

# AVRUPA BİRLİĞİ'NDE ÇEVRE VERGİSİ GELİRLERİNİN KARŞILAŞTIRMALI ANALİZİ

Süleyman DİKMEN\*

Hüseyin Güçlü ÇİÇEK\*\*

## ÖZ

Çalışma Avrupa Birliği'nde (AB) çevre vergisi gelirlerinin gelişimini Eurostat verileri doğrultusunda analiz etmeyi amaçlamaktadır. Çevre sorunlarının son yüzyılda ciddi boyutlara ulaşması AB'nin çevre sorunları ile başa çıkabilmek için çeşitli politikalar geliştirmesine neden olmuştur. Vergiler, çevre sorunları ile mücadelede AB'nin kullandığı en önemli politika araçlarından birisidir. Çalışmada AB'de çevre vergilerinin gelişimi; vergi türleri ve ekonomik faaliyet alanları açısından analiz edilmiştir. AB'de çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve gayri safi yurtiçi hâsıla (GSYH) içerisindeki payının 1998-2017 döneminde azaldığı, en önemli çevre vergisi türünün enerji vergileri olduğu, çevre vergisi gelirleri konusunda üye devletler arasında bir birlikliğin olmadığı ve çevre vergisi gelirlerinin yapısal özelliklerden dolayı ülkeden ülkeye farklılık gösterdiği tespit edilmiştir.

**Anahtar Kavramlar:** Çevre Vergileri, Avrupa Birliği (AB), Çevre Politikası, Enerji Vergileri, Çevre Vergisi Reformu.

---

\* Dr. Öğr. Üyesi, Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, [suleymanidikmen@sdu.edu.tr](mailto:suleymanidikmen@sdu.edu.tr), ORCID: 0000-0002-5434-0532

\*\* Doç. Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, [huseyincicek@sdu.edu.tr](mailto:huseyincicek@sdu.edu.tr), ORCID: 0000-0003-2883-9468

*Makalenin gönderilme tarihi: 30 Ocak 2020*

*Kabul tarihi: 27 Temmuz 2020*

## COMPARATIVE ANALYSIS OF ENVIRONMENTAL TAX REVENUES IN THE EUROPEAN UNION

### ABSTRACT

In the study it is aimed to analyse the development of environmental tax revenues in the European Union (EU) with Eurostat data. As environmental problems have become to have serious consequences in the last century, the EU tries to develop various policies in order to cope with these environmental problems. Tax is one of the most crucial policies that the EU utilises for fighting against environmental problems. In the study, the development of environmental taxes in the EU is analysed in terms of the types of taxes and economic fields of activity. It is determined that the rate of environmental tax revenues of the EU in total tax revenue and in gross domestic product (GDP) decreased in 1998-2017 period; the most crucial type of environmental tax is the energy tax; there is no association among member countries in terms of environmental tax revenues; and due to their structural characteristics the environmental tax revenues differ among countries.

**Keywords:** Environmental Taxes, European Union (EU), Environmental Policy, Energy Taxes, Environmental Tax Reform.

### GİRİŞ

Çevresel sorunların ortadan kaldırılması için ulusal hükümetler ve uluslararası örgütler son yüzyılda önemli adımlar atmış ve çeşitli politikalar geliştirmişlerdir. Çevre sorunları ile mücadele etmek adına AB de bir dizi reform gerçekleştirmiştir. AB’de çevre politikalarının ilk geliştirildiği yıllarda çok sayıda ve farklı türde politika aracı kullanılmış ve zaman içerisinde politika araçlarının sayısı giderek genişlemiştir. 1970’li ve 1980’li yıllarda çevre politikasının tamamına yakını kontrol-komuta araçları olarak tanımlanan düzenleyici araçlar ile yürütülmüştür. 1980’lerden itibaren politika yapıcılar düzenleyici araçların yanında çevre vergileri, harçlar ve ticaret izin sistemleri gibi ekonomik araçlara yönelmeye başlamışlardır (Barde, 1994: 7; Ekins, 1999: 39). Ekonomik araçların popüler hale gelmesinde düzenleyici araçların çevresel sorunların çözümünde yeteri kadar başarılı olamaması ve maliyetinin yüksek olması etkili olmuştur.

Düzenleyici araçlar, belirli yükümlülükler getirerek veya davranışı değiştirmek için parasal olmayan teşvikler yükleyerek çalışmaktadır. Ekonomik araçlar ise ekonomik teşvik yapılarını değiştirerek aktörlerin davranışlarını etkileyen dolaylı düzenleyici araçlardır (Görlach, 2013: 29-30). Düzenleyici araçlar çevre sorunlarının çözümünde ekonomik araçlar kadar etkili değildir. Özellikle çevre vergileri, kirleticilerin ekonomik faaliyetlerinin ve kirliliği azaltmaya yönelik teknolojilerin maliyet yapısı hakkında detaylı bilgiye sahip

olması gerekmediği için düzenleyici araçlara göre daha avantajlı araçlardır. Ayrıca ekonomik araçlar idari maliyetlerin azaltılmasını sağlarlar (European Environment Agency [EEA], 2016: 15).

Ekonomik araçlar içerisinde yer alan vergiler giderek daha fazla çevre politikasının etkin ve etkili araçları haline gelmektedir (EEA, 2019b). Çevre vergileri Avrupa'da ilk defa 1959 yılında Fransa'da çevre kirliliğini kontrol altına almak amacıyla su mevzuatı kapsamında düzenlenmiştir. Daha sonrasında 1971 yılında Hollanda ve Almanya'da atık suların kontrolü amacıyla çevre vergilerine başvurulmuştur (McEldowney ve Salter, 2016: 5). 1990'ların başında çevre politikasına olan ilginin artması ile birlikte çevresel vergi reformları yapılmaya başlanmıştır. Özellikle İskandinav ülkeleri çevresel vergi reformlarının öncülüğünü yapmıştır (Miller ve Vela, 2013: 5). İskandinav ülkelerinin yanı sıra 1990'ların sonlarından itibaren Avusturya, Belçika, Fransa, Almanya, Hollanda ve Birleşik Krallık gibi diğer Avrupa ülkelerinin vergi sistemlerindeki çevresel vergilerin sayısı artmaya başlamıştır (Holzinger, 2003: 201-202). Kirlenen öder ilkesinin güçlendirilmesinde ve çevre politikası hedeflerine ulaşılmada esnek ve düşük maliyetli bir seçenek oldukları için çevre vergileri AB'de her geçen gün daha fazla tercih edilir hale gelmiştir (Eurostat, 2019b). Ayrıca literatür de çevre politikasının dizaynında en uygun aracın genellikle çevre vergileri olduğunu göstermektedir (Norregaard ve Reppelin-Hill, 2000: 18).

Çevre vergilerine olan ilginin artması pek çok akademisyenin konu üzerine eğilmesine ve araştırma yapmasına neden olmuştur. Bu çalışmada da AB'de çevre vergisi gelirlerinin son yıllarda nasıl bir seyir izlediği, uygulanan politikaların başarıya ulaşıp ulaşmadığı analiz edilmiştir. Çevre vergisi gelirleri pek çok ampirik ve teorik çalışmada ele alınmış; fakat AB'de çevre vergisi gelirlerinin son yıllarda hangi bölgesel ve küresel olaylardan nasıl etkilendiği ve uygulanan çevre politikası kararlarının başarılı olup olmadığını değerlendiren çalışma sayısı ise oldukça sınırlı kalmıştır. Bu çalışmada Avrupa İstatistik Kurumu olan Eurostat'ın verileri kullanılarak çevre vergisi gelirleri analiz edilip değerlendirilmiştir. Bu amaç doğrultusunda çalışmada öncelikle AB'deki çevre vergilerinin teorik çerçevesi; çevre vergilerinin kavramsal yapısı, uygulanan çevre politikaları ve çevre vergisi reformları ile Eurostat'ın yapmış olduğu çevre vergisi sınıflandırması çerçevesinde incelenmiştir. Sonrasında çevre vergisi türleri ve ekonomik faaliyet alanlarına göre AB'de çevre vergisi gelirlerinin gelişimi karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir.

## **I. TEORİK ÇERÇEVE: AVRUPA BİRLİĞİNDE ÇEVRE VERGİLERİ**

Çevre vergileri, doğal çevreyi korumak ve gelir elde etmek için devletlerin kullandığı temel ekonomik araçların başında gelmektedir. Pek çok

Avrupa ülkesi çevre vergilerini uygulamaktadır ve çevre vergilerinin kapsamı ülkeden ülkeye değişmektedir. Bu kısımda AB’de çevre vergilerinin kapsamının netleştirilmesi için kavramsal altyapı, AB’nin çevre politikası, çevre vergisi reformları ve çevre vergisi türleri incelenmiştir.

## A. KAVRAMSAL AÇIDAN ÇEVRE VERGİLERİ

Çevre vergileri, literatürde ekolojik vergiler, çevresel vergiler, yeşil vergiler, eko-vergiler ve Pigoucu vergiler gibi çeşitli isimler ile ifade edilmektedir. Çevre ile ilgili vergiler birçok ülkede ve farklı zaman dilimlerinde belirlenmiştir. 1990’lı yıllardan itibaren çevre politikasına verilen önemin artması ile birlikte pek çok gelişmiş ülke vergi sistemlerinde çevre vergilerine yer vermeye başlamıştır. 1990’lı yılların sonlarına doğru Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü [OECD] (1997) tarafından yapılan ve Avrupa Komisyonu (2001) tarafından da kabul gören tanıma göre “*vergi matrahı çevre üzerinde kanıtlanmış belirli bir olumsuz etkiye sahip olan bir şeyin fiziksel bir birimi (veya bunun için bir vekil) olan vergi, çevre vergisidir.*” Tanımda verginin mali amacından daha çok çevrenin korunması amacına önem verilmiştir (Öner, 2014: 140). Mali açıdan ise vergi matrahına vurgu yapılmaktadır. Çünkü çevre vergilerini sınıflandırabilmek ve izleyebilmek için tarafsız ve işlevsel yapısından dolayı vergi matrahına bakmak gerekir (Milne, 2018: 4). Tanımda vergi matrahı dışında verginin koyuluş amacı, adı veya çevresel amaçlar için gelir ayrılması gibi kriterlere yer verilmemiştir.

2001 yılında OECD, çevre vergisine benzer bir kavram olan “*çevre ile ilgili vergi*” kavramının tanımını yapmıştır. OECD’nin (2001b: 15) tanımına göre “*çevre vergileri çevresel konulara ilişkin vergi matrahına uygulanan zorunlu ve karşılıksız olarak devlete ödenen vergilerdir. Bu vergiler çevre üzerinde spesifik ve kanıtlanmış olumsuz bir etkiye sahip olan vergi matrahına sahip vergilerdir.*” Yapılan bu tanımda vergi matrahının yanında vergilerin temel özelliklerinden olan zorunlu ve karşılıksız olmalarına da vurgu yapılmıştır. “*Çevre ile ilgili vergi*” kavramının benzer bir tanımı Avrupa Komisyonu (2011) tarafından 691 nolu yönetmelikte yapılmıştır. Yönetmeliğe göre “*çevreyle ilgili vergiler, ESA 95<sup>1</sup> ile aynı sistem sınırlarına sahiptir ve merkezi hükümet veya Birlik kurumları tarafından uygulanan, nakit veya aynı olarak zorunlu ve karşılıksız ödemelerdir.*” (EC, 2001). OECD’nin yapmış olduğu tanıma ek olarak AB çevre vergilerinin aynı veya nakdi ödemeler olduğunu belirtmiştir. Ayrıca Avrupa Komisyonunun 2001 yılında yaptığı tanım 2011 yılında yürürlüğe giren 691 nolu yönetmeliğinin 2. maddesinin 2. fıkrasında yeniden tanımlanmıştır. Yapılan bu tanımda çevre vergilerinin “*ESA 95’de vergi olarak*

<sup>1</sup> Avrupa Ulusal ve Bölgesel Hesaplar Sistemi (ESA 95), üye devletlerinin ve ilgili bölgelerin ekonomik yapısı ve gelişmeleri hakkında karşılaştırılabilir, güncel ve güvenilir bilgiler sunmaktadır (Eurostat, 2017).

*tanımlanması*” gerektiği belirtilmiştir (EU, 2011). Bu düzenleme ile birlikte AB içerisinde ortak bir çevre vergisi sistemi oluşturulmuş ve çevre vergileri sınıflandırılmıştır. Üye devletler ulusal hesaplarında çevre vergisi gelirlerini ESA 95’e uygun şekilde tutmak zorundadırlar. Üye devletlerin vergi gelirlerinin karşılaştırılması ve tutarlılığın sağlanması açısından bu husus önemlidir.

Çevre vergilerinin literatürde uluslararası kurum ve kuruluşların yapmış olduğu tanımların dışındaki tanımlamalarda ise daha esnek olduğu görülmektedir. Markandya (2012: 9) kısa ve çevresel amaca vurgu yaparak çevre vergilerini “*çevrenin ve doğal kaynakların korunmasını destekleyen vergiler*” şeklinde tanımlamıştır. Managi ve Kuriyama’ya (2017: 66) göre ise çevre vergisi, “*çevreyi olumsuz yönde etkileyen ve kirliliği kontrol etmeyi amaçlayan emisyonlara uygulanan mali bir zorunluluktur.*” Çevresel amaca vurgu yapan bu tanımda ise verginin mali ve zorunlu bir ödeme olduğuna da değinilmiştir. Dolayısıyla çevre vergileri çevrenin ve doğal kaynakların korunmasını amaçlayan; bireyler ve kurumlar tarafından devlete zorunlu ve karşılıksız ödenen aynı ve nakdi ödemelerdir.

Çevre vergisi tanımları çevre vergilerinin üç temel amacı olduğunu göstermektedir (EEA, 1996: 8):

- Birincisi, çevresel vergiler, dışsallıkların içselleştirilmesini sağlamaktadırlar. Yani çevreye zarar verenleri, faaliyetleri dolayısıyla ortaya çıkan zararları ödemeye zorlamaktadır.
- İkincisi, üretici ve tüketicilerin davranışlarını etkileyerek zarar verici davranışlardan kaçınmalarını sağlamaktadır.
- Üçüncüsü ise devletlere ek bir gelir kaynağı oluşturmaktadırlar.

Dolayısıyla amaçları açısından çevre vergileri maliyetleri karşılayan, teşvik edici ve mali çevresel vergiler şeklinde sınıflandırılabilir. 1960 ve 1970’li yıllarda maliyetleri karşılayan vergiler ağırlıkta iken; 1980 ve 1990’lı yıllarda teşvik edici ve mali çevre vergileri yoğunluktadır. Sonraki yıllardan itibaren ise yeşil vergi reformları ile daha bütünleşik bir yapıya bürünmüşlerdir (EEA, 1996: 8). Her ne kadar çevre vergilerinin üç temel amacı olsa da bu amaçların yanında çevresel, iktisadi, mali ve sosyal faydası başta olmak üzere pek çok faydası bulunmaktadır. Bu faydalar Tablo 1’de gösterilmiştir.

**Tablo 1:** Çevre Vergilerinin Faydaları

<b>Çevresel Faydalar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yenilenebilir enerji kaynaklarının kullanımını teşvik eder.</li> <li>• Çevrenin ve doğal kaynakların korunmasını sağlar.</li> </ul>
<b>İktisadi ve Mali Faydalar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Negatif dışsallıkların içselleştirilmesini sağlar, sosyal refahın artmasını teşvik ederler.</li> <li>• Hükümetlerin vergi gelirleri içerisinde ek bir gelir kaynağı oluşturmalarını sağlamaktadır.</li> <li>• Vergi yükünün emek ve sermaye gibi geleneksel alanlardan çevre kirliliği ve doğal kaynakların tahrip edilmesi gibi çevresel alanlara kaydırılmasını sağlamaktadırlar.</li> <li>• Çevresel yatırımlarda dâhil olmak üzere pek çok kamu yatırımının finansmanında kullanılmaktadırlar.</li> <li>• Bireylerin daha fazla tasarruf yapmalarını sağlamaktadır.</li> <li>• Verginin matrahı, mükellefi, oranı, konusu, muafiyet ve istisnai durumları tam anlamıyla düzenlendiği için çevre vergileri mali saydamlığın artırılmasını desteklemektedirler.</li> </ul>
<b>Sosyal Faydalar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Toplumların çevre bilinci kazanmalarını sağlamaktadır. Çevre kirliliğine karşı insanların duyarlılıkları ve farkındalıkları artmaktadır.</li> </ul>
<b>Diğer Faydalar</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Firmaların çevre dostu ürünler geliştirmelerini sağlayarak inovatif girişimleri desteklemektedirler.</li> <li>• İnsanların çevreye daha az zarar veren alternatiflere yönelmeleri için hükümetlerin teşvik mekanizmaları oluşturmalarını sağlamaktadırlar.</li> <li>• Yeşil kamu alımları gibi alternatif politika araçlarının geliştirilmesini sağlarlar.</li> </ul>

**Kaynak:** Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 1'deki faydalarının yanında çevre vergileri; çevresel etkinlik düzeylerinin ölçümünün zor olması, karar alma sürecindeki aksaklıklar, idari maliyetlerin yüksekliği, yeterli tecrübenin kazanılmamış olması gibi pek çok belirsizliği ve eksikliği de bünyesinde taşımaktadır. Söz konusu hususların ortadan kaldırılması için devletler ve uluslararası kuruluşlar çeşitli çalışmalar yürütmektedir. Yine de çevre vergilerinin çevre sorunlarının çözümünde önemli bir mali araç olduğu göz ardı edilemeyecek bir gerçektir.

## **B. AVRUPA BİRLİĞİNDE ÇEVRE SORUNLARI İLE MÜCADELE**

Yirminci yüzyıldaki hızlı sanayileşme ve teknolojik gelişmeler sonucu artan üretim ve tüketim çevrenin hızla kirlenmesine ve doğal kaynakların tükenmeye başlamasına neden olmuştur. Sanayileşme ve teknolojik gelişmelerde gelişmiş ülkeler başı çekmiş, gelişmekte olan ülkeler refah seviyelerini gelişmiş ülke düzeyine çıkarabilmek için bu yarışa ortak olmuştur (Mutlu, 2006: 61-62).

Özellikle İngiltere, Avusturya, Almanya, Fransa gibi Avrupa ülkelerindeki üretim endüstrisindeki faaliyetlerin artması çevre sorunlarının baş göstermesinde önemli rol oynamıştır. 1980'li yıllardan itibaren küreselleşmenin de etkisiyle hem Avrupa'da hem de dünyanın geri kalanında çevre sorunları ciddi boyutlara ulaşmıştır. Çevre sorunlarını çözüme kavuşturabilmek, doğal kaynakları ve doğayı koruma altına alabilmek için ulusal ve uluslararası ölçekte çevre politikaları oluşturulmaya başlanmıştır. AB de çevre politikalarının oluşturulmasında ciddi adımlar atmıştır.

1957 yılında AB'nin temellerini atan Roma Antlaşmasında çevre politikasına yönelik bir düzenlemeye yer verilmemiştir (Ferhatoğlu, 2003: 2). 1987 yılında kabul edilen Avrupa Tek Senedine kadar AB'nin çevre politikası Roma Antlaşmasının rekabeti düzenleyen hükümleri çerçevesinde yürütülmüştür (Çokgezen, 2007: 92). Avrupa Tek Senedinin 7. başlığında (130r, 130s, 130t maddeleri) AB çevre politikası düzenlenmiştir (EU, 1986). Bu Antlaşmanın 130r maddesinin 2. fıkrası, çevre politikalarının uygulanmasında dikkate alınması gereken üç temel ilkeyi ortaya koymuştur. Bu ilkeler:

- Önleme ilkesi
- Kaynakta düzeltme ilkesi
- Kirleten öder ilkesi

AB'de çevre politikasının düzenlenmesi adına atılan bir sonraki resmi adım 1992 yılında imzalanan Maastricht Antlaşması olmuştur. Maastricht Antlaşması ile daha kapsamlı bir çevre politikası oluşturulmuştur. Antlaşmanın 16. başlığında (130r, 130s, 130t maddeleri) çevre konusu düzenlenmiş olup 130r maddesinin 2. fıkrasında çevre politikasının üç ilkesinin yanında bir de ihtiyatlılık ilkesinin olması gerektiği belirtilmiştir (EU, 1992).

1997 yılında Amsterdam Antlaşması ile çevresel korumanın sağlanması için sürdürülebilir kalkınma ilkesinin önemi vurgulanmıştır. 2009 yılındaki Lizbon Antlaşmasında çevresel hedefler büyük ölçüde değişmemiş; fakat iklim değişikliği ile mücadele özel bir amaç haline gelmiştir (Langlet ve Mahmoudi, 2016: 34).

AB'nin temel iki antlaşmasından birisi olan ve 2007 yılında kabul edilen Avrupa Birliği'nin İşleyişi Hakkında Antlaşmanın 20. başlığında (191, 192 ve 193. maddeler) çevre konusu düzenlenmiştir (EU, 2007). 191. maddenin 1. fıkrasına göre AB çevre politikasının dört temel amacı vardır. Bu amaçlar; çevre kalitesinin muhafaza edilmesi, korunması ve iyileştirilmesi; insan sağlığının korunması; doğal kaynakların basiretli ve rasyonel biçimde kullanılması ve son olarak bölgesel veya dünya çapındaki çevre sorunlarının ele alınmasına yönelik uluslararası düzeydeki tedbirlerin teşvik edilmesi ve özellikle iklim değişikliğiyle mücadele edilmesidir.

Söz konusu kurucu antlaşmalarda AB çevre politikası kapsamlı bir şekilde düzenlenmemiş; çevre politikasının temel ilkeleri düzenlenmiştir. AB çevre politikasına yönelik ayrıntılı düzenlemeler ilki 1973 yılında kabul edilen Çevre Eylem Programlarında<sup>2</sup> yapılmıştır (Duru, 2007: 173). Uygulanmakta olan 7. Çevre Eylem Programı temel vizyonuna dayanarak AB'nin çevre ve iklim değişikliği ile ilgili 2020 ve sonrasındaki değişime rehberlik etmeyi amaçlamaktadır (EU, 2013). Bu vizyonu gerçekleştirmek için dokuz alanda 2020 yılına kadar ulaşılabilecek öncelikli hedefler belirlenmiştir. Bu alanlardan üçü sektörel (doğal sermaye; kaynak verimli, yeşil ve rekabetçi düşük karbon salınımlı bir ekonomi), dördü imkân sağlayan (uygulama; bilgi tabanı; çevresel dışsallıklar; tutarlılık), ikisi de yatay önceliklerdir (sürdürülebilir şehirleri; uluslararası çevresel koruma). Çevre eylem programları öncelikli hedeflerin yanında çevre politikasının dört temel ilkesi ile birlikte sürdürülebilir kalkınma ilkesi, yerindelik ilkesi, diğer politikalar ile bütünlük ilkesi ve yüksek seviyede koruma ilkesini de düzenlemiştir.

AB'de çevre politikası mevzuatı ve ilkeleri doğrultusunda çevre politikasının kapsamı şekillenmiştir. Tablo 2'de AB'de çevre politikasının kapsamı yer almaktadır. AB çevre politikası üye devletlerin ulusal çevre politikalarından daha kapsamlı olmakla birlikte üye devletlerin ulusal çevre politikaları politik ve yasal açıdan AB çevre politikaları ile uyumludur.

**Tablo 2:** Avrupa Birliği Çevre Politikasının Kapsamı

<b>Döngüsel ekonomi</b>	Yeni bir döngüsel ekonomi stratejisi, Avrupa'yı geniş bir ekonomik sektöre hitap eden daha rekabetçi ve kaynak verimli bir ekonomiye dönüştürecektir.
<b>Temiz hava</b>	Çevreye ilişkin mevzuat, çevre hava kalitesini, endüstriyel emisyonları ve taşımacılığa ilişkin hava politikasını kapsamaktadır.
<b>Gürültü kirliliği</b>	AB mevzuatı çevresel gürültünün zararlı etkilerinden kaçınmayı, azaltmayı ve önlemeyi amaçlamaktadır.
<b>Kentsel çevre</b>	AB politikası şehirlerin ve kentlerin kendi alanlarını sürdürülebilir şekilde yönetmelerine yardımcı olmayı amaçlamaktadır.
<b>Su kaynakları</b>	Su kaynaklarının korunması, Avrupa'da çevrenin korunmasının temel yapı taşlarından birisidir.
<b>Deniz ve kıyı çevresi</b>	AB deniz ve kıyı politikası denizleri, okyanusları ve kıyıları temizlemeyi ve korumayı amaçlamakta ve onları sürdürülebilir şekilde kullanmamızı sağlamayı amaçlamaktadır.
<b>Kimyasallar</b>	AB'nin kimyasal maddeler politikası kimyasalların güvenliğini sağlamak ve AB endüstrisini uluslararası alanda rekabetçi tutmayı amaçlamaktadır.

<sup>2</sup> Bugüne kadar süreleri 3 ile 10 yıl arasında değişen 7 Çevre Eylem Programı kabul edilmiştir: 1. Çevre Eylem Programı 1973-1976, 2. Çevre Eylem Programı 1977-1981, 3. Çevre Eylem Programı 1982-1986, 4. Çevre Eylem Programı 1987-1992, 5. Çevre Eylem Programı 1993-2000, 6. Çevre Eylem Programı 2002-2012, 7. Çevre Eylem Programı 2014-2020.



*Tablo 2'nin devamı...*

<b>Toprak kalitesi</b>	AB ülkeleri toprak erozyonunu azaltmayı ve organik toprak ürünlerini artırmayı amaçlamaktadırlar.
<b>Atık ve geri dönüşüm</b>	AB atık yönetimi politikaları atıkların çevresel ve sağlıksal etkilerini azaltmayı ve Avrupa'nın kaynak verimliliğini artırmayı amaçlamaktadırlar.
<b>Endokrin bozucular</b>	AB'nin amacı belirli koşullar altında insanların ve hayvanların hormonal sistemini etkileyebilecek kimyasalları uluslararası işbirliği çerçevesinde bilimsel araştırmalarla araştırmaktır.

**Kaynak:** (European Commission [EC], 2019b).

AB çevre sorunları ile mücadele edebilmek için pek çok çevre politikası aracı kullanılmaktadır. Vergiler de son yıllarda kullanılan en etkin ve etkili politika araçlarından birisi olarak kabul edilmektedir. AB çevre vergilerini hem çevre sorunlarının çözüme kavuşturulması hem de mali açıdan gelir elde edilmesi için kullanılmaktadır. Çevre vergilerinin etkinliğini artırabilmek için son yıllarda önemli reformlar geliştirilmektedir.

### C. AVRUPA BİRLİĞİNDE ÇEVRE VERGİSİ REFORMLARI

Avrupa Çevre Ajansına göre çevre vergisi reformu, vergi yükünün işgücü gibi faaliyet alanlarından çevre kirliliği veya doğal kaynak kullanımı gibi çevreye zarar veren faaliyet alanlarına kaydırıldığı ulusal vergi sistemi reformunu ifade etmektedir (EEA, 2019a). Özellikle, enerji tüketimi ve karbondioksit emisyonları üzerindeki vergilerin artırılması, işgücü üzerinden alınan vergiler ve sosyal güvenlik katkı paylarının azaltılmasını kapsamaktadır (International Institute for Labour Studies, 2011: 16). Çevre vergisi reformu ulusal vergi sistemlerinde gerçekleştirilmekte olup vergi yükünün çevre kirliliğine yol açan faaliyetlere kaydırılmasını gerektirmektedir. Vergi reformu kapsamında kamu harcamalarının finansmanı için gelir elde edilmesi amaçlanmaktayken; çevre politikası reformları ile de çevrenin ve doğal kaynakların korunması, doğanın tahrip edilmesinin önlenmesi ve gelecek nesillere daha temiz bir çevrenin bırakılması hedeflenmektedir. Dolayısıyla çevre vergisi reformlarının bir ayağını vergi politikası reformları; diğer ayağını da çevre politikası reformları oluşturmaktadır.

7. Çevre Eylem Programında öncelikli amaçlar arasında AB'nin ve üye devletlerin vergilendirmeyi emek gelirlerinden çevre kirliliğine kaydırmak gibi sürdürülebilir kaynak kullanımını destekleyen mali önlemler alması gerektiği belirtilmiştir. Bu önlemlerin alınmasının arka planında 1990'larda pek çok Avrupa ülkesinde yaşanan işsizlik ve istihdam üzerindeki ağır vergi yükü etkili olmuştur (Çelikkaya, 2011: 101). 1990 yılından itibaren pek çok AB üyesi ülke vergi yükünü bir ölçüde emeğin vergilendirilmesinden enerjinin vergilendirilmesine kaydıran vergi reformları gerçekleştirmiştir (Andersen, 2007: 6). Çevre vergisi reformlarına ilk yıllarda bazı hükümetler tarafından

ekonomik büyümenin önünde bir engel olabileceği düşünüldüğü için önyargı ile bakılmıştır. Örneğin İsveç'te 1991 yılında karbon vergisi yürürlüğe girdiğinde bazı kesimler ekonomik büyümenin yavaşlayacağını dile getirmişlerdir. Fakat beklenen durum gerçekleşmemiş, İsveç ekonomisi karbon vergisinin yürürlüğe girdiği yıldan 2009 yılına kadar %44 oranında büyümüştür. Ayrıca bu süre içerisinde karbon emisyonları %20 azalmıştır (Kanter ve Saltmarsh, 2009). Çevre vergisi reformunu başlatan ülkelerin izlediği temel strateji enerji tüketimi ve karbondioksit emisyonlarına yönelik yeni çevre vergileri koymak ve mevcut çevre vergilerini gözden geçirmek olmuştur (Speck ve Jilkova, 2009: 24).

Vergi reform paketlerinin büyük bir kısmı, enerji sektörüne yönelik yatırımları destekleyen programları içermektedir. Fakat yeni üye ülkelerdeki düşük sermaye vergisi oranlarından dolayı son yıllarda sermaye vergisi yükünü dengelemek için yeni vergi reformları önem kazanmıştır (Speck ve Jilkova, 2009: 24). Vergi reformlarının kapsamı üye ülkeler arasında farklılık gösterse de, bu vergi reformlarının Avrupa'da vergi gelirlerini yılda 25 milyar Euro'dan fazla artırdığı değerlendirilmektedir (Andersen, 2007: 6). Çevre vergisi reformlarının büyük bir kısmı enerji ve taşımacılık vergilerini kapsasa da son yıllarda bazı üye ülkelerde doğal kaynak ve kirlilik vergilerinde yeni düzenlemeler yapılmaktadır. Örneğin İtalya ve Litvanya yeni atık vergilerini vergi sistemlerine entegre etmişler, Macaristan mevcut önlemlerini uzatmış, Letonya doğal kaynaklar üzerindeki mevcut vergileri artırmış ve bu alana iki yeni vergi getirmiştir. İspanya ise florlu sera gazları için yeni bir vergi koymuştur (EC, 2014: 23).

#### **D. AVRUPA BİRLİĞİNDE ÇEVRE VERGİSİ TÜRLERİ**

Çevre vergilerinin genel kabul görmüş bir tanımının olmaması çevre vergilerinin sınıflandırılmasına dair tutarlı bir sistematığın kurulmasını zorlaştırmıştır. Literatürde çevre vergileri farklı şekillerde sınıflandırılmıştır. Eurostat, verileri sistematikleştirmek ve vergi sistemlerini uyumlaştırmak için çevre vergilerini dört kategoriye ayırmıştır. Bu vergiler; enerji vergileri (karbon [CO<sub>2</sub>] vergileri), taşımacılık vergileri, kirlilik vergileri ve doğal kaynak vergileridir. Katma değer vergisi bu sınıflandırmanın dışında tutulmuş olup karbon vergisi de enerji vergilerinin kapsamına dâhil edilmiştir<sup>3</sup>.

##### **1. Enerji Vergileri**

En önemli çevre vergilerinin başında gelen enerji vergileri Avrupa'da yeni bir vergi türü değildir. Yirminci yüzyılın ilk çeyreğinden itibaren Avrupa ülkelerinde enerji üzerinden alınan vergiler mevcuttu. Örneğin 1917 yılında

<sup>3</sup> Karbon vergileri kirlilik vergileri yerine; enerji vergileri altına değerlendirilmektedir. Çünkü enerji vergileriyle bütünleşik oldukları için karbon vergilerini vergi istatistiklerinde ayrı olarak tanımlamak genellikle mümkün değildir. Ayrıca kısmen diğer enerji vergilerinin yerine geçmiştir ve bu vergilerden elde edilen gelir, kirlilik vergilerinden elde edilen gelirle karşılaştırıldığında çok büyük olabilir (EC, 2013: 13).

Danimarka'da, 1924 yılında İsveç'te benzin gibi yakıtlardan vergi alınmaktaydı. İsveç'te 1957 yılından itibaren mineral yağlar ve kömür gibi taşımacılık dışındaki enerji ürünlerinden vergi alınmaya başlanmıştır (Speck, 2008: 32). Danimarka ve İsveç'te 1980'lerin sonlarına kadar enerji vergilerinin arkasında iki amaç var olmuştur. Vergiler, ulusal bütçe için gelir artışı sağlamak ve petrol ithalatını kontrol etmek için bir araç olarak görülmüştür (Speck, vd., 2006: 66). Enerji ürünleri üzerinden vergi alınmasının temel amacı çevreyi korumak olmamıştır.

1990'ların başında, Kuzey Avrupa ülkelerinde karbon vergileri ortaya çıkmış ve Finlandiya 1990'da karbon vergisini ilk kabul eden ülke olmuştur. Daha sonra, Hollanda (1990), Norveç (1991), İsveç (1991) ve Danimarka (1992) karbon vergilerini vergi sistemlerine entegre etmişlerdir (Sumner, Bird, ve Dobos, 2011: 922). 1992 yılında Avrupa Komisyonu AB kapsamında uygulanmak üzere bir karbon vergisi önermiştir. Fakat üye ülkelerin iklim değişikliği ile mücadelede vergileri bir araç olarak görmelerine rağmen; vergilendirme yetkilerinin sarsılacağını düşünmeleri ve güçlü endüstriyel lobilerin girişimleri nedeniyle öneri askıya alınmıştır (Burns, 2017: 193). 1997 yılında enerji ürünlerinin ve elektriğin vergilendirilmesi için yeni bir öneri hazırlanmıştır. Bu öneri "*Enerji Ürünleri ve Elektriğin Vergilendirilmesine İlişkin Topluluk Çerçevesinin Yeniden Yapılandırılması Direktifi (2003/96/EC)*" adı altında 27 Ekim 2003 tarihinde kabul edilerek yürürlüğe girmiştir. Söz konusu direktif ile hem iç piyasanın işleyişinin düzenlenmesi hem de çevrenin koruma altına alınması amaçlanmıştır. Direktif elektriğe ve enerji ürünlerine uygulanacak minimum vergi seviyelerini ve mali yapılarını belirlemiştir<sup>4</sup>. AB mevzuatı sadece uyumlaştırılmış asgari oranları belirlemektedir. Üye devletler, kendi ulusal gereksinimlerine göre, asgari oranın üstündeki tüketim vergisi oranlarını uygulamakta serbesttirler.

Üreticileri ve tüketicileri enerji tasarrufu sağlamları ve enerji tasarruflu alternatifler geliştirmeleri yönünde teşvik eden (Holzinger, 2003: 205) enerji vergileri, hem taşımacılık hem de durağan amaçlar için kullanılan enerji ürünleri ve üretimi üzerinden alınan vergileri içermektedir. Enerji vergilerinin matrah listesi Tablo 3'te gösterilmiştir. Taşıma amaçlı en önemli enerji ürünleri benzin ve dizeldir. Durağan amaçlar için enerji ürünleri arasında akaryakıtlar, doğal gaz, kömür ve elektrik bulunur. Ayrıca biyoyakıt ve diğer yenilenebilir enerji

<sup>4</sup> 2011 yılında Direktif'in kapsam ve yapısında belirli değişiklikler yapılması önerilmiş olsa da bir anlaşmaya varılamadığı için öneri 2015 yılında geri çekilmiştir. Önerinin amacı, AB'nin enerji vergilendirmesi konusundaki kurallarını modernize etmektir. Mevcut dengesizliklerin ve çarpıklıkların giderilmesi ve AB'nin daha geniş çevresel ve enerji hedeflerinin desteklenmesi için enerji ürünlerinin vergilendirilmesini yeniden yapılandırmayı hedeflemektedir. Teklifin kilit bir özelliği, hem karbon emisyonlarını hem de enerji içeriğini yansıtacak şekilde enerjiyi vergilendirmektir. Enerji vergileri, yakıtın vergilendirilme oranını belirlemek için bu iki bileşene ayrılacaktır. Teklif aynı zamanda çifte vergilendirmeyi önlemek için AB Emisyon Ticaret Sistemleri kapsamında olan ve olmayan sektörler arasında da bir ayırım yapmaktadır (EC, 2019a).

kaynaklarından alınan vergiler ve enerji ürünlerinin stokları üzerindeki vergiler de enerji vergileri kapsamında değerlendirilir (EC, 2013: 13).

**Tablo 3:** Enerji (Taşımacılıkta Kullanılan Yakıt Dâhil) Vergilerinin Matrah Listesi

• Taşıma amaçlı enerji ürünleri
○ Kurşunsuz benzin
○ Kurşunlu benzin
○ Dizel
○ Taşıma amaçlı diğer enerji ürünleri (örneğin, LPG, doğal gaz, kerosen veya akaryakıt)
• Durağan amaçlar için enerji ürünleri
○ Hafif akaryakıt
○ Ağır akaryakıt
○ Doğal gaz
○ Kömür
○ Kola
○ Biyoyakıt
○ Elektrik tüketimi ve üretimi
○ Bölgesel ısı tüketimi ve üretimi
○ Durağan kullanım için diğer enerji ürünleri
• Sera gazları
○ Yakıtların karbon içeriği
○ Sera gazı emisyonları (ulusal hesaplarda vergi olarak kaydedilen emisyon izinlerinden elde edilen gelirler dahil)

**Kaynak:** (EC, 2013: 12-13).

## 2. Taşımacılık Vergileri

Avrupa Komisyonuna göre taşımacılık faaliyetleri Avrupa'daki sera gazı emisyonlarının %25'inden sorumlu olup enerji sektöründen sonra emisyonların en büyük sebebidir. Ayrıca karayolu taşımacılığı tek başına AB'deki sera gazı emisyonlarının yaklaşık %20'sini oluşturmaktadır (EC, 2019c). Dolayısıyla son yıllarda şehirlerdeki hava kirliliğini ve trafik sıkışıklığını azaltmak; ayrıca yolların yapım, işletim ve bakımını finanse etmek için pek çok Avrupa ülkesinde bir gelir ve çevre politika aracı olarak taşımacılık/ulaşım vergilerine her geçen gün daha fazla önem verilmektedir. Hem çevrenin korunması hem de kamu için bir gelir kaynağı oluşturulması için taşımacılık vergilerine başvurulmaktadır. Dolayısıyla daha çevre dostu olduğu kabul edilen demiryolu taşımacılığı ve toplu taşıma gibi ulaşım araçlarından da taşımacılık vergisi alınmaktadır.

Taşımacılık vergileri motorlu taşıtların mülkiyeti ve kullanımı ile ilgili vergileri içerir. Diğer nakliye ekipmanlarına (örneğin uçaklar, gemiler veya demiryolu stokları) ve ilgili taşımacılık hizmetlerine (örneğin, charter veya tarifeli uçuşlardaki vergiler) ilişkin vergiler de, genel çevre vergisi tanımına

uyduklarında taşımacılık vergisi kabul edilir (EC, 2013: 14). Taşımacılık vergileri, Tablo 4'te de görüldüğü üzere tek seferlik alınan vergiler olabileceği gibi belirli dönemler itibarıyla tekrar eden vergilerden de oluşabilir. Örneğin bir motorlu kara taşıtının satışı tek seferlik bir vergi ortaya çıkarırken; yıllık yol vergileri her yıl tekrar eden vergilerdir. Satış vergisi gibi tek seferlik vergiler dönemsel olarak tekrar eden vergilere kıyasla AB ülkelerinde daha azdır. 28 AB üyesi ülkenin tamamında dönemsel olarak tekrar eden vergiler varken; tek seferlik vergiler sadece 21 AB üyesi ülkede vardır. Ayrıca özel taşıtlar için tüm AB ülkelerinde dönemsel olarak tekrar eden vergilere başvurulmamaktadır. 28 AB üyesi ülkenin sadece 6'sında bu vergiler uygulanmaktadır (EEA, 2016: 19).

Son yıllarda AB üyesi ülkelerde karayolu kullanım ücretleri/vergi ve yol/köprü geçiş ücretleri daha yaygın hale gelmiş ve bu ücret ve vergiler de taşımacılık vergisine dâhil edilmiştir. Ayrıca taşımacılık vergisi sadece motorlu kara taşıtlarını kapsamamaktadır. Aynı zamanda Tablo 4'te görüldüğü üzere deniz, hava ve demiryolu araçları da taşımacılık vergisini ortaya çıkarabilir. Ayrıca elektrikli araçlara uygulanan vergiler ve taşıt sigortası vergileri de taşımacılık vergilerine dâhildir.

**Tablo 4:** Taşımacılık (Taşımacılık İçin Yakıt Hariç) Vergilerinin Matrah Listesi

• Motorlu kara taşıtları ithalat veya satışı (vergilerden bir tanesi) (tek seferlik vergiler)
• Motorlu araçların tescili veya kullanımı, tekrarlayan (örneğin yıllık vergiler)
• Yol kullanımı (örneğin otoyol vergileri)
• Trafik sıkışıklığı ücretleri ve yol/köprü geçiş ücretleri (eğer ulusal hesaplarda vergi varsa)
• Diğer ulaşım araçları (gemiler, uçaklar, demiryolları vs.)
• Uçuşlar ve uçak biletleri
• Taşıt sigortası (genel sigorta vergileri hariç)

**Kaynak:** (EC, 2013: 12-13).

Bazı ülkelerde motorlu taşıtların karbondioksit salınımları üzerine getirilen vergiler, tescil veya ithalat vergileri ya da yıllık motorlu taşıt vergileri olarak kabul edilmiştir. Bu vergiler, araçların fiili kullanımı veya üretilen fiili emisyonlarla ilgili değildir. Vergi matrahı, aracın teknik bir özelliği olup genellikle araç ağırlığı veya motor gücü gibi benzer teknik özellikler ile birleştirilir. Bu vergiler enerji vergisi olarak değil taşımacılık vergisi olarak kabul edilir (EC, 2013: 14).

### 3. Kirlilik Vergileri

Nüfusun hızla artması, üretim ve tüketim faaliyetlerinin artması ve teknolojik gelişmelerin hız kazanması hava ve suyun daha fazla kirlenmesine, katı ve sıvı atıkların artmasına; dolayısıyla çevrenin daha fazla kirlenmesine

neden olmaktadır. AB de havanın ve suyun korunması için atıklarla mücadele etmekte ve çeşitli yöntemler geliştirmektedir. Bu yöntemlerden birisi de kirlilik vergileridir.

Kirlilik vergileri hava, su, katı atık ve gürültü yönetiminin ölçülen veya tahmin edilen emisyon miktarları üzerinden alınan vergileri içerir. Kirlilik vergilerinin matrah listesi Tablo 5'te gösterilmiştir. Motor yağları üzerindeki vergiler de toprak ve su kirliliğine yol açtıkları için kirlilik vergileri kapsamında değerlendirilirler. Çünkü özel analiz gerektirebilir ve enerji amaçlı kullanılmazlar (EC, 2013: 14).

**Tablo 5: Kirlilik Vergilerinin Matrah Listesi**

• Havaya salınan ölçülmüş veya tahmini emisyonlar
○ Ölçülmüş veya tahmini NO <sub>x</sub> emisyonları
○ Ölçülmüş veya tahmini SO <sub>x</sub> emisyonları
○ Havaya salınan ölçülmüş veya tahmin edilen diğer emisyonlar (CO <sub>2</sub> hariç)
• Ozon tabakasına zarar veren maddeler (örneğin, CFC'ler veya halojenler)
• Suyu salınan ölçülmüş veya tahmini atıklar
○ Oksitlenebilir maddenin ölçülmüş veya tahmini atıkları (BOD, COD)
○ Suyu salınan diğer ölçülmüş veya tahmini atıklar
○ Atık su toplama ve işleme, sabit yıllık vergiler
• Yayılı kaynaklı su kirliliği
○ Pestisitler (örneğin kimyasal içerik, fiyat veya hacim temelinde)
○ Suni gübreler (örneğin fosfor veya azot içeriğine veya fiyatına göre)
○ Gübre
• Atık yönetimi
○ Toplama, arıtma veya elden çıkarma
○ Bireysel ürünler (örneğin, paketleme, içecek kapları, bataryalar, lastikler, yağlayıcılar)
• Gürültü (örneğin, uçak kalkış ve inişi)

**Kaynak:** (EC, 2013: 12-13).

Temel kirlilik göstergelerinden birisi olan karbondioksit emisyonlarından alınan vergiler enerji vergileri içerisinde değerlendirilmektedir. Çünkü enerji vergileriyle bütünleşik oldukları için CO<sub>2</sub> vergilerini vergi istatistiklerinde ayrı olarak tanımlamak genellikle mümkün değildir. Ayrıca kısmen diğer enerji vergilerinin yerine geçmiştir ve bu vergilerden elde edilen gelir, kirlilik vergilerinden elde edilen gelirle karşılaştırıldığında çok büyük olabilir (EC, 2013: 13).

#### 4. Doğal Kaynak Vergileri

Canlı ve cansız hammaddeler, su ve toprak gibi doğal kaynaklar üretim ve tüketim sistemlerinin vazgeçilmez unsurlarıdır. Kaynakların tükenmesi, iklim

değişikliği, küresel ekosistemin bozulması ve diğer çevre sorunları kaynakların üretim, tüketim ve kullanımından kaynaklanmaktadır (Bahn-Walkowiak ve Steger, 2015: 598). Pek çok çevre örgütü doğal kaynakların üretim ve tüketiminin hızlı bir şekilde artmaya devam edeceğini ifade etmektedir. Bu hızlı artışın önüne geçmek için hükümetler doğal kaynak kullanımından vergi almaktadırlar.

Doğal kaynak vergileri su, orman, yabani flora ve fauna gibi doğal kaynakların kullanımı ve çıkarılması ile bağlantılı vergilerdir (EC, 2013: 14). Avcılık ve balıkçılık gibi faaliyetler de doğal kaynakların tüketilmesi anlamına geldiği için doğal kaynak vergisi kapsamında değerlendirilirler. Diğer doğal kaynak vergilerinin matrah listesi Tablo 6'da gösterilmiştir.

**Tablo 6:** Doğal Kaynak Vergilerinin Matrah Listesi

• Su çıkarma (kuyudan/herhangi bir kaynaktan)
• Biyolojik kaynakların hasadı (örneğin, kereste ve avlanan türler)
• Hammaddelerin çıkarılması (örneğin mineraller, yağ ve gaz)
• Peyzaj değişiklikleri ve ağaç kesimi

**Kaynak:** (EC, 2013: 12-13).

## II. AVRUPA BİRLİĞİNDE ÇEVRE VERGİSİ GELİRLERİNİN KARŞILAŞTIRMALI ANALİZİ

Çevre vergileri maliyet açısından en etkin çevre politikası araçları olup vergilerden elde edilen gelirlerin ihtiyatlı kullanılması vergilerin faydasını artırmaktadır (Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD], 2017: 19). Çevrenin korunması amacının yanında çevre vergilerinin ortaya çıkmasının en önemli sebeplerinden birisi de devletlere gelir sağlamaktır. Bazen altyapı ve kentsel dönüşüm gibi belirli sektörlere kaynak bulabilmek için bazen de çevreye zararlı davranışları azaltmak için vergiler kullanılmaktadır. Bu kısımda AB'de çevre vergisi gelirleri Eurostat verileri doğrultusunda karşılaştırmalı şekilde analiz edilecektir.

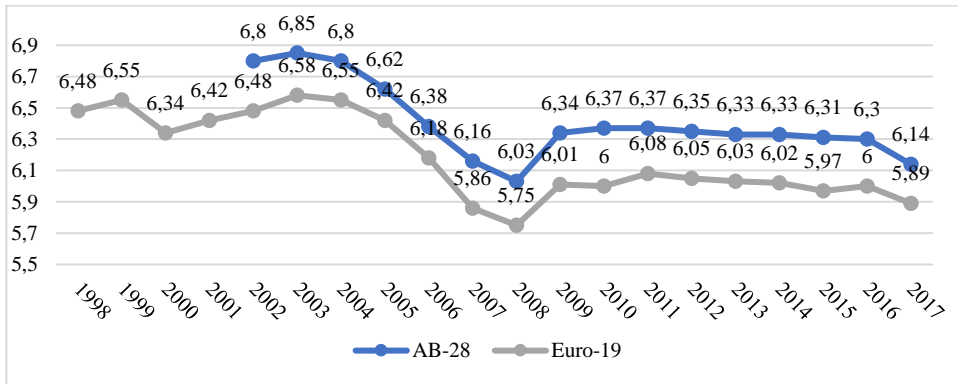
### A. ÇEVRE VERGİSİ GELİRLERİNİN GELİŞİMİ

Çevre vergisi gelirlerinin düşük olması, ya ülkelerin çevre vergilerini aktif olarak kullanamamasından ya da üretici ve tüketicilerin davranış kalıplarında önemli değişikliklere neden olup çevre vergilerinin daha fazla kullanılmasından kaynaklanmaktadır. Ayrıca, çevre vergilerinden elde edilen gelirin toplam vergi gelirindeki payı, çevre ile ilgili olmayan vergi tabanlarının vergilendirilmesinden etkilenir (OECD, 2001a: 63). Ülkelerin vergi sistemlerinin

çevre dostu olup olmadığına dair çıkarım yapabilmek için çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payını ve toplam çevre vergisi gelirlerinin zaman içerisindeki gelişimini incelemek gerekmektedir.

Grafik 1’de AB-28 ve Euro bölgesi ülkelerinin çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 1998-2017 dönemi için verilmiştir. Hem AB-28 ülkelerinde hem de Euro-19 ülkelerinde çevre vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı zaman içerisinde azalmıştır. 1998 yılında Euro-19 ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin %6,48’ini oluşturan çevre vergisi gelirleri 2017 yılında %5,89’unu oluşturmuştur. 2002 yılında AB-28 ülkelerinde toplam vergi gelirlerinin %6,8’ini oluşturan çevre vergisi gelirleri 2017 yılında %6,14’ünü oluşturmuştur. 1998-2017 dönemi içerisinde çevre vergisi gelirlerinde 2004 yılında bir azalış başlamış ve bu azalış 2008 yılına kadar devam etmiştir. Bu azalışa özellikle nominal tüketim oranlarının artmaması ve çevre ile ilgili vergi tabanlarını olumsuz yönde etkileyen yüksek benzin fiyatları sebep olmuştur. Bazı ülkelerde, daha az vergilendirilmiş dizele geçiş de gelirleri olumsuz yönde etkilemiştir (OECD, 2017: 20). Ayrıca 1 Mayıs 2004 tarihinde AB’ye 10 yeni üye ülkenin dâhil olması da etkili olmuştur. 2008 yılından itibaren çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı durağan bir seyir izlemiştir.

**Grafik 1:** Toplam Çevre Vergisi Gelirlerinin Toplam Vergi Gelirlerine Oranı (1998-2017, AB-28 ve Euro-19 Ülkeleri)



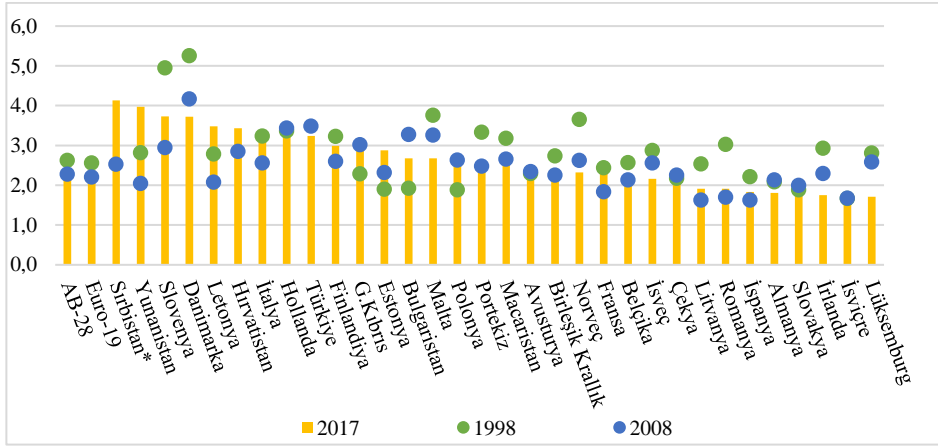
**Kaynak:** (Eurostat, 2019a).

Devletlerin çevre ile ilgili vergilerden yüksek gelirler elde etmesi bir başarı işareti olarak kabul edilmektedir. Çünkü devletler vergileri kullanarak çevreye zararlı davranışları azaltmaya yönelik güçlü bir politik çaba göstermektedirler (OECD, 2017: 19). Çevre vergisi gelirleri Grafik 2’de 1998, 2008 ve 2017 yılları itibariyle AB-28, Euro-19, Norveç, İsviçre, Sırbistan ve Türkiye bağlamında karşılaştırılmıştır. Toplam çevre vergisi gelirlerinin GSYH



içerisindeki payı zaman içerisinde ülkeden ülkeye farklılık göstermiştir. Ülkelerin yaklaşık üçte birinde çevre vergileri zaman içerisinde önem kazanmıştır. 32 ülkeden<sup>5</sup> sadece 11 tanesinde 1998 yılı ile kıyaslandığında 2017 yılında çevre vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki payında artış meydana gelmiştir. 2017 yılı itibarıyla toplam çevre vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki payının en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla Sırbistan (%4,1), Yunanistan (%4), Slovenya (%3,7) ve Danimarka'dır (%3,7). En düşük olduğu ülkeler ise Lüksemburg (%1,7), İsviçre (%1,8) ve İrlanda'dır (%1,8). Toplam çevre vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki payını 1998-2017 dönemi içerisinde en fazla artıran ülkeler Yunanistan (%1,15) ve Estonya (%0,98) iken; en fazla azaltan ülkeler ise Danimarka (%1,54) ve Norveç'tir (1,34).

**Grafik 2:** Toplam Çevre Vergisi Gelirleri (% GSYH, 1998-2017)



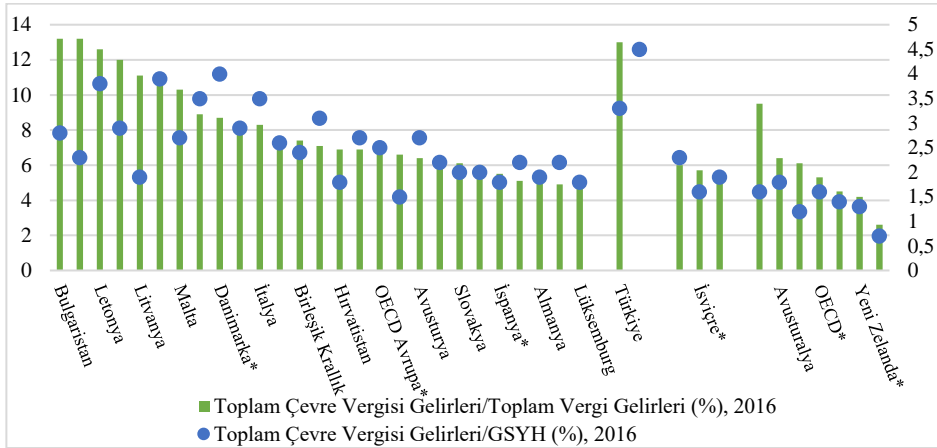
**Kaynak:** (Eurostat, 2019a).

Grafik 3'te 2016 yılı verileri doğrultusunda çevre vergisi gelirlerinin toplam vergiler içerisindeki payı OECD ve AB ülkeleri için gösterilmiştir. Sol ekseninde çevre vergisi gelirlerinin toplam vergiler içerisindeki payına dair veriler yer almaktadır. OECD üyesi Avrupa ülkelerinde çevre vergisi gelirlerinin toplam vergiler içerisindeki payı %6,7 iken; bu oran OECD üyesi ülkelere %5,3'e düşmektedir. Benzer şekilde toplam çevre vergisi gelirlerinin GSYH'ye oranı da OECD üyesi Avrupa ülkelerinde (%2,5) OECD üyesi ülkelere (%1,6) göre daha yüksektir. Çevre vergisi gelirlerinin toplam vergiler içerisindeki payının en yüksek olduğu ülkeler Bulgaristan (%13,2) ve Romanya'dır (%13,2). AB içerisinde en düşük orana sahip olan ülkeler ise Belçika (%4,9) ve Lüksemburg'dur (%4,7). OECD üyesi olup Avrupa'da yer almayan ülkeler

<sup>5</sup> Lihtenştayn'a dair veri bulunmadığı için analize dâhil edilmemiştir.

içerisinde ise en yüksek orana Meksika (%9,5) sahiptir. En düşük orana ise ABD (%2,6) sahiptir. AB aday ülke statüsünde yer alan Türkiye’de ise bu oran %13 olup hem AB hem de OECD ortalamasından daha yüksektir.

**Grafik 3:** Çevre Vergisi Gelirlerinin Vergi Gelirleri ve GSYH İçerisindeki Payları, (% , 2016)



**Kaynak:** (OECD, 2019). \*Tahmini değerlerdir.

Grafik 3 aynı zamanda 2016 yılı için toplam çevre vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki payını da göstermektedir. Çevre vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki payına ilişkin veriler sağ ekseninde gösterilmiştir. Toplam çevre vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki payının en yüksek olduğu AB üyesi ülke Danimarka’dır (%4). En düşük ülke ise İrlanda’dır (%1,5). OECD üyesi olup Avrupa dışında yer alan ülkeler arasında ise en yüksek orana Avustralya (%1,8); en düşük orana ise ABD (%0,7) sahiptir. Bu oran aday ülkeler Sırbistan’da %4,5, Türkiye’de ise %3,3’tür.

Hem çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı hem de GSYH içerisindeki payı AB ve OECD ülkelerinde değişiklik göstermektedir. Dolayısıyla ülkeler arasında bir model birlikteliği yoktur. AB’de çevre vergileri konusunda üye ülkelerin vergi sistemlerinin uyumlaştırılmasında uygulanan politikaların yeterli düzeyde olmadığı görülmektedir.

## B. ÇEVRE VERGİSİ TÜRLERİ AÇISINDAN ÇEVRE VERGİSİ GELİRLERİNİN KARŞILAŞTIRMALI ANALİZİ

AB’de enerji ve taşımacılık vergileri en önemli çevre vergileri olup gelir açısından da devletlere önemli sayılabilecek düzeyde katkı sağlamaktadırlar. AB’de uygulanmakta olan çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve

GSYH içerisindeki payları 1998 ve 2017 yılları açısından Tablo 7'de gösterilmiştir.

1998 yılında AB'ye üye 28 ülkenin toplam çevre vergisi geliri 225,9 milyar Euro olup; bu rakam toplam 28 ülkenin gayri safi yurtiçi hasılasının (GSYH) %2,6'sını ve AB'deki vergi ve sosyal güvenlik katkı paylarından elde edilen toplam devlet gelirinin %6,8'ini oluşturmaktadır. 2017 yılında ise AB 28'deki toplam çevre vergisi geliri 368,8 milyar Euro'dur ve bu rakam, AB-28'in GSYH'sinin %2,4'ünü ve AB'deki vergi ve sosyal güvenlik katkı paylarından elde edilen toplam devlet gelirinin %6,1'ini oluşturmaktadır. 2017 yılında çevre vergilerinin GSYH'ye oranı açısından en yüksek çevre vergisi geliri düzeyine Yunanistan (%4,0) sahiptir. Yunanistan'ı, Slovenya (%3,7), Danimarka (%3,7), Letonya (%3,5), Hırvatistan (%3,4), Hollanda (%3,3) ve İtalya (%3,3) izlemektedir. 2017 yılında çevre vergilerinin GSYH'ye oranı açısından en düşük çevre vergisi geliri düzeyine Lüksemburg (%1,7) sahiptir. Lüksemburg'u İsviçre, İrlanda ve Slovakya (%1,8) takip etmektedir (Eurostat, 2019a). Çevre vergilerinin hem GSYH'ye oranı (1998-2017) hem de toplam vergi gelirleri içerisindeki payı (2002-2017) zaman içerisinde azalmıştır.

Diğer taraftan çevre vergi gelirleri içerisindeki en yüksek paya enerji vergileri sahiptir. Enerji vergileri 2017 yılında toplam çevre vergisi gelirlerinin %76,9'unu oluşturmuştur. 2017 yılında taşımacılık vergileri toplam çevre vergisi gelirlerinin %19,8'ini oluştururken; kirlilik ve doğal kaynak vergileri enerji ve taşımacılık vergilerine nazaran toplam çevre vergisi gelirlerinin çok küçük bir kısmını (%3,3) içermektedir. 1998 yılına kıyasla 2017 yılında enerji ve kirlilik/doğal kaynak vergilerinin toplam çevre vergileri içerisindeki payı artarken; taşımacılık vergilerinin payı azalmıştır.

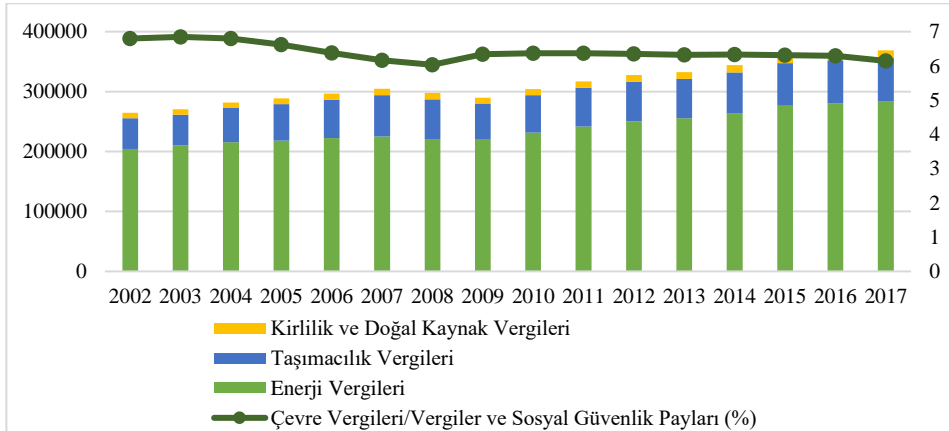
**Tablo 7:** Çevre Vergisi Türleri Açısından Toplam Çevre Vergisi Gelirleri (AB-28, 1998, 2017)

Çevre Vergisi Türü	GSYH'ye Oranı (%)		Toplam Çevre Vergisi Gelirleri İçerisindeki Payı (%)		Toplam Vergi Gelirleri İçerisindeki Payı* (%)	
	1998	2017	1998	2017	2002**	2017
Enerji Vergileri	2.0	1.8	76.3	76.9	5.3	4.7
Taşımacılık Vergileri	0.5	0.5	20.7	19.8	1.3	1.2
Kirlilik/Doğal Kaynak Vergileri	0.1	0.1	3.0	3.3	0.2	0.2
<b>Toplam Çevre Vergileri</b>	<b>2.6</b>	<b>2.4</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>6.8</b>	<b>6.1</b>

**Kaynak:** (Eurostat, 2019a). \*Sosyal güvenlik katkı payları dâhildir. \*\*Eurostat veri tabanında 1998 yılı verileri mevcut olmadığı için 2002 yılı verileri kullanılmıştır.

Grafik 4'te AB-28 ülkelerinde 2002-2017 dönemi için vergi türleri açısından çevre vergisi gelirlerinin gelişimi gösterilmiştir. 2002 yılında 264,4 milyar Euro olan çevre vergisi gelirleri %39,5 artarak 2017 yılında 368,8 milyar Euro'ya yükselmiştir. 2007 yılına kadar artan çevre vergisi gelirleri 2008 ve 2009 yılında azalmış, 2010 yılından sonra tekrar artmaya devam etmiştir. 2008 ve 2009 yıllarında çevre vergisi gelirlerinin azalmasının temel sebebi küresel ve mali krizdir. Küresel ve mali kriz AB'deki ekonomik faaliyetlerin daralmasına sebep olmuş ve bu durum hükümetlerin çevre vergilerinden elde ettiği gelirleri azaltmıştır. Rekabet gücünün azalması endişesi ile karşı karşıya kalan birçok üye ülke, krizin etkilerini hafifletebilmek için vergi sistemlerinde reformlar başlatmışlardır. Reform girişimleri ile özellikle küçük ölçekli işletmelere yardımcı olunması ve özel sektör yatırımlarının teşvik edilmesi amaçlanmıştır.

**Grafik 4:** Vergi Türleri Açısından Çevre Vergisi Gelirleri, AB-28, 2002-2017 (Milyon Euro)



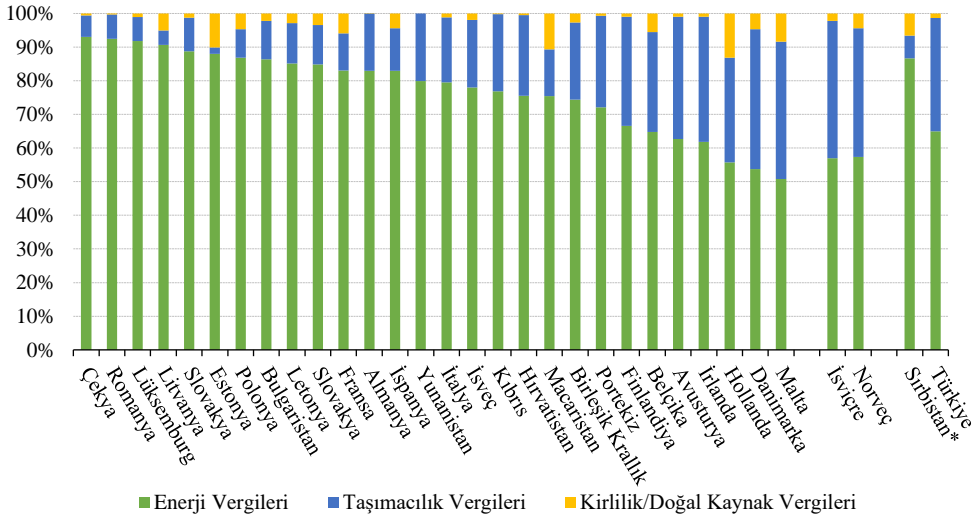
**Kaynak:** (Eurostat, 2019a).

Ayrıca çevre vergilerinin toplam vergi gelirleri ve sosyal güvenlik katkı payları içerisindeki oranı da Grafik 4'te gösterilmiştir. 2002 yılında çevre vergilerinin toplam vergi gelirleri ve sosyal güvenlik katkı payları içerisindeki oranı %6,8 iken; bu oran 2017 yılında %6,14'e düşmüştür. Bu düşüş çevre vergileri konusunda AB'de kaynak verimliliği politikasından istenen başarının elde edilemediğini göstermektedir. Kaynak verimliliğinin artırılması toplam malzeme tüketimini azaltarak çevresel yüklerin minimuma indirilmesine ve kaynak arzını güvence altına alarak ekonomik kalkınmanın sürdürülmesine yardımcı olmaktadır (EEA, 2019c).

2017 yılı itibariyle vergi türleri açısından çevre vergisi gelirleri Grafik 5'te gösterilmiştir. Çevre vergisi türleri içerisinde en önemli vergi türü tüm

ülkelerde enerji vergileri olup toplam çevre vergisi gelirlerinin yarısından fazlasını oluşturmaktadırlar. Bu oran Çekya, Romanya, Lüksemburg ve Litvanya'da %90'ın üzerindedir. Lüksemburg'da, bu oranın yüksek olmasının temel sebebi yerleşik olmayanlara satılan yüksek hacimli yol yakıtları tarafından desteklenen vergi tabanı ile açıklanabilir (Eurostat, 2019b). Enerji vergilerinden sonra çevre vergileri içerisinde en önemli paya taşımacılık vergileri sahiptir. Taşımacılık vergilerinin en yüksek olduğu ülkeler Danimarka (%41,6), Malta (%40,8), İrlanda (%37,2) ve Avusturya'dır (%36,4). Kirlilik ve doğal kaynak vergileri ise pek çok ülkede toplam çevre vergisi gelirlerinin %5'inden daha azını oluşturmaktadır. 2017 yılında Hollanda (%13,1), Macaristan (%10,7) ve Estonya (%10,1) ise toplam çevre vergisi gelirlerinin %10'undan daha fazlasını oluşturmaktadır.

**Grafik 5:** Vergi Türleri Açısından Çevre Vergisi Gelirleri, 2017, (Toplam Çevre Vergisi Gelirlerinin %'si)



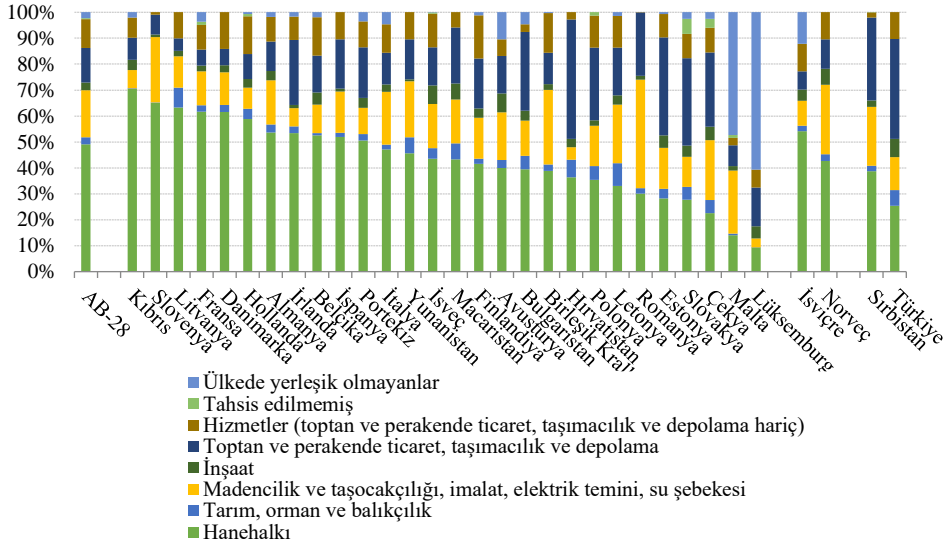
**Kaynak:** (Eurostat, 2019a). \*2016 verisidir.

### C. EKONOMİK FAALİYET ALANLARINA GÖRE ÇEVRE VERGİLERİNİN ANALİZİ

Eurostat ekonomik faaliyet alanlarına göre çevre vergilerinin verilerini de oluşturmaktadır. Dört çevre vergisi türü için kimlerin vergi mükellefi olduğu ve verginin ne kadarını hangi mükellef grubunun ödediği çevre vergilerinin analizi açısından önemlidir. Ayrıca AB'de vergi mükelleflerinin vergi yükünün doğru şekilde değerlendirilmesi açısından da dikkate alınması gereken bir husustur.

Grafik 6'da ekonomik faaliyet alanlarına göre enerji vergilerinin dağılımı 2016 yılı için gösterilmiştir. AB'de ekonomik faaliyet alanlarına göre enerji vergilerinden elde edilen gelirlerin dağılımı ülkeler arasında büyük farklılık göstermektedir. 28 AB ülkesinde hane halkına uygulanan enerji vergileri, toplam enerji vergilerinin yaklaşık yarısını (%49) oluşturmaktadır. Yerleşik şirketlere uygulanan enerji vergileri, toplam enerji vergisi gelirlerinin yaklaşık olarak %98'ini oluşturmaktadır. AB'de kurumlar tarafından ödenen enerji vergilerinin payı (%48,3) hane halkı tarafından ödenen enerji vergileri (%49) ile hemen hemen aynıdır. Madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su şebekesi faaliyeti ile uğraşanlar toplam enerji vergilerinin %18,2'sini, inşaat sektörü ile uğraşanlar %2,9'unu, toptan ve perakende ticaret, taşımacılık ve depolama işleri ile uğraşanlar %13,3'ünü ve hizmet sektörü ile uğraşanlarda %11,2'sini oluşturmaktadır.

**Grafik 6:** Ekonomik Faaliyet Alanlarına Göre Enerji Vergileri, 2016, (%)



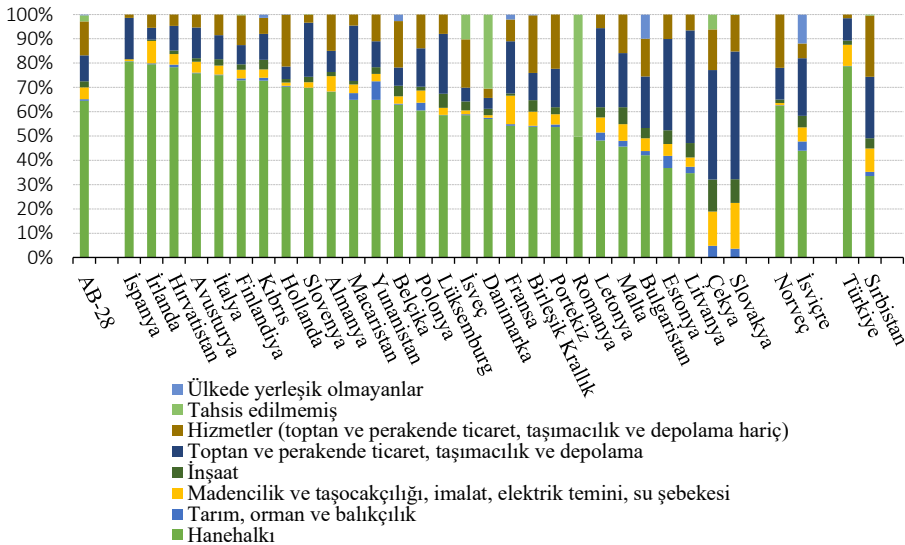
**Kaynak:** (Eurostat, 2019a).

Toplam enerji vergileri içerisinde hane halkı üzerinden alınan enerji vergilerinin payının en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla Kıbrıs (%70,4), Slovenya (%65,1), Litvanya (%63,3), Fransa (%61,7) ve Danimarka'dır (%61,6). En düşük olduğu ülkeler ise Lüksemburg (%9,4), Malta (%14,1) ve Çekya'dır (%22,6). Bu duruma karşın ülkede yerleşik olmayanların ödediği enerji vergilerinin en yüksek paya sahip olduğu iki ülke Lüksemburg (%60,7) ve Malta'dır (%47,3). Lüksemburg ve Malta'da yerleşik olmayanların ödediği

enerji vergilerinin payının yüksek olmasında madeni yağ veya petrol üzerindeki tüketim vergilerinin etkisi büyüktür.

Grafik 7'de 2016 yılı itibariye ekonomik faaliyet alanlarına göre taşımacılık vergilerinin dağılımı yer almaktadır. 2016 yılında hane halkı tarafından ödenen taşımacılık vergileri, AB 28'de toplanan toplam taşımacılık vergilerinin yaklaşık üçte ikisini oluşturmaktadır. Geriye kalan üçte birlik kısım ise kurumlar tarafından ödenmiştir. Hane halkı, pek çok AB ülkesinde taşımacılık vergisinin ana mükellefi konumundadır. Bu durumun temel sebeplerinden birisi bazı ülkelerde kurumların motorlu taşıtlar vergisinden istisna olmalarıdır (Eurostat, 2019b). İspanya (%80,8), İrlanda (%79,5), Hırvatistan (%78,4), Avusturya (%75,8) ve İtalya'da (%75), hane halkı taşımacılık vergisi gelirlerinin en az dörtte üçünü ödemişlerdir. Türkiye'de de hane halkının ödediği pay oldukça yüksektir (%78,8). Slovakya'da hane halkından herhangi bir taşımacılık vergisi alınmamaktadır. Çekya'da hane halkı tarafından ödenen taşımacılık vergisi toplam taşımacılık vergilerinin %1'inden daha azdır. Buna karşın toptan ve perakende ticaret, taşımacılık ve depolama faaliyetleri ile uğraşanlar Slovakya (%52,7) ve Çekya'da (%45) taşımacılık vergilerinin önemli bir kısmını karşılamaktadırlar. Ayrıca inşaat sektörü ile uğraşanların ödediği taşımacılık vergileri de Slovakya (%9,7) ve Çekya'da (%13,2) AB ortalamasının (%2,6) oldukça üstündedir.

**Grafik 7:** Ekonomik Faaliyet Alanlarına Göre Taşımacılık Vergileri, 2016, (%)

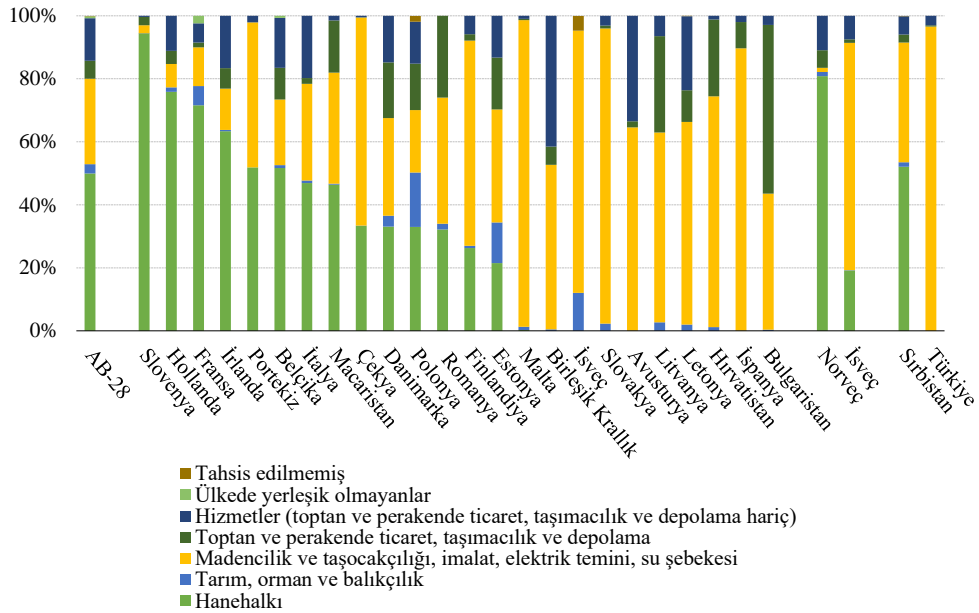


**Kaynak:** (Eurostat, 2019a).

AB’de kurumlar tarafından ödenen taşımacılık vergileri içerisinde en yüksek paya hizmet sektörü (%13,9) sahiptir. Madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su şebekesi faaliyeti ile uğraşanlar toplam enerji vergilerinin %4,8’ini, inşaat sektörü ile uğraşanlar %2,6’sını, toptan ve perakende ticaret, taşımacılık ve depolama işleri ile uğraşanlar%10,7’sini oluşturmaktadır.

Grafik 8’de ekonomik faaliyet alanlarına göre kirlilik vergisi gelirlerinin dağılımı 2016 yılı itibariyle gösterilmiştir. AB-28’de kirlilik vergisi gelirleri sektörler arasında ortalama olarak 2016 yılında kurumlar (%49,4) ve hane halkı (%50) arasında eşit olarak paylaşılmıştır. AB-28’de kirlilik vergisinin %27,1’i madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su şebekesi sektörleri, %13,6’sı ise hizmet sektörleri tarafından ödenmektedir.

**Grafik 8:** Ekonomik Faaliyet Alanlarına Göre Kirlilik Vergileri, 2016, (%)



**Kaynak:** (Eurostat, 2019a).

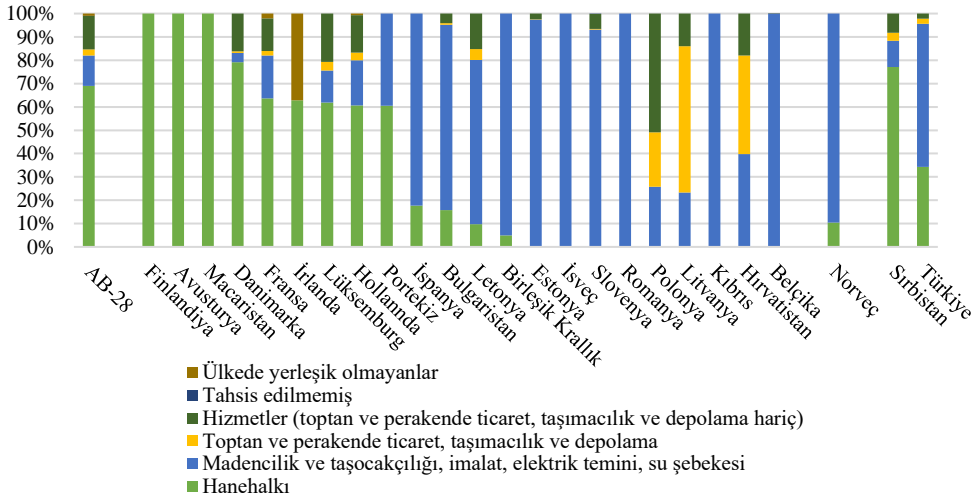
Kirlilik vergisi gelirlerinin faaliyet alanlarına göre dağılımı AB ülkelerinde ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Slovenya’da, toplam kirlilik vergisi gelirinin %94,4’ü, Hollanda’da %75,9’u, Fransa’da %71,6’sı, İrlanda’da %63,4’ü ve Norveç’te %80,8’i hane halkı tarafından ödenmektedir. Fakat Türkiye ile birlikte toplam 9 ülkede (Bulgaristan, İspanya, Hırvatistan, Litvanya,



Letonya, Avusturya, Slovakya ve Birleşik Krallık) kirlilik vergileri yalnızca kurumlardan tahsil edilmektedir. Kirlilik vergisi ödeyen kurumların temel faaliyet alanının büyük bir kısmını ise madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su şebekesi sektörleri oluşturmaktadır. Madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su şebekesi sektörlerindeki kurumlar, kirlilik vergisinin Malta'da %97,3'ünü, Slovakya'da %93,7'sini, İspanya'da %89,6'sını, Türkiye'de ise %96,6'sını ödemektedir.

Grafik 9'da ekonomik faaliyet alanlarına göre doğal kaynak vergisi gelirlerinin dağılımı 2016 yılı itibariyle gösterilmiştir. 2016 yılı itibariyle 22 AB ülkesinde ve Norveç, Sırbistan ile Türkiye'de doğal kaynak vergisi uygulanmaktadır (Eurostat, 2019b). AB'de doğal kaynak vergilerinin yaklaşık üçte ikisinden fazlası hane halkı tarafından ödenirken; üçte birlik kısmı da kurumlar tarafından karşılanmaktadır. AB-28'de doğal kaynak vergilerinin %14,4'ü hizmet sektörleri; %13,1'i ise madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su şebekesi sektörleri tarafından ödenmektedir.

**Grafik 9:** Ekonomik Faaliyet Alanlarına Göre Doğal Kaynak Vergileri, 2016, (%)



**Kaynak:** (Eurostat, 2019a).

Finlandiya, Avusturya ve Macaristan'da doğal kaynak vergilerinin tamamı hane halkı tarafından karşılanmaktadır. Danimarka, Fransa, İrlanda, Lüksemburg, Hollanda, Portekiz ve Sırbistan'da ise %60'dan fazlası hane halkı tarafından ödenmektedir. İsveç, Romanya, Kıbrıs ve Belçika'daki doğal kaynak vergisi gelirlerinin %100'ü, Estonya'da %97,4'ü, Birleşik Krallık'ta %95,1'i ve Slovenya'da %93,1'i madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su

şebekesi sektörlerindeki kurumlardan tahsil edilmektedir. Bu sanayi dalları bazı ülkelerde, belirli bir sanayi kolundan alınan tek bir doğal kaynak vergisini ifade etmektedir. Örneğin İsveç'teki çakıl vergisi yalnızca madencilik ve taş ocakçılığı sektörü tarafından ödenmektedir (Eurostat, 2019b).

## SONUÇ

Çalışmada AB'de çevre vergisi reformlarının incelenmesi ve çevre vergisi gelirlerinin vergi türleri ve ekonomik faaliyet alanlarına göre Eurostat verileri doğrultusunda karşılaştırılarak analiz edilmesi amaçlanmıştır. AB'de çevre vergisi reformlarının başarılı olup olmadığının tespit edilmesi ve çevre vergisi gelirlerinin üye ülkeler arasındaki durumunun karşılaştırılması, çevrenin ve doğal kaynakların ne kadar etkin korunduğunun ve mali açıdan ne kadar gelir elde edildiğinin görülmesi açısından oldukça önemlidir.

1980'li yıllardan itibaren artan küreselleşme ile birlikte çevrenin korunmasına yönelik olarak dünyada ciddi adımlar atılmaya başlanmıştır. Bu girişimin bir ayağı da AB tarafından gerçekleştirilmiştir. AB, ilk kurulduğu yıllarda bir çevre politikasına sahip olmasa da dünyada çevrenin korunmasına yönelik eyleme geçen ilk örgütlerden birisi olmuştur. Günümüzde çevrenin ve doğal kaynakların korunmasında AB önemli bir rol oynamakta ve öncülük etmektedir. Çevre politikasını çevre eylem programları ile düzenleyen AB, çevresel sorunların ortadan kaldırılması ve doğal kaynakların korunması için çeşitli politika araçlarını kullanmaktadır. Son yıllarda bu amaçla en sık kullanılan araçlar arasında yer alan vergiler, çevre dostu faaliyetleri teşvik eden ve devletlere gelir sağlamak amacıyla çevreye zararlı faaliyetleri kısıtlayan vergiler olarak dikkat çekmektedir. 1990'larda çevre politikasına olan ilginin bir ayağı da Avrupa'da gerçekleştirilmiştir. İskandinav ülkeleri öncülüğünde gerçekleştirilen çevre vergisi reformları ile vergi yükünün emek vergilerinden çevre vergilerine kaydırıldığı görülmektedir. Başlangıçta büyük bir ilgi gören çevre vergisi reformlarından istenen başarı tam anlamıyla elde edilememiştir. Çevre vergisi gelirleri emek üzerinden alınan vergilere göre zaman içerisinde azalma göstermiştir.

Çevre vergisi reformları kapsamında Eurostat çevre vergisi istatistiklerini tutabilmek için vergileri enerji, taşımacılık, kirlilik ve doğal kaynak vergileri şeklinde sınıflandırmıştır. Çevre vergisi türleri arasından en önemli paya sahip olan vergi türünün enerji vergileri olduğu; ikinci sırada ise taşımacılık vergilerinin olduğu görülmektedir. Diğer vergi türlerine göre enerji vergilerinin matrah listesi daha geniştir ve hayatın her aşamasında yer almaktadır.

AB'de çevre vergisi gelirlerinin karşılaştırmalı analizi üç farklı açıdan yapılmıştır. Birinci aşamada çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve GSYH içerisindeki payları 1998-2017 dönemi için analiz edilmiştir. AB-28

ülkelerinde çevre vergilerinin toplam vergi gelirleri ve GSYH içerisindeki payı zaman içerisinde azalmıştır. Bu azalışta özellikle nominal tüketim oranlarının artmaması, çevreye ilişkin vergi tabanlarını olumsuz yönde etkileyen yüksek benzin fiyatları, bazı ülkelerde, daha az vergilendirilmiş dizele geçiş ve AB'ye yeni devletlerin üye olması etkili olmuştur. Ayrıca çevre vergisi gelirleri 2008 yılındaki küresel krizden de olumsuz etkilenmiş ve vergi gelirlerinde azalma meydana gelmiştir. Bu durum çevre vergisi reformlarından istenen başarının elde edilemediğini göstermektedir. İkinci aşamada çevre vergisi gelirleri vergi türleri açısından analiz edilmiştir. Analiz sonucunda en fazla gelirin elde edildiği vergi türünün enerji vergileri olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca çevre vergilerinin toplam vergi gelirleri ve sosyal güvenlik katkı payları içerisindeki oranı 2017 yılında 2002 yılına göre %0,7 azalmıştır. Bu düşüş çevre vergileri konusunda AB'de kaynak verimliliği politikasının başarılı olamadığını göstermektedir. Üçüncü aşamada çevre vergisi gelirleri ekonomik faaliyet alanlarına göre analiz edilmiştir. Analiz sonucunda AB'de enerji ve kirlilik vergilerinin yaklaşık yarısının hane halkı, diğer yarısının ise kurumlar tarafından ödendiği; taşımacılık ve doğal kaynak vergilerinin ise yaklaşık üçte ikisinin hane halkı, üçte birinin ise kurumlar tarafından ödendiği tespit edilmiştir. Hane halkının ardından AB-28 ülkelerinde en büyük vergi mükellefleri enerji vergisi ve kirlilik vergisi için madencilik ve taş ocakçılığı, imalat, elektrik temini ve su şebekesi faaliyeti ile uğraşanlar; taşımacılık ve doğal kaynak vergisi içinse hizmet işleri ile uğraşanlardır. Fakat ülkeler özelinde vergi türleri açısından mükelleflerin dağılımının oldukça farklı olduğu görülmektedir.

Sonuç olarak çevre vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri ve GSYH içerisindeki payı ülkeden ülkeye farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Ayrıca bu farklılık vergi türleri ve ekonomik faaliyet alanları açısından da geçerlidir. Farklılığın temel sebebi ülkelerin farklı siyasi, idari, ekonomik, mali, çevresel ve kültürel açıdan farklı olmasıdır. Bu sebep AB içerisinde bir model birlikteliği oluşturulmasını oldukça zor hale getirirse de üye devletlerin vergi sistemlerinin uyumlaştırılması bu farklılığı azaltacaktır. Ayrıca AB'de çevre vergisi gelirlerinin artırılması ve etkin bir çevre vergisi politikasının geliştirilmesi için;

- Uygulamada yaşanan zorluklar ve eksiklikler ile birlikte ülkeler arasındaki farklılıkların giderilmesi için tek tip bir çevre vergisi uygulamasına gidilebilir.

- AB, çevrenin korunmasına yönelik işbirliğine dayanan bir duruş sergileyebilir ve diğer ülke ve bölgeler ile işbirliğine gidebilir; faydalı ve verimli çevre koruma yöntemlerinin kullanılmasını teşvik edebilir.

- Çevreye zararlı vergi harcamaları gözden geçirilebilir ve iyileştirmeler yapılabilir.

- Çevre vergisi reformlarının yapıldığı yıllarda vergi yükünün emek vergilerinden çevre vergilerine kaydığı; fakat bu durumun sürdürülebilir

olmadığı görülmektedir. Çevre vergisi reformlarının daha sürdürülebilir hale getirilmesi sağlanabilir.

### KAYNAKÇA

- Andersen, Mikael Skou. (2007). Environmental tax reforms in Europe. M.S. Andersen, T. Barker, E. Christie, P. Ekins, J. F. Gerald, J. Jilkova, ... S. Speck (Ed.), *Competitiveness effects of environmental tax reforms* (ss. 6–15). Denmark: Publishable Final Report to the European Commission, DG Research and DG TAXUD (Summary Report).
- Bahn-Walkowiak, B., ve Steger, S. (2015). Resource targets in Europe and worldwide: An overview. *Resources*, 4, 597–620.
- Barde, J.-P. (1994). *Economic instruments in environmental policy: Lessons from OECD experience and their relevance to developing economies* (No. Working Paper No. 92).
- Burns, W. (2017). The European Union's emissions trading system: Climate policymaking model, or muddle? (Part 1). *Tulane Environmental Law Journal*, 30(2), 189–216.
- Çelikkaya, A. (2011). Avrupa Birliği üyesi ülkelerde çevre vergisi reformları ve Türkiye'deki durumun değerlendirilmesi. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(2), 97–120.
- Çokgezen, J. (2007). Avrupa Birliği çevre politikası ve Türkiye. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 23(2), 91–115.
- Duru, B. (2007). Avrupa Birliği çevre politikası. Ç. Erhan ve D. Senemoğlu (Ed.), *Avrupa Birliği politikaları* (ss. 169–188). Ankara: İmaj Yayınevi.
- Ekins, P. (1999). European environmental taxes and charges recent experience, issues and trends. *Ecological Economics*, 31(1), 39–62.
- European Commission [EC]. (2001). *Environmental taxes - A statistical guide*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- European Commission [EC]. (2013). *Environmental taxes A statistical guide*. Luxembourg: Publications Office of the European Union.
- European Commission [EC]. (2019a). Excise duties: Energy tax proposal. Erişim Tarihi: 01 Kasım 2019, Erişim Adresi: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-energy/excise-duties-energy-tax-proposal\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-energy/excise-duties-energy-tax-proposal_en)

- European Commission [EC]. (2019b). Policies. Erişim Tarihi: 21 Temmuz 2019, Erişim Adresi: [https://ec.europa.eu/info/policies/environment\\_en#policies](https://ec.europa.eu/info/policies/environment_en#policies)
- European Commission [EC]. (2019c). Transport. Erişim Tarihi: 06 Kasım 2019, Erişim Adresi: [https://ec.europa.eu/clima/policies/international/paris\\_protocol/transport\\_en](https://ec.europa.eu/clima/policies/international/paris_protocol/transport_en)
- European Commission [EC]. (2014). *Tax reforms in EU member states: 2014 report* (No. Working Paper N. 48-2014). Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- European Environment Agency [EEA]. (1996). *Environmental taxes: Implementation and environmental effectiveness*. Copenhagen: European Environment Agency.
- European Environment Agency [EEA]. (2016). *Environmental taxation and EU environmental policies*. Luxembourg: Publications Office of the European Union.
- European Environment Agency [EEA]. (2019a). Environmental tax reform: Increasing individual incomes and boosting innovation. Erişim Tarihi: 30 Aralık 2019, Erişim Adresi: <https://www.eea.europa.eu/highlights/environmental-tax-reform-increasing-individual>
- European Environment Agency [EEA]. (2019b). Environmental taxes. Erişim Tarihi: 30 Ekim 2019, Erişim Adresi: <https://www.eea.europa.eu/publications/signals-2000/page016.html>
- European Environment Agency [EEA]. (2019c). Resource efficiency. Erişim Tarihi: 29 Aralık 2019, Erişim Adresi: <https://www.eea.europa.eu/airs/2018/resource-efficiency-and-low-carbon-economy/resource-efficiency>
- European Union [EU], C. of the E. U. Regulation (EU) No 691/2011 of the European Parliament and of the Council (2011). Official Journal of the European Union. Erişim Adresi: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:192:0001:0016:EN:PDF>
- European Union [EU], Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union, 13 December 2007, 2008/C 115/01, Erişim Tarihi: 29 Ekim 2019.
- European Union [EU], Decision No 1386/2013/EU of the European Parliament and of the Council of 20 November 2013 on a General Union Environment Action Programme to 2020 'Living well, within the limits of our planet' Text with EEA relevance, Official Journal of the European

- Union L 354/171, 28 December 2013, Erişim Tarihi: 29 Ekim 2019.
- European Union [EU], Single European Act, 17 February 1986, Official Journal of the European Communities O.J. (L 169) 1; 25 I.L.M. 506, 29 June 1987, Erişim Tarihi: 29 Ekim 2019.
- European Union [EU], Treaty on European Union (Consolidated Version), Treaty of Maastricht, 7 February 1992, Official Journal of the European Communities C 325/5; 24 December 2002, Erişim Tarihi: 29 Ekim 2019.
- Eurostat. (2017). Glossary: European system of national and regional accounts (ESA95). Erişim Tarihi: 05 Ağustos 2019, Erişim Adresi: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Glossary:European\\_system\\_of\\_national\\_and\\_regional\\_accounts\\_\(ESA95\)](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Glossary:European_system_of_national_and_regional_accounts_(ESA95))
- Eurostat. (2019a). Environmental tax revenues. Erişim Tarihi: 05 Ağustos 2019, Erişim Adresi: [http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=env\\_ac\\_taxvelang=en](http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=env_ac_taxvelang=en)
- Eurostat. (2019b). Environmental tax statistics - Detailed analysis. Erişim Tarihi: 24 Aralık 2019, Erişim Adresi: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental\\_tax\\_statistics\\_-\\_detailed\\_analysis](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics_-_detailed_analysis)
- Ferhatoglu, E. (2003). Avrupa Birliği'nde ortak çevre politikası çerçevesinde çevre vergileri. *e-yaklasim*, 3, 1-7.
- Görlach, B. (2013). *What constitutes an optimal climate policy mix? Defining the concept of optimality, including political and legal framework conditions*. Berlin: Ecologic Institute. Erişim Adresi: [https://cecilia2050.eu/system/files/Görlach\\_\(2013\)\\_What\\_constitutes\\_an\\_optimal\\_policy\\_mix\\_0.pdf](https://cecilia2050.eu/system/files/Görlach_(2013)_What_constitutes_an_optimal_policy_mix_0.pdf)
- Holzinger, A. J. (2003). Eco-taxes in the European Union: The need for a uniform structure. *Wisconsin International Law Journal*, 21(1), 185-222.
- International Institute for Labour Studies. (2011). *The double dividend and environmental tax reforms in Europe* (No. EC-IILS Joint Discussion Paper Series No. 13). Tarihinde
- Kanter, J., ve Saltmarsh, M. (2009, Eylül 9). More in Europe look to carbon tax to curb emissions. *New York Times*. Erişim Adresi: <https://www.nytimes.com/2009/09/10/business/energy-environment/10carbon.html>
- Langlet, D., ve Mahmoudi, S. (2016). *EU environmental law and policy*. Oxford: Oxford University Press.
- Managi, S., ve Kuriyama, K. (2017). *Environmental economics*. New York:

Routledge.

- Markandya, A. (2012). Environmental taxation: What have we learnt in the last 30 years? L. Castellucci ve A. Markandya (Ed.), *Environmental taxes and fiscal reform* (ss. 9–56). Palgrave Macmillan Publishers.
- McEldowney, J. F., ve Salter, D. (2016). Environmental taxation in the UK: the climate change levy and policy making. *Denning Law Journal*, 28, 37–65.
- Miller, S. J., ve Vela, M. A. (2013). *Are environmentally related taxes effective?* (No. IDB Working Paper Series No. IDB-WP-467, Inter-American Development Bank).
- Milne, J. E. (2018). Introduction-A bird's-eye view of environmental taxation. R. F. Mann ve T. M. Roberts (Ed.), *Tax law and the environment: A multidisciplinary and worldwide perspective*. Maryland: Lexington Books.
- Mutlu, A. (2006). Küresel kamusal mallar bağlamında sağlık hizmetleri ve çevre kirlenmesi: Üretim, finansman ve yönetim sorunları. *Maliye Dergisi*, 150, 53–78.
- Norregaard, J., ve Reppelin-Hill, V. (2000). *Taxes and tradable permits as instruments for controlling pollution: Theory and practice* (No. IMF Working Paper No: WP/00/13).
- Öner, C. (2014). Çevre vergileri üzerine kavramsal bir deneme: Terminoloji ve uyumlaştırma problemleri. *Ankara Barosu Dergisi*, 3, 135–157.
- Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD]. (1997). *Environmental taxes and green tax reform*. Paris: OECD Publications.
- Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD]. (2001a). *Consumption tax trends VAT/GST, excise and environmental taxes*. Paris: OECD Publications.
- Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD]. (2001b). *Environmentally related taxes in OECD countries*. Paris: OECD Publications.
- Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD]. (2017). *Environmental fiscal reform progress, prospects and pitfalls*. OECD Publications.
- Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD]. (2019). Environmental tax. Erişim Tarihi: 29 Aralık 2019, Erişim Adresi: <https://data.oecd.org/envpolicy/environmental-tax.htm>
- Speck, S. (2008). The design of carbon and broad-based energy taxes in European countries. *Vermont Journal of Environmental Law*, 10, 31–59.

- Speck, S., Andersen, M. S., Nielsen, H. Ø., Ryelund, A., ve Smith, C. (2006). *The use of economic instruments in Nordic and Baltic environmental policy 2001-2005*. Copenhagen: National Environmental Research Institute.
- Speck, S., ve Jilkova, J. (2009). Design of environmental tax reforms in Europe. Mikael Skou Andersen ve P. Ekins (Ed.), *Carbon-energy taxation lessons from Europe* (ss. 24–52). New York: Oxford University Press.
- Sumner, J., Bird, L., ve Dobos, H. (2011). Carbon taxes: A review of experience and policy design considerations. *Climate Policy*, 11(2), 922–943.