

İŞGÜCÜ ÜZERİNDEKİ VERGİ YÜKÜNÜN AZALTILMASINDA ALTERNATİF FİNANSMAN ARACI OLARAK ÇEVRE VERGİLERİ: AB ÜYESİ ÜLKELER VE TÜRKİYE AÇISINDAN BİR DEĞERLENDİRME

Betül HAYRULLAHOĞLU*
Araştırma Makalesi

Öz

Avrupa Birliği ülkelerinde uzun yıllardır mevcut olan yüksek vergi takozlarının azaltılmasına yönelik çalışmalar 2015 yılı sonrasında ağırlık kazanmış ve ülkeler, işgücü üzerinden alınan vergilerde indirimler yapmışlardır. Her ne kadar Avrupa Komisyonu üye ülkelerin işgücü vergilerinden doğan gelir kaybını finanse etmek için çevre vergilerini kullanabileceklerini belirtse de, birçok üye ülke bu indirimleri finanse etmek için tüketim vergileri ve mükerrer emlak vergilerini tercih etmişlerdir. Bu çalışmada doküman analizi yönteminden yararlanılarak, çevre vergilerinin işgücü vergilerinde yapılan indirimleri finanse etmede alternatif bir kaynak olup olamayacağı tartışılmıştır. Sonuç olarak çevre vergileri tek başına işgücü vergi indirimlerini karşılamada yetersiz kalacaktır. Ancak bu vergiler ile çevrenin korunmasının yanı sıra gelir kayıplarının finansmanına destek olunarak çifte kazanç sağlanabilecektir.

Anahtar Kelimeler: Çevre Vergileri, Çifte Kazanç Hipotezi, Vergi Takozu, Vergi Yüğü, İşgücü Vergileri.

Environmental Taxes as an Alternative Financing Instrument in Reducing the Tax Burden on Labor: An Evaluation for EU Member Countries and Turkey

* Arş. Gör. Dr., Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, E-Posta: betul.hayrullahoglu@usak.edu.tr, ORCID: 0000-0001-6881-8093.
Makalenin Gönderilme Tarihi: 04/01/2021 Kabul Edilme Tarihi: 03/11/2021

Abstract

Efforts to reduce high tax wedge rates, which have existed for many years in European Union countries, have gained importance after 2015 and governments have made reductions in taxes on labour. Although the European Commission states that governments can use environmental taxes to finance the loss of income from labor taxes, lots member states used consumption and recurrent property taxes to finance these reductions. In this study, whether environmental taxes can be an alternative source for financing labour tax reductions have been discussed by using the document analysis method. As a result, environmental taxes alone will be insufficient to meet labor tax reductions. However, with these taxes, double dividend can be achieved by supporting the financing of income losses as well as protecting the environment.

Keywords: *Environmental Taxes, Double Dividend Hypothesis, Tax Wedge, Tax Burden, Labour Taxes.*

Giriş

Bugün dünyanın içinde bulunduğu koşullar ülkeleri önemli boyutlara varan işsizlik, yüksek vergi takozları (tax wedge) ve artan kamu açıkları sorunları ile baş başa bırakmıştır. 2008 krizinin sıkıntılarını henüz tam olarak atlatabilmeyen Avrupa ülkeleri yüksek işsizlikle mücadele amacıyla işgücü üzerindeki vergileri düşürme çalışmaları yaparken, 2020 yılında yaşanan pandemi, artan kamu açıkları sorunu ve yeniden yükselen işsizlik oranlarıyla birlikte ekonomik sıkıntıları körüklemiş ve ülkeleri yeni finansman arayışına sürüklemiştir.

Avrupa Birliği (AB) Çevre Politikası çerçevesinde 1990'lı yılların başından itibaren başta İskandinav ülkeleri olmak üzere birçok AB üyesi ülke tarafından uygulanan çevre vergileri, bugün gelinen noktada işgücü üzerinden alınan vergilerde yapılacak indirimleri finanse edecek alternatif bir finansman kaynağı olarak öne çıkmaktadır.¹ Bu sayede ülkeler, bir taraftan vergi yükünü emek ve sermaye gibi “iyilerden”, kirlilik gibi “kötülere” kaydırarak istihdam artışı sağlamayı, diğer taraftan ise çevreyi koruyarak “çifte kazanç” sağlamayı amaçlamaktadır.²

¹ European Commission, “Tax Wedge on Labour: Shifting Tax Burden From Labour to Other Forms of Taxation.” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020. <https://www.consilium.europa.eu/media/42557/eg-thematic-discussion-on-growth-and-jobs-tax-wedge-on-labour.pdf>.

² A. Lans Bovenberg, “Environmental Taxes and the Double Dividend,” *Empirica* 25 (1998): 15, Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, doi: 10.1023/A:1006836720884.

Çalışmada çevre vergilerinin çifte kazanç hipotezi bağlamında işgücü üzerindeki vergi yükünün azaltılması için alternatif bir finansman kaynağı olup olamayacağı, bu vergilere ilişkin olumlu ve olumsuz etkiler de göz önünde bulundurularak tartışılmıştır. Bu kapsamda öncelikle işgücü üzerindeki vergi yükü ve içinde bulunulan diğer ekonomik koşullar gereği finansman ihtiyacının nedenleri ortaya konulmuş, sonrasında ise çevre vergilerinin bugüne kadarki durumu incelenerek öneriler geliştirilmiştir.

I. Alternatif Finansman İhtiyacının Nedenleri ve İşgücü Üzerindeki Vergi Yükünün Azaltılması

A. Alternatif Finansman İhtiyacının Nedenleri

Ekonomik krizlerle mücadelede maliye politikasının etkili olduğu bilinmektedir. Zira 1929 Krizi genişletici maliye politikası ile aşılmıştır. Ancak 2008 krizinde, Japonya dışındaki ülkeler krizden çıkışın anahtarı olarak para politikasını görmüşlerdir. Bundaki temel gerekçeyi, karar alıcıların sorumluluktan kurtulma çabaları oluşturmuştur. Zira faizle oynamanın ya da para arzını denetlemenin getireceği oy kaybı vergi oranları yükseltilecek uğranacak oy kaybına göre siyasetçiler bakımından cazip görülmüştür. 2018 yılının son çeyreğinde ekonomik verilerin önümüzdeki süreçlerin AB ülkeleri açısından sıkıntılı geçeceğine ilişkin sinyaller vermesi üzerine, küresel krizin aşıldığına ilişkin şüpheler oluşmuş ve para politikasının yanı sıra maliye politikasının da uygulanarak kamu harcamalarının artırılması ve vergi oranlarının azaltılması tartışılmaya başlanmıştır.³ Tüm dünyayı olduğu gibi Avrupa ülkelerini de etkileyen pandemi döneminde, pek çok ülkenin sağlık sisteminin bir pandemiye yanıt vermeye hazırlıklı olmaması nedeniyle, kapanma hayatları ve sağlık sistemlerini korumanın tek ve makul yolu gibi görünmüştür. Ancak bu durum, virüsün kendisi kadar hızlı yayılan bir ekonomik krizi de tetiklemiştir.⁴

Yapılan ampirik çalışmalar, ekonomik krizlerin aşılmasında, kamu harcamalarını artırmanın vergi indirimlerinden daha etkili olduğunu ortaya

³ Mahfi Eğilmez, “Krizden Çıkışın Anahtarı,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://www.mahfiegilmez.com/2019/11/krizden-cksn-anahtar.html>.

⁴ Mukhisa Kituyi, *Önsöz Trade and Development Report 2020* (New York: United Nations Publications, 2020), iii.

koymaktadır.⁵ 2020 yılında yaşanan pandemi de ülkelerin kamu harcamalarında önemli artışlar yaşanmasına ve kamu açıklarında önemli artışlar meydana gelmesine neden olmuştur. Tablo 1’de AB ülkelerinin 2019 yılı ve 2020’nin ilk iki çeyreğinde Gayri Safı Yurt İçi Hasıla’nın (GSYİH) yüzdesi olarak kamu açık ve fazlaları yer almaktadır.

Tablo 1: AB Üyesi Ülkelerde Kamu Açık ve Fazlaları (% GSYİH)

	2019	2019	2020	2020		2019	2019	2020	2020
	Ç3	Ç4	Ç1	Ç2		Ç3	Ç4	Ç1	Ç2
Almanya*	0,4	0,3	0,8	-7,6	İtalya*	-2,2	1,9	-9,8	-10,3
Avusturya*	2,1	0,1	-2,5	-16,8	Letonya*	0,8	-5,9	-0,2	-1,3
Belçika*	-5,2	2,3	-11,1	-10,3	Litvanya*	0,2	-0,6	-4,2	-5,7
Bulgaristan	1,1	-1,9	1,6	-2,3	Lüksemburg*	0,9	-1,8	-0,1	-6,5
Çek Cumhuriyeti	1,0	-1,5	-4,2	-7,5	Macaristan	-3,1	-5,8	-2,1	-9,1
Danimarka	2,7	2,8	-0,2	-3,4	Malta*	1,1	0,8	-10,4	-13,9
Estonya*	1,3	-0,4	-6,0	-7,3	Polonya	0,1	-4,6	-2,2	-16,4
Finlandiya*	-3,7	-1,7	-1,9	-6,3	Portekiz*	4,4	-1,8	-0,8	-10,5
Fransa*	-3,8	1,4	-9,8	-12,3	Romanya	-4,4	-4,4	-9,5	-11,4
Güney Kıbrıs Rum Kesimi*	6,6	-4,6	3,6	-16,5	Slovakya*	-1,0	-3,5	-2,9	-7,3
Hırvatistan	3,4	-2,5	-3,6	-11,7	Slovenya*	1,1	0,8	-6,2	-16,1
Hollanda*	-0,2	1,4	4,6	-12,5	Yunanistan*	4,8	3,8	-5,8	-12,1
İrlanda*	-1,2	4,1	-3,9	-8,0	EA-19	-0,7	0,3	-4,1	-11,4
İspanya*	2,9	-5,6	-3,6	-24,6	EU-27	-0,6	-0,1	-3,9	-11,0
İsveç	0,0	-1,4	-2,4	-4,6					

Kaynak: Eurostat, “General Government Deficit (-) and Surplus (+)- Quarterly Data,” Erişim Tarihi: Aralık 19, 2020, <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/teina205/default/table?lang=en>; OECD, “Taxing Wages- Comparative Tables,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://stats.oecd.org/>.

* ile işaretli ülkeler Euro Bölgesi ülkeleridir.

⁵ Emanuele Baldacci, Sanjeev Gupta ve Carlos Mulas- Granados, *How Effective is Fiscal Policy Response in Systemic Banking Crises?* (Washington: IMF Working Paper, 2019), 1, Erişim Tarihi: Aralık 19, 2020, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2009/wp09160.pdf>.

Tablo 1’den de görüldüğü gibi, 2020 yılında AB üyesi ülkelerde kamu açıkları önemli ölçüde artmıştır. AB üye ülkeleri tarafından benimsenen Maastricht Kriterlerine göre bu oranın %3’ü geçmemesi gerektiği göz önünde bulundurulduğunda,⁶ pandeminin kamu borçları üzerindeki etkisi daha iyi görülebilmektedir. Bu durum ülkelerin gelir ihtiyacını açıkça ortaya koymaktadır.

Öte yandan AB ülkelerinde görülen yüksek işsizlik, işgücü üzerindeki vergi yükünün azaltılmasını da zorunlu kılmaktadır. Yakın gelecekte işsizliğin yükseleceğine ilişkin öngörüler de⁷ bu yönde yapılacak çalışmaların önemini arttırmaktadır. Ancak bu noktada ortaya çıkan sorun, yalnızca bir kaç AB üyesi devletin gelir kayıplarını telafi etmeye gerek duymaksızın işgücü üzerindeki vergi yükünü azaltma imkânına sahip olmasıdır.⁸ Diğer ülkeler bakımından karşı karşıya kalınan gelir ihtiyacı ve yüksek vergi takozu ikilemi, yeni finansman kaynakları yaratılmasını zorunlu kılmaktadır. Bu noktada çevre vergileri yıllardır alternatif bir kaynak olarak öne çıkmaktadır.

B. AB ve Türkiye’de İşgücünün Vergi Yükü ve İşsizlik Olgusu

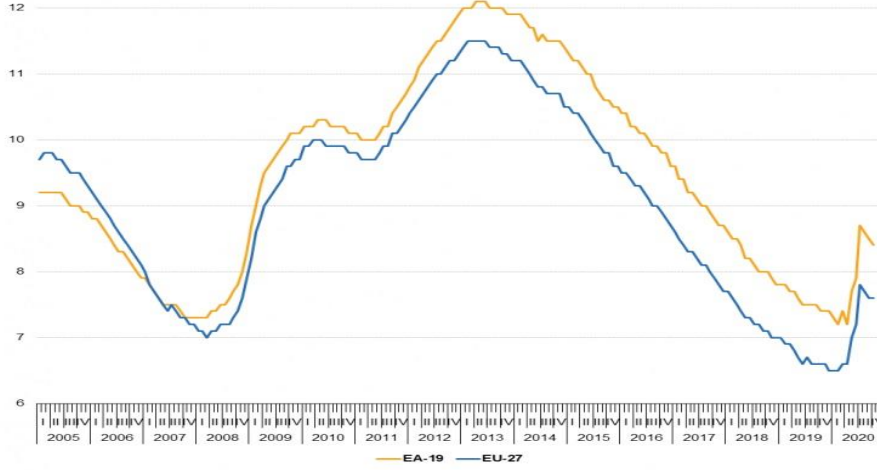
2020 yılının başlarından itibaren tüm dünyada görülen Covid-19 salgını ile birlikte ekonomilerin yavaşlamasının bir sonucu olarak, işsizlik tüm ekonomiler bakımından sorun olmaya başlamıştır. Bu durum tüm dünyada olduğu gibi AB üyesi ülkeler bakımından da geçerli olup, önlem alınmasını zorunlu kılmaktadır. Aşağıdaki grafikte 2005 yılından 2020 yılının Ekim ayına dek 27 AB üyesi ülkede ve Euro Bölgesinde yaşanan işsizlik oranlarının seyri gösterilmektedir.

⁶ European Commission, “How the EU Monitors National Economic Policies,” Erişim Tarihi: Aralık 19, 2020, https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-and-fiscal-policy-coordination/eu-economic-governance-monitoring-prevention-correction/how-eu-monitors-national-economic-policies_en.

⁷ Kituyi, Önsöz, iii

⁸ European Commission, “Tax Wedge,” 2.

Grafik 1. AB 19 ve AB 27 Ülkelerinde İşsizlik Oranları (Ocak 2005 - Ekim 2020) (%)



Kaynak: Eurostat, “Unemployment Statistics,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Unemployment_statistics.

Grafikten de izlenebileceği gibi 2008 finansal krizinin ardından hızla yükselen işsizlik oranları, 2013 yılının ortalarında AB 27 ülkeleri için % 11,5 ile en yüksek düzeydeyken, 2019 ve 2020 yılının ilk çeyreğinde % 6,5 ile en düşük düzeyine inmiştir.⁹

İşsizlikle mücadelede en etkili politikalardan biri de vergi politikalarıdır. Zira istihdamın artırılmasında işgücü maliyetlerinin azaltılması önem taşımaktadır. İşgücü maliyetini belirleyen temel unsurlar işgücü üzerinden alınan vergi ve benzeri malî yükümlülükler olduğundan,¹⁰ işgücü üzerindeki vergi yükünün azaltılması, işgücü talebini olumlu etkilemektedir.

Bir ülkenin işgücü üzerine uygulamakta olduğu gelir vergisi, sosyal güvenlik primleri gibi vergi ve benzeri malî yükümlülüklerin istihdam üzerindeki caydırıcılık etkisine ilişkin sonuçlara ulaşılmasını ve bu

⁹ Eurostat, “Unemployment by Sex and Age- Monthly Data,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/UNE_RT_M__custom_352022/settings_1/line?lang=en.

¹⁰ Ercan Uşun, “Türkiye ve Diğer OECD Ülkelerinde Vergi Takozu,” *Yönetim ve Ekonomi* 26 (2019): 435, Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, doi: 10.18657/yonveek.507622.

sonuçların uluslararası karşılaştırmalarda kullanılmasını sağlamak amacıyla vergi takozu (tax wedge) göstergeleri kullanılmaktadır.¹¹

En basit tanımıyla vergi takozu; “bir işçinin işverene olan toplam maliyeti ile o işçinin eline geçen net ücret arasındaki farkı ifade etmektedir.”¹² Vergi takozu; ortalama bir işçinin maaşı üzerinden alınan gelir vergileri, sosyal sigorta katkı payları ve işverenin ödemek zorunda olduğu sigorta primleri gibi vergi ve benzeri malî yükümlülüklerden oluşan toplam vergi miktarının, işçinin işverene mâl olan toplam işçilik maliyetlerinin yüzdesi olarak ifade edilmektedir.¹³ Diğer bir ifadeyle vergi takozu, bir ülkenin emeğe yüklediği nispi vergi yükünün bir ölçüsüdür.¹⁴

İşgücü maliyetleri ile net ücret arasında büyük bir uçurumla yani yüksek bir vergi takozu oranıyla birlikte yüksek düzeyde işsizliğin söz konusu olduğu ülkelerde, işgücü maliyetini düşürmek için bir takım malî önlemlerin alınması ihtiyacı söz konusu olmaktadır.¹⁵ Zira bir ülke vergi veya sosyal sigorta primlerini azaltarak vergi takozunu düşürdüğünde, işgücü maliyetlerindeki azalışa bağlı olarak, istihdamda artış ve işsizlik oranlarında düşüş söz konusu olacaktır. Tersine, vergi ve sosyal sigorta primlerinin artırılması işgücüne olan talebi azaltacağından, bu girişim kaçınılmaz olarak daha düşük istihdam ve daha yüksek bir işsizlikle sonuçlanacaktır.¹⁶ OECD tarafından yapılan çalışmaların büyük çoğunluğunda da vergi takozunun istihdam üzerinde negatif bir etkisi olduğu gerçeği doğrulanmaktadır. Nitekim, vergi takozunun istihdam üzerindeki etkisini araştıran ampirik çalışmalarda, vergi takozunun % 10 oranında azaltılmasının OECD genelinde işsizliği % 2,8 oranında azaltacağı ve istihdamı % 3,7 oranında artıracığı yönünde sonuçlara ulaşılmıştır.¹⁷ Bu kapsamda yüksek vergi takozları ve işgücü piyasasındaki sıkıntılara bağlı olarak, AB düzeyinde bazı ülkelerde işgücü üzerindeki vergi yükünün

¹¹ Hasan Aykın, “Vergi Takozu (Kaması) Nedir? Güncel Vergi Takozu Oranları,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://vergidosyasi.com/2017/10/05/vergi-takozu-kamasi-nedir-guncel-vergi-takozu-oranlari/>.

¹² Uşun, “Vergi Takozu,” 435.

¹³ OECD, “Tax Wedge,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://data.oecd.org/tax/tax-wedge.htm>.

¹⁴ Scott A. Hodge ve Bryan Hickman, “The Importance of the Tax Wedge on Labour in Evaluating Tax Systems,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://files.taxfoundation.org/20180913095728/Global-Primer_tax_wedge.pdf.

¹⁵ Claudia Florina Radu vd., “Study of the Tax Wedge in EU and other OECD Countries, Using Cluster Analysis,” *Social and Behavioral Sciences* 238 (2018): 687, doi: 10.1016/j.sbspro.2018.04.051.

¹⁶ Hodge ve Hickman, “Tax Wedge,” 4.

¹⁷ Ali Çelikkaya, “Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Çevre Vergisi Reformları ve Türkiye’deki Durumun Değerlendirilmesi,” *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 11 (2011): 71.

azaltılması tartışılmıştır.¹⁸ Tablo 2’de AB ve diğer OECD üyesi ülkelerde orta ve düşük gelirliler için hesaplanan vergi takozu oranları yer almaktadır.

Tablo 2: AB ve OECD Üyesi Ülkelerde Vergi Takozu Oranları (%) (Orta ve Düşük Gelirli Bekâr ve Çocuksuz Çalışanlar)

	2010	2015	2017	2018	2019		2010	2015	2017	2018	2019	
AB Üyesi Ülkeler	Almanya*	44,9	45,3	45,4	45,4	45,2	İtalya*	44	40,8	40,7	40,8	41,1
	Avusturya*	43,5	45,1	43,1	43,3	43,6	Letonya*	43,2	41,7	41,3	39,7	39,8
	Belçika*	50,4	49,4	47,3	46,1	45,4	Litvanya*	38,8	39,3	37,8	37,2	34,1
	Bulgaristan	32,5	33,6	34,3	34,9	34,9	Lüksemburg*	28,8	32,4	30,2	30,5	30,7
	Çek Cumhuriyeti	39	40,0	40,8	41,4	41,7	Macaristan	46,6	49,0	46,1	45,0	44,5
	Danimarka	33,5	33,4	33,3	32,6	32,7	Malta*	22,2	23,6	23,9	24,5	27,4
	Estonya*	38,7	38,0	38,0	32,7	33,4	Polonya	33,3	35,0	35,0	35,1	35,0
	Finlandiya*	36,8	37,9	36,9	36,3	35,6	Portekiz*	32,2	36,3	36,6	36,5	36,7
	Fransa*	46,8	40,5	40,1	40,2	38,9	Romanya	43,4	38,3	38,3	37,3	37,9
	Güney Kıbrıs Rum Kesimi*	-	-	17,3	17,3	18,1	Slovakya*	34,7	38,8	39,4	39,6	39,7
	Hırvatistan	-	35,0	33,4	34,3	34,5	Slovenya*	38,6	38,6	40,0	39,8	40,3
	Hollanda*	33,6	32,0	30,4	30,9	30,0	Yunanistan*	35,8	34,8	36,6	37,0	36,9
	İrlanda*	24,2	24,9	24,0	24,3	24,6	EA-19	42,1	38,0	37,9	37,9	37,6
	İspanya*	36,5	35,9	35,8	35,9	36,0	EU-27	-	40,1	39,8	39,8	39,5
	İsveç	40,7	40,6	40,9	41,0	40,5						
Diğer OECD Ülkeleri	Amerika Birleşik Devletleri	28,3	29,2	29,2	27,6	27,6	Kanada	30,3	31,5	30,6	30,8	30,4
	Güney Kore	20,1	22,0	22,5	22,9	23,3	Meksika	15,9	19,8	20,3	19,7	20,1
	İngiltere	29,4	26,0	26,3	26,2	26,1	Norveç	34,1	33,7	32,9	32,7	32,6
	İsrail	20,7	21,7	22,0	22,5	22,7	Şili		7,0	7,0	7,01	7,05
	İsviçre	22,1	21,8	22,0	22,2	22,2	Türkiye	36,9	38,1	38,9	39,2	39,1
	İzlanda	28,4	30,3	29,9	30,3	30,0	Yeni Zelanda	16,9	17,5	18,1	18,4	18,7
	Japonya	28,9	30,9	31,1	31,2	31,2	OECD Ortalaması	35,6	36,3	36,2	36,0	35,9

Kaynak: Eurostat, “Tax Rate on Low Wage Earners: Tax Wedge on Labour Costs,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=earn_nt_taxwedge&lang=en; OECD, “Taxing Wages- Comparative Tables.”

* ile işaretli ülkeler Euro Bölgesi ülkeleridir.

¹⁸ Maria Grazia Attinasi vd., “The Effects of Labour Income Taxes on Market Performance: An Empirical Analysis,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <http://www.ijf.hr/upload/files/file/Mihaljek-radovi/Attinasi.pdf>.

Tablo 2’den de izlenebileceği üzere, küresel malî krizin etkilerinin giderilmesiyle AB üyesi ülkelerde işsizlik oranları tarihi düşük bir seviyeye gerilemiş olmasına rağmen, vergi takozlarındaki yükseklik devam etmiştir.¹⁹ AB üyesi ülkelerde ortalama vergi takozu oranları % 39,5 seviyesindedir. OECD üyesi ülkelerde ise bu oran % 36’ya yakındır. Türkiye açısından bakıldığında bu oranın her iki ortalamanın da üzerinde olduğu görülmektedir. Son beş yılda 1 puanlık artışla Türkiye, AB ve OECD ülkelerinden oluşan toplam 40 ülke arasında en yüksek vergi takozuna sahip 11. ülke konumundadır. İlk üç sırada ise Belçika, Almanya ve Macaristan bulunmaktadır. En düşük vergi takozuna sahip üç ülke ise sırasıyla; Şili, Güney Kıbrıs Rum Kesimi ve Yeni Zelanda’dır.

Tablo 2’de dikkat çeken bir diğer husus, Euro Bölgesi ülkeleri yüksek vergi takozuna sahipken, Euro dışı AB ülkeleri ve daha da çarpıcı bir şekilde AB dışı ülkelerin daha düşük vergi takozuna sahip olduklarıdır.²⁰ Bu durumun ekonomik faaliyetler ve istihdam üzerinde baskı yarattığı gerçeğinden yola çıkarak, Euro Bölgesi ülkeleri, 12.09.2015 tarihinde işgücü üzerindeki vergi yükünü düşürme taahhüdünde bulunmuşlardır.²¹ 2015-2019 yılları arasında vergi yükünün değişimi izlendiğinde, bu ülkelerin büyük bir çoğunluğunda vergi yükünün düştüğü görülmektedir. Ancak bu ülkeler hâlâ vergi takozu oranlarının en yüksek olduğu ülkelerdir. Ayrıca bu ülkelerde vergi takozu oranlarında önemli farklılıklar devam etmektedir. Orta ve düşük gelirli ülkelerin vergi takozu oranlarının düşürülmesi için ülkeler çeşitli vergi indirimleri uygulamışlardır. Özellikle Estonya ve Litvanya’da düşük gelir grubu için yapılan vergi indirimleri, bu ülkelerde vergi takozunun sırasıyla % 4,6 ve % 5,2 oranlarında azalmasını sağlamıştır. Yine Estonya ve Belçika, orta gelir grubunun vergi takozunu düşürmek adına en yüksek vergi indirimleri uygulayan ülkeler olmuşlardır.²²

Vergi takozu sorununa çalışanlar açısından bakıldığında, vergi takozu oranları çalışanların hükümet payını aldıktan sonra maaşlarının ne kadarını

¹⁹ Agustin Velasquez ve Svetlana Vtyurina, *How Does Taxation Affect Hours Worked in EU New Member States?* (Washington: IMF Working Paper, 2019), 4, Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2019/06/17/How-Does-Taxation-Affect-Hours-Worked-in-EU-New-Member-States-46909>.

²⁰ Karl Happe, “Combatting High Public Debt by... Lowering Taxes!,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://www.linkedin.com/pulse/combatting-high-public-debt-lowering-taxes-karl-happe/>.

²¹ European Commission, “Analysis of the Draft Budgetary Plan of Lithuania,” Erişim Tarihi: Aralık, 18, 2020, https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/economy-finance/swd2019_921_en_autre_document_travail_service_part1_v3.pdf.

²² European Commission, “Tax Wedge,” 3.

eve götüreceklerini, diğer bir ifadeyle harcanabilir gelirlerini belirlediğinden²³ bu oranın yüksekliği çalışanlar bakımından da sorun oluşturmaktadır. AB Üyesi ülkelerde ve Türkiye’de işgücü üzerindeki vergi yükleri üç büyük kesintiye bağlı olarak artmaktadır. Bunlar; gelir vergisi, sigorta prim ödemeleri (işçi ve işveren payları) ile başta katma değer vergisi olmak üzere tüketim vergileridir.²⁴ Tablo 2’de belirtilen vergi takozu rakamları tüketim vergilerini içermemektedir. Avrupa ülkelerinde bu oranın % 20 civarında olduğu düşünüldüğünde,²⁵ çalışanların tüketim harcamaları ile birlikte gelirlerinin önemli bir kısmının vergiye harcandığı sonucu ortaya çıkmaktadır.²⁶ Bu durum işgücüne olan talep kadar çalışanların işgünü arzını da olumsuz etkileyerek kayıt dışılığa neden olmaktadır.

Vergi takozunun gerek işveren, gerekse çalışanlar açısından yol açtığı olumsuzluklar göz önünde bulundurulduğunda, ülkelerin bu oranların düşürülmesi amacıyla vergi sistemlerinde yapmış oldukları değişiklikler olumlu karşılanmaktadır. Ancak, bu amaçla vergi sistemlerinde yapılan indirimlerin yarattığı gelir kaybı, içinde bulunulan dönemde ülkelerin finansman ihtiyaçları da göz önünde bulundurulduğunda, yeni gelir kaynaklarının yaratılmasını zorunlu kılmaktadır.

II. Çifte Kazanç Hipotezi Bağlamında Alternatif Finansman Aracı Olarak Çevre Vergileri: Avrupa Birliği ve Türkiye

Çevre vergileri; çevrenin korunması açısından önemli olduğu düşünülen vergi matrahları üzerinden alınan zorunlu ve karşılıksız ödemeler olarak tanımlanmaktadır. OECD tarafından çevre vergileri geniş anlamıyla kullanılmakta ve resim ve harç gibi diğer malî yükümlülükleri de kapsamaktadır. Vergiler ile bu malî yükümlülükler arasındaki fark yararlanma ilkesi olarak kendisini göstermekte olup, resim ve harçta belli bir fayda karşılığı devlete ödeme söz konusu iken, vergilerde ise elde edilen faydanın ödenen miktarın doğrudan bir karşılığı olması söz konusu olmamaktadır.²⁷

²³ Hodge ve Hickman, “Tax Wedge,” 2.

²⁴ Elke Asen, “A Comparison of the Tax Burden on Labour in the OECD, 2019,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://taxfoundation.org/tax-burden-on-labor-in-the-oecd-2019/>.

²⁵ Trading Economics, “List of Countries by Sales Tax Rate,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://tradingeconomics.com/country-list/sales-tax-rate?continent=europe>.

²⁶ Happe, “Loweing Taxes”

²⁷ OECD, “OECD Policy Instruments for the Environment,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, http://www.oecd.org/environment/tools-evaluation/PINE_Metadata_Definitions_2016.pdf.

Çevre sorunları ile mücadelede çevre vergilerini kullanma düşüncesi yeni olmayıp, bu fikir Pigou'ya (1920) kadar uzanmakta ve 1970'lerin başından beri tartışılmaktadır. Çifte kazanç hipotezi bağlamında çevre vergilerinin işsizliği azaltmak amacıyla çarpık işgücü vergilerini ikame etmede kullanılması düşüncesi ise 1980'lere dayanmaktadır.²⁸

Sandmo'nun 1975 yılında yayınladığı bir makalesinde ileri sürdüğü "çifte kazanç" hipotezine göre²⁹, çevreyi kirletmeyenler (iyiler) üzerindeki mevcut vergi yükünün, çevreyi kirletenlere (kötüler) aktarılmasını sağlayacak bir çevre vergisi reformu, hem çevrenin korunmasını hem de mevcut vergi sisteminde mevcut olan aksaklıkların ortadan kalkmasını sağlayacaktır.³⁰ Vergileri, emek ve sermaye gibi 'iyilerden', kirlilik gibi 'kötülere' kaydırmaya yönelik bu vergi reformuna, ekolojik veya yeşil vergi reformu adı verilmektedir.³¹

AB üyesi ülkelerde vergi yükünü işgücü üzerinden kirliliğe kaydıran çevre vergisi reformlarını uygularken hükümetler, daha temiz bir çevrenin yanı sıra istihdamda da bir artış ile "çifte kazanç" elde etmeyi de amaçlamışlardır.³² Çifte kazanç elde etme arzusu, ülkelerin içinde buldukları koşullar nedeniyle bir zorunluluğa dönüşmüş durumdadır. Zira istihdam artışı sağlamak adına işgücü vergilerinde yapılan indirimler, alternatif bir finansman ihtiyacının doğmasına yol açmıştır. Bu anlamda çevre vergileri iyi bir finansman alternatifi olarak öne çıkmaktadır.

A. AB Üyesi Ülkelerde ve Türkiye'de Uygulanan Çevre Vergileri ve Gelişimi

Her ne kadar ekonomistler tarafından uzun süre vergilerden çevre hedeflerine ulaşmada faydalanılması önerilmiş olsa da, politika yapımcılar tarafından bu önerilerin ciddiye alınması, 1980'lerin piyasa odaklı

²⁸ Gebhard Kirchgässner, Ulrich Müler ve Marcel Savioz, "Ecological Tax Reform and Involuntary Unemployment: Simulation Results for Switzerland, *Swiss Journal of Economics and Statistics* 134 (1998): 329, Erişim Tarihi: Aralık 22, 2020, <https://econpapers.repec.org/article/sesarsjes/1998-iii-6.htm>.

²⁹ Agnar Sandmo, "Optimal Taxation in the Presence of Externalities" *The Swedish Journal of Economics* 77 (1975): 86-98, Erişim Tarihi: Ekim 22, 2021, https://www.jstor.org/stable/3439329?seq=1#metadata_info_tab_contents.

³⁰ Çelikkaya, "Çevre Vergisi," 98.

³¹ European Environment Agency, "Environmental Taxes- Implementation and Environmental Effectiveness," Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://www.eea.europa.eu/publications/92-9167-000-6/>.

³² Bovenberg, "Environmental Taxes," 15.

atmosferinde gerçekleşmiştir. İlk olarak 1987 yılında Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu Raporu'nda çevre politikasında ekonomik araçlara vurgu yapılmasının ardından, 1990'ların başında görülen resesyona birlikte işsizliğin gündemin üst sıralarına çıkmasıyla, çevre vergilerinin işgücü üzerindeki vergilerin yerini alacağı bir yeşil vergi reformunun istihdam yaratma olasılığına olan ilgi artmıştır.³³ Bu gelişmeler neticesinde 1990'ların başları, çevre politikasına artan ilgiye ve birçok "yeşil" reformun uygulamaya konulmasına tanık olmuştur.³⁴

1. AB Üyesi Ülkelerde ve Türkiye'de Uygulanan Çevre Vergileri

Çevre ile ilgili vergiler birçok ülkede farklı dönemlerde uygulanmış olsa da, çevre vergilerinin uygulanmasında İskandinav ülkeleri ve Hollanda öncü olmuştur.³⁵ Bu yıllarda Danimarka, İsveç, Norveç ve ayrıca Hollanda'da komisyonlar kurularak çevre vergilerinin etkileri araştırılmıştır. Norveç'te kurulan komisyon çevre vergilerinin hem kısa hem de orta vadede iyi olduğu sonucuna varmıştır. Yapılan tahminlerde CO2 emisyonunun 2000 yılına kadar % 3,7, 2010'a kadar % 6,0 azalacağı; istihdamın 2000 yılına dek % 0,3, 2010'a dek % 0,7 artacağı ve işsizliğin 2000 yılına kadar % 0,2, 2010'a kadar ise 0,3 azalacağı sonucuna ulaşılmıştır. Bu nedenle komisyon yeşil vergi reformunun orta vadeli bir perspektifte hem genel istihdam hem de çevre üzerinde olumlu etkiler yaratacağını belirtmiştir. Norveç'in modellemesine benzer şekilde Danimarka'da yapılan çalışmalar da 2005 yılına kadar CO2 emisyonunun % 5 azalacağı, istihdamın % 0,1 ve GSYİH'nin ise % 0,1 artacağını ortaya koymuştur.³⁶

Kirchgässner vd. İsviçre için yapmış oldukları çalışmalarında, ekolojik vergi reformunun İsviçre ekonomisi üzerindeki genel etkisi olumlu olarak değerlendirmişlerdir. Ayrıca birçok kişinin çevre vergilerini zenginlerin doğayı satın almaları ve yok etmelerinin vergilerle önüne geçilemeyeceği, bunun için bürokratik çevre politikası uygulanması gerekçesiyle reddettiklerini belirtmişlerdir.³⁷

³³ Paul Ekins, "European Environmental Taxes and Charges: Recent Experience, Issues and Trends," *Ecological Economics* 31 (1999): 40, Erişim Tarihi: Aralık, 22, 2020, doi: 10.1016/S0921-8009(99)00051-8.

³⁴ Sebastián J. Miller ve Mauricio A. Vela, *Are Environmentally Related Taxes Effective?* (Washington: IDB Working Paper 2013), 5, Erişim Tarihi: Aralık, 23, 2020, <https://www.cbd.int/financial/mainstream/idb-tax.pdf>.

³⁵ Miller ve Vela, "Environmentally Related Taxes," 5.

³⁶ Ekins, "Environmental Taxes," 53.

³⁷ Kirchgässner, Müller ve Savioz, "Ecological Tax Reform," 329.

Ekins ise, istihdam ve işsizlik oranlarının birden çok değişkene bağlı olarak değişimleri nedeniyle ülkeler için yapılan modellemelerde çevre vergilerinin bu değişkenlere olumlu etkilerini kesin olarak yorumlamanın son derece güç olduğuna vurgu yapmıştır. Ancak yine de, işsizliğin ve çevresel sorunların en acil iki sorun olduğu Avrupa'da istihdam ve çevresel sürdürülebilirlik açısından çevre vergileri reformlarının önemli olduğunu belirtmiştir.³⁸

AB Üyesi ülkelerde uygulanan çevre vergileri, başlıca dört kategoride sınıflandırılmaktadır. Bunlar; akaryakıt ürünleri, elektrik ve CO2 üzerinden alınan karbon vergilerinden oluşan enerji vergileri; kirlilik vergileri, kaynak vergileri ve ulaşım vergilerinden oluşmaktadır. AB üyesi ülkelerde ayrıca CO2 temelli motorlu taşıtlar vergisi çevre sorunlarıyla mücadelede önemli bir araç olarak kullanılmaktadır.³⁹

Türkiye ise, OECD üyesi ülkeler içerisinde çevre ile ilgili vergilerden en fazla gelir sağlayan ülke olmasına rağmen, bu vergileri çevreyi koruma amacından ziyade, malî amaçlı olarak kullanmaktadır.⁴⁰ AB Üyesi ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de çevre ile ilgili olarak uygulanan vergiler içinde en yüksek payı, enerji vergilerinden biri olan akaryakıt vergileri almaktadır. Türkiye'de akaryakıt ürünleri üzerindeki vergi yükü, AB ve OECD ülke ortalamalarının üzerindedir.⁴¹ 2019 yılı bütçe gelirlerine bakıldığında, gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisinden (KDV) sonra en fazla gelir getiren verginin petrol ve doğalgaz ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisi olduğu görülmektedir. Petrol ve doğalgaz ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisi, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık % 8'ini oluşturmaktadır.⁴² Bu ürünlerden ayrıca KDV alındığı da göz önünde tutulduğunda bu oran daha da artmaktadır.

³⁸ Ekins, "Environmental Taxes," 54.

³⁹ Hakkı Odabaş ve Betül Hayrulloğlu, "Çevresel Sorunların Çözümünde Motorlu Taşıtlar Vergisine Bakış: AB Üyesi Ülke Örnekleri", *Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 17 (2017): 56, Erişim Tarihi: Aralık 23,2020, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/353067>.

⁴⁰ Çelikkaya, "Çevre Vergisi," 111.

⁴¹ Cevat Tosun vd., "Türkiye, AB ve OECD Ülkelerindeki Akaryakıt Vergilerine Dair Mukayeseli Bir Değerlendirme," *Vergi Sorunları*, 351 (2017): 75.

⁴² T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, "Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ve Ekleri," Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://www.hmb.gov.tr/bumko-merkezi-yonetim-butce-kanunu-ve-ekleri>.

Türkiye’de özel tüketim vergisinin (ÖTV) çevre sorunları ile mücadeleye katkısı ancak dolaylı şekilde akaryakıt fiyatını yükseltip tüketimi kısmak suretiyle olabilmektedir. Zira akaryakıt ürünleri üzerinden alınacak ÖTV miktarının belirlenmesinde yakıtın çevreye verdiği zarar yani yaymış olduğu emisyon miktarı değil, kilogram, litre, metreküp gibi tüketim miktarı esas alınmakta ve yakıtın türüne göre ödenecek vergi miktarı farklılaştırılmaktadır.⁴³ Ancak yakıtın türüne göre farklı miktar uygulaması, bu verginin dolaylı da olsa çevrenin korunması amacına zarar vermektedir. Zira 1 litre benzin 2,3434 kg CO₂ emisyonuna neden olurken, 1 litre dizelin neden olduğu CO₂ miktarı 2,682 kg’dır.⁴⁴ Mevcut ÖTV uygulamasında daha yüksek oranda emisyon salınımına yol açarak çevreyi daha çok kirleten dizel yakıtlar, benzine göre daha düşük miktarda vergilendirilmekte,⁴⁵ bu da dizel yakıtlara olan talebi arttırmaktadır.

Çevreye ilişkin bir diğer vergi ulaşım vergisidir. AB bünyesinde uygulanan çevre vergilerinden ulaşım vergisi, her türlü taşıma hizmetleri ile ekipmanlarının vergilendirilmesini kapsamaktadır.⁴⁶ Türkiye’de uygulanan taşıt vergileri Avrupa’da uygulanan en yüksek vergiler içinde yer almaktadır. Özellikle sıfır otomobiller için geçerli olan ÖTV oranları, tüketicilerin satın alma davranışını etkilemektedir. Ancak, yürürlükte olan ÖTV oranları, akaryakıt ürünlerinde olduğu gibi aracın emisyon seviyesini değil, silindir hacmi ya da ÖTV matrahı gibi kriterleri baz almaktadır. Buna karşın, AB üye devletlerinde araç üreticilerinin piyasaya sürdükleri yeni araçlar için ortalama CO₂ emisyonlarını azaltmak yükümlülüklerinin yanı sıra, bireylerin satın alma kararları da kısmen veya tamamen piyasada araçların yaydıkları CO₂ emisyon düzeyine dayalı olarak gerçekleştirilen vergilendirme sistemlerine bağlı olarak şekillenmektedir.⁴⁷ Benzer şekilde,

⁴³ Çelikkaya, “Çevre Vergisi,” 111.

⁴⁴ Nils Axel Braathen, “Incentives for CO₂ Emission Reductions in Current Motor Vehicle Taxes,” Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=env/epoc/wpnep/t\(2009\)2/final&doclanguage=en](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=env/epoc/wpnep/t(2009)2/final&doclanguage=en).

⁴⁵ 15.12.2020 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Kurşunsuz Benzin 98 Oktan (İçindeki kurşun miktarı litrede 0,013 gramı geçmeyenler) litresi 2,6485 TL vergiye tabi tutulurken, motorin ise (Ağırlık itibarıyla kükürt oranı % 0,001’i geçmeyenler) litresi 1,8560 TL vergiye tabi tutulmaktadır.

⁴⁶ Mehmet Cural ve Halil Emre Saygı, “Avrupa Birliği’nde Çevre Vergisi Uygulamaları ve Çevre Vergilerinin Gelişimi,” *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 25 (2016): 83, Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/360215>.

⁴⁷ Murat Şenzybek ve Peter Mock, “Türkiye’de CO₂ Emisyonlarının ve Yakıt Tüketiminin Azaltılmasına Yardımcı Bir Politika Aracı Olarak Özel Tüketim Vergisi,” Erişim Tarihi:

AB üyesi ülkelerde CO2 emisyonunu baz alan ve çevre sorunları ile mücadele kapsamında etkin bir şekilde uygulanan motorlu taşıtlar vergisi, Türkiye’de motor silindir hacmi, yaş ve ağırlık gibi fiziksel ölçülere göre hesaplandığından, mali amacı esas alan bir servet vergisi olarak uygulanmaktadır.

Türkiye’de çevre ile ilgili olarak kirletme vergisi kapsamında çevre temizlik vergisi tahsil edilmektedir. Bu vergi, belediye sınırları ve mücavir alanları içinde bulunan binalar için alınmaktadır. Ödenecek vergi miktarının belirlenmesinde ise binaların konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanım şekli esas alınmaktadır. Bu nedenle bu vergi de, üretilen atık miktarını baz almadığı ve yalnızca atık toplama ve imha masraflarının sınırlı bir kısmını karşıladığı gerekçesiyle çevresel etkinliği bakımından tartışılmaktadır. Bu haliyle verginin amacı çevre kirliliğini önlemekten ziyade belediyelere gelir yaratılmasıdır.⁴⁸

2. AB Üyesi Ülkelerde Çevre Vergilerinin Gelişimi

AB üyesi ülkelerde çevre vergilerinin gelişimi AB’nin çevre politikası bağlamında gerçekleşmiştir. AB’nin çevre politikasının gelişimine ise 1970’lerin başından beri Çevre Eylem Programları, rehberlik etmektedir.⁴⁹ AB’nin çevre politikasında çevre vergilerinden yararlanılmasına yönelik ilk önerisi, 1987 tarihli 4. Çevre Eylem Programında görülmektedir. 4. Çevre Eylem Programında sürdürülebilir çevre için “kirleten öder ilkesi” gereği çeşitli yasal düzenlemelerin yanı sıra çevre sorununun doğasına göre vergiler, harçlar gibi ekonomik araçların da kullanılması önerilmektedir.⁵⁰

Aralık 25, 2020, https://theicct.org/sites/default/files/publications/Registration_Tax_Turkey_TK_20190429.pdf.

⁴⁸ Çelikkaya, “Çevre Vergisi,” 113.

⁴⁹ European Commission, “Decision of the European Parliament and of the Council on a General Union Environment Action Programme to 2020,” Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2012:0710:FIN:EN:PDF>.

⁵⁰ The Council of the European Communities and the Representatives of the Governments of the Member States, Meeting Within The Council, “Resolution of the Council of the European Communities and the Representatives of the Governments of the Member States, Meeting Within The Council of 19 October 1987 on the Continuation and Implementation of a European Community Policy and Action Programme on the Environment (1987-1992), Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://www.ab.gov.tr/files/SEPB/cevrefaslidokumanlar/4theap.pdf>.

AB'nin 6. Çevre Eylem Programında da, belirlenen çevre hedeflerine ulaşılması için ekonomik araçların kullanılması suretiyle çevre üzerindeki olumlu ve olumsuz etkilerin içselleştirilmesi hedeflenmiştir. Bu amaçla çevre vergileri gibi malî önlemlerin kullanılması teşvik edilmiştir.⁵¹

Son olarak 31 Aralık 2020 tarihine kadar geçerli olması öngörölmüş olan 7. Çevre Eylem Programında çevresel dışsallıkların içselleştirilmesi noktasında kirleten öder ilkesinin daha sistematik olarak uygulanması gerektiğine vurgu yapmıştır. Bunun için üye devletlerden, vergi yükünü işgücünden kirliliğe kaydırmaları istenmiştir.⁵²

Ekonomik araçların daha yoğun kullanımı AB'nin 4. ve 6. Çevre Eylem Programlarının yanı sıra, Avrupa 2020 Stratejisinde de teşvik edilmiştir. Avrupa 2020, Avrupa Birliğinin on yıllık büyüme stratejisi olup; akıllı, sürdürülebilir ve kapsayıcı büyümeyi hedeflemektedir. Strateji, kaynak verimliliği ve iklim korumasına ulaşmak için ekonomik araçların kullanılmasının önemini vurgulamaktadır. Stratejide yer alan yedi amiral gemisi girişimden biri olan kaynak verimliliği girişiminde, 2020 yılına kadar emeğin vergilendirilmesinden çevre vergilerine doğru gerçekleşecek bir değişimin, çevre vergilerinin kamu gelirleri içindeki payında önemli bir artışa yol açacağı değerlendirilmektedir.⁵³

AB tarafından yapılan tüm bu çalışmalar neticesinde başta İskandinav ülkeleri olmak üzere Hollanda, İngiltere⁵⁴, Almanya gibi AB ülkeleri, işgücü üzerindeki vergi yükünü düşürmek için çevre vergilerinin oranını artırmış ve böylece vergi yükü, çevreye zararlı faaliyetlere doğru (iyilerden, kötülere doğru) kaydırılmaya başlanmıştır.⁵⁵

⁵¹ The European Parliament and The Council of the European Union, "Decision No 1600/2002/EC of the European Parliament and of the Council of 22 July 2002 Laying Down the Sixth Community Environment Action Programme," Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://www.ab.gov.tr/files/SEPB/cevrefaslidokumanlar/6theap.pdf>.

⁵² The European Parliament and The Council of the European Union, "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," Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://www.ab.gov.tr/files/SEPB/cevrefaslidokumanlar/7theap.pdf>.

⁵³ Eurostat, "Environmental Taxes a Statistical Guide," Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF>.

⁵⁴ İngiltere, 31.01.2020 tarihi itibarıyla Avrupa Birliği'nden ayrılmıştır.

⁵⁵ Çelikkaya, "Çevre Vergisi," 98.

B. Çifte Kazanç Hipotezi Bağlamında Çevre Vergilerine Uyum ve Gelecek Planları

2010 yılında uygulamaya konulan Avrupa 2020 Stratejisinde küresel krizin ardından milyonlarca kişinin işsiz kaldığına vurgu yapılmış ve daha fazla istihdam ve daha iyi yaşam koşulları yaratılması hedeflenmiştir. Bütçenin gelir tarafının önemine vurgu yapılan stratejide, gelir yaratılmasında işgücü üzerindeki vergilerin yükseltilmesinden kaçınılması, bunun yerine üye devletlerin, vergi sistemlerini “yeşillendirmenin” bir parçası olarak vergi yükünü işgücünden enerji ve çevre vergilerine kaydırmaya çalışmaları gerektiği belirtilmiştir.⁵⁶

Üye devletlerin bu tavsiyelere ne kadar uyum sağladıklarının anlaşılması açısından, işgücü üzerinden alınan vergilerden ve çevre vergilerinden elde edilen gelirler önem taşımaktadır. Tablo 3’de Avrupa 2020 Stratejisinin uygulamaya konulduğu 2010 yılı ile 2018 yılı arasında AB ülkelerinde istihdam üzerinden alınan vergilerden ve çevre vergilerinden elde edilen gelirler yer almaktadır.

Tablo 3: AB 19 ve AB 27 Ülkelerinde İstihdam Üzerinden Alınan Vergilerden ve Çevre Vergilerinden Elde Edilen Gelirler

		% GSYİH					Milyar Euro
		2010	2015	2016	2017	2018	2018 Yılı Gelir Miktarı
EU 19	İstihdam Üzerinden Alınan Vergilerden Elde Edilen Gelir	18,1	18,5	18,5	18,6	18,8	2170,6
	Çevre Vergileri (Toplam)	2,3	2,4	2,4	2,4	2,4	275,0
	Enerji Vergileri	1,8	1,9	1,9	1,9	1,8	213,5
	Akaryakıt Vergileri	1,3	1,2	1,2	1,2	1,2	--
	Ulaşım Vergileri	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	52,6
	Kirlilik ve Kaynak Vergileri	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	8,9

⁵⁶ European Commission, “Communication from the Commission Europe 2020 a Strategy for Smart, Sustainable and Inclusive Growth,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://ec.europa.eu/eu2020/pdf/COMPLET%20EN%20BARROSO%20%20%20007%20-%20Europe%202020%20-%20EN%20version.pdf>.

		% GSYİH					Milyar Euro
		2010	2015	2016	2017	2018	2018 Yılı Gelir Miktarı
EU 27	İstihdamdan Elde Edilen Gelir	17,8	18,2	18,2	18,3	18,5	2495,2
	Çevre Vergileri (Toplam)	2,4	2,4	2,5	2,4	2,4	324,6
	Enerji Vergileri	1,8	1,9	1,9	1,9	1,9	252,1
	Akaryakıt Vergileri	1,3	1,3	1,3	1,3	1,2	--
	Ulaşım Vergileri	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	61,9
	Kirlilik ve Kaynak Vergileri	0,08	0,09	0,08	0,08	0,08	10,6

Kaynak: European Commission, "Data on Taxation," Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en.

Tablo 3'den görüldüğü gibi AB üyesi ülkelerde uygulanan çevre vergileri arasında, enerji vergilerinden biri olan akaryakıt vergileri en büyük gelir getiren vergilerdir. Birçok ülkede enerji vergileri; kirlilik, kaynak ve ulaşım vergilerinden daha büyük pay tutmaktadır.⁵⁷ Çevre vergileri arasında en küçük pay ise kirlilik ve kaynak vergilerine aittir.

Tablo 3'den çıkan bir başka sonuç, AB üyesi ülkelerde istihdamdan elde edilen gelir miktarında artışların söz konusu olmasıdır. Bundaki en önemli etken şüphesiz 2008 krizi sonrası yüksek olarak görülen işsizlik oranlarında yaşanan düşüşlerdir. Zira Tablo 2'de yer alan vergi takozu oranlarından hatırlanacağı üzere, bu ülkelerin çoğunda 2010 ve özellikle 2015 yılından itibaren işgücü üzerindeki vergilerde yapılan indirimlere bağlı olarak, vergi yüklerinde düşüş yaşanmış, bu da istihdam artışı ile sonuçlanmıştır.

Euro Bölgesi ülkelerinin 2015 yılında işgücü üzerindeki vergi yükünü düşürme taahhütlerinin ardından, Eurogroup tarafından yapılan izlemeye gerek duymaksızın işgücü üzerindeki vergi yükünü azaltma imkânına sahip olduklarını, çoğu üye devletin ise harcamaları azaltmak veya vergi yükünü diğer vergilere kaydırmak zorunda kalacaklarını belirtmiştir. Nitekim geride

⁵⁷ Miller ve Vela, "Environmentally Related Taxes," 5.

kalan yıllarda, bazı üye ülkeler kamu harcamalarını kısarak işgücü vergisi indirimlerini finanse etmiş, çoğu ülke ise büyüme üzerinde daha az negatif etki yaratan vergileri artırmayı seçmiştir. Üye ülkelerin deneyimleri, birçok ülkenin işgücü üzerindeki vergilerde yapılan indirimleri tüketim vergileri ve mükerrer emlak vergileri ile finanse ettiğini göstermektedir. Bu noktada çevre vergileri, yalnızca birkaç üye ülke tarafından alternatif bir finansman aracı olarak tercih edilmiştir.⁵⁸ Yıllar içerisinde çevre vergilerinin GSYİH içindeki payının değişmemesi de, AB üyesi ülkelerde çevre vergilerinin bu zamana kadar alternatif bir finansman kaynağı olarak kullanılmadığını göstermektedir.

2010 ve 2015 yıllarıyla 2018 yılları arasında vergi takozunda düşüş olan AB üyesi ülkelere ait vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payları detaylı olarak incelendiğinde, yalnızca Belçika, Finlandiya, Fransa, Hırvatistan ve İspanya'nın işgücü üzerindeki vergilerde yapılan indirimleri çevre vergilerini arttırarak finanse ettiği görülmektedir.⁵⁹

Çevre vergilerine ilişkin olarak dikkat çeken bir diğer husus, çevre vergilerini ilk uygulamaya koyan Hollanda, Norveç, İsveç ve Danimarka'da 2010 yılından itibaren bu vergilerin payında düşüş söz konusu olmasıdır. Çevre vergilerinin GSYİH içindeki payı 2010 yılından 2018'e kadar Danimarka'da % 4,0'dan % 3,7'ye; Norveç'te %2,7'den %2,2'ye; Hollanda'da %3,5'ten %3,3'e düşmüş İsveç'te ise bu vergilerden elde edilen gelir 2010'dan 2015 yılına dek sürekli olarak azalmış, 2015'ten itibaren yeniden yükselişe geçmiştir.⁶⁰

Her ne kadar AB üyesi ülkeler tarafından çevre vergilerinden yeteri kadar faydalanılmış olunmasa da, Avrupa Komisyonu çifte kazanç sağlanacak olması nedeniyle, işgücü vergisi indirimlerini finanse etmek için bu vergilere daha fazla güvenilmesi gerektiğine vurgu yapmaktadır.⁶¹ 2020 yılına gelindiğinde, çevre sorunlarının da artması üzerine, bu sorunlar ile baş edilebilmesi için Avrupa Komisyonu, iklim ve çevresel zorlukları tüm politika alanlarında fırsatlara dönüştürmek ve 2050 yılına kadar AB ekonomisini sürdürülebilir kılmak için bir yol haritası olan "Avrupa Yeşil

⁵⁸ European Commission, "Tax Wedge," 2, 4.

⁵⁹ European Commission, "Data on Taxation,"

⁶⁰ European Commission, "Data on Taxation,"

⁶¹ European Commission, "Tax Wedge," 2.

Anlaşması”nı sunmuştur.⁶² Yapılan açıklamada, bu anlaşmanın, geniş tabanlı vergi reformları için bağlam oluşturacağı ve vergi yükünü işgücünden kirliliğe kaydıracağına vurgu yapılmıştır.⁶³

Dahası, Avrupa Komisyonu, Avrupa Yeşil Anlaşması’nın yatırım ayağı olarak “Sürdürülebilir Avrupa Yatırım Planı”nı devreye sokmuştur. AB’nin 2030 iklim ve enerji hedeflerine ulaşmak için duyulan ek yatırım ihtiyacına vurgu yapılan planda, politika hedefleri ile mevcut malî kaynaklar arasındaki boşluğu doldurmak için benimsenen “Sürdürülebilir Avrupa Yatırım Planı” ile gelecek on yıl içinde AB Bütçesi ve ilgili araçlarla en az 1 trilyon Euro özel ve kamu sürdürülebilir yatırımlarının harekete geçirileceği belirtilmiştir.⁶⁴ Çevre vergileri ile 2030 iklim ve enerji hedeflerine ulaşmak için ihtiyaç duyulan yıllık 260 milyar Euro'luk ek yatırımların finansmanının yanı sıra bu vergilerin işgücü üzerindeki vergilerde yapılacak indirimlerin finansmanı için de kullanılabileceği belirtilmektedir.⁶⁵

C. Çevre Vergilerine İlişkin Değerlendirmeler ve Öneriler

AB’nin çevre vergilerine ilişkin geçmiş ve geleceğe dönük çalışmaları, bu vergilerin uygulanmasının AB’nin değişmez politikalarından biri haline geldiğini göstermektedir. Ancak bu vergiler birçok olumlu etkilerinin yanı sıra barındırdıkları bazı olumsuzluklar nedeniyle de tartışılmaktadır.

Çevreyi kirletenlerin piyasa fiyatına yansımayan ve maliyetlerine katlanmadıkları dışsallıkların maliyetleri tüm toplum için bir yük oluşturmaktadır. Bu dışsal maliyetleri içselleştirmenin en kabul gören yolu ise çevre vergileridir.⁶⁶ Bu vergiler, çevreyi kirletenlerin, kirliliğin topluma maliyetini vergi olarak ödemelerine yol açtığından, AB’nin çevre

⁶² European Commission, “Tax Wedge,” 2.

⁶³ European Commission, “Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions the European Green Deal,” Erişim Tarihi: Aralık 24, 2020, https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b828d165-1c22-11ea-8c1f-01aa75ed71a1.0002.02/DOC_1&format=PDF.

⁶⁴ European Commission, “Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions Sustainable Europe Investment Plan European Green Deal Investment Plan,” Erişim Tarihi: Aralık 24, 2020, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020DC0021&from=EN>.

⁶⁵ European Commission, “Tax Wedge,” 2.

⁶⁶ Çelikkaya, “Çevre Vergisi,” 99.

politikasının da bir unsuru olan “kirlenenden öder” ilkesinin uygulanmasını sağlamaktadır.⁶⁷ Çevre vergileri ayrıca, gelecek nesillere gereksiz yere bir yük getirmeden günümüzün çevre sorunlarının üstesinden gelinmesine yardımcı olduğundan, nesiller arası adaleti de desteklemektedir.⁶⁸

Her ne kadar çevre vergilerinin esas amacı kirliliği azaltmak ve doğal kaynakları korumak olsa da, bu vergiler aracılığıyla önemli gelir elde etme imkânı da bulunmaktadır.⁶⁹ Bu anlamda çevre vergileri, AB'nin 2030 iklim ve enerji hedeflerine ulaşmak için ihtiyaç duyduğu yıllık 260 milyar Euro'luk ek yatırımları finanse etmek için kullanılabilir gelir yaratma ve işgücü vergisi indirimlerini finanse etme potansiyelleri nedeniyle, mali amaç bakımından da uygun bulunmaktadır.⁷⁰ Bu vergilerinin uygulanması ayrıca istihdam artışı da sağlanmaktadır. Zira çevre vergilerinden elde edilen hasılat ile işgücü üzerindeki vergi yükünün düşürülmesi, istihdam artışı yaratmaktadır.⁷¹

Öte yandan çevre vergileri uluslararası rekabette güç kaybına neden olabilmesi nedeniyle eleştirilmektedir. Zira yatırımcıların sermayelerini sıkı bir çevre politikası uygulanan ülkelere, daha az sıkı politikaların benimsendiği ülkelere kaydırmak istemeleri olası bir durumdur. Bu durum, sıkı çevre politikası benimseyen ülkeler açısından rekabette güç kaybına, eksik bir istihdama ve yavaş bir ekonomik büyümeye yol açabilecektir.⁷² Ülkeler tarafından alınan tek taraflı tedbirlerin yol açabileceği ticaret ve rekabetçilik üzerindeki güç kaybına yönelik bu endişeler nedeniyle, Avrupa Komisyonu tarafından önerilen enerji / karbon vergisi stratejisi, Amerika Birleşik Devletleri ve diğer OECD ülkelerince de benimsenmiştir.⁷³

⁶⁷ K. Kosonen ve G. Nicodème, *The Role of Fiscal Instruments in Environmental Policy* (Brussels: CEB Working Paper, 2009), 6-7, Erişim Tarihi: Aralık 27, 2020, https://dipot.ulb.ac.be/dspace/bitstream/2013/53982/1/RePEc_sol_wpaper_09-026.pdf.

⁶⁸ European Commission, “Tax Wedge,” 6.

⁶⁹ Çelikkaya, “Çevre Vergisi,” 102.

⁷⁰ European Commission, “Tax Wedge,” 2.

⁷¹ Bovenberg, “Environmental Taxes,” 15.

⁷² Cural ve Saygı, “Çevre Vergisi Uygulamaları,” 80; Stig Sollund, “Environment Taxes,” Erişim Tarihi: Aralık 27, 2020, http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2007/09/20070904_05EnvironmentalTaxes.doc.

⁷³ Robert Repetto vd., *Green Fees: How a Tax Shift Can Work For the Environment and the Economy* (Washington: World Resources Institute, 1992), 69, Erişim Tarihi: Aralık 27, 2020, https://files.wri.org/s3fs-public/pdf/greenfees_bw.pdf.

Çevre vergisinin en önemli sakıncası ise “gerileyici” bir niteliğe sahip olmasıdır. Birçok çevre vergisinin özel tüketim ya da harcama vergisi olarak uygulanması, bazı tüketim mallarının maliyetini arttırmaktadır.⁷⁴ Bu negatif etki başlıca ısınma, elektrik ve ulaşım gibi temel malların maliyetinin yükselmesi ile görülmektedir. Düşük gelir gruplarının, yüksek gelirlilere göre harcanabilir gelirlerinin daha büyük bir kısmını bu vergilere ayırmaları nedeniyle çevre vergileri gerileyici bir etki yaratabilmektedir.⁷⁵ Nitekim 12 AB üyesi ülke için⁷⁶ yapılan bir çalışma, düşük gelir grubundaki bireylerin daha yüksek gelirli grubundaki bireylere göre, gelirlerinin daha büyük bir payını ısınma, aydınlatma, pişirme gibi ihtiyaçlar için kullanılan elektrik, gaz ve diğer yakıtlar için harcadıklarını ortaya koymaktadır.⁷⁷ Gelir üzerinden alınan vergilerde yapılan indirimlerin, çevre vergilerinden daha düşük olması durumunda çevre vergilerinin gerileyici özelliği daha da ortaya çıkmakta ve gelir dağılımı adaleti daha yüksek oranda bozulmaktadır.⁷⁸

Görüldüğü gibi çevre vergileri; belirli çevre hedeflerine ulaşmada önemli bir kaynak yaratma potansiyelinin bulunması, kirleten öder prensibine hizmet ederek negatif dışsallıkların içselleştirilmesini sağlaması, çevrenin korunmasıyla beraber istihdam artışına da hizmet ederek çifte kazanç sağlaması ve nesiller arası adaleti desteklemesi açısından büyük önem taşımaktadır. Her ne kadar çevre vergilerinin tek taraflı uygulanmaları halinde uluslararası rekabette güç kaybı yaratan ve gelir dağılımının düşük gelirli aleyhine bozulmasına yol açan etkileri bulunsun da, bu vergiler sürdürülebilir çevre hedefine ulaşılabilirliği bakımından AB’nin çevre politikasının vazgeçilmez bir unsuru konumundadır.

Çevre vergilerinin yol açtığı negatif etkilerin giderilebilmesi açısından kapsamlı bir vergi reformunun bir parçası olarak uygulanmaları ve düşük gelir sahiplerinin daha düşük oranda vergilendirilecekleri bir şekilde düzenlenmelerinin önemli olduğu düşünülmektedir.⁷⁹ Ayrıca bu vergilerin

⁷⁴ Çelikkaya, “Çevre Vergisi,” 103.

⁷⁵ European Commission, “Tax Wedge,” 6.

⁷⁶ Bu ülkeler; Belçika, Danimarka, (Batı) Almanya, Yunanistan, İspanya, Fransa, İrlanda, İtalya, Lüksemburg, Hollanda, Portekiz ve İngiltere’dir.

⁷⁷ Jonathan Köhler, Hans-Jochen Luhmann and Anders Wadeskog, “Expenditure on Environmentally Sensitive Goods and Services: Household spending in Europe” Erişim Tarihi: Ekim 22, 2021, <https://www.econ.cam.ac.uk/research-files/repec/cam/pdf/kohler.pdf>

⁷⁸ Cural ve Saygı, “Çevre Vergisi Uygulamaları,” 80.

⁷⁹ Çelikkaya, “Çevre Vergisi,” 103.

uygulanmasıyla beraber gelir vergisi ya da sosyal güvenlik primlerinde yapılacak indirimler suretiyle işgücü üzerinden alınan vergilerin azaltılması da bu vergilere karşı dirençlerin kırılması ve politik olarak kabul görmelerine de yardımcı olacaktır.⁸⁰

Çevre politikalarının sıkı bir şekilde uygulandığı ülkelerde, bu vergilere ilişkin düzenlemelerin piyasa rekabet koşullarını önemli ölçüde etkileyecek şekilde kısa vadede yapılmaması, bunun yerine düzenlemelerin daha uzun bir döneme yayılması önerilmektedir.⁸¹ Yine bu geçiş döneminde enerji verimliliğinin teşvik edilmesi amacıyla bu vergilerin, belirli sektörlerin ya da grupların muafiyet ya da ya da benzeri malî uygulamalarla desteklenmesinin faydalı olacağı belirtilmektedir.⁸² Ancak her ne kadar bu tür destekler vergilerin uygulamaya konulması için ilk etapta politik olarak gerekli olsa da, bu tür önlemlerin bu vergilerin etkinliğini azaltacağı unutulmamalıdır.⁸³

Son olarak belirtilmesi gereken husus, genellikle basit ve düşük maliyetlerle uygulanabilecek olan bu vergilerin, muafiyet ve iade gibi mekanizmaların uygulanması ile birlikte zor ve karmaşık bir hal alabilecekleridir.⁸⁴

Sonuç

2020 yılında yaşanan pandemi, tüm dünyada olduğu gibi AB ülkeleri ve Türkiye açısından da sağlık sorunları ve kaygılarının yanı sıra, ekonomik sorunları ve kaygıları da beraberinde getirmiştir. Bu dönemde körüklenen yüksek işsizlikle birlikte ülkelerin arka arkaya açıkladıkları ekonomik yardımlar kamu açıklarının yüksek oranlarda artmasına yol açmıştır.

Her ne kadar 2020 yılı da dâhil olmak üzere yıllardır AB Komisyonu tarafından çevre vergileri aracılığıyla işgücü üzerindeki vergi yükünün azaltılabileceği belirtilse de, tüm bu zorlu koşullar altında çevre vergilerinden elde edilecek hasılatla, işgücü vergisi indirimlerinin tamamen finanse edilmesi mümkün görünmemektedir. Zira çevre vergilerinin GSYİH içindeki payı AB üyesi ülkelerde % 2,4'lerde iken işgücü üzerinden elde edilen gelirler % 18,5 civarındadır. Üye ülkelerin deneyimlerinin, birçok

⁸⁰ European Commission, "Tax Wedge," 6.

⁸¹ Sollund, "Environment Taxes."

⁸² European Commission, "Tax Wedge," 6.

⁸³ Sollund, "Environment Taxes."

⁸⁴ Sollund, "Environment Taxes."

ülkenin işgücü üzerindeki vergilerde yapılan indirimleri tüketim vergileri ve mükerrer emlak vergileri ile finanse ettiğini, çevre vergilerinin yalnızca birkaç üye ülke tarafından alternatif bir finansman aracı olarak tercih edilmesi de bu görüşü kanıtlar niteliktedir. Ancak bu vergileri tamamen finansman aracı olarak, diğer deyişle mali amaçlı olarak değerlendirmek bu vergilerin temel mantığına aykırılık oluşturacaktır. Zira çevre vergilerinin temel amacı çevrenin korunması ve sürdürülebilir çevre amacına hizmet etmesidir. Bu noktada bu vergilerin alternatif finansman kaynağı olma özelliklerini, zaten yapılması mecbur olan işgücü vergi indirimlerinden doğacak gelir kayıplarını telafi etmede bir destek olarak değerlendirmenin daha doğru bir yaklaşım olduğu düşünülmektedir.

Çevre vergilerinin alternatif birer kaynak olup olamayacakları düşüncesi bir tarafa bırakıldığında, bu vergiler belirli çevre hedeflerine ulaşmada önemli bir kaynak yaratma potansiyellerinin bulunması, kirleten öder prensibine hizmet ederek negatif dışsallıkların içselleştirilmesini sağlamaları, çevrenin korunmasıyla beraber istihdam artışına da hizmet ederek çifte kazanç sağlamaları ve nesiller arası adaleti desteklemeleri açısından büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle ülkelerin vergi sistemlerinde çevre vergilerine daha fazla yer vermelerinin ve bu vergiler aracılığıyla daha fazla vergi geliri elde edebilmelerinin büyük önem taşıdığı düşünülmektedir. Öte yandan Türkiye’de çevre vergileri ile ilişkili olarak uygulanan vergilerden önemli miktarlarda vergi geliri elde edilmesine rağmen, bu vergilerin temel özellikleri incelendiğinde, çevrenin korunmasından çok, mali amaca hizmet ettikleri açıkça görülmektedir. Küresel çevrenin korunmasında bilinçli ve sorumlu bir aktör olması beklenen Türkiye’nin, bu sorumluluktan hareketle biran önce vergi sisteminde yapacağı düzenlemelerle, hali hazırda uygulanan akaryakıt vergileri, motorlu taşıtlar vergileri ve çevre temizlik vergileri gibi vergileri çevrenin korunmasını önceleyen bir şekilde büründürmesi beklenmektedir.

Kaynakça

- Asen, Elke, “A Comparison of the Tax Burden on Labour in the OECD, 2019,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://taxfoundation.org/tax-burden-on-labor-in-the-oecd-2019/>.
- Attinasi, Maria Grazia, Francesco Berardini, Roberta De Stefani ve Steffen Osterloh, “The Effects of Labour Income Taxes on Market Performance: An Empirical Analysis,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <http://www.ijf.hr/upload/files/file/Mihaljek-radovi/Attinasi.pdf>.
- Aykın, Hasan, “Vergi Takozu (Kaması) Nedir? Güncel Vergi Takozu Oranları,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://vergidosyasi.com/2017/10/05/vergi-takozu-kamasi-nedir-guncel-vergi-takozu-oranlari/>.
- Baldacci, Emanuele, Sanjeev Gupta ve Carlos Mulas- Granados, *How Effective is Fiscal Policy Response in Systemic Banking Crises?* (Washington: IMF Working Paper, 2019), Erişim Tarihi: Aralık 19, 2020, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2009/wp09160.pdf>.
- Bovenberg, A. Lans, “Environmental Taxes and the Double Dividend,” *Empirica* 25 (1998): 15-35, Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, doi: 10.1023/A:1006836720884.
- Braathen, Nils Axel, “Incentives for CO2 Emission Reductions in Current Motor Vehicle Taxes,” Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=env/epoc/wpnep/t\(2009\)2/final&doclanguage=en](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=env/epoc/wpnep/t(2009)2/final&doclanguage=en).
- Cural, Mehmet ve Halil Emre Saygı, “Avrupa Birliği’nde Çevre Vergisi Uygulamaları ve Çevre Vergilerinin Gelişimi,” *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 25 (2016): 77-92, Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/360215>.
- Çelikkaya, Ali, “Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Çevre Vergisi Reformları ve Türkiye’deki Durumun Değerlendirilmesi,” *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* 11 (2011): 97-120.
- Eğilmez, Mahfi, “Krizden Çıkışın Anahtarı,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://www.mahfiegilmez.com/2019/11/krizden-cksn-anahtar.html>.
- Ekins, Paul, “European Environmental Taxes and Charges: Recent Experience, Issues and Trends,” *Ecological Economics* 31 (1999): 39-62, Erişim Tarihi: Aralık 22, 2020, doi: 10.1016/S0921-8009(99)00051-8.
- European Commission, “Tax Wedge on Labour: Shifting Tax Burden From Labour to Other Forms of Taxation.” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020.

<https://www.consilium.europa.eu/media/42557/eg-thematic-discussion-on-growth-and-jobs-tax-wedge-on-labour.pdf>.

European Commission, “Communication from the Commission Europe 2020 a Strategy for Smart, Sustainable and Inclusive Growth,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://ec.europa.eu/eu2020/pdf/COMPLET%20EN%20BARROSO%20%20%20007%20-%20Europe%202020%20-%20EN%20version.pdf>.

European Commission, “Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions the European Green Deal,” Erişim Tarihi: Aralık 24, 2020, https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:b828d165-1c22-11ea-8c1f-01aa75ed71a1.0002.02/DOC_1&format=PDF.

European Commission, “Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions Sustainable Europe Investment Plan European Green Deal Investment Plan,” Erişim Tarihi: Aralık 24, 2020, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020DC0021&from=EN>.

European Commission, “Analysis of the Draft Budgetary Plan of Lithuania,” Erişim Tarihi: Aralık 18, 2020, https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/economy-finance/swd2019_921_en_autre_document_travail_service_part1_v3.pdf.

European Commission, “How the EU Monitors National Economic Policies,” Erişim Tarihi: Aralık 19, 2020, https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-and-fiscal-policy-coordination/eu-economic-governance-monitoring-prevention-correction/how-eu-monitors-national-economic-policies_en.

European Commission, “Decision of the European Parliament and of the Council on a General Union Environment Action Programme to 2020,” Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2012:0710:FIN:EN:PDF>.

European Commission, “Data on Taxation,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en.

European Environment Agency, “Environmental Taxes- Implementation and Environmental Effectiveness,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://www.eea.europa.eu/publications/92-9167-000-6/>.

- Eurostat, “Unemployment Statistics,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Unemployment_statistics.
- Eurostat, “Unemployment by Sex and Age- Monthly Data,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/UNE_RT_M__custom_352022/settings_1/line?lang=en.
- Eurostat, “Tax Rate on Low Wage Earners: Tax Wedge on Labour Costs,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=earn_nt_taxwedge&lang=en
- Eurostat, “General Government Deficit (-) and Surplus (+)- Quarterly Data,” Erişim Tarihi: Aralık 19, 2020, <https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/teina205/default/table?lang=en>
- Eurostat, “Environmental Taxes a Statistical Guide,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF>.
- Happe, Karl, “Combatting High Public Debt by... Lowering Taxes!,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://www.linkedin.com/pulse/combatting-high-public-debt-lowering-taxes-karl-happe/>.
- Hodge, Scott A. ve Bryan Hickman, “The Importance of the Tax Wedge on Labour in Evaluating Tax Systems,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, https://files.taxfoundation.org/20180913095728/Global-Primer_tax_wedge.pdf.
- Kirchgässner, Gebhard, Ulrich Müller ve Marcel Savioz, “Ecological Tax Reform and Involuntary Unemployment: Simulation Results for Switzerland, *Swiss Journal of Economics and Statistics* 134 (1998): 329-353, Erişim Tarihi: Aralık 22, 2020, <https://econpapers.repec.org/article/sesarsjes/1998-iii-6.htm>.
- Kituyi, Mukhisa Önsöz *Trade and Development Report 2020* (New York: United Nations Publications, 2020).
- Kosonen K. ve G. Nicodème, *The Role of Fiscal Instruments in Environmental Policy* (Brussels: CEB Working Paper, 2009), Erişim Tarihi: Aralık 27, 2020, https://dipot.ulb.ac.be/dspace/bitstream/2013/53982/1/RePEc_sol_wpaper_09-026.pdf.
- Köhler, Jonathan, Hans-Jochen Luhmann ve Anders Wadeskog, “Expenditure on Environmentally Sensitive Goods and Services: Household spending in Europe” Erişim Tarihi: Ekim 22, 2021, <https://www.econ.cam.ac.uk/research-files/repec/cam/pdf/kohler.pdf>

- Miller, Sebastián J. ve Mauricio A. Vela, *Are Environmentally Related Taxes Effective?* (Washington: IDB Working Paper 2013), 5, Erişim Tarihi: Aralık, 23, 2020, <https://www.cbd.int/financial/mainstream/idb-tax.pdf>.
- Odabaş, Hakkı ve Betül Hayrulloğlu, “Çevresel Sorunların Çözümünde Motorlu Taşıtlar Vergisine Bakış: AB Üyesi Ülke Örnekleri”, *Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 17 (2017): 54-70, Erişim Tarihi: Aralık 23,2020, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/353067>.
- OECD, “Tax Wedge”, Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://data.oecd.org/tax/tax-wedge.htm>.
- OECD, “Taxing Wages- Comparative Tables,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://stats.oecd.org/>.
- OECD, “OECD Policy Instruments for the Environment,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, http://www.oecd.org/environment/tools-evaluation/PINE_Metadata_Definitions_2016.pdf.
- Radu, Claudia Florina, Cristina Fenişer, Klaus Bruno Schebesch, Florin Fenişer ve Florin Marian Dobrea, “Study of the Tax Wedge in EU and other OECD Countries, Using Cluster Analysis,” *Social and Behavioral Sciences* 238 (2018): 687 – 696, doi: 10.1016/j.sbspro.2018.04.051.
- Repetto, Robert, Roger C. Dower, Robin Jenkins, Jacqueline Geoghegan, *Green Fees: How a Tax Shift Can Work For the Environment and the Economy* (Washington: World Resources Institute, 1992), Erişim Tarihi: Aralık 27, 2020, https://files.wri.org/s3fs-public/pdf/greenfees_bw.pdf.
- Sandmo, Agnar “Optimal Taxation in the Presence of Externalities” *The Swedish Journal of Economics* 77 (1975): 86-98.
- Sollund, Stig “Environment Taxes,” Erişim Tarihi: Aralık 27, 2020, http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2007/09/20070904_05EnvironmentalTaxes.doc
- Şenzybek, Murat ve Peter Mock, “Türkiye’de CO2 Emisyonlarının ve Yakıt Tüketiminin Azaltılmasına Yardımcı Bir Politika Aracı Olarak Özel Tüketim Vergisi,” Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, https://theicct.org/sites/default/files/publications/Registration_Tax_Turkey_TK_20190429.pdf.
- The Council of the European Communities and the Representatives of the Governments of the Member States, Meeting Within The Council, “Resolution of the Council of the European Communities and the Representatives of the Governments of the Member States, Meeting Within The Council of 19 October 1987 on the Continuation and Implementation of a European

- Community Policy and Action Programme on the Environment (1987-1992), Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://www.ab.gov.tr/files/SEPB/cevrefaslidokumanlar/4theap.pdf>.
- The European Parliament and The Council of the European Union, “Decision No 1600/2002/EC of the European Parliament and of the Council of 22 July 2002 Laying Down the Sixth Community Environment Action Programme,” Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://www.ab.gov.tr/files/SEPB/cevrefaslidokumanlar/6theap.pdf>.
- The European Parliament and The Council of the European Union, “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,” Erişim Tarihi: Aralık 25, 2020, <https://www.ab.gov.tr/files/SEPB/cevrefaslidokumanlar/7theap.pdf>.
- Tosun, Cevat, Onur Uçar, Necmiddin Bağdadioğlu ve Ahmet Burçin Yereli “Türkiye, AB ve OECD Ülkelerindeki Akaryakıt Vergilerine Dair Mukayeseli Bir Değerlendirme,” *Vergi Sorunları*, 351 (2017): 63-77.
- Trading Economics, “List of Countries by Sales Tax Rate,” Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://tradingeconomics.com/country-list/sales-tax-rate?continent=europe>.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, “Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ve Ekleri,” Erişim Tarihi: Aralık 23, 2020, <https://www.hmb.gov.tr/bumko-merkezi-yonetim-butce-kanunu-ve-ekleri>.
- Uşun, Ercan, “Türkiye ve Diğer OECD Ülkelerinde Vergi Takozu,” *Yönetim ve Ekonomi* 26 (2019): 435-452, Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, doi: 10.18657/yonveek.507622.
- Velasquez, Agustin ve Svetlana Vtyurina, *How Does Taxation Affect Hours Worked in EU New Member States?* (Washington: IMF Working Paper, 2019), Erişim Tarihi: Aralık 13, 2020, <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2019/06/17/How-Does-Taxation-Affect-Hours-Worked-in-EU-New-Member-States-46909>.

