

YÖNETİŞİM PERSPEKTİFİNDEN TÜRKİYE'DE ÇEVRE VERGİLERİ

ENVIRONMENTAL TAXES IN TURKIYE FROM A GOVERNANCE PERSPECTIVE

Tuğba YILDIZ¹ 

Makale Başvuru Tarihi: 30.10.2024

Aralık 2024

Makale Kabul Tarihi: 17.12.2024

Cilt: 2, Sayı: 2

Özet

Yönetişim kavramı 1980'lerde popüler hale gelen ve Türkiye ölçeğinde de tartışıla gelmiş ve uygulanmaya çalışılmış bir yönetim süreci olarak karşımıza çıkmaktadır. Temel ilkesi katılım olan yönetişim kavramı ile saydamlık, hesap verebilirlik, tutarlılık ve etkililik ilkeleri sayesinde kamu yönetimindeki eksikliklerin üstesinden gelinmesi için yeni perspektif sunulması ve kamu yönetimi sürecinde işletilerek daha iyi bir hizmet sunulması amaçlanmıştır. Bu çalışmada uluslararası ölçekte çevre vergileri olarak tanımlanan vergilerin Türkiye ölçeğinde yönetişim ilkelerine uyumlu olup olmadığı değerlendirilmiştir. Vergiler ve vergi teşvik ile indirim mekanizmaları ayrı başlıklar altında değerlendirilmiş, sonuç kısmında ise genel bir değerlendirme yapılarak Türkiye'deki çevre vergilerinin yönetişim ilkelerinin göz önünde bulundurulmadan sadece gelir elde etmek amacıyla vergi mevzuatında yer edindiği sonucuna varılmıştır.

Anahtar Sözcükler: Yönetişim, Çevre, Vergi

JEL Kodları: H83, H23.

Abstract

The concept of governance appears as a management process that became popular in the 1980s and has been discussed and tried to be implemented on a Turkish scale. With the concept of governance, whose basic principle is participation, it is aimed to offer a new perspective to overcome the deficiencies in public governance and to provide a better service by operating in the public administration process, thanks to the principles of transparency, accountability, consistency and effectiveness. In this study, it was evaluated whether taxes defined as environmental taxes on an international scale are compatible with governance principles on a Turkish scale. Taxes and tax incentive and reduction mechanisms were evaluated under separate headings, and in the conclusion, a general evaluation was made and it was concluded that environmental taxes in Turkey were included in the tax legislation only for the purpose of generating revenue, without taking into account the principles of governance.

Keywords: Governance, Environment, Tax

JEL Codes: H83, H23.

¹Öğr. Gör., Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi, Köyceğiz Meslek Yüksekokulu, Mülkiyet Koruma ve Güvenlik Bölümü, tugbayildiz@mu.edu.tr

Giriş

Artan insan nüfusuna yetecek kaynakları sağlamak için insanlığın bedel ödemesi gerekmektedir. Dünyanın farklı bölgelerinden gelen farklı çevre kirliliği haberleri doğanın ve çevrenin dengesinin bozulduğunu ve bir bedel ödendiğini bize göstermektedir. Bunlar iklim değişikliği, küresel ısınma, ozon tabakasında delinmeler gibi farklı şekillerde kendini göstermektedir. Bu çevresel dengenin bozulması ve insanlığın bu sistemi tahrip etme gücünün sanayi devriminden itibaren daha da hızlandığı gözlemlenmektedir.

Çevre kirliliğinin altında yatan asıl sebeplerin ortadan kaldırılması kısa ve orta vadede zor gözüktüğünden dolayı 1970’lerden itibaren insanlığın çevreye verdiği olumsuz zararlar uluslararası ölçekte değerlendirilmeye başlanmıştır. Kirliliğin tamamen ortadan kaldırılmasının çok zor olmasına karşılık azaltılması için bireyler, sivil toplum örgütleri, uluslararası örgütler ve hükümetler bazı adımlar atmaya çalışmaktadır.

Dünyayı bütünüyle etkilemeye başlayan çevre kirliliğine çözüm için gerçekleştirilmeye başlanan uluslararası konferanslar, uzlaşmaya çalışılan çevre anlaşmaları uluslararası ölçekte bir yönetim anlayışıyla çözüm arandığını bize göstermektedir. Bakıldığında çevre kirliliği problemi ve kirliliğin kaynakları yerel olsa da etkisini daha geniş bir alanda göstermesi ve birden fazla etkilenenin olması bu durumu ortak bir çözüm sürecine itmektedir.

Çevre kirliliğinin geniş alanları etkilemesi yönetimi zorunlu kılmaktadır. Ancak uluslararası ölçekte yapılan anlaşmalar ve bu anlaşmalara taraf olanlar arasında çevre kirliliğine en fazla neden olan ABD, Çin gibi ülkelerin bulunmayışı ve bulunduğu anlaşmalarda da taahhütlerini yerine getirmeyişi ülkeleri bölgesel ve kendi coğrafi alanlarında çözüm arayışlarına itmiştir. Ülkesel bazda çözüm seçeneklerinden biri de ekolojik vergiler olarak karşımıza çıkmaktadır.

Türkiye ölçeğinde çevre kirliliğine hukuki bir çözüm seçeneği olan ekolojik vergiler vergi mevzuatına 1980’li yıllarda girmeye başlamıştır. Aynı dönem de gündeme gelen ve hayatımıza girmeye başlayan yönetim ile ekolojik vergiler bu çalışmada birlikte değerlendirilerek ekolojik vergilere yönetim perspektifinden bakılacaktır.

Çalışmanın ilk bölümünde yönetim ve yönetim ilkelerine değinilecek olup devam eden bölümde Türkiye’de ekolojik vergilere değinilerek yönetim ilkeleri doğrultusunda değerlendirilecektir.

1. Yönetişim

Yönetişim kavramının ilk kullanımı 15. Yy’ a kadar götürülebilse de günümüz manasında kullanılmaya 1960’larda başlanmıştır. Bu yıllarda gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkelere yapılan uluslararası yardımların istenilen hedeflere ulaşmadığını fark eden uluslararası kurumlar daha sonra bu yardımları koşullu yapmaya karar vermişlerdir. Yardımı alacak ülkenin bu koşulları yerine getirdiği sürece yardımı alabilecekleri aksi takdirde yardımın başka bir ülkeye aktarılacağı ifade edilmiştir (Bayramoğlu, 2005, 107). Bu koşulların en önemlisi yardım sürecinin saydam ve hesap verebilir şekilde gerçekleşebilmesi için yardım alacak ülkelerin yönetim biçimlerini bu yönde geliştirmeleri istenmiştir.

Kavram 1980’li yıllarda literatürde daha sık kullanılmaya başlanmıştır. Yeni kamu yönetimi anlayışındaki eksikliklerin giderilmesi amacıyla karşımıza çıkan yönetim kavramı, mevcut yönetim sisteminde devlet haricindeki diğer aktörlerinde yönetme sürecine dahil edilerek yönetim anlayışına yeni açılımlar sağlamaktadır (Özer, 2006, s. 51).

Neo liberalizm anlayışının kamudaki yansıması olan yeni kamu yönetiminin kamu yönetiminde yetersiz kalmaya başlaması bu anlayışın sorgulanmasına neden olmuştur. Dünya Bankası ve OECD gibi uluslararası kuruluşlar bu

yetersizliği piyasa başarısızlığı olarak addederek, yeni kamu yönetimi anlayışındaki küçük devleti tekrar göreve çağırıp piyasa devlet iş birliği ile sürecin tekrar düzgün işleyeceği bir anlayış tasarlamıştır. Ayrıca devlet ile piyasa arasında bir denge aracı olarak da sivil topluma vurgu yapılarak bu üç aktör arasında sınırlar yeniden çizilmeye başlanmıştır (Kooiman ve Van Vilet, 1993, s. 64).

Yönetişim kavramı için farklı tanımlar olsa da genellikle yeni kamu yönetimi anlayışı argümanlarından yola çıkarak tanımlamalar yapılmıştır. Yeni kamu yönetimi anlayışı; refah devletinden kopuşu simgeleyen sağ ideoloji, piyasa mekanizmasının karar verici olması, kamu bürokrasisi yapısına özel sektör anlayışının eklenmesi olan işletmecilik anlayışını içerisinde barındıran bir anlayış olarak karşımıza çıkmaktadır (Gündoğan 2007, s. 99). Yeni kamu yönetimi anlayışı kamu tercihi teorisi ile gelen işletmecilik anlayışıyla devam eden uzun bir süreci ifade etmekte olup yeni kamu yönetiminin tek başına yetersiz olduğunu dile getirmektedir. Piyasa anlayışını her şeyin önüne koyması, bu nedenle sosyal politikalara gereken önemin verilmediği ve katılımı sadece ekonomik manada katılım olarak sınırlayan yeni kamu yönetimi anlayışı, demokrasiyi de piyasa araçlarıyla sağlamaya çalışıldığını ifade etmektedir. Neo liberal politikaların yetersiz kaldığının anlaşılmasıyla rafa kaldırılan sosyal adalet, eşitlik, katılım, çoğulculuk gibi kavramlar tekrar gündeme getirilerek devlet ve piyasanın yanı sıra sivil toplum kuruluşlarının da sürece dahil edilip karar alma süreci genişletilerek piyasa başarısızlıklarının ortadan kaldırılması amaçlanmıştır (Senarclens, 1998, s. 94-95).

Siyasal, sistemsel ve yönetsel olmak üzere yönetişimin üç boyutundan söz edilebilir. Siyasal boyutta yönetişim vatandaşların yönetime, seçimden seçime katılımı yerine mümkün olan her alanda karar alma süreçlerine dahil edilerek devletin meşruiyetinin artırılmasını ve demokratik niteliğinin güçlendirilmesini öngörmektedir. Kavramın sistemsel boyutuna baktığımızda yönetim sürecine hükümet dışında sivil toplum ve özel sektörü de katarak devlet mekanizmasının elinde toplanan gücün paylaşılması ve yetkinin bu aktörlere dağıtılması benimsenmektedir. Yönetsel açıdan yönetişim ise saydam, hesap verebilir, etkin, denetlenebilir bir kamu sektörünü ifade etmektedir. Genel olarak baktığımızda yönetişim sivil toplum, özel sektör ve devlet arasındaki karşılıklı etkileşim ve iletişimin olduğu, yetki ve sorumlulukların paylaşıldığı aynı zamanda bu sürecin saydam, hesap verebilir, etkin ve denetlenebilir olduğu bir süreç olarak tanımlanabilir (Ökmen, Baştan vd. 2004, s. 41). Jessop'a (1998, s. 17) göre yönetme şekli olarak ifade edilen yönetişim, özel ve kamu arasında bulunan sınırların geçirgenleştiği ve her iki tarafın birbirlerinden yönetme şekli ve biçimleri aldığı bir gelişme süreci olarak tanımlanmaktadır. Bu açıdan yönetişim karşılıklı bağımlı ilişkiler içerisinde bulunan bağımsız aktörlerin örgütlenme şekli olarak görülebilir. Yeni kamu yönetimi anlayışıyla yönetişim farklı entelektüel zemine sahip olsalar da bu iki yaklaşımın ortak kabulleri bulunmaktadır. Devletin kürek çekmek yerine dümen tutması gerektiği, kamu hizmetlerinin doğrudan devlet eliyle üretilmemesi, devletin sadece asli görevi olan politika üretme ve bunun yönetilmesi sürecine odaklanması kabulü, profesyonellik, hesap verebilirlik, piyasa ile uyumluluk, yetki ve sorumlulukların paralelliği, kurumların etkinliğine ve verimliliğine önem verme gibi temel hususları kabul etmektedir.

Yönetişim aslında her ne kadar bir yönetim şekli olsa da klasik anlamda yönetim şekline oldukça farklıdır. Yönetim merkezden alınan kararlara istinaden hiyerarşik bir yapı içerisinde belirlenen hedeflere ulaşmak için yapılan faaliyetler iken yönetişimde bu anlayış değişime zorlanmaktadır. Yönetişim merkezden karar alma yerine çok merkezli bir karar alma süreci, hiyerarşi yerine yatay iş birliği, katı kurallar yerine esnekliğin önemli olduğu, kaynak ve yetkilerin merkezden çok yerele devredildiği bir süreçtir. Etkinliği sağlamaya çalışan yönetişim anlayışı bunun için iletişimsel ağlardan yararlanır. Bu ağlar arası iletişim sayesinde ekonomik ve siyasal güç paylaşılarak farklı kesimlerin karar alma mekanizmasına dahil edildiği bir sistemdir (Tekeli, 1996, s. 51). Yönetişim anlayışında yöneten yönetilen ayrımının silikleştiği, yetki ve sorumlulukların paylaşıldığı bir sistem tasarlanmak istenmektedir. Yönetişim de güç ve yetkileri elinde bulunduran azınlık yönetici grubundan, bu güç

ve yetkiler alınarak çoğunluğu oluşturan yönetilenlerle paylaşılmaktadır. Bu nedenle bu durum çok boyutlu bir yapı gerektirmektedir. Çok boyutlu bir yapıya geçilerek ağsal ilişkiler sayesinde katılım ile sürecin işlemesi sağlanmaya çalışılmaktadır. Yönetimden farklı olarak yönetişimde farklı aktörler arasında diyalog ve uzlaşma önemlidir. Demokratik bir sistem içerisinde paydaşların temsilcileriyle özgür bir şekilde diyalog kurma imkânı veren mekanizmalar geliştirilmesi sistemin meşruiyeti için önem arz etmektedir. Yönetişimin de asıl rolü burada karşımıza çıkmaktadır. Kamusal kararlara katılabilmek için ihtiyaç olan mekanizmaların oluşturulması ve yetki ile sorumluluk devri ve yetkileri hatalı kullanımının önüne geçecek bir süreç olarak yönetişim tasarlanmıştır.

Yönetim anlayışında toplum, yönetilen ve yöneten olarak ikiye ayrılmış durumdadır. Yönetme yetkisi sadece yönetici azınlığa tanınmıştır. Yönetişim bu ayrımı ortadan kaldırarak tarafları eşit düzeyde ele almakta, yöneten azınlığın elindeki yetkileri ve sorumlulukları bütün paydaşlara dağıtarak yönetim sürecinin temsil ve meşruiyetini artırmaktadır. Yöneten ve yönetilen olarak çift taraflı bir ilişki üzerine inşa edilen yönetimde, yönetilenlerin yönetenler üzerindeki etkisi oldukça sınırlıdır. İki taraf arasındaki mesafe zamanla daha da açılarak demokratikleşmeye olumsuz etki etmektedir. Yönetişim ise, klasik manada yöneten yönetilen ayrımını ortadan kaldırarak tarafların yönetme sürecine eşit bir şekilde katılarak, ortaklık anlayışına dayanan bir sürece yerini bırakır (Torlak ve Özen, 2005, s. 65).

Yönetimden yönetişime geçiş Doornbos’a göre (2003, s. 9) küreselleşmeyle paralellik gösterir. Küreselleşme ile ulus üstü kurumların ulus devletler üzerindeki etkileri artmış, bunun meşruluğu içinde ulus devletleri yönlendirme süreci olarak yönetişim tasarlanmıştır. Hirs ve Thompson’a göreyse (2007, s. 218); küreselleşme ile ulus devletlerin küresel sermaye ile ilişkisinin güç kaybettiği ve giderek ulus devletlerin etkisizleşeceği fikrinin yersiz olduğunu ifade etmektedirler.

BD Hazine Bakanlığı, Dünya Bankası ve IMF neoliberal politikaların gelişmekte olan ülkelerde uygulanabilirliğini ifade etmek için kullanılan Washington uzlaşma kavramının ticarete serbestleşme, sermaye giriş çıkışlarının serbestleşmesi, vergide reform, mali disiplin, rekabetçi döviz kuru, faizlerde serbestleşme, özelleştirme, deregülasyon, kamu harcamaların kısılması ve mülkiyet haklarının güvenliği gibi temel politikalarının uygulanmasıyla yönetim krizlerinin aşılacağını ifade etmişlerdir. 1990’larda Latin Amerika ve Doğu Asya’da yaşanan krizler Washington uzlaşmasının politikalarının yetersiz kaldığını göstererek uzlaşmanın itibarını azaltmıştır (Rodrik, 2011, s. 152). Bu başarısızlığın sonucunda Post Washington uzlaşması olarak adlandırılan ek on maddelik bir reform paketi gündeme getirilmiştir. Neoliberal reformlar piyasa dışı aktörleri de kapsayacak şekilde genişletilmiş ve kurumların yapılarına ve sosyal normlara göre düzenlenip yönetim reformları olarak tanımlanmıştır. Bu yeni maddeler; yolsuzluğu giderme, birlikte yönetim, esnek işgücü, dünya ticaret örgütü anlaşmaları, finansal kurul ve standartları, sermaye hesapları açılmasında ihtiyatlı davranılması, dalgalı döviz kuru, bağımsız merkez bankası, sosyal güvenlik ağları ve yoksulluğu azaltma şeklindedir. Washington uzlaşması uygulamalarında devlet piyasa karşıtlığına vurgu yapılarak minimal devlet anlayışı hakimken, post Washington uzlaşmasında piyasa ve devletin birbirinin tamamlayıcısı olduğu ve devletin piyasada etkinliğinin önemli olduğu kabul edilmiştir. Devletin, toplumun ve piyasanın yönlendirilmesinde ve düzenlemesinde önemli roller oynaması gerektiği üzerinde durularak böyle bir etkin devletin rolü dünya bankasında iyi yönetişim kavramıyla açıklanmıştır.

Yönetişim kavramının net ve tek bir tanımını yapmak oldukça zordur. Yönetişimi ölçeksel olarak sınıflandırarak küresel yönetişim, bölgesel yönetişim, ulusal ve yerel yönetişim şeklinde yapılan sınıflandırmalar yanında, iyi yönetişim, yeni kamu yönetişimi, e-yönetişim, kriz yönetişimi gibi farklı alanlarda kullanım şekline göre yapılan tanımlar da bulunmaktadır. Her ne kadar farklı tanımlarla kullanılan alana göre şekillenen bir kavram olsa da yönetişim anlayışının temel ilkeleri bulunmaktadır.

Yönetişim ile ilgili yapılan çalışmalara bakıldığında yönetişimin ilkelerinin her çalışmada farklı şekilde ele alındığı görülmektedir. Toksöz 2008 tarihli "İyi Yönetişim El Kitabı" adlı eserinde yönetişim ilkelerini etkinlik, eşitlik, stratejik vizyon, hukukun üstünlüğü, şeffaflık, hesap verebilirlik ve katılım şeklinde sınıflandırarak irdelemiştir. Dünya Bankası hukukun üstünlüğünün gözetilmesi, katılımcılık, hesap verebilirliğin ve politik istikrarın yeterli seviyede tutulması, yolsuzluğun kontrol altına alınması, hükümet düzenlemelerinde kalitenin ve hükümet etkinliğinin artırılması şeklinde yönetişime yaklaşmıştır (Yıldırım,2018, s. 283). Avrupa komisyonu ise, Beyaz Kitap başlıklı resmi tutum belgesinde yönetişimi şeffaflık-açıklık, tutarlılık, etkinlik/etkililik ve hesap verebilirlik ilkeleri olarak belirlemiştir. Bu ilkeler birbirini desteklediği ve birbirinden bağımsız şekilde düşünülemeyeceği için bir bütünün parçaları olarak kabul edilebilir. Bu çalışmada Avrupa Komisyonun belirlediği ilkeler üzerinden konu ele alınmaya çalışılacağı için bu ilkelere kısaca değinmekte fayda bulunmaktadır.

1.1. Şeffaflık-Açıklık

Şeffaflık, karar alma sürecinde alınan kararların ve bu sürecin diğer paydaşlarla paylaşılmasıdır (TESEV, 2005, s. 18-19). Şeffaflık, kamusal hedeflerin belirlenmesi ve gerçekleşmesinde açıklığa olan ihtiyaçtan dolayı gereklidir (Maliye Bakanlığı, 2003, s. 2). Şeffaflık ve açıklık birbirinin yerine kullanılsa da farklı anlamlar içermektedir. Şeffaflık, süreci ve alınacak kararların kimler tarafından nasıl ve nerede alındığının bilinmesi, açıklık ise daha çok bu kararlara ulaşabilmeyi anlatmaktadır. Açıklık şeffaflığın daha genişletilmiş bir hali olarak karşımıza çıkmaktadır. Şeffaflıkta ulaşmak isteyen kişi ile ulaşmak istenilen şey arasında transparan bir perde varmış gibi görülürken açıklıkta ise, arada herhangi bir engelin bulunmadığı, işleyişe dahil olunabilmenin serbest olduğu manası karşımıza çıkmaktadır.

Gizlilik bürokrasinin elindeki veri, bilgi ve belgelerin açıklanmaması, kapalılık ise çevreden gelen etkilere karşı duyarsız olunması anlamında kullanılmaktadır. Klasik kamu yönetiminde gizlilik, kamu gücünü kullanan görevlilerin yetkilerini kendi çıkarları için kullanmasının önünü açarken kapalılık ise, kamu yönetiminin toplumdaki uzaklaşmasına neden olmaktadır (Eryılmaz, 2010, s. 237). Gizlilik ve kapalılığın çözümü olarak da yönetişim anlayışında karşımıza şeffaflık ve açıklık çıkmaktadır.

1.2. Hesap Verebilirlik

Kişilerin davranışları nedeniyle sorumlu olma ve cevap verebilme istekliliği olarak kullanılan hesap verebilirlik, kamuda kamu gücünü kullananların yaptıkları işlem ve eylemlerden dolayı başka bir otoriteye açıklamada bulunması anlamında kullanılmaktadır (Balci, 2003, s. 116). Hesap verebilme; yapılan planın neler olduğu, sürecin nasıl işlediği ve sonuçlarının neler olduğu, yapılanların zamanında yapıp yapılmadığının sorgulanmasıdır (Polat, 2003, s. 71). Dünya Bankası (1997, s. 50) ise hesap verebilirliği, devlet ve devlet görevlilerinin sınırlandırılması için geliştirilmiş bir mekanizma olarak tanımlamaktadır. Bu sayede devletin ve devlet görevlilerinin hukuki sınırlar içerisinde tutulacağı ifade edilmektedir.

Zaman içerisinde yönetsel, siyasal, profesyonel ve ahlaki hesap verebilirlik mekanizmaları yanında bunlara ilaveten yatay ve dikey hesap verebilirlik süreçleri de karşımıza çıkmaktadır. Politikacılara karşı sorumlu olan bürokratların hesap verebilirliği dikey, kendileriyle eşit konumda olan kamu kurumlarının birbirlerine karşı olan hesap verebilirliği de yatay olarak tanımlanmaktadır.

Hesap verebilirlik birçok alanda kullanıldığından dolayı birçok kavramla yakın ilişki halindedir. Bu kavramlardan birisi de denetim kavramıdır. Denetim ve hesap verebilirlik kamu örgütlerinin kendi içerisinde olduğu kadar toplumun beklenti ve taleplerine karşı duyarsızlaşma ve yabancılaşma sorununu önlemeye ve kamu örgütlerinin varlık nedenlerini unutturmamaya yarayan bir mekanizmadır (Yıldırım, 2006, s. 25).

1.3. Katılım

Kamu politikalarının tespiti, alınan kararların uygulanması ve denetlenmesi sürecinde diğer paydaşların da bulunması, kamu gücünü kullanan kimselere karar alma sürecinde etki etme ve eylemlerini denetlenmesi ve kamusal amaçları zamanında ve doğru şekilde gerçekleştirilmesi için hükümet dışındaki aktörlerin faaliyet yürüterek etki edebilmesidir (Özer, 2006, s. 68). Toplumun ihtiyaçlarının daha iyi belirlenmesi ve mevcut kaynakların daha verimli kullanılması için toplumun farklı kesimlerinin yönetim sürecine dahil edilmesi gerekmektedir. Bu da toplumun farklı kesimleri arasındaki iletişimin ve etkileşimin artması toplumsal değişikliklere neden olacaktır. Farklı kesimlerin ihtiyaçlarının belirlenmesi ve amaçlara yönelik hareket için uzlaşının sağlanmasının önemini kavranması katılımın önemini artıracaktır. Katılım mekanizması sayesinde paydaşların kamudan beklentileri ve talepleri daha kolay şekilde ifade edilecek, bu durum siyasi ve idari sorunların daha aza indirgenmesini sağlayarak kamusal alanda uzmanlık gerektiren işlerde bulunan kişilerin de katılım sayesinde daha açık olmalarını teşvik edecektir (Marzuki, 2015, s. 22).

Katılım, halkı yönetimin aldığı kararlarda bir ortak olarak görmesidir. Özel sektör, sivil toplum kuruluşları ve farklı menfaat grupları kendilerini ortaklık anlayışı içerisinde hissederek ilişkilerini düzenlerler. Bu ortaklık sayesinde alınan kararların ve sürecin adil olduğuna kanaat getirilerek sistemin meşruiyeti artar.

Devlet ile vatandaş arasındaki ilişkinin güçlendirilmesi için katılımcılık ilkesi bazı kavramları öne çıkarmaktadır. Bilgiye erişim, müzakere, sosyal diyalog ve aktif katılım olarak bu kavramlar ifade edilebilir. Bu kavramları aktif olarak vatandaşlarına sunabilen yönetim katılım sayesinde vatandaşa güven vermiş olacak, demokrasi duygusunu geliştirecek, toplumdaki farklı gruplar arasında bütünleşmeye yardımcı olacak ve aidiyet duygusunu artıracaktır.

1.4. Etkinlik

Etkinlik yapılan işlemlerin amaçlarla uygunluk göstermesi, ilgililer açısından maliyetlerin azaltılarak optimumum sağlanması ve hataların önlenmesi ile ilgilidir (Gökçe, 2000, s. 98). Drucker (1996, s. 7-15) etkinliği doğru işin yapılması şeklinde ifade etmektedir. Akıllı harcama olarak da açıklanabilen etkinlik örgütün amacının ne derecede gerçekleştirildiği ile ilgilidir. Örgüt için doğru amaçlar seçerek bu amaçlar için uygun araçları kullanabilmek olarak ifade edilebilir. Etkinlik ile verimlilik birbiri yerine kullanılsa da kamusal amaçlar için verimlilik analizinin kolay yapılamadığı bu nedenle kamusal hizmetlerin değerlendirilmesi için etkinlik daha doğru bir kavramdır. Bu nedenle kamuda ölçüt olarak etkinlik kavramı daha doğrudur. Yönetişimde etkinlik yapılan faaliyetlerin elde edilen sonuçlar ile hedeflere ulaşma derecesini yansıtır. OECD’ye göre etkinlik kamu yönetiminde hizmet-ürün yaratma sürecinde en uygun maliyet ve kaliteli hizmet yaratılmasında kamu kaynaklarının amaca uygun kullanılması ve sürecin doğru işletilmesidir (Güler, 2001, s. 10).

1.5. Tutarlılık

Tutarlılık; uygulanan bir politikanın beklenen etkilerine ters etkiler ortaya çıkarmamasıdır. Uygulanan politikanın farklı politik amaçlara etkisinin bütün olarak değerlendirilmesi ve uygun olmasıdır. Yönetişim açısından ise pek çok alanda faaliyet gösteren kamu örgütünün amaçlarının ve bu amaçlara ulaşmak için yapılan işlemlerin ve sonuçlarının sistemin bütününe etkisinin bütün paydaşlar olarak onaylanabilir olmasını ifade eder. Tutarlılık yönetim sürecinde uygulanan işlemlerin etnik gruplara, kişilere, bölgelere göre farklılık göstermemesi, birbiriyle tutarlı olmasını ve değişen koşullara göre politikaların uyumlaştırılmasını ifade eder.

2. Çevre Vergileri

İnsanların davranışları ve faaliyetleri çevreye olumsuz etkilere neden olabilmektedir. Bu etkiler nedeniyle ortaya çıkan küresel ısınma, iklim değişikliği gibi sorunlarla mücadele etmek için çalışmalar başlamıştır. Tarihe bakıldığında çevrede yaşanan olumsuz değişimler insanlığın faaliyetlerinin yoğunlaşmaya başladığı son birkaç yüzyılda artmıştır. İnsanlığın göçebe olarak yaşadığı dönemde çevresiyle uyumlu olmak zorunda olması çevreye olumsuz etki etmemiş ancak doğa ile mücadelesinde galebe çalmaya başlamasıyla çevreye etkisi olumsuz anlamda yansıtmaya başlamıştır. İnsanlığın nüfus yoğunluğunun da artmaya başlaması ve bu nüfusun idame ettirilmesi çevreyi daha fazla olumsuz etkilemiş ve çevre tahribatını kaçınılmaz kılmıştır. Bugün insanlığın ekonomik anlamda da birbiriyle rekabet etmesi nedeniyle daha fazla sanayileşme ve daha fazla teknolojik gelişme hırsı çevreyi daha da fazla olumsuz etkilemektedir. Bakıldığında çevre sorunlarına neden olan dünya nüfusunun yüzde on beşi çevresel sorunların nedenlerinin yaklaşık yüzde doksanını üretmektedir. Ancak çevre sorunları için bu kesim gerekli adımları atmamaktadırlar. 1970'lerde çevre sorunlarının önlenmesi için de kullanılan emisyonların sınırlandırılmasının hukuki düzenlemelerle sağlanması esasına dayalı "kumanda ve kontrol sistemi" nin maliyetli ve hedefe ulaşmada başarısız olması üzerine vergilemenin bir araç olarak kullanılmasına yönelik çalışmalar başlamış ve bu çalışmalar ilgi görmüştür. Bu manada 1980'li yıllarda kurallar koyulması ve kural ihlalleri halinde cezaların öngörülmesi de istenilen amaca ulaşılmada yetersiz kalınca ekolojik maliyetlerin içselleştirilmesi için vergiler daha da ön plana çıkmıştır (Ekins, 1999, s. 39). Çevre vergileri, ekonomik araçlarla çevre politikalarını uyumlaştırarak sürdürülebilirliği sağlamak için bir araç olarak ortaya çıkmıştır.

Çevre vergileriyle çevre bilincinden yoksun kesimlerin uygulanacak bu mali politikalar sayesinde yarattıkları kirlilik maliyetlerine katlanmalarını sağlama hedeflenmektedir. Çevre vergileri kirlitene bir maliyet yükletilerek kirlitme güdüsünü ortadan kaldırmayı veya azaltmayı amaçlar. Bu sayede kirliliğin içselleştirilmesi sağlanmış olur (Speck, 2007, s. 36-37). Çevrenin korunması için çevre koruma politikaları temelde ekonomik araçlar, düzenleyici araçlar ve gönüllü uyum şeklinde sınıflandırılabilir. Bu çalışma söz konusu politikaların ekonomik araçlardan olan vergiler ve vergi teşvikleri üzerinde yoğunlaşmaktadır. Çevre vergileri, vergilerin geleneksel anlamda kamu giderlerinin finansmanı ilkesini sağlamaktan çok çevrenin bozulmasına neden olacak olumsuzlukların ortaya çıkmasını önleme veya çevresel bozulmaları ortadan kaldırmaya yönelik tasarlanmıştır. Vergi sistemine entegre edilmeye çalışılan çevre vergilerinin temel amaçları çevrenin korunması olarak belirlenmekte, bununla birlikte ikincil amaç olarak da kaynak tahsisinde etkinlik sağlanması olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kirliliği vergi yoluyla azaltma stratejisi piyasaya dayalı bir araç olarak ortaya çıkmış olup kirlitene öder ilkesi ve dışsallıkların içselleştirilmesi teorisine dayanarak çevre vergileri yoluyla maliyetler üzerinden çevreyi korumayı amaçlamaktadır. Literatürde çevre vergilerinin yeşil vergiler, ekolojik vergiler gibi farklı kullanım şekilleri olsa da çevre vergileri çevre kirliliğini azaltmaya ve olumsuzlukları ortadan kaldırmak için yapılacak çalışmalara da bir gelir oluşturma amacı gütmektedir.

Çevre ile ilgili vergiler; destekleyici (vergi teşvik ve farklılaştırılması), önleyici (yakıt vergisi, atık su bedeli, gürültü vergisi vb.), özel amaçlı, birincil (gelir ve çevre vergisi), ikincil (enerji vergileri vb.) şeklinde sınıflandırılmaktadır. Avrupa Birliği İstatistik Birimi (Eurostat) vergi sistemini uyumlaştırmak ve vergileri sistematikleştirmek için çevre vergilerini dört kategoride sınıflandırmıştır. Bunlar; enerji vergileri (karbon vergileri), taşımacılık vergileri, kirlilik vergileri ve doğal kaynak vergileridir.

Çevre vergileri ile ölçsüz doğal kaynak kullanımları nedeniyle negatif dışsallık yaratan sektörlere vergi yükünün aktarılması amaçlanmaktadır. Bu da piyasaya doğrudan bir müdahale değil dolaylı bir müdahale olarak değerlendirilebilir. Bu durumda vergi yükü artırılan çevreye olumsuz etkisi olan sektörlerdeki aktörlerin kâr

maliyet analizi yaparak sektörden çekilme kararı almaları veya olumsuz dışsallıkları azaltacak yeni teknolojiler üretmek için çalışmalar yapmaları gerekmektedir.

Çevre ekonomisinin temellerinden birisi de negatif dışsallıkların fiyatlandırılmasıdır. Piyasanın kirletenlerin verdiği zararı azaltmak için doğrudan bir araca sahip olmaması, negatif dışsallıkların kirletenlerden başkalarına yükletilmesi çevre kirliliğinde vergileri önemli hale getirmiştir. (Eskeland ve Jienez, 1992, s. 147). Çevre vergilerinin vergi sisteminin önemli bir parçası olduğu ancak çevreyi koruma amacıyla ilişkilendirilmesi yeni bir misyondur. Çevre vergilerinin tüm dünyadaki temel amacı negatif dışsallıkları olan çevreyi olumsuz etkileyen uygulamaları vergi ile azaltarak kirliliği kabul edilebilir bir düzeye getirmektir (Sollund, 2007).

Çevre ile ekonomi arasındaki etkileşimi düzenlemeyi amaçlayan çevre vergileri çevre kirliliğini önlemede alınan tedbirlerden birini oluşturmaktadır. Çevre vergilerinden elde edilen gelirler doğanın korunması ve sürdürülebilir bir ekonomiye yeşil üretime geçilmesine tahsis edilmelidir (Miceikiene et al., 2018). Kirleten öder prensibiyle çevre kirliliğine neden olan negatif dışsallıkların içselleştirilmesiyle çevrenin korunması ve çevre kirliliğinin en aza indirilmesi amaçlanmaktadır (Reyhan, 2014).

Çevreye olumsuz etki eden davranışları azaltmayı amaçlayan çevre vergilerinin özellikleri şu şekilde sıralanabilir (Toprak, 2006):

- Çevre vergileri çevreye zararlı mal, hizmet veya faaliyetlerin maliyetini artırdığından üretici ve tüketici birimlerini çevreye zarar vermeyen faaliyetlere yönlendirir,
- Çevre vergileri, üretici birimlerini yeni üretim teknikleri geliştirmeye yönlendirerek teknolojik gelişmeye katkı sağlar,
- Çevre vergilerinde vergi gelirleri artırılırken, emek ve sermaye üzerindeki vergi yükü azaltılarak ekonomiye olumlu katkılar sağlanır,
- Çevre vergilerinin önemli bir katkısı, özel sosyal faydalar ile kirliliğin neden olduğu dışsallıklar sonucunda bireylerin maruz kaldığı özel sosyal maliyetler arasındaki farkları ortadan kaldırabilmesidir.

OECD çevre vergilerini 3 başlıkta sınıflandırmıştır (OECD, 1996, s. 10-11);

- Emisyon vergileri
- Ürün Temelli Vergiler
- Kullanım Temelli Vergiler.

Emisyon vergisi doğaya bırakılan emisyon miktarının vergilendirilmesi üzerine düşünülmüş vergi türüdür. Ürün temelli vergiler, üretimi ve kullanılması çevreye zarar veren ürünlerin üretimi ve kullanılması üzerinden alınan vergilerdir. Kullanım temelli vergiler ise çevrenin kullanılması karşılığında harç niteliğinde alınan vergilerdir.

Avrupa Birliği İstatistik Birimi (Eurostat) ise çevre ile ilgili vergileri enerji ürünleri, ulaştırma, kirlilik ve doğal kaynaklar üzerinden alınan vergiler şeklinde sınıflandırmakta ve bu kapsamda toplanan vergilerin çevre vergileri olarak nitelemektedir (Eurostat, 2001, s. 12).

Türkiye de çevre vergileri olarak konulan vergileri doğrudan uygulanan vergiler ve dolaylı olarak uygulanan vergiler şeklinde sınıflandırılabiliriz. Ancak bunun yanında vergi sistemine bütünleşmiş vergi teşvikleri ve vergi indirim, istisnaları da bulunmaktadır.

Çevrenin tanımının geniş olması çevre vergilerinin de kavramsal çerçevesini genişletmekte, farklı tanımları gündeme getirmektedir. Literatüre bakıldığında çevre vergileri, çevre vergisi ve çevreyle ilişkili vergi olacak

şekilde ikiye ayrılarak tanımlanmaktadır. Çevre vergisi; "matrahı çevre üzerinde olumsuz etkiler doğurduğu bilimsel olarak kanıtlanmış fiziksel (ya da benzer) bir birim üzerine yüklenen bir vergi" şeklinde tanımlanırken; çevreyle ilişkili vergi ise "çevre ile ilgili olduğu varsayılan bir matrah üzerine yüklenen, karşılıksız ve zora dayalı olarak devlete yapılan ödeme" şeklinde tanımlanmaktadır (Öner, 2014, s. 137-140). Çalışmamızda bu ayrıma gidilmeden tamamı çevre vergisi olarak değerlendirilecektir.

Çevre vergilerine bakıldığında elde edilen çevre vergilerinin çevresel amaçlarla kullanılması gerekli olduğu görüşü hakimdir. Ancak toplanan çevre vergilerinin çevresel hedefler için kullanılıp kullanılmadığı ilerleyen bölümlerde değerlendirilecektir.

3. Çevre Vergileri ve Yönetişim

Yönetişim ve çevre vergileri arasındaki ilişki, çevresel sürdürülebilirlik ve ekonomik büyüme açısından oldukça önemlidir. Yönetişim, çevre vergilerinin etkin bir şekilde uygulanmasını ve çevresel hedeflere ulaşılmasını sağlarken çevre vergileri ise, çevreye zarar veren faaliyetleri azaltmayı ve çevresel korumayı teşvik etmeyi amaçlamaktadır (Boz ve Onur, 2024, s. 327).

Çevre vergilerinin konulmasıyla ilgili, araştırmacılar arasında farklı görüşler mevcuttur. Bazı araştırmacılar, çevre vergilerinin çevresel ve ekonomik olarak olumlu etkileri olduğunu savunurken, bazı araştırmacılar ise, zararlı etkilerinin olumlu etkilerine göre daha ağırlıklı olduğunu ifade etmektedir. Örneğin; Tekin ve Vural (2004) çalışmalarında, CO2 emisyonunun azaltılmasında karbon vergilerinin küresel ortak malları koruduğuna, diğer taraftan ise istihdamı, milli geliri ve kamu gelirlerini arttıran özelliğine vurgu yaparak çevre vergilerinin olumlu etkilerinin olduğuna değinmişlerdir (Tekin ve Vural, 2004: 328). Pearce ise (1991), çevre vergilerini "çifte kâr payı (double dividend theory)" teorisine dayandırarak faydalı olduğunu ifade etmiştir. Bu teoriye göre çevre vergileri, çevresel dışsallıklar üzerindeki vergileri desteklemektedir. Ayrıca, bu vergiler ekonomideki gelir geri dönüşümünü, işgücü ile firmalar üzerinde bozucu vergileri de dengelemektedir.

Bu düşünürlerin aksine çevre vergilerinin olumsuz yönlerinin daha fazla olduğunu iddia eden araştırmacılara baktığımızda ise onların ortak kanısı bu vergilerin üretimi azalttığı ve ekonomik büyümeyi zayıflatığı yönünde olmuştur. Örneğin Rosiek (2015) 'e göre; çevresel vergilerin etkisizliği, bu vergilerin çevre üzerindeki olumlu etkilerini azaltmaktadır. Aynı zaman da ekonomik maliyetlerinin de artmasına neden olmaktadır (Rosiek, 2015: 233). Bir başka olumsuz etkisi ise, sanayi girdileri üzerindeki vergilerin üretim maliyetlerini artırmasıdır. Yerli üretimin benzer çevre vergilerine tabi olmayan yabancı üreticilerin ürünleriyle rekabet ettiği durumlarda, rekabet üzerindeki etki yerli firmaların konumunu negatif yönde etkileyebilir (Fullerton vd., 2008: 4).

Araştırmalar, çevre vergilerinin çevre kirliliğini azaltmada etkili olabileceğini, ancak bu etkinin yönetim kalitesine bağlı olduğunu göstermektedir. Bu noktada yönetim, çevre vergilerinin doğru bir şekilde tahsil edilmesini ve bu gelirlerin çevresel projelere yönlendirilmesini sağlar.

Rosiek (2015), çevre vergilerinde bulunması gerekli işlevleri aşağıdaki şekilde ifade etmiştir:

- Çevre vergisi matrahları, bazı istisnalar dışında, kirletenlere ve kirletici davranışlarda bulunanlara uygulanmalıdır. (Tutarlılık)
- Çevre vergilerinin kapsamı, çevresel zararın kapsamına eşit olmalıdır.
- Vergi oranları çevreye verilen zararla orantı, güven, koordine içerisinde ve açık ve öngörülebilir olmalıdır. (Açıklık şeffaflık, tutarlılık, katılım, hesap verebilirlik)
- Mali konsolidasyon çevre vergisinden sağlanan gelirlerle desteklenmeli veya diğer vergileri azaltma da destek olmalıdır. (Etkinlik)

- Rekabetçilik endişelerinin özenle değerlendirilmesi yapılmalıdır. (Hesap verebilirlik)
- Halkın çevre vergilerini kabul etmesi ve iletişimin açık olması çok önemlidir. (Katılım)

Çevre vergilerinde katılım, çevresel sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmada önemli bir rol oynar. Katılım, çevre vergilerinin tasarımı, uygulanması ve denetlenmesi süreçlerinde çeşitli paydaşların (halk, sivil toplum kuruluşları, özel sektör) aktif olarak yer almasını ifade eder.

Çevre vergilerinde etkinlik kavramı, bu vergilerin çevresel hedeflere ulaşmada ne kadar etkili olduğu ve ekonomik adaleti nasıl etkilediğini gösterir. Çevre vergilerinin tasarımı ve uygulanmasında dikkatli bir denge kurulması gerekmektedir. Gelir dağılımı üzerindeki olumsuz etkileri azaltmak için sosyal yardımlar veya vergi indirimleri gibi telafi edici önlemler alınabilir. Ayrıca, vergi gelirlerinin çevresel projelere yönlendirilmesi ve uluslararası iş birliği ile rekabet dezavantajlarının minimize edilmesi önemlidir.

Çevre vergilerinde hesap verebilirlik ise, vergilerin etkin ve adil bir şekilde toplanması ve kullanılması için kritik bir unsurdur.

Çevre vergilerinde şeffaflık, bu vergilerin etkinliğini ve kamuoyunun güvenini artırmak için gerekli olan kritik bir unsurdur. Şeffaflık ilkesi sayesinde, vergi mükellefleri vergilerin nasıl hesaplandığını, toplandığını ve harcandığını açıkça görebilmektedirler.

Çevre vergilerinde tutarlılık, bu vergilerin etkili ve adil bir şekilde uygulanması için önemli bir ilkedir. Tutarlılık, vergi politikalarının ve uygulamalarının zaman içinde ve farklı durumlarda uyumlu ve istikrarlı olmasını sağlar.

Yönetişimin çevre vergilerinde önemi, bu vergilerin etkinliğini ve adaletini artırmada kritik bir rol oynamasından kaynaklanır. Yönetişimin çevre vergilerindeki önemine dair bazı temel noktaları şu şekilde ifade edebiliriz;

1. Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik: Yönetişim, çevre vergilerinin nasıl toplandığı ve harcandığı konusunda şeffaflık sağlar. Bu, kamuoyunun güvenini artırır ve vergi uyumunu teşvik eder. Hesap verebilirlik, vergi gelirlerinin çevresel hedeflere uygun olarak kullanılmasını garanti eder.
2. Katılımcılık: Çevre vergilerinin belirlenmesi ve uygulanması süreçlerine halkın, sivil toplum kuruluşlarının ve özel sektörün katılımını sağlar. Bu, vergilerin daha geniş bir kabul görmesini ve etkinliğini artırır.
3. Etkili Denetim ve Uygulama: Yönetişim, vergi toplama ve harcama süreçlerinde düzenli ve bağımsız denetimlerin yapılmasını sağlar. Bu denetimler, vergi gelirlerinin doğru ve etkin bir şekilde kullanılmasını garanti eder.
4. Politika Sürekliliği ve Tutarlılık: Çevre vergisi politikalarının uzun vadeli hedeflere uygun olarak belirlenmesi ve uygulanması, belirsizlikleri azaltır ve vergi mükelleflerinin uyumunu kolaylaştırır.
5. Uluslararası İş birliği: Yönetişim, çevre vergilerinin uluslararası standartlar ve uygulamalarla uyumlu olmasını teşvik eder. Bu, özellikle ticaret ve yatırım açısından önemlidir ve sınır ötesi çevresel sorunlarla mücadelede iş birliğini artırır.

Bu faktörler, çevre vergilerinin çevre kirliliğini azaltmada ne kadar etkili olacağını belirler. Yönetişim kalitesinin yüksek olduğu ülkelerde, çevre vergilerinin çevresel hedeflere ulaşmada daha başarılı olduğu gözlemlenmiştir. Rosenau (1997), çevresel yönetişimi, "çevresel kaynakların kullanımını mümkün kılan veya sınırlayan kurumsal düzenlemelerin oluşturulması, yeniden onaylanması veya değiştirilmesi yoluyla çevresel çatışmaların önlenmesi" olarak tanımlamaktadır. Çevresel yönetişimde dikkat edilmesi gereken temel nokta, kurumların

şekillendirdiği siyasi-ekonomik ilişkilerin, kimlikleri, faaliyetleri ve sonuçları nasıl etkilediğini içermesidir. Kurumları ve siyasi ekonomik ilişkileri etkileyen hükümet enstrümanlarından birisi de vergilerdir. Olumsuz çevresel etkileri şekillendirmek bunlardan caydırmak ve azaltmanın bir yöntemi olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu vergilerin çevresel hedeflere ulaşabilmesinin yöntemi de yönetimden geçmektedir.

4. Türkiye’de Çevre Vergileri

Türkiye de çevre ile ilgili temel düzenleme 1982 Anayasasının Sosyal ve Ekonomik Hak ve Ödevler Kısımının Sağlık hizmetleri ve çevrenin korunması başlıklı 56. Maddesinde “Herkes, sağlıklı ve dengeli bir çevrede yaşama hakkına sahiptir. Çevreyi geliştirmek, çevre sağlığını korumak ve çevre kirlenmesini önlemek Devletin ve vatandaşların ödevidir.” Şeklinde yer almıştır. Ancak bakıldığında çevre kirliliği ve bununla mücadele ile ilgili mevzuat düzenlemeleri oldukça az ve yeni sayılır. Bu anayasa hükmünü gerçekleştirmek için devlete ve vatandaşlara ödevler yüklenirken gerekli adımların atıldığı pek söylenemez. Türkiye’de çevre kirliliğinin önlenmesi için yapılan yasal düzenlemeler uluslararası kurumlar ile entegrasyon ve bu kurumların dayatması sonucunda mevzuatımıza girmiş gelişmelerdir. Bu mevzuat değişimlerinin içerisinde vergi mevzuatı da yer almıştır. Her ne kadar çevre vergileri kapsamında vergi mevzuatı yeni olsa da hızla şekillenmiş ve geliştirilmeye çalışılan bir konu halini almıştır. Türkiye’de bu alanda yapılan doğrudan ve dolaylı olarak çevreye etki edecek mevzuat çalışmaları Özel Tüketim Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Belediye Gelirleri Kanunu, Çevre Kanunu gibi kanunlar olarak karşımıza çıkmaktadır.

Türkiye’de çevre kirliliği ile ilgili kavramlar 1970’lerde Avrupa Birliği’nin de çevre ile ilgili sorunlarla karşı karşıya kalmasıyla birlikte gündeme gelmiştir. İlk olarak Üçüncü Beş Yıllık kalkınma planıyla 1973 yılında çevre ile ilgili sorunlar ele alınmış, planda hızlı büyümeye engel olmadan çevre kirliliğiyle mücadeleye ilişkin mevzuata ilişkin düzenlemelerin yapılması gerekliliği vurgulanmıştır. 2000’li yıllara kadar yapılan kalkınma planlarında çevresel konular hep geri planda kalmış, ön planda ulusal kalkınma olmakla beraber çevre konularından bu amacın zarar görmemesi amaçlanmıştır. Ancak Sekizinci Kalkınma Planında çevre sorunları daha dikkate değer şekilde ele alınarak çevre sorunlarına ilişkin çözümler oluşturulmasına yönelik AB standartlarına uygun şekilde yer verilmesi için çalışmalar yapılmıştır. Bu açıdan Ulusal Çevre Stratejisi ve Eylem Programı, çevre programlarında Türkiye için önemli bir yere sahiptir. Bu programın hedefleri arasında kirliliğin önlenmesi, çevresel alt yapı hizmetlerin erişiminin kolaylaştırılması, yenilenebilir enerji kaynak kullanımının teşvik, çevre ve ekonominin aynı anda sürdürülebilir kalmasının sağlanması vardır (Serdaroğlu, 2003).

Türkiye’deki vergi sistemi incelendiğinde vergi gelirleri kompozisyonu gelişmiş ülkelerden farklıdır. Daha çok dolaylı vergilere ağırlık verilmiş bir vergi sistemi görünümünde olan Türk vergi sistemi içerisinde çevre vergisi olarak değerlendirilebilir vergilerin toplam hasıla içerisindeki payı oldukça büyüktür. Türk vergi sistemi içerisinde doğrudan çevreyi koruma amaçlı çıkarılan vergi Belediye Gelirleri Kanununda yapılan değişikliklerle yürürlüğe giren Çevre Temizlik Vergisidir. Bununla birlikte 2019 yılında yürürlüğe giren plastik poşet kullanımını azaltmak için yürürlüğe giren poşet vergisi olarak da bilinen Geri Kazanım Katılım Payı da doğrudan çevre vergisi olarak değerlendirilebilir. Doğrudan çevre vergileri gibi kirliliği önlemeye yönelik olarak yürürlüğe sokulmuş olmasalar da tütün, tütün mamulleri, alkol ve alkollü ürünler, beyaz eşya, dayanıklı tüketim mamulleri, petrol ürünleri, motorlu taşıtlar gibi üretimi ve tüketiminde çevreye negatif dışsallık verebilecek ürünler üzerinden alınan Özel Tüketim Vergisi ve motorlu taşıtlar üzerinden alınan bir servet vergisi olan Motorlu Taşıtlar Vergisi gibi bazı vergiler de çevre vergileri olarak kabul edilmektedir. Ayrıca doğrudan vergi türleri olan gelir ve kurumlar vergisi ve dolaylı vergi türü olan katma değer vergisinde ise çevre kirliliği ile mücadelede kullanılan istisna, muafiyet, indirim mekanizmaları ve teşvikleri bünyesinde barındırmaktadır. Ancak yüksek paya sahip olan bu vergilerin çevresel amaçlara harcandığı pek söylenemez.

4.1. Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)

Çevresel dışsallıkların ortadan kaldırılması yönünden elverişli bir mali araç olan Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) gelişmiş ülkelerce tercih edilen bir vergi türüdür. ÖTV’ nin çevresel niteliği negatif dışsallıkları olan ürünlerin tüketim ve üretimini etkilemesi noktasında ortaya çıkmaktadır. Diğer ülke uygulamalarına bakıldığında ÖTV’nin mali amaçlarının yanı sıra çevreye etki eden birçok alanda tüketim tercihlerini etkilemek için kullanıldığı görülmektedir.

Türkiye özelinde ÖTV’nin temel gerekçesi ne kadar mali kaynak sağlamak olsa da çevre kirliliğine neden olan ürünlerin vergilendirilmesi ile üretim ve tüketim tercihlerinin değişmesine de katkı sağlamaktadır. Bu nedenle ÖTV olumlu çevresel etkiler nedeniyle çevre vergisi kategorisinde de değerlendirilebilir. Bakıldığında dolaylı olarak çevresel etkileri olsa da OECD ve EEA’ ya (European Environment Agency) göre Türkiye’deki ÖTV çevre ile ilişki vergidir¹.

Mevcut ÖTV kanunu AB uyum sürecinde AB mevzuatına uyum sağlamak amacıyla 2022 yılında Türk vergi sistemine girmiştir. ÖTV kanununda ÖTV’nin konusuna giren 4 ayrı liste mevcuttur. I nolu listede petrol ürünleri, doğal gaz, fuel oil, motorin, benzin gibi petrol ürünleri, II nolu listede motorlu taşıtlar, III nolu listede alkollü alkolsüz içecekler ve tütün ve tütün mamulleri, IV nolu listede ise elektronik ürünler, lüks tüketim malları beyaz eşya olarak nitelendirilen ürünler yer almaktadır (Bilici, 2007, s. 238-240). Bakıldığında ÖTV kanunu yürürlüğe girmesiyle bazı fon ve vergiler (taşıt alım vergisi, akaryakıt tüketim vergisi vb.) yürürlükten kaldırılarak vergi sisteminde sadeleşmeye gidilmiştir.

Türkiye’de ÖTV’nin kapsamı AB’deki ÖTV uygulamalarına göre oldukça geniştir. AB ülkelerinde uygulanmakta olan ÖTV’nin çevreye ve sağlığa zararlı malların vergilendirilmesi durumu varken Türkiye’deki ÖTV uygulamaları daha genel bir şekil almakta ve genel tüketim vergisi niteliği arz etmektedir (Bulut ve Kırıcı, 2008, s. 42).

Bir çevre vergisi olarak küresel ölçekte tasarlanan ÖTV’nin Türkiye uygulamalarına bakıldığında ÖTV listesinde yer alan motorlu taşıtların tesliminde alınan ÖTV miktarı, silindir hacmine göre sınıflandırılmış olmakla birlikte dizel, LPG ve benzin gibi çevreye daha az zarar veren yakıtlar göz önünde bulundurulmadan sınıflandırılması ÖTV’nin çevresel etkisinin göz önünde bulundurulmadığına işaret olarak kabul edilebilir. Ayrıca ÖTV’nin sadece sıfır araç teslimlerinde alınması yeni teknoloji barındıran ve daha düşük kirletici unsurlar bulunduran araçlara olan talebi kısarak ikinci el olarak tabir edilen kullanılmış yani daha eski teknolojiye sahip doğayı daha fazla kirleten motorlu araçlara talebi artırarak çevrenin daha fazla kirlenmesine neden olmaktadır.

I sayılı liste de belirtilen unsurlardan yani petrol ve türevleri üzerinden alınan ÖTV’ ye bakıldığında bu ürünlerin üzerindeki ÖTV yükünün her geçen dönemde fazlaşmasına rağmen akaryakıt tüketiminin artması ve fosil yakıt tüketen araç sayısının artması ÖTV’nin istenilen çevresel etkiyi sağlamadığı görüşünü güçlendirmektedir.

Diğer taraftan ÖTV’ nin IV nolu listesinde ÖTV ye tabi olan beyaz eşya ürünlerinin de AB’ den ithal edilen ürünler ve AB üyesi olmayan ülkelere ithal edilen ürünler arasında ÖTV oranında farklılaşma olmasının nedeni ise çevresel faktörlerin göz önünde bulundurulmadığı, yine cep telefonu teslimlerinde uygulanan ÖTV oran farklılaştırılmasının da nedeninin çevreyi koruma amacı taşımadığı ifade edilebilir.

ÖTV’ yi yönetim açısından değerlendirdiğimizde daha önceki birçok verginin ortadan kaldırılarak ÖTV adı altında birleştirilip sadeleşmeye gidilmesi böyle bir verginin toplanması sürecindeki maliyetleri azalttığı

¹ OECD/EEA veri tabanı Türkiye ÖTV’sinin (I) ve (II) sayılı listelerini çevre ilişkili vergi olarak değerlendirmekte ve analizlerinde kullanmaktadır.

nedeniyle etkililik açısından olumlu bir gelişme olduğu ifade edilebilir. Ancak Türk vergi sisteminde ademi tahsis ilkesinin bulunmaması bu verginin nereye harcandığı konusunu cevapsız bırakmaktadır. Bu nedenle çevresel bir vergi olarak değerlendirilen ÖTV'nin hesap verilebilirlik, saydamlık, tutarlılık yönünden yönetim ilkelerinin dikkate alınmadığı ifade edilebilir. Ayrıca yönetimin olmazsa olmaz ilkesi olan katılım açısından da bu verginin çıkarılması sürecinde ve bu vergi konusuna giren malların ÖTV oranlarının düzenlenmesinde paydaş katılımına açık olmaması yönetim açısından olumsuz değerlendirmelere neden olmaktadır.

4.2. Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV)

Bir servet vergisi olan MTV Türkiye'de çevreye olan dolaylı etkisi nedeniyle çevre vergisi olarak değerlendirilmektedir. AB ve OECD tarafından da bir çevre vergisi olarak tanımlanan MTV yaydıkları emisyon nedeniyle hava kirliliğine neden olan taşıtlar üzerinden alınmaktadır. MTV'nin konusuna tescilli yapılmış kara, hava ve deniz taşıtları girmektedir.

Türkiye'de MTV ölçüsü olarak taşıtların silindir hacmi, motor gücü ve yaş dikkate alınmaktadır. Aracın yaşı arttıkça MTV düşmekte; motor gücü, silindir hacmi arttıkça da tutarı artmaktadır.

Bakıldığında ülkemizde çevre koruma amacıyla uygulanan bir vergi türü olmamakla birlikte çevreye dolaylı şekilde etki etmektedir. Silindir hacmi ve motor gücü artmasıyla artan kullanıcının katlanacağı maliyeti artırdığı için daha düşük hacimli ve daha az güçlü yani daha az yakıt tüketen araçlar tercih ederek karbon emisyonunun azalmasına neden olacaktır. Ancak araç yaşı kriteri göz önünde bulundurulduğunda eski araçlara daha az uygulanması eski araçlara da rağbeti artırarak verimsiz araçlara tüketicilerin yönelmesine neden olup çevrenin dolaylı olarak daha fazla kirletilmesine neden olacaktır (Şahin, 1999, s. 131). MTV uygulamaları olan bazı ülkeler eski araca talebi azaltmak için Türkiye'de ki yaş kriterini tersine işleterek eski araçların trafikten çekilmesini sağlamaya yönelik bir araç olarak MTV'yi kullanmaktadır (Değirmendereli, 2003, s. 120).

MTV'yi yönetim açısından değerlendirdiğimizde çevre vergisi olarak tanımlanan bir verginin çevresel etkileri geri plana atılarak sadece mali kaynak sağlama aracı olarak düşünülen bir vergi olarak Türkiye'de karşımıza çıkması yönetimin tutarlılık ilkesine ters bir durumdur. MTV'nin kriterleri de doğrudan çevre kirliliğinin önlenmesi göz önünde bulundurularak getirilmiş kriterler olmadığı görülmektedir. Toplanan MTV'nin kirliliği önleme açısından ters etkilere neden olduğu göz önünde bulundurulduğunda şeffaflık açısından da yönetim ile bağdaşmadığı söylenebilir. MTV'nin nereye harcandığının bilinmemesi nedeniyle çevre vergisi olarak yönetim ilkelerinden hesap verilebilirlik ilkesine uymadığı, katılıma açık bir süreç işletilmemesi nedeniyle de yönetim ilkelerini gerçekleştirmediğinden dolayı yönetimden uzak bir süreç işletildiği ifade edilebilir.

4.3. Çevre Temizlik Vergisi

Halk dilinde çöp vergisi olarak bilinen çevre temizlik vergisi Türkiye'de doğrudan çevre ile ilgili olarak yürürlüğe konulan vergi türüdür. İlk olarak 2003 yılında uygulamaya konulan çevre temizlik vergisi belediyeler tarafından tarh ve tahsil edilmek üzere 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44. maddesinde yer almıştır. Belediye sınırları ve mücavir alanlar içerisinde bulunan ve belediyenin çevre temizlik hizmetinden yararlanan işyeri, konut ve diğer şekilde yararlananların mükellef olduğu bir vergi türüdür. Bu vergi mükellefleri binaları kullananlar, boş binalardaki bina malikleri veya malik gibi tasarruf edenlerdir. Kira da olan konut için kiracı söz konusu verginin mükellefidir. Konutlarda çevre temizlik vergisi su tüketim miktarı esas alınarak metreküp başına, işyerlerinde ise yıllık olarak maktu şekilde alınmaktadır. Bakıldığında çevre temizlik vergisinin konutlarda su tüketim miktarına göre alınması ve oranlarının çok düşük olması tüketilen su miktarını azaltmada yeterli olmamaktadır. Diğer şekilde kullanılan binalarda ise çevre temizlik vergisi çevre kirliliğini telafi etmede ve önlemede hayli uzak görünmektedir (Şahin, 1999, s. 130). 2464 Sayılı Kanun mükerrer 44. maddesinde değişiklik

yapılmadan önce tahsisli bir vergi türü olan çevre temizlik vergileri çevre temizliği gayesi dışında kullanılamaz şeklindeki fıkra mükerrer 44. maddeden çıkarılarak çevre temizlik vergileri belediyelere gelir sağlama amacına yönelik bir hal almıştır.

Önemli miktarda su tüketen genel ve katma bütçeli idareler, belediyeler, köyler, il özel idareleri, üniversiteler, darülaceze ve benzeri kuruluşlar, Kızılay genel merkezi, Kredi ve Yurtlar Kurumu öğrenci yurtları, umuma açık ibadet yerleri çevre temizlik vergisinden muaf tutulmuştur. Bu durum da çevre temizlik vergisinin başarısını azaltmaktadır.

Bakıldığında doğrudan çevre kirliliği ile mücadele amacıyla yürürlüğe konan çevre temizlik vergisinin amacını etkin şekilde yerine getirdiği söylenemez. Bu yönden yönetişimin tutarlılık ilkesiyle bağdaşmaz.

Verginin tarifesi, konusu, mükellefi açısından bu düşünceyi gerçekleştirmede oldukça uzak olan çevre temizlik vergisinin amacının daha çok mali olduğu görülmektedir. Bu vergisinin çevreyi korumaya yönelik etkisinin az olması ve artış oranlarının yetersiz kalması bu verginin yönlendirici ve telafi edici bir araç olma özelliğini azaltmaktadır (Üyümez, 2016, s. 433). Amacının belirlenmesinde katılımın önemsenmediği, tahsis ilkesinin kaldırılmasıyla hesap verilebilirliğinin ortadan kaldırıldığı göz önünde bulundurulduğunda çevre temizlik vergisinin de yönetişim açısından olumlu olarak değerlendirilmesi zor gözükmemektedir.

4.4. Geri Kazanım Katılım Payı (GEKAP)

Toplumda poşet vergisi olarak bilinen Çevre Kanunu kapsamında tahsil edilen doğrudan bir vergi olmayan (GEKAP) vergi benzeri bir yük olarak kabul edilir¹. Geri kazanım katılım payı, ikincil bir petrol ürünü olarak elde edilen ve alışverişlerde yaygın olarak kullanılan plastik poşetlerin kullanımının azaltılarak çevre kirliliğini önleme amaçlarından biri olan bir vergi türü olarak karşımıza çıkmaktadır. Söz konusu poşetlerin doğada yok olma süresinin çok uzun olması, özellikle küçük parçacıklara bölünerek suya, toprağa ve buradan da besinlere karışması plastik poşetleri bütün canlılar için bir tehlike olarak karşımıza çıkarmaktadır. Bu tehlikeleri bertaraf etmek veya azaltmak için hükümetler plastik poşeti yasaklama veya vergilendirilerek caydırma yöntemlerini kullanmaktadır.

İlk olarak 1992 yılında Danimarka’da uygulanmaya başlanılan poşet vergileri daha sonra İrlanda’da uygulanmaya başlanmış ve giderek daha yaygın hale gelmiştir. Poşet vergileri ile yeniden kullanılabilir çantaların satışları artarken plastik poşet kullanımında büyük bir oranda azalma olmuştur (Martinhovd, 2017, s. 5).

Türkiye de plastik poşet vergisi uygulaması Çevre Kanunu ve Bazı kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununa dayanılarak uygulanmaya konulmuştur. İlgili kanunda kaynakların verimli ve etkin olarak kullanılması ve plastik poşetlerin kullanımından kaynaklanan kirliliğin önlenmesi açısından plastik poşetlere geri kazanım katılım payı adı altında 25 kuruştan az olmamak üzere ücret karşılığında verilmesi öngörülmüştür.

25 kuruşa satılan plastik poşetleri satanların sattıkları bu poşetleri geri kazanım katılım payı olarak beyan edip ilgili vergi dairesine ödemek durumundadırlar. Mükellefiyetleri yerine getirmeyenlere ise 2872 sayılı Çevre Kanunu kapsamında idari işlem tesis edilecektir.

¹ 05.02.2020 tarih ve 31030 sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesi Genel Tebliği (Sıra No:1)’ nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Sıra No: 3) ile Çevre Kanunu’na ekli (1) sayılı listede yer alan plastik poşetler dışındaki diğer ürünler için ödenecek geri kazanım katılım payının beyanı ve tahsiline ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Tebliğde beyan ve tahsiline ilişkin yetki Hazine ve Maliye Bakanlığı’na verilmiş olması doğrudan bir vergi olmasa da mükellefler nezdinde vergi şeklinde işlem gören bir yük olarak kabul edilmektedir.

Çevreyi kirletici bir faktör olarak plastik poşet kullanımını azaltma amaçlı bir vergi olarak tasarlanan bu verginin yönetim ilkeleri ile uygunluğuna bakıldığında, poşet kullanımını azaltma amacı taşıdığı ve bu yönde de olumlu etkileri nedeniyle tutarlılık ilkesi ile bağdaştığı, vergilendirme sürecinin şeffaf olduğu, ancak tahsis ilkesinin bulunmaması nedeniyle hesap verebilirliğinin olmadığı söylenebilir.

4.5. Harçlar

Türk vergi sistemi içerisinde ayrı bir yeri olan harçlar kanununda yer verilen harçların amaçları incelendiğinde mali amaçlarının yanında ekonomik ve sosyal amaçlarının da olduğu görülecektir. 492 sayılı Harçlar Yasası'na ek olan 8 sayılı listede, harçlar, imtiyazname, ruhsatname başlığı altında silah bulundurma, taşıma harçları, avcılık belgesi gibi vesikalar harca tabi kılınmıştır. Ayrıca Sondaj ruhsatnameleri, bağlama kütüklerine kaydedilen deniz taşıtlarına verilen ruhsatnameler de vergiye tabi kılınmıştır. Ancak çevreyi ilgilendirmesi nedeniyle dikkat çeken bu harçların asıl amacının çevre kirliliğini önlemek olduğunu söylemek güçtür.

Harçlar "yarı kamusal mal ve hizmetlerden faydalanmak isteyenlerin faydalanma derecelerine göre zorunlu olarak alınan para" olarak tanımlanabilir (Nadaroğlu, 2001, s. 193). Çevre ile ilgili olan kirletme harçlarından bahsedilebilir. Belirli bir bölgede faaliyet gösteren kirletici unsurun ortaya çıkardığı zararlı maddeler için bu faaliyet nedeniyle alınan parasal karşılıktır. Harçların çevre kirliliği ortaya çıktığında alınması, kirletici unsurun azaltılması için yeni bir davranış geliştirilmesine neden olur. Bu açıdan bakıldığında harçlar kirletici unsurun verdiği zararının karşılığı olarak ifade edilebilir. Ancak çevreye verilen zararın tam olarak hesaplanması mümkün olmamakla birlikte atık ürünler ve bu kirleticiye neden olan faaliyet göz önünde bulundurularak alınır.

Harçlar Türkiye'de genel ve yerel idarece toplanılabilir. Harçlardan elde edilen gelirlerin çevreye verilen zararın bertaraf edilmesi ve kirliliğin azaltılması için kullanılması gerekir. Ancak bu Türkiye'de pek de mümkün gözükmemektedir (Mutlu, 2002, s. 120-125).

Harçlara yönetim açısından bakıldığında harçların hem genel hem de yerel yönetimlerce alınması harçların değerlendirilmesini farklılaştıracaktır. Yerel yönetimce alınan harçların o yerel yönetim yetki alanı içerisindeki kamusal maliyetler için kullanılacağı ve bu harçların yerel yönetimlerce meclislerinde değerlemeye tutulabileceği, yerel yönetim bütçelerinin genel yönetim bütçesine göre daha küçük olması nedeniyle hesap verebilirliği, tutarlılığı, saydamlığı daha kolay bir şekilde değerlendirilmesini sağlayacağı için yönetime daha olumlu katkılar sunacaktır. Ancak tahsis ilkesinin bu vergiler içinde bulunmaması çevre ile ilgili harçların çevresel maliyetlere katlanması için kullanılıp kullanılmadığı konusunda denetimin yapılamaması yönetim açısından değerlendirildiğinde bu vergi türünün de yönetim ilkelerine uygun bir şekilde hareket etmediği söylenebilir.

4.6. İndirim ve Teşvik Mekanizmaları

Türk vergi sistemi içerisinde çevreyi korumaya yönelik olarak gelir vergisi ve KDV içerisinde enerji verimliliğini artırarak çevreye daha az negatif dışsallık yaratılması için bazı istisna, muafiyet ve indirim mekanizmaları yerleştirilmiştir.

Bu indirim mekanizmalarından birisi KDV kanunu içine yerleştirilmiştir. Sonraki vergiden önceki verginin indirilmesi olarak uygulanan bu usule "Vergi İndirimi Metodu (mekanizması)" (Erginay, 1990, s. 111) denilmektedir. KDV üretimden tüketim aşamasına kadar her bir aşamada ürüne eklenen katma değer üzerinden oransal olarak alınmaktadır. Yayılı bir işlem vergisi olan KDV üretimden dağıtımına kadar ortaya çıkan her aşamada indirim mekanizması kullanılarak vergilendirilmesini sağlayan bir vergi türüdür (Aksoy, 1999, s. 344). Bu indirim mekanizması sayesinde üretici, dağıtıcı ve satıcı her aşamada ödedikleri vergiyi yansıtarak nihayetinde üretici üzerine kalan yansıtılması kolay bir vergi türü olarak karşımıza çıkmaktadır. Yansıtılmasının

kolay olması nedeniyle KDV’ nin nihai tüketici üzerinde kalması bu vergi türünün çevre kirliliği önlemede kullanılması yeteneğini azaltmaktadır (Ercan, 2015, s. 222). Ancak 3065 sayılı KDV Kanunu’nun 1. Maddesinde” işlemin Türkiye’de yapılmış olması koşuluyla ticari, sınai faaliyetler çerçevesinde yapılan teslimler, boru hattı ile ham petrol, gaz ve bunların ürünlerinin taşınmaları nedeniyle gerçekleşen faaliyetlerin vergilendirileceği” ifade edilerek karbon bazlı yakıtlar başta olmak üzere çevreye negatif dışsallık yaratan yakıtlar üzerinden KDV alınacağı ifade edilerek maliyet artışına neden olacağı, bu durumda da yüksek maliyetler nedeniyle bu tip yakıtlara alternatif enerji türlerine yöneleceği dolaylı olarak söylenebilir (Ercan, 2015, s. 223). Bu da daha çevreci enerji kaynakları ve teknolojiler geliştirilmesine katkıda bulunacaktır.

Başka bir indirim mekanizması da ticari kazancı gerçek usulde tespit edilenlerin enerji verimliliklerini artırmaya yönelik gelir vergisi içine eklenmiş indirim mekanizmasıdır. Bu kapsamda işletmeye dahil gayrimenkullerin enerji verimliliklerini artırmaya yönelik yaptıkları ısı yalıtımı ve enerji tasarrufunu artırıcı harcamaların yapıldığı yılda doğrudan gider yazılmasıdır. Ayrıca gayrimenkul sermaye iradı elde eden mükelleflerin de aynı şekilde kiraya verdikleri gayrimenkullere enerji tasarrufunu artırıcı şekilde ısı yalıtımı ve enerji verimliliğine yönelik yatırımlar yapması ilgili dönemde bu yatırımlar için yaptıkları giderleri indirim konusu yapabilmelerini mümkün hale getirmiştir. Aynı şekilde Damga Vergisi Kanun’unda da enerji verimliliğine yönelik olarak damga vergisi istisnası getirilmiştir. Kanun maddesine göre, binalarda ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya ve 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesine sahip sanayi işletmelerince imalat sanayinde kullanılmak üzere yeni makine ve teçhizat alımına yönelik işlemlerde damga vergisi alınmayacaktır.

Türkiye’de enerji verimliliği dolaylı şekilde çevre vergileriyle ilgili olarak bu kapsamındaki vergisel teşviklere bakıldığında; enerjinin daha verimli kullanılmasına ilişkin teknoloji geliştiren, yenilenebilir enerji kaynaklarına yatırım yapan ve mevcut yatırımlarını enerji açısından daha verimli olması için harcamalar yapan firmalar faydalanabilecektir. 15/6/2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar kapsamında bir takım vergisel teşvikler sağlanmıştır. İl olarak belirlenen bu teşvikler, illerin sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerine göre 6 sınıfa ayrılmıştır. Bölge ayrımı olmaksızın; KDV istisnası ve gümrük muafiyeti sağlanmaktadır. Ayrıca bölge ayrımı belirli şartlara tabi tutularak ve anılan Karar kapsamında belirlenen şartları sağlayanlara ek olarak; vergi indirimi, gelir vergisi stopajı desteği ve KDV iadesinden yararlanmaktadır.

Teşvikler yönetim ilkeleri doğrultusunda incelendiğinde, doğrudan çevre vergisi olarak tanımlanabilecek bazı vergi türlerinden daha şeffaf, daha hesap verebilir, daha tutarlı ve katılıma açık olduğu ifade edilebilir. Teşviklerin muhasebe hesaplarında daha açık şekilde görülebilmesi, açık olması ve denetlenebilir olması çevre kirliliğini azaltmada kullanılan vergi teşviklerinin yönetim açısından daha elverişli olduğuna kanıt olarak gösterilebilir.

Genel olarak değerlendirildiğinde teşviklerin çevre kirliliğini önleme ve azaltmada vergisel manada daha şeffaf olduğu, amaçlarının daha belirgin olması ve çevre ile ilgisinin belirlenebilir olması nedeniyle daha tutarlı olduğu, teşvik mekanizmalarının daha hesap verebilir ve katılıma açık olması nedeniyle yönetime daha elverişli olduğu söylenebilir. Vergi ödeyicilerinin doğrudan vergi indirim mekanizmasıyla teşviklerden faydalanabilme amacıyla kirleticiyi daha az zararlı faaliyetlere yönlendirmekte, daha yeni teknolojiler ile çalışmaya teşvik etmektedir. Teşvikler ve indirim mekanizmaları bu yönüyle yönetim açısından tutarlılık ilkesine uygun olduğu söylenebilir.

Sonuç

Çevre vergileri AB ve OECD ülkelerinde yaygın olarak kullanılmakta, tüketici ve üreticiler açısından ürün/hizmet maliyetlerini artırarak tercihleri yönlendirmekte, bu sayede çevre kirleticisi unsurlardan uzaklaşılmasına neden olmaktadır. OECD ve AB ülkelerinde çevre vergilerinin en önemli amacı çevrenin korunması sürecine olumlu etki sağlamaktır. Çevre vergisi olarak değerlendirilebilecek Türkiye vergi sistemi içerisindeki vergiler, vergi

gelirleri arasında oransal olarak büyük bir paya sahip olsa da bu vergilerin alınışının esas amacının çevre kirliliğini önlemek olmadığını belirtmek gerekir. Vergi mevzuatındaki çevre vergilerine bakıldığında Türkiye’de çevre temizlik vergisi dışındaki vergilerin çevre gözetilerek konulduğunu söylemek güçtür (Reyhan, 2014, s. 116). Ancak dolaylı bir şekilde de olsa Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) ve Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) önceliklerinin mali amaçlı olmalarına karşın çevreye yararlı vergiler olarak kabul etmek gerekmektedir. Karbon salınımına ve hava kirliliğine neden olan akaryakıt üzerinden alınabilen KDV de çevreye yararlı vergi olarak kabul edilebilir (Ercan, 2015, s. 211). Ayrıca indirim mekanizması ve bazı teşviklerin de çevre kirliliğini azaltmada etkileri olduğu söylenebilir. Bu açıdan bakıldığında Türkiye’de çevre vergisi olarak sınıflandırabileceğimiz vergilerin doğrudan çevre kirliliğini azaltma amacına odaklanmadığı nedeniyle tutarlılık ilkesiyle bağdaşmadığı, toplanan bu vergilerin çevre ile ilgili konulara harcanıp harcanmadığının tespitinin yapılamaması şeffaf ve hesap verebilir olmadığını, bu vergiler salınırken ve oranlarının belirlenirken üretici ve tüketicilerin düşüncelerine yer verilmediği ve dikkate alınması için herhangi bir mekanizmanın geliştirilmediği göz önünde tutulunca katılım ilkesinin de önemsenmediği ifade edilebilir.

Literatürdeki çalışmalara göre çevre kirliliğinin azaltılması için uygulanan kirletici unsurların yüksek şekilde vergilendirilmesi yeterli olmamaktadır. Çevre vergileri, kirleten öder ilkesi çerçevesinde, çevreye zarar veren faaliyetlerin maliyetini artırarak bu faaliyetleri azaltmayı hedefler. Ancak bazı zorluklar çevre vergilerinin etkinliğini azaltmaktadır. Bu zorluklar, vergilerin maliyetlerinin doğru şekilde hesaplanmasında, çevre vergilerinin tüm çevresel negatif dışsallıkları kapsayıp kapsamadığının belirlenmesinde ayrıca bu vergilerin uygulanmasında ve denetiminde karşımıza çıkmaktadır. Çevre vergilerinin etkinliğini artırmak için kirletici unsurların vergilendirilmesinin yanı sıra tamamlayıcı politikalarda gerekmektedir. Bu tamamlayıcı politikalar olarak; halkın çevre bilincini artırarak çevre vergilerinin kabulü ve etkinliğinin artırılmasının sağlanması, daha temiz üretim için yeterli teşviklerin verilmesi ile çevre vergilerinin etkinliğinin artırılması, çevre koruma standartları belirlenerek çevre vergilerinin desteklenerek çevre için daha kapsamlı bir koruma sağlanması olarak sıralanabilir (Yurtsever ve Acar, 2014). Çevre vergilerinden elde edilen gelirlerin çevre kirliliğini azaltmak için kullanılması ve gerekli politikaların uygulanması yönünde harcanması gerekmektedir. Türkiye’de çevresel nitelikteki vergileri yönetim açısından değerlendirdiğimizde de bu tür vergilerin çevresel tahribatın azaltılması ve ortadan kaldırılması için kullanılıp kullanılmadığı belirlenememektedir. Tahsis ilkesinin bulunmayışı bu duruma neden olmaktadır. Bu da yönetim sürecinin işletilebilmesi açısından engel teşkil etmektedir.

Çevresel vergi politikalarının oluşturulması sürecine bakıldığında da katılım açısından paydaşların sürece dahil edilip düşünce ve görüşlerinin alınması için vergi konseyinin rolü önemlidir. Vergi konseyinin oluşum şekli farklı toplumsal grupların temsil edilebileceği şekilde tasarlanmıştır. Ancak konseyin aldığı kararlar görüş niteliğinde olup karar mercilerini bağlamamaktadır. Bu nedenle çevre politikalarının vergisel yönü için vergi konseyinin fikirleri dikkate alınmalıdır. Bu durum katılımı güçlendirerek yönetim sürecinin sağlıklı ve meşru şekilde işletilmesi için önem arz etmektedir. Çevre vergilerinin en önemli sorunlarından birisi de temsil ve meşruiyettir. Bu vergilerin toplanan vergiler içerisindeki fazlalığı dikkat çekmekte olup halk nezdinde çoğunluğu dolaylı vergiler olması nedeniyle meşruluğunu azaltmaktadır. Farklı toplumsal grupların fikir ve görüşlerinin alınmaması bu vergilere gönüllü uyumu azaltarak meşruiyetinin sorgulanmasına neden olmaktadır.

Genel olarak değerlendirildiğinde Türkiye’deki çevresel vergilerin yönetim açısından zayıf karakter sergilediği, bu durumun da vergi ahlakını ve vergi adaletini zayıflattığı ifade edilebilir.

Kaynakça

- Aksoy, Ş. (1999). Vergi hukuku ve Türk vergi sistemi, 5. Baskı, Filiz Kitabevi.
- Balcı, A. (2003). Kamu Yönetiminde Hesap Verebilirlik Anlayışı. A. Balcı, A.Nohutçu, N. Öztürk, B. Coşkun (Ed.), Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar Sorunlar, Tartışmalar, Çözüm Önerileri, Modeller, Dünya ve Türkiye Yansımaları iç (115-133), Seçkin Yayıncılık.
- Bayramoğlu, S. (2005). Yönetişim zihniyet. İletişim Yayınları.
- Bilici, N. (2007). Avrupa Birliği-Türkiye ilişkileri (temel bilgiler, iktisadi-mali konular). Seçkin Yayınevi.
- Bulut, M. ve Kırıcı, N. (2008). OECD Ülkeleri, Avrupa Birliği ve Türkiye’de özel tüketim vergisi, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 322.
- Çelebi Boz, F., & Örs Onur, T. (2024). Çevre Vergileri, Karbon Emisyonu ile Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişki: OECD Ülkeleri Üzerine Bir Analiz. Sosyoekonomi, 32(59), 325-342.
- Değirmendereli, A. (2003). Türk vergi sisteminde uygulanan bazı vergilerin çevresel vergi kavramı açısından değerlendirilmesi, Vergi Sorunları Dergisi, 174 (3), 115-12.
- Doornbos, M. (2003). "Good governance": the metamorphosis of a policy metaphor. Journal of International Affairs, Fall 2003, vol. 57, no. 1, 3-17.
- Dünya Bankası (1997). Governance and Development. World Bank Publication.
- Drucker, P. (1996). The Coming of the New Organization, The Best Ideas on Managing Business Change, Ed; James CHAMPY – Nitin NOHRIA, A Harvard Business Review Book, Boston, USA.
- Eryılmaz, B. (2010). Kamu yönetimi. Okutman Yayıncılık
- Ekins, P., Speck, S. (1999). Competitiveness and exemptions from environmental taxes in Europe. Environmental and Resource Economics, 13.
- Ercan E. (2015). Türkiye’de çevre vergileri mi çevre vergisi mi?, TBB Dergisi, 119, 209-226.
- Eskeland, G. S., Jimenez, E. (1992). Policy instruments for pollution control in developing countries, World Bank Res. Obs., Jul, 7(2), 145-169.
- Eurostat (2001). Environmental Taxes–A Statistical Guide, Office for Official Publications of the European Communities.
- Fullerton, D., Leicester, A. ve Smith, S. (2008). Environmental taxes. NBER Working Paper Series, Working Paper 14197.
- Gökçe, G. (2000). Yerel yönetimlerde katılma ve etkinlik, Konya örneği (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Güler, B. A. (2001). Yerel yönetimlerde reform sorunu, Çağdaş Yerel Yönetimler (TODAİ), Cilt:10, Sayı:3, 7-12.
- Gündoğan, E. (2007). Katılımcı demokrasi bağlamında yönetim ve Bağcılar Belediyesi Örneği (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Gündoğan, E. (2010), Yönetişim: Kavram, kuram ve boyutlar. İçinde M.Akif Çukurçayır, H.Tuğba Eroğlu, Hülya Eşki Uğuz (Eds.), Yönetişim Kuram, Boyutlar ve Uygulama içinde (ss. 13-56), Çizgi Kitabevi Yayınları.

- Hirst, P., Thompson, G. (2007). Küreselleşme sorgulanıyor. (Dördüncü Baskı). (Çev. E. Yücel, Ç. Erdem). Dost Yayınları.
- Jessop, B. (1998). The rise of governance and the risk of failure: the case of economic development, *International Social Science Journal*, Vol.155, 29-45.
- Kooiman, J., Vilet M. V. (1993). Governance and public management. İçinde K. Eliassen and J Kooiman (eds.), *Managing Public Organizations*, Sage Publications.
- Martinho, G., Balaia, N., & Pires, A. (2017). The Portuguese Plastic Carrier Bag Tax: The Effects On Consumers' Behavior, *Wastemanagement*, 61, 3-12.
- Marzukı, A. (2015). Challenges in the public participation and the decision making process. *Sociologija i Prostor*, 201(1), 21-39.
- Maliye Bakanlığı, Gereçler, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/gereckeler/KDV/tvk_4760_sayili_kanun.pdf.
- Maliye Bakanlığı, (2003). İyi yönetişimin temel unsurları. Avrupa Birliği Dış İlişkiler Daire Başkanlığı Yayını.
- Miceikiene, A., Rauluskeviciene, J., Streimikine, D., & Ciuleviciene, V. (2018). Assessment of the effect of environmental taxes on environmental protection [Journal of Economics]. *Ekonomicky Casopis*, 66, 286-308.
- Mutlu, A. (2002). Çevre ekonomisi politikalar, uygulamalar ve Türkiye. Marmara Üniversitesi Marmara Araştırma ve Uygulama Merkezi, No:15.
- Nadaroğlu, H. (2001). Kamu maliyesi teorisi. 10. Baskı, Beta Yayınları.
- OECD (1996), *Implementation strategies for environmental taxes*, OECD Publications Service, France.
- Ökmen, M., Baştan, S. ve Yılmaz, A. (2004). Kamu yönetiminde yeni yaklaşımlar ve bir yönetim faktörü olarak yerel yönetimler. İçinde A. Yılmaz ve M. Ökmen (Eds.), *Kamu Yönetimi* (ss. 23-80), Gazi Kitabevi.
- Öner, C. (2014). Çevre Vergileri Üzerine Kavramsal Bir Deneme: Terminoloji ve Uyumlaştırma Problemleri, *Ankara Barosu Dergisi*, 2014(3), 137-157.
- Özer, A. M. (2006a). Avrupa Birliği yolunda Türk Kamu Yönetimi, *Platin Yayınları*.
- Özer, A. M. (2006b). "Yönetişim üzerine notlar", *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 63, ss. 59-89.
- Pearce, D. (1991). The role of carbon taxes in adjusting to global warming. *Economic Journal*, 101, 938-948.
- Polat, N. (2003, Nisan- Haziran). Saydamlık, hesap verme sorumluluğu ve denetimin etkinliği. *Sayıştay Dergisi*, Sayı 49, 65-80.
- Reyhan, A. S. (2014). Çevre ekonomisinde çevre vergileri uygulamaları. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7, 110-120.
- Rodrik, D. (2011a). The globalization paradox: democracy and the future of the world economy. *World Trade Review*, 10 (3), 409-421.
- Rosiek, J. (2015). The impact of environmental tax policy on sustainable development of the EU Economies. DEA Approach 11th International Conference of ASECU September 10-11, Cracow, Poland. https://www.asecu.gr/files/11th_conf_files/18.pdf

- Rosenau, J. R. (1997). *Global Environmental Governance: Delicate Balance, Subtle Nuances and Multiple Challenges*. International Governance on Environmental Issues. Nedeland: Kluwer Academic Publics.
- Senarclens, P. (1998). *governance and the crisi in the international mechanism of regulation*. International Social Science Journal, No. 115, 91-104.
- Serdaroğlu, S. (2003). *Avrupa bütünleşmesine katkıda bulunan bir faktör olarak çevre politikası, dünden bugüne*. AB. Boyut Yayınları.
- Speck, S. (2007). *Overview of Environmental Tax Reforms in EU Member States, COMERT Final Report to the European Commission, DG Research and DG Taxation and Customs Union*.
- Sollund, S. (2007). *Environment taxes*. United Nations Group of Experts on Domestic Resource Mobilisation, Rome.
- Şahin, Y. (1999). *Türk vergi sisteminin ‘çevresel vergiler’ açısından değerlendirilmesi*, Vergi Sorunları Dergisi, Ekim, s. 130- 133.
- Tekeli, İ. (1996). *Yönetim kavramı yanı sıra yönetişim kavramının gelişmesinin nedenleri üzerine*, Sosyal Demokrat Değişim, Sayı 3, 45-54.
- Tekin, A. ve Vural, İ.Y. (2004). *Global kamusal malların finansman aracı olarak global vergi önerileri*. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 12, 323-337.
- TESEV, (2008). *İyi yönetişim el kitabı*. TESEV Yayınları.
- Toprak, D. (2006). *Sürdürülebilir kalkınma çerçevesinde çevre politikaları ve mali araçlar*. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 4, 46-69.
- Torlak, S. ve Özen, Z. (2005), *Bir katılım modeli olarak yerel gündem 21 sorumluluğu*, İçinde Kösecik, M. ve Özgür, H., (eds.), *Yerel Yönetimler Üzerine Güncel Yazılar-I*, Nobel Yayın Dağıtım.
- Üyümez, M. E. (2016). *Bir çevre vergisi olarak motorlu taşıtlar vergisi: ab ve Türkiye uygulamalarının karşılaştırmalı analizi*. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 25(3), 427-440.
- Yıldırım, K. (2018). *Türkiye’ de iyi yönetişim*. Uluslararası Afro-Avrasya Araştırmaları Dergisi, Cilt: 6, 273-289.
- Yıldırım M. (2006). *Kamu yönetiminde hesap verebilirlik ve şeffaflık (1980 sonrası Türkiye örneği)*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi.