

ÖZET

Vergi Politikasının Mali Amacının Karşılanamamasında Vergi Cennetleri ve Offshore Finansal Merkezlerin Rolü

Vergi politikası, hükümetlerin sosyal ve ekonomik amaçlara ulaşmada kullandığı temel araçlardan bir tanesidir. Hükümetler vergi politikası aracılığıyla kamu hizmetlerini finanse etmek ve diğer politika amaçlarını gerçekleştirmek için vergi toplarlar. Kamu hizmetlerinin finansmanı için hükümetlerin yeterli kamu gelirine sahip olmaları gerekiyor. Kamu hizmetlerini finanse etme vergilemenin ilk ve en önemli amacıdır.

Küreselleşme ve üretim faktörleri mobilitesindeki artışla birlikte vergi politikasında yeni sorunlar ortaya çıkmıştır. Özellikle vergi cennetleri ve offshore finansal merkezlerin hızla yaygınlaşması vergilemede karşılaşılan sorunları daha da artırmıştır. Vergi cennetleri ve offshore finansal merkezleri sağladıkları olanaklar ile bir çok ülkede hem vergi gelirleri azalmış hem de vergi politikalarının mali amaçları etkinliğini kaybetmiştir. Vergi idarelerinin gelir kaybetmesi özellikle gelişmekte olan ülkelerde temel kamu hizmetlerinin karşılanamaması anlamındadır.

Bu yüzden, vergi politikasının mali amacındaki aşınmanın önüne geçebilmek ve vergi kayıp ve kaçığını önlemek için vergi cennetleri ve offshore finansal merkezlere karşı mücadele etmek bir gerekliliktir.

JEL Sınıflaması: G15, H23, H26

Anahtar Kelimeler: Vergi Politikası, Vergi Cennetleri, Vergi Politikasının Mali Amacı, Gelir Kaybı

ABSTRACT

The Role of Tax Havens and Offshore Financial Centers on the Ineffectiveness of Fiscal Goal of Tax Policy

Tax policy is one of the fundamental policy instruments used to achieve governments' social and economic goals. Governments collect tax to finance public services and to practice other policy tools through tax policy. It is necessary that governments need enough public income to finance public services. The first and the most important goal of taxation is to finance public services.

With globalization and increasing mobility of production factors, taxation is facing new matters. In particular, a rapid development of tax havens and offshore financial centers both made major contributions to these matters and prevent these countries practicing effective tax policies. The financial advantages of tax havens and offshore financial centers caused many countries to lose tax income and to lose effectiveness of financial goals of tax policies. Losing tax income especially in developing countries means decreasing amount of income necessary to finance basic public services. Therefore, challenging to against tax havens and offshore financial centers is a necessity to prevent ineffectiveness the fiscal goal of tax policy and tax losses and tax evasion.

JEL Classification: G15, H23, H26

Keywords: Tax Policy, Tax Havens, The Fiscal Goal of Tax Policy, Revenue Loss

Vergi Politikasının Mali Amacının Karşılanamamasında Vergi Cennetleri ve Offshore Finansal Merkezlerin Rolü



Prof Dr. Ahmet ULUSOY*

Dr.Birol KARAKURT**



İRİŞ

Ekonomik, politik ve idari koşullardan dolayı ülke vergi sistemlerinde sürekli değişimler söz konusu olmakla birlikte, Benjamin Franklin'in de ifade ettiği gibi "hayatta ölüm ve vergi hariç hiçbirşeyin kesin olduğu söylenemez"¹. Kesinliği şüphe götürmeyen vergi(leme), devlet ile vatandaş arasındaki bağlantı noktası ve devletin vatandaşlarına hizmet sunması için gerekli kaynağın toplanmasına imkan veren politika aracıdır. Vergi politikası ise, ekonomik ve sosyal politika amaçlarına ulaşmada temel araçlardan bir tanesidir.

Uygulanan vergi politikası, ekonomik amaçlara öncelik verebileceği gibi sosyal amaçları da öne çıkarabilir. Ancak, günümüzde ülkeler politika amaçlarına ulaşmada vergi politikasını kullanabilme ve ondan yeterince yararlanma konusunda bir takım sorunlarla karşı karşıyadırlar. Bu durum küreselleşme ve onun yükselttiği faktör hareketliliğinin sonucudur. Ekonomilerin uluslararasılaştığı ve sermayenin tüm dünyada iş yapma potansiyeline kavuştuğu günümüzde özellikle mobil vergi tabanlarını vergi kapasitesine dahil edebilme noktasında *ulusal vergi idareleri* büyük güçlüklerle karşı karşıyadırlar.

Entegre bir dünyada, özellikle vergi oranları üzerinden ülkeler arasında bir re-

* Karadeniz Teknik Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü
ahmetulusoy@hotmail.com

** Karadeniz Teknik Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü
birolkarakurt@yahoo.com

1 In this world, nothing can be said to be certain, except death and taxes." Benjamin Franklin, 1789, in a letter to Jean-Baptiste Leroy.

kabet söz konusudur (Profeta, 2003:22). Bu rekabet, vergi tabanlarının vergi politikasındaki uluslararası farklılıklara cevap verebilme yeteneğini arttırmış, ülkelerin (ulusal) sermaye geliri vergi oranını belirleme ve sermayeden elde edilen geliri vergilendirme konusundaki yetkisini sınırlamış ve ülkeleri vergi kaçırma ve kaçınma riskindeki artışla karşı karşıya bırakmıştır (Tanzi ve Zee, 2001:1). Vergi politikası alanında karar alıcıların düşüncelerindeki değişime esaslı katkı yapan bu gerçekler, günümüz vergi politikasının ülkeler arasındaki karşılıklı etkileşim ve artan sermaye akışkanlığı dikkate alınarak oluşturulması sonucunu getirmiştir. Aksi takdirde, vergi tabanları ulusal vergi idarelerinin vergilendirme yetkisinin dışına çıkacağından ülkeler ciddi kamu maliyesi problemleri yaşayabilirler. Önemli yükümlülükleri olan ülkeler, kamu maliyesi problemlerini aşmak amacıyla diğer ülke vergi tabanlarını aşındırıcı (sermaye için uluslararası ölçekte rekabetin olduğu bir ortamda) bir vergi politikasını izleyebilirler. Vergi politikasını diğer ülke vergi tabanlarını aşındıracak şekilde kullanma, sermaye üzerine uygulanan vergi oranlarında 'dip seviyeye' doğru bir baskı oluşturmaktadır (Edwards ve de Rugy, 2002:3). Ayrıca, gizliliğin olduğu, bilgi değişimine kapalı, düşük ya da hiç verginin olmadığı vergi cennetleri ve offshore finansal merkezler zenginlere ve çokuluslu şirketlere varlıklarını kendi idarelerinden saklama olanağı sunduğundan vergi kaçırma ve ka-

çınmayı daha olanaklı kılmışlar ve (ulusal) vergi idarelerinin varolan sorunlarını daha da arttırmışlardır. Ulusal vergi idareleri için ürkütücü idari ve politik sınırlamalar oluşturan bu unsurlar vergi otoritelerinin (özellikle de gelişmekte olan ülke idareleri) mali yükümlülüklerini karşılayacak yeterlilikte gelir toplayabilmelerini güçleştirmiştir.

Çalışmanın tezi, vergi cennetleri ve offshore finansal merkezler vergi kaçırma ve vergiden kaçınmanın kanalları olarak hizmet etmekte, dolayısıyla vergi politikasının başta mali amacı olmak üzere diğer amaçlarını olumsuz etkilemektedirler. Bu tezi desteklemek için; vergi politikasının mali amacı öncelikli olmak üzere vergi politikası amaçları, vergi cennetleri ve offshore finansal merkezlerin bu amaç ve vergi tabanları üzerinde ne gibi etkiler meydana getirdiği değerlendirilmiştir. Daha sonra, mali amaçta aşınma ortaya çıktığı tezini desteklemek için, ülke vergi idarelerinin vergi cennetleri ve offshore merkezler aracılığıyla karşı karşıya kaldığı gelir kayıplarına işaret edilmiştir. Son olarak ise, bu idarelerin elemine edilmesinin gelir kayıplarını minimize edebileceği vurgulanmıştır.

1. Vergi Politikasının Amaçlarına Genel Bir Bakış ve Gelir Toplama Amacı

Vergi politikası; hükümetin ne kadar gelir toplayacağı, bu geliri nasıl ve hangi kaynaklardan sağlayacağı ve geliri en uygun şekilde toplayıp toplamadığı sorusuna ce-

vap aramaktadır. Vergi politikası iki adımdan oluşan bir süreçtir. İlk adımda belirli vergi araçlarının amaçları tanımlanırken, ikinci adımda bu araçların kendi amaçlarına nasıl ulaşacağı durumu değerlendirilmektedir (Kayaga, 2007:6). Vergi politikası, ulusal egemenliğin bir simgesi ve bir ülkenin genel ekonomi politikasının bir parçasıdır. Vergi politikası; tüketimi etkileme, tasarrufları teşvik etme ve şirketleri organize etmede kullanılabilecek bir ekonomik düzenleme aracıdır. Kamu harcamalarının finansmanına ve gelirin yeniden dağıtımına da yardım edebilir (EC, 2000:3,5).

Vergi politikasının birey ve kurum davranışlarını etkilemesi (bir politika aracı olarak kullanılması) onun önemini arttırmıştır. Viktoryan günlerde², devletin birincil fonksiyonu kamu mallarının sunumu, savunma, politika, hukuk sisteminin kurulması ve onun uygulanmasını sağlamaktır. Vergi politikasının görevi ise bu amaçları karşılayacak fon temin etmektir (Kay, 1990:18). Vergi politikasının mali amacı olarak da nitelendirilen bu ilk ve en eski amacı, vergi gelirlerinin yeterli olmasını zorunlu kılmaktaydı. Zamanla, vergi politikasının (vergilemenin) doğrudan rolü ve en belirgin amacı gelir sağlanması, yeniden dağıtım, vergilerin temsile dayanması ve ekonomik alternatifleri fiyatlandırma şeklinde değişmiştir (Cobham, 2005b:4,5). Neumark, vergilemenin amaç ve görevlerini mali, iktisadi ve sosyal politika başlıkları altında toplamıştır. Diğer gelir türleriyle karşılanmayan ve-

ya karşılanması mümkün olmayan kamu harcamalarının finansmanı verginin mali politika ile ilgili amacıdır. Para değerinin fazla dalgalanmadığı bir iktisadi gelişme, işgücü potansiyeli ve üretim faktörlerinin yüksek bir kullanım derecesine sahip olmaları ve piyasa ekonomisine uygun araçlarla ödemeler bilançosu denkleğinin sağlanması iktisadi politika amacıyla ilgilidir. Gelir ve servetin iktisaden zayıf olan lehine, gider politikası tedbirleriyle politik bakımdan arzu edilen ölçüde dağıtılması ise verginin dağıtımsal amacına yöneliktir (Neumark, 1975:20). Bugün, kamu aktiviteleri için gelir sağlamak, toplumdaki servet dağılımındaki adaletsizlikleri azaltmak ve özel ekonomik aktiviteleri düzenlemek vergi politikasının modern çağdaki amaçları olarak nitelendirilirler (Avi-Yonah, 2005, s.1).

Vergi politikası (vergi yükleme ve toplama), özellikle gelişmekte olan ülkeler açısından, hükümetin sosyal ve ekonomik amaçlara ulaşmada kullandığı araçlardan sadece bir tanesidir (Kayaga, 2007:6). Gelişmekte olan ülkelerde vergi politikasının amaçları, iktisadi büyüme ve kalkınmanın finansmanı, gelir dağılımında adaletin sağlanması, ekonomik etkinlik ve ekonomik istikrarın sağlanmasıdır (Tanzi ve Zee, 2001:1; Kızılot ve Durmuş, 2002:102). Vergi politikasının amaçlarına ilişkin farklı

² Bu dönem (Birleşik Krallığın Viktoryan Dönemi) Kraliçe Victoria'nın tahta oturduğu Haziran 1837'den Ocak 1901'e kadar olan dönemi kapsamaktadır.

iktisatçıların değerlendirmeleri dikkate alındığında gelir sağlama amacının vergilemenin temel nitelikte amacı olduğu ifade edilebilir. Hem kamu mal ve hizmetlerini sunma amacını finanse etmek hem de piyasa tarafından gerçekleştirilen gelir dağılımında değişiklikler meydana getirmek için devlet vergileri kullanmaktadır (Profeta, 2003:4). Kaynak dağılımını gerçekleştirmek, sosyal gelişmeyi sağlamak, ekonomiyi istikrara kavuşturmak, piyasanın işleyişini ve kurallarını tanımlamak ve ekonomik büyümeyi teşvik etmek için vergiler aracılığıyla gelir toplanmaktadır (Kayaga, 2007:7).

Vergi(leme)'nin ve vergi politikasının yukarıda belirtilen faydalarına karşın vergi, uzun süre göz ardı edilmiştir. Oysa, kalkınmanın finansmanı için en temel gelir kaynağı vergidir (Cobham, 2005b:2). Fakir ülkelerin uzun dönemli amacı, yeterli vergi gelirine sahip olarak dış yardımlara bağımlılıklarını ortadan kaldırmaktır. Yalnızca yeterli miktarda gelir kamununun fonksiyonlarını tam olarak yerine getirmesine izin verebilir. Vergi gelirleri, gelişmekte olan ülkelerde yoksulluğu azaltılması için gerekli olan ulaşım altyapısı, sağlık hizmetleri ve eğitim gibi kamu mal ve hizmetlerinin sunumu için önem taşır. Vergi gelirleri; yalnızca sürdürülebilir bir finansman için değil aynı zamanda demokratik sürecin güçlendirilmesi, nihai olarak yönetimin geliştirilmesi ve ülke vatandaşlarının ihtiyaçlarına harcanacak olan paranın sağlanması için de ge-

reklidir (Christian Aid, 2008:2). Ayrıca, vergiler yalnızca gelir toplamak için değil aynı zamanda piyasa ekonomisinin fonksiyonlarını geliştirmek ve özel davranışların sosyal maliyetlerini içselleştirmek için kullanılır (Andersson vd, 2007:1). Bu yüzden, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma, kamu finansmanının hem doğasını hem de hacmini etkilediği için oldukça önemlidir (Cobham, 2005a:11; TJN, 2007a). Vergi rekabeti, varlık sahiplerine vergi yükümlülüğünden kaçma için ilave fırsatlar sunduğundan, ülkeleri kamu mal ve hizmetlerini finanse etmek için gerekli vergi gelirini toplayamama problemiyle karşı karşıya bırakmaktadır (War on Want, 2003:34).

Sermaye için küresel ölçekte rekabetin olduğu bir ortamda, arzulanan vergi politikası amaçlarını gerçekleştirecek bir vergi sistemi oluşturmak gerçekten önemlidir. Çünkü, küreselleşme hem vergi politikasının amaçlarında hem de amaçların ülkeler açısından öneminde farklılaşmalara neden olmuştur. Bir de, vergi politikası yalnızca ülkenin kendi faaliyetlerinden değil, komşu ülkelerin politikalarından da etkilenir (EC, 2000:3). Bazı ülkeler için yüksek refah seviyesine imkan veren kamu mallarının arzı ve gelirin yeniden dağıtımını öncelikli amaç iken, bazı ülkelerde ise piyasa çözümlerini egemen kılmak öncelikli amaçtır. Vergi politikasını, kamu mallarının sunumu ve geliri yeniden dağıtımının bir aracı olarak gören ülkeler için gelir toplamak, piyasa çözümlerinin sonuçlarını kabul eden ülkeler-

den daha önemlidir. Küreselleşme olgusu vergi politikasının amacını ve motivasyonunu, vergi oranlarını özellikle de kurumlar vergisi oranını düşürmek suretiyle doğrudan yabancı yatırım çekmeye vakfetmişlerdir (Bellak ve Leibrecht, 2007:24). Dolayısıyla, vergi politikası yapıcılarını, ülkede geçerli olan koşulları analiz etmek ve yeterli gelir artışını sağlayacak uygun vergi bileşimini tesis etmek zorundadırlar (Kayaga, 2007:1).

Bu noktada, uluslararası vergi rejiminin amaçlarına uygun bir vergi politikası benimsemek ve uygulamak önemlidir. Uluslararası vergi rejiminin amacı, gelirin çifte vergilenmesinden sakınmak, vergi kaçırma ve vergiden kaçınmayı önlemektir. Bu amaçların karşılanabilmesi için ulusal vergi sistemleri arasında işbirliği ve koordinasyon gereklidir. İşbirliği, vergi alanında bir dizi ulusal vergi politikasını içermektedir (Eden ve Kudrle, 2005:104).

2. Küreselleşmenin Vergi Tabanları ve Gelir Kayıpları Üzerindeki Etkisi

Vergi ve düzenlemeler demokratik sözleşmeyi esas alan ulus devlet düşüncesinin kalbinde yatan önemli unsurlardır. 19. ve 20. yüzyılda, zengin ülkeler; şirketler, hükümetler ve toplum (vatandaşlar) arasında bir sözleşme (denge) olması gerektiğine karar vermişlerdir. Bu durum 1920'lerden itibaren çokuluslu şirketlerin piyasada güç olarak yer alması ve vergi sistemlerindeki

yasal boşluklardan da yararlanarak vergi yüklerini düşürmeleriyle birlikte çözülmeye başlamıştır (TJN, 2007a). Karşılıklı ticaretin önündeki engellerin kaldırılması, finansal piyasalardaki serbestleşme ve yeni iletişim teknolojilerinin kara para aklama olanaklarını arttırması (küresel büyüme üzerinde olumlu etkileri olmasına karşın), kurumsal araçların kötüye kullanılması, vergi suiistimali ve mali sistemin istikrarını tehdit eden fırsatlar bu çözülmeyi hızlandırmıştır. Tüm bu aktiviteler gizlilik iklimini, şeffaf olmayan yapıları, iki ve çok taraflı işbirliği eksikliklerini arttırmıştır (Owens, 2007:6).

Sermaye kontrollerinin kaldırılması ve iletişim devrimi, şirketlere coğrafi sınırlardan bağımsız olarak iş yapma imkanı vermiş ve ekonomik aktivitelerin küresel bir boyut kazanmasına neden olmuştur. Üretim faktörleri mobilitesindeki artış, vergi politikası tasarlanmasında, karmaşık teknik problemlere yol açmış ve diğer ülke vergi politikalarına duyarlılığı arttırmıştır. Bu gelişmeler yalnızca firmalar arasındaki rekabeti arttırmamış, aynı zamanda ülkeler arasındaki rekabeti de (vergi matrahlarını aşındırıcı şekilde) arttırmıştır. Bir anlamda tamamen yeni bir vergi politikası sunmuştur. Yeni vergi politikası, hükümetlerin maliyetleri en aza indirmek ve vergi tabanlarını korumak için küresel vergi sistemlerine adapte olmalarını sağlayacak cevapları geliştirmeye zorlamıştır (Norregaard ve Khan, 2007:4). Sonuç olarak, uluslararası

sermaye yatırımlarının önemli bir oranı düşük vergili ülkelere gerçekleşmiştir (Haupt ve Peters, 2005:493,494).

Küreselleşme ülkeleri, yatırımlar için uygun ‘mali iklimi’ geliştirecek ayarlamalar yapmak amacıyla vergi sistemlerini ve kamu harcamalarını sürekli olarak değerlendirmek için teşvik etmiştir (OECD, 1998:13). Diğer bir ifadeyle küreselleşme, mobil faktörlerin arzulanmayan kamusal düzenlemelerden daha kolay kaçınabilmelerine ve kar için daha fazla avantaja sahip olmalarına imkan vermiştir. Yani, küreselleşme ve onun yükselttiği sermaye mobilitesinin sonucu olarak gelişen ‘uygun mali’ ortamın, ülkelerin vergileme yeteneklerini aşındırdığı ve önemli vergi geliri kaybına (verginin mali amacının karşılanmamasına) neden olduğu söylenebilir. Bu durumun doğal veya beklenen sonucu ise yetersiz kamu hizmeti sunumudur. Uygun politika cevabı geliştirilmediğinde ülkelerin gelecekte de vergi geliri kaybı yaşamaya devam etmele-

ri olasıdır.

Vergi tabanı mobilitesinin ne yönde değiştiğini/değişeceğini ortaya koyan Tablo 1’den de anlaşılacağı üzere, 2000’li yıllarda faktör mobilitesinin hızlanarak devam etmesi öngörülmektedir (mali küreselleşme etkisi). Vergi tabanı mobilitesinin artması, ulusal vergi idareleri açısından vergilendirmenin ve dolayısıyla gelir sağlamanın bugüne nazaran daha zor olacağının bir işaretidir. Vergi tabanında aşınmaya işaret eden bu durum kamunun gelir kaybına ve dolayısıyla kamu hizmetlerinin yetersiz sunumuna neden olabilir. Bu durumda ülke vergi idareleri ortaya çıkan gelir açığı ihtiyacını kapatmak için daha ağırlıklı olarak mobil olmayan vergi tabanları (kaçamayan mükellefler) üzerine vergi yüklemeye ve mobil vergi tabanları üzerindeki vergileri düşürmeye veya düşük vergi uygulamaya zorlanmaktadırlar.

Küreselleşme sonucu, artan kamu harca- ma yükümlülüklerini aynı paralelde artmayan vergi gelirleriyle finanse etmek duru-

Tablo 1 : Vergi Tabanı Mobilitesi (Dün, Bugün ve Gelecekte)

| Vergi Matrahı | Mobilite (1970) | Mobilite (2000) | Mobilite (2030) |
|----------------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Maaş ve ücret geliri | Düşük | Düşük | Orta |
| Tüketim | Düşük | Orta | Orta |
| Hizmet tüketimi | Düşük | Orta | Orta |
| Yatırım geliri | Düşük | Orta | Yüksek |
| Kurum kazancı | Düşük | Orta | Yüksek |

Kaynak : Hufbauer, 2000.

munda olan ülkeler güçlüklerle karşı karşıya kalmışlar ve ulusal savunma, eğitim, sosyal güvenlik ve diğer kamu hizmetlerine ilişkin mali harcamaları kısmak zorunda kalmışlardır (OECD, 1998, s.14). Küreselleşme sürecinde ülkeler mobil sermayeyi çekmek için diğer şüpheli ‘faydalar’ kadar (gizlilik gibi), düşük vergi yada hiç verginin olmadığı ortamlar sunarak da birbirleriyle ve dünyanın geri kalanıyla rekabet eder hale gelmişlerdir. Vergi cennetleri bu sürecin bütün ülkeleri etkileyen ekstrem bir sonucudur (War on Want, 2003:35).

Vergi cennetleri ve offshore finansal merkezler; yasal ve yasal olmayan ekonomiler, bozulmuş ulusal vergi rejimleri ve onshore düzenlemeler arasında bir kesişim noktası sağlamışlardır. Bunun sonucunda vergi yükü sermayeden emek üzerine doğru değişmiş ve dramatik gelir ve servet eşitsizliği artışı söz konusu olmuştur (TJN, 2007a). İlave olarak, vergi cennetlerindeki yatırımcılar, ulusal vergi yükümlülüklerini düşürmek için vergi cennetlerini kullanmak suretiyle sıfır vergi yada nominal vergilemeden fayda sağlayabilirler (OECD, 1998, s.14). Bazı küçük ada ekonomileri, zararlı vergi uygulamalarına evsahipliği yaptıklarından onlar yatırım ve büyümeyi olumsuz etkilemişlerdir (TJN, 2007a).

Küresel toplum her ülkenin kendi vergi sistemlerini uygulama hakkı olduğunu kabul etmektedir. Bunun anlamı her bir ülke, örneğin, uluslararası yatırımları çekmek için düşük vergi rejimini tercih edebilirler.

Yani, ülkeler gelir yetersizliği dolayısıyla yükümlülüklerini karşılayamama sorunu yaşamamak için vergi idareleri ve düzenlemeler arasındaki rekabete yoğunlaşarak mobil sermayeyi kendi ülkelerine çekmek amacıyla komşu ülkelerle rekabet edebilirler. Fakat, vergi cennetleri ve offshore finansal merkezlerin varlığı, ülkelerin bu şekilde bir politika izlemelerini güçleştirmektedir. Dolayısıyla, vergi tabanları için yer değiştirme ve gizlilik imkanlarının arttığı bugünün dünyasında herhangi bir ülkenin vergi politikasını tasarlaması ve idare etmesi, eskisine nazaran daha güçtür³. Bir ülkenin vergi ve mali sistemi gizlilikler taşıdığında bir dizi problemi yükseltebilir. Bu şeffaflık eksikliği, eğer insanlara vergiden kaçınmak için gelirlerini vergi idaresinden saklama olanağı sunuyorsa, diğer ülkelerin vergi sistemleri de zarar görebilir (Australian Tax Office, 2008:6). Burada ülkelerin avantajlı vergi rejimlerini uygulayabilmeleri (uluslararası vergi avantajları ile ilgilenenler üzerine), ülkelerin vergi cennetlerindeki bilgiye erişimine, düzenlemelere ve bankacılıkla ilgili düzenlemelere bağlıdır.

3 Kapalı bir ekonomide vergi politikası tasarlamak ve idare etmek bir ölçüde daha kolaydır. Yatırım ve tasarruflar üzerine vergi yüklemek aynı sonucu verir/doğurur. Yüksek vergileme, çalışma, yatırım ve tasarruf için teşvik edici olabilir, fakat yüksek seviyede vergileme sonuçta vergi tabanını aşındırıcıdır. Fakat vergi tabanının ülke dışına göçü/taşınması anlamında değildir. Vergiden tamamen kurtulmak insanların ülkeyi terk etmesi durumunda mümkündür.

Bugün, uluslararası ekonomik ve finansal bağımlılıktaki artış, vergilemenin sınırlar ötesi dışsal etkilerini arttırmış ve çeşitli vergi araçlarını kullanma ve koruma konusunda ulusal vergi otoritelerinin kapasitesini sınırlamıştır. Vergi oranlarını ve türlerini kullanmada hükümetler sınırlanmış ve aynı zamanda vergiden kaçınma ve vergi kaçırma artmıştır. Bu gelişmeler, gelir kaynakları sınırlı ve harcama yükümlülükleri esnek olmayan hükümetleri (hükümetlerin elindeki finansman seçeneklerini sınırladığından) kamu harcamalarını finanse etmede geçmişe kıyasla daha güç durumda bırakmaktadır (UN, 2001, s.1). Küreselleşme gerçeği ortadayken,

uluslararası vergi rejimi özelliklerini dikkate almamak diğer ülke vergi tabanları üzerinde bozucu etkiler ortaya çıkarır ve kamu hizmetlerinin finansmanı için yetersiz gelir toplanmasına, diğer vergi politikası amaçlarının da karşılanamamasına neden olabilir. Ayrıca, ulusal vergi idarelerinin bu meydan okumalarla baş edememesine de yol açar. Bu yüzden, vergi politikacıları ve vergi idareleri vergi sistemlerini değişen ekonomik, sosyal ve politik koşullara adapte etmek durumdadırlar. Hızla değişen çevrede hükümetlerin sosyal ve ekonomik yükümlülüklerini karşılamaları için bu uyum kaçınılmazdır. Bu durum, kamu hizmetlerinin etkin ve yeterli su-

Tablo 2 : Uluslararası Vergi Rejiminin Özellikleri

| Rejimin Özelliği | Uluslararası Vergi Rejimi İçin Uygulamalar |
|-----------------------|--|
| Amaç | Çifte vergilemeyi ya da vergi idarelerinin (vergi mükellefleri arasında eşitsizlik ve sermaye piyasalarında çarpıklığa neden olan) aşırı yüklenmesinden kaynaklanan eksik vergilemeyi önlemek |
| İlkeler | <ul style="list-style-type: none"> - Eşitlik - Uluslararası vergi mükellefi eşitliği - Uluslararası yansızlık-tarafsızlık } sağlamak |
| Normlar | Ülkelerin vergi tabanlarını tanımlayabildiği, idari ve dağıtımsal anlamda ülkelere vergilendirme hakkı sağlayan çifte vergileme anlaşmaları oluşturmak |
| Kurallar | Normların uygulanması için spesifik kurallar tanımlamak |
| Prosedür | Çifte vergi anlaşmalarında denetim ve uyumsuzlukları çözümlenmeye yönelik içerik oluşturmak, idareler arası uyumsuzlukları çözmek için çok taraflı anlaşma prosedürü, vergi idareleri arasında <i>bilgi değişiminin sağlanması</i> ve anlaşma prosedürünün teşvik edilmesi |
| Kapsadığı alan | <ul style="list-style-type: none"> - Problem alanı: karşılıklı (ülkeler arasındaki) işlemler ya da ulusal vergilendirmenin konuları - Yayıldığı coğrafya: OECD üyesi ülkeler ve OECD model vergi anlaşmasına taraf ülkeler ve <i>işbirliğine yanaşan diğer ülkeler</i> |

Kaynak : Eden ve Kudrle, 2005:105

numu için gerekli geliri garanti edebileceği gibi, diğer ülke vergi rejimleri üzerine de minimum zararlıdır.

Uluslararası rejimler genellikle kendi gücü ve etkinliği üzerinden değerlendirilir. Güçlü uluslararası rejimler, hakları ve sorumlulukları tanımlayan, fayda maliyet tahsisini belirleyen kurallar sağlar. Dolayısıyla güçlü uluslararası vergi rejimi oportünist davranışlara (vergi cennetlerine) ve sözde (monitör) uyuma karşı koruma sağlar ve üye ülkeler arasındaki anlaşmazlıklarda arabuluculuk işlevi görür (Eden ve Kudrle, 2005:107). Şeffaflık ve etkin bilgi değişimi ilkelerinin uygulanması, OECD ülkelerinin her birinin ulusal vergi konuları üzerinde kendi egemenliklerini korumak ve etkin bir biçimde kendi vergi yasalarını uygulamayı garanti eder (OECD, 2006:3). Bu ilkelere uyum gelir yetersizliğinden en çok kaybeden gelişmekte olan ülkelerin etkin ve adil bir vergi sistemi oluşturmalarına, böylelikle ulusal vergi idaresinin sorunlarını minimize edecek bir yapılanmaya ve geleceklerini inşa etmelerine izin verebilir. Dolayısıyla, vergi geliri kaybının ve vergi politikasının mali amacındaki aşınmanın önüne geçebilirler.

3. Vergi Cennetleri ve Offshore Finansal Merkezler

Vergi cennetlerinin varlığı, her ülkenin kendi vergi sistemini dilediğince kurma hak ve yetkisine sahip olması (vergi egemenliği) kuralı sayesinde vücut bulmaktadır (Bilici,

2004:1). İşletmeler ve vergi mükelleflerinin vergi yüklerini önemli ölçüde azaltmasına olanak tanıyan bu yerler, 1980'lerin başında ABD'den, vergi cennetlerine özel sektör varlıkları ve yabancı yatırımlarda hızlı bir artış olunca ABD hükümeti vergi cennetlerini; ABD vergi tabanının aşınmasına neden olan kötü niyetli vergi davranışları, uyuşturucu kaçakçılığı ve diğer suç faaliyetlerini teşvik eden (zararlı vergi rekabetini meydana getiren) olarak görmeye başlamıştır (Eden ve Kudrle, 2005:110). Bugün, vergi egemenliği kuralı gereğince, eğer bir ülke vergi rejimi diğer ülke vergi rejimleri üzerinde zarar potansiyeli taşıyorsa bu durumun yeniden değerlendirilmesi ve uluslararası bir çerçeveye oturtulması gereğine işaret etmektedir. Fakat hangi ülke (vergi politikası) diğer ülke vergi matrahı üzerinde zarar potansiyeli taşıyor. OECD, bir ülkenin yalnızca düşük vergi oranı uygulamasından dolayı vergi cenneti olarak adlandıramayacağını belirtmekte ve bir ülkeyi vergi cenneti sınıflandırmasına sokan dört unsura işaret etmektedir (OECD, 1998:23):

- i) Sıfır vergi ya da yalnızca çok düşük vergi uygulamaları,
- ii) Vergi yükümlülükleri ile ilgili olarak diğer ülkelerle bilgi değişimini önleyen yasal ve idari uygulamalar, yani etkin bilgi değişiminin olmayışı,
- iii) Şeffaf olmayan uygulamalar,
- iv) Yükümlülüklerin o ülkedeki mevcudiyetinin yalnızca vergi mülahazalarına

dayanıyor olması, yani gerçek bir faaliyetin olmayışı, katma değer yaratılmayışı, şeklinde uygulamaların olduğu ülkeleri “vergi cenneti” olarak saymıştır.

Bu kriterler ölçeğinde vergi cenneti ülkeler; diğer ülkelerle karşılaştırıldığında nispeten daha düşük vergi oranı uygulayan, bilgi değişimine kapalı, şeffaf olmayan ve yalnızca finansal hizmet sunan merkezler olarak değerlendirilebilir. Yine, “vergi cenneti ülkeler, gizli vergi ya da finansal sistemlerin olduğu ülkelerdir. Bu ülkeler, aynı zamanda yerleşik olmayanlar için minimum ya da düşük verginin olduğu yerlerdir” (Australian Tax Office, 2008:6). Vergi cenneti ülkeler, kendilerinde faaliyet gösteren yabancı bireysel ya da kurumsal yatırımcılara ait bilgileri bu yatırımcıların yerleştiği olduğu ülkelerin vergi idarelerine aktarmalarını engelleyici yasal düzenlemelere sahiptir (OECD, 1998:24). Banka gizliliği, vergi cennetlerinin genel özelliğidir. Banka gizliliği etkin bilgi değişimine izin vermediğinden gelirin gizlenmesine ve vergi kaçırılmaya izin verebilir (Australian Tax Office, 2008:8). Banka gizliliği ve ülkelerin vergi(leme) konusunda işbirliğine isteksizliği (vergi suistimalleri), diğer ülkelerin ulusal mali egemenliğini aşındırıcıdır. Sonuçta, küresel ortamda her bir ülkenin kendi vergi sistemlerini tasarlaması ve vergileme egemenliklerini sürdürmesi sadece diğer ülkelerle işbirliğine ve onların vergi politikası tercihlerini uygulamak için (ekonomik, sosyal ve siyasi tercihlerin belirlediği) gerekli bilgi paylaşımına bağlıdır (Owens, 2007:5).

Vergi cennetleri, zararlı rejim uygulamalarının uç bir örneğidir. “Bu ülkeler, uluslararası rejimin belirgin uygulamalarıdır, fakat onların belirgin olan davranışları açıklayıcı normlar ve rejimin uygulamaları ile uyumlu değildir” (Eden ve Kudrle, 2005:102). Sıfır ya da düşük vergi oranı uygulamasının olduğu vergi cenneti ülkeler, diğer ülkelere önemli miktarda fon çekmekte ve ulus devletleri vergi geliri kaybıyla karşı karşıya bırakmaktadır. Ayrıca, vergi cenneti ülkelerde, vergi yükümlülükleri ile vergi idaresi arasında vergi oranları ya da matrah konusunda özel anlaşmalara imkân sağlayan idari ve yasal düzenlemelerin var olması, kaynağını yasa dışı faaliyetler oluşturan fonların bu ülkelere aktarılmasına neden olmaktadır (Bilici, 2004:3).

Uluslararası vergi rejiminin kurallarının dışında olan vergi cennetleri konusunda herkesin üzerinde hem fikir olduğu bir sayı da söz konusu değildir. OECD 1998 raporunda (yukarıda ifade edilen kriterler çerçevesinde) 41 ülkenin vergi cenneti özelliği taşıdığını belirtmiş ve bu ülkeleri işbirliğine çağırmıştır. Bu çağrıya Aralık 2003 itibarıyla 36 ülke cevap vermiş ve bunlar ‘işbirliği yapan ülkeler’ kategorisine dahil edilmişlerdir (Bilici: 2004:3).⁴ OECD tarafından 41 olarak verilen vergi cenneti sayısı 2000 yılında 38’e düş-

⁴ İşbirliğine yanaşmayan ülkeler, *Andora, Liberya, Lihtenştayn, Monako ve Marshall Adaları’dır*. Bu ülkeler işbirliği için hiçbir girişimde bulunmadığından OECD’nin “kara liste” (ortak yaptırımlar uygulanacak) olarak adlandırdığı “işbirliğine yanaşmayan vergi cenneti ülkeler” listesinde yer almaktadırlar (Bilici, 2004:3).

müştür. OECD'nin 2000 yılında yayınladığı raporda, "tüm OECD ülkeleri; vergi idarelerinin banka bilgilerine erişimine izin vermeli-dirler, doğrudan ya da dolaylı olarak, tüm vergi amaçları için vergi idareleri gelir artırma sorumluluklarını yerine getirmeli ve etkin/etkili bilgi değişimi sağlamalıdır" (Avi-Yonah, 2008:3) ifadelerine yer verilmiştir.

1998 ve 2000 raporları sonucunda; OECD 35 offshore idarenin olduğu bir liste yayınlamıştır. Listede yer alan ülkeler işbirliğine davet edilmiş ve bu ülkeler Aralık 2003'e kadar uluslararası suç teşkil eden vergi sorunları üzerinde bilgi paylaşımına işbirliğine yanaşmadıkça, onların "işbirliğine yanaşmayan vergi cennetleri" listesine konulacağı belirtilmiştir. Bermuda, Cayman Adaları, Kıbrıs, Malta, Mauritius, ve San Marino OECD'nin offshore idareler ya da işbirliğine yanaşmayan vergi cennetleri listesinde yer almak istemediği için OECD ile 2000'li yılların başında işbirliği anlaşması yapmışlardır (Avi-Yonah, 2008:4). 2007'de 33 ülke idaresinin işbirliğine yanaştığı, buna karşın 5 idarenin⁵ işbirliğine yanaşmadığı rapor edilmiştir. OECD 3 ülke idaresinin de (Barbados, Maldivler ve Tonga) artık vergi cenneti olarak düşünüle-me-yeceğini belirtmiştir (TJN, 2007b:2).

Vergi cennetleri gibi offshore finansal merkezler de ülke vergi tabanlarının aşınmasına ve vergi geliri kaybına yol açan merkezlerdir. Bu merkezler, yerleşik olmayanlara (yabancılara) finansal hizmet (ar-zında uzmanlaşmış) sunan merkez olarak

tanımlanabilir (IMF, 2000). Zoromé (2007), akademisyen ve uygulayıcıların (vergi idaresi uzmanları) yaptığı tanımlarda offshore finansal merkezlerin üç ayırt edici ve tekrarlanan özelliğinin olduğunu ortaya koymuştur. Bu özellikler; (i) yerleşik olmayanlara yönelim, (ii) uygun düzenleyici çevre (düşük denetim gereksinimi ve minimum bilgi paylaşım mekanizması) ve (iii) düşük ya da sıfır vergi düzenlemeleri (Zoromé, 2007:4) olarak sayılmıştır. Bu özellikler OECD'nin vergi cennetleri açısından ortaya koyduğu özelliklerle benzerdir. Bu kriterler dikkate alındığında offshore finansal merkezler; "Yerleşik olmayanlara finansal hizmet sunan, yani, finansal hizmet ihracatı sunan merkezlerdir". "Herhangi bir ekonomide hatta daha da fazla finansal hizmet sunabilir. Fakat, offshore finansal merkezlerin ayırt edici özelliği finansal hizmet arzında uzmanlaşmış merkezler olması ve onların ihtiyaçların ve ekonomilerinin hacminin ötesinde finansal hizmet sunan merkezler" olmasıdır (Zoromé, 2007,:4,5).

Zoromé (2007), yerleşik olmayanlara finansal hizmet sağlayan (ulusal ekonomileri ölçeğinin üzerinde) merkezleri offshore finansal merkezler olarak aldığından, IMF-DB listesinde yer almayan pek çok ülke onun listesinde yer almakta ve offshore finansal merkez olarak değerlendirilmektedir. Örneğin IMF-DB istesinde yer alma-

⁵ Andora, Lihtenştayn, Liberya, Monako ve Marshall Adaları'dır.

Tablo 3 : Dünyada Vergi Cennetleri ve Offshore Finansal Merkezler

| İdare | OECD | FSF-IMF 2000 | TJN 2007 | İdare | OECD | FSF-IMF 2000 | TJN 2007 |
|-------------------------------|----------------|-----------------|----------------|----------------------------------|----------------|-----------------|----------------|
| 1. Andora | E | E | E | 25. Lihtenştayn | E | E | E |
| 2. Anguilla | E | E | E | 26. Lüksemburg | -- | E ¹ | E ¹ |
| 3. Antigua&Barbuda | E | E | E | 27. Macao | | E ¹ | E ¹ |
| 4. Aruba | E | E | E | 28. Malezya (Labuan) | | E ¹ | E ¹ |
| 5. Bahamalar | E | E | E | 29. Malta | E ⁴ | E | E |
| 6. Bahreyn | E | E | E | 30. Marshall Adaları | E | E | E |
| 7. Barbados | - | E ¹ | E ¹ | 31. Mauritius | E ⁴ | E | E |
| 8. Belize | E | E | E | 32. Monaco | E | E | E |
| 9. Bermuda | E ¹ | E | E | 33. Montserrat | E | E | E |
| 10. İngiliz Virgin Adaları | E | E | E | 34. Nauru | E | E | E |
| 11. Cayman Adaları | E ¹ | E | E | 35. Hollanda Antilleri | E | E | E |
| 12. Cook Adaları | E | E | E | 36. Niue | E | E | E |
| 13. Costa Rica | | E ¹ | E ¹ | 37. Panama | E | E | E |
| 14. Kıbrıs | E ¹ | E | E | 38. Saint Kitts & Nevis | E | E | E |
| 15. Dominik | E | E | E | 39. Saint Lucia | E | E | E |
| 16. Gıbraltar | E | E | E | 40. Saint Vincent&the Grenadines | E | E | E |
| 17. Grenada | E | E | E | 41. Samoa | E | E | E |
| 18. Guernsey, Sark & Alderney | E | E | E | 42. Seychelles | E | E | E |
| 19. Hong Kong | | E ¹ | E ¹ | 43. Singapur | | E ¹ | E ¹ |
| 20. İrlanda | | E ¹ | E ¹ | 44. İsviçre | | E ¹ | E ¹ |
| 21. Isle of Man | E | E | E | 45. Turks & Caicos Islands | E | E | E |
| 22. Jersey | E | E | E | 46. US Virgin Adaları | E ¹ | | E ² |
| 23. Lübnan | | E ¹ | E ¹ | 47. Vanuatu | E | E | E |
| 24. Liberya | E ² | | E ² | | | | |

- Listedeki vergi cenneti ve offshore finansal merkez sayısı daha fazla olabilir. Fakat buradaki liste üç kurumdan en az ikisi tarafından nitelendirilen idareleri esas olarak oluşturulmuştur. Tablo3, TJN, "Identifying Tax Havens and Offshore Finance Centres", 2007, isimli çalışmadan yararlanılarak oluşturulmuştur.
- E, OECD ve TJN 2007'ye göre vergi cennetlerini ve FSF/IMF göre Offshore Finansal Merkezleri ifade etmektedir.
- E¹ OECD'ye göre vergi cenneti olmayan, fakat FSF/IMF ve TJN'ye göre vergi cenneti olan ülkelerdir.
- E² OECD ve TJN'ye göre vergi cenneti olarak değerlendirilen ülkelerdir.
- E³ Bu idareler OECD'nin işbirliği çağrılarına cevap verdiklerinden vergi cenneti listesinden düşmüşlerdir. İlave olarak OECD tarafından daha önce vergi cenneti olarak ifade edilen Barbados, Maldivler ve Tonga OECD tarafından işbirliğine cevap verdikleri için 2007'den itibaren vergi cenneti olarak değerlendirilmemektedirler.
- FSF/IMF bu idareleri offshore finansal merkezler olarak tanımlamaktadır.

yan; Andora, İngiliz Virgin Adaları, Liberya, Lihtensteyn, Maldivler, Marshall Adaları, Monaco, Montserrat ve Birleşik Devletler Virgin Adalarını genellikle vergi cennetleri ya da offshore finansal merkezler olarak tanımlar. Sonuç olarak, bazı uzmanlar finansal hizmet sunumundan ziyade kurumsal güven ve yönetim sağlanmasını vergi cenneti tanımında esas almaktadırlar. Fakat IMF'in ana amacı finansal istikrarı sağlamak olduğundan, onun amaçları için finansal hizmet tabanlı bir liste uygundur. Bu durum, para aklama ve vergi kaçırma ya da vergiden kaçınmayı kolaylaştırabilir (TJN, 2007b:5).

3.1. Vergi Cennetleri ve Offshore Merkezler Vergi Politikasının Mali Amacını Nasıl Etkiliyor

"Developing countries are estimated to lose to tax havens almost three times what they get from developed countries in aid."

Angel Gurría, OECD Secretary-General,
November 2008

Vergi cennetleri, ülkelerin hem kendi vatandaşlarını hem de yabancı sermayeyi vergileme yoluyla gelirlerini artırma kapasitesini sınırlayan (vergi toplamada problemlerle karşı karşıya bırakan) önemli bir fenomendir. Bir vergi uzmanı vergi cennetlerinin kullanım amacını "insanların offshore hesapları (vergi cennetlerindeki) vergiden kaçınmak dışında herhangi bir amaç için kullandığına rastlamadım" (Christian Aid, 2005:10) sözleriyle ifade etmiştir.

Vergi cennetleri yatırımcılara pasif yatırım yeri, karlara kağıt üzerinde kayıt yeri ve özellikle de hesapları gizleyebilme imkanı verdiği için yabancı yatırımcılar açısından bir kalkan görevi görürler. Vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınmayı da olanaklı kıldıklarından diğer ülke vergi sistemleri üzerinde de zararlıdırlar (OECD, 1998:22; Soydan, 2002:4).

Vergi cennetleri önerdikleri; gizlilik, düşük veya sıfır vergi oranı ve zayıf düzenlemeler sebebiyle büyük şirketler ve zengin bireylerin offshore dünyayı kullanarak vergi ödeme sorumluluklarından kaçmalarına/kaçınmalarına ve geri kalanların ise bu yükü paylaşmalarına neden olmaktadır. Vergi cenneti istismarı dünya çapında bir sorundur. J.Owens (2007)'de yaptığı açıklamada, "denizaşırı kaçırma sorununun büyük olduğunu biliyoruz ancak riskli vergi miktarının kesin bir tahmini söz konusu değildir. Cari sistemin vergi kaçakçılarında, gelirlerini ulusal vergi idaresinin bilgisinden gizleme olanağı sağlaması nedeniyle bu sonuç şaşırtıcı değildir" ifadelerini kullanmıştır. Sorunun büyüklüğünü anlamak için vergi cennetleri aracılığıyla gerçekleşen ticaret hacmine, bunun vergi kaybına etkisine, offshore sektörüne ve onun son 10 yıldaki muazzam büyümesine bakmak yeterlidir (War on Want, 2003:34; Australian Tax Office, 2008:6):

- Dünya ticaret hacmi dünya GSYH'nın yalnızca % 3'ünü oluşturmasına rağmen, tüm dünya ticaretinin yarısı vergi

- cennetlerinden geçiyor. Bu anormal derecede yüksektir. Çünkü çokuluslu şirketler vergiden kaçınmak için faaliyetlerinin bir kısmını vergi cennetlerinde gerçekleştiriyorlar.
- Offshore merkezlerde tutulan varlıkların değeri (sıfır ya da düşük verginin olduğu) 5 ila 11 trilyon dolar kadardır (War on Want, 2003; Australian Tax Office, 2008).
 - Vergi cennetleri aracılığıyla bir yılda gerçekleşen toplam fon tutarı, dünya mal ve hizmet ticaretine denktir (7 trilyon dolar).
 - Brezilya, Karayip Adaları ile ticari açığının 4 milyar dolar olduğunu rapor etmiştir. Bu rakam vergiden kaçınmak amacıyla kayıt altına girmeyen rakama işaret etmektedir.
 - Singapur da, dünyanın en zengin (özel) merkezleri Lüksemburg ve İsviçre gibi vergi cenneti olarak değerlendirmektedir.
 - Bahamalar, en iyi beş yatırım ve güven fonu arasında yer almakta ve bu ülkelerin gelişmiş bankacılık piyasasına sahip olduğu ifade edilmektedir.
 - Cayman Adaları, dünyanın beşinci büyük bankacılık merkezi ve birinci offshore merkezidir. Hem interbank işlemlerinde hem de özel bankacılık alanında önemli gelişme sağlamıştır⁶.
 - İngiliz Virgin Adaları, uluslararası şirketler için dünyanın en gelişmiş merkez-

lerinden bir tanesidir. Tutucu bir tahminle, 300 binin üzerinde şirket söz konusudur (Australian Tax Office, 2008).

Vergi cennetlerindeki gizlilik, vergi ödemekten kaçınmayı kolaylaştırıyor (Christian Aid, 2005:11). Offshore gizlilik, bu idarelerin soruşturma ve kovuşturmadan kaçmasına imkan verdiği için zararlı uygulamalar için oldukça geniş bir ortam sunmaktadır (Gurtner ve Christensen, 2008:12). Özellikle de çok uluslu (saygın) şirketlerin vergiden kaçınması, kara parayı (karı) aklatmak için vergi cennetlerinin kullanımını eşsiz kılmaktadır (Christian Aid, 2005:10). Vergi cennetleri, vergi kaçırma ve vergiden kaçınmanın yolları olarak hizmet verdiklerinden vergiye olan saldırıya ortam sunmuşlardır. Mart 2007’de OECD’nin önderliğinde 36 ülkeden 100’den fazla vergi uzmanının katıldığı ve ilgili vergi idarelerinde görülen agresif vergi planı tarifelerinin tartışıldığı toplantıda, OECD yetkililerine göre, işaret edilen husus vergi kaçırma temel/anahtar unsurun vergi cennetlerinde olduğudur (Avi-Yonah, 2008:6).

Vergi kaçırma ve vergiden kaçınma hem anti sosyal hemde aynı ölçüde (eşit olarak) zararlıdır (TJN, 2007a). Vergi kaçırma ciddi ve karşı konulması gereken bir suçtur. Vergi kaçırma, dürüst mükelleflerin kamu hizmetlerinin sunumu için daha fazla vergi ödemek

⁶ Bu ülke OECD’nin işbirliği çağrılarına cevap verdiği için vergi cennetleri listesinden düşmüştür. Fakat TJN ve FSF/IMF göre vergi cennetidir.

zorunda kalmalarına neden olmaktadır. Vergi cennetleri ise, vergi kaçakçılarında yardım ettiklerinden kendi küçük nüfusları için kişi başına oldukça önemli gelir elde etmektedirler (Christensen, 2008:9). Buna karşın, offshore vergi cennetleri; finansal istikrarsızlık, sermaye kaçıışı ve zayıf düzenlemelere neden olduğundan ülkelerin vergi tabanları üzerinde aşınmaya sebebiyet vererek vergi kaybını ve kaçışını teşvik etmektedir (Mitchell vd, 2002:72). Ülke vergi idarelerinin gelir kaybı ise, başta vergi politikasının mali amacı olmak üzere ekonomik büyüme amacına da katkı verilememesi anlamındadır. İlave olarak, sağlık ve eğitime aktarılması gereken kaynaklar (gelirlerin) toplanamamakta ve vergi cenneti ülkelere gitmektedir (Christian Aid, 2005:10).

Offshore merkezlerde tutulan varlıklar (etkin vergilendirmenin ulaştıklarının ötesinde olan varlıklar), toplam global varlıkların 1/3 ü olarak tahmin edilmektedir. Tüm dünya ticaretinin yarısı global vergi cennetleri aracılığıyla gerçekleşiyor. Kurumlar vergiden kaçınmak için karlarını buralara aktarıyorlar. Gelişmekte olan ülkelerin gelir kaybının yıllık sermaye girişlerinden daha fazla olduğu tahmin edilmektedir (Martens, 2007:41). Bugün vergi cennetleri ve offshore finansal merkezler aracılığıyla, çokuluslu şirketler (ulusal/uluslararası) ve zengin bireyler vergi vermek suretiyle topluma katkı yükümlülüklerinden giderek kaçınıyorlar. Vergiden kaçınma küresel ölçekte ortaya çıkıyor. Zengin insanların sermayelerini kendi

ülkelerinin dışına çıkarmak istemelerinin pek çok nedeni olmakla birlikte vergi kaçırma en büyük role sahiptir. Vergi cennetleri ise, sunduğu güçlü teşviklerle gelişmekte olan ülkelerin zenginlerinin varlıklarını (vergilemeden) offshore merkezlerde tutmalarına imkan vermektedir (Gurtner ve Christensen, 2008:13). Offshore merkezlerde tutulan varlıkların yalnızca yüzde yarımı vergilendirilse, Milenyum Gelişme Programı amaçları karşılanabilecek ve yoksulluk alt edilebilecektir (TJN, 2003).

Küresel serbest piyasalar büyük yolsuzlukları kolaylaştırmakta ve gelişmekte olan ülkelerin refah artışını sağlayacak politika cevabını ortaya koymalarını başarısız kılmaktadır (Hampton ve Sikka, 2005:245). Sosyal eşitsizlik, işsizlik, yoksulluk, sosyal memnuniyetsizlik, şiddet, suç ve çevre bozulması artışı gibi etkenler negatif dışsallıklara yol açarak toplumun geri kalanının durumunu daha da kötüleştirmektedir. Ayrıca, hükümetler, gelir toplamada ve buna bağlı olarak kamu harcamalarını finanse etme ve gelir dağılımını düzenlemede giderek artan zorluklarla karşı karşıyadırlar (Hampton ve Sikka, 2005:245).

Vergi rekabeti ve vergi cennetleri; ülkelerin vergi politikası üzerindeki egemenliklerini kaybetmelerine, yüksek gelirli olanların düşük gelirli olanlara göre daha yüksek orandan vergilendirilmelerinin problemlili hale gelmesine ve ülkelerin kendi vatandaşlarını vergileme yoluyla gelirlerini artırma olanaklarının sınırlandırılmasına yol açmıştır. Bu durum, vergi

yükünün değişmesine ve değişen vergi yükünün özellikle gelişmekte olan dünya için büyük tehdit oluşturmasına neden olmuştur. Vergi yükü değişmesi, zengin bireyler ve çokuluslu şirketlerin vergi cennetleri ve düşük vergi rejimlerinden fayda elde etmelerine, buna karşın sıradan bireyler ve küçük yerli firmaların ilave maliyet yüklenmelerine neden olmuştur (War on Want, 2003:34). Bu durumun (gelir kaybı) kamu hizmetlerinin finansmanını sağlayan ve kalkınma ve yoksulluğun azaltılmasına katkı veren vergi gelirini azalttığı ifade edilebilir.

Bugün, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerdeki vergi kaçakçıları vergi cennetlerindeki gizlilik ve şeffaflık eksikliğinden yararlanarak hükümetleri elde etmesi gereken gelirden mahrum bırakmaktadır. Yani, iyi hükümet etmenin veya zenginliğin/refahın temeli veya yoksulluğa karşı mücadele etmenin anahtarı olan vergi bir saldırı altındadır. Vergileme yükümlülüğünden kaçmak amacıyla gerçekleşen vergi kaçakçılığı hem gelişmiş (zengin) hem de gelişmekte olan ülkeleri (fakir) etkilemektedir. Bu yüzden, vergi cennetlerine karşı mücadele bugünün en büyük meydan okumalarından biri olarak değerlendirilebilir (TJN, 2007a).

3.2. Ülkelerin Vergi Geliri Kaybı: Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülke Örnekleri

Vergi cennetleri ve offshore merkezlerin en önemli özelliği düşük oranlı vergileme ve bilgi gizliliğidir. Özellikle, vergi cennetle-

rindeki finansal kurumlar ve offshore hesaplara ilişkin gizlilik uluslararası vergi kaçakçılığını ve vergiden kaçınmayı kolaylaştırmaktadır. Bu durum ülke vergi idarelerinin önemli miktarlarda gelir kaybı yaşamalarına, dolayısıyla verginin mali amacında aşınmaya ve önemli kamu maliyesi problemlerine (bütçe açıkları) neden olmaktadır.

Örneğin, Sikka 2003 yılında yaptığı çalışmada Almanya'nın vergi cennetlerindeki banka hesaplarında tutulan beyan edilmiş kişisel tasarruflardan dolayı yıllık yaklaşık 15 milyar dolar vergi geliri kaybıyla karşı karşıya olduğunu tahmin etmiştir (Sikka, 2003:14). Başka bir tahminde, Alman vatandaşların 300 milyar euro'yu yabancı vergi cennetlerinde tuttukları ve vergi kaçakçılığının yıllık yaklaşık 50 milyar euro olduğu tahmin edilmiştir. **Der Spiegel Mayıs 2008'de yayınladığı raporda**, yabancı vergi sığınaklarında tutulan 500 milyar eurodan daha fazla bir paranın vergilendirilmediğini, bunun 1/3'nün Geneva, Züriç ve Lugano gibi İsviçre şehirlerindeki bankalarda olduğunu yayınlamıştır (TJN, 2009). 14 Şubat 2008 tarihinde Lihtenştayn'daki banka hesaplarında paraları olan 600-700 kadar Alman vergi mükellefinin olduğunu ve bu hesapları kullanarak 1 milyon euro (1.45 milyon dolar) kaçırmaya çalışan tanınmış bir iş adamı tutuklanmıştır (US Senate..., 2008:2).

Fransa'dan kaçan vergi 2006 yılında yaklaşık 45 milyar euro'dur. Ayrıca, 2006 yılında Avrupa'dan kaçan vergi Avrupa

GSYH'nın yaklaşık % 2-2.5 arasındadır. (TJN, 2009).

1998 yılında yayınlanan Edwards Raporu, İngiliz hükümetinin Jersey Adaları'ni iyi yönetmede başarısız olduğu ve bir vergi cenneti olan Jersey'in sermaye kaçışını ve küresel vergi kaçakçılığını teşvik ettiğini bu yüzden İngilizleri yüksek vergi ödemeye yüz yüze bıraktığını ortaya koymuştur (Mitchell vd, 2002; Karakurt, 2006). 2006 yılının sonunda Jersey'de yerleşik olmayan bireylerin kendi vergi idarelerinden vergiden kaçınmak için illegal olarak kaçırdığı ve Jersey finansal sektöründe tuttuğu para miktarı 491.6 milyar dolardır. Bir diğer vergi cenneti olan Gurnersey'de yerleşik olmayan bireylerin (İngilizlerin) kendi vergi idarelerinden kaçındıkları varlıklarının tutarı ise 293.1 milyar dolardır (Sullivan, 2007). Birleşik Krallık, vergi cennetlerinden bir yılda en az 20 milyar sterlin kaybetmektedir (War on Want, 2003). Richard Murphy ise vergi cenneti aktiviteleri sonucu İngiltere'nin gelir kaybının, yani vergi cennetlerinin İngiltere'ye maliyetinin her yıl 18.5 milyar sterlin olduğunu ifade etmiştir. Bu rakam vergi kaçırma ve vergiden kaçınmayı içermektedir (Murphy, 2009).

Kanada bankaları (beş büyük banka), vergi cennetlerindeki şubeleri (en az 89, bu sayı daha fazla olabilir) aracılığıyla, 1993-2007 arasında 16 milyar dolar vergi kaçırmışlardır (TJN, 2009)⁷.

ABD'nin vergi cennetlerinden kaynaklanan uluslararası vergi açığının 40 ila 70

milyar dolar arasında olduğu tahmin edilmektedir (Shropshire, 2009). Journal Tax Notes tarafından 2004 yılında yapılan bir çalışmaya göre ise, Amerikan şirketleri 2002 yılında karlarının 149 milyar dolarlık kısmını 18 vergi cenneti ülkesine kaydırmışlardır. Bu rakam 1999 yılına göre % 68 oranında artış göstermiştir. 2002 yılında şirketlerin karlarını düşük vergili ülkelere (vergi cennetleri) aktarmaları sonucu hazinenin vergi geliri kaybı yaklaşık 50 milyar dolardır (TJN, 2009; US Treasury, 2009). Mayıs 2008'de, İsviçre ve Lihtenştayn'daki offshore hesaplarda gizlenen 200 milyar dolardan dolayı Birleşik Devletler ulusal gelir idaresinin 7.2 milyar dolar gelir kaybıyla karşı karşıya kaldığı ortaya çıkmıştır (US Senate..., 2008:2). Birleşik Devletler Senatunun alt komitesi hazırladığı raporda, Birleşik devletler gelir idaresinin offshore vergi cennetlerinden dolayı her yıl 100 milyar dolar vergi geliri kaybettiğini tespit etmiştir (US Senate ..., 2008:1, 17; Avi-Yonah, 2008:13). Bu rakam, Birleşik devletler yıllık vergi açığının (345 milyar dolar) önemli bir oranıdır (US Senate ..., 2008:17). Bu 100 milyar vergi kaybı eyaletlerdeki vergi mükellefleri üzerine yüklenmiştir. Bu kayba en fazla katlanan mükellefler ise Ilionis (4.9 milyar \$), New York

⁷ Léo-Paul Lauzon, "Les banques canadiennes et l'évasion fiscale dans les paradis fiscaux : 16 milliards de dollars d'impôts éludés", UQAM, May 2008.

<http://www.uqam.ca/nouvelles/2008/08-210.htm>
06.03.2009

(8.4 milyar \$), Teksas (8.6 milyar \$) ve Kaliforniya'nın (11.6 milyar \$) vergisini ödeyen vatandaşları olmuştur (U.S. Public Interest Research Group Search, 2008).

Vergi cennetleri ve offshore faaliyetlerden en çok gelişmekte olan ülkeler etkilenmektedirler. Aşırı banka gizliliği ve çok taraflı vergi işbirliğinin olmayışı/eksikliği, deniz aşırı vergi kaçırma zaten zayıf olan vergi tabanlarını aşındırdığından bu ülkelerin sorunlarını daha da arttırmaktadır. Offshore aktivitelerle ilgili finansal kayıpları hesaplamak oldukça güç olmasına rağmen, gelişmekte olan ülkelerin küresel şirketlerce offshore vergi cennetlerinin kullanılmasından dolayı her yıl 50 milyar dolar vergi gelirinden mahrum bırakıldığı tahmin edilmektedir⁸ (Oxfam, 2000:1; Sikka, 2003:15). Bu gelir kaybının; vergi yüklerini minimize etmek isteyen mükelleflerin vergi idaresinin bilgisinden gelirlerini saklamaları nedeniyle gerçekleşen transferlerden, vergi rekabetinden ve sermaye kaçışından dolayı ödenmeyen vergi olduğu unutulmamalıdır. Bu durum gelişmekte olan ülkelerin, sürdürülebilir ekonomik gelişmenin bağlı olduğu sosyal hizmetler ve ekonomik altyapı için gerekli hayati yatırımları yapamaması anlamındadır (Owens, 2007:5). Bu yüzden, vergi cennetlerinin gelişmekte olan ülkeler için yoksulluğun azaltılmasında ve kamu maliyesinin önündeki problemlerin aşılmasında giderek önemli bir engel oluşturdıkları ifade edilebilir.

Gelişmekte olan ülkelerin vergi cennetlerinden kaynaklanan kayıplarının, gelişmiş ül-

kelerden aldığı yardımların üç katı olduğu tahmin edilmektedir. Vergi kaçakçıları tarafından saklanan bu kaynaklar, eğer kendi ülkelerinde toplanıp vergilendirilseydi kalkınmanın finansmanı için milyarlarca dolar kaynak mevcut olabilirdi (Gurria, 2008). Gelişmekte olan ülkeler, her yıl vergi cennetlerinde tutulan/saklanan offshore varlıklardan dolayı 124 milyar dolar ve şirketler tarafından meydana getirilen vergi kaçakçılığından dolayı da milyar dolarla ifade edilen gelir kaybı yaşamaktadırlar (Oxfam, 2009a, 2009b). Oxfam'dan James Henry'de, yaptığı analizde gelişmekte olan ülkelerin servetlerinin 6.2 trilyon dolarlık kısmının offshore merkezlerde tutulduğunu ve yıllık 64 ila 124 milyar dolar arası vergi kaybıyla karşı karşıya olduklarını ifade etmiştir. Kaybın büyüklüğü gelişmekte olan ülkelerin yıllık olarak aldığı denizaşırı yardımlardan (103 milyar dolar) daha fazladır (Oxfam, 2009b). Christian Aid ise, gelişmekte olan ülkelerin uluslararası girişimciler tarafından maruz bırakıldıkları yıllık vergi kaçığının 160 milyar dolar olduğunu belirtmiş ve bu rakamın uygun harcanması durumunda beş yaşın altındaki 350.000 çocuğun yaşamının devam ettirilmesi için yeterli olduğunu iddia etmektedir (Christian Aid,

⁸ Bu rakam dünyadaki her bir çocuğun okula gitmesi için tahmin edilen maliyetin altı katına ve evrensel temel sağlık korumasını sağlamanın hemen hemen üç katına denktir. Yine bu 50 milyar dolarlık kayıp, dünyanın sanayileşmiş ülkeleri tarafından Güneye kalkınma yardımı olarak tahsis edilen toplam miktara eşittir (Oxfam, 2000:1; Günaydın, 2005:130).

2008:2). Başka bir tahminde gelişmekte olan ülkelerin vergi cennetlerinden dolayı her yıl 350 ila 500 milyar dolar vergi kaynağını kaybettiğini bu kaynağın öğretmenlere, hemşirelere ve doktorlara harcanması gereken kaynak (Oxfam, 2008:6) olduğu belirtilmiştir⁹. Bu para gelişmekte olan ülkelerin kendi ekonomilerini sağlamlaştırmaları için hayati önem taşımakta ve sağlık, eğitim ve yoksullukla mücadeledeki diğer önlemler için harcanan/kullanılması gereken para olmalıdır (Oxfam, 2009b).

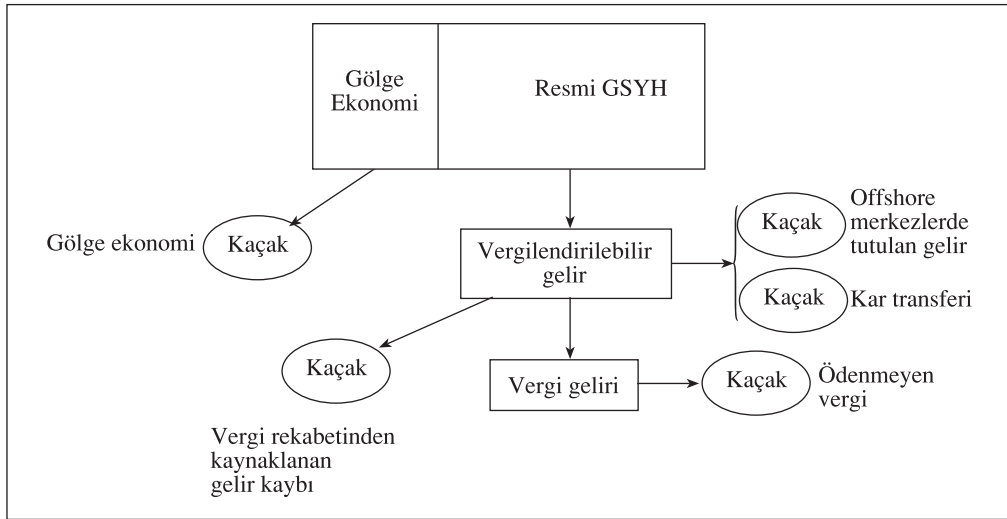
Muhafazakar bir tahminle, “yoksul ülkeler vergi kaçırma ve vergiden kaçınma dolayısıyla yıllık 385 milyar dolar gelir kaybıyla karşı karşıyadırlar” (Cobham, 2005a:12). Bu rakam OECD ülkelerinin tüm dünyaya sağla-

dığı dış kalkınma yardımlarının yaklaşık dört katıdır (TJN, 2009).

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin Maliye Bakanları vergi gelirini aşındıran bu durumun ve buna imkan sağlayan vergi cennetlerinin durdurulması gerektiği konusunda hemfikirdirler (Oxfam, 2008). Londra’da toplanan G20 ülkeleri maliye bakanları toplantısında da bu konu dile getirilmiştir (Oxfam, 2 Nisan 2009). Vergi cennetlerini reforma tabi tutma finansal oynaklığı azaltarak gelişmekte

⁹ Ashında gelişmekte olan ülkelerin kaybı 500 ila 800 milyar dolar arasındadır. Yalnızca ticari aktiviteler dikkate alındığında gelişmekte olan ülkelerin yıllık gelir kaybı (temelde vergi kaçakçılığından) 350 – 500 milyar dolardır (Oxfam, 2008:6) .

Şekil 1 : Vergi Kaçakçılığının Kanalları (Tüm Ekonomik Faaliyetler)



olan ülkelerin vergi geliri kayıplarını minimize edebilir, hesap verebilirliği arttırabilir ve gelişmekte olan ülkelerin global ekonominin yönetiminde daha fazla söz sahibi olabilmelerini sağlayabilir (Oxfam, 2009b).

Offshore vergi kaçırmanın (vergi cennetleri kanalıyla) gelir kaybının ve dolayısıyla vergi politikasının mali amacını aşındırmanın ötesinde etkileri vardır. Yurtiçi yatırımlardan ve vergi gelirlerinden yoksun ülkeler, doğrudan yabancı yatırımlara ve pahalı dış borca bağımlılık içine girmektedirler (Christensen, 2005:4). Offshore vergi kaçırma, (vergi) adaleti ve ulusal vergi sistemlerinin bütünlüğünü ve vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini gönüllü olarak yerine getirmelerini olumsuz yönde etkilemektedir. Eğer küçük bir grup mükellef vergi kaçırıyorsa vergilemeye ilişkin algı ve gönüllü tutum değişmekte, bu durumda diğer mükelleflerde, vergi kaçırma veya offshore varlıklarda saklanarak vergiden kaçınma arayışına girebilmektedirler. Hepsinde önemlisi, vergi kaçırma gelir yetersizliği nedeniyle hükümetlerin düşük vergi uygulama yeteneğini de sınırlar (Owens, 2007:5). Ayrıca, vergi cennetleri, zenginlerin vergiden kaçınmasına imkan verdiğiinden bireyler ve şirketler üzerine (mobil olmayanlar hariç) daha yüksek vergi yüklemeyi güçleştirmekte ve finansal sistemi düzeltmek için hem ulusal hem de uluslararası kurumların gücünü azaltmaktadır (Sikka, 2003:5,15; Günaydın, 2005:127). Vergi cennetleri yalnızca zengin ve fakir ülkelerin vergi gelirlerini emmiyor, aynı zamanda bu ülkelerdeki mükelleflerin yüklendiği maliyeti artırıyor ve ülkelerin krize cevap verebilme gücünü sınırlıyor (Christian Aid, 2008:12).

4. SONUÇ

Tüm politik rejimlerin mihenk taşlarından birisi olan vergi/vergileme, yoksulluğa karşı mücadelede de kullanılacak en önemli araçtır. Aynı zamanda, daha hesap verebilir ve daha iyi devlet yönetimi için zorunludur. Bugün, vergi(leme), devlet ile vatandaş arasında köprü görevi görmektedir ve vergi gelirleri sosyal sözleşmenin yaşam kaynağıdır. Ülkeler topladıkları vergilerle adalet, savunma, sağlık, eğitim, temiz su, elektrik gibi hayati önemde hizmetlerin finansmanını gerçekleştirdikleri gibi yoksulluk karşıtı programları da finanse etmektedirler. Fakat, küreselleşme ve serbestleşme ile birlikte ülkelerin vergi geliri ve politikası bir saldırı altındadır. Vergi cennetleri ve offshore finansal merkezler ise bu saldırıya ortam hazırlamaktadır. Bu durum, hem vergi idarelerini önemli gelir kayıplarıyla karşı karşıya bırakıp vergi politikasının mali ve diğer hedeflerinde aşınmaya neden olmakta, hem de ülkelerin vergi politikası üzerindeki egemenlik haklarını sınırlamaktadır.

Vergi cennetleri ve offshore merkezler vergi bilincini ve uyumunu zedeleyen idarelerdir. Bu idareler, mükellefleri vergi kaçırma ve vergiden kaçınma konusunda cesaretlendirmekte ve hükümetlerin yükümlülüklerini karşılayabilmeleri ve ekonomik büyümeye katkı verebilmeleri için ihtiyaç duydukları

geliri onlardan çalmaktadırlar. Bu durum hem vergi politikasının mali amacında aşınmaya hem de hükümetlerin yetersiz gelirle hizmet sunmak durumunda kalmalarına neden olmaktadır. Bunun için vergi kayıp ve kaçığına neden olan işletmeler ve zengin bireylerin vergi yükümlülüklerinden kaçınmalarına yol açan tüm mekanizmalara karşı mücadele etmek ve vergi uyumunu teşvik etmek gerekir.

Birçok OECD ülkesi, vergi cennetleri aracılığı ile vergiden kaçınma ve vergi kaçırmanın çekiciliğini hafifletmek için bireysel yurtiçi vergi kuralları tasarlamış ve yasalaştırmıştır. Vergi cenneti karşıtı bir sistem tasarlamak önemlidir. Fakat, bireysel çabaların başarısının ötesinde bu idarelere karşı ortak mücadele zemini oluşturulması ve vergilemede etik yaklaşımların geliştirilmesi önemlidir. Bu çerçevede, vergi idareleri ile diğer ülke idarelerinin işbirliği içinde çalışmaları ve ortak kurallar bütünü oluşturulması elzemdir. Kurallar bütünü, vergi kaçırmaya karşı genel nitelikli önlemler ve vergi cennetlerini ortadan kaldırmaya ya da etkilerini minimize etmeye yönelik özel karakterli önlemler ve önerileri içermelidir.

Vergi cennetleri ve offshore finansal merkezler, özellikle de gelişmekte olan ülkeleri ciddi kamu maliyesi problemleriyle karşı karşıya bırakmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerin, kendilerinden çalınan gelirlerle ilgilenmelerinin nedenleri, hesap verebilirlik ve şeffaflığı artıran mali kurumlarını ve sistemlerini güçlendirme ihtiyacındandır. Uluslararası

toplumda bu ülkelere daha açık ve şeffaf hükümetlerin gelişmesi için yardım etmelidir. Ayrıca, gelişmekte olan ülkeler yerel olarak üretilen kaynakların kalkınmanın finansmanında yardımlardan daha önemli olduğunun farkına varılmalıdır. Bu çerçevede hükümetlerin atacağı adımlar ve yapacağı düzenlemeler, işletmeler ve bireyler için vergi cennetlerini kullanma motivasyonunu sınırlayabilir, idareler arası kurumsal işbirliğini teşvik edebilir ve etkin bir vergi sistemi geliştirmeye ve vergi politikasının başta mali amacı olmak üzere diğer amaçlarına da katkı verebilir.

Vergi idareleri; gerekli bilgileri, araçları ve kaynakları bu sorunu çözmek için kullanmalıdırlar. Aksi takdirde, vergi kaybı (vergi cennetleri) sorunu, ekonomik büyümenin olumsuz etkilenmesi ve ulusal vergi sistemlerinin bütünlüğünün sarsılması gibi sorunlar devam edecektir. Hükümetler ciddi olarak finansal istikrarı sağlamak ve küresel finansal sistemi (insanlığın yararına) kurmak istiyorlarsa, vergi cennetlerinin gelişmesine izin veren gizliliği, düzenlemelere ilişkin yasal boşlukları ortadan kaldırmalıdırlar. Hükümetler, ikili ve çok taraflı işbirliği anlaşmaları ve (vergi) bilgi paylaşımı anlaşmaları ile gizliliği ortadan kaldırabilir ve böylelikle gelişmekte olan ülkeler kendilerinden çalınan paraları hızla tespit edip yakalayabilir ve vergilendirebilirler. Politika cevabı aynı zamanda vergi cennetleri ve offshore merkezlerinden kaynaklanan gelir kayıplarının dolayısıyla vergi politikasının mali amacındaki aşınmanın da önüne geçebilirler.



KAYNAKÇA

Andersson, Krister; Eberhartinger Eva ve Lars Oxelheim (2007), “The Role of National Tax Policies in the European Union”, 1-10., in National Tax Policy in Europe, Springer-Verlag Berlin Heidelberg 2007 (Eds. Krister Andersson, Eva Eberhartinger and Lars Oxelheim).

Australian Government Australian Tax Office (2008), Tax Havens and Tax Administration, 48p. http://www.ato.gov.au/content/downloads/LBI_46908_Tax_Havens_w.pdf (Erişim: 24.02.2009)

Avi-Yonah, Reuven S. (2005), “The Three Goals of Taxation”, NOT FOR CITIATION, DRAFT 9/2/05, 1-25.

Avi-Yonah, Reuven S. (2008), “The OECD Harmful Tax Competition Report: A 10th Annivesary Retrospective”, University of Michigan Law School, The John M. Olin Center for Law & Economics Working Paper Series, Paper 89, <http://law.bepress.com/cgi/viewcontent.cgi?article=1090&context=umichlwps>

Bellak, Christian ve Leibrecht, Markus (2007), “Corporate Income Tax Competition and the Scope for National Tax Policy in the Enlarged Europe”, 11-37., in National Tax Policy in Europe To Be or Not to Be?, Springer-Verlag Berlin Heidelberg.

Bilici, Nurettin (2004), “Vergi Cennetleri İle Mücadele”, Türkiye 19. Maliye Sempozyu-

munda Sunulan Bildiri, Türkiye 19. Maliye Sempozyumu, Belek-Antalya, 10-14 Mayıs, 1-12.

Christensen, John (2005), “Hooray Hen-Wees”, London Review of Books, Vol. 27 No. 19 - Cover date: 6 October, 6p.

Christensen, John (2008), “Welcome to a World Without Rules Tax Evasion, Secrecy and the Suppliers of Corruption”, SKATTE-REVISORENES FORENING, 23rd September, http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Norway_080923_-_Welcome_to_a_world_without_rules-sli_des.pdf (Erişim: 20.04.2009)

Christian, Aid (2005), “The Shirt off Their Backs: How Tax Policies Fleece the Poor”, September, 23p. http://www.christiana-id.org.uk/images/the_shirts_off_their_backs.pdf (Erişim: 15.04.2009)

Christian, Aid (2008), “The Morning After the Night Before the Impact of the Financial Crisis on the Developing World”, A Christian, Aid Report, November, 28p. <http://www.christianaid.org.uk/Images/The-morning-after-the-night-before.pdf> (Erişim:16.04.2009)

Cobham, Alex (2005a), “Tax Evasion, Tax Avoidance and Development Finance”, Queen Elizabeth House University of Oxford Working Paper Number 129, September, 1-20.<http://www.3.qeh.ox.ac.uk/pdf/qehwp/qehwps129.pdf>

- Cobham, Alex (2005b), "Taxation Policy and Development", The Oxford Council on Good Governance, Economic Analysis 2, October, 1-23. <http://ocgg.org/fileadmin/Publications/EY002.pdf>
- Eden, Lorraine ve Kudrle, Robert T. (2005), "Tax Havens: Renegade States in the International Tax Regime?", LAW & POLICY, Vol. 27, No. 1, January, 100-127.
- Edwards, Chris ve de Ruyg, Veronique (2002), "International Tax Competition: A 21st-Century Restrain on Government", Policy Analysis, No.431, April 12, 1-43.
- European Commission, Tax Policy in the European Union, 2000, 43p.
- Gurría, Angel (2008), "The Global Dodgers", The Guardian, Thursday 27 November, <http://www.guardian.co.uk/commentis-free/2008/nov/27/comment-aid-development-tax-havens?commentpage=1&commentposted=1> (Erişim: 24.02.2009)
- Gurtner, Bruno ve Christensen, John (2008), "THE RACE TO THE BOTTOM: Incentives for New Investment?", Tax Justice Network, October 15th to 17th, http://www.tax-justice.net/cms/upload/pdf/Bruno-John_0810_Tax_Comp.pdf (Erişim: 21.04.2009)
- Günaydın, İhsan (2005), "Vergi Cennetleri Global Yolsuzluk Probleminin Bir Nedeni midir I?", Vergi Sorunları, Sayı 206/207, Kasım, 118-136.
- Hampton, Mark P. ve Sikka, Prem (2005), "Tax Avoidance and Global Development", Accounting Forum 29, 245–248.
- Haupt, Alexander ve Peters, Wolfgang (2005), "Restricting Preferential Tax Regimes to Avoid Harmful Tax Competition", Regional Science and Urban Economics 35, 493-507.
- Hufbauer, G. Clyde (2000), "Tax Policy in a Global Economy", Institute for International Economics Paper for the American Institute of Contemporary German Studies, Revised February 2000. www.ie.com/publications/papers/paper.cfm?ResearchID=365, (Erişim:13.07.2005).
- Karakurt, Birol (2006), Sermaye Kaçışının Yaşanmasında Vergi Politikasının Belirleyici Rolü: Türkiye Örneği, Karadeniz Teknik Üniversitesi SBE, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Trabzon.
- Kay J.A. (1990), Tax Policy: A Survey, The Economic Journal, Vol.100, No.399, March, 18-75.
- Kayaga, Lisa (2007), "Tax Policy Challenges Facing Developing Countries: A Case Study of Uganda", 150p. Law Graduate Theses Queen's Theses&Dissertations, https://qspace.library.queensu.ca/bitstream/1974/850/1/Kayaga_Lisa_200709_LLM.pdf (Erişim: 08.05.2009)
- Martens, Jens (2007), "The Precarious State of Public Finance", Global Policy Forum, January, 54p. www.taxjustice.net/cms/.../martens_precarious_finance_2007.pdf (Erişim: 02.06.2009)
- Mitchell vd (2002), "No Accounting for Tax

Havens”, Association for Accountancy&Business Affairs, P.O.Box5874, Basildon, Essex SS165FR, UK.

Murphy, Richard (2009), “Tax Havens Cost the UK 18.5 Billion a Year”, February 1st, <http://www.taxresearch.org.uk/Blog/2009/02/01/tax-havens-cost-the-uk-185-billion-a-year> (Erişim: 21.02.2009)

Neumark, Fritz (1975), Vergi Politikası, (Tercüme Eden: İclal Feyzioğlu Cankorel), Filiz Kitapevi, İstanbul.

Norregaard, John ve Khan, Tehmina S. (2007), “Tax Policy: Recent Trends and Coming Challenges”, IMF Working Paper WP/07/274, December, 61p.

OECD (1998), “Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issues”, 82p.

OECD (2006), “The OECD’s Project on Harmful Tax Practices: 2006 Update on Progress in Member Countries”, www.oecd.org/dataoecd/1/17/37446434.pdf

Owens, Jeffrey (2007), “Offshore Tax Evasion On The Role of Exchange of Information”, June 18-19, 18p., <http://www.ceff.univ-cezanne.fr/documents/owen.doc> (Erişim: 01.04.2009)

Oxfam (2000), “Tax Havens: Releasing the Hidden Billions for Poverty Eradication”, OXFAM GB POLICY PAPER, 26p, <http://www.oxfam.org.uk/whatwedo/issues/debtaid/taxhavens.htm>, (Erişim:12.11.2005).

Oxfam (2008), “If Not Now, When?”, Ox-

fam Briefing Note, November, 1-13.

Oxfam (2009a), “Tax Haven Crackdown Could Deliver \$120bn a Year to Fight Poverty”, 13 March, <http://www.oxfam.org/en/pressroom/pressrelease/2009-03-13/tax-haven-could-deliver-120bn-year-fight-poverty> (Erişim:14.04.2009)

Oxfam (2009b), “Oxfam Reaction to EU Summit: Copenhagen & G20”, 20 March, <http://www.oxfam.org/en/pressroom/pressrelease/2009-03-20/oxfam-reaction-eu-summit-copenhagen-g20> (Erişim: 14.04.2009)

Profeta, Paola (2003), “Public Finance and Political Economics in Tax Design and Reforms”, 27p., Dipartimento di Economia Pubblica e Territoriale Università di Pavia, <http://www-1.unipv.it/websiep/wp/252.pdf> (Erişim: 21.05.2009)

Shropshire, Philip (2009), “A Combination of Legislative Actions and Increased IRS Capability and Capacity Are Required to Reduce the Multi-Billion Dollar U.S. International Tax Gap”, TREASURY INSPECTOR GENERAL FOR TAX ADMINISTRATION (Office of Inspections and Evaluations), January 27, http://www.treas.gov/tigta/iereports/2009reports/2009_IER001fr.html (Erişim: 25.03.2009)

Sikka, Prem (2003), “The Role of Financial Centers in Globalization”, Accounting Forum 27(4), 1-41, http://www.essex.ac.uk/AFM/research/working_papers/WP03-02.pdf

Soydan, Yatılı Billur (2002), “Küreselleşme ve Vergi Politikası: OECD Bünyesinde Haksız Vergi Rekabeti İle Mücadele Projesi”, 17 s. TCMB&DAÜ Ekonomi Bölümü&KKTC MB, “Küreselleşme, Yeni Ekonomi ve Bilgi Teknolojileri Konferansı”, 29-30 Nisan.

Sullivan, Martin A. (2007), “Offshore Explorations: Jersey”, <http://www.taxanalysts.com/www/features.nsf/Articles/3ACC6C4D1B6B00218525738A006716E4?OpenDocument> (Erişim: 14.04.2009)

Şükrü Kızılot ve Mustafa Durmuş (2002), “Ekonomik Kriz ve Kamu Maliyesi”, 95-153, içinde “Kriz ve IMF Politikaları”, (Ed.Ö.F.Çolak), Alkım Yayınevi, İstanbul.

Tanzi, Vito ve Zee, Howell H. (2001), “Tax Policy for Developing Countries”, IMF, Economic Issues No.27, March, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/>, (Erişim:16.04.2003).

TJN (2003), “Declaration of the Tax Justice Network”, 21.03., http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/e_declaration.pdf

TJN (2007a), “Tax Havens Cause Poverty”, http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcatart=2 (Erişim: 18.01.2009)

TJN (2007b), “Identifying Tax Havens and Offshore Finance Centres”, 10p., http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Identifying_Tax_Havens_Jul_07.pdf (Erişim: 18.04.2009)

TJN (2009), “Magnitudes: Dirty Money, Lost Taxes and Offshore”, [http://www.taxjustice.net/](http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?id-)

cat=103 (Erişim: 18.03.2009)

U.S. Public Interest Research Group Search (2008), “\$100 Billion of Tax Burden Shifted to Tax Payers, By State”, <http://www.huffingtonpost.com/thenewswire/archive/taxes.html> (Erişim: 21.03.2009)

UN (2001), Existing Proposals for Enhanced International Cooperation on Tax Matters, 15-19 October, 26p.

US Senate Permanent Subcommittee on Investigations Staff Report (2008), “Tax Haven Banks and U.S. Tax Compliance”, RELEASED JULY 17, 114p., http://hsgac.senate.gov/public/_files/REPORT_TaxHavenBanksJuly1708FINALwpateleseChgs926080.pdf (Erişim: 26.05.2009)

US Treasury (2009), “Treasury Inspector General for Tax Administration”, January 27, http://www.treas.gov/tigta/iereports/2009IER001fr.html#_ftn14(Erişim: 23.04.2009)

War on Want (2003), “Tax Havens and Tax Competition: One Rule for the Poor, No Rules for the Rich”, BRIEFING PAPER, 34-38., <http://visar.csustan.edu/aaba/Waronwant.pdf> (Erişim: 21.02.2009)

Zoromé, Ahmed (2007), “Concept of Offshore Financial Centers: In Search of an Operational Definition”, IMF Working Paper WP/07/87, April, 34p.