

“ Geri Kazanım Katılım Payının Hukuki Niteliği ve Yabancı Ülke Uygulamalarıyla Karşılaştırılması* ”

Doç. Dr. Güneş YILMAZ¹

Doç. Dr. Özgür BİYAN²

ÖZET

Çevre kirliliği ile mücadelede kullanılan araçlardan biri de olan vergiler arasında plastik poşet kullanıma ilişkin olanlar önemli bir yer tutmaktadır. Bu çalışmada Türkiye’de yeni uygulamaya başlanan geri kazanım katılım payı da bunlardan biri olarak inceleme konusu yapılmaktadır. Yabancı ülke uygulamaları ile kıyaslanarak incelenen söz konusu yükümlülüğün hukuki niteliği ise tam olarak belirgin değildir. Vergi ve benzeri bir mali yükümlülük olup olmadığı tartışma konusu yapılmaktadır. Sonuçta geri kazanım payının vergiye benzer bir yapıda olduğu, “özel tüketim vergisi” niteliğinde bir harcama vergisi özellikleri taşıdığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Çevresel Yükümlülükler, Çevre Vergileri, Çevre ile ilgili Vergiler, Kirlilik Vergileri, Pigouvian Vergiler, Geri Kazanım Katılım Payı,

JEL Sınıflandırması: F64, H23, K32, Q53.

GERİ KAZANIM KATILIM PAYININ HUKUKİ NİTELİĞİ VE YABANCI ÜLKE UYGULAMALARIYLA KARŞILAŞTIRILMASI

ABSTRACT

One of the tools used in the fight against environmental pollution related to the use of plastic bags in which the tax is also an important place. In this study, the contribution of recovery in Turkey introduced a new application is made subject to here view as one of them. The legal nature of the said liability, which is compared with the practices of foreign countries, is not fully evident. There is a discussion on whether there is a tax and similar financial obligation. As a result, a structure similar to that recovery, the share of taxes, “excise tax” has been identified as being in the nature of an expenditure tax features.

Keywords: Environmental levies, Environmental taxes, Environmentally related taxes, Pollution taxes, Pigouvian taxes, The Share of Recovery.

JEL Classification: F64, H23, K32, Q53.

* Bu makale 24-27 Nisan 2019 tarihlerinde Antalya’da gerçekleşen 34. Uluslararası Maliye Sempozyumu’nda yazarlar tarafından sunulan tebliğin genişletilmiş halidir.

1 Alanya Alaaddin Keykubat Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Uluslararası Ticaret Bölüm Başkanı

2 Bandırma Onyedi Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü

GİRİŞ

Çevre kirliliğinin insan sağlığı üzerindeki olumsuz etkilerini bertaraf etmek için kullanılan araçlardan biri de vergilerdir. Gerek üretim aşamasında gerekse tüketim aşamasında çevre kirliliğine neden olan bazı ürünlerin yarattığı olumsuz dış-sallıklar vergi ya da benzeri mali yükümlülüklerin uygulanmasıyla içselleştirilmeye çalışılır. Çevre kirliliğine neden olan üretici ya da tüketici konumundaki kişiler “kirlüten öder” ilkesi temelinde bu mali yükümlülükleri karşılamakla mükellefler.

Dünya ülkelerinde uzun zamandan beri uygulanan alışveriş poşetleri, ambalajlar, plastik atıklar vb. üzerlerine uygulanan çevresel vergilerden biri de “plastik poşet vergisi”dir (plasticbagtax). Nihayetinde 2019 yılında yapılan düzenlemelerle Türkiye’de de plastik poşetler üzerine mali yükümlülük uygulanmaya başlanmıştır. “Geri kazanım katılım payı” adı verilen yükümlülük sadece plastik poşetler üzerine değil, aynı zamanda araç lastikleri, madeni ve bitkisel yağlar, piller, bazı elektrikli ve elektronik eşyalar, ilaç kutu ve şişeleri ile çeşitli ambalajlara da uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.

Çevre ve Şehircilik Bakanlığı sorumluluğunda başlayan uygulama, Hazine ve Maliye Bakanlığının da tahsilatta görev almasıyla devam etmektedir. Çevre kirliliği ile mücadelede etkinlik ve geri dönüşüme katkı sağlamak amacıyla başlayan uygulamanın sonuçları zaman içinde görülecek olmakla birlikte, söz konusu katılım payının yasalılığı ve niteliği konusunda da bazı tereddütlü hususlar olduğu dikkat çekmektedir. Özellikle söz konusu “pay” adı altında alınan ödemenin maliye teorisi ışığında niteliğinin tespit edilmesi ve neticede bir mali yükümlülük özelliği nedeniyle yasalılık ilkesine uygun bir altyapısının olup olmadığı, hukuki olarak da tespit edilmesigereken bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır.

Çalışmamızda, söz konusu geri kazanım katılım payının, vergi ve benzeri mali yükümlülükler sınıfında hangi konumda olduğunun tespiti ortaya konulmakta ve uluslararası kuruluşların düzenle-

meleri çerçevesinde, yabancı ülke uygulamalarıyla karşılaştırılarak olası sorunlar kapsamında önerilerde bulunmaktadır.

1. ÇEVRE KİRLİLİĞİ İLE İLGİLİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLERDE KAVRAMSAL SORUNLAR

1.1. Kavramsal Bir Ayrım: “Çevre Vergisi” ve “Çevre ile ilgili Vergi”

Çevre sorunlarıyla mücadelede önemli bir mali araç olarak kullanılan çevre politikaları, insan davranışının doğal çevremize karşı artan maliyetleriyle mücadele etmek için tasarlanmasına yönelik uygulamalardır. Bu bakımdan da çevre kirliliği, çevre için ana maliyet olarak görülmektedir ki, kirlilik, “hayvanlara / bitkilere ve ekosistemlere verilen zarar” olarak tanımlanabilir. Devletler, “doğrudan düzenleyici (directregulatory)” veya daha “ekonomik” veya “pazar odaklı (market-orientedapproach)” yaklaşımla çevreyi koruma seçeneğine sahiptirler. Bu bağlamda “komuta ve kontrol (command-and-control)” yaklaşımı, davranışları değiştirmek için standartlar kullanır; diğer taraftan “ekonomik yaklaşım” ise, piyasaya dayalı araçlar olarak bilinen ‘teşviklerin’ kullanımına dayanmaktadır. Bu itibarla, davranışı değiştirmek için en yaygın kullanılan ekonomik teşvik yöntemlerinden biri “vergileendirme”dir³.

Çevre kirliliği konusu, ekonomi dünyasında dışsallıkların olumsuz etkilerinin tartışılmaya başlandığı dönemde gündeme gelmiştir. Bu bağlamda da, Britanyalı iktisatçı ArthurCecilPigou, dış-sallıkları piyasa başarısızlığı olarak kabul ederek, sorununun, devlet müdahalesiyle vergiler ve sübvansiyonlar şeklinde ele alınarak çözümlenmesi önerisinde bulunmuştur⁴. Burada somut önerisini A. Pigou, 1920 yılında, “devletlerin, kirlütenlere, diğerlerine verilen zararın maliyetine eşdeğer bir miktarda vergi ödettirmesi” gerektiği şeklinde yapmıştır. Pigou’ya göre bu tür bir vergi, tüm maliyetlerin kirleticiler tarafından yeterli şekilde içselleştirilmesiyle, galip gelebilecek piyasa sonucunu getirecektir⁵.

Ancak vurgulamakta fayda vardır ki, Avrupa Komisyonu ve OECD arasında bile terminoloji ko-

3 Diğer ekonomik araçlar konusunda ayrıntılı bilgi için bkz. FedericaPitrone, 2015: 9-10.;BrittGroosman, PollutionTax, Center forEnvironmentalEconomicsand Management Faculty of EconomicsandAppliedEconomics, UniversityofGhent, 1999, <https://reference.findlaw.com/lawandeconomics/2500-pollution-tax.pdf>, p.538.

4 Britt Groosman, Pollution Tax, p.539,559.

5 Dolayısıyla çevre kirliliğinin vergileendirilmesiyle ilgili olarak kirlilik vergisi (pollutiontax) ya da Pigouvian vergi kavramlarını ilk kez Pigou kullanmıştır diyebiliriz. Pigou, bu kavramı çevresel koruma için bir araç olarak kullanılması anlamında ele almıştır (Thomas Helbling, “What Are Externalities? (What happens when prices do not fully capture costs)”, Finance & Development, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2010/12/pdf/basics.pdf>, 2010, p.48; EUROSTAT, Environmeral Taxes- A statistic guide, Publications Office of the European Union, [https://ec.europa.eu/eurostat/docu-ments/3859598/5936129/KS-GQ-13-005- EN.PDF](https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005- EN.PDF), 2013, p10.)

nusunda tartışmalar yaşanmaktadır ve ilgili kurullar, hem çevre vergileri (environmentaltaxes) hem de çevre ile ilgili vergiler (environmentallyrelatedtaxes) kavramlarını kullanılmaktadırlar. Bu iki terimin, birbirlerinin yerine kullanılsalar bile, tam olarak aynı anlama sahip oldukları açık ve kesin değildir ve öyle ki, kimi zaman OECD ve Avrupa Komisyonu, kavramları birbirlerinin yerine kullanılmaktadırlar⁶. Halböyleyken de, ortak bir çevresel vergi anlayışı olmaması, belirsizliğe yol açar ve “çevre vergileri” tanımına ve içeriğine ne tür mali önlemlerin dahil edilebileceğinin belirlenmesinde farklı sonuçlar ortaya çıkarmaktadır⁷.

Bu durum, doksanlıların ikinci yarısında değişmeye başlamıştır ki, esasen 1996’da, Avrupa Komisyonu ve OECD –“çevre vergisi (environmental taxation)” tanımının bulunmadığının farkına vararak–“çevre” vergisi kavramını netleştirmeye çalışmışlardır⁸. Buna göre, bir vergiyi “çevre vergisi” olarak sınıflandırmak için kullanılacak en iyi göstergeler şu şekilde sıralanabilir: “vergi matrahı, verginin etkisi, verginin amacı, beyan edilen amaç, gelirin kullanımı”⁹.

Esasen, genel anlamıyla çevre vergilendirmesi (environmentaltaxation), “fiyatları davranışları çevresel olarak olumlu bir şekilde etkileyecek şekilde ayarlamak için vergi sistemini kullanma” kavramını içermekle¹⁰ birlikte, OECD, çevre vergilerini “özel çevresel hedef” elde etmek için ortaya konan ve açıkça “çevre vergileri” olarak tanımlanan vergiler veya “çevresel olmayan nedenlerle getirilmiş ancak çevresel hedefleri etkileyen vergiler” olarak tanımlamakta ve tasniflendirmektedir¹¹.

Piyasaya dayalı araçların bir alt kümesi olan

çevre vergileri, vergi tabanı, çevre üzerinde kanıtlanmış belirli bir olumsuz etkiye sahip olan fiziksel bir birimi olan vergilerdir¹². Dikkat edildiği üzere, burada nitelendirme vergi gelirlerinin varış yerine göre değil, “vergi matrahına” dayanmaktadır.

Bu tanım, çevre üzerinde olumsuz etki yaratan ürünlerin fiyatlarına ve faaliyetlerin maliyetlerine etkisi olan vergiye vurgu yapmaktadır. Yani bir çevre vergisi, çevre üzerinde belirli bir olumsuz etkiye sahip olan vergi matrahı üzerindeki bir vergidir de denilebilir¹³. Burada çevre üzerinde olumsuz etkisi olan birim ile matrah arasında bağlantı arandığı ortaya çıkmaktadır. Ayrıca “çevre vergileri” tanımında özellikle “vergi” terimine vurgu yapılmakla, söz konusu yükümlülüğün, daha dar bir yoruma yol açacak şekilde “vergi” niteliği öne çıkarılmaktadır.

OECD, “çevre ile ilgili vergi”yi, “özellikle çevresel açıdan uygun olduğu düşünülen “vergi tabanları üzerinden, merkezi hükümete zorunlu, karşılıksız olarak yapılan ödeme” olarak tanımlamaktadır. Hükümetin vergi mükelleflerine sağladığı faydaların normalde ödemeleriyle orantılı olmadığı anlamında, vergiler karşılıksızdır¹⁴. Bu tür vergiler, politikanın amacı olup olmadığına ve vergi oranlarının dış maliyetlerle uyumlu olup olmadığına bakılmaksızın “özellikle çevreyi etkileyen” vergilerdir¹⁵. Bu açıklamalardan da “çevre ile ilgili vergi” tanımı içeriğinde yer alan “merkezi hükümete karşılıksız ödeme”, bu tür yükümlülüklerin herhangi bir amaca veya hizmete tahsis edilemeyeceğini vurgulamaktadır.

Bu açıklamalar bağlamında, OECD’nin “çevre ile ilgili vergi” tanımının, “çevre vergisi” ile tamamen örtüşmemekte olduğu, kurumun yayınların-

6 FedericaPitrone, WouldEnvironmentalTaxesbyAnyOther Name SmellSweet?, WU International Taxation Research Paper Series, No.2015-03, 2015, pp.9; LiviaSalvini, (Co.), Environment Taxation: A Legal Perspective, 2013/14, s.66, <https://eprints.luiss.it/1291/1/20140217-pitrone.pdf>.

7 FedericaPitrone, WouldEnvironmentalTaxesbyAnyOther Name SmellSweet?, s.9.

8 FedericaPitrone, WouldEnvironmentalTaxesbyAnyOther Name SmellSweet?, s.10.

9 LiviaSalvini, (Co.), Environment Taxation: A Legal Perspective, s.67.

10 LiviaSalvini, (Co.), Environment Taxation: A Legal Perspective, s.64.

11 Doktrinde çevre sorunları ile mücadelede, çevresel etkileri farklı düzeylerde olmak üzere “düzenleyici vergiler (çevre vergileri- regulatorytaxes (environmentaltaxes))” ve “mali vergiler (çevre ile ilgili vergiler veya kirlilik vergileri - (Fiscaltaxes (environmentally-relatedtaxesorpollutiontaxes))” ayrımına da rastlanmaktadır. Kısaca açıklamak gerekirse, düzenleyici vergiler/çevresel vergiler/ çevre vergileri ağırlıklı olarak, davranışsal koşullanmaya yol açan önleyici faaliyette bulunurlar. Düzenleyici vergi önlemleri yoluyla iyileştirme, dolaylı olarak çevresel yatırımların vergisel teşviklerle gerçekleştirilmesi yoluyla yapılmaktadır (EnvironmentalTaxes in Canada. (2015), SustainableProsperity, University of Ottawa, https://institute.smartprosperity.ca/sites/default/files/publications/files/SP_IS-Enviro-Tax-In-Canada_FINAL.pdf, 2015: 3).

12 OECD, EnvironmentalFiscal Reform, Progress, ProspectsandPitfalls, 2017, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/environmental-fiscal-reform-G7-environment-ministerial-meeting-june-2017.pdf>, p.6.

13 EUROSTAT, EnvironmeralTaxes- A statisticguide, s.9.

14 Hükümetin vergi mükelleflerine sağladığı faydaların normalde ödemeleriyle orantılı olmadığı anlamında vergiler karşılıksızdır (FedericaPitrone, WouldEnvironmentalTaxesbyAnyOther Name SmellSweet?, s.14).

15 OECD, EnvironmentalFiscal Reform, Progress, ProspectsandPitfalls, 2017, p.6.

dan da görülmektedir. Çünkü “çevre ile ilgili vergi”, mali bir gerekçeyi öne çıkarmasına ve kapsamına karşılık¹⁶, “çevre vergileri” terimi ise, mali motivasyondan daha ziyade “çevreci amaçlara” atıfta bulunmaktadır. “Çevre vergileri” teriminin olası bir başka yorumu da, gelirleri çevresel amaçlar için tahsil edilen vergiler olduğu yönündedir¹⁷.

Esasen bu üst başlıktaki ayrımın net olarak çizilemediği pek çok çalışmada da belirtilmektedir¹⁸. Konu hakkında daha açıklayıcı bir izahın EUROS-TAT tarafından yapıldığını söyleyebiliriz. Eurostat, temel olarak çevre ile ilgili vergiler ve çevre vergileri ayrımını yukarıda ifade edilenlere paralel olarak yapmakta ve fakat konunun, amaçsal ayrımına varılabilmesine rağmen, bu şekilde net olarak ayrıştırmanın ve sınıflandırmanın güç ve hatta hatalı olabileceğini de ayrıca belirtmektedir¹⁹.

Tüm bu açıklamalardan “çevreyle ilgili vergi” kavramının “çevre vergisi” konseptinden daha geniş görüldüğünü ifade etmekte fayda vardır. Bunun nedeni ise, çevre ile ilgili vergilerin, belirli çevresel ilişki ya da uygunluk düzeyine sahip bir “vergi tabanını” ifade etmesidir. Bu ifade de, “çevre vergisi” tanımının öngördüğü tanımdan çok daha geneldir. Esasen “çevre ile ilgili vergiler”, çevre üzerinde kanıtlanmış, spesifik olumsuz etkileri olan bir şey gerektirmez. Dolayısıyla, öncelikle çevre ile ilgili vergilerin vergi matrahının fiziksel bir birim olması da gerekmez. Her durumda, OECD’ye göre, ilgili vergi matrahı enerji ürünleri, motorlu taşıtlar, ölçülen veya tahmini emisyonlar, doğal kaynaklar ve benzerlerini içermektedir.

Ayrıca, vergi matrahı ile “çevresel ilişki yada uygunluk düzeyi²⁰” arasındaki bağlantı çok da güçlü değildir. Ayrıca çevre ile ilgili vergiler, yalnızca olumsuz bir etkiye değil, çevreye olumlu etkileri olan vergileri de kapsayabilir. Dolayısıyla, çevreye ilişkin vergiler kavramı, çevresel vergilerden daha geniştir ve daha geniş bir vergi yelpazesini içerir²¹.

Yukarıdaki izaha göre, konunun “çevre vergileri” üst başlığında ele alarak sınıflandırılmasının daha uygun olacağı düşünülse de, bu konuda, ülke uygulamaları ve teorisi açılarından kullanım birliği olmadığı, pek çok akademik çalışma ve raporlarda görülmektedir. Başka bir ifadeyle, pratikteki rolü ve amacı hakkındaki değişen kavramlara dayanarak, mevcut literatürde, “çevre vergileri” teriminin genel kabul görmüş bir tanımının tam yerleşik olmadığını söyleyebiliriz²². Avrupa Komisyonu bu durumu şu ifadelerle ortaya koymaktadır:

“Çevresel vergilendirme alanında, farklı Üye Devletlerde benzer terimlere genellikle farklı anlamlar verilmektedir ve AB mevzuatı tarafından kesin bir tanım yapılmamıştır”²³.

Bu nedenle de, teknik bir alan olması ve kullanılan teknik dilin, farklı ülkelerde farklı anlamlarda yer bulması, durumun tanımlanmasını zorlaştırmaktadır.

Ancak yukarıda da izah edildiği üzere, Avrupa Komisyonu, Avrupa istatistik Ofisi (Eurostat) ve OECD tarafından kabul edilen mevcut genel tanım, çevresel bir vergiyi, “vergi matrahına” da-

16 C.A.D. Soares, The Design Features of Environmental Taxes, London School of Economics (Law Department), Supervisor: Damian Chalmers, 13 September 2011, p.12; Attz, M. & Maharaj, M. & Boodhan, G. Survey and Assessment of Environmental Taxes in the Caribbean, Inter-American Development Bank, 2014, [https://www.researchgate.net/.../222488011_European_Taxes-in-the-Caribbean%20\(3\).pdf](https://www.researchgate.net/.../222488011_European_Taxes-in-the-Caribbean%20(3).pdf), p.28.

17 Örneğin, atık suların sanitasyon ve arıtma faaliyetleri. (Sanitasyon: Halk sağlığını korumak amacı ile yüzeylerden gıda kalıntıları, mikroorganizmalar, yabancı maddeler ve temizlik maddeleri kalıntıları gibi kirlerin uzaklaştırılması için alınan önlemlerin tümünü ifade eder)

18 Bkz. Environmental Taxes: A Statistic Guide, European Communities, Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2001, ISBN 92-894-1358-1; European Commission, Environmental taxes and charges, 1997; Withana, S. & Brink, P. & The Others. Environmental Tax Reform in Europe: Opportunities for the future, A report by the Institute for European Environmental Policy (IEEP) for the Netherlands Ministry of Infrastructure and the Environment. 2014, Final Report, p.4.

19 Aynı düşünceye Avrupa Komisyonu çalışmalarında da rastlanmaktadır. Örneğin, “Environmental Taxes: A Statistic Guide” adlı rehberde Komisyon, “çevresel/çevre vergileri(i)” teriminin, bu tür yükümlülüklerin ya da vergilerin iyi bir açıklaması olmadığı, öyle ki bu terimin mali motivasyondan ziyade, çevresel bir amaca atıfta bulunabileceği yorumunda bulunmaktadır. Mali motivasyon, çevresel vergi istatistikleri için kullanılan tanımın bir parçası olmadığından, “çevre ile ilgili vergiler” teriminin daha uygun olduğunun söylenebileceğini ifade etmektedir. Buna rağmen, daha uygun ve elverişli ve ortak kullanımda olan terimin ise “çevre vergileri” olduğunu da ayrıca belirtmektedir (Environmental Taxes: A Statistic Guide, 2001, s.9). Naess, E.M. & Smith, T. Environmentally related taxes in Norway, Doc.2009/5, 2009, <https://www.cbd.int/financial/fiscalenviron/norway-envtaxes.pdf>, p.2; Bruvoll, A. On the Measurement of Environmental Taxes, Discussion Papers No. 599, Statistics Norway, Research Department, 2009, <https://www.ssb.no/a/publikasjoner/pdf/DP/dp599.pdf>, p.18.

20 Her halükarda unutulmaması gereken husus, çevre ile ilgili vergilerin niteliğinin belirlenmesi zor bir iştir, çünkü belirli çevresel uygunluk ya da ilişki kavramı çok belirsizliğidir.

21 Federica Pitrone, Would Environmental Taxes by Any Other Name Smell Sweet?, p.15.

22 Withana, S. & Brink, P. & The Others. Environmental Tax Reform in Europe: Opportunities for the future, p.27.

23 Study on Environmental Taxes and Charges in the EU (2001). “Study on the Economic and Environmental Implications of the use of Environmental Taxes and Charges in the European Union and its Member States (Final Report), C1653/PtB/MM, http://ec.europa.eu/environment/enveco/taxation/pdf/chrt4_overview.pdf, p.2

yanılarak tanımlanmaktadır²⁴. Ayrıca son dönemlerde yayımlanan çalışma ve raporlarda, “çevre ile ilgili vergi” kavramına, kapsam itibarıyla daha geniş olmasından ötürü yer ve öncelik verilme eğiliminin olduğu da vurgulanmalıdır.

1.2. Kavram Betimlemesinde Üst Başlık: Çevresel Zorunlu Yükümlülükler (Environmental Levies); Alt Başlık: Vergi (Tax), Harç (Fee) ve Yükümlülük (Charge)

Ekonomik karar alma sürecinde çevrenin korunmasına dikkat edilmesi yıllar içinde önemli ölçüde artmıştır. Çevre politikası geleneksel olarak devletin emir ve kontrol mevzuatını (CCL- commandandcontrollegislation) kullanmıştır, ancak son yıllarda çevre vergileri dahil olmak üzere piyasaya dayalı mekanizmaların çok daha etkili olduğu bulunmuştur²⁵. Bu mekanizmaların nasıl adlandırılması gerektiği konusunda ülkeler arasında kullanım bütünlüğü olmadığını yukarıda da belirtmiş idik. Hal böyleyken konuyu doğrudan “vergi veya harç” benzeri bir ayrıma tabi tutmadan, kullanım bütünlüğü açısından, üst başlık olarak “çevresel zorunlu yükümlülükler (environmental levies)” şeklinde konumlandırmak daha doğru olacaktır kanısındayız²⁶. Üst konumlandırmayı böyle yapmamızın ardından, konuyu vergi (tax), harç (fee) ve yükümlülük (charge) kavramları olarak ele almakta fayda görmekteyiz.

Konu hakkında yapılabilecek ilk tespit, bir çevresel zorunlu yükümlülüğün (levy), “çevresel” olarak kabul edilmesinin temel gerekçesi ve özelliği, yükümlülüğe esas değerın yani matrahının, çevre

üzerinde açık bir olumsuz etkiye sahip olan unsur ya da duruma dayanmasıdır. Bununla birlikte, daha az net olan ve fakat yine de fark edilebilir olumlu çevresel etki yaratan bir yükümlülüğe “çevresel” olarak kabul edilebilir. Buna örnek olarak, kurşunlu ve kurşunsuz benzinde olduğu gibi, çevresel kriterlere dayanarak herhangi bir vergi veya harç farklılaşması gösterilebilir²⁷.

Ardından doktrinde konu hakkında nasıl bir sınıflandırma yapıldığına değinilecektir. Buna göre, çevresel zorunlu yükümlülükleri (environmental levies) de kendi içinde, gerçekleştirebilecekleri farklı işlevlere göre sınıflandırılmak mümkündür. Ekins ve Speck (1999) vd. tarafından yapılan sınıflandırma şu şekildedir²⁸:

• **Maliyeti karşılayan yükümlülükler (Cost-covering charges):** Bu yükümlülükler, çevreyi kullananların, bu kullanımlarını izleme veya kontrol etme maliyetine katkıda bulundukları veya bunları karşıladıkları yükümlülüklerdir. Yükümlülüğün seviyesi, sağlamayı amaçladığı hizmet veya gelirlerin destekleyeceği diğer amaçlar tarafından belirlenmektedir.

• **Teşvik vergileri (incentive taxes):** Bu tür yükümlülük ise, tamamen çevreye zarar verebilecek davranışları değiştirme niyeti olan ve hiçbir gelir elde etme niyeti olmadan uygulanmakta olan vergileri kapsamaktadır.

• **Gelir arttırıcı vergiler (revenue-raising taxes):**²⁹: Bu tür yükümlülükler ise, davranışı etkileyebilecek ve ilgili çevre düzenlemesi için gerekli

24 Withana, S. & Brink, P. & The Others. Environmental Tax Reform in Europe: Opportunities for the future, p.28.

25 Özellikle 1970 ve 1980’lerde çevre politikasının sadece komuta ve kontrol araçlarıyla yürütüldüğünü belirtmek gerekir. Bununla birlikte, 1980’lerden itibaren politika yapımcılar çevresel hedefleri ele almak için piyasaya dayalı araçların kullanımıyla ilgilenmeye başladılar (Salvini, Livia (Co.), Environment Taxation: A Legal Perspective, p.63).

26 Aynı yönde görüş için bkz. Federica Pitrone, Would Environmental Taxes by Any Other Name Smell Sweet?, p.7; Barde, J. & Braathen, N.A. Environmentally Related Levies (Chapter 5), Book Title: Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking Gambling, Polluting, and Driving (Ed: Cnossen, S.), 2005, p.122.

Destekler mahiyette görüş için bkz. Environmental Taxes: A Statistic Guide, 2001, p.15; Speck & McNicholas & Markovic, Environmental Taxes in an Enlarged Europe, The Regional Environmental Center, 2001, http://pdc.ceu.hu/archive/00002423/01/SL_taxes.pdf. for Central and Eastern Europe, p.28; Withana, S. & Brink, P. & The Others. Environmental Tax Reform in Europe: Opportunities for the future, p.27.

Nitekim Avrupa Komisyonu da 1997 yılında, kullanılan terimlerde (tax, charge, etc.) uygunluğu sağlamaya yardımcı olması açısından “Environmental taxes and charges: The Commission presents guidelines for their efficient use in the single market” adlı bir rapor yayımlamıştır. Rehberde “levy” yani “zorunlu olarak toplama/ zorla toplama” ifadesi üst başlıkta ele alınmakta ve bunların, “kirlen öder” ilkesinin uygulanarak, çevresel maliyetlerin mal veya hizmet fiyatlarına dahil edilmesi ve de vergi ve harçların da kapsamında olacak şekilde kullanıldığını belirtmektedir (European Commission, Environmental taxes and charges 1997, p.1).

Yine Federica Pitrone, “Would Environmental Taxes by Any Other Name Smell Sweet?” adlı eserinde, “çevre vergisi (environmental tax)” kavramının, genellikle kirlen faaliyetlere veya ürünlere saldırma, önleme, ortadan kaldırma veya azaltma amaçlı her mali önlem de dahil olmak üzere “teknik olmayan” ve uygunsuz bir şekilde kullanıldığını; bunun nedeninin ise, “vergi” teriminin çok geniş bir şekilde; vergiler, harçlar ve diğer yükümlülükler arasındaki yasal ayırım gözetilmeksizin her türlü devlet yükümlülüklerini açıklar mahiyette kullanılmasından kaynaklandığını açıklamaktadır (Federica Pitrone, Would Environmental Taxes by Any Other Name Smell Sweet?, p.6).

27 European Commission, Environmental taxes and charges: The Commission presents guidelines for their efficient use in the single market, Document COM(97) 9, IP/97/70, europa.eu/rapid/press-release_IP-97-70_en.pdf, 1997, p.3.

28 Study on Environmental Taxes and Charges in the EU, 2001, p.3-4; Attz, M. & Maharaj, M. & Boodhan, G. Survey and Assessment of Environmental Taxes in the Caribbean, Inter-American Development Bank, 2014, [https://www.researchgate.net/.../222488011_European_Taxes-in-the-Caribbean%20\(3\).pdf](https://www.researchgate.net/.../222488011_European_Taxes-in-the-Caribbean%20(3).pdf), p.23; European Environment Agency, Environmental Taxes- Implementation and Environmental Effectiveness, 1996, p.8, 21, 22.

olanların üzerinde önemli gelirler sağlayan vergileri içermektedir. Bu tür gelirler, bütçe açıklarını finanse etmek için kullanılabilirler.

Tüm bu mekanizmalar potansiyel kirleticiler için çok fazla seçenek sunmaktadır. Şöyle ki, “düşük maliyetli çevre korumasını” teşvik ederler ve “sosyal ve ekolojik açıdan en uygun kirlilik seviyelerine” ulaşmak için fırsatlar sunarlar³⁰.

Tüm bu sınıflayıcı açıklamalara rağmen, hemen ifade etmek isteriz ki, söz konusu bu üç kategori arasında çok net çizgiler çizmek de her zaman mümkün olamamaktadır. Öyle ki, bir maliyet karşılama yükümlülüğünün, gelir arttırıcı vergiler vb. teşvik edici etkileri olabildiği gibi, gelir arttırıcı vergiden elde edilen gelirler de kısmen ilgili çevresel amaçlar için kullanılabilir. Böylece her zaman, vergiler (taxes) ve yükümlülükler (charges) arasındaki fark, çok net ve kesin bir şekilde belirlenip ifade edilememektedir. Tüm bu belirsizliklere rağmen, açıkça söylenecek husus ise, bir harcın / yükümlülüğün (fees/charges) karşılığında mutlaka ödemeyle orantılı bir hizmet sağlanması gerektiğidir. İşte bu nedenle de kanımızca bu tür yükümlülükler için, “kullanıcı yükümlülükleri (usercharges)” teriminin kullanılması daha uygun düşmektedir. Diğer bir önemli husus ve özellik ise, söz konusu yükümlülüklerde, elde edilen gelirin genel bütçeye girmemesi ve belirli başka amaçlar için kullanılabilmesidir. Bu gelirler, işte bu özellikleri dolayısıyla da “çevre vergilerinden” ayrılmaktadırlar³¹.

Malum olduğu üzere, ödeme ile verilen hizmet arasında bağlantı kurulamazsa, literatürde bu tür ödemeler “vergi” olarak nitelendirilmekte ve sınıflandırılmaktadır. Bu genel niteleme ve özellik, örneğin birçok kirlilik vergisi için de geçerlidir. Şayet ödeme ve hizmet arasında bir bağlantı varsa,

işlem bir hizmetin satışı olarak değerlendirilmeli ve bir “harç (fee)/yükümlülük (charge)” olarak sınıflandırılmalıdır. Ayrıca, zorunlu bir ödemeden elde edilen gelir, hizmet sunma maliyetlerinden çok daha yüksekse, bunun da “vergi” olarak görülmesi gerektiği ileri sürülmektedir³².

Literatürdeki çalışmalarda ve raporlarda, vergiler (taxes) ve harçlar/ yükümlülükler (fees/charges) arasında net bir ayırım yapılabilmesine rağmen, aynı ayırım vergiler dışındaki mali yükümlülükler (fee/charge) için yapılamamaktadır. Nitekim yukarıda atıfta bulunduğumuz tüm çalışmalarda ve raporlarda, tüm yükümlülüklerin sadece “vergi” olarak adlandırılmadığı ve vergi dışındaki yükümlülük uygulamaların ve yasal düzenlemelerin de, ülkeden ülkeye farklılık gösterebildiği görülmektedir. Üstelik bu gerekçeler ile, söz konusu çalışmalarda, kimi zaman “vergi (tax)”, kimi zaman “zorunlu yükümlülük (levy)”, kimi zaman da “harç (fee)” veya “yükümlülük (charge)” kavramlarının kullanıldığına dikkat çekmek isteriz³³. Hatta genelde, harç (fee) ve yükümlülük (charge) kavramlarının birbirlerinin yerine, aynı anlama gelecek şekilde kullanıldığını görmekteyiz³⁴.

Oysaki söz konusu terimlerin ülkemizde de farklı hukuki tanım, amaç ve kullanım yöntemlerine sahip olduğunu belirtmekte fayda vardır. Bu bağlamda ilk olarak yapılabilecek tespit, en genel ifade ile, vergi tamamen gelir getirici bir araç iken, yükümlülükler (charges) veya harçlar (fees), devletlerin maliyetlerini dengelemek için kullandıkları enstrümanlardır³⁵. Diğer bir ifade ile, vergiler (taxes) ve harçlar / yükümlülükler (fees/charges) arasındaki temel fark, yararlanıcı açısından ortaya çıkmaktadır. Şöyle ki, belirli bir yararlanıcıya yönelik devlet hizmetleri için harçlar / yükümlülükler ödenirken, vergiler genel (veya belirli) devlet harcamalarını finanse etmek, geliri arttırmak için

29 European Environment Agency (EEA, 1996: 22), “gelir arttırıcı vergileri (revenue-raising taxes)” kavramı yerine “mali çevresel vergiler (fiscal environmental taxes)” kavramını kullanmıştır. Esas olarak önemli gelirleri arttırmak için tasarlanan çevre vergileri burada mali çevresel vergiler” olarak adlandırılır. Örneğin, İsveç ve Norveç’teki CO2 vergileri.

30 Attz, M. & Maharaj, M. & Boodhan, G. Survey and Assessment of Environmental Taxes in the Caribbean, s.23.

31 Study on Environmental Taxes and Charges in the EU, 2001, s.4.

32 Study on Environmental Taxes and Charges in the EU, 2001, s.4.

33 Bu izahat için, başlık içerisindeki tüm kaynaklara ve ilave olarak, Rogulski, M. Environment Protection Engineering, Vol.41, No.2 DOI:10.5277/epe150207, 2015, p.82’ye bakınız.

34 Bkz. Schlegelmilch, K. & Joas, A. Fiscal Consideration in the design of green tax reforms, Green Growth Knowledge Platform (GGKP), The Annual Conference: Fiscal Policies and the Green Economy Transition: Generating Knowledge, University of Venice, Italy, 2015, s.5. Han & Stanko, “fee (harç)” ve “yükümlülük (charge)” kavramları arasında fark olduğunu, kavramların tanımların ortay koyduğu halde, eserinde kavramların aynı anlamda kullanıldığını da belirtmektedirler. Yazarlar göre, “harç (fee); üyelertarafından açığa çıkan hizmet ve harcamaların maliyetleri” iken, “yükümlülük (charge); Üyelertarafından, hizmet ve harcamaların maliyetleri için yapılan örtülü ödemelerdir.

35 The U.S. Experience with Economic Incentives for Protecting the Environment (2001), Office of Policy, Economics, and Innovation Office of the Administrator, U.S. Environmental Protection Agency, Washington, DC, <https://www.epa.gov/sites/production/files/2017-08/documents/ee-0216b-13.pdf>, p.33.

kullanılmaktadır³⁶. Harçlar ve yükümlülükler (fees and charges) ise, genel bütçeye ya da devlete veya örneğin bir çevre fonu veya bir su yönetim kurulu gibi merkezi hükümet dışındaki kuruluşlara, zorunlu ödemeler olarak tanımlanır³⁷.

Kısaca bunlar, atık toplama, kanalizasyon arıtma ve ortak su arıtma tesisleri gibi belirli hizmetler için yapılan ödemelerdir³⁸. Bu açıdan bakıldığında, çevresel vergiler ve çevresel harç/yükümlülükler arasındaki temel farklar, iki farklı husus kullanılarak yapılabilir: i) amacı ve ii) gelirlerin nasıl kullanıldığı³⁹.

Bu tasniflendirme ve ayırımı çevre politikaları bağlamında kirlilik veya çevre vergileri açısından net olarak çizilemediğini belirtmek isteriz. Ancak hangi isimle anılırsa anılınsın, bu tür yükümlülükler, öncelikle çevre koruma faaliyetlerini finanse etmek amacıyla gelir elde etmek için tasarlanmaktadır. Bu tür yükümlülüklerin ardındaki ekonomik mantık, kirliliğe neden olanların maliyetlerini karşılaması gerektiğidir. Bu maliyetler, hem çevreye verilen zararları, hem de kirlitenleri düzenleyen makamlarca yapılan idari maliyetleri içerir ki, ekonomik açıdan verimli olmaları için de, çevre yükümlülüklerinin bu maliyetlerin her ikisini de yansıtmaları gerekmektedir⁴⁰.

“Çevresel zorunlu yükümlülükler” üst başlığı altında yer alan kavramlar olarak, “vergiler (taxes) ve harçlar (fees/charges)” olduğunu belirledikten ve konuyu netleştirdikten sonra, “çevre vergileri” açısından alt sınıflandırmalar ve tanımlamaların yapılması uygun olacaktır. Şöyle ki, çevre vergileri literatürde genel olarak dört kategoride ele alınmaktadır:⁴¹

1) Enerji vergileri (nakliye için yakıt dahil)

(Energytaxes)

2) Nakliye vergileri (nakliye için yakıt hariç) (Transport taxes)

3) Kirlilik vergileri (Pollutiontaxes)⁴²

4) Kaynak vergileri (Resource taxes)

Son yıllarda yayımlanan Eurostat çalışmalarında bu ayırmada bir farklılığa gidildiği de görülmektedir. Şöyle ki, enerji vergileri, nakliye vergileri olarak devam etmekte iken, kirlilik vergileri ile kaynak vergileri (pollution/ resource taxes), tek bir kategoride toplanmıştır⁴³.

Bu tasniflendirmeye göre, “kirlilik / kaynak vergileri” iki grup vergi içermektedir. Bunlardan ilki, emisyon ölçümleri üzerindeki vergiler ile su, katı atıkların ve gürültünün yönetimi için uygulanan vergiler olmaktadır.

ikinci grup ise, doğal bir kaynağın çıkarılması veya kullanılmasıyla bağlantılı vergileri içermektedir. Petrol veya doğal gaz çıkarılmasındaki vergilerin, enerji vergisinden ziyade bir kaynak olarak ele alındığını da belirtmek isteriz. Nitekim sadece enerji kaynağının kullanımıyla bağlantılı ödemeler enerji vergisi olarak sınıflandırılmaktadır⁴⁴.

Tüm bu açıklamalardan yola çıkarak, olumsuz dışsalıkları sebebiyle genelde kirliliğin, özelde çevre kirliliğiz zararlarının giderilmesi, yani içselleştirilmesi için önerilen kavramlarda da genel kabulün ve ortak kullanımın “kirlilik vergileri⁴⁵” şeklinde olduğu görülmekle birlikte, Dünya Bankasının yayımladığı bir çalışmada “kirlilik yükümlülükleri (pollution charges)” ifadesine yer verildiği görülmektedir⁴⁶. Şöyle ki⁴⁷:

36 OECD Policy Instruments for the Environment, 2016, http://www.oecd.org/environment/tools-evaluation/PINE_Metadata_Definitions_2016.pdf, p.2.

37 Speck & McNicholas & Markovic, Environmental Taxes in an Enlarged Europe, p.28.

38 Barde, J. & Braathen, N.A. Environmentally Related Levies (Chapter 5), p.122.

39 Environmental Taxes in Canada, p.4.

40 The US Experience with Economic Incentives for Protecting the Environment, p.33.

41 EUROSTAT, Environmental Taxes - A statistic guide, 2013, p.13; UNSTATS, A System of Environmental- Economic Accounting, White Cover Publication, European Commission, Food and Agriculture Organization, IMF, WB, UN OECD, 2012, https://unstats.un.org/unsd/envaccounting/White_cover.pdf, p.112.

42 Pigou'nun önderdiği “kirlilik vergileri” kavramın günümüzdeki kullanım şekilleri itibarıyla, “kirlilik yükümlülükleri (pollution charges), dışsalık vergileri veya Pigouvian vergiler” olarak karşımıza çıkmaktadır. Kirlilik vergileri terimi, tanımı gereği:

a) Sosyal maliyetler özel maliyetlerden farklı olduğunda, kaynakların yanlış konumlandırılmasını düzeltmek için kullanılır,

b) Tahmini hasara dayandırılır (Britt Groosman, Pollution Tax, p.539).

Kirlilik harçları/ yükümlülükleri (pollution charges), çevreye yayılan veya boşaltılan kirlenici miktarına dayanan bir ödeme ya da bedel olarak tanımlanmaktadır (The US Experience with Economic Incentives for Protecting the Environment, p. 33).

43 EUROSTAT, Environmental Tax Statistics, 2017, https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics, p.2; Boglea, V.A. & Iacob, M.I. New Financial Mechanism for Sustainable Development - Environmental Taxes, Research Journal of Agriculture Science, 42(3), 2010, p.439.

44 Boglea, V.A. & Iacob, M.I. New Financial Mechanism for Sustainable Development - Environmental Taxes, p.440.

1) Emisyon ya da atık su yükümlülükleri (Emission, oreffluent, charges); çevreye (hava, su veya toprak) yayılan emisyonlar için yapılan zorunlu ödemeleri (charges) ifade ederler. Prensip olarak, tahliye edilen kirlleticilerin miktarı ve toksisitesine dayanır. Örneğin, isveç'in azot oksit (NOx) yükümlülüğü veya atık su emisyonları için hane halkına ve küçük firmalara belediye atık ve atık su masrafları için uygulanan sabit orandaki yükümlülükler gibi.

2) Kullanıcı yükümlülükleri (usercharges⁴⁵); atık suların toplu ya da halka açık işlem masrafları üzerine koyulan vergi veya yükümlülüklerdir. Arıtılan atık su miktarına veya kalitesine, su kullanımına veya tek tip tarifelere dayanabilirler.

Atık azaltmada en önemli araç kullanıcı yükümlülüklerinin uygulanmasıdır. Bununla birlikte, davranış değişikliği konusunda etkili olabilmek için yükümlülüğün yeterince yüksek olması gerekir.

"Torba başına ödeme (pay-per-bag)" veya "kutu başına yükümlülük (charge-per-can)" gibi çeşitli mekanizmalar katı atıkların azaltılmasında başarılı olmaktadır. Bazı ambalaj türleri için de "depozito iade sistemi", gelişmekte olan birçok ülkede oldukça yaygındır⁴⁹.

3) Ürün yükümlülükleri (productcharges), imalat, tüketim veya elden çıkarma aşamasında kirlüten ürünler için yapılan ödemelerdir. Bu yükler, ürünün bazı özelliklerine (örneğin, Norveç ve İsveç'teki mineral yağdaki kükürt içeriği üzerindeki bir yükümlülük) veya ürünün kendisine (bazı OECD ülkelerindeki mineral yağ yükü gibi) dayalı olabilir. Uygulamada, ürün yükümlülükleri "temiz" ürünler için daha elverişli piyasa koşulları ve kirlen-

tici ürünler için daha az elverişli koşullar yaratan vergi farklılaşması (tax differentiation) biçiminde olabilir.

Burada "farklı çevre dostu" ürün, vergi farkları nedeniyle daha ucuz hale gelebilir. Bu, bazı Avrupa ülkelerinde kurşunsuz benzin satışlarını artırmaya teşvik edici bir uygulama olarak başarılı şekilde kullanılmıştır⁵⁰. Diğer ürün yükümlülükleri de gelir artışı sağlayacak şekilde tasarlanabilir.

4) İdari yükümlülükler (administrative charges) Kontrol ve yetkilendirme ücretleri ve idari hizmetler için ödemeler (lisans, kayıt vb.)

2. GERİ KAZANIM KATILIM PAYININ HUKUKİ NİTELİĞİNİN BELİRLENMESİ

2.1. Anayasal Hak: Sağlıklı ve Dengeli Bir Çevrede Yaşama Hakkı

Anayasa'nın VIII. bölümü "sağlık, çevre ve konut" üst başlığını taşımaktadır. ilgili başlığın hemen altında 56. madde "Sağlık hizmetleri ve çevrenin korunması" alt başlığını taşımakta olup şu hükme sahiptir: "Herkes, sağlıklı ve dengeli bir çevrede yaşama hakkına sahiptir. Çevreyi geliştirmek, çevre sağlığını korumak ve çevre kirlenmesini önlemek Devletin ve vatandaşların ödevidir. Devlet, herkesin hayatını, beden ve ruh sağlığı içinde sürdürmesini sağlamak; insan ve madde gücünde tasarruf ve verimi artırarak, işbirliğini gerçekleştirmek amacıyla sağlık kuruluşlarını tek elden planlayıp hizmet vermesini düzenler. Devlet, bu görevini kamu ve özel kesimlerdeki sağlık ve sosyal kurumlarından yararlanarak, onları denetleyerek yerine getirir".

Çevreyi koruma ve çevre kirliliğini önleme

45 Kirlilik vergileri konusunda sorunlu alanlar uygulamada karşımıza çıkmaktadır. Buna göre,
- Verimli vergilendirme düzeyi tahmini hasar maliyetlerine bağlı olduğundan, Pigouvian vergilerin etkili bir şekilde uygulanması imkânsız olabilmektedir.
- Verginin asıl amacı çevresel iyileştirme olsa bile, bu durum genellikle alternatiflerin mevcudiyetine ve tüketici talebinin fiyat hassasiyetine bağlı olmaktadır. Talep esnek değilse, vergi tüketici davranışını değiştirmemekte, ancak tüketiciler belirli bir mal için sadece daha yüksek bir fiyat öder, verginin çevre üzerinde çok az etkisi olur ve devlet nihayetinde, kirlilik vergilerini yalnızca bir gelir getirici araç olarak yararlanabilir hale gelebilir (BrittGroosman, Pollution Tax, p. 550-560).

46 Yine başka bir çalışmada da "çevre vergileri (environmentaltaxes)"nin aldığı formlar izah edilirken "yükümlülük (charges)" kavramı kullanılmaktadır. Bunlar (Markandya, 1993: 6):
(i) Atık su yükümlülükleri (effluentcharges),
(ii) bazı üretim işlemlerinin girdi ya da çıktıları olan ürünlerin kirlilik etkilerine göre vergi ödedikleri ürün yükümlülükleri (productcharges);
(iii) atık suların toplu işlem masrafları için kullanıcı yükümlülükleri (usercharges);
(iv) daha fazla kirlitici faaliyeti engellemek için farklı vergi oranlarının uygulandığı vergi farklılaşması (tax differentiation).

47 World Bank Group. PollutionCharges: LessonsfromImplementation, PollutionPreventionandAbatementHandbook, 1998, <https://pdfs.semanticscholar.org/624d/7513083c2625d4fe50d23b3a29b6ac3b8021.pdf>. pp.161.

48 Başka bir eserde "usercharge" kavramı yerine "userfee" kavramının aynı anlamda kullanıldığı görülmektedir. Aynı duruma "product charge" ifadesinde de rastlanmaktadır (Bkz. The US Experience with Economic Incentives for Protecting the Environment, p.33; Bernstein, 1993: 53).

49 Simonis, U.E. Poverty, environment and development, Intereconomics: Review of European economic policy, ISSN 0020-5346, Springer, Berlin, Vol.27, Iss.2, 1992, p.81.

50 BrittGroosman, Pollution Tax, p.558.

konusunda hem devlete hem de vatandaşlara ödev yükleyen bu maddeye benzer hükümler farklı ülkelerin anayasalarında da yer almaktadır. Öte yandan UNESCO tarafından 1992 yılında kabul edilerek yayımlanan Çevre ve Kalkınma Konusunda Rio Deklarasyonu (The Rio Declaration on Environment and Development) olarak bilinen düzenlemelerin 16 numaralı prensibine göre, "Ulusal makamlar, çevresel maliyetlerin içselleştirilmesini ve ekonomik araçların kullanılmasını teşvik etmeye çalışmalı, bu yaklaşımı dikkate alarak prensip olarak, kamu yararı nedeniyle ve uluslararası ticareti ve yatırımı bozmadan kirlüten kirliliğin maliyetini üstlenmelidir."⁵¹

Ulusal ve uluslararası camiada ve Anayasalarda yer almasına binaen, çevrenin korunması ve çevre kirliliğinin önlenmesi, bu bakımdan kirlitenlerin bunların içselleştirilmesi için devlete bazı ekonomik önlemler alma görevi ile vatandaşlara bunları karşılama görevi yüklenmektedir. Bu bakımdan kirlitici olarak kabul edilebilecek en önemli unsurlar konusunda devletin önlem alması çoğu ülkede Anayasal bir zorunluluktur.

2.2. Geri Kazanım Katılım Payı: Vergi mi? Harç mı? Benzeri Mali Yükümlülük mü?

2.2.1. Geri Kazanım Katılım Payı Yasal Düzenlemeleri

7153 sayılı Çevre Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile, 2872 sayılı Çevre Kanunu'nda yapılan değişiklik ile (md 3/h) "çevrenin korunması, çevre kirliliğinin önlenmesi ve giderilmesi için uyulması zorunlu standartlar ile vergi, harç, katılma payı, yenilenebilir enerji kaynaklarının ve temiz teknolojilerin teşviki, geri kazanım katılım payı lastik poşet ve plastik ambalaj kullanımının azaltılması, depozito uygulaması, emisyon ücreti, kirlileme bedeli ve kirliliğin önlenmesine yönelik teminat alınması ve karbon ticareti gibi piyasaya dayalı mekanizmalar ile ekonomik araçlar ve teşvikler kullanılacağı" hüküm altına alınmıştır. Aslında uluslararası camiada yıllardır çeşitli varyasyonları mevcut olan düzenlemelere paralel bir uygulama, 2019 yılı başından itibaren geçerli olmak üzere vücuda getirilmiştir.

Düzenleme uyarınca plastik poşet (plastik alışveriş torbaları), lastik (binek araç, otobüs, kamyon, kamyonet, yükleyici ve kazıcı lastikleri ve diğerleri, iş makinası lastikleri), dolgu lastikler, akümülatörler, çinko karbon piller, alkali silindirik

pilleri, alkali düğme piller, lityum düğme piller, lityum silindirik şarjlı ve primer pil çeşitleri (araç bataryaları hariç), otomotiv pilleri (kurşun içerenler hariç), lityum içeren araç bataryaları, diğer şarjlı piller, madeni yağ, bitkisel yağ, elektrikli ve elektronik eşya: televizyon/monitör, elektrikli ve elektronik eşya: bilişim telekomünikasyon ekipmanları (Televizyon ve monitörler hariç), elektrikli ve elektronik eşya: aydınlatma ekipmanları, elektrikli ve elektronik eşya: Küçük ev aletleri ve diğerleri, elektrikli ve elektronik eşya: beyaz eşyalar (buzdolabı/soğutucular/iklimlendirme cihazları hariç), elektrikli ve elektronik eşya: buzdolabı/soğutucular/iklimlendirme cihazları ve ilaçlar üzerine geri kazanım katılım payı uygulanmaktadır.

Geri kazanım katılım payının uygulamasına ilişkin tebliğ ise Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 04.04.2019 tarihli ve 30735 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. Tebliğ, 2872 sayılı Çevre Kanunu na ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden plastik poşetler için ödenecek geri kazanım katılım payının beyanı ve tahsiline ilişkin usul ve esasların belirlenmesine yöneliktir. Tebliğ'de özetle; Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesinin plastik poşetin satışının yapıldığı beyan dönemini takip eden ayın 24 üncü günü saat 23.59'a kadar yetkili vergi dairesine elektronik ortamda beyan edilmesi zorunluluğu getirilmiş; faaliyetleri sırasında hiçbir şekilde plastik poşet kullanmayan veya münhasıran kağıt, karton, tekstil gibi plastikten farklı bir malzemeden imal edilmiş poşet kullananların beyanname vermesine gerek olmadığı ifade edilmiş; söz konusu beyannamenin verileceği yetkili vergi dairesinin gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunanlar için gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine, gelir veya kurumlar vergisinden mükellefiyeti bulunmayan gerçek kişiler için yerleşim yeri adresinin bulunduğu, gerçek kişiler dışında kalanlar için ise kanuni merkezi/işyerinin bulunduğu, yerin vergi dairesine verileceği düzenleme altına alınmıştır.

2.2.2. Geri Kazanım Katılım Payının Vergisel Niteliğinin Tartışılması ve Tespiti

Malum olduğu üzere vergi, kamu giderlerini karşılamak üzere kişilerden mali güçlerine göre alınan zorunlu, karşılıksız, parasal ve nihai ödemelerdir. Verginin karşılıksız olması, onu diğer kamu gelirlerinden keskin çizgilerle ayırmaktadır. Bu bağlamda bir mali yükümlülüğe vergi denilebilmesi için karşılıksız, yani özel bir kamu giderine tahsis edilmemiş olması gerekir. Geri kazanım ka-

51 The Rio Declaration on Environment and Development (1992), http://www.unesco.org/education/pdf/RIO_E.PDF.

tılım payının da merkezi bütçeye gelir kaydedileceği Çevre Kanununda düzenlenmiş (m.18⁵²) olduğundan, herhangi bir amaca veya hizmete karşılık harcanamayacağı anlaşılmaktadır. Herhangi bir hizmete ya da amaca tahsis edilmeksizin, merkezi bütçeye doğrudan gelir aktarılması, daha ziyade vergi niteliğinde bir yükümlülük olduğu fikrini akla getirmektedir.

Uluslararası çalışma ve raporlarda da belirtildiği üzere, genel ve ortak kullanıldığı şekli ve adıyla, çevre vergilerinin (environmental tax) önceliği, düzenleyici, yani davranışları değiştirici nitelikte olması ve merkezi bütçeye aktarılmasıdır. Burada da geri kazanım katılım payı adı altında söz konusu ödentinin alınması, ödentinin amacı ve kullanış yöntemi dikkate alındığında “çevre vergisi” mahiyetinde olduğu gerçeğini değiştirmektedir. Üstelik çevre vergisi altında, çevreye zarar veren belirli malların tüketimini azaltmaya yönelik “özel bir tüketim vergisi” niteliğine de büründüğü kanısındayız.

Diğer bir ifadeyle söz konusu ödenti, çevreye zarar veren işlemlere kaynak ayırmak yerine, tüketimi kontrol altına alarak çevre kirliliğini kontrol etmeyi amaçlamaktadır. Bu anlamda elektrikli araçlara uygulanan ÖTV ile, benzin ya da dizel tüketen araçlara uygulanan ÖTV’den çok da farklı amaçta olmadığı kanısındayız. Dolayısıyla Groosman’ın da ifade ettiği üzere⁵³, verginin asıl amacı çevresel iyileştirme olsa bile, bu durum genellikle tüketici talebinin fiyat hassasiyetine ve alternatiflerin mevcudiyetine bağlı olacaktır. Talep esnek değilse, vergi tüketici davranışını değiştirmeyecek, ancak tüketiciler mal için daha yüksek bir fiyat ödeyecek, verginin çevre üzerinde çok az etkisi olacak vesöz konusu yükümlülük yalnızca bir gelir getirici araç olarak kullanılabilir hale gelmiş olacaktır.

Kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığı yapılan zorunlu ödemelere harç adı verilmekte olup, karşılıklı ve doğrudan faydalanma teorisine uygun mali yükümlülüklerdir. Geri kazanım katılım

payı karşılığında ise ne kamu hizmetinden fayda edinilmekte, ne de yetki ya da izin alınmaktadır. Dolayısıyla harç olarak dikkate alınması mümkün görünmemektedir⁵⁴ (Yılmaz ve Biyan, 2016, s.353). Şayet eğer ilgili Kanunda, tahsil edilen geri kazanım payının, spesifik bir (örneğin, denizdeki atıkların temizlenmesi gibi) amacına tahsis edileceği açıkça belirtilse ve ilave olarak genel bütçe dışında bir fonda toplansa idi ancak harçtan söz edilmesi mümkün olabilirdi.

Geri kazanım payı uygulamasının hukukî tanım ve mahiyet itibarıyla harcın özelliklerini taşımadığından, Anayasal düzlemde tanımlanmış “benzeri mali yükümlülük” kavramı içerisinde değerlendirilebilir mi? Nitekim her mali yükümlülüğün vergi, resim ve harca benzerliği belirli açılardan muhakkak olacaktır. Bu nedenle de Anayasa 73’deki “benzeri” kelimesini sınırlayıcı ve dar olarak yorumlamamak gerekir. Vergi, resim veya harç olmayıp da bunların benzeri olan her mali yükümlülük de, benzeri mali yükümlülük değildir. Bu bakımdan bir yükümün, benzeri mali yükümlülük olarak kabulü için aranan ortak özelliklerin tespiti önem arz etmektedir. Konu hakkında da Anayasa Mahkemesi’nin görüşüne başvurmak isabetli olacaktır⁵⁵.

Mahkeme bir kararında, “benzeri mali yükümlülük; kişilerden yapılan kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın kamu gücüne dayanılarak alınan paralardır. Benzeri mali yükümlülük kimi zaman vergi, resim ve harcın özelliklerini ayrı ayrı yansıtırken kimi zaman da bunların unsurlarından bazılarını birlikte taşıyabilmektedir. Benzeri mali yükümlülüğü vergi, resim ve harçtan ayıran özellik genel bütçe içinde yer almama niteliğidir.” ifadesine yer vermektedir⁵⁶. “Yapılan kamu hizmetleri karşılığında ya da bir hizmet karşılığı olmaksızın, yasa da belirtilen amaca uygun olarak, ilgili kurum ya da kuruluşun giderlerini karşılamak üzere, kamu gücüne dayanılarak tahsil edilen ve genel bütçe gelirleri arasında yer almayan ve yasayla konulması gereken; vergi, harç ve resmin belirli bir ya da birkaç özel-

52 Ayrıca ek 11 inci ve ek 13 üncü maddeler kapsamında elde edilen gelirler, yurt içi ve yurt dışından temin edilecek her türlü hibe, yardım ve bağışlar ile kredi anapara geri dönüşleri ve kredi faizleri de tahsil edilerek, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Merkez Saymanlık Müdürlüğü hesabına yatırılır ve bütçeye gelir kaydedilir. Bu maddede sayılan gelirlerin tahsilatında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır

53 Britt Groosman, Pollution Tax, p.560,

54 Güneş Yılmaz ve Özgür Biyan, “Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi”, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi • Cilt: 38 • Sayı: 2 • Aralık 2016, ISSN: 2149-1844, ss.353.

55 Benzeri Mali Yükümlülük kavramı konusunda ayrıntılı bilgi ve açıklamalar için bkz. Güneş Yılmaz ve Özgür Biyan (2016). “Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi”, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi • Cilt: 38 • Sayı: 2 • Aralık 2016, ISSN: 2149-1844, ss.349-374.

56 Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/16, K.S: 2012/129, K.G: 27.09.2012, 22.11.2013 tarih, 28829 sayılı T.C. Resmî Gazete.

liğini bünyesinde taşıyan mali yükümlülüktür". Bu bağlamda, geri kazanım katılım payının Anayasa Mahkemesinin bir yükümlülüğün "benzeri mali yükümlülük" olarak kabul edilebilmesinde aradığı ve belirlediği temel ölçütün "kamu gücüne dayalı olarak, gerektiğinde zorla alınabilmesi" olduğu görülmektedir⁵⁷. Diğer yandan ise genel bütçe içinde de yer almaması gerektiği de özellikle kararda vurgulanmaktadır. Oysa geri kazanım katılım payı merkezi bütçeye gelir kaydedilmektedir (Çevre Kanunu, md.18). Bu bağlamda, bu durumda benzeri mali yükümlülük statüsüne de sokulamayacağı kanaatindeyiz.

3. DÜNYADA PLASTİK POŞET VERGİSİ

3.1. Genel Olarak Uygulamanın Gelişimi

1950'lerden bu yana plastik tüketimi artması ile birlikte günümüz çalışmalarında 2038 yılına kadar, yılda 600 milyon tonun üzerinde plastik tüketimi olması beklenmektedir⁵⁸. Plastik atıkların çevreye verdiği olumsuzlukları azaltmak için ülkeler, kullanımın yasaklanması veya vergilendirilmesi yollarını denemektedirler. Ancak uygulama örnekleri vergilendirme politikasının, yasaklama politikasına göre daha başarılı sonuçlar verdiğini ortaya koymaktadır.

Dünyada plastik poşet ile ilgili yasaklama veya vergi alma konusunda ilk uygulamaya 1978 yılında Danimarka başlamıştır ve bu uygulama ile ilgili ülkede poşet kullanımı hızlı bir şekilde, %66 oranında azalmıştır. Ancak bu vergi uygulamasının en iyi sonuçlarının 2002 yılında uygulanmaya başlandığı İrlanda'da alındığı görülmektedir⁵⁹.

AB, Avrupa'da tüketilen plastik taşıma poşetlerinin sayısını azaltmak için, Üye Devletlerin kendi bölgelerinde hafif plastik taşıma poşetlerinin (duvar kalınlığı <50 µm) tüketiminde sürdürülebilir bir azalma sağlamak amacıyla, 2015/720 sayılı Direktif yayımlamıştır (AB, 2015). Direktifte önerilen tedbirler, ulusal bazda plastik kullanımını azaltma hedeflerini belirlemektedir ve ekonomik

araçlar ile pazarlama kısıtlamalarını içermektedir. Ayrıca Direktifte, 31 Aralık 2018 tarihinden sonra mal veya ürün satış noktasında plastik torbaların ücretsiz olarak verilmeyeceği de belirtilmiştir (AB, 2015). Bu bağlamda da, Avrupa Birliği Üye Devletleri, plastik torbaların tüketimini azaltmak için, tek başlarına veya bir araya getirilen politika araçları da dahil olmak üzere, çeşitli türlerde politika araçları uygulamışlardır. Ekonomik araçlar en yaygın kullanılan önlemler arasında yer almaktadır. Örneğin, Fransa, Almanya, Slovakya'daki süpermarketlerde ve hipermarketlerdeki plastik torbaların vergilendirilmesi yönteminin uygulanması, plastik torbaların tüketimini azaltmıştır⁶⁰. Avusturya, Fransa, Hollanda ve Polonya dahil olmak üzere, diğer ülkeler / bölgeler de son zamanlarda, ücretsiz plastik torbaların yasaklanması veya vergilendirilmesi yoluyla 2015/720 sayılı Direktifin uygulanmasına başlamışlardır⁶¹.

3.2. Ülke Uygulamalarına Bakış

3.2.1. Amerika Birleşik Devletleri

Amerika Birleşik Devletleri'nde federal hükümetin yerel bazda katı atık yönetimi konusunda rolü oldukça düşüktür. Federal hükümet teknik destek sağlamak, katı atıkların toplanacağı çöp arazisini kurulmasını temin etmek ve atık tesislerinin düzenlenmesine yardım etmek dışında herhangi bir görevi bulunmamaktadır. Eyaletler ise bilakis oldukça geniş yetkilere sahiptir. Katı Atık Yönetimi (KAY) hususunun planlanması, tesis ve faaliyetlerin yürütülmesi, yeniden dönüşüme yönelik politikaların belirlenmesi ve uygulanması, ticari ve kurumsal geri dönüşüm regülasyonlarının yapılması, atıkların toplanacağı konteynırların kurulumu gibi, KAY hususundaki asli sorumluluk yerel yönetimlerin üzerindedir⁶².

KAY hususunda 2006-2007'den bu yana 33 eyalet kapsamında üreticilerin sorumluluğunu düzenleyen kanunlar kabul edilmiş ve yürürlüğe sokulmuştur. Üreticilerin sorumlulukları ve yükümlülükleri yanı sıra, yerel yönetimlerin maliyet-

57 Güneş Yılmaz ve Özgür Biyan, "Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: "Benzeri Mali Yükümlülük" Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi", Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi • Cilt: 38 • Sayı: 2 • Aralık 2016, ISSN: 2149-1844, ss.361.

58 David Pawell, ThePrice is Right...Or is it? The Case forTaxingPlastic, September 2018, https://rethinkplasticalliance.eu/wp-content/uploads/2018/07/PlasticsTax_FINAL.pdf, p.4.

59 Douglas Lober, PlasticBagsUsage+BansAroundThe World, March 27th, 2018, <https://www.reusethisbag.com/articles/plastic-bag-bans-worldwide/>.

60 Assessment of impacts of optionstoreduce the use of single-use plastic carrier bags, European Commission Final Report, DG Environment, 12.09. 2011, https://ec.europa.eu/environment/waste/packaging/pdf/report_options.pdf.

61 Martinhoa, G., Balaia, N., Pires, A., ThePortuguesePlastic Carrier BagTax: TheEffects On ConsumersBehaviour,Waste Management, 61, 3-12, 2017, <http://dx.doi.org/10.1016/j.wasman.2017.01.023>, p.4.

62 Wagner, T. P., ReducingSingle-UsePlasticShoppingBagsInThe USA, Waste Management, 70, 3-12, <http://dx.doi.org/10.1016/j.wasman.2017.09.003>, p.3.

lerinden bağımsız olarak katlanması gereken mali yükümlülükler de belirlenmiştir⁶³.

Örneğin, Los Angeles’da kağıt poşetler başına 0.05\$ ücret tahsil edilmiş ve plastik poşet kullanımı tamamen yasaklanmıştır. Ücret nedeniyle kağıt poşet kullanımı yalnızca %16 azalmıştır. Diğer yandan yeniden kullanılabilen poşetlerin ise kullanımında artış gözlemlenmiştir. Örneğin tüketicilerin % 47’si alışverişe bireysel çantaları ile gelmiş ve herhangi bir poşet talebinde bulunmamıştır. Kaliforniya eyaletinde Santa Barbara’da da benzer bir şekilde kağıt poşetler başına 0.10\$ ücret tahsil edilmiş ve plastik poşet kullanımı tamamen yasaklanmıştır. Plastik poşet tüketimi % 89,3 düşmüştür⁶⁴.

Teksas’a bağlı Brownsville’de plastik poşet başına 1\$ konulurken, Kaliforniya’ya bağlı Glendale’da 0.10\$, Minnesota’ya bağlı Minneapolis ve Maryland’e bağlı Montgomery’de ve Maine’ye bağlı Portland’da 0.05\$ vergi uygulanmaktadır⁶⁵.

3.2.2. İrlanda

İrlanda, Atık Stratejisi kapsamında kamu farkındalığını artırmak, tüketimi yönlendirmek ve evsel atıkları ölçümlemek adına⁶⁶, 2002 yılında ilk kez poşet vergisi uygulamasını gerçekleştirmiş, plastik poşetlerin satılması esnasında, poşet başına 0,15€ vergi almıştır. Bu vergi ile tüketicilerin plastik poşet kullanımı esnasındaki davranışları kontrol altına alınmaya çalışılmıştır. Vergi konulmasıyla birlikte plastik poşet kullanımı oranı % 90 gibi çok yüksek oranda azalmış ve kişi başı yıllık tüketim 328’den 21’e kadar düşmüştür. Daha sonra yeniden yükselmeye başlayan ve “karşı etki” (reboundeffect) olarak adlandırılan durum gerçekleşmiş ve kullanım oranı kişi başı 21’den 31’e çıkmıştır. Kullanımın daha da artmaması için poşet başına uygulanan vergi miktarı 0,22€ yükseltilmiştir⁶⁷. Ayrıca poşet tüketiminin çevre kirliliği

içindeki payı % 5’den % 0,21’e gerilemiştir⁶⁸.

İrlanda uygulamasında poşet vergisi uygulaması, Pigouvian bir vergi özelliği taşımaktadır. Diğer bir ifadeyle, tersinimarjinal dışsal maliyetleri belirlemek ve optimum seviyede bir vergi koymak gibi bir amacı yoktur. Bununla birlikte, mevcut uygulama ile, tüketim alışkanlıklarında değişiklik yapmak ve yeniden kullanılabilen poşet tüketimini artırmak mümkün hale gelmiştir⁶⁹. Uygulama neticesinde ayrıca, çöp atıklarında % 21 azalma görülmüş ve çöp poşetlerinin atıklarında ise % 56 oranında düşüş yaşanmıştır⁷⁰.

3.2.3. Portekiz

Portekiz’de 2014 yılında yapılan kanuni bir düzenleme ile “Yeşil Vergi Reformu” hayata geçirilmiştir. 01.02.2015 yılından itibaren uygulanmaya başlayan düzenlemeye göre, plastik poşet başına 0.10€ (KDV dahil) vergi konulmuştur. Bu uygulama ilgili tarafların farklı tepki göstermelerine neden olmuştur. Örneğin, poşet satışları ve kullanımı düştüğünden, poşet üreticileri zarar etmişler ve işçilerinin bir kısmını işten çıkarmışlar, üretim faaliyetlerini çöp poşeti üretimine ya da benzer ikame üretilere kaydırmaya çalışmışlardır. Dağıtım sektöründe ise uyum nispeten daha çabuk gerçekleşmiştir. Plastik poşet yerine farklı ürünleri dağıtılarak yaşanabilecek olumsuzluklar azaltılmaya çalışılmıştır. Tüketicilerin de bu yeni uygulamaya ve duruma daha çabuk ve kolay uyum sağladıkları gözlemlenmiştir. Tüketici Birliklerinin de desteği ve yönlendirmeleri ile, üreticilerin vergiden kaçınabilecekleri alanlara kayma eğilimleri göstermişlerdir⁷¹.

Portekiz’de uygulanan plastik poşet vergisi sayesinde her bir alışverişte tüketilen kişi başına poşet sayısı 2.25’den 0,59’a düşürülmüştür. Ancak ilginç olarak gözlemlenen konulardan biri de plastik poşet kullanımının düşmesine rağmen, çöp poşeti

⁶³ Wagner, T. P., Reducing Single-Use Plastic Shopping Bags in The USA, p. 3.

⁶⁴ Wagner, T. P., Reducing Single-Use Plastic Shopping Bags in The USA, p. 7.

⁶⁵ Wagner, T. P., Reducing Single-Use Plastic Shopping Bags in The USA, p. 9.

⁶⁶ Cadman, J., Evans S., Holland, M. Do A Little & Change A Lot, Environment Group Research Report, Proposed Plastic Bag Levy – Extended Impact Assessment, Volume 1: Main Report, 2005, Scottish Executive, Environment Group Research Report 2005/06, <https://www2.gov.scot/resource/doc/57346/0016899.pdf>, p. 7.

⁶⁷ Wagner, T. P., Reducing Single-Use Plastic Shopping Bags in The USA, p. 7.

⁶⁸ Kılıçer, E. Plastik Poşet Vergisi ve Örnek Ülke Uygulamaları, Vergi Sorunları, Sayı 357, Haziran 2018, s. 59.

⁶⁹ Convery, F., Simon M., Susana F. The Most Popular Tax in Europe? Lessons From The Irish Plastic Bags Levy, Environ Resource Econ, 2007, 38:1-11, DOI 10.1007/s10640-006-9059-2, p. 3.

⁷⁰ Convery, F., Simon M., Susana F. The Most Popular Tax in Europe? Lessons From The Irish Plastic Bags Levy, p. 7.

⁷¹ Martinho, G., Balaia, N., Pires, A., The Portuguese Plastic Carrier Bag Tax: The Effects On Consumers Behaviour, p. 4.

kullanımı artmaya başlaması olmuştur. Çöp poşet satışlarında % 12'lik bir artış gözlemlenmiştir⁷².

3.2.4. Güney Afrika

Mayıs 2002 yılında hükümet ile ilgili sektördeki sanayi ve çalışan temsilcileri ile yapılan görüşmelerden sonra⁷³, 09 Mayıs 2003 tarihi itibarıyla uygulanmaya başlanan plastik poşet vergisi, poşet başına 0,46 sent olarak başlatılmış ve ilk üç ayda tüketim % 76 azalmıştır. Daha sonra üretici firmaların baskısı ile bu rakam düşürülmüştür⁷⁴. Satış faturalarında ayrıca gösterilen plastik poşet vergisi üreticilerin baskısı sonrası poşet başına 0,17 sente kadar düşmüştür. Bu düşme tüketiciler açısından olumlu etki yapmış ve poşet tüketimi hızla artmaya başlamıştır⁷⁵.

3.2.5. Danimarka

Poşet üzerine mali yükümlülük koymaya 1978 yılında başlayan ve bu özelliği ile ilk uygulayan ülke olan Danimarka'da, plastik poşetin bir kilogramında 50 DKK vergi uygulanmıştır. "Kirliten öder" prensibine göre alınan vergiden dondurucu poşetler, taşıma amaçlı poşetler ve bağlama işlevine sahip poşetler hariç tutulmuştur. Vergi, ya üretim ya da toptan satış aşamasında uygulanmaktadır. Daha sonraki aşamalarda fiyatın içinde yansıma yoluyla dahil edildiğinden, tüketiciler vergiyi doğrudan hissetmemiş ve algılayamamıştır⁷⁶. 1995 yılında plastik poşetlerden elde edilen gelirler 64 milyon € iken, 1999 yılında 127 milyon €'ya kadar yükselmiştir. Ancak 2000 yılında bu rakam 97 milyon €'ya gerilemiştir⁷⁷.

SONUÇ

Çalışmamızda, ülkemizde 2019 yılı başından itibaren uygulamaya konulan ve çevrenin korunması ve çevresel zararların içselleştirilmesi için getirilen geri kazanım katılım payının, uluslararası camiada yer alan tartışma ve değerlendirmeler ile ülke uygulamaları da göz önüne alınarak hukuki mahiyeti ve niteliği ele alınarak incelenmeye ve tespitler yapılmaya çalışılmıştır. Tüm bunlar, kamu maliyesi ve vergi hukukunun genel teorik anlayışı

bağlamında ve uluslararası kuruluşların uygulama ve teorik tartışmaları ile seçilmiş ülke uygulamaları da baz alınarak yapılmıştır.

Kamu maliyesi teorisinde kabul edilen genel yaklaşım uyarınca çevresel vergilendirme sürecinde çevresel kirliliği mal ve hizmet fiyatlarına dahil ederek "kirliten öder" ilkesi ile hayata geçirmek temel ilkedir. "Çevre vergisi (environmental-tax)" kavramı, genellikle kirleticiler veya ürünler üzerine konulan, söz konusu faaliyet ya da ürünleri önleme, ortadan kaldırma veya azaltma amaçlı her türlü mali yükümlülük hatta, mali önlem olarak dikkate alındığı anlaşılmaktadır. Bu kadar geniş bir perspektif ile kullanılan kavram "teknik olmayan" ve "uygunsuz" bir şekilde kullanılmaktadır. Çünkü "vergi" terimi çok geniş bir şekilde; vergiler, harçlar ve diğer yükümlülükler arasındaki yasal ayırım gözetilmeksizin her türlü devlet yükümlülüklerini açıklar mahiyette kullanılmaktadır. Diğer yandan çevre politikası için ekonomik araçların uygulanmasındaki gerekçe, ürün ve hizmetlerin fiyatını arttırmak ve böylece bu ürünlerin tüketimini azaltarak çevresel fayda elde etmektir. Mali araçların uygulanması, eş zamanlı olarak çevre dostu önlemlere yatırım yapılmasını teşvik etmeli ve tüketici davranışlarında bir değişikliğe yol açmalıdır.

Bu kriterleri göz önünde bulundurarak, çevresel vergilerin güvenilir olması ve çevresel iyileştirmeler sağlamak için öngörülebilir olması gerekir. Ayrıca, çevresel vergiler hem kısa vadeli hem de yapısal tepkiler yoluyla kirliliğin azaltılmasını etkileyebilir. Buradaki kısa vadeli çözümler, firmaların üretimindeki düşüşü içerebilir ve tüketiciler, mali yükümlülüklerin getirdiği fiyat değişiklikleri nedeniyle daha az kirleticiler olan davranış biçimlerini benimseyebilirler. Kamuoyu, hükümetin vergi ile ilgili araştırmaları yürüttüğüne, gerekli paydaşlarla iletişim kurduğuna ve vergiyi uygulamaya koymaya karar verdiğine ikna edilmelidir

Bunun yanında çevre vergileri ya da çevresel etkileri olan vergiler yanı sıra literatürde, vergi dışında mali yükümlülükler veya harç ya da yükümlülük (chargeorfee) uygulamalarına da rast-

72 Wagner, T. P., Reducing Single-Use Plastic Shopping Bags in The USA, p.7.

73 Dikgang, J., Leiman, A., Visser, M., Analysis of The Plastic-Bag Levy in South Africa, Resources, Conservation and Recycling 66 (2012), p.59.

74 Dikgang, J., Leiman, A., Visser, M. Elasticity of Demand, Price and Time: Lessons From South Africa's Plastic-Bag Levy, Applied Economics, 44, p.3339.

75 Kılıçer, E. Plastik Poşet Vergisi ve Örnek Ülke Uygulamaları, s.60.

76 Kılıçer, E. Plastik Poşet Vergisi ve Örnek Ülke Uygulamaları, s.60.

77 Jacobsen H.K., Pedersen K.B., Wier M. (2003), Distributional Implications of Environmental Taxation in Denmark, MPRA, Paper No. 65673, posted 27 July 2015, <http://mpra.ub.uni-muenchen.de/65673/>, p.3.

lanılmakta ancak kavramlar arası ayrımın tam yapılamadığı anlaşılmaktadır. Tam da bu noktada, uluslararası uygulamalar çerçevesinde çevresel etkileri olan, vergi ve diğer yükümlülükler de baz alınarak, ülkemizde henüz uygulamaya konulan “geri kazanım katılım payı”nın da hukuki niteliğinin belirsiz olduğu dikkat çekmektedir.

Çalışma kapsamında da detaylıca ifade edildiği üzere OECD’ye göre, çevre vergileri “kirlütenlerin üretim ve tüketim kararları alırken çevre kirliliğinin maliyetlerini göz önünde bulundurmalarına yardımcı olan bir fiyat işareti getirmektedir”. Diğer yandan yine OECD’ye göre, bu tür bir vergi, ancak “kirleticiler neden olduğu zararın maliyetini veya atık arıtma maliyetini üstlenirse” tatmin edici olabilmektedir. Yani bu mali önlemler, “eşdeğerlik ilkesi (equivalent principle)”ne dayanmalıdır. Bu sebeple, “Çevre vergisi, çevreye uygulanan dış maliyetlere eşdeğer olmalı, aynı şekilde bir hizmet için ödenmesi gereken kullanıcı yükümlülüğünün (user charge), hizmeti sağlamak için kamu kesiminin üstlendiği maliyetlere de eşdeğer olması gerekmektedir”.

Bu kapsamda geri kazanım katılım payı üretim faaliyetini değil tüketim faaliyetini hedef almakta, belirli malları tüketicilerin çevreye zarar verdiği kabul edilerek tahsil edilmektedir. Geri kazanım işlemleri için tahsil edildiği gibi bir algı varsa da aslında payın bu amaçla harcanacağına dair bir düzenleme yapılmamış, payın merkezi bütçeye gelir kaydedileceğine dair düzenleme yapılmıştır. Diğer deyişle herhangi bir vergiden farkı kalmaksızın uygulanmaktadır.

Öte yandan geri kazanım payı karşılıksızdır. Bu payın ödenmesi sonucunda herhangi bir kamu hizmetinden yararlanılmamaktadır. Poşet alma hakkı elde edilmektedir. Dolayısıyla aslında özel tüketim vergisi özelliğine haiz bir özellik kazanmaktadır. Dolayısıyla geri kazanım payı her ne kadar benzeri bir mali yükümlülük gibi görünse de aslında özel bir tüketim vergisi özelliğine haiz bir harcama üzerinden alınan mali bir yükümlülüktür.

Bu tespitler sonucunda Anayasa’nın 73. Maddesinde yer alan kanunilik ilkesine uygun bir biçimde geri kazanım payının düzenlenmesi gerektiğini söylemek gerekir. Bu bağlamda verginin konusu, vergiyi doğuran olay, mükellefler, istisnalar, muafiyetler, tarh-tahakkuk süreçleri, beyan ve ödeme zamanlarının bir vergi kanunu çerçevesinde düzenlenmesi gerekmektedir. 

KAYNAKÇA

Anayasa Mahkemesi Kararı, E.S: 2011/16, K.S: 2012/129, K.G: 27.09.2012, 22.11.2013 tarih, 28829 sayılı T.C. Resmi Gazete.

Attzs, M.&Maharaj, M.&Boodhan, G.Survey and Assessment of Environmental Taxes in the Caribbean, Inter-American Development Bank, 2014, [https://www.researchgate.net/.../222488011_European_Taxes-in-the-Caribbean%20\(3\).pdf](https://www.researchgate.net/.../222488011_European_Taxes-in-the-Caribbean%20(3).pdf).

Barde, J.&Braathen, N.A. Environmentally Related Levies (Chapter 5), Book Title: Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking Gambling, Polluting, and Driving (Ed: Cnossen, s.), 2005.

Bernstein, J.D. Alternative Approaches to Pollution Control and Waste Management, Regulatory and Economic Instruments, Published for the Urban Management Programme by The World Bank, 1993, Washington, D.C.

Boglea, V.A.&Iacob, M.I. New Financial Mechanism for Sustainable Development- Environmental Taxes, Research Journal of Agriculture Science, 42(3), 2010, 438-441.

Bruvoll, A. On the Measurement of Environmental Taxes, Discussion Papers No. 599, 2009, Statistics Norway, Research Department, <https://www.ssb.no/a/publikasjoner/pdf/DP/dp599.pdf>.

Cadman, J., Evans S., Holland, M. Do A Little & Change A Lot, Environment Group Research Report, Proposed Plastic Bag Levy-Extended Impact Assessment, Volume 1: Main Report, 2005, Scottish Executive, Environment Group Research Report 2005/06, <https://www2.gov.scot/resource/doc/57346/0016899.pdf>, (Erişim: 20.02.2019).

Convery, F., Simon M., Susana F. “The Most Popular Tax in Europe? Lessons From The Irish Plastic-Bags Levy”, Environ Resource Econ, 2007, 38:1-11, DOI 10.1007/s10640-006-9059-2.

Dikgang, J., Leiman, A., Visser, M. Analysis of The Plastic-Bag Levy in South Africa, Resources, Conservation and Recycling 66 (2012), 59-65.

Dikgang, J., Leiman, A., Visser, M. Elasticity of Demand, Price and Time: Lessons From South Africa’s Plastic-Bag Levy, Applied Economics, 44, 3339-3342.

Study on Environmental Taxes and Charges in

the EU. Study on the Economic and Environmental Implications of the Use of Environmental Taxes and Charges in the European Union and its Member States (Final Report), 2001, C1653/PtB/MM, http://ec.europa.eu/environment/enveco/taxation/pdf/ch1t4_overview.pdf.

Environmental Taxes in Canada. (2015), Sustainable Prosperity, University of Ottawa, https://institute.smartprosperity.ca/sites/default/files/publications/files/SP_IS-Enviro-Tax-In-Canada_FINAL.pdf.

European Environment Agency. (1996), Environmental Taxes- Implementation and Environmental Effectiveness.

European Commission. Environmental taxes and charges: The Commission presents guidelines for their efficient use in the single market, Document COM(97) 9, 1997, IP/97/70, europa.eu/rapid/press-release_IP-97-70_en.pdf.

Environmental Taxes: A Statistic Guide, European Communities, Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2001, ISBN 92-894-1358-1

EU, A European Strategy for Plastics in a Circular Economy, Brussels, 16.1.2018, COM(2018) 28 final, https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:2df5d1d2-fac7-11e7-b8f5-01aa75ed71a1.0001.02/DOC_1&format=PDF, (Erişim: 18.02.2019).

EUROSTAT, Environmental Taxes- A statistic guide, Publications Office of the European Union, 2013, <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF>.

EUROSTAT, Environmental Tax Statistics, 2017, https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics.

Groosman, Britt. Pollution Tax, Center for Environmental Economics and Management Faculty of Economics and Applied Economics, University of Ghent, 1999, <https://reference.findlaw.com/lawandeconomics/2500-pollution-tax.pdf>,

Gündüz, İsmail Orçun ve Agun, Bilge Hakan. "Çevre Vergilerinin Yerel Yönetim Düzeyinde Uygulanması: Avrupa Birliği ve Türkiye Uygulaması", Maliye Finans Yazıları, Yıl:27, Sayı:99, Nisan. 2013

Han, J. & Stanko, D. 2018 Update on IOPS Work

on Fees and Charges, International Organisation of Pension Supervisors (IOPS), 2018, <http://www.iopsweb.org/WP-32-2018-Update-on-IOPS-work-on-fees-and-charges.pdf>.

Helbling, Thomas. "What Are Externalities? (What Happens When Prices Do Not Fully Capture Costs)", Finance & Development, 2010, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2010/12/pdf/basics.pdf>. p.48.

Jacobsen H.K., Pedersen K.B., Wier M. (2003), Distributional Implications of Environmental Taxation in Denmark, MPRA, Paper No. 65673, posted 27 July 2015, <http://mpa.ub.uni-muenchen.de/65673/>, (Erişim: 20.02.2019).

Kargı, Veli ve Yüksel, Cihan. "Çevresel Dışsallıklarda Kamu Ekonomisi Çözümleri", Maliye Dergisi, Sayı: 159, Temmuz-Aralık 2010.

Kılıçer, E. "Plastik Poşet Vergisi ve Örnek Ülke Uygulamaları", Vergi Sorunları, Sayı 357, Haziran 2018, ss.55-64.

Lober, D. Plastic Bags Usage + Bans Around The World, March 27th, 2018, <https://www.reusethis-bag.com/articles/plastic-bag-bans-worldwide/>, 2018.

Markandya, A. Environmental Taxation: A Review of OECD Country Experiences and Prospects for Economies in Transition, Development Discussion Paper No.471, Harvard Institute for International Development, 1993, Harvard University.

Martinhoa, G., Balaia, N., Pires, A. "The Portuguese Plastic Carrier Bag Tax: The Effects On Consumers Behaviour", Waste Management, 61, 3-12, 2017, <http://dx.doi.org/10.1016/j.wasman.2017.01.023>.

Miller, S. & Vela, M. , "Are Environmentally Related Taxes Effective?", Inter-American Development Bank, 2013, <https://www.cbd.int/financial/mainstream/idb-tax.pdf>.

Muralidhan, S., Sheenan, K. "Differences in Response by Gender To Messaging About England's Plastic-Bag Levy", Journal of Advertising Research, September 2018, DOI: 10.2501/JAR-2017-029, 349-362.

Naess, E.M. & Smith, T., Environmentally related taxes in Norway, 2009, Doc.2009/5, <https://www.cbd.int/financial/fiscal-env/norway-envtaxes.pdf>.

OECD Policy Instruments for the Environment, 2016, http://www.oecd.org/environment/tools-evaluation/PINE_Metadata_Definitions_2016.pdf.

OECD, Environmental Fiscal Reform, Progress, Prospects and Pitfalls, 2017, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/environmental-fiscal-reform-G7-environment-ministerial-meeting-june-2017.pdf>.

Pawell, David. The Price is Right... Or is it? - The Case for Taxing Plastic, September 2018, https://rethinkplasticalliance.eu/wp-content/uploads/2018/07/PlasticsTax_FINAL.pdf.

Pitrone, F. Would Environmental Taxes by Any Other Name Smell Sweet?, WU International Taxation Research Paper Series, No. 2015-03, pp. 1-19.

Rogulski, M. Environment Protection Engineering, Vol. 41, No. 2 DOI: 10.5277/epe150207, 2015, pp. 81-97.

Salvini, Livia (Co.), Environment Taxation: A Legal Perspective, 2013/14, s. 55, <https://eprints.luiss.it/1291/1/20140217-pitrone.pdf>.

Schlegelmilch, K. & Joas, A. Fiscal Consideration in the design of green tax reforms, Green Growth Knowledge Platform (GGKP), The Annual Conference: Fiscal Policies and the Green Economy Transition: Generating Knowledge, 2013, University of Venice, Italy.

Simonis, U.E. Poverty, environment and development, *Intereconomics: Review of European economic policy*, ISSN 0020-5346, Springer, Berlin, Vol. 27, Iss. 2, 1992, pp. 75-85.

Soares, C.A.D. The Design Features of Environmental Taxes, London School of Economics (Law Department), Supervisor: Damian Chalmers, 13 September 2011.

Speck, S. & McNicholas, J. & Markovic, M. (2001). Environmental Taxes in an Enlarged Europe, The Regional Environmental Center, http://pdc.ceu.hu/archive/00002423/01/SI_taxes.pdf.

The Rio Declaration on Environment and Development (1992), http://www.unesco.org/education/pdf/RIO_E.PDF.

The U. S. Experience with Economic Incentives for Protecting the Environment (2001), Office of Policy, Economics, and Innovation Office of the Administrator, U.S. Environmental Protection Agency, Washington, DC, <https://www.epa.gov/sites/production/files/2017-08/documents/ee-0216b-13.pdf>.

Assessment of impacts of options to reduce use of single-use plastic carrier bags, European Commission Final Report, DG Environment, 12.09.2011, https://ec.europa.eu/environment/waste/packaging/pdf/report_options.pdf.

Toprak, Düriye. "Sürdürülebilir Kalkınma Çerçevesinde Çevre Politikaları ve Mali Araçlar", Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Volume: 2, Sayı/Issue: 4, Güz 2006.

UNSTATS, A System of Environmental- Economic Accounting, White Cover Publication, European Commission, Food and Agriculture Organization, IMF, WB, UN OECD, 2012, https://unstats.un.org/unsd/envaccounting/White_cover.pdf.

Wagner, T. P. "Reducing Single-Use Plastic Shopping Bags in the USA", *Waste Management*, 2017, 70, 3-12, <http://dx.doi.org/10.1016/j.wasman.2017.09.003>.

Withana, S. & Brink, P. & The Others. (2014), Environmental Tax Reform in Europe: Opportunities for the future, A report by the Institute for European Environmental Policy (IEEP) for the Netherlands Ministry of Infrastructure and the Environment. Final Report. Brussels,

https://ieep.eu/uploads/articles/attachments/84aa183b-9f81-4b00-a4d6-e93a14464252/ETR_in_Europe_-_Final_report_of_IEEP_study_-_30_May_2014.pdf?v=63664509853.

World Bank Group. Pollution Charges: Lessons from Implementation, Pollution Prevention and Abatement Handbook, 1998,

<https://pdfs.semanticscholar.org/624d/7513083c2625d4fe50d23b3a29b6ac3b8021.pdf>. pp. 160-168.

Yılmaz, Güneş ve Biyan, Özgür. "Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: "Benzeri Mali Yükümlülük" Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi", *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi* · Cilt: 38 · Sayı: 2 · Aralık 2016, ISSN: 2149-1844, ss. 349-374.