation.org/publications/international-tax-competitiveness-index>, (Erişim Tarihi: 17.01.2019).

³⁷ Taş, Bülent: "Dünyada Kurumlar Vergisi Oran İndirimleri ve Türkiye", Erişim Adresi: <https://vergialgi.net/vergi/dunyada-kurumlar-vergisi-oran-indirimleri-ve-turkiye/>, (Erişim Tarihi: 09.01.2019).

kullanılmaya başlanmıştır. Hatta ülkelerin dünya ekonomisine yön verdikleri güçlü bir koz haline gelmiştir. Bu sebeptendir ki, kavramın öğretide yer bulması ve temellendirilmesine de ihtiyaç vardır. ***İhtimaller dahilinde olsa da üçüncü dünya savaşının vergi savaşlarından kaynaklı çıkabileceği bir savı günden güne daha fazla dillendirilmektedir.*** O halde vergi savaşları kavramı nasıl tanımlanmalıdır sorusu akıllara gelmektedir.

Genellikle, literatürde vergi savaşı yerine geçer şekilde vergi rekabeti kavramı kullanılmaktadır. Nitekim vergi rekabetinde de, sıcak parayı ve yatırımları çekebilmek için vergi indirimlerinden ve sübvansiyonlarından yararlanılmaktadır. Buradaki asıl faktör aslında iktisadi ajanlardır. Çünkü rekabet daha çok, piyasalar için kullanılan, genellikle vergileme açısından düşünüldüğünde çok uluslu şirketlerin dâhil olduğu bir süreçtir. Oysaki vergi savaşları, ülkelerin, şehirlerin ve hatta eyaletlerin vergi enstrümanlarını kullanarak dâhil olduğu bir süreçtir. Başka bir ifadeyle vergi rekabeti ve vergi savaşlarının buluştukları nokta yatırımları ve parayı çekmek için kullandıkları enstrümanın vergi olması, ayrıldıkları nokta ise vergiyi araç olarak kullanan iktisadi ajanların farklılaşmasıdır.

Asıl olarak vergi rekabeti, vergi savaşlarının temelini oluşturmaktadır. Ulusal sermayenin yurtdışına kaymasının yarattığı istihdam ve ekonomik büyüme üzerine ülkeler vergi rekabetine otomatik olarak dâhil olmaktadır. İşte bu zincirleme vergi rekabeti döngüsünde ülkeler, şehirler, eyaletler gelir toplama enstrümanlarını kullanarak vergi savaşındaki yerini almaktadır.

Vergi savaşları terimini tercih etmemizin bir başka sebebi ise, rekabet kelimesinin pazarlarda faydalı bir süreci temsil etmesidir. Özellikle, küreselleşme sürecinde firmaların etkin bir şekilde diğer firmalarla rekabet etmesi başka bir ifadeyle rekabet güçlerinin arttırarak kar marjlarını yükseltmesi, piyasada daha iyi bir iktisadi durumun ortaya çıkacağı anlamına gelmektedir. Oysa vergi rekabetinin, pazardaki firmalar arasındaki rekabetle hiçbir ilişkisi bulunmamaktadır. Ayrıca ve rekabet kelimesi sebebiyle bu süreç faydalı bir süreç olarak gözükmektedir. Bu sebeptendir ki, vergi rekabeti yerine ticaret savaşları ve kur savaşlarına yakınsayan bir şekilde vergi savaşlarını kullanmak daha yerinde olacaktır kanaatindeyiz.

Vergi savaşları kavramı vergi rekabeti kavramına kıyasla ülkelerin vergi matrahlarında ortaya çıkan zararı veya negatif dışsallıkları daha doğru bir şekilde ifade etmektedir. Bu çıkarımlar sonucunda vergi savaşı kavramını genel bir ifadeyle şu şekilde tanımlamak gerektiği görülmektedir: “Vergilendirme

yetkisine sahip yönetimlerin konjonktürel vergi rekabetine uyum sağlamak, vergi gelirlerini artırmak, ekonomik faaliyetleri genişletmek, ülke içi yatırımları cazip hale getirmek amacıyla domino etkisi göstererek birbirlerine karşı vergi sistemlerinde ve politikalarında yaptıkları düzenlemelere “**vergi savaşı**” denir.

SONUÇ

Tarih boyunca insanlar toprak için savaşmışlardır. İnsanoğlunda hep daha fazla kazanma güdüsüyle diğer insanların elinde olanları almak için çabalamışlardır. Savaşlar topla, kılıçla, tüfeikle yapılarak o kadar insanın can kaybına yol açmıştır. Günümüzde ise hala insanoğlunun bu çok kazanma, çok zengin olma dürtüsü var olmuştur. Geçmişten farklı olarak bugün kullanılan materyaller oldukça farklıdır. Bu kapsamda devletlerin küreselleşme olgusuyla birlikte savaş anlayışları da değişmiştir. Ülkeler artık dış ticarete etkin rol alma ve bunu da birtakım enstrümanlarla yaparak daha güçlü, daha zengin ülke olma çabasına girmişlerdir. Ulusal arenada yapılan bu işlemler kimi zaman kur farkıyla olurken, kimi zaman ülkelerin birbirine bir takım ticaret engeli koyarak ya da ticaretteki dengeleri değiştirerek olmuştur.

Ülkeler arası savaşlardan biri de son dönemde özellikle daha sık görülen vergi savaşlarıdır. Sıklıkla telaffuz edilen bu durumun kavramsal ve kuramsal olarak da teoride yerini alması ve ortak bir tanım içerisinde incelenmesi gerektiği görülmektedir. Bu doğrultuda vurgulanmaya çalışıldığı üzere doktrinde geliştirilecek olan bu kavramın tanımlanmasına yönelik bir deneme çalışmamızda ortaya konulmuştur.

KAYNAKÇA

Aktan, Coşkun Can / Vural, İstiklal Y.: “Vergi Rekabeti”, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2004, Sayı.22.

Altan, Aykut: “Ticaret Savaşlarının 100 Yıllık Tarihi Sebepler Sonuçlar”, 2018, <https://www.ihracat.co/2018/08/ticaret-savaslarinin-100-yillik-tarihi.html>, (Erişim Tarihi: 07.01.2019).

Armağan, Ramazan / İçmen, Murat: “Vergi Rekabeti ve Türkiye’ye Yansıması”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2012, Cilt No.17, Sayı.2.

Broadman, Harry: “Will a Global Corporate Tax Cutting-War Yield the Intended Benefits”, 2017, <https://www.forbes.com/sites/harry-broadman/2017/12/31/will-a-global-corporate-tax-cutting-war-yield-the-intended-benefits/#4069fb7a11fc>, (Erişim Tarihi: 16.01.2019).

Bunn, Daniel/Hudge, Scott A./Pomerteau, Kylie: 2018 International Tax Competitiveness Index, 2018, <https://taxfoundation.org/publications/international-tax-competitiveness-index>, (Erişim Tarihi: 17.01.2019).

Eğilmez, Mahfi: “Üç Güncel Konu”, 2013, <http://www.mahfiegilmez.com/2013/02/uc-guncel-konu.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

Eğilmez, Mahfi: “Kur Savaşları”, 2013, <http://www.mahfiegilmez.com/2013/02/kur-savaslar.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

Eğilmez, Mahfi: “ABD Kur Savaşlarına Girdi”, 2016, <http://www.mahfiegilmez.com/2016/02/abd-de-kur-savaslarina-girdi.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

Eğilmez, Mahfi: “Kur Savaşları, Ticaret Savaşları ve Küreselleşme”, 2018, <http://www.mahfiegilmez.com/2018/01/kur-savaslar-ticaret-savaslar-ve.html>, (Erişim Tarihi: 08.01.2019).

Ertürk, Nuran: “Ticaret Savaşları ve Dünya Ekonomisine Etkileri”, *Fiscoeconomia*, 2017, Cilt.2, Sayı.1.

Ferhatoglu, Emrah: “2004 Genişlemesi Sonrasında Avrupa Birliği’nde Vergi Rekabeti ve Sonuçları”, *e-akademi Hukuk, Ekonomi ve Siyasal Bilimler Aylık İnternet Dergisi*, 2006, Sayı.51, Erişim Adresi: <http://www.e-akademi.org/makaleler/eferhatoglu-2.htm>, (Erişim Tarihi: 06.01.2019).

Karakurt, Birol: “Vergi Cennetleri ve Posta Kutusu Şirketlerin Kamu Maliyesine Etkileri”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2016, Cilt.30, Sayı.2.

Kargı, Veli / Yayğır, Tacir: “Küreselleşme, Vergi Rekabeti ve Türkiye’de Vergi Yüğü”, *International Journal of Public Finance*, 2016, Cilt.1, Sayı.1, 2016.

Kurtoğlu, Ramazan: “Uluslararası Ekonomide “Oyun Teorisi” ve Yaklaşan Küresel Finans Savaşı”, *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2014, Cilt.16, Sayı.1.

OECD, Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue, Paris, OECD Publishing, 1998, http://www.uniset.ca/microstates/oecd_44430243.pdf, (Erişim Tarihi: 06.01.2019).

OECD, “Tax Policy Reforms 2018: OECD and Selected Partner Economies”, OECD Publishing, Paris, 2018, <https://doi.org/10.1787/9789264304468-en>, (Erişim Tarihi: 16.01.2019). (Anılış: Tax Policy Reforms 2018)

Öz, Ersan / Yaraşır, Sevinç: “Global Bir Kavram: Vergi Rekabeti”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 52.Seri, Prof. Dr. Şerafettin Aksoy’a Armağan, 2009.

Palacioğlu, Tezer: “ABD ‘Dünya’ya Karşı!; Ticaret Savaşları”, Yayın No: 2018 - 11 Ağustos 2018, <https://www.istda.org/Upload/pdf/trump-dto.pdf>, (Erişim Tarihi: 09.01.2019).

Peker, İmran / Kılıçer, Erhan: “Türkiye Boyutu İle Vergi Rekabeti”, Vergi Sorunları Dergisi, 2014, Sayı.307.

Pınar, Övgü / Uzunoglu Hande: “Dünyada Kur Savaşları Alarmı”, AR&GE Bülten, 2013, http://www.izto.org.tr/portals/0/argebulten/bulten_haziran_2013.pdf, (Erişim Tarihi: 07.01.2019).

Taş, Bülent: “Dünyada Kurumlar Vergisi Oran İndirimleri ve Türkiye”, Erişim Adresi: <https://vergialgi.net/vergi/dunyada-kurumlar-vergisi-oran-indirimleri-ve-turkiye/>, (Erişim Tarihi: 09.01.2019).

Yılmaz, Binhan Elif / Çak, Murat / Şeker, Murat: “Uluslararası Vergi Rekabetinin Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları Üzerindeki Etkileri: Türkiye Açısından Karşılaştırmalı Bir Analiz”, 23. Maliye Sempozyumu, 2008, Erişim Adresi: <http://www.maliyesempozyumu.sakarya.edu.tr/sites/maliyesempozyumu/file/1372373544-23-turkiye-maliye-sempozyumu-pdf.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.01.2019).

Yılmaz, Kamil: Küresel Kriz, Durgunluk ve Artan Korumacılık Eğilimi, Ekonomik Araştırma Forumu, Politika Notu 09-01, 2009, https://eaf.ku.edu.tr/sites/eaf.ku.edu.tr/files/eaf_pn0901.pdf, (Erişim Tarihi: 20.03.2019).

İnternet Kaynakları:

www.vergisorunlari.com.tr

https://www.academia.edu/35427072/T%C3%BCrkiye_Boyutu_ile_Vergi_Rekabeti

https://www.bbc.com/turkce/ekonomi/2011/02/110204_banana_wars

<https://www.bbc.com/turkce/haberler-dunya-44346730>

<https://www.gumruktv.com.tr/abd-gumruk-vergilerinde-artisa-gidebilir>

<http://www.tskb.com.tr/web/333-3394-1-1/tskb-site-tr/tr-blog/tr-blog-yazilar/trumpin-ticaret-vergileri>