

Atık Yönetiminde Vergi Politikasının Rolü: Türkiye Değerlendirmesi

Murat AYDIN* & Kendal DENİZ**

Özet

Aşırı büyüme, sanayileşme, ihtiyaçtan fazla tüketim, bilinçsizlik gibi nedenlerle, insanoğlu içinde bulunduğu ve yaşadığı ortamdaki sınırlı doğal kaynakları tüketerek atıklar ortaya çıkarmaktadır. Söz konusu atıklar, sadece insanları değil, canlı-cansız tüm yaşamı tehdit etmektedir. Tehdidin büyüklüğü ise atıkların önlenmesi, tekrar kullanımı, geri dönüşümü, geri kazanımı ve bertaraf edilmesini içeren atık yönetimini zorunlu kılmaktadır. Atık yönetimi kapsamında başarının sağlanması için kuşkusuz uygulanacak birçok araç (hukuksal, teknolojik, ekonomik) olup, bu araçlardan bir tanesi de, maliye politikasının bir parçası olan vergi politikasıdır. Bu çalışmanın amacı, vergi politikası kullanılarak atık yönetiminde başarı sağlanması için ne yapılabileceğini yazın taraması kapsamında ortaya koymak olmuştur. Bunun için çeşitli ülke örnekleri (İsveç, Danimarka, Macaristan, İtalya ve benzerleri) incelenmiş, Türkiye’de uygulanan vergi politikasının atık yönetimi kapsamında durum tespiti yapılmıştır. Genelde çevre, özeld ise atık yönetimi konusunda Türkiye’de vergi politikasının yetersiz olduğu ortaya konularak, yapılması gerekenler araştırılmıştır. Her geçen gün artan atıkların yarattığı ekonomik, sosyal, sağlık ve çevresel sorunlara konunun önemini arttırmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Atık, Atık Yönetimi, Atık Hiyerarşisi, Vergi Politikası, Türkiye
Jel Kodları: H2, H23

The Role of Tax Policy on Waste Management: the Case of Turkey

Abstract

Mankind produces waste by using limited natural resources around the world due to excess growth, industrialization, over-consumption and unawareness. Waste not only threatens mankind but also it threatens the all living and non-living forms of life. The magnitude of the threat force waste management, which includes reuse, recycling, regaining and elimination of waste. Several tools (legal, technological and economic) can be implemented in the framework of waste management. One of these tools is tax policy as part of fiscal policy. The aim of this study is to put forward a discussion of waste management from the scope of tax policy to reach effective results. For this purpose, several case studies from different countries

* Doç. Dr., Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, murataydin2000@hotmail.com

** Arş. Gör., Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, kendaldeniz@comu.edu.tr

(Sweden, Denmark, Hungary, and Italy) have been analyzed. Moreover, Turkey's tax policy with regard to waste management has been stated. Suggestions have been made by stressing that tax policy about environment in general and waste management in particular are insufficient. Increased economic, social, health and environmental problems caused by waste creates forms the basis for the significance of subject.

Key Words: Waste, Waste Management, Waste Hierarchy, Tax Policy, Turkey
Jel Codes : H2, H23

1. GİRİŞ

Ağırlıklı olarak insan faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan düşük değerde, istenmeyen, çoğunlukla kullanım dışı olan faydasız kalıntılar atık olarak ifade edilmektedir. İnsan faaliyetlerinin bir yan ürünü olan atıklar, gündelik yaşantıda çeşitli şekillerde ortaya çıkabilmektedir. Atıklar, fiziki durumu ve özelliklerine, madde grubuna, emniyet düzenine ya da kaynaklarına göre farklı şekillerde sınıflandırılabilir. Oluşacak atığın miktarını ve çeşidini kişilerin sosyo-ekonomik durumu, yaşadıkları yerin coğrafi konumu, buldukları yerdeki mevsimsel değişimler, ülkenin gelişmişlik durumu, artan nüfus, kullanılan enerji kaynağı, çevre bilinci düzeyi gibi birçok faktör belirlemektedir.

Atıkları belirleyen değişkenlerin çokluğu, atık miktarının hızla artmasına sebep olmaktadır. Söz konusu artış ekonomik kayıpların yanı sıra, başta sosyal ve çevresel olmak üzere birçok problemi beraberinde getirmektedir. Bu durum atık sorununa acilen çözümler üretilmesini gerektirmektedir. Bunun için de atıkların kaynağında azaltılmasını, ayrıştırılmasını, toplanmasını, taşınmasını, geçici depolanmasını, ara depolanmasını, geri kazanımını, bertaraf edilmesini, bertaraf işlemleri sonrası kontrolünü ve benzeri işlemleri içeren dar anlamda atık yönetimine, geniş anlamda çevre yönetimine gereksinim doğmaktadır.

Bu çalışmanın amacı, Türkiye'de atık yönetiminde başarı sağlayarak ekolojik dengenin korunması, kaynakların rasyonel kullanılması ve çevre bilincinin gelişmesine katkıda bulunmak için vergi politikası adına neler yapılabileceğini yazın taraması kapsamında ortaya koymaktır. Bunun için öncelikle başarılı ülke örnekleri incelenecek, ardından Türkiye'ye ilişkin durum tespit yapılacak ve çözüm önerileri sunulacaktır.

2. ATIK YÖNETİMİ

Ekonomik büyüme ve nüfus artışının doğal sonucu olarak, her geçen gün üretilen atık miktarı artmaktadır. Üretilen atıkların türü ve miktarıysa insan faaliyetleri, yaşam biçimleri ve çevre bilinci düzeyine göre değişmektedir¹. Özellikle kaynakların kısıtlı ve günden güne tükeniyor olması, daha etkin bir şekilde kullanılmasını gerek-

¹ May Massoud and Faouk Merhebi. "Guide to Municipal Solid Waste Management", *American University of Beirut (AUB), Published by the American University of Beirut-Nature Conservation Center, Lebanon 2016, s. 5.*

tirmektedir. Çünkü atık miktarındaki her artış ekonomik, sosyal ve çevresel alanda birçok olumsuzluklara yol açmaktadır². Bu da mevcut kaynakların (atıkların) yeni bir hammadde haline dönüştürülmesi, değerlendirilmesi, tekrar kullanımı, geri dönüşümü, geri kazanımını içeren atık yönetimi konusunu gündeme getirmektedir³. Ayrıca kullanılan kaynakların azalıyor olması, kullanılacak malzemeleri geri dönüşüm ile elde etme ihtiyacını da arttırmaktadır⁴.

2.1. Atık, Atıkların Sınıflandırılması ve Atık Yönetimi

Atık, üretim işlemleri, ürünlerin tüketilmesi ve/veya diğer faaliyetler neticesinde oluşan, artık ihtiyaç hissedilmeyen, atılmak istenen her türlü maddeyi ifade etmektedir⁵. Almanya Geri Dönüşüm ve Atık Kanunu'na göre de atık, sahibi tarafından atılan, bırakılan ya da atılmak zorunda olunan herhangi bir madde ve nesne anlamındadır⁶. Kavram Türkiye'deki Atık Yönetimi Yönetmeliği'nde ise "üreticisi veya fiilen elinde bulunduran gerçek veya tüzel kişi tarafından çevreye atılan veya bırakılan ya da atılması zorunlu olan herhangi bir madde veya materyal"⁷ olarak tanımlanmıştır.

Atıklar, yazında çok farklı şekillerde sınıflandırılmaktadır. Çevreye olumlu ya da olumsuz etkileri bakımından zararlı veya zararsız atıklar, yapılarına göre sıvı, katı ve gaz şeklindeki atıklar, kaynaklarına göre evsel, endüstriyel, ticari ve kurumsal, tarımsal ve özel atıklar şeklinde sınıflandırma yapılmaktadır⁸. Atıkları sınıflandırmanın bir başka yolu da atığı, atığa göre bölmek ve onu üreten sektöre kazandırmaktır. Örneğin, Danimarka'da atık sistemi için en önemli sektörler temelde; inşaat, haneler, endüstri, kurumlar, işletmeler ve bürolar, enerji santralleri, atık su arıtma tesisleri ve yakma tesisleri olarak ifade edilmektedir⁹.

Atık artık istenmeyen ve çevre için zararlı olan her türlü maddeyi ifade ederken, aynı zamanda bir hammadde ya da kaynağı da temsil etmektedir. Bu nedenle de

- 2 Engin Gürtekin ve Ayhan Ünlü, "Mermer İşletmeciliğinde Katı Atık Yönetimi: Elazığ İli Örneği", *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi*, Cilt: 4, Sayı: 1, 2013, s. 20
- 3 Fatih Kürşat Fırat ve Fahri Akbaş, "İnşaat Endüstrisinde Geri Dönüşüm Çalışmalarının Geliştirilmesi ve Ekonomi Üzerine Etkileri", *International Conference on Eurasian Economies*, 2015, s. 640.
- 4 Ümran Şengül, "Tersine Lojistik Kavramı ve Tersine Lojistik Ağ Tasarımı", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10. Ekonometri ve İstatistik Sempozyumu Özel Sayısı, 2011, s. 407.
- 5 TÜDAM Değerlendirilebilir Atık Malzemeler Sanayiciler Derneği, Geri Dönüşüm Sektörü Teşvik Raporu, Ankara, Ağustos, 2016, s. viii
- 6 Bayerisches Landesamt für Umwelt. Abfall, UmweltWissen-Produkte und Abfall Vermeiden, trennen, verwerten oder beseitigen, Bayerisches Landesamt für Umwelt, Augsburg, August, 2013, s. 1; Leuphana Inkubator, "Abfall ist Wertstoff, Das Kreislaufwirtschaftsgesetz: Chancen für kleine und mittelständische Unternehmen", Leuphana Universität Lüneburg, Innovations-Inkubator, 04, 2013, s. 2.
- 7 Resmi Gazete, 29314 Sayılı Atık Yönetimi Yönetmeliği, Resmi Gazete Tarihi: 02.04.2015.
- 8 Gökhan Tenikler, "Türkiye'de Tehlikeli Atık Yönetimi ve Avrupa Birliği Ülkeleri ile Karşılaştırmalı Bir Analiz", *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Doktora Tezi*, 2007, s. 5-13; Türkiye Belediyeler Birliği (TBB), "Katı Atık Geri Dönüşüm ve Arıtma Teknolojileri (El Kitabı)", Ankara: Korza Yayıncılık Basım San. ve Tic. A.Ş., Mayıs, 2015, s. 1
- 9 Danish Environmental Protection Agency, "Waste in Denmark, Ministry of Environment and Energy" (Editors: Helle Husum, Lotte Wammen Rahbek, Lonne Lykke Nielsen and Tina Wissendorff Seheim), Denmark: Nordic Swan Ecolabel, 1999, s. 10.

atık olarak değil daha değerli madde olarak anlaşılması ve değerlendirilmesi gerekmektedir¹⁰. Bu yüzden atık sisteminin tamamı, atılan materyallerin faydalarını maksimize edecek şekilde tasarlanmalıdır¹¹. İstenen ise öncelikle atık yönetiminde bir geri dönüşüm işlemi yapabilmektir¹².

Atıkların her geçen gün artan önemi beraberinde yönetim sorununu getirmektedir. Atık yönetimi, genellikle atığın kaynağında azaltılmasını, özelliklerine göre ayrılmasını, toplanmasını, taşınmasını, geçici depolanmasını, ara depolama, geri kazanım, bertaraf ve bertaraf işlemleri sonrası kontrolü ve benzeri işlemleri içeren çevre yönetimini ifade etmektedir. Bu da aslında tüm atıkları içine alan bütünleşmiş bir yaklaşımı gerekli kılmaktadır. Uluslararası alanda kabul gören “Entegre Atık Yönetimi” yaklaşımı, atıkların geri kazanımı ile nihai bertarafı için gerekli uygun yöntem, teknoloji ve yönetim esaslarının seçilmesi ve uygulanması aşamalarının tamamını ifade etmektedir. Buna göre atık önleme, atık azaltma, yeniden kullanım, geri dönüşüm/geri kazanım, bertaraf sırasına dayalı bir atık yönetimi oluşturulmalıdır. Bu sayede atık yönetiminin tüm unsurları bir bütün olarak değerlendirilirken, hem çevre hem de ekonomi alanında ülkeler büyük kazanımlar sağlayabileceklerdir¹³. Bu kapsamda atık yönetimi aslında sürdürülebilirliğin de merkezini oluşturmaktadır. Çünkü¹⁴;

- Sağlık, yaşam kalitesi ve insanların gelirleri (özellikle fakir ve marjinal nüfus),
- Çevrenin korunması ve etkilenmesi ile kaynakların sürdürülebilir kullanımının sağlanması,
- Sera gazlarının azaltılması ve böylece iklimin korunması

gibi nedenler sürdürülebilirliğin olmazsa olmazlarıdır. Bu nedenle sürdürülebilir ekonomik kalkınma ve nitel büyümenin atık yönetimi olmadan düşünülmemesi gerekmektedir. Hammadde ve enerji özellikle gelişmekte olan ülkelerde imalat sektörü için merkezi maliyet unsurunu oluşturmaktadır. Birçok gelişmekte olan ülke ile geçiş ekonomilerinde, düzensiz atık yönetimi bir yandan yetersiz hammadde ve enerji temini durumuna yol açmakta, diğer yandan da çevrenin kirlenmesi nedeniyle sürdürülebilir ekonomik gelişmeyi engellemektedir. Oysa atık yönetim sistemi, ekonomik kaynakları ve iklimi korumanın inşasında ekonomik, çevresel ve sosyal hedeflere ulaşmak için mükemmel fırsatlar sunmaktadır¹⁵.

10 Bayerisches Landesamt für Umwelt, a.g.e, s. 3

11 United Nations Human Settlements Programme (UN-HABITAT), “A Note to Decision-Makers”, Solid Waste Management in the World’s Cities, Water and Sanitation in the World’s Cities 2010, Washington DC, 2010, s. 23.

12 Inkubator, a.g.e, s. 2.

13 Hande Uzunoğlu, “Çevremizi Kirleten Atıklar ve Atık Yönetiminin Önemi”, Ar&Ge Bülten-Sektörel, 2014 25-31, http://www.izmir.org.tr/portals/0/argebulten/at%C4%B1klarveat%C4%B1ky%C3%B6netimi_handeuzunoglu.pdf, (Erişim Tarihi: 10.04.2017), s. 26-29.

14 Wolfgang Pfaff-Simonelt, “Abfallwirtschaft: Jobs, Ressourcen”, Umwelt-, Klima- und Gesundheitsschutz, KFW-Positionspapier, 2012, s. 1.

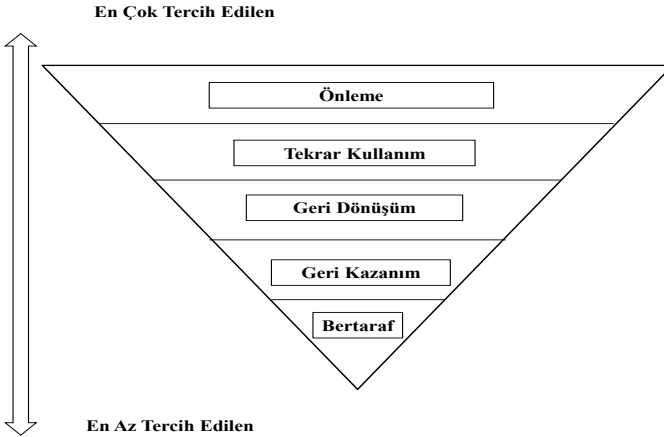
15 Pfaff-Simonelt, a.g.e, s. 1-4.

2.2. Atık Yönetimi Hiyerarşisi

Dünyanın birçok ülkesinde atık yönetimi hiyerarşisi atık yönetim politikasında önemli bir unsur olarak ele alınmaktadır. Özellikle Avrupa’da, atık hiyerarşisi yol gösterici ilke olarak yaygın bir şekilde uygulanmaktadır. Hiyerarşi çevresel ilkelere dayanmakta ve atığın özelliklerine bağlı olarak farklı yöntemlerle ele alınması gerektiğini ifade etmektedir¹⁶. Atık yönetim hiyerarşisini bu bağlamda vermek gerekirse Şekil 1’deki gibidir.

Şekil 1’de de görüldüğü üzere atık yönetimi, atıkların aslında sürdürülebilir kullanımınıdır. Atıkların bertaraf edilmesini değil, hammadde döngülerini besleyecek şekilde, diğer maddelere dönüştürülebilir ve kısmen çevreye salınabilir olmasını sağlamaktadır¹⁷. Bu nedenle de atık yönetiminin birinci amacı atığın meydana gelmesini önlemektir. Atığın meydana gelmesi önleniyorsa atığın azaltılması, azaltılamıyorsa tekrar kullanımı, tekrar kullanımı sağlanamıyorsa geri dönüşümü, geri dönüşümü sağlanamıyorsa geri kazanımı ve atık geri de kazanılamıyorsa son olarak bertaraf edilmesini öngörmektedir. Atıkların bertaraf edilmesi atık hiyerarşisi içinde son seçenek olarak uygulanmaktadır¹⁸.

Şekil 1: Atık Yönetimi Hiyerarşisi



Kaynak: Euroäische Kommission. Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, Der Beitrag der energetischen Verwertung von Abfällen zur Kreislaufwirtschaft, COM (2017) 34 final, Brüssel 2017, s. 5; TÜDAM a.g.e, s. 1

16 Bartelings Heleen, usw. "Effectiveness of Landfill Taxation", *Institute for Environmental Studies*, R-05/05, November 24, Netherlands, 2005, s. 3.

17 Heiko Doedens, Text 2.1. Abfallwirtschaft –Einführung und Grundlagen, Müllwelten, Fakten, Hintergünde, Beispiele Materialien für Schule und Unterricht, Köln, 2006, <http://www.stadt-koeln.de/mediaasset/content/pdf57/5.pdf>, (Erişim Tarihi: 18.05.2017), s. 3.

18 Öner Çetin, "Tersine Lojistik Açısından Katı Atık Yönetiminin İncelenmesi® ve Kazanç® Eņçoklanması Üzerine Bir Uygulama", İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Haziran 2013, s. 92-94.

2.3. Atık Yönetiminin Faydaları

Atıklar, çevre ve insan sağlığına fiziksel, kimyasal ve biyolojik olarak zarar vermektedir¹⁹. Bu nedenle atık yönetimi ile atıkların minimize ya da bertaraf edilmeleri hava, su ve toprak kirliliğine neden olmaktadır. Atıkların sağlık açısından olumsuz sonuçları ortaya çıkmadan bertaraf edilmeleri halinde çevre kirliliği önlenilecek, geri kazanılabilir atıkların değerlendirilerek ekonomiye yarar sağlayan birer kaynak durumuna getirilmesi sağlanabilecektir²⁰.

Birleşmiş Milletler İnsan Yerleşimleri Programı, “İyi bir atık yönetimi sistemi sağlıklı bir yaşam gibidir. Eğer ona sahipseniz şanslısınız, onu fark etmezseniz; sadece böyle devam eder ve bunu kabullenirsiniz. Öte yandan işler ters giderse, büyük ve acil bir sorundur ve her şey daha az önemlidir”²¹ ifadesiyle, atık yönetiminin neden önemli olduğunu çok net olarak göstermiştir. Avrupa Birliği (AB)'nin atık yönetim politikasının hedefleri de aslında atık yönetiminin önemini benzer şekilde ortaya koymaktadır. Bunlar kirliliği önlemek, ortadan kaldırmak ya da azaltmak, doğa ve doğal kaynakların rasyonel şekilde işletilmesini sağlayarak ekolojik dengeye zarar verebilecek faaliyetleri engellemek, sürdürülebilir kalkınmaya yön vermek olarak ifade edilmiştir²².

Atık yönetimi hiyerarşisinin ilk iki adımı, Şekil 1’de de görüldüğü üzere önleme ve tekrar kullanımdır. Çünkü bunlar yatırım gerektirmeyen, yasal düzenlemeler ve bilinçlendirme ile en efektif çözülebilecek aşamalardır. Ancak tüketim alışkanlıklarının değiştiği 21. yüzyılda bu iki safhada atık sorununu çözmek her zaman mümkün değildir. Dördüncü ve beşinci basamaklar, yani enerji geri kazanımı ile bertaraf ise ciddi yatırım ve maliyet gerektirmekte, ayrıca lisanslı tesislerde gerçekleştirilmesi gereken yöntemler olduğundan meşakkatli ve maliyetli olmaktadır. Bu nedenle üçüncü basamak, yani geri dönüşüm, atık hiyerarşisinin en önemli unsuru olarak ortaya çıkmaktadır. Çünkü bu basamakta ayrı toplanan geri dönüştürülebilir atıklar, yeniden ikinci hammadde haline getirilebilmektedir²³. Geri dönüşümün faydaları şöyle ifade edilebilir²⁴.

- İsrafın önlenerek doğal kaynakların korunması,
- Enerji geri kazanımının sağlanması,
- Bertaraf edilecek atık miktarının azaltılması,

19 Resmi Gazete, 29314 Sayılı Atık Yönetimi Yönetmeliği.

20 M. Bünyamin Karagözoğlu, Özyonar Fuat, Yılmaz Ali ve Eyüp Atmaca. “Katı Atıkların Yeniden Kazanımı ve Önemi”, *Türkiye’de Katı Atık Yönetimi Sempozyumu*, 15-17 Haziran 2009, s. 2.

21 UN-HABİTAT, a.g.e, s. 19.

22 T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (BSTB). Ulusal Geri Dönüşüm Stratejisi Belgesi ve Eylem Planı 2014-2017, BSTB Sanayi Genel Müdürlüğü, 2014, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/12/20141230M1-12-1.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.07.2017), s. 15.

23 TÜDAM, a.g.e, s. 6

24 TÜDAM, a.g.e, s. 6; Cahit Gürer, Akbulut Hasan ve G. Osman Kürklü. “İnşaat Endüstrisinde Geri Dönüşüm ve Bir Hammadde Kaynağı Olarak Farklı Yapı Malzemelerinin Yeniden Değerlendirilmesi”, 5. *Endüstriyel Hammaddeler Sempozyumu*, İzmir, 2004, s.29; Karagözoğlu vd, a.g.m, s. 7; Şengül, a.g.m, s. 413; Fırat ve Akbaş, a.g.m, s. 640.

- Endüstriye ucuz hammadde sağlanması,
- Sera gazı emisyonunun azaltılması,
- İstihdama katkı sağlanması,
- Çevresel, ekonomik ve sosyal kazanımlar.

3. ATIK YÖNETİMİNDE VERGİ POLİTİKASININ ROLÜ

Politika, “Devletin etkinliklerini amaç, yöntem ve içerik olarak düzenleme ve gerçekleştirme esaslarının bütünü, siyaset, siyasa” olarak tanımlanmaktadır²⁵. Başka bir tanıma göre de belirli amaçlara ulaşmak için araçlar belirlemektir. Bu nedenle gerek atık yönetiminde, gerekse vergi politikasında amaç, devletin öncelikli amaçlarını gerçekleştirmek için elindeki araçları kullanmasını ifade etmektedir. Örneğin, AB’nin atık politikası, kaynakların ekolojik ve sağlık üzerindeki olumsuz etkisini azaltmak için tüm yaşam döngüsüne katkıda bulunacak şekilde planlanmasını öngörmektedir²⁶. Özellikle II. Dünya Savaşı’yla birlikte ortaya çıkan kaynak gereksinimi geri dönüşüm sektörünün temellerini oluşturmuş, son 10-15 yıllık süreçte ise atıklar, ürün ve hammaddeler gibi ülkeler arasında serbest dolaşıma girerek, adeta bir yeşil ekonomiye yol açmıştır. Nüfus artışı ise sanayileşme ile birlikte çevre sorunlarını arttırmış, bu nedenle birçok ülkede geri dönüşüm sektörünün sanayinin vazgeçilmez bir tedarikçisi konumuna gelmesi, atıklara “atık” değil de ucuz hammadde gözüyle bakılması gereksinimini doğurmuştur²⁷.

AB, atık önleme ve geri dönüşüm için 2005 yılında kabul ettiği tematik stratejisi de uzun vadeli hedef olarak, atığı önleyen, önlenemeyen atığı da kaynak olarak kullanan bir geri dönüşüm toplumu oluşturmayı hedeflemiştir. Yaşam döngüsü yaklaşımı ile bir ürünün çevresel etkisini, tüm kaynakların yaşam döngüsü sürecinde kazanımından, bertaraf edilmesine kadar olan süreci dikkate almaktadır²⁸. Burada atık yönetim hiyerarşisinde; atık oluşumunun önlenmesi, doğal kaynakların korunması, enerji geri kazanımı, endüstriye ucuz hammadde sağlama, bertaraf edilecek atık miktarını azaltma gibi ekonomik, çevresel ve sosyal kazanımlar hedeflenmiştir. Atık politikası kapsamında oluşturulan atık yönetimi hiyerarşisi ile de her bir safhada ne yapılabileceğine ilişkin çeşitli stratejiler geliştirilmiştir.

Atık yönetiminde vergi politikası ile hedeflenen, devletin belli ekonomik, mali ve sosyal amaçlarını gerçekleştirmektir. Bu amaçları gerçekleştirmek için vergilerin gerek miktarında, gerekse bileşiminde, atık yönetimi stratejisi kapsamında öngörülen ayarlamaların yapılması gerekmektedir. Atık yönetimi konusunda uygulanacak

25 Türk Dil Kurumu, “Politika”, T.C. Başbakanlık Atatürk, Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu, Türk Dil Kurumu, Güncel Türkçe Sözlük, http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.58f4bf1a751d14.72.150.503, (Erişim Tarihi: 17.04.2017).

26 Euroäische Kommission, Bericht der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, über die Thematische Strategie für Abfallvermeidung und -recycling, SEK (2011) 70 endgültig, Brüssel 2011, s. 2.

27 TÜDAM, a.g.e., s. 20.

28 Euroäische Kommission, a.g.e., s. 2

vergi politikası sadece devletin atık yönetimi amaçlarına hizmet etmeyecek, aynı zamanda vergi politikasının mali, ekonomik ve sosyal amaçlarının da gerçekleştirilmesine katkı sağlayacaktır. Atık yönetiminde başarı sağlanamaması atıkların ekonomik değerlerinden mahrum kalmaya, yerel yönetimlerin çöp toplama ve işletme maliyetlerinde artışa, ayrıca gittikçe büyüyen çevre kirliliği ve sosyal sorunlara neden olacaktır. Geri dönüştürülemeyen her hammadde için dışa bağımlılık daha fazla artacağı gibi, ülke ekonomisi de zarar görecektir²⁹.

Almanya Federal Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Bakanlığı tarafından 2015 yılında yayınlanan "Düşük ve Orta Gelirli Ülkelerde Sürdürülebilir Katı Atık Yönetimi için Ekonomik Enstrümanların Uygulanması" başlıklı raporda vergi politikasının önemine değinilmiştir. Raporda atık yönetim şirketleri, yerel yönetimler, çevre dostu uygulamalar ve teknolojilerin vergi muafiyeti, vergi indirimleri, sübvansiyonlar ve diğer ekonomik araçlar ile teşvik edilmesi gerektiği ifade edilmiştir³⁰. Kuşkusuz gelişmiş ülkeler ile gelişmekte olan ülkelerde yatırımları teşvik etmek için genellikle farklı araçlardan yararlanmaktadırlar. Gelişmiş ülkeler nakdi yardımları, faizsiz kredi, sigorta gibi finansal teşvikleri tercih ederken, gelişmekte olan ülkeler daha çok vergisel teşvikleri, vergi tatili, vergi erteleme, ayrıcalıklı vergi oranları, gümrük - Katma Değer Vergisi (KDV) muafiyeti, amortisman indirimi gibi mali teşvikleri kullanmaktadırlar. Çevre dostu atık yönetimi sistemleri uygulayarak atıkları azaltmak ya da tamamen ortadan kaldırmak için hem vergi ve harçlar gibi cesaret kırıcı yöntemlerin, hem de vergi indirimi, vergi muafiyeti, sübvansiyonlar gibi teşvik edici yöntemlerin birlikte uygulanması gerekmektedir³¹.

Atık yönetimi aslında çevre politikasının bir parçasıdır. Bu nedenle çevre politikası araçlarının atık yönetimi içinde atık yönetim hiyerarşisine göre tasarlanması gerekmektedir. Çünkü burada gerek düzenleyici ve denetleyici araçlara, gerekse ekonomik araçlara birlikte başvurulması bir zorunluluk oluşturmaktadır. Emir ve yasaklar ile standartlardan oluşan düzenleyici ve denetleyici araçlara, mevzuat hükümlerine dayandığı için hukuki araçlar ya da kumanda kontrol tipi araçlar da denilmektedir. Örneğin, standartlar, ortam kalitesi, emisyon ve teknoloji bu kapsamda her bir aşama için detaylı düzenlenip, denetlenebilir. Hukuki araçların dışında ayrıca çeşitli ekonomik araçlar da söz konusudur. Bunlar, vergiler ve harçlar (indirimler, muafiyetler, istisnalar, atık gömme vergisi gibi), fonlar ve sübvansiyonlar, ticareti yapılabilir kirlilik izinleri, ileri düzey geri dönüşüm bedelleri, ürün vergileri ve genişletilmiş üretici sorumluluğu, depozito-geri ödeme sistemleri, atık üretilen enerji için tarife garantisi gibi birçok uygulamalardır³².

Atıkların ortaya çıkardığı birçok olumsuzluk aslında hukuki, teknolojik ve ekonomik araçların hem birlikte, hem de üretici ve tüketiciyi kapsayacak şekilde uygulanmasını gerektirmektedir. Zira atık problemi sadece genişletilmiş üretici

29 TUDAM, a.g.e, s. 44.

30 TUDAM, a.g.e, s. 35-36.

31 TUDAM, a.g.e, s. 24, 36-37.

32 Fatih Can, "Çevre Politikasının Ekonomik Araçları", *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, a9 (3), Temmuz 2016, s. 63; TUDAM, a.g.e, s. 36-37.

sorumluluğu ile çözülemeyeceği gibi, sadece vergi politikası da söz konusu problemin çözülmesi için yeterli değildir. Bu nedenle atık yönetimde yapılacak düzenlemelerin mutlaka bütün atık yönetimi politikalarını kapsayacak, ayrıca üretici ve tüketiciyi de içine alacak şekilde yapılması gerekmektedir³³. Atık yönetimi kapsamında uygulanacak vergileri ekolojik vergi uygulamaları kapsamında vermek gerekirse Tablo 1'deki gibidir.

Tablo 1: Ekolojik Vergi Uygulamaları

Atık ve Emisyon Azaltılmasına Yönelik Vergiler	<ul style="list-style-type: none">• Karbon ve enerji vergileri (kara, deniz, hava taşımacılığı faaliyetleri)• Su kirliliği vergileri• Katı atık vergileri• Ürün vergileri (gübre ve böcek ilacı vergileri)
Geri Kazanımı Sağlamaya Yönelik Vergiler	<ul style="list-style-type: none">• Atık pil ve akümülatör vergileri• Ambalaj vergileri
Doğal Kaynakların Korunmasına Yönelik Vergiler	<ul style="list-style-type: none">• Su çıkarma vergileri• Agrega vergileri• Avcılık ve balıkçılık vergileri
Diğer Vergiler	<ul style="list-style-type: none">• Turizm üzerindeki ekolojik vergiler• Yeşil bina teşvikleri• Gürültü vergileri• Gayrimenkul vergileri
Ekolojik Amaçlara Tahsis Edilmiş Global Vergi Önerisi	<ul style="list-style-type: none">• Tobin Vergisi• Spahn Vergisi

Kaynak: Tank Jamali, Ekolojik Vergiler (Çevre Vergileri), Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2007, s. 218-286.

Tablo 1'de de görüldüğü üzere çevre vergileri, atık ve emisyon azaltılmasına, geri kazanımı sağlamaya, doğal kaynakları korumaya ve diğer amaçlara yönelik olmak üzere çok sayıdadır. Yani devletlerin elinde, atık yönetimine yönelik birçok araçtan bir tanesi olan vergi politikası kapsamında uygulanabilecek çok sayıda vergi bulunmaktadır.

Vergiler ve harçlar aslında çevreye verilen zararın içselleştirilmesinde, zarar veren mal ve hizmetin maliyetinin arttırılmasında etkili bir yöntem olup, "kirlüten öder" prensibinin de yaygın kullanılmasını sağlamaktadır. Aynı zamanda kamu gelirlerini arttırmakta, üretici birimleri daha çevreci yeni ürünler üretmeye teşvik etmektedir. Bu vergilerle artan gelirin, emek ve sermaye üzerindeki geleneksel vergilerin düşürülmesine de katkı sağlayabileceği savunulmaktadır. Ancak bu pozitif yanlarına karşın, uluslararası rekabeti daha çevreci olanlar aleyhine bozması ya da düşük gelirli için gelir dağılımını daha da bozucu nitelik taşıması gibi olumsuz

33 T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı. "2015 Yılı 4. Atık Yönetimi Sempozyumu Sonuçlarının Değerlendirilmesi", T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, 2015, <http://www.csb.gov.tr/gm/cygm/index.php? Sayfa=duyurudetay&Id=33513>, (Erişim Tarihi: 18.06.2017), s. 1-6.

yanları da bulunmaktadır³⁴. Atık yönetimi konusunda uygulanan bazı vergiler ve ekonomik araçlar şöyledir:

- **Atık Gömme Vergisi:** Belediyeler tarafından atıkların karışık olarak gömülmesi, kompostlaştırma, anaerobik çürütme, geri dönüşüm ve yakma, ayrıştırma ve işleme gibi yöntemlere göre ucuz bir yöntem olup, beraberinde sera gazı etkisi, emisyonda artış, sızıntı sular, toprak kirliliği gibi göz ardı edilemeyecek çevresel ve sosyal sorunları da getirmektedir. Bu sorunlar hem yerel yönetimler, hem çöp şirketleri, hem de endüstriyel atık üreticileri tarafından görmezden gelinmektedir. Bu nedenle uygulanacak bir atık gömme vergisinin, depone alanlarına gömülecek atıkların görünmeyen maliyetlerini de içerecek şekilde olması gerekmektedir. Yapılacak bu fiyatlandırma hem sebep olanları maliyetlere ortak edecek, hem de tekrar kullanım, geri dönüşüm gibi gömmeye nazaran daha pahalı olan alanların da tercih edilir hale getirilmesine yol açabilecektir³⁵.

- **İleri Düzey Geri Dönüşüm Bedelleri, Ürün Vergileri ve Diğer Genişletilmiş Üretici Sorumluluğu Enstrümanları:** Elektronik ekipmanlar, aşındırma önleyici yağlar, piller, ömrünü tamamlamış araçlar gibi belirli ürünlerin üreticileri ve ithalatçıları veya ambalajlı ürün piyasaya sürenler tarafından, bu ürünlerin kullanım ömürleri sonunda oluşacak atıkların yönetilmesi için gereken ücretlendirmelerin yapılması, yerel yönetimlerin atık yönetim maliyetlerini düşüreceği gibi halkın cebinden daha az para çıkmasını sağlayacaktır. Genişletilmiş üretici sorumluluğu ise Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) tarafından “üreticilerin ürettiği ürünler için sorumluluğunun, o ürünün tüketici tarafından kullanılması ve atık haline gelmesine kadar olan yaşam döngüsünü kapsayacak şekilde genişletilmesine ilişkin bir çevre politikası” şeklinde tanımlanmıştır. Burada üreticiler ve ithalatçılar atıklarını kendileri toplayabilirler, mevcut atık toplama sistemine dâhil olabilirler ya da piyasaya sürdükleri ürün için vergi verebilirler. Genellikle birçok üretici atık toplama sistemine dâhil olurken, küçük ithalatçılar ise vergi ödemeyi tercih etmektedirler³⁶.

- **Depolama Vergileri:** Depolama vergileri bir çeşit katı atık vergisidir. Evsel, ticari işletme, resmi kurum, inşaat ve enkaz, hastane, endüstriyel atıklar ile sokak çöpleri gibi katı atıkları kapsamaktadır. Verginin amacı, çöp depolama alanlarının miktarını azaltmayı, tekrar kullanım, geri dönüşüm ve bertaraf etmeyi teşvik etmektir. Vergi, atık boşaltılan alanın sahibinden, atılan atığın tonuyla orantılı olarak alınmaktadır³⁷ (Can, 2016: 65-66). Örneğin İngiltere’deki depolama vergisinde ekonomideki tüm sektörler esas alınmaktadır. Verginin amacı da atık oluşumunu önlemek ve dolaşımdan kaynaklanan çevresel etkileri ortadan kaldırmak ve atıkların büyük bölümünü ekonomiye kazandırmaktır. Vergi iki şekilde alınmaktadır. Birincisi evsel atıklardan maktu olarak alınmakta, ikincisi “inert (aktif olmayan)” olarak adlandırılan materyalleri içermektedir. İngiltere’de uygulanan depolama vergisinde, verginin

34 Can, a.g.m, s. 63.

35 TÜDAM, a.g.e, s. 37-38.

36 TÜDAM, a.g.e, s. 38-39.

37 Can, a.g.m, s. 65-66.

etkisi, söz konusu standart vergi oranları arttırıldığında atık miktarının azalması şeklinde gözlenmiştir. Açıkçası geri dönüşümün sağlanmasında, yani atıkların önlenmesi, yeniden kullanılması, yeniden kullanıma hazırlanması ve geri dönüşümü safhasında uygulanan depolama vergisi İngiltere’de önemli bir caydırıcı politika aracı olmuştur³⁸.

İtalya’da geri dönüşüm çok ileri seviyede olmamasına rağmen, atıkların geri dönüştürülmesine yönelik depolama vergisi uygulanmaktadır. Depolama vergisi ile bir yandan atık miktarının azaltılması, diğer yandan da atıkların geri dönüşümü sağlanarak bir geri dönüşüm piyasası oluşturulmak istenmiştir. Ancak vergi oranının çok düşük olması ve depolama dışında alternatif sunmada yeterli teşviki sağlamaması, amacının tam olarak gerçekleşmesini engellemiştir. Yine de uygulanan depolama vergisi sayesinde İtalya’da atık depolama miktarı azalmış, geri dönüşüm oranları artmıştır³⁹.

Hollanda’da ise atıkların azaltılması, tekrar kullanımı, geri dönüşümü ve geri kazanımı amacına yönelik olarak depolama vergisi ile birlikte yakma vergileri de uygulanmaktadır⁴⁰. Depolama ve yakma vergilerinin birlikte uygulanması aslında her iki verginin birbirini tamamlayıcı nitelik arz etmesinden kaynaklanmaktadır. Yakma vergileri, atıkların depolama alanından yakma alanına gönderilmesini engellemek amacıyla konulmaktadır⁴¹. Depolama vergisi oranları geri dönüşümlü ve yanıcı atıklar için yüksek, yanmayan ve geri dönüşüm imkânı olmayan atıklar için düşük belirlenmiştir. Bu sayede Hollanda’da ekonomik gelişmeye bağlı olarak atık miktarı artmasına rağmen bu atıkların yaklaşık %80’i geri dönüştürülebilmıştır⁴².

- **Çöp Vergileri:** Çöp vergileri yerel yönetimler tarafından, hane halklarının oluşturduğu kentsel atıkları toplayıp bertaraf etmenin karşılığı olarak alınmaktadır. Birçok ülkede bu vergi çöp miktarına bağlı olmaksızın sabit bir miktar üzerinden toplanmaktadır. Bu tutar ise emlak vergisine ya da su faturasına yansıtılabilmektedir. Bu durum, çöp hizmetinin ücretsiz gibi algılanmasına sebep olduğu gibi belediyelere ek maliyetler (ek işçi, ek çöp arabası, çöpler için daha fazla alan) çıkarmaktadır. Bu sakıncaları gidermek için birçok ülkede “Attığın Kadar Öde” yani “Pay-As-You-Throw (PAYT)” sistemi uygulanmaktadır. Vergi, hacim ya da ağırlık bazlı olmak üzere iki şekilde hesaplanmaktadır. İsveç gibi ülkelerde vergi, atılan kilogram başına ya da çöp torbası başına alınmaktadır. Bu iki farklı sistem de evsel katı atık miktarında önemli azalmalar sağlamıştır. Benzer bir uygulama Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nde de söz konusudur. ABD’de hacim ya da ağırlık bazlı uygulama sonucunda evsel katı atıklarda %50'lere varan azalmalar görülmüştür. Kilogram ya da çöp

38 European Commission, Final Report, Use of Economic Instruments and Waste Management Performances, Nisan 2012, s. 64.

39 European Environment Agency Report, Effectiveness of Waste-Management Policies in the European Union, No: 7, 2009, s. 46-48.

40 Heleen Bartelings, and Vincent Linderhof. *Effective Landfill Taxation: A Case Study for The Netherlands*, ECOMOD 2006 Conference, March 2006, s. 4.

41 European Commission Final Report, a.g.e, s. 42.

42 Bartelings and Linderhof, a.g.m, s. 6.

torbası başına uygulama ise İsveç'in bazı yerlerinde %35'lere varan atık azalmaları sağlamıştır⁴³.

- **Pil ve Akümülatör Vergileri:** Piller ve akümülatörler ağır metal içermektedir. Bu nedenle de pil ve akümülatörlerin üzerine konulan vergiler ile bunların güvenli bir şekilde toplanması, şarj edilebilir pillerin kullanımının yaygınlaştırılması amaçlanmaktadır. Bu amaçla Belçika, İtalya, Bulgaristan, Polonya, Portekiz, Hırvatistan, Macaristan, İsviçre gibi birçok ülkede pil ve akümülatör vergileri uygulanmaktadır⁴⁴.

- **Ambalaj Vergileri:** Ambalaj vergileri, ürünlerin tedarik fiyatını arttırarak, ambalaj talebini azaltarak, ambalajlarda kullanılan cam, kâğıt, metal ve plastik gibi maddelerin geri dönüşümünü teşvik etmeyi amaçlamaktadır. Örneğin Danimarka'da, kullanılan maddenin ağırlığı başına ambalaj vergisi alınmaktadır. Kâğıt ve karton ambalajlarda vergi miktarı kilo başına 0.95 Danimarka Kronu (DKK), ahşap ambalajlarda 0,55 DKK, alüminyumlarda 33,3 DKK, cam ve seramikte 1.85 DKK olarak belirlenmiştir. Burada tartışılan konulardan birisi de, ambalaj vergisinin üretimi sırasında ortaya çıkan karbondioksit (CO₂) miktarlarına göre uygulanmasının daha uygun olacağıdır. Belçika bu nedenle cam ambalajlarında kilogram başına 0.35 €, çelik için 1.75 €, polistiren ve polivinil klorür (PVC) için 3.85 €, alüminyum için ise 6,3 € olmak üzere farklı bir ambalaj vergisi uygulamaktadır (Can, 2016: 67). Ayrıca Danimarka 1993 yılında çevre vergisi reformu ile plastik ve kâğıt bardak vergisi getirmiş, Norveç'te de 1994 yılında içecek paketlerine, 2000 yılında ise katı atıklara yönelik vergiler düzenlenmiştir⁴⁵.

- **Depozito- Geri Ödeme Sistemleri:** Depozito uygulaması ile çevreyi kirletme olasılığı bulunan ürünleri satın alanlara, ek bir fiyat ödettirilmektedir. Bu sistemde teneke kutu, cam şişe gibi ambalajlı ürünleri satın alanlar, bu ambalajları geri dönüştürülmek ve çevreye zarar vermeyecek bir şekilde yok edilmek üzere gösterilen yere teslim ettiğinde ödediği tutarı geri alabilmektedir. Bu uygulamanın neticesinde %80'lere varan geri dönüşüm sağlandığı görülmüştür. Ücret düşük tutulduğunda istenilen geri dönüşümün sağlanamaması, yüksek belirlendiğindeyse üreticilerin daha ucuz ve çevreye duyarlı üretim biçimlerine yönelme tehlikesi, sistemin eksik yönleri olarak ifade edilmektedir⁴⁶. Depozito sistemi hem basit hem de ucuz bir sistem olup, kişiler atık için para ödemek yerine, kendisine para verilerek ödüllendirilmektedir. Ayrıca bu sistem zaman içerisinde çevre bilincinin oluşmasına da ciddi katkılar sağlamaktadır. Depozito vergisi ürünlerin toplanmasına aracılık edecek bir sektörün de ortaya çıkmasını teşvik ederek istihdam yaratmaktadır. Bunların yanı sıra illegal atıkların azaltılmasına destek vermektedir. Kanada, Çek Cumhuriyeti,

43 Can, a.g.m, s. 66.

44 Can, a.g.m, s. 66.

45 Ali Çelikkaya, "Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Çevre Vergisi Reformları ve Türkiye'deki Durumun Değerlendirilmesi", *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 11, Sayı: 2, 2011, s. 110-111.

46 Can, a.g.m, s. 69.

Yunanistan, Kore, Polonya, Norveç, İsveç gibi ülkelerde depozito vergisi uygulaması mevcuttur⁴⁷.

• **Performans Kefalet ve Bonoları:** Performans kefalet ve bonoları, çevreye zarar verme potansiyeli olan bir faaliyet öncesi kamusal otoritelere yapılan ödemeleri ifade etmektedir. Kirlenici, ciddi bir tazminat yükü altına girebileceğini düşündüğü işi için baştan önlem almaktadır. Kanada, ABD ve Avustralya'da belirlenen iş kollarında (madencilik gibi) faaliyet gösteren firmaların onarım ve temizleme yükümlülüklerine uymalarını garanti altına almak için faaliyet öncesi ödeme yapmaları istenmekte, oluşan kirliliğin belirlenen standartlar altında olması durumunda firmaya geri ödeme yapılmaktadır. Bu sistemde ödeme⁴⁸; *"Atık veya ürünün geri kazanılması şartına, önceden belirlenmiş ürün kriterlerine, atık işleme proseslerinin veya belirlenmiş teknolojilerin kullanılması şartına, üretim alanlarında kaza riskinden tamamen kaçınma şartına vb. bazı şartlara karşılık alınmakta ve kirleticilere 'finansal sorumluluk' yüklenmektedir."* Eğer firma performansları yerine getireceği konusunda bir bankayı ya da sigorta şirketini ikna edebilirse, sorumluluğunu bir ücret karşılığında aktarabilmektedir. Bu durumda depozito sistemi, kredi veya sigorta pazarı tarafından nakit depozito şeklinden performans bonosuna dönüşebilmektedir. Bu sistemin en önemli uygulayıcısı Avustralya'dır⁴⁹.

Gerri dönüşüm hedeflerine ulaşılması amacıyla gerri iade alınan bir başka uygulama ise Macaristan örneğidir. Macaristan'da gerri dönüşüme yönelik olarak, ürün bedelleri üzerinden alınan eko-vergi sistemi uygulanmaktadır. Bu kapsamda, ticari kullanım için içecek ambalajı, reklam broşürleri ve lastikler gibi ambalaj malzemeleri gibi bazı ürünlerden, çevreye etkilerinden dolayı vergi alınmaktadır. Buna ürün vergisi adı da verilmektedir. Verginin mükellefi üretici veya ithalatçı olmaktadır. Üretici ve ithalatçı söz konusu ürünler için ödediği vergiyi, gerri dönüşüm hedeflerine ulaşması halinde gerri iade alabilmektedir. Uygulamada, ürün ücreti, gerri dönüşüm hedeflerine ulaşılmasını sağlamayı amaçlamaktadır. Vergi, üretici (veya ithalatçı) tarafından ödenmekte ve tüketicilere devredilebilmektedir. Ayrıca eko-etiketli olan ürünlerde yani gerri dönüşürebilir nitelikte olan ürünlerde düşük vergi uygulanmakta, muafiyet ve istisna uygulamalarına da yer verilmektedir⁵⁰.

• **Agrega Vergileri:** *"Verginin konusunu taş, çakıl, üst toprak, kil, kum, kireç taşı, tebeşir ve benzeri tortul maddelerin ticari amaçlarla herhangi bir taş ocağı, maden veya benzeri bir alandan özütleme, çıkarılması, yontulması veya ithal edilmesi oluşturmaktadır"*. Danimarka, İsveç, İngiltere gibi ülkelerde uygulanmaktadır. Türkiye'de ise 608 Sayılı yasaya dayanarak çıkarılan 6 Haziran 1317 (1901) tarihli Taşocakları Nizamnamesi'ne göre İl Özel İdareleri tarafından alınan Taşocakları Resim ve Harçları mevcuttur⁵¹.

47 Jamali, a.g.e., s. 75.

48 Can, a.g.m, s. 69; Jamali, a.g.e, s. 76.

49 Jamali, a.g.e, s. 76-77.

50 European Environment Agency Report, a.g.e., s. 42-44.

51 Jamali, a.g.e, s. 276-279.

4. TÜRKİYE'DE ATIK YÖNETİMİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKASI

Türkiye'de atık kavramı (atık, katı atık, evsel katı atık, tehlikeli atık) 1983 yılında 2872 Sayılı Çevre Kanunu ile ele alınmıştır⁵². Atık konusu ise daha çok katı atıkla ilgili olarak 1991 yılında incelenmeye başlanmış, 2003 yılında da ilk kez atık yönetimi konusu hız kazanarak, entegre atık yönetimi anlayışı ile birlikte bir yönetim stratejisine dönüşmüştür. Türkiye'de atık yönetimi konusunda birçok kanunda düzenlemeler yapılmıştır. 2872 Sayılı Çevre Kanunu'nun 8. maddesi, 5491 Sayılı Çevre Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 11. maddesi, 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nun 7. maddesi, 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nun 14 ve 15. maddeleri, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ve Çevre ve Temizlik Vergisi Kanunu'nun 97. maddesinde atıklarla ilgili genel düzenlemeler vardır. Ayrıca 5237 Sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 181 ve 182. maddelerinde de genel düzenlemeler söz konusudur⁵³ (Gündüzalp ve Güven, 2016: 6-8). Türkiye'de kabul edilen Atık Yönetimi Yönetmeliği'nin 1. Maddesinde⁵⁴ (RG, 2015),

“a) Atıkların oluşumundan bertarafına kadar çevre ve insan sağlığına zarar vermeden yönetiminin sağlanmasına; b) atık oluşumunun azaltılması, atıkların yeniden kullanımı, geri dönüşümü, geri kazanımı gibi yollar ile doğal kaynak kullanımının azaltılması ve atık yönetiminin sağlanmasına; c) çevre ve insan sağlığı açısından belirli ölçütlere, temel şart ve özelliklere sahip, bu yönetmeliğin kapsamındaki ürünlerin üretimi ile piyasa gözetimi ve denetimine” ilişkin hususlar düzenlenmiştir”.

Madde 2'de ise yönetmeliğin, Ek-4 atık listesinde verilen atıklar ile genişletilmiş üretici sorumluluğu çerçevesinde yönetimi sağlanan elektrikli ve elektronik eşya, ambalaj, araç, pil ve akümülatör ürünlerini kapsayacağı ifade edilmiştir⁵⁵ (RG, 2015). Atık yönetmeliği kapsamında Türkiye'de var olan mevcut yasal düzenlemeler daha çok AB direktifleri doğrultusunda oluşturulmaya çalışılmıştır. Evsel katı atıklar, ambalaj atıkları, tehlikeli atıklar, atık pil ve akümülatörler, hafriyat toprağı, inşaat ve yıkıntı atıkları, tıbbi atıklar, bitkisel atık yağlar, ömrünü tamamlamış lastikler, ömrünü tamamlamış araçlar, poliklorlubifeniller ve poliklorluterfeniller, araçların bakım ve onarımından kaynaklanan parçalar ve atıkların düzenli depolanması, düzenlenen konulardan bazılarıdır⁵⁶.

Türkiye'de AB'deki düzenlemelere paralel olarak birçok kanun ve yönetmelikte hem çevre, hem de atık yönetimine ilişkin önemli düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeler ile öngörülen hedeflere ulaşmak, kuşkusuz yasal düzenlemelerin mali araçlar ile desteklenmesini de gerektirmektedir. Mali araçların en önemlilerinden birisi vergi politikasıdır. Çevre Temizlik Vergisi (ÇTV), Katı Atık Vergisi ve harçlar

52 Resmi Gazete, 2872 Sayılı Çevre Kanunu, Kabul Tarihi: 09.08.1983, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarihi: 11.08.1983, Sayı: 18132, Yayımlandığı Düstur, Tertip: 5, Cilt: 22, s. 5910).

53 A. Anıl Gündüzalp ve Seval Güven. “Atık, Çeşitleri, Atık Yönetimi, Geri Dönüşüm ve Tüketicisi: Çankaya Belediyesi ve Semt Tüketicileri Örneği”, Hacettepe Üniversitesi Sosyolojik Araştırmalar E-Dergisi, Şubat 2016, s. 6-8.

54 Resmi Gazete, 29314 Sayılı Atık Yönetimi Yönetmeliği.

55 Resmi Gazete, 29314 Sayılı Atık Yönetimi Yönetmeliği.

56 BSTB, a.g.e, s. 14.

haricinde KDV, Özel Tüketim Vergisi (ÖTV), Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) gibi vergiler bu amaçla kullanılmamalarına karşın, çevre üzerinde etki yaratmaları muhtemel vergilerdir. Türkiye’de uygulanan vergiler ile bazı ekonomik araçları çevresel etkileri (atık yönetimi bağlamında) açısından değerlendirmek gerekirse şöyledir:

- **Çevre Temizlik Vergisi:** Türkiye’de atık vergisi türü olarak alınan ÇTV, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nda düzenlenmiştir. Doğrudan çevresel amaçlara tahsis edilen bir vergi olup, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar için uygulanmaktadır⁵⁷. Mükellefi ise söz konusu binaları kullananlardır⁵⁸.

ÇTV esas itibarıyla iki ayrı vergiyi bünyesinde barındırmaktadır. Birincisi katı atığın toplanması, diğeri ise suyun kullanımı için alınmaktadır. Katı atık üzerinden vergi alınabilmesi için söz konusu belediyenin çöp toplama hizmeti sağlaması, su kullanımından vergi alınabilmesi için de belediyenin kanalizasyon hizmeti vermesi gerekmektedir⁵⁹. Konutlara ait ÇTV, su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına 01.01.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere büyükşehir belediyelerinde 28 kuruş, diğere belediyelerde 21 kuruş olarak hesaplanmaktadır. İşyerleri ve diğere şekillerde kullanılan binalarda ise ÇTV hem bina grupları, hem de 1, 2, 3, 4 ve 5. dereceye göre belirlenen yıllık vergi tutarına göre ödenmektedir. Büyükşehir belediyelerinde bu oran %25 artırımlı olarak uygulanmaktadır. Ancak kalkınmada öncelikli yörelerdeki belediyeler (büyükşehir belediye sınırları içerisinde bulunanlar hariç olmak üzere) ile nüfusu 5.000’den az olan belediyelerdeyse %50 indirimli olarak uygulanması öngörülmektedir⁶⁰.

ÇTV’nin temel amacı çevre kirliliğini önleyerek doğal kaynakları korumaktır. Ancak Türkiye’de ÇTV bu amacının dışına çıkarak daha çok yerel yönetimlere kaynak temin eder duruma dönüşmüştür. Çünkü üretilen atık miktarı ile verginin ilişkilendirilememesi, mükelleflerin davranışlarına göre değil de binanın niteliğine göre verginin alınması, sanayi tesislerinin okul ve benzerlerine göre daha düşük oranda vergilendirilmesi verginin amacının dışına çıkmasına neden olmuştur⁶¹. Ancak atıklarını kendi tesislerinde imha edenler ile artıma ve geri kazanma tesisine sahip olanlardan ÇTV tahsil edilirken, buldukları derece ve gruptan iki alt derece ve grup üzerinden vergilendirilmeleri hükmüne yer verilmiştir. Bu hüküm, atıkların azaltılması için gerekli artıma tesislerinin kurulmasını ve atıkların geri dönüştürülmesini sağlayarak olumlu bir teşvik unsuru oluşturmaktadır⁶².

57 Özgür Biyan ve Musa Gök, “Çevre Politikaları Kapsamında Avrupa Birliği ve Türkiye’de Çevre Vergilerinin Uygulanışı: Karşılaştırmalı Bir Analiz”, *Hittit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Yıl: 7, Sayı: 2, 2014, s. 301.

58 Resmi Gazete. 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 29.05.1981 Tarih, Sayı: 17354, Yayımlandığı Düstur: Tertip:5, Cilt: 20, s. 5261.

59 Orhan Pirlir, “Belediyelerde Çevre Temizlik Vergisinin Uygulanması”, *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, Cilt: 3, Sayı: 2, Mart 1994, s. 35-37.

60 Resmi Gazete. 2017 Yılında Uygulanacak Çevre Temizlik Vergisi Tutarları, 49 Seri No.lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği, Sirküler Tarihi/No: 01.01.2017/2017/6.

61 Çelikkaya, a.g.m, s. 102, 113.

62 M. Cemal Özyardımcı, “Belediyelerde Emlak ve Çevre Temizlik Vergisi Uygulamaları”, *Çağdaş*

• **Katı Atık Vergisi:** Türkiye’de ÇTV dışındaki bir başka çevre vergisi ise su abone sahiplerinden su tahsilat makbuzu ile tahsil edilen evsel katı atık bedelidir. Atık Su Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik ise 2010 yılında çıkarılmıştır. Yönetmeliğin birinci bölümünün birinci maddesinde yönetmeliğin amacı şu şekilde ifade edilmiştir:

“Atık su altyapı tesisleri ile evsel katı atık bertaraf tesislerinin kurulması, bakımı, onarımı, işletilmesi, kapatılması ve izlenmesi, bu tesislerle ilgili olarak verilen tüm hizmetleri karşılayabilecek tam maliyet esaslı tarifelerini; atık su altyapı yönetimleri, büyükşehir belediyeleri ve belediyeler tarafından belirlenmesi, ayarlanması ve uygulanması yoluyla çevresel altyapı hizmetlerinin sürdürülebilirliğini sağlamaktır”⁶³.

Yönetmelik ayrıca evsel atık idarelerinin tarifelerini saptarken tam maliyet ve kirlenenden öder ilkelerinin kullanılmasını zorunlu kılmaktadır. Tam maliyet belirlenmesinde mükerrerliği önlemek için ÇTV toplam sistem maliyetinden çıkarılmaktadır⁶⁴. Ancak ÇTV de su faturasında gösterilmek suretiyle tahsil edilmekte olup, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalardan alınmaktadır. Temizlik ve katı atık hizmeti belediyelerin asli görevleri arasındadır. Bu da aynı konu üzerinden iki sefer vergi alınmasına neden olmaktadır. Ayrıca katı atığı olup olmamasına bakılmaksızın herkesten alınması ise bir başka sorunu birlikte getirmektedir. Yani vergi yasallık, ödeme gücü ve adalet ilkelerine ters düşmektedir. AB’ye üye ülkelerde, insanların zorunlu tüketmeleri gerekli su miktarı “tam kamusal mal ve hizmet” olgusuna dayanarak fiyatlandırma dışında tutulmaktadır. Oysa Türkiye’de böyle bir uygulama olmaksızın su bedeli üzerinden hem ÇTV, hem de evsel katı atık bedeli ödenmektedir⁶⁵.

• **Harçlar ile Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Aldıkları Kirlilik Önleme Payları:** Tehlikeli atık bertarafı harcı, Türkiye’nin tek tehlikeli atık imha tesisinin (İzmit-İzaydaş) masraflarının karşılanması için tesise teslim edilen atık hacmine ve türüne göre (tıp ve sanayi atığı dâhil olmak üzere) değişmektedir. Ödenen harç tutarı tüm işletme maliyetini karşılamaktadır. Ancak burada temel sorun getirilen atığın çok düşük seviyede olmasıdır. Bu hem tehlikeli atıkların yeterince toplanamadığını göstermekte, hem de harcın etkinliğini sınırlı kılmaktadır⁶⁶.

Belediyelerin su temini ve atık su tahliye maliyetlerinin karşılanması için ayrıca su kullanımı ve kanalizasyon bağlantısına belediyeler tarafından belirlenen harç oranları uygulanmaktadır. Harç oranlarının tespitinde, marjinal sosyal maliyetleri

Yerel Yönetimler Dergisi, Cilt: 7, Sayı: 3, Temmuz 1988, s. 90.

63 Resmi Gazete, 27742 Sayılı Atık Su Altyapı ve Evsel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik, Çevre ve Orman Bakanlığında, 27 Ekim 2010.

64 Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, Evsel Katı Atık Tarifelerinin Belirlenmesine Yönelik Kılavuz, T.C. Çevre ve Orman Bakanlığı, Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, Mart 2011, s. 5.

65 Serkan Acuner, “Katı Atık ve Bedelinin Hukuki Niteliği ve Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Değerlendirilmesi”, Türk İdare Dergisi, Sayı 478, Haziran 2014, s. 161.

66 OECD, OECD Çevresel Performans İncelemeleri: Türkiye 2008, OECD, Paris, s. 168.

yansıtan oranların belirlenmesi öngörülmüştür. Sanayilerin belirli dönemde kendi atık su arıtma tesislerini kullanamamaları durumunda, onların gerçekleştirdiği atık su boşaltımları için de harçların uygulanması, sanayileri kendi arıtma tesislerini kurmaya motive ederek, kirliliğin azaltılması için bir teşvik unsuru oluşturmaktadır⁶⁷.

Bir de kentlerde su ve kanalizasyon idarelerinin görev alanları içerisinde bulunan sanayi atık sularından kaynaklanan kirliliğin azaltılmasına yönelik "Atık Su Arıtma Bedeli" veya "Kirlilik Önleme Payı" adı altında alınan bir uygulama vardır. Bu uygulama ile ön arıtma tesisi kurma zorunluluğu olduğu halde bu tesisi kurmayan işletmelerden ölçülebilen kimyasal kirlilik parametrelerine göre bir bedel alınmaktadır. Burada karşılaşılan sorun ise yasal altyapının yeterince oturmamasından kaynaklı istenilen başarının sağlanamaması ile su ve kanalizasyon idarelerinin aldıkları kirlilik önleme paylarının kirliliği önlemekten çok hizmetin finansmana yönelik mali bir araca dönüşmesidir⁶⁸.

• **Çevre Kirliliğini Önleme Fonu ve Çevre Katkı Payı:** Çevre Kirliliğini Önleme Fonu, 2872 Sayılı Çevre Kanunu'nun 17. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak (17.05.1985 tarihli Resmi Gazete ilanı) 18757 Sayılı Çevre Kirliliğini Önleme Fonu Yönetmeliği ile kurulmuştur⁶⁹. Fonun kurulmasının amacı ilgili yönetmeliğin 1. maddesinde "çevre kirliliğinin önlenmesi ve çevrenin iyileştirilmesi amacıyla" olarak belirtilmiştir. Ancak Çevre Kanunu'nun 17. maddesi 2002 yılında ilga* edilerek kaldırılmıştır. Çevre kirliliğini önleme fonunun gelirleri çevreye zarar veren her türlü atık sonucunda uygulanan para cezalarından, hava, deniz ve kara taşıtlarının yolcu başına bilet bedelinden, taşınan yükün ağırlığından ve fenni muayeneleri sırasında ödenen bedellerin belli bir oranı alınarak hesaplanan tutarlardan oluşmaktadır⁷⁰. Böylece elde edilen gelirlerle fonun kuruluş amacı doğrultusunda atık miktarı azaltılmaya çalışılmıştır.

Çevre Katkı Payı, 2872 Sayılı Çevre Kanunu'nun 18. maddesine dayanılarak alınmaktadır. Çevre Katkı Payı ilk olarak Çevre Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle getirilmiş, 2001 yılında 4629 Sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkındaki Kanun'la ilga edilmiş, 26.04.2006 yılında 5491 Sayılı Çevre Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un yürürlüğe girmesiyle yeniden düzenlenmiştir. Yeni düzenleme ile çevre katkı payının amacı Çevre Kanunu'nun 18. maddesinde "Çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre ile ilgili yatırımların desteklenmesi" olarak belirtilmiştir. Bu kapsamda ithaline izin verilen kontrole tabi yakıt ve atıklar ile hurdaların Cost, Insurance & Freight (CIF)* bedellerinin belli bir yüzdesi çevre katkı payı olarak tahsil edilmektedir. Çevre katkı payı ile elde edilen gelirler atık su arıtı-

67 OECD, a.g.e, s. 168.

68 Biyan ve Gök, a.g.m., s. 305.

69 Resmi Gazete, 2872 Sayılı Çevre Kanunu, s. 5916/2-3.

* Bir kanun veya maddesinin başka bir kanun veya maddenin yürürlüğe girmesiyle açıkça veya zımnen ortadan kalkmasıdır (Gözler, 2011: 133).

70 Resmi Gazete. 18757 Sayılı Çevre Kirliliğini Önleme Fonu Yönetmeliği, Resmi Gazete Tarihi: 17.05.1985.

* CIF dış ticarete ilişkin bir teslim şeklidir. Türkçe açılımı mal bedeli, sigorta ve navlun ödenmiş olarak teslimdir (Saygılıoğlu ve Gerçek, s. 72).

mı, atık bertarafı ve katı atık geri kazanım tesislerinin gözetim, fizibilite, etüt, proje ve inşaat işlerinin desteklenmesi ve benzeri amaçlarla kullanılmaktadır⁷¹.

• **Katma Değer Vergisi:** KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi gereğince "metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi" KDV'den istisna edilmiştir. Kanunun 30/a maddesinde "vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV"nin indirim konusu yapılamayacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla istisna edilen KDV indirim konusu yapılamamaktadır. Vergi idaresinin hurda teslimlerine ilişkin KDV uygulanmasındaki yorumu ise düzeltme konu edilen KDV'de, hurda teslimi karşılığında alınacak bedele isabet eden KDV tutarının değil, hurdaya konu olan ürünün alımı sırasında ödenen KDV tutarının dikkate alınması gerektiği şeklindedir. Fakat hurdaya çıkarılan mallara ilişkin hurda işi yapan firmalar genellikle fatura düzenlememe yönünde bir davranış içerisinde olduklarından söz konusu hükmün ekonomik açıdan uygulanması pek de mümkün bulunmamaktadır⁷².

Hurda araç satışı hakkında KDV istisnasına yönelik çıkarılan bir özelve göre⁷³, özel ve tüzel kişiler tarafından kullanılan, ekonomik ömrünü doldurarak kullanılmaz hale gelen binek araçlar, kamyonlar, treylerler, yarı römork türü araçlara eğer trafik müdürlüğünden "hurdaya ayrılmıştır" şerhi konulmuşsa, araçların satışı KDV'ye tabi değildir. Ancak bu araçların kullanılabilir olduğunun tespiti halinde satış işlemlerinde %18 oranında KDV uygulanması gerektiği ifade edilmiştir.

"KDV Kanununun 3297 Sayılı Kanunla değişik 2/4. maddesine göre, kap ve ambalajların geri verilmelerinin mutad olduğu hallerde teslim, bunlar dışında kalan şeyler itibarıyla yapılmış sayılmaktadır. Buna göre, geri verilmesi mutad olan ambalaj maddelerinin içine konuldukları maddelerle birlikte tesliminde vergi, asıl maddenin bedeli üzerinden hesaplanacaktır. Bu durumda, ambalaj maddesi verginin kapsamına girmediğinden vergiye tabi tutulmayacaktır"⁷⁴.

KDV Kanunu'nun 24. ve 25. maddelerinde matraha dâhil olan ve olmayan unsurlar yer almaktadır. Bu unsurlar içerisinde iadeye tabi olan ambalajların bedeli matraha dâhil edilmemektedir. Dolayısıyla bunlar üzerinden KDV alınmamaktadır⁷⁵. Türkiye'de katı atık yönetimi yönetmeliği, ambalaj atıklarının (kâğıt, metal, plastik ve cam) kullanıldıktan sonra yıllık kotalara göre toplanması ve geri dönüştürülmesini öngörmektedir. Yani ürün perakendecilerine ya da toptancılarına boş kutuların geri getirilmesi halinde depozito ödenmektedir⁷⁶. KDV'nin gerek hurda

71 Resmi Gazete, 2872 Sayılı Çevre Kanunu, s. 5916/3

72 Onur Elele, "Geri Dönüşüm ve Geri Kazanım Uygulamalarında Vergi", <http://www.vergidegundem.com/documents/10156/994209/10.11.13.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.12.2016), s. 59.

73 T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı, Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü, Özelge: Hurda Araç Satışı KDV İstisnası Hk., Sayı: B.07.1.GİB.4.31.15.01-KDV.06.03, 16.06.2010.

74 T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı, Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü, Özelge: Hurda Araç Satışı KDV İstisnası Hk., Sayı: B.07.1.GİB.4.31.15.01-KDV.06.03, 16.06.2010.

75 Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce ve Adnan Gerçek, Türk Vergi Sistemi, 14. Baskı, Ekin Kitapevi, Bursa, 2017, s. 260.

76 Çelikkaya, a.g.m, s. 114.

teslimlerinin, gerekse iadeye konu olan ambalajların doğrudan geri dönüşüm amacına yönelik uygulanan vergi politikaları kapsamında olduğunu söylemek bu nedenle mümkün değildir. Zira KDV'nin gerekçesinde de böyle bir amaç belirtilmemiştir. Burada bir noktanın daha belirtilmesi gerekirse, eskiden depozitolu cam şişe kullanımı çok yaygın iken, artık bu uygulama yerini depozitosuz şişe uygulamasına bırakmıştır⁷⁷. Bunda depozitolu şişe uygulamasında yaşanan sorunlar da etkili olmuştur. Firmaların kendi şişelerini almak istememeleri; bakkal, market gibi yerlerin iadeli şişeleri toplamamak için fatura sorması; satarken kestikleri fiyattan farklı fiyat uygulamaları gibi birçok sorunla uygulamada karşılaşmaktadır.

- **Özel Tüketim Vergisi:** ÖTV Kanunu'na ekli I (petrol ve petrol ürünleri), II (motorlu araçlar), III (tütün mamulleri ve kolalı gazozlar) ve IV (beyaz eşya ve lüks mallar) Sayılı listelerde yer alan mallar ÖTV'ye tabidir. ÖTV Kanunu'nda doğrudan atık yönetimini tam olarak kapsayan düzenlemeler yer almamasına rağmen hem ÖTV Kanunu'nda hem de genel tebliğlerde atık yönetimine ilişkin çeşitli düzenlemeler söz konusudur. Örneğin, benzin, fuel oil ve doğal gaz gibi I Sayılı listede yer alan mallardan ÖTV alınarak bu tür atıkların tüketiminin kısılması ve en azından çevreye verdikleri zararların telafi edilmesi amaçlanmaktadır⁷⁸. Kanuna ekli II Sayılı tarifede yer alan motorlu taşıtların karbon monoksit, kurşun, partikül madde ve karbon dioksit gibi birtakım elementleri yayarak çevre kirliliğine ve atık oluşumuna neden oldukları hesaba katılarak daha küçük motorlu araçların tercih edilmesi teşvik edilmektedir⁷⁹. Ayrıca 29 seri numaralı ÖTV genel tebliği ile de yalnızca Türkiye'de yetiştirilen tarım ürünlerinden veya Çevre ve Şehircilik Bakanlığı mevzuatına uygun olarak Türkiye'de toplanan kızartılmış bitkisel atık yağlar ile kullanım süresi geçmiş bitkisel atık yağlardan elde edilen otobiodizel için düzenlemeler söz konusudur. Çünkü otobiodizelin motorinle harmanlanması sonucu elde edilen harmanlanmış otobiodizelden daha düşük oranda vergi alınmaktadır⁸⁰. Burada da görüldüğü üzere ÖTV kapsamında hem çevre hem de atıkla ilgili farklı düzenlemeler karşımıza çıkmaktadır.

- **Motorlu Taşıtlar Vergisi:** MTV Kanunu'nda verginin konusunu oluşturan motorlu taşıtlar I (otomobil, kapı kaçı ve benzeri), II (minibüs, otobüs ve benzeri), IV (uçak ve helikopter) Sayılı tarifelerde düzenlenmiştir. MTV'de verginin matrahı I Sayılı tarife için motorlu araçların silindir hacmi, II Sayılı tarife için motorlu taşıtın ağırlığı ve oturma yeri, IV Sayılı tarife için motorlu taşıtın yaşı ve ağırlığı dikkate alınarak maktu ve nispi tutarlar şeklinde belirlenmiştir⁸¹. MTV, matrah olarak mo-

77 Ashlhan Arıkan, "İçecekler ve Ambalajlar", *ASO-Ambalaj Sanayicileri Derneği Ambalaj Bülteni*, Temmuz-Ağustos 2006, s. 42.

78 Ercan Çitil, Cumali Kınacı ve Özgür Kayalica, "Katı Atık Yönetiminde Ekonomik Araçların Kullanımı ve Çevre Temizlik Vergisi", *İstanbul Teknik Üniversitesi Dergisi*, Cilt: 9, Sayı: 6, Aralık 2010, s. 33.

79 Ümit Süleyman Üstün, "Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alınan Vergilerin Çevreyi Korumaya Yönelik ve Adil Olarak Düzenlenmesi", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 16, Sayı: 1, 2012, s. 173.

80 Resmi Gazete. 28868 Sayılı 29 Seri Numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği, Resmi Gazete Tarihi: 21.12.2013.

81 Şenyüz, Yüce, Gerçek, a.g.e, s. 403-405.

torlu taşıtların yaşını, silindir hacmini veya ağırlığını dikkate alırken motorlu araçların yaydığı karbon emisyon miktarını doğrudan dikkate almamaktadır. Bu durum MTV'nin atıkların önlenmesi veya atıkların azaltılmasını teşvik eden bir vergi olmadığı sonucunu doğurmaktadır. Bununla birlikte, ÖTV'de olduğu gibi MTV'de de matrah olarak motorlu araçların silindir hacimlerinin dikkate alınması, daha az atığa neden olan daha düşük silindir hacimli motorlu araçların tercih edilmesini teşvik etmektedir. Böylece MTV de doğrudan olmasa da dolaylı olarak atıkların azalmasına katkı sağlamaktadır⁸².

• **Çevre Kanunu Uyarınca Tahsil Edilen İdari Para Cezaları:** Kabahat, kanunun karşılığında idari yaptırım öngördüğü haksızlık olarak tanımlanmaktadır⁸³. Çevre Kanunu'nda da bireylerin çevreyi kirletmemeleri, atık oluşumunun engellenmesi veya atıkların azaltılmasına ilişkin bir takım kurallar getirilmiştir. Bu kurallara uymayanlara çevre kabahati işledikleri gerekçesiyle idari yaptırımlar uygulanmaktadır. Uygulanacak idari yaptırım miktarı, farklı nitelikteki fiiller için farklı ceza şeklinde (300 Türk Lirası (TL)'nden başlayarak 60.000 TL'ye varan idari para cezaları olarak) öngörülmüştür⁸⁴.

Çevresel bazda uygulanan vergiler ile ekonomik araçların birçoğunda amaç, çeşitli ülkelerde olduğu gibi gelir amacına dönmüştür. Yapılan bir çalışma, çevresel vergi uygulamalarındaki birincil amacın birçok ülkede çevreden ziyade gelir artırımını olduğunu ortaya konmuştur. Kuzey Avrupa Ülkeleri, Avusturya, İngiltere, Hollanda ve Macaristan gibi bazı ülkelerde ise çevre amacının gelir amacından daha çok ön planda olduğu gözlenmiştir⁸⁵.

Atık yönetimi konusunda Türkiye'de yapılan uygulamalara bakıldığında atık yönetimini destekler şekilde bir mali politikanın ya da özellikle bir vergi politikasının olmadığı hem üretici, hem tüketici bazında görülmektedir. OECD'nin de 1999 ve 2008 yıllarında yayınlanan çevresel performans inceleme raporlarında, Türkiye'nin hava ve su yönetiminden, doğanın korunmasına, sürdürülebilir kalkınma hedeflerinden, uluslararası yükümlülüklerine kadar birçok alanda olumlu gelişmeler göstermesine rağmen, benzer olumlu bir gelişmenin vergi politikası alanında olmadığı ifade edilmiştir⁸⁶.

Türkiye'de vergi teşviki alanında yaşanan sorunlardan birisi de teşvik sistemine bakış açısından kaynaklanmaktadır. Çünkü vergi teşvik sistemi bölgesel teşvik unsurlarını içerecek şekilde düzenlenmiştir. Bu kapsamında 6 bölge oluşturulmuştur. Burada 1. ve 2. bölgeler gelişmiş olduğu için öncelik 3, 4, 5 ve 6. bölgelere verilmiştir. Ancak Türkiye nüfusunun %56'sı, sanayi kuruluşlarının ise %72'si 1. ve 2. bölgede bulunmaktadır. Bunun doğal sonucu olarak da evsel atıkların %80'i, endüstriyel atıkların ise %90'ı 1. ve 2. bölgede oluşmaktadır. Bu da bölgesel teşvik mantığı ile atık yönetiminin çelişmesine neden olmaktadır. Çünkü refah seviyesinin yüksek

82 Üstün, a.g.m, s. 173.

83 5326 Sayılı Kabahatler Kanunu, m. 2.

84 Resmi Gazete. 2872 Sayılı Çevre Kanunu.

85 TBB, a.g.e, s. 55.

86 Çelikkaya, a.g.m, s. 110.

olduğu bölgeler atığın da daha yüksek olduğu bölgeler olmasına rağmen, bölgesel teşvik sisteminden kaynaklı olarak, atık konusunda vergi politikası bağlamında kalıcı çözümler üretilememektedir. Zira bölgesel yatırım teşvik sistemi içerisinde teşvik olarak⁸⁷;

- KDV istisnası,
- Gümrük vergisi istisnası,
- Vergi indirimi,
- Sigorta prim işveren hissesi desteği,
- Gelir vergisi stopajı desteği (6. bölge için),
- Sigorta primi (işçi hissesi) desteği (6. bölge için),
- Faiz desteği (3, 4, 5 ve 6. bölgeler için),
- Yatırım yeri tahsisi (büyük kentlerde her zaman Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün tahsis edebileceği uygun arazi yeri bulunmamaktadır),
- KDV iadesi (sabit yatırım tutarı 500 milyon TL'nin üzerinde olan stratejik yatırımları için),

olmak üzere birçok teşvik unsuru söz konusudur. Görüldüğü üzere bazı teşviklerden 1. ve 2. bölgeler yararlanamamaktadır. Ayrıca atık toplama-ayırma, geri dönüşüm ve geri kazanım tesisleri Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'nin 101. maddesi gereğince organize sanayi bölgeleri içinde kurulamadığından, bölgesel yatırım teşvik sistemi içerisinde yer alan vergi indirimi ve sigorta primi işveren hissesinden de faydalanamamaktadır. Bu da teşvik sisteminin neden tekrar geri dönüşüme göre tasarlanmasının gerektiğini ortaya koymaktadır. Bölgesel teşvik unsurlarının geri dönüşüm sektörünü içerecek şekilde yeniden tanımlanması, teşvik tedbirlerinin Çevre Kanunu'na göre belirtilmesi gerekmektedir. Ayrıca elektrik indirimi, ucuz akaryakıt desteği gibi diğer mali desteklerin sağlanması, kalkınma ajansları tarafından çevresel desteklerin artırılması, atık ihtisas organize sanayi bölgelerinin teşvik edilmesi gibi birçok unsurun, atık yönetimindeki hedeflere ulaşmaya katkı sağlayacağı açıktır⁸⁸.

Türkiye için yapılması gereken, atık yönetimi hiyerarşisine uygun, öncelikleri hedef alacak bir vergi politikasının diğer mali araçlar ile birlikte önleme, tekrar kullanım, geri dönüşüm, geri kazanım ve bertarafı içerecek şekilde planlanarak uygulanmasıdır. Çünkü vergi politikasında yapılacak düzenlemeler atık yönetimi konusundaki başarıya önemli katkılar sağlayabilecektir. Bu konuda ciddi ülke örnekleri bulunmaktadır. Örneğin, Danimarka'da 1986 yılında Atık Eylem Planı ile belirlenen hedefler doğrultusunda atık vergileri uygulanmaya başlanmış, uygulanan atık vergileri neticesinde de 1987-1996 yılları arasında çöp depolama alanlarına gönderilen atıklarda %26 azalma sağlanmıştır. Atıkların geri dönüşüm oranı %35'lerden

87 TUDAM, a.g.e, s. 52.

88 TUDAM, a.g.e, s. 47, 52.

%50'lere çıkmıştır. Toplam atıklar %39'dan %26'ya düşmüş, 1996 yılına gelindiğinde geri dönüşüm oranı %61'lere yükselmiş, geri dönüşümden sağlanan atıkların yeniden kullanım oranları ise %12'den %87'ye artmıştır⁸⁹.

Türkiye'de de vergi politikası bağlamında yapılacak düzenlemeler ile üretici ve tüketici sorumlulukları gerektiğinde cezalandırıcı, gerektiğinde de teşvik edici biçimde; özelde atık yönetimine, genelde ise çevre politikasına hizmet edecek şekilde düzenlenmelidir. Atık yönetimi kapsamında yapılması gereken, öncelikle atığın oluşmasını önleme olmalıdır. Bunun için de atık konusunda eğitim, araştırma-geliştirme (ar-ge), işitsel, görsel ve yazılı basına yönelik vergisel teşvikler ile bilinçlendirme çalışmaları arttırılmalıdır. Örneğin uygulanacak bir atık işleme vergisi, hane halkını çöp miktarını azaltmak için geri dönüşüm, bilişim ve satın alma alışkanlıklarını olumlu yönde değişime teşvik edebilecektir. ABD'de benzer bir uygulama büyük kabul görerek, üretilen çöp miktarında önemli bir düşüşe katkı sağlamıştır. Ayrıca mahalli idareleri çöp yığınlarından kurtarmış, artan gelirlerin de dönüşüm programlarının finansmanında kullanılmasına neden olmuştur⁹⁰.

Türkiye'de etkin bir geri dönüşüm sistemi bulunmamaktadır. Bir başka deyişle Türkiye geri dönüşümde henüz yolun başındadır. Türkiye'de uygulanması gereken geri dönüşüm politikası öncelikle, atıkların toplanması, ayrılması, değerlendirilmesi ve ekonomiye kazandırılmasına yönelik kamu veya özel sektöre ait geri dönüşüm tesislerinin kurulmasını sağlayacak nitelikte olmalıdır. Özellikle geri dönüşüm tesislerinin kurulmasına yönelik vergi teşvikleri sağlanarak, bu tesislerin kurulması özellikle 1. ve 2. bölgelerde teşvik edilmelidir. Geri dönüşüm tesislerinin kurulması ve teşvik edilmesi Ulusal Geri Dönüşüm Eylem Planı'nda da öngörülmüş fakat buna rağmen söz konusu tesislerin kurulmasında henüz olumlu adımlar atılmamıştır. Atıkların toplanması belediyeler tarafından çok basit yöntemlerle yapılmaktadır. Bu nedenle atıkların toplanması ve geri dönüştürülmesinin sistematik bir şekilde yapılabilmesi için geri dönüşüm tesislerinin kurulması önem arz etmektedir. Bu kapsamda geri dönüşüm tesisi kurulmasını özendirme için geri dönüşüm tesisi kuran kişi ve firmaların bu tesisten elde ettikleri gelirlere vergi muafiyeti tanınması ve söz konusu tesiste geri dönüştürülen atıklara ilişkin teslimlerin KDV'den istisna edilmesi gibi uygulamalara yer verilebilir.

Geri dönüşüm sisteminin başarıya ulaşmasındaki önemli etmenlerden biri de atıkların toplanmasıdır. Atıkların toplanmasında başarıya ulaşılmasında ödüllendirme, depozitolu satış, satın alma ve gönüllü katılımı özendirme gibi uygulamalar etkili olabilecek yöntemlerdir. Bu kapsamda Macaristan örneğinde olduğu gibi işletmelerin atıklarının belli bir kısmını geri dönüşüm sistemine getirmeleri halinde getirilen atık miktarı ölçüsünde maktu vergi tutarlarının belirlenip, vergi mahsubuna imkân sağlanması atıkların geri dönüştürülmesine yönelik önemli bir teşvik unsuru olabilecektir.

Geri dönüşüm sistemine yönelik uygulanacak bir başka politika ise ürün vergileri olabilir. Bunun için de geri dönüştürülebilir nitelikte olmayan ambalaj ve

89 Seda Canpolat, "Çevre Vergileri ve Türkiye Uygulaması", T.C. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye (Kamu Ekonomisi) Anabilim Dalı, Ankara, s. 119-120.

90 Çelikkaya, a.g.m, s. 106.

atıklara yönelik tüketim vergilerinde oran farklılaştırılması uygulaması yapılabilir. Bu durum tüketicileri geri dönüştürülebilir ürünleri satın almaya teşvik edebilir. Danimarka'da olduğu gibi ambalaj vergisi ile tüketici davranışlarını değiştirmek, çevreye duyarlı ambalaj yöntemlerini teşvik etmek mümkün olabilir. Ya da İrlanda'daki gibi plastik ambalaj vergisi uygulanması ile marketlerde plastik ambalajlara %90'lara varan bir iyileşme sağlanabilir⁹¹.

Türkiye'de de geri dönüştürülebilir nitelikte olmayan ürünlere uygulanacak yüksek vergi oranları ile söz konusu ürünlerin fiyatları arttırılarak, tüketici tercihi geri dönüştürülebilir nitelikteki ürünlere doğru kaydırılabilir. Ya da Macaristan'da olduğu gibi geri dönüştürülebilir ürünlere eko-etiketli verilerek geri dönüştürülebilir nitelikte olmayan ürün konusunda bilinçlendirme sağlanabileceği gibi geri dönüşümü olmayan ürünlerin kullanımı da azaltılabilir. Ayrıca Türkiye'de uygulanmakta olan ÇTV ve Katı Atık Vergisi, atığı dikkate alan bir tarife ile çevre amacına hizmet eder bir yapıya dönüştürülebilir. Bu sayede atıklar azaltılabileceği gibi işletmelerin üretimde kullandıkları girdileri mümkün olduğunca geri dönüştürülebilir nitelikte seçmelerinin de yolu açılarak çevre yönetimine katkı sağlanabilir.

SONUÇ

21. yüzyılda devletlerin hızlı büyüme arayışı, teknolojiye yaşanan gelişmeler, sanayileşmedeki artış, yükselen nüfus, tüketim toplumunun getirdiği alışkanlıklar gibi birçok faktör, hem doğal kaynakların tükenmesine, hem de üretilen atık miktarında artışla birlikte birçok çevresel soruna yol açmaktadır. Çevre sorunlarının bu yüzyılda geldiği boyut, canlı ve cansız yaşamı her geçen gün daha fazla tehdit etmektedir. Bu durum çevre sorunlarına acilen çözüm bulunmasını gerektirmektedir. Ortaya konabilecek çözüm alternatiflerinden birisini de atık yönetimi oluşturmaktadır. Çünkü atıklar, artık kullanılmadığı için istenmeyen, çevreye bırakılan her türlü maddeyi ifade etmektedir. Her geçen gün daha büyük bir sorun haline gelen atıklardan kurtulmanın yolu, başarılı bir şekilde uygulanacak atık yönetimi politikasından geçmektedir.

Başarılı bir atık yönetimi politikası başta üretilen atıkların canlı-cansız yaşamı için bir tehdit unsuru olmasını engelleyecek, doğal kaynakları koruyacak, atıkları ucuz bir girdi olarak ekonomiye geri kazandıracak, bu sayede hem kirilenmenin önüne geçebilecek, hem de sosyal ve ekonomik kazanımlar ortaya çıkarabilecektir. Atık yönetiminde başarının sağlanması için kuşkusuz birçok düzenleyici, denetleyici ve teşvik edici aracın (hukuksal, ekonomik, teknolojik araçların) birlikte ve uyum içerisinde uygulanması gerekmektedir. Atık yönetiminde ekonomik araçlar kapsamında vergiler, harçlar, fonlar ve sübvansiyonlar, ileri düzey geri dönüşüm bedelleri, ürün vergileri, depozito-geri ödeme sistemleri, atık üretilen enerji için tarife garantisi gibi uygulamalar istenilen hedeflere ulaşmayı kolaylaştıracaktır.

Ekonomik araçlar kapsamında uygulanacak iyi bir vergi politikası ile genelde çevre yönetimi, özelden ise atık yönetimi konusunda başarı şansı arttırılabilir. Bir-

91 Jamali, a.g.e, s. 266-288.

çok ülkede bu konuda farklı vergiler ve uygulamalar söz konusudur. Belçika, İtalya, Bulgaristan, Polonya, Portekiz, Hırvatistan, Macaristan, İsviçre gibi ülkelerde pil ve akümülatör vergileri, İngiltere, İtalya, Hollanda gibi ülkelerde depolama vergileri, Kanada, ABD ve Avustralya'da performans kefalet ve bonoları, Macaristan'da geri dönüşüme yönelik eko-vergi sistemi gibi birçok düzenleme bulunmaktadır. Ayrıca İsveç, ABD ve Danimarka gibi ülkelerde çöp vergileri uygulanmaktadır. Söz konusu çöp vergileriyle evsel katı atık miktarında çok ciddi düşüşler sağlanmıştır. Bu tür çeşitli vergisel uygulamalar ile Türkiye'de de olumlu sonuçlar almak mümkündür.

Türkiye'de birçok kanun ve yönetmelikle hem çevre, hem de atık yönetimine ilişkin önemli düzenlemeler yapılmış, yapılmaya da devam etmektedir. Ancak çevre ve atık yönetimi konusunda vergi politikası kapsamında yapılan düzenlemeler, OECD'nin de çevresel performans inceleme raporlarında (1999, 2008) ifade ettiği üzere yetersizdir. Ayrıca Türkiye'nin atık yönetimini ya da çevre politikasını destekler bir vergi politikası da yoktur. Çevresel bağlamda sadece ÇTV, Katı Atık Vergisi ve bazı harçlar uygulanmaktadır. Bunların dışında KDV, ÖTV, MTV gibi birçok verginin konulmasındaki amaç çevre değildir. Ancak yine de bu vergilerin çevre üzerinde etkileri söz konusudur. Bu nedenle Türkiye'de vergi politikası bağlamında öncelikle yapılması gereken, atık hiyerarşisine göre üretici ve tüketici sorumluluklarına yönelik cezalandırıcı ve teşvik edici düzenlemelerin birlikte yapılmasıdır. Bu düzenlemelerde öncelik her zaman atığın oluşmasını önlemek olmalıdır. Bunun için de, ar-ge teşviklerinden, işitsel, görsel ve yazılı basına verilecek reklamlara; okullarda kreş çağında başlayan eğitime kadar tüketim alışkanlıklarını değiştirmeye yönelik düzenlemelere vergisel teşvikler verilmesi gerekmektedir.

Türkiye'de etkin bir geri dönüşüm sistemi de yoktur. Bu nedenle geri dönüşüm tesislerinin kurulmasını özendirerek teşvikler sağlanmalı, geri dönüştürülen atıklara ilişkin teslimlerin KDV'den istisna edilmesi gibi birçok uygulama değerlendirilmelidir. Türkiye'de atık yönetimine ilişkin vergisel teşvik sisteminden kaynaklı özel sorunlar da olup, bunun giderilmesi için bölgesel teşvik sistemi atık yönetimi konusu dikkate alınarak tekrar düzenlenmelidir. Geri dönüşüm uygulamasının başarıya ulaşmasında önemli bir paya sahip olan atıkların toplanmasını sağlamak için ödüllendirme, depozitolu satış, satın alma ve gönüllü katılımı sağlama gibi uygulamaları teşvik edecek vergisel düzenlemelere yer verilmelidir. Ayrıca geri dönüştürülebilir nitelikte olmayan ambalaj ve atıklara yönelik tüketim vergilerinde oran farklılaştırılması yoluyla tüketim alışkanlıkları değiştirilmeli ve/veya eko-etiketli ürünlere özel teşvikler verilerek geri dönüştürülebilir ürünler teşvik edilmelidir. Depolama ve yakma safhasında ise hem depolama hem de yakma vergilerini dikkate alan bir uygulama, işletmelerin girdilerinin geri dönüştürülebilir olmasına özen göstermelerini sağlayabilir.

Unutulmaması gerekir ki bugünkü neslin ihtiyaçlarını karşılarken gelecek nesilleri tehlikeye atan bir davranış hem "sürdürülebilir", hem de "etik açıdan uygun" değildir. Bu nedenle Türkiye'de vergilere sadece mali amaçla bakılmamalı, mali olmayan amaçların bazen mali amaçlardan daha önemli olabileceği gerçeği dikkate alınarak, vergi politikası çevre merkezci yaklaşımla yeniden düzenlenmelidir.

KAYNAKÇA

- Acuner, Serkan. *Katı Atık ve Atık Su Bedelinin Hukuki Niteliği ve Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Değerlendirilmesi*, Türk İdare Dergisi, Sayı 478, Haziran 2014, 131-166.
- Arıkan, Aslihan. İçecekler ve Ambalajlar, ASO-Ambalaj Sanayicileri Derneği Ambalaj Bülteni, Temmuz-Ağustos 2006, 38-45.
- Bartelings Heleen, usw. *Effectiveness of Landfill Taxation*, Institute for Environmental Studies, R-05/05, November 24, 2005, Netherlands.
- Bartelings, Heleen and Vincent Linderhof. *Effective Landfill Taxation: A Case Study for the Netherlands*, ECOMOD 2006 Conference, March 2006, 1-23.
- Bayerisches Landesamt für Umwelt. Abfall, UmweltWissen-Produkte und Abfall Vermeiden, trennen, verwerten oder beseitigen, Bayerisches Landesamt für Umwelt, Augsburg, August 2013.
- Bıyan, Özgür ve Musa Gök. Çevre Politikaları Kapsamında Avrupa Birliği ve Türkiye’de Çevre Vergilerinin Uygulanışı: Karşılaştırmalı Bir Analiz, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Yıl: 7, Sayı: 2, 2014, 281-310.
- Can, Fatih. Çevre Politikasının Ekonomik Araçları, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 9 (3), Temmuz 2016, 58-73.
- Canpolat, Seda. Çevre Vergileri ve Türkiye Uygulaması, T.C. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye (Kamu Ekonomisi) Anabilim Dalı, Ankara.
- Çelikkaya, Ali. *Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Çevre Vergisi Reformları ve Türkiye’deki Durumun Değerlendirilmesi*, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt: 11, Sayı: 2, 2011, 97-120.
- Çetin, Öner. *Tersine Lojistik Açısından Katı Atık Yönetiminin İncelenmesi ve Kazanç Ençoklanması Üzerine Bir Uygulama*, İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Haziran 2013.
- Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, Evsel Katı Atık Tarifelerinin Belirlenmesine Yönelik Kılavuz, T.C. Çevre ve Orman Bakanlığı, Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, Mart 2011.
- Çitil, Ercan, Kınacı Cumali ve Özgür Kayalica. *Katı Atık Yönetiminde Ekonomik Araçların Kullanımı ve Çevre Temizlik Vergisi*, İstanbul Teknik Üniversitesi Dergisi, Cilt: 9, Sayı: 6, Aralık 2010, 28-36.
- Danish Environmental Protection Agency. Waste in Denmark, Ministry of Environment and Energy (Editors: Helle Husum, Lotte Wammen Rahbek, Lonne Lykke Nielsen and Tina Wissendorff Seheim), Denmark: Nordic Swan Ecolabel, 1999.
- Doedens, Heiko. Text 2.1. Abfallwirtschaft –Einführung und Grundlagen, Müllwelten, Fakten, Hintergünde, Beispiele Materialien für Schule und Unterricht, Köln, 2006, 1-20, http://www.stadt-koeln.de/media_asset/content/pdf/57/5.pdf, (Erişim Tarihi: 18.05.2017).
- Elele, Onur. “Geri Dönüşüm ve Geri Kazanım Uygulamalarında Vergi”, <http://www.vergidegundem.com/documents/10156/994209/10.11.13.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.12.2016).
- Euroäische Kommission, Bericht der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, über die Thematische Strategie für Abfallvermeidung und -recycling, SEK (2011) 70 endgültig, Brüssel 2011.
- Euroäische Kommission. Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, Der Beitrag der energetischen Verwertung von Abfällen zur Kreislaufwirtschaft, COM (2017) 34 final, Brüssel 2017.
- European Commission. *Final Report, Use of Economic Instruments and Waste Management Performances*, Nisan 2012.
- European Environment Agency Report. Effectiveness of Waste-Management Policies in the European Union, No: 7, 2009.

- Fırat, Fatih Kürşat ve Fahri Akbaş. İnşaat Endüstrisinde Geri Dönüşüm Çalışmalarının Geliştirilmesi ve Ekonomi Üzerine Etkileri, International Conference on Eurasian Economies, 2015, 637-643.
- Gözler, Kemal. Hukukun Temel Kavramları, 8. Baskı, Bursa: Ekin Yayınevi, 2011.
- Gündüzalp, A. Anıl ve Seval Güven. *Atık, Çeşitleri, Atık Yönetimi, Geri Dönüşüm ve Tüketici: Çankaya Belediyesi ve Semt Tüketicileri Örneği*, Hacettepe Üniversitesi Sosyolojik Araştırmalar E-Dergisi, Şubat 2016.
- Gürer, Cahit, Akbulut Hasan ve G. Osman Kürklü. İnşaat Endüstrisinde Geri Dönüşüm ve Bir Hammadde Kaynağı Olarak Farklı Yapı Malzemelerinin Yeniden Değerlendirilmesi, 5. Endüstriyel Hammaddeler Sempozyumu, İzmir, 2004, 28-36.
- Gürtekin, Engin ve Ayhan Ünlü. *Mermer İşletmeciliğinde Katı Atık Yönetimi: Elazığ İli Örneği*, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi, Cilt: 4, Sayı: 1, 2013, 20-24.
- Inkubator, Leuphana. Abfall ist Wertstoff, Das Kreislaufwirtschaftsgesetz: Chancen für kleine und mittelständische Unternehmen, Leuphana Universität Lüneburg, Innovations-Inkubator, 04, ISBN: 978-3-935786-57-7, Lüneburg 2013.
- Jamali, Tarık, Ekolojik Vergiler (Çevre Vergileri), Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2007.
- Karağözoğlu, M. Bünyamin, Özyonar Fuat, Yılmaz Ali ve Eyüp Atmaca. *Katı Atıkların Yeniden Kazanımı ve Önemi*, Türkiye'de Katı Atık Yönetimi Sempozyumu, 15-17 Haziran 2009, 1-8.
- Massoud, May and Faouk Merhebi. Guide to Municipal Solid Waste Management, American University of Beirut (AUB), Published by the American University of Beirut-Nature Conservation Center, Lebanon 2016.
- OECD. OECD Çevresel Performans İncelemeleri: Türkiye 2008, OECD, Paris.
- Özyardımcı, M. Cemal. *Belediyelerde Emlak ve Çevre Temizlik Vergisi Uygulamaları*, Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi, Cilt: 7, Sayı: 3, Temmuz 1988, 81-93.
- Pfaff-Simonelt, Wolfgang. Abfallwirtschaft: Jobs, Ressourcen, Umwelt-, Klima- und Gesundheitsschutz, KfW-Positionspapier, 2012, 1-4.
- Pirler, Orhan. *Belediyelerde Çevre Temizlik Vergisinin Uygulanması*, Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi, Cilt: 3, Sayı: 2, Mart 1994, 33-44.
- Resmi Gazete. 2464 Sayılı Belediye Gelirler Kanunu, 29.05.1981 Tarih, Sayı: 17354, Yayımlandığı Düstur: Tertip:5, Cilt: 20, Sayfa: 280.
- Resmi Gazete. 2872 Sayılı Çevre Kanunu, Kabul Tarihi: 09.08.1983, Yayımlandığı Resmi Gazete Tarihi: 11.08.1983, Sayı: 18132, Yayımlandığı Düstur, Tertip: 5, Cilt: 22, Sayfa: 499.
- Resmi Gazete. 18757 Sayılı Çevre Kirliliğini Önleme Fonu Yönetmeliği, Resmi Gazete Tarihi: 17.05.1985.
- Resmi Gazete. 5326 Sayılı Kabahatler Kanunu, Resmi Gazete Tarihi: 31.03.2005, Kabul Tarihi: 30.03.2005.
- Resmi Gazete. 27742 Sayılı Atık Su Altyapı ve Eysel Katı Atık Bertaraf Tesisleri Tarifelerinin Belirlenmesinde Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik, Çevre ve Orman Bakanlığından, 27 Ekim 2010.
- Resmi Gazete. 28868 Sayılı 29 Seri Numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği, Resmi Gazete Tarihi: 21.12.2013
- Resmi Gazete. 29314 Sayılı Atık Yönetimi Yönetmeliği, Resmi Gazete Tarihi: 02.04.2015.
- Resmi Gazete. 2017 Yılında Uygulanacak Çevre Temizlik Vergisi Tutarları, 49 Seri No.lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği, Sirküler Tarihi/No: 01.01.2017/2017/6.
- Saygılıoğlu, Nevzat ve Adnan Gerçek. Dış Ticaret ve Gümrük, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, 2007.
- Şengül, Ümrân. *Tersine Lojistik Kavramı ve Tersine Lojistik Ağ Tasarımı*, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 10. Ekonometri ve İstatistik Sempozyumu Özel Sayısı, 2011, 407-429.

- Şenyüz, Doğan, Yüce Mehmet ve Adnan Gerçek. Türk Vergi Sistemi, 14 Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa, 2017.
- T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (BSTB). Ulusal Geri Dönüşüm Stratejisi Belgesi ve Eylem Planı 2014-2017, BSTB Sanayi Genel Müdürlüğü, 2014, <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/12/20141230M1-12-1.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.07.2017).
- T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı. 2015 Yılı 4. Atık Yönetimi Sempozyumu Sonuçlarının Değerlendirilmesi, T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Çevre Yönetimi Genel Müdürlüğü, 2015, <http://www.csb.gov.tr/gm/cygm/index.php?Sayfa=duyurudetay&Id=33513>, (Erişim Tarihi: 18.06.2017).
- T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı. Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü, Özelge: Hurda Araç Satışı KDV İstisnası Hk., Sayı: B.07.1.GİB.4.31.15.01-KDV.06.03, 16.06.2010.
- T.C. Kütahya Valiliği. Defterdarlık: Gelir Müdürlüğü, Özelge: Bedeli Tahsil Edilen Depozitolu Ürünlerde KDV'siz kesilen depozito faturasına Ba-Bs Bildirim Formlarına Dâhil Edilip, Edilmeyeceği Hakkında, Sayı: 61504625-3191/1711-30, Tarih: 27.09.2013.
- Tenikler, Gökhan. *Türkiye'de Tehlikeli Atık Yönetimi ve Avrupa Birliği Ülkeleri ile Karşılaştırma-lı Bir Analiz*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Doktora Tezi, 2007.
- TÜDAM Değerlendirilebilir Atık Malzemeler Sanayiciler Derneği. Geri Dönüşüm Sektörü Teşvik Raporu, Ankara, Ağustos, 2016.
- Türk Dil Kurumu. "Politika", T.C. Başbakanlık Atatürk, Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu, Türk Dil Kurumu, Güncel Türkçe Sözlük, http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.58f4bf1a751d14.72150503, (Erişim Tarihi: 17.04.2017).
- Türkiye Belediyeler Birliği (TBB). Katı Atık Geri Dönüşüm ve Arıtma Teknolojileri (El Kitabı), Ankara: Korza Yayıncılık Basım San. ve Tic. A.Ş., Mayıs, 2015.
- United Nations Human Settlements Programme (UN-HABITAT). *A Note to Decision-Makers, Solid Waste Management in the World's Cities, Water and Sanitation in the World's Cities 2010*, Washington DC, 2010.
- Uzunoglu, Hande. Çevremizi Kirleten Atıklar ve Atık Yönetiminin Önemi, Ar&Ge Bülten-Sektörel, 2014 25-31, <http://www.izmir.org.tr/portals/0/argebulten/at%C4%B1klarveat%C4%B1ky%C3%B6netimihan%20uzun%20oglu.pdf>, (Erişim Tarihi: 10.04.2017).
- Üstün, Ümit Süleyman. *Motorlu Taşıtlar Üzerinden Alman Vergilerin Çevreyi Korumaya Yönelik ve Adil Olarak Düzenlenmesi*, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt: 16, Sayı: 1, 2012, 153-190.