

## Türkiye’de Çevre Vergilerinin Çevresel Etkileri Üzerine Bir Değerlendirme<sup>1</sup>

### An Evaluation on The Environmental Impact of Environmental Taxes in Turkey

Şaban ERTEKİN, Aydın Adnan Menderes Üniversitesi, Türkiye, saban.ertekin@adu.edu.tr

Orcid No: 0000-0003-3438-3196

Mehmet Metin DAM, Aydın Adnan Menderes Üniversitesi, Türkiye, metindam@hotmail.com

Orcid No: 0000-0003-3980-7832

*Öz: 21. yüzyılda çevre kirliliği ve küresel ısınma yoksulluk, açlık, terör, salgın hastalıklar gibi en önemli sorunlardan birisidir. Artık global bir sorun olarak kabul edilen çevre kirliliğinin temelinde sanayileşme ve teknolojik gelişmeye bağlı olarak artan enerji ihtiyacı ve buna bağlı olarak artan fosil yakıt tüketimi, nüfus artış hızı, kentleşme gibi olgular yatmaktadır. Çevre sorunlarının ortaya çıkardığı negatif dışsallıkların ortadan kaldırılması veya insan ve çevre sağlığı üzerindeki olumsuz etkilerinin minimize edilmesi için ulusal ve uluslararası ölçekte farklı mücadele yöntemleri benimsenmiştir. Türk Vergi Sistemi içerisinde çevre kirliliği ile mücadele de kapsamında yürürlüğe konulan ilk ve tek yürürlüğe konulan vergi Çevre Temizlik Vergisidir. Plastik Poşet Vergisi de yine bu kapsamda değerlendirilmelidir. Doğrudan çevresel bir vergi olmamakla birlikte, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi ise yine tarife, oran, muafiyet ve istisnalar açısından çevresel katkılar sağladığından diğer çevresel vergiler olarak kabul edilmektedir. Türk Vergi Sistemi içerisinde yer alan çevre vergilerinin istenilen düzeyde çevresel etkiye sahip olamadıkları görülmektedir. Bu sebeple çevre kirliliği ile mücadele kapsamında diğer mali ya da piyasa araçları ile birlikte çevre vergileride etkin olarak kullanılmalıdır.*

*Anahtar Kelimeler: Çevre Sorunları, Çevre Vergileri, Çevre Temizlik Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi*

*JEL Kodları: F64, H23, P48*

*Abstract: In the 21st century, environmental pollution and global warming is one of the most important problems such as poverty, hunger, terror and epidemic diseases. On the basis of environmental pollution, which is now accepted as a global problem, phenomena such as increasing energy demand due to industrialization and technological development and increasing fossil fuel consumption, population growth rate, and urbanization are the underlying factors. Different methods of struggle have been adopted at national and international scale in order to eliminate negative externalities caused by environmental problems or to minimize the negative effects on human and environmental health. The first and only tax introduced in the Turkish Tax System within the scope of combating environmental pollution is the Environmental Cleaning Tax. Plastic Bag Tax should also be evaluated in this context. Although it is not a direct environmental tax, Motor Vehicle Tax and Special Consumption Tax are also considered as other environmental taxes since it provides environmental contributions in terms of tariff, rate, exemption and exceptions. It is seen that the environmental taxes included in the Turkish Tax System do not have*

<sup>1</sup> Bu çalışma 1-3 Kasım 2019 tarihinden “3rd International Eurefe Congress” kongresinde sunulan özet bildirinin genişletilmiş ve yeniden düzenlenmiş halidir.

#### **Makale Geçmişi / Article History**

Başvuru Tarihi / Date of Application : 5 Aralık / December 2019

Kabul Tarihi / Acceptance Date : 20 Şubat / February 2020

*the desired level of environmental impact. For this reason, environmental taxes should be used effectively together with other financial or market instruments within the scope of the fight against environmental pollution.*

*Keywords: Environmental Problems, Environmental Taxes, Environmental Cleaning Tax, Motor Vehicles Tax*

*JEL Codes: F64, H23, P48*

## 1. Giriş

Sanayi devrimi ile birlikte artan sanayileşme ve ekonomik büyüme hırsı, doğal kaynakların hızla tüketilmesine özellikle fosil yakıt kullanımının yaygınlaşmasına sebep olmuştur. Fosil yakıt kullanımının yaygınlaşması ise sera gazı emisyonlarının artması, küresel ısınma ve kuraklık gibi bir dizi çevresel sorunları veya çevre kirliliğini beraberinde getirmiştir. Çevre kirliliği kavramı genel olarak insanların ve doğadaki diğer tüm canlıların sağlığını ve ekolojik dengeyi bozulacak her türlü olumsuz etkiyi ifade etmek için kullanılan bir kavramdır. Çevre kirliliğinin insan ve diğer canlılar üzerinde meydana getirdiği olumsuz etkiler 21. Yüzyılın ikinci yarısında büyük bir artış seyri izleyerek insan ve diğer canlıların yaşamlarının tehdit edecek boyutlara ulaşmıştır. Ancak insanların söz konusu tehditleri fark etmesi oldukça yeni ve önemli bir konudur. Özellikle 1970’li yıllardan itibaren çevre kirliliği endişe verici boyutlara ulaşarak dünya gündemine oturmuş ve bireyler için terör, yoksulluk, kuraklık gibi ivedilikle çözülmesi gereken bölgesel ve küresel nitelikteki sorun görünümünü almıştır.

Nüfus artışı, kentleşme ve sanayileşme gibi nedenlerle çevresel değerlerin erozyona uğraması, ekolojik dengenin bozulması ve çevre kirliliğinin artması ülkeleri çevrenin korunması konusunda birtakım önlemler almaya zorlamıştır. Alınan önlemlerin bir kısmı ulusal ölçekte kalırken, bazıları ise uluslararası düzeydedir. Çevre kirliliği ile uluslararası düzeyde yapılan mücadeleler ile Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Örgütü, Dünya Sağlık Örgütü gibi uluslar arası kuruluşlar aracılığıyla yapılan faaliyetler kastedilmektedir. Uluslararası düzeyde çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadele kapsamında yapılan ilk faaliyet 1972 yılında Stockholm’de Birleşmiş Milletler tarafından düzenlenen Çevre Konferansıdır. Bu konferansta nüfus artışı, kentleşme, sanayileşme, artan fosil yakıt tüketimi, üretim ve tüketim teknolojilerindeki değişimin ortaya çıkardığı çevre ve çevre kirliliği, ilk kez uluslararası ölçekte tartışılmıştır. Konferans sonucunda çevre kirliliğinin tüm ülkeler tarafından tüm insanlığı tehdit eden küresel bir sorun olduğu ve çevre kirliliği ile birlikte küresel düzeyde mücadele edilmesine karar verilmiştir. İnsan ve Çevresi için Hareket Planı adıyla sunulan eylem planında bireylerin ve diğer canlıların sağlıklı bir çevrede yaşam hakkının olduğunu ve bu konudaki devletlerin yükümlükleri kamuoyuna deklare edilmiştir. Rio Konferansı 1983, Johannesburg Zirvesi 2002, BM Sürdürülebilir Kalkınma Konferansı 2012 ve 1987 Montreal Protokolü, 1992 İklim

Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi, 1996 Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmesi, 1997 Kyoto Protokolü çevrenin korunmasına dönük diğer önemli toplantı ve sözleşmelerdir.

Ulusal düzeyde çevre kirliliği ile mücadele kapsamında piyasa ekonomisi ve kamu ekonomisi tarafından farklı araç ve yöntemler kullanılmaktadır. Çevre vergileri, harçlar, vergi farklılaştırılması, sübvansiyonlar, geri dönüşüm, kirletme hakları ile yasal ve kurumsal standartlar kamu kesimi tarafından çevre kirliliği ile mücadelede kullanılan araçlardır. Karbon vergileri, enerji vergileri, ulaştırma vergileri, katı atık vergileri, ürün temelli vergiler, ambalaj vergileri her ülkede farklı şekillerde ve oranlarda uygulanan başlıca çevre vergileridir. Çevre vergileri ile üretici ve tüketicilerin faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan ve sosyal maliyet olarak kabul edilen negatif dışsallıkların içselleştirilmesi amaçlanmaktadır. Bu vergi türü ile çevre kirliliğine sebep olan mükelleflere salınacak çevre vergisi ile çevreye zararlı ekonomik faaliyetlerin azaltılması ve çevreye duyarlı üretim tekniklerinin geliştirmeleri öngörülmektedir.

Türkiye’de ise çevre kirliliği ile mücadelede çevre vergilerinin bir politika aracı olarak kullanılması oldukça yeni bir konudur. Doğrudan çevre kirliliği mücadele maksadıyla yürürlüğe giren ilk vergi Çevre Temizlik Vergisi’dir. 2019 yılı başında yürürlüğe giren Geri Kazanım Katılım Payı ödenmesine ilişkin düzenleme ise yine çevre kirliliği ile doğrudan mücadele kapsamında yürürlüğe giren düzenlemelerdir. Özel Tüketim Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi ise çevre kirliliği mücadelede dolaylı katkı sağlayan diğer vergilerdir. Ancak söz konusu vergilerin çevrenin korunması ve çevre kirliliğinin önlenmesi konusunda başarılı olduklarını söylemek güçtür.

## **2. Çevre Vergisi Kavramı ve Gelişimi**

Küresel ısınma nedeniyle ortaya çıkan iklim değişikliği ve kuraklık son yıllardaki en önemli konulardan biri haline gelmiştir. Küresel ısınmanın en önemli kaynaklarından birisi kabul edilen CO2 emisyonları, insan üretim faaliyetlerinden dolayı özellikle kömür, petrol ve gaz gibi fosil yakıtların aşırı tüketimi, elektrik üretimindeki yaygın kullanımı ve taşımacılık faaliyetleri gibi nedenlerden dolayı çarpıcı bir şekilde artmıştır(Alam, 2014: 36). Bu artış sonrasında ortaya çıkan çevre kirliliği insan ve diğer canlılar için ana maliyet olarak kabul edilmiş ve çevre politikaları belirlenirken insan davranışının artan maliyetleriyle doğal çevremize karşı mücadele etmek için tasarlanmıştır. Bu doğrultuda insan davranışlarını değiştirmek için en yaygın ve etkin ekonomik teşvik yöntemlerinden birisi vergilendirmedir(Groosman, 1999: 539).

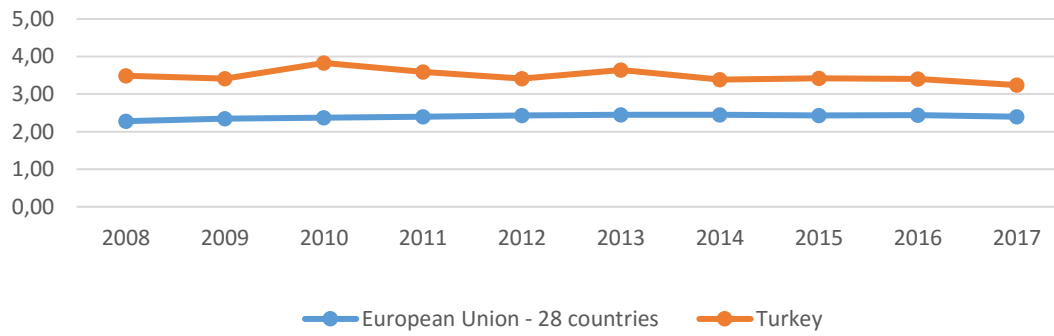
Vergiler klasik anlamda kamu giderlerinin finansmanı, diğer bir ifade ile mali amaçlar için tahsil edilmektedir. Ancak bugün çevre vergilerinde olduğu gibi mali amacın dışında farklı amaçlar için de başvurulmaktadır. Çevre vergileri çevresel değerlerin ve ekolojik dengenin tahribinin önlenmesi, çevresel bozulmaların giderilmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre kirliliğinin önlenmesi amacıyla gerçek ve tüzel kişilerden tek taraflı ve karşılıksız olarak kamu idareleri tarafından tahsil edilen parasal değerlerdir. Ancak uygulamada konusu çevrenin korunması olan zorunlu ve tamamen karşılıksız olan ödemelerle birlikte kimi harç ve resim ödemeleri de çevre vergisi olarak ifade edilmektedir. Çevre vergilerinde temel amaç çevrenin korunması ve aynı zamanda ortaya çıkan çevre kirliliğinin zararlı etkilerinin minimize edilmesidir. Kirleten öder prensibi gereği çevre vergileri ile çevre kirliliğinin ortaya çıkarmış olduğu çevresel maliyetlerin yani negatif dışsallığın içselleştirilmesi hedeflenmektedir (Reyhan, 2014: 113).

Çevrenin korunması ve çevre kirliliğinin sebep olduğu zararların minimize edilmesi amacıyla uygulamaya konulan çevre vergilerinin başlıca özellikleri şu şekilde sıralanabilir(Ferhatoğlu,2003: 2-3).

- Çevre vergileri çevreye zararlı mal, hizmet ve faaliyetlerin maliyetini artırır.
- Çevre vergileri üretici ve tüketici birimleri çevreye zararlı olmayan faaliyetlere yönlendirir.
- Üretici birimleri yeni üretim teknikleri geliştirmeye yönlendirerek teknolojik gelişmeye katkıda bulunur.
- Vergi gelirleri artırılırken, işgücü ve sermaye üzerindeki vergi yükünün azalmasıyla ekonomiye olumlu katkılarda bulunur.

Kirliliğin vergilendirilmesinin teoride 1950'li ve 1960'lı yıllarda yaygın olarak tartışılmasına rağmen uygulanması oldukça yenidir. Çevre vergileri ile ilgili uygulamalar daha çok gelişmiş ülkelerde yapılmaktadır(Tanrıvermiş,1997: 3). Eurostat'a göre Enerji, Ulaştırma, Kirlilik ve Doğal Kaynaklardan tahsil edilen dört tür çevre vergisi bulunmaktadır. AB'de enerji vergileri daha çok karbon vergileri olarak değerlendirilmiş, taşımacılıkta kullanılan en önemli enerji kaynakları ise benzin ve motorin olarak sıralanmıştır. Kirlilik vergileri; kirli su, katı atık ve diğer kirletici emisyon kaynakları üzerinden alınırken, doğal kaynak vergileri ise, daha çok değerli maden ve petrolün çıkartıldığı sahanın kira bedeli üzerinden alınmaktadır(Reyhan,2014: 114).

Şekil 1’de AB ve Türkiye’nin çevre vergilerinin karşılaştırmalı seyri görülmektedir. AB ülkelerinde Çevre vergilerinin GSMH’ye oranı %2.28 ile %2.44 arasında gerçekleşmiştir. Şekil 1’de görüleceği üzere aynı dönemlerde Türkiye’de çevre vergilerinin GSMH oranı ise %3.49 seviyelerinde gerçekleşmiştir. 2010 yılında ise %3.89 ile en yüksek seviyeye ulaşmıştır. 2017 yılında AB ülkelerinde çevre vergilerinin GSMH’ye oranının en düşük olduğu ülke %1.64 ile İzlanda iken en yüksek orana sahip ülke %3.99 ile Danimarka’dır. Çevre vergilerinin GSMH içerisindeki payının AB ortalamasının çok üzerinde olmasına rağmen, çevrenin korunmasına dönük harcamaların daha düşük olması, Türkiye’de çevre vergilerinin daha çok mali amaçlarla uygulandığı sonucunu doğurmaktadır.



Şekil 1. Türkiye ve AB’de Çevre Vergilerinin Gelişimi

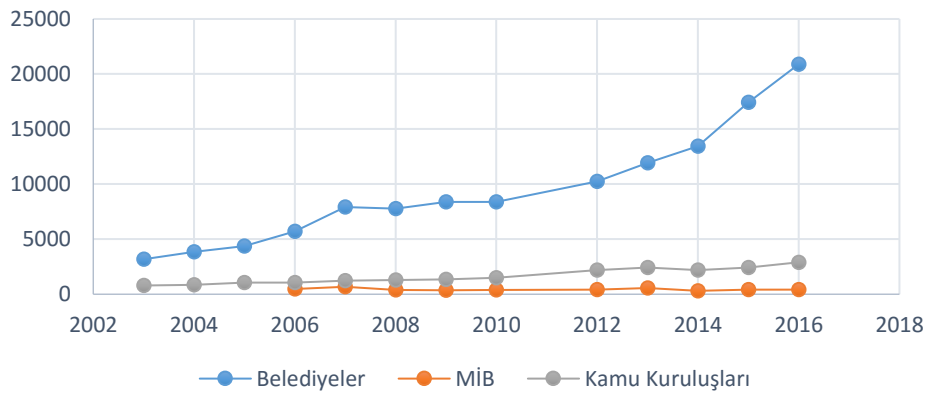
*Kaynak: European Statistics (2017), <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (ET:25.12.2018).*

### 3. Türkiye’de Çevre Kirliliği ile Mücadele

AB ve diğer gelişmiş ülkelerle karşılaştırıldığında, ülkemizde çevre kirliliği ile mücadele kapsamında kullanılan mali araçlar oldukça sınırlı düzeydedir. Çevre Temizlik Vergisi ve 2019 yılında yürürlüğe giren *Geri Kazanım Katılım Payı* dışında doğrudan çevrenin korunmasına dönük bir vergi bulunmamaktadır. AB uygulamalarında Plastik Poşet Vergisi olarak bilinen Geri Kazanım Katılım Payının ise vergi olup olmadığı konusu tartışılmaktadır. Söz konusu vergilerin dışında konusu ve yapısı itibarıyla çevrenin korunmasına dolaylı katkı sağlayan çevresel vergiler bulunmaktadır. Sonuç olarak Türkiye’de Avrupa Birliği ya da OECD ülkelerindeki şekliyle çevre vergilerinin uygulama alanı bulunmadığı söylenebilir. AB ülkelerindeki çevre vergileri, üzerine kondukları mal ve hizmetlerin maliyetini arttırarak üretici ya da tüketici birimleri çevreye zararlı olmayan faaliyetlere yönlendirirken aynı zamanda teknolojik gelişmeyi de sağlamaktadır (Ferhatoğlu, 2003: 5). Ancak AB ölçeğinde olmamakla birlikte özellikle 1980’li yıllardan itibaren Türkiye’de de çevre kirliliği ile mücadele konusunda

gerek idari ve hukuki ve gerekse ekonomik ve mali anlamda bir dizi politikaların uygulamaya konulduğu görülmektedir.

Çevre kirliliği ile mücadele kapsamında vergiler gibi kamu kesimi tarafından çevre kirliliğini önlemeye yönelik olarak yapılan kamu harcamaları da çevre politikası kapsamında değerlendirilmesi gereken önemli mali araçlardandır. Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) verilerine göre, çevre konusunda faaliyetlerde bulunan merkezi kamu kuruluşları, il özel idareleri ve nüfusu 5000'nin üzerinde olan belediyeler çevresel harcamalar yapmakta ve bu harcamalar su hizmetlerinden atık su yönetimi hizmetlerine, toprak ve yeraltı suyunu koruma hizmetlerinden gürültü ve vibrasyonun azaltılmasına kadar birçok çevresel alanda kamu harcamaları gerçekleştirilmektedir (Biyar ve Gök, 2014: 292). Şekil 2'de görüldüğü üzere Türkiye'de çevrenin korunmasına dönük kamusal harcamalar içerisinde belediyelerin belirgin bir üstünlüğü göze çarpmaktadır. Özellikle son yıllarda belediye idarelerinin çevrenin korunması konusunda yüklenmiş olduğu görev ve fonksiyonların etkisi olduğu söylenebilir.



Şekil 2: Türkiye'de Çevre Harcamalarının Kamu Kurumlarına Göre Dağılımı (milyon)

Kaynak: TÜİK, [http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt\\_id=1019](http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1019) (ET.14.08.2019).

Çevrenin korunmasına dönük harcamaların türleri itibariyle incelendiğinde Tablo 1'de görüleceği üzere 2018 yılında 38.234.000 TL harcama yapıldığı ve yapılan harcamaların atık ve atık su yönetimi için harcandığı görülmektedir. 2013-2018 yılları arasında toplam çevrenin korunmasına dönük harcama tutarlarında %79'luk önemli bir artış gözlenmektedir. Ancak çevrenin radyasyona karşı koruma ile özellikle Ar-Ge için yapılan harcamaların sınırlı düzeyde kalması dikkat çekmektedir. Yine Şekil 1'de görüldüğü gibi çevre vergilerinin GSMH oranı %3.24 iken, çevrenin korunmasına dönük harcamaların çok düşük kalması çevre vergilerinin çevrenin korunmasından öte mali amaçlar için tahsil edildiğine işaret etmektedir.

Tablo 1. Türkiye’de Çevre Koruma Harcama İstatistikleri (Bin TL)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018
TOPLAM	21 372	24 514	25 536	27 605	34 371	38 234
Dış ortam havasını ve iklimi koruma	338	339	341	363	571	761
Atık su yönetimi	8 128	9 378	9 428	10 389	12 011	13 581
Atık yönetimi	10 803	12 401	12 875	13 218	16 851	18 139
Toprak, yeraltı suyunun korunması	565	630	723	935	1 207	1 381
Gürültü ve vibrasyonun azaltılması	11	11	12	12	15	16
Biyolojik çeşitliliğin korunması	912	1 054	1 300	1 624	2 279	2 610
Radyasyona karşı koruma	4	5	5	6	7	8
Araştırma ve geliştirme	83	101	124	162	214	247
Diğer çevre koruma harcamaları	522	591	725	893 381	1 212	1 467

*Kaynak: TÜİK, Çevre Harcama İstatistikleri,*

*[http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt\\_id=1019](http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1019) (ET.14.08.2019).*

### **3.1. Çevre Kirliliği ile Mücadelenin Hukuki Temelleri**

Türkiye’de çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadelede temel dayanak normlar hiyerarşisinin en üstünde yer alan Anayasa’dır. Anayasasının Sağlık, Çevre ve Konut Hakkı başlıklı 56. Maddesinde herkesin sağlıklı bir çevrede yaşam hakkına sahip olduğu belirtilmiştir. Aynı maddenin devamında ise çevrenin geliştirilmesi, çevre sağlığının korunması ve çevre kirliliğinin önlenmesi hem bireylere ve hem de devlete görev olarak atfedilerek, bireylerin sağlıklı bir çevrede yaşaması anayasal bir hak statüsüne dönüştürülmüştür.

Çevrenin korunmasına dönük tek yasal düzenleme anayasa değildir. Anayasa uygun olarak yürürlüğe giren 9.8.1983 tarih ve 2872 sayılı Çevre Kanunu, 3.7.2005 tarih ve 5393 sayılı

Belediye Kanunu, 10.07.2004 tarih ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu, 26.5.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 21.7.1983 tarih ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu, 3.5.1985 tarih ve 3194 sayılı İmar Kanunu, 24.4.1930 tarih ve 1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu, 31.08.1956 tarih ve 6831 sayılı Orman Kanununda çevrenin korunmasına dönük hükümler bulunmaktadır.

Çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadelede kapsamında ayrıntılı düzenlemeler Çevre Kanunu'nda yer almaktadır. Kanunun 1. maddesinde bütün canlıların ortak varlığı olan çevrenin, sürdürülebilir çevre ve sürdürülebilir kalkınma ilkeleri doğrultusunda korunmasını sağlanmasının amaç olarak belirtilmiştir. Söz konusu düzenlemelerin dışında X. Kalkınma Planında Çevrenin Korunması için Ekonomik ve sosyal gelişme ile birlikte, toplumun çevre duyarlılığı ve bilincinin artırılması amaçlanmıştır. Ayrıca yaşanılabilir mekanlar ve sürdürülebilir bir çevre için çevresel kalitenin korunması, gelecek nesillerin refah ve mutluluğunu azaltmayacak bir kalkınma ve mekânsal gelişme yaklaşımının benimsenmesi amaç olarak belirtilmiştir (Çağlar ve Acar,2013: 12). Ayrıca çevrenin korunmasında konusunda Türkiye'nin de taraf olduğu birçok uluslararası sözleşme bulunmaktadır.

### **3.2. Türkiye'de Çevre Vergileri**

Türkiye'de çevre sorunları ile mücadelede vergilerin bir politika aracı olarak kullanılması çok yeni bir konudur. Ancak çevre sorunları ile mücadelede çevre vergilerinin uygulamaya konulması çok yeni olsa da, toplam vergi gelirleri içerisindeki çevre vergilerinin payı AB ve OECD ülkelerinin oldukça üzerinde olduğu dikkat çekicidir. Türkiye'de toplam vergi gelirlerinin bir yüzdesi olarak veya Şekil 1'de görüldüğü gibi çevre vergilerinin GSYH'ye oranı olarak AB ortalamasının oldukça üzerinde olduğu görülmektedir. Ancak bunun altında yatan asıl neden ise Türkiye'de özellikle petrol ve doğal gaz gibi kaynaklardan alınan yüksek oranlı enerji vergileridir. Çevre vergisi adı altında uygulanan bu vergilerin gerçek anlamda üretici ya da tüketicilerin çevreye duyarlı davranmaya ve çevrenin korunmasına yönlendiren ve bu anlamda çevrenin kirlenmesini azaltan etkilere sahip bir vergi olduğu söylenemez(Özdemir, 2009 :28). Ülkemizdeki bu vergilerin uygulanmasında çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadeleden ziyade, kamusal gelir amacının ön plana çıktığı görülmektedir.

Türk Vergi Sisteminde doğrudan çevreyi korumaya dönük ilk ve tek vergi Belediye Gelirleri Kanununda yapılan değişiklikle yürürlüğe giren vergi *Çevre Temizlik Vergisi*'dir. Bir vergi olmamakla birlikte 2019 yılında Plastik Poşet kullanımını azaltmak amacıyla uygulamaya konulan *Geri Kazanım Katılım Payı*' da bu kapsamda değerlendirilebilir. Doğrudan çevre



kirliliğini önlemeye dönük olarak yürürlüğe girmeseler de, Petrol ve Petrol Ürünleri ile Motorlu Taşıtlardan Alınan *Özel Tüketim vergisi* ile *Motorlu Taşıtlar Vergisi* Türkiye'deki diğer Çevre Vergileri olarak kabul edilmektedir. Türk Vergi Sisteminde önemli bir yere sahip olan Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisinde ise çevre kirliliği ile mücadele öngören doğrudan bir düzenleme bulunmayıp, sadece bir takım muafiyet ve istisnalar ile dolaylı yollarla çevre kirliliği ile mücadeleye katkı sağlandığı görülmektedir.

Türkiye'de çevre vergileri içerisindeki en yüksek olduğu pay petrol ve petrol ürünlerinden alınan enerji vergileri ve ulaştırma vergileridir. Tablo 2'de görüldüğü gibi 2008-2017 yılları arasında enerji vergilerinin yaklaşık % 65-70'ini oluştururken, ulaştırma vergileri ise aynı dönemde yaklaşık %27-33'lük bir kısmını oluşturmaktadır. Yine Tablo 2'de kaynak vergileri ile kirlilik vergilerinin çok düşük bir paya sahip oldukları görülmektedir.

Tablo 2. Türkiye'de Çevresel Vergilerin Gelişimi (Milyon TL)

Yıl	Toplam	Enerji Vergileri	Ulaştırma Vergileri	Kaynak Vergileri	Kirlilik Vergileri
2008	34 740	24 570	9 716	349	104
2009	34 112	25 632	8 053	338	89
2010	44 465	32 447	11 478	423	117
2011	50 037	34 470	14 813	586	169
2012	53 555	37 058	15 577	746	173
2013	65 932	46 511	18 475	858	88
2014	69 288	47 085	21 120	987	96
2015	80 054	52 519	26 630	822	83
2016	88 712	57 918	29 762	943	89
2017	100 513	65 341	33 836	1 177	159

*Kaynak: TÜİK, Çevre Harcama İstatistikleri,*

[http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt\\_id=1019](http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1019) (ET.14.08.2019).

### 3.2.1. Çevre Temizlik Vergisi

Günlük yaşamda Çöp Vergisi olarak bilinen Çevre Temizlik Vergisi Türkiye'de çevre kirliliği ile doğrudan mücadele için yürürlüğü konulan ilk vergidir. Ancak Çevre Temizlik Vergisi yapısı ve tarifesi itibarıyla çevre kirliliğini önlemekten oldukça uzaktır. Türkiye'de Çevre Temizlik Vergisi 2003 yılında uygulamaya konulmuştur. 26.05.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda 2003 yılında yapılan değişiklikle Belediyeler tarafından tarh ve tahsil edilmek üzere uygulamaya konulmuştur. Kanunun mükerrer 44. Maddesinde belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden

yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

Çevre Temizlik Vergisinin mükellefiyet belediye sınırları ve mücavir alanlardaki binaları kullanan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlananlardır. Yani binanın maliki dışında üçüncü kişiler yani kiracılar tarafından kullanıldığı durumlarda mükellef binayı kullanan kiracılarıdır. Mükellefiyet binanın kullanımı ile başlamakta olup konut ve işyerlerinde farklı oranlar uygulanmaktadır. Konutların vergilendirilmesinde, kullandıkları konuta ait su aboneliği bulunanlar, çevre temizlik vergisinin de mükellefi olup, adlarına su bedeli ile birlikte tahakkuk edecek çevre temizlik vergisini de ödemekle yükümlü bulunmaktadır(Öz ve Kutbay,2016: 256). Konutlara ait Çevre Temizlik Vergisi konutların tüketmiş oldukları su tüketim miktarları göz önünde bulundurularak 2019 yılı için metreküp başına büyükşehir belediyelerinde 39 Kuruş, diğer belediyelerde ise 29 Kuruş olarak hesaplanarak tahsil edilmektedir. Su tüketim miktarları üzerinden hesaplanan Çevre Temizlik Vergileri, su faturaları ile bile tahakkuk ettirilerek su bedelleri ile birlikte ilgili belediyelere ödenmektedir. İşyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların yani gayri sıhhi müesseselerin çevreyi daha fazla kirletme olasılıklarına karşı çevre temizlik vergisi daha yüksek olarak belirlenmiştir. Söz konusu binalara ait vergi tutarları belirlenirken binalar 7 grup ve 5 dereceye ayrılarak büyükşehir ve diğer belediyelerde farklı tutarlar tespit edilmiştir. Tablo 3’de 2019 yılında Belediye sınırları içerisinde uygulanacak olan Bina grupları ve dereceleri görülmektedir.

Tablo 3. 2019 Yılı Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (TL)

<b>Bina Grupları</b>	<b>1. Derece</b>	<b>2. Derece</b>	<b>3. Derece</b>	<b>4. Derece</b>	<b>5. Derece</b>
1. Grup	3500	2700	2200	1900	1690
2. Grup	2200	1690	1300	1100	980
3. Grup	1690	1100	980	700	550
4. Grup	700	550	400	350	270
5. Grup	400	350	240	230	190
6. Grup	230	190	120	110	84
7. Grup	84	65	45	39	29

Çevre Temizlik Vergisi Büyükşehir Belediyesi sınırları içerisinde ve konut dışında kullanılan binalar için Tablo 3’de belirtilen tutarlar %25 artırılarak uygulanmaktadır. Buna göre

Çevre Temizlik Vergisi büyükşehir belediyesi dışındaki işyerleri için tarifede belirtildiği şekliyle binalar yedi grup ve beş dereceye ayrılarak 29 TL-3500 TL, büyükşehir belediyelerinde ise 36 TL- 4375 TL aralığında tahsil edilmektedir.

Çevre Temizlik Vergisi doğrudan çevre kirliliği ile mücadele amacıyla yürürlüğe konulsa da bu amacı etkin olarak yerine getirdiği söylenemez. Verginin konusu, tarifesi ve mükellefi açısından çevre kirliliğini önlemede oldukça uzak olduğu, yerel yönetimlere gelir sağlama yani mali amacın ön planda olduğu söylenebilir. Çevre Temizlik Vergisi'nin çevreyi korumaya yönelik etkisinin az olması ve yıllık artış oranının yetersiz kalması, verginin yönlendirici ve gelir getirici bir politika aracı olma özelliğini azaltmaktadır(Üyümez,2016: 433).

Genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların kuracakları birlikler, darülaceze ve benzeri kuruluşlar ve üniversiteler tarafından münhasıran hizmetlerinde kullanılan binalar, Kızılay Genel Merkez, KYK öğrenci yurtları, umuma açık ibadet yerleri Çevre Temizlik Vergisinde muaf tutulmuştur. Önemli miktarda su tüketilen ve atık üretilen kurumların muafiyeti, çevre temizlik vergisinin etkinliğini ve başarısını önemli derecede azaltacaktır. Ayrıca çevre temizlik vergisi binalarda sadece tüketilen su miktarına dayanılarak hesaplandığı için diğer katı atıkların azaltılmasına bir etki etmemektedir. Çevre Temizlik Vergisinin yerel yönetimlere gelir sağlama konusunda etkili olduğu kabul edilse de çevre kirliliğinin azaltılması, atık miktarının azaltılması ve toplanan atıkların bertaraf edilmesi konusunda başarılı olamayacağı görülmektedir. Genel veriler itibariyle değerlendirildiğinde, Çevre Temizlik Vergisinden elde edilen gelir, atıkların toplama ve bertaraf maliyetinin %30'undan azını karşıladığı görülmektedir(Çitil ve Kınacı,2011: 35). Bu sebepten dolayı Çevre Temizlik Vergisinin çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadelede çok etkin bir araç olduğunu söylemek oldukça güçtür.

### **3.2.2. Geri Kazanım Katılım Payı**

Naylon poşet olarak ifade edilen ve petrolün kullanılmasından sonra ikincil bir ürün olarak elde edilen, hafif, ucuz, elastik olması nedeniyle günlük alışverişlerde yaygın olarak kullanılan plastik poşetler çevre kirliliğinin önemli kaynaklarından birisidir. Plastik poşetler çevreye özellikle tüm dünyada tarıma onarılmaz zararlar vermektedir(Jalil vd,2013: 9). Söz konusu plastik poşetlerin insan ve diğer canlılar için en önemli zararı kanserojen olması ve doğada atıklardan farklı olarak doğada çok geç (yaklaşık800-1000 yılda) yok olmasından ileri gelmektedir. Özellikle çok küçük parçacıklara bölünerek toprağa, suya ve özellikle besin zincirine karışan plastik poşetler tüm canlılar için tehlike oluşturmaktadır. Ancak insanoğlunun

bu tehlikelerin farkına varması oldukça yeni bir konudur. Bugün dünyada yılda yaklaşık 500 milyar ile 1 trilyon arasında plastik poşet tüketildiği tahmin edilmektedir(Roach, 2003: 1). Bu sebeple devletler plastik poşet kullanımını azaltmak için bazen plastik poşet kullanımını yasaklama, bazen de vergilendirme veya ücretlendirme yöntemlerini kullanmaktadırlar.

Poşet vergilerinin ilk uygulamalarına 1992 yılında Danimarka'da başlanmıştır. Daha sonra İrlanda'da 2002 yılı mart ayına kadar marketlerde ücretsiz olarak verilen poşetlere, tüketici davranışlarını etkileyerek plastik poşet kullanımının azaltılması amacıyla plastik poşet vergisi getirilmiştir. İrlanda'da 2002 yılından itibaren market müşterilerine ücretsiz olarak verilen plastik poşetlerin 0.15 Euro ücretle satılmaya başlanmasıyla birlikte plastik poşet kullanımı %90 oranında azalmıştır. Söz konusu vergiye olan muhalefete rağmen İrlanda ve Danimarka'da süpermarket ve diğer perakendeciler yeniden kullanılabilir çanta satışlarını artırırken 50 milyon Euro'da tasarruf sağlamışlardır(Akullianvd, 2006: 6). Plastik poşet tüketimini azaltmak ve deniz çöpüne potansiyel katkısını azaltmak amacıyla Portekiz'de de Şubat 2015'te bir plastik torba vergisi uygulanmıştır. Plastik poşet vergisi uygulamasını izleyen 4. ayın sonunda poşet vergisi algısı üzerine yapılan analiz sonucunda plastik poşet kullanımında %74'lük bir azalma görülürken, yeniden kullanılabilir poşetlerde ise % 61 artış olduğu gözlemlenmiştir(Martinhovd, 2017: 5). Özellikle son yirmi yıl içerisinde plastik poşet vergisi birçok ülkede uygulanır hale gelmiştir.

Türkiye'de ise Plastik Poşet Vergisi uygulamasına 10.12.2018 tarih ve 30621 sayılı Resmî Gazetede yayınlanan Çevre Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununa dayanılarak 2019 yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır. İlgili kanunda kaynakların etkin ve verimli kullanılması ve plastik poşet kullanımından kaynaklanan çevre kirliliğinin önlenmesi amacıyla poşetlerin satış noktalarında kullanıcı veya tüketicilere her yıl 25 Kuruştan az olmamak üzere ücret karşılığı verilmesi öngörülmüştür. Literatürde plastik poşet vergisi olarak ifade edilen çevre vergisi ülkemizde Geri Kazanım Katılım Payı ismiyle uygulanmaktadır. Geri Kazanım Katılım Payı faaliyet türüne bakılmaksızın uzaktan satışlarda dahil olmak üzere toptan veya perakende olarak satışının yapıldığı bakkal, market, kantin, pastane, züccaciye, kafe gibi tüm satış noktalarını kapsamaktadır. Ancak Geri Kazanım Katılım Payı ödemelerine ilişkin çıkarılan uygulama esaslarında Türkiye'de plastik poşetlerin ücretlendirilmesindeki temel amacın yasaklamak olmadığı, belli oranda sınırlamak olduğu belirtilmiştir. Buna göre kişi başına kullanılan 440 adet olan plastik poşet sayısını 2019 sonunda 90 adet/kişi ve 2025 yılının sonunda ise 40 adet/kişiye düşürerek AB standartlarını yakalamaktır.

Ancak Plastik Poşetlerin Ücretlendirilmesine İlişkin Usul ve Esaslarına ilişkin yapılan düzenlemede sebze, meyve, peynir, zeytin gibi açıkta satışa sunulan ve çift kat kalınlığı 15 mikronun altında ve 500\*350 mm çapından küçük poşetler istisna edilmiştir. Söz konusu düzenleme ile istisnanın daha çok açık pazar yerlerinde yapılan satışları kapsadığı görülmektedir. Pazar yerlerinde kullanılan poşet sayıları göz önünde bulundurulduğunda söz konusu istisnanın, poşet kullanımının azaltılması amacının önünde önemli bir engel gibi görünmektedir. Aynı şekilde canlı su hayvanları ile yumrulu ve tohumlu bitkilerin satışında verilen poşetler, kargo poşetleri, kuru temizleme ve hizmet sunan işletmeler ile eczanelerde çift kat kalınlığı 15 mikron ve altında, 200\*350 mm çapından küçük olan ve ilaç satışı esnasında kullanılan plastik poşetler ücretlendirilmeyerek istisna kapsamı oldukça geniş tutulmuştur. Çevreye önemli zararlar vermesine rağmen istisnanın kapsamının çok geniş düzenlenmesi, geri kazanım katılım payı yada plastik poşet vergisini çevre kirliliği ile mücadelede olumsuz etkileyecektir.

Uygulamada satış noktaları plastik poşetleri 25 Kuruşa (%18 KDV dâhil) satacaklardır. Ancak bu satıştan elde ettikleri gelirin satılan plastik poşet adedi başına 15 Kuruşluk kısmını geri kazanım katılım payı olarak beyan edip, bağlı buldukları vergi dairesine ödemek zorundadırlar. Geriye kalan 10 Kuruş plastik poşetin maliyeti (vergi, alış bedeli vb.) olarak muhasebeleştirilecek ve 10 Kuruştan daha aşağı bir bedele mal olmuşsa aradaki farkın da yine beyan edilerek bağlı olunan vergi dairesine yatırılması gerekmektedir (Kısacık, 2019: 190). Söz konusu mükellefiyetleri yerine getirmeyenlere 2872 sayılı Çevre Kanunu kapsamında idari işlem tesis edilecektir.

Kişi başına kullanılan plastik poşet kullanımının azaltılması amacıyla yürürlüğe konulan geri kazanım katılım payı ödenmesi çevrenin korunması adına son derece önemli ve gerekli uygulamadır. Ancak insan ve çevre sağlığı için önemli bir tehdit unsuru olan plastiklerde sadece plastik poşetlerin ücretlendirmesi şeklindeki uygulama başarı şansını azaltmaktadır. İnsan ve çevre sağlığının korunması adına özellikle yukarıda belirtilen istisnaların kapsamı daraltılarak geri dönüşümü teşvik edilmelidir. Geri Kazanım Katılım Payı uygulamasına ülkemizde henüz yeni başladığı için uygulama sonuçlarına dönük analiz yapılamamaktadır. Teorik olarak uygulamaya konulan yeni bir vergi yada mükellefiyette beklenen başarının elde edilmesi ülkenin gelişmişlik düzeyi, eğitim düzeyi, gelir düzeyi, vergi ahlakı gibi değişkenlerle birlikte mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışları ve vergiye karşı uyumları ile yakından ilişkilidir. Nüfusu yaklaşık 82 milyon ve yıllık plastik poşet tüketiminin 400 adet/kişi olduğu ülkemizde geri dönüşüm katılım payı hatırı sayılır bir kaynak oluşturmaktadır. Ancak

uygulamanın kamuya gelir sağlama veya işletmelere kazanç sağlamaya dönük olduğu yönünde mükellef nezdinde oluşabilecek bir algı uygulamayı başarısız etkileyecektir.

### 3.2.3. Motorlu Taşıtlar Vergisi

Çevre vergilerinin bazıları (çevre temizlik vergisi, geri kazanım katılım payı gibi) çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadeleye doğrudan katkı sağlarken, bazı vergiler ise mali amacının yanında çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadeleye dolaylı katkı sağlamaktadır. Gelişmiş veya gelişmekte olan bazı ülkelerde farklı şekillerde uygulanan Motorlu Taşıtlar Vergileri, motorlu taşıt kullanımı ve yakıt tüketiminin azaltılması yoluyla çevrenin korunmasına dolaylı katkı sağlamaktadır(Morran ve Nellor,1994: 9).

Motorlu taşıt araçları, uçaklar ve lokomotiflerde kullanılan benzin, mazot ve jet yakıtı türünden yakıtlar, hava kirliliğine dolayısıyla çevre kirliliğine yol açan en önemli unsurlardan birisi olup, yapılan araştırmalarda, dünyada motorlu taşıtların her yıl yaydığı karbondioksit (CO<sub>2</sub>) miktarının ortalama 900 milyon ton civarında olduğu belirtilmektedir(Üstün,2012: 163). Günümüzde karbon emisyonlarının en önemli kaynağı enerji üretimi ve ikinci olarak ulaşım sektöründeki gelişime bağlı olarak artan motorlu araçlardır. AB’de enerji sektörünün ardından ulaştırma sektörü %24 ile en büyük emisyon kaynağı ve bu emisyonun %94’lük kısmı ise karayolu taşımacılığında oluşmaktadır. Türkiye’de ise benzer şekilde karbon emisyonlarının %16,5’lik kısmı ulaştırma sektöründe ve bunun %88’i karayolu taşımacılığında meydana gelmektedir(Yalçın,2013: 148).

Motorlu Taşıtlar Vergisi Türk vergi sisteminde servet üzerinden alınan bir vergi olup, servetin tamamını değil de sadece servetin belirli bir unsurunu vergilendirdiği için özel servet vergisi olarak kabul edilmektedir(Polat ve Eser,2014: 271). Çünkü vergiler adalet ilkesi gereği ödeme gücüne göre alınmakta ve bir motorlu araca sahip olunması ise ödeme gücünün olduğuna karine oluşturmaktadır. Ancak AB ve OECD ülkelerinde motorlu taşıtların bir servet unsuru olmasının ötesinde, CO<sub>2</sub> temelli olarak düzenlenecek olan motorlu taşıtlar vergisinin çevre kirliliğinin önlenmesinde çok önemli bir yönlendirici etkisi olacağı düşünülmektedir(Yalçın,2013: 149). Bu sebeple AB ülkelerinin birçoğundamotorlu taşıtlar vergisi çevre kirliliği ile mücadelede etkin bir araç olarak kullanılmaktadır.

Türkiye’de Motorlu Taşıtlar Vergisi 23.02.1963 tarih ve 197 sayılı kanunla yürürlüğe giren özel bir servet vergisi olup 2004 yılında ve 5035 sayı ile yapılan değişikliklerle çevre vergisi niteliği kazandırılmıştır. Motorlu Taşıtlar Vergisinin konusu trafik siciline kayıt ve tescili zorunlu olan otobüs, kamyon, otomobil gibi motorlu kara taşıtları ile Sivil Havacılık Genel

Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak, helikopter gibi motorlu araçlardır. Vergi ise motorlu taşıtların yaşları ile birlikte, cinsi, motor silindir hacmi, oturma yeri, azami toplam ve azami kalkış ağırlığına göre hesaplanmaktadır (Sarılı, 2015: 353). Yani motorlu taşıtlar yaymış oldukları emisyon yerine, taşıtların yaşı, silindir hacmi, ağırlığı gibi bir takım spesifik özelliklerine göre motorlu taşıtlar vergisi hesaplanmaktadır. Bu sebeple Türkiye’de Motorlu Taşıtlar Vergisinin çevre kirliliği ile mücadelede etkili bir araç olduğunu söylemek güçtür. Motorlu Taşıtlar Vergisi çevre kirliliği ile mücadeleye dolaylı yünden sağlamış olduğu katkılardan dolayı çevresel vergiler içerisinde değerlendirilmiştir.

Sağlıklı bir çevrede yaşamak herkesin anayasal bir hakkı iken, çevre sağlığının korunması ve çevre kirliliğinin önlenmesi herkesin ve özellikle devletin anayasal görevidir. Bu sebeple vergilendirme yetkisinin kullanımında çevrenin korunması göz önünde bulundurulması gereken ilkelereindir. Ancak motorlu taşıtlar vergisinin yapısı, konusu, oranı, muafiyet ve istisnaları incelendiğinde çevrenin korunması ilkesinin geri planda kaldığı görülmektedir. Bilindiği üzere motorlu araçların akaryakıt tüketimleri sonucunda ortaya çıkan karbondioksit önemli bir emisyon kaynağıdır. Çevre vergilerinin temel felsefesine göre daha fazla emisyon yayan ve kirliliğe sebep olan araçların daha yüksek oranda vergilendirilmesi gerekmektedir. Zira taşıtların yaşı arttıkça vergi miktarı düşmektedir. Oysa literatürde ifade edildiği üzere çevreyi kirleten motorlu taşıtların daha fazla vergilendirilmesi çevre kirliliğini azaltmada bir araç olarak kullanılmaktadır(Biyan ve Gök,2014:302). Oysa Motorlu Taşıtlar Vergisinin tarife yapısı incelendiğinde araçların yaşı arttıkça yani eskidikçe daha az vergi ödendiği görülmektedir. Bu tarife yapısının çevre üzerinde olumlu bir etkisi olamayacağı hususu tartışılmaktadır. Çünkü yaşı artan ya da eskiyen araçlarda kullanılan eski teknoloji nedeniyle yakıt tüketimi artmakta ve daha fazla emisyon yaymaktadırlar. Bu sebeple daha fazla vergi ödemesi gereken araçların daha düşük vergi ödemeleri çevrenin korunmasına bir katkı sağlamamaktadır. Tarifinin bu şekilde düzenlenmesinin temelinde ise motorlu taşıtlar vergisinin özel bir servet vergisi olmasından, yani eskiyen araçların değerinde meydana gelen düşüşlerin servette meydana gelen azalma olarak kabul edilmesinden ileri gelmektedir.2003 yılında yapılan düzenleme ile araçların yaşı ile birlikte motor silindir hacimleri de tarifede değerlendirilmeye alınmıştır. Buna göre tarifede araçların motor silindir hacimleri büyüdükçe ödenecek vergi miktarı artırılmaktadır. Bu durum çevrenin korunması açısından önemli bir düzenlemedir. Çünkü daha büyük motor silindir hacmine sahip araçlar daha fazla emisyon yaymaktadırlar. Daha çok mali amaca hizmet eden motorlu taşıtlar vergisinin silindir hacmi

yüksek olan araçlardan daha yüksek oranda vergi alınması araçların kullanımı ve akaryakıt tüketiminin azaltılmasına sebep olarak çevresel etkiler yapabilecektir.

Motorlu taşıtlar vergisinin muafiyet ve istisnalar açısından incelendiğinde de çevresel amaçların yine geri planda kaldığı görülmektedir. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda trafik veya sivil hava araçları siciline kendi adlarına kayıt ve tescil işlemlerini yaptıran gerçek ve tüzel kişiler vergi mükellefi olarak tanımlanmıştır. Oysa MTVK 3. maddesinde genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ile bunların üyesi oldukları mahalli idare birlikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtlar, TMSF devredilen bankalara ait araçlar, karşılıklı olmak şartı ile konsolosluk ve elçilik araçları yaymış oldukları emisyon miktarlarına bakılmaksızın vergiden istisna edilmişlerdir. Ayrıca tarifinin 3 sayılı listesindeki yat, kotra ve her türlü özel teknelerin önemli bir emisyon kaynağı olmalarına rağmen tarifeden çıkarılmıştır. Söz konusu muafiyet ve istisnalar toplu olarak değerlendirildiğinde motorlu taşıtlar vergisinin çevresel amaçlarının geri planda kaldığı, asıl amacının mali olduğu göze çarpmaktadır. Çünkü bir araç trafik tescili yapıldıktan sonra hiç kullanılmasa da yani hiçbir emisyon yaymasa bile çevre temizlik vergisi ödemek zorundadır.

Motorlu Taşıtlar vergisinin toplam vergi toplam vergi gelirleri içerisinde payı giderek artmaktadır. Tablo 4’de görüldüğü üzere 2006 yılında 2.998.103 (Bin TL) olarak gerçekleşen motorlu taşıtlar vergisi, 2017 yılında 10.824.684 (Bin TL) olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu artış motorlu taşıt sayısındaki artış ile birlikte, motorlu taşıtlar vergisinin tahsil kolaylığı ve bu sebeple kayıp ve kaçakların minimize edilmesinden ileri geldiği söylenebilir.

#### **3.2.4. Özel Tüketim Vergisi**

Özel Tüketim Vergisi AB uyum çerçevesinde yürürlüğe giren ve kanunda sayılan lüks tüketim malları ile insan ve çevre sağlığına zarar veren malların imalat ve ithalatında alınan ve kamu gelirleri içerisinde çok önemli bir paya sahip harcama vergisidir. Özel Tüketim Vergisine mali amacın yanında başka amaçlar içinde başvurulabilmektedir. Örneğin gelir sağlama ile birlikte toplum için zararlı olduğu varsayılan malların tüketiminin kısıtlanması, vergi idaresine denetleme kolaylığı sağlanması, çevre kirliliğinin önlenmesi gibi nedenlerle de özel tüketim vergilerine başvurulmaktadır(Taylar,2010: 450). AB ülkelerinde daha çok çevrenin korunması, sağlık gibi sosyal fayda amaçlı kullanılan vergilerin Türkiye’de daha çok gelir elde etme aracı olarak kullanıldığı, talebi yüksek olan ihtiyaç mallarına konulan vergilerden anlaşılabilir(Yıldırım,2015 :250). Özel Tüketim Vergisi Kanununun gerekçesinde de



ifade edildiği gibi iyi tasarlanmış bir ÖTV ile kamusal gelir sağlamanın yanında enerji tasarrufundan taşımacılığa ve çevreye kadar çok geniş bir alanda tüketici tercihleri etkilenebilmektedir(Uzel,2017: 137).

Özel Tüketim Vergisi 01.08.2002 tarihinde 4760 sayılı kanun ile yürürlüğe giren bir harcama vergisidir. Çevrenin korunmasına dolaylı yollarla katkı sağlamaktadır. ÖTV'nin yürürlüğe girmesi ile birlikte Akaryakıt Tüketim Vergisi, Akaryakıt Fiyat İstikrar Payı, Taşıt Alım Vergisi, Çevre Kirliliğini Önleme Fonu, Ek Taşıt Alım Vergisi gibi birçok vergi yürürlükten kalmıştır. Özel Tüketim Vergisi tütün ve tütün mamulleri ile alkollü içecekler gibi sağlığa zararlı maddeler ile petrol ve petrol ürünleri gibi çevre kirliliğine sebep olan malların üzerine konulacak vergi ile fiyatlarının yükseltilerek tüketiminin kısılarak negatif dışsallıkların içselleştirilmesine dolaylı katkı sağlamaktadır(Uzel,2017: 137).

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisinin konusu birinci maddede dört farklı listede yer alan malların imalat veya ithalatıdır. Özel tüketim vergisi daha çok sürümü yüksek, vergilendirilmesi kolay ve talep esnekliği düşük sınırlı sayıda mallar üzerinden alınmaktadır. Özel Tüketim Vergisine tabi çevre ile ilgili olan mallar ise 1 sayılı listede yer alan petrol ve petrol ürünleri ile 2 sayılı listede yer alan motorlu taşıtlardır. 3 sayılı listede ise tütün mamulleri ile alkollü ve kolalı içecekler almaktadır. Kanunun I sayılı listenin A cetvelinde uçak benzini, kurşunsuz normal benzin, kurşunsuz süper benzin, kurşunlu süper benzin, kurşunlu normal benzin, doğal gaz, fueloil, yağlama yağları gibi petrol ve yağ ürünleri yer alırken, B cetvelinde ise benzol, solvent vernik, eter, incelticiler ve benzeri petrol ürünleri yer almaktadır. Ancak tarife yapısı incelendiğinde çevreye daha fazla zarar veren ürünlerden daha düşük miktarlarda vergi alındığı görülmektedir. Vergilendirmede yakıtın çevreye verdiği zarar (yayıdığı emisyon miktarı) değil, tüketim miktarı (kilogram/litre) esas alınmakta ve yakıtın türüne göre verginin oranı farklılık göstermektedir. Bu da ÖTV'nin çevresel amaçlar için değil, mali amaç için getirildiğini göstermektedir(Üyümez, 2016: 434). Örneğin çevreye daha az zarar veren 98 oktan kurşunsuz benzinin litresinde 2,4985 TL ÖTV alınırken, çevreye daha fazla zarar veren 95 oktan kurşunsuz benzinin litresinde ise 2,3765 TL ile daha düşük miktarda vergi alınmaktadır. Hatta her iki benzin türünden çevreye çok daha fazla zarar veren motorinin (dizel) litre başına ÖTV tutarı ise 1,7945 TL ile çok daha düşük miktarda tespit edilmiştir. Bu durum dizel araçların daha çok tercih edilmesi ve daha çok emisyon yayılımı sonucunu doğurmuştur(Biyan ve Gök, 2014:302).Ancak vergi nedeniyle artan akaryakıt fiyatları, araç kullanımını pahalılaştırarak araç kullanımı ve yakıt tüketiminin düşürecektir. Bu durum emisyon miktarını azalmasına ve dolaylı olarak çevreye pozitif katkı sağlayacaktır. Benzer şekilde 2 sayılı listede

yer alan binek otomobillerde aracın değeri ile birlikte motor silindir hacmine göre özel tüketim vergisi hesaplanmaktadır. Tarifeye göre binek otomobillerde motor silindir hacmi büyüdükçe ödenecek özel tüketim vergisi ve aynı zamanda katma değer vergisi artmaktadır. Bu durum daha büyük motor silindir hacmine sahip binek otomobillerin talebini düşürmekte ve düşük silindir hacimli araçların tercih edilerek çevreye dolaylı katkı sağlamaktadır.

Özel Tüketim Vergisi tarifesinde yer alan otobüs, minibüs ve midibüs gibi daha büyük motor silindir hacmine sahip araçların binek otomobillerde daha düşük oranda vergilendirilmesi özel tüketim vergisinin çevresel amacını geri plana atmaktadır. Ayrıca önemli bir emisyon kaynağı olmasına rağmen 18 Gros tonilatoyu geçmeyen gezinti gemileri ile yatların, kotraların, teknelerin ve gezinti gemilerinden ÖTV hesaplanmaması hem çevrenin korunması hem de vergi adaleti açısından olumsuz etki yaratacaktır. Aynı şekilde özel tüketim vergisi kanununda yer alan muafiyet ve istisnalarda çevrenin korunmasına olumsuz etki ettiği söylenebilir.

Tablo 4. Türkiye’de Yıllar Göre Bazı Çevresel Vergi Tahsilatları (Bin TL)

<i>Yıllar</i>	<i>MTV</i>	<i>ÖTV</i>	<i>Petrol Doğalgaz Ürünleri</i>	<i>Motorlu Taşıtlar</i>	<i>Alkollü İçkiler</i>	<i>Tütün Mamulleri</i>
2006	2 998 103	36 926 175	20 550 743	4 138 481	1 897 552	8 918 380
2007	3 520 835	39 110 505	22 051 751	4 293 326	1 889 360	9 646 527
2008	3 943 972	41 831 723	23 941 458	3 804 892	1 986 817	10 888 211
2009	4 495 724	43 619 794	25 524 959	3 352 689	2 134 395	11 546 093
2010	5 033 145	57 285 121	31 697 176	6 192 786	2 868 288	14 784 461
2011	6 003 994	64 188 786	33 572 623	8 567 837	3 856 415	15 850 168
2012	6 716 446	71 705 544	35 934 622	8 408 972	4 642 864	19 975 803
2013	7 353 299	85 461 561	45 158 151	10 564 665	5 196 165	21 326 764

2014	7 786 841	91 095 043	45 628 139	12 850 802	5 888 632	23 024 332
2015	8 948 684	105 922 766	50 829 553	17 026 579	6 797 293	26 968 709
2016	9 986 415	120 401 507	56 296 381	18 872 615	7 903 644	32 235 133
2017	10 824 684	138 328 315	63 602 587	22 017 408	10 012 631	37 426 818

*Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Bütçe Gerçekleşme İstatistikleri,*

*<https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklesmeleri> (ET: 12.06.2019).*

Türkiye’de yıllara göre bütçe gelirleri içerisinde özel tüketim vergisinin gelişimi incelendiğinde AB uygulamalarından farklı olarak çevre üzerindeki etkisinin ötesinde çok önemli kamusal gelir olarak göze çarpmaktadır. Yani Türkiye’de Özel Tüketim Vergisinin uygulama sonuçları mali yönünü ön plana çıkarmaktadır. Tablo 4’de görüldüğü 2006 yılında 36.926.175 (milyon) TL olan ÖTV tahsilat tutarı, 2017 yılında 138.328.315 (milyon) TL olarak gerçekleşerek 12 yılda yaklaşık dört kat kadar artış göstermiştir. Bu artışta en büyük payın Petrol ve petrol ürünlerinde olduğu, bu ürünlerde de çevresel amacın ikinci planda kaldığı görülmektedir.

### **3.2.5. Diğer Vergiler**

Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi kapsamı ve toplam vergi gelirleri içerisinde payı bakımından Türk Vergi Sistemi içerisinde önemli bir yere sahiptir. Bu vergilerinde konusu, vergi yapısı, oranları ve mükellefi açısından incelendiğinde mali amaçlarının yanında ekonomik ve sosyal amaçlara sahip olduğu görülecektir. Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisi Kanunlarında çevrenin korunması veya çevre kirliliğinin önlenmesine dair önemli bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak gelir vergisinde para ve vergi cezalarının indirilemeyecek gider olması çevre ile ilgili kesilen para cezalarını da kapsamaktadır. Yine kamu yararına çalışan dernek ve vakıflara yapılan yardımların gider olarak kabul edildiği aynı kapsamda çevrenin korunması konusunda faaliyette bulunan benzer derneklere yapılan bağış ve yardımlarda indirim konusu edilebilmektedir. Kısaca Türk Vergi Sistemi içerisinde yer alan Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisinin çevrenin korunması ile ilgili doğrudan bir düzenleme bulunmamaktadır.

#### 4. Sonuç

Günümüzde terör, kuraklık, açlık ve yoksulluk, gelir ve kaynak dağılımındaki adaletsizlik gibi artan çevre kirliliği de insanlığın ve dünyamızın geleceğini tehdit eder boyutlara ulaşmıştır. Sanayileşme, kentleşme, nüfus artışı gibi nedenlerle hava, toprak ve su gibi çevresel unsurların hızla kirlenmesi bireyleri ve ülkeleri ulusal ve uluslararası ölçekte önlem almaya zorlamıştır. Özellikle daha çok ekonomik büyüme için ihtiyaç duyulan enerjinin fosil yakıtlarla karşılanması artan çevre kirliliğini tetiklemiştir. Artık ulusal sınırlarını aşan ölçekteki çevresel sorunlarla mücadele için, özellikle 1970'lerden sonra Birleşmiş Milletler gibi kuruluşlar aracılığıyla global nitelikte çevre politikaları geliştirilmiş ve birtakım önlemler alınmıştır. Çevre kirliliğinin artık tüm insanlık için hatta diğer canlılar ve gelecek kuşaklar için büyük bir sorun olduğu kabul edilmektedir.

Çevre kirliliğinin üretici veya tüketiciler ile diğer canlılar üzerinde meydana getirdiği olumsuz etkilerin minimize edilmesi amacıyla, kamu kesimi tarafından vergi, harç, teşvik, sübvansiyon, cezalandırma gibi farklı araçlar kullanılarak ulusal ölçekte çevre kirliliği ile mücadele edilmektedir. Çevrenin korunması ve çevre kirliliğinin minimize edilmesi amacıyla kullanılan en önemli araçlardan birisi çevre vergileridir. Çevre vergilerinin özellikle çevre kirliliğine sebep olan kişilerden yani kirletene ödettilmesi açısından son derece adildir. Teorik temelleri 1920'lere dayanan ve A.Pigou tarafından literatüre kazandırılan çevre vergileri her ülkede kirliliğe sebep unsurlar ile ekonomik ve mali yapı göz önünde bulundurularak farklı isim ve şekillerde uygulanmıştır.

Türkiye'de Çevre Temizlik Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi başlıca çevre vergileri olarak kabul edilmektedir. 2019 yılı başında yürürlüğe giren Plastik Poşet Vergisi mevzuattaki ismiyle Geri Kazanım Katılım Payı ise çevre kirliliği ile mücadele de önemli bir mali araç olmakla birlikte vergi olup olmadığı tartışılmaktadır. Çevre Temizlik Vergisi ve Geri Kazanım Katılım Payları çevrenin korunması ve çevre kirliliği ile mücadeleye doğrudan katkı sağlarken, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi dolaylı şekillerde çevrenin korunmasına katkı sağlayan çevresel vergilerdir.

Çevresel vergilerin etkinliği ve başarısı daha çok kirliliğe sebep olan unsurların azaltılması ve elde edilen vergi gelirlerinin de bu yönde harcanmasına bağlıdır. Türkiye'de çevrenin korunması devlete atfedilen anayasal bir görev olmasına rağmen çevre vergilerinin bu konuda etkin bir araç olarak kullanıldığını söylemek zordur. Çevre vergilerinin daha çok gelir elde etme amacına hizmet etmektedir. Çevre vergilerinde elde edilen gelirin vergi gelirleri ve GSMH

içerisinde payındaki artış ile AB ve OECD ortalamasının çok üzerinde olması bu savı doğrulamaktadır. Ancak çevre vergilerinin asıl konuluş amacının çevrenin korunması ve çevre kirliliğinin minimize edilmesi olduğu hususunun göz ardı edilmemesi gerekmektedir.

Türkiye’de çevre vergileri içerisinde en büyük pay petrol ürünleri ve motorlu taşıtlardan alınan özel tüketim vergisine aittir. Ancak petrol ve petrol ürünleri ile motorlu taşıtların vergilendirilmelerinde kirlilik ve emisyon miktarı yerine, tarifeye göre tüketilen yakıt miktarı üzerinde vergi hesaplanmaktadır. Bu durum ÖTV gelir elde etme amacını ön plana çıkarmaktadır. Aynı şekilde ÖTVK 1 sayılı listede yer alan fueloil, dizel, kurşunlu/kurşunsuz benzin gibi petrol ürünlerinde çevreye en çok zarar veren yakıtların daha yüksek oran veya miktarlarda vergilendirilmesi beklenirken bu koşula uyulmadığı görülmektedir. Motorlu taşıtlar vergisinde de benzer bir durum söz konusu olup, yaşı büyük ya da eski araçların daha fazla emisyon yayacağından hareketle çevrenin korunması adına daha yüksek oranda vergilendirilmesi gerekir. Oysa tam tersi bir uygulama söz konusu olup, yeni araçlar daha yüksek tutarlarda vergi ödemektedir. Çevre Temizlik Vergisi ve Geri Kazanım Katılım Payı uygulamasında da verginin konusu, kapsamı, mükellefi, muafiyet ve istisnaları birlikte değerlendirildiğinde çevrenin korunması yerine vergilerin mali amacının ön plana çıktığı görülmektedir. Yani Türkiye’de çevre vergilerinin, çevrenin korunması, çevre kirliliğini önlenmesi, gelecek kuşaklar için yaşanılabilir bir çevre bırakılması hedefinden uzak olduğu görünmektedir. Çevre sorunlarının çözümünde çevre vergileri ile birlikte diğer mali araçlar uyumlu bir şekilde kullanılmalıdır. Hepsinde öteye bireylere çevre konusunda farkındalık yaratılarak gönüllü uyumları sağlanmalıdır.

## KAYNAKLAR

- Akullian, A., Karp, C., Austin, K., & Durbin, D. 2006. Plastic Bag Externalities And Policy in Rhode Island, *Brown Policy Review*.
- Biyan, Ö. ve Gök, M. 2014. "Çevre Politikaları Kapsamında Avrupa Birliği ve Türkiye'de Çevre Vergilerinin Uygulanışı: Karşılaştırmalı Bir Analiz", *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(2): 281-310.
- Çağlar, E. ve Acar, O. (2013). Onuncu Kalkınma Planı Hakkında Bir Değerlendirmesi, *Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı*.
- Çitil, E., Kınacı, C., ve Kayalica, Ö. 2011. Katı Atık Yönetiminde Ekonomik Araçların Kullanımı ve Çevre Temizlik Vergisi. *İTÜ Dergisi*, 9(6).
- Çitil, E. Kınacı C. ve Kayalica, Ö. 2011. "Katı Atık Yönetiminde Ekonomik Araçların Kullanımı ve Çevre Temizlik Vergisi", *İstanbul Teknik Üniversitesi Dergisi*, 9(6): 28-36.
- European Statistics 2018. <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (ET:25.12.2018).
- Ferhatoglu, E. 2003. "Avrupa Birliği'nde Ortak Çevre politikası Çerçevesinde Çevre Vergileri", e-yaklaşım/Ekim:2003/sayı 3 <http://www.yaklasim.com.tr/emrahfettahoglu/pdf> Erişim Tarihi:13.08.2019.
- Groosman, B. 1999. Pollution Tax. *Encyclopedia Of Law and Economics*, 2500, 539-568.
- Jalil, M. A., Mian, M. N., & Rahman, M. K. 2013. "Using Plastic Bags And Its Damaging Impact on Environment and Agriculture: An Alternative Proposal", *International Journal of Learning & Development*, 3(4): 1-14.
- Kısacık, H. 2019. Depozito Ve Plastik Poşet Ücreti Uygulamaları: Muhasebe Süreci. *Business & Management Studies: An International Journal*, 7(3): 183-199.
- Martinho, G., Balaia, N., & Pires, A. 2017. "The Portuguese Plastic Carrier Bag Tax: The Effects On Consumers' Behavior", *Wastemanagement*, 61: 3-12.
- McMorran, R., & Nellor, D. 1994. "Tax Policy and the Environment: Theory and Practice", *IMF Working Paper*, No:94/106.
- Öz, E. ve Kutbay, H. 2016. "Ekolojik Vergileme: Seçilmiş Bazı Dünya Ülkeleri ile Türkiye Verilerinin Karşılaştırılması", *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 11(1): 247-272.
- Özdemir, B. 2009. "Küresel Kirlenme Sürdürülebilir Ekonomik Büyüme ve Çevre Vergileri", *Maliye Dergisi*, 156: 1-36.
- Polat, S., ve Eser, L. 2014. "Motorlu Taşıtlar Vergisinde Değişim İhtiyacı: Türkiye İçin Bir Model Önerisi", *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 15(2): 269-289.
- Reyhan, A. S. 2014. "Çevre Ekonomisinde Çevre Vergileri Uygulamaları", *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(1):110-120.
- Roach, J. 2003. Are Plastic Grocery Bags Sacking The Enviroment?, *National Geographic News*, September 2.
- Sarıllı M.A. 2015. *Türk Vergi Sistemi*, Hermes Matbaası, Ankara.
- Tanrıvermiş, H. 1997. "Çevre Kirliliğinin Vergilendirilmesi: İlkeler, Uygulamaları ve Türkiye Açısından Genel Değerlendirme", *Ekonomik Yaklaşım*, 8(27): 303-328.
- Taylar, Y. 2010. "Vergi Teorisi Açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması", *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12 (Özel Sayı): 435-467.
- Uzel, Ç. 2017. Çevresel Sorunları Önleme Kapsamında Kullanılan Vergi Politikası Ve Türkiye'de Güncel Durumun Analizi, *TC Çevre Ve Şehircilik Bakanlığı Uzmanlık Tezi*, Ankara.
- Üstün, Ü. S. 2012. "Motorlu Taşıtların Üzerinden Alınan Vergilerin Çevreyi Korumaya Yönelik Adil Olarak Düzenlenmesi", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 16 (1): 153-190.
- Üyümez, M. E. 2016. "Bir Çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: AB ve Türkiye Uygulamalarının Karşılaştırmalı Analizi", *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 25(3):427-440.
- Yalçın, A. Z. 2013. "Potansiyel Bir Çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: Avrupa Birliği ve Türkiye Arasında Karşılaştırmalı Bir Analiz", *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, 27 (2): 141-158.
- Yıldırım, A. E. 2015. "Avrupa Birliği ve Türk Vergi Sistemlerinde Özel Tüketim Vergisi", *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 19(1): 219-252.