**VERGİ YÖNETİMİ VE TÜRKİYE’DE EKOLOJİK VERGİ REFORMU İHTİYACI[[1]](#footnote-1)**

|  |  |
| --- | --- |
|  **Gökhan ASLAN** |  **Prof. Dr. Ayşe YİĞİT ŞAKAR** |
|  **İstanbul Arel Üniversitesi** |  **İstanbul Arel Üniversitesi** |
|  **Gokhan.aslan@vdk.gov.tr** |  **Aysesakar@arel.edu.tr** |

**ÖZET**

Türk vergi sistemi niteliği itibariyle kapsamlı ve modern bir yapıda olup mükellef haklarını ve kamu yararını eşit ölçüde gözetmektedir. Vergileme yetkisine sahip otoriteler kamu gelirleri arasında önemli bir yeri olan vergilerin adaletli bir şekilde tahsilini ve yeniden dağıtımını ancak kararlı ve rasyonel politikalar içeren etkin bir vergi yönetimi ile gerçekleştirebilecektir. Vergiler çevresel sorunlarla mücadelede etkili bir araç olarak kullanılagelmiştir. Literatürde çevresel tahribatla mücadele amacı taşıyan ve kamu gelirinden mahrum bırakmayan ekolojik vergi uygulamalarına sıkça rastlamak mümkündür. Gelişmiş ülkelerde çevresel amaçlarla uygulanan vergiler ülkemizde daha çok finansman kaynağı olarak görülmüştür. Bu kapsamda çalışmamızda, küresel iklim krizinin ülkemizde yarattığı sorunların ekolojik vergi uygulamaları ile azaltılabilmesi için etkin bir vergi yönetiminin gerekliliği incelenecektir.

**ABSTRACT**

The Turkish tax system is thorough and contemporary in nature, and it equally protects the rights of taxpayers and the public interest. Tax governance, which comprises decided and reasonable policies, is the only way for taxing authorities to fairly collect and redistribute taxes, which has a significant place among public revenues. Taxes have proven to be a powerful tool in the struggle against environmental problems. There are eco-friendly tax practices that aim to prevent ecological damage without depriving the public revenue in the literature. Environmental taxes implemented in developed countries are viewed as a source of revenue in our country. In this study, the necessity of an efficient tax governance will be investigated to mitigate the problems caused by the global climate crisis in our country through ecological tax practices.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi Yönetimi, Ekolojik Vergi, Kamu Geliri, İklim Krizi **Key Words:** Tax Governance, Ecological Tax, Public Revenue, Climate Crisis **Kategori No:** 3 (KURUMSAL AÇILARDAN YÖNETİM) **Kategori Konusu:** KAMU AÇISINDAN YÖNETİM

**1.GİRİŞ**

Türkiye’de kamu yönetiminin sürekli bir değişim içerisinde olduğu son yıllarda yapılan kapsamlı çalışmalarda görülmektedir. Vergi yönetiminin unsurları arasında yer alan denetim organizasyonu son on yılda önemli süreçlerden geçmiş ve vergi denetim organı olarak Vergi Denetim Kurulu oluşturulmuştur. Mükellef haklarını gözeten Mükellef Hakları Kurulu’nun benzer şekilde oluşturulması vergiye uyumu artıran dolayısıyla vergi yönetim sürecine olumlu katkıları olan önemli bir değişim olarak görülebilir. Vergi yönetiminin etkinliğini belirleyen unsurlar arasında kurumların ve personelin yönetimi de yer almaktadır. Personelin niteliğini artırıcı eğitimlerin varlığı, personelin maaş gibi özlük haklarının iyileştirilmesi ve kurum idarecilerinin objektifliği başarılı bir vergi yönetimine ulaşmayı hızlandırabilir.

İklim krizinin etkilerinin gittikçe hızlandığı günümüzde, dünyada yaşanan benzer çevresel sorunlar ile mücadelede farklı politikalar uygulanmaktadır. Bazı ülkelerde ekolojinin daha fazla bozulmasını engellemek için mali araçlardan faydalanılarak vergisel teşvik ve indirimlerin yanında CO2 salınımı azaltmak için başta Karbon vergisi olmak üzere kirleticelere yeni vergiler uygulanmaktadır. Aynı şekilde gelişmiş ekonomilerde ekolojik vergi reformları ya da birkaç ekolojik vergi seti yürürlüğü konulurken diğer ülkelerde reform çalışmaları etkin olmayan vergi yönetimleri sebebiyle başlamamıştır.

Ülkemizde kamu gelirleri arasında vazgeçilmez bir yeri olan vergilerin kamu harcamalarını karşıladığı düşünüldüğünde bu vergilerin azaltılmasının mümkün olmadığı bilinmekle birlikte çevresel tahribatın önüne geçmek için yeni bir ekolojik vergi reformuna ihtiyaç duyulduğu da bir somut gerçek olarak durmaktadır. Bu kapsamda hem vergi gelirlerini azaltmayacak hem de ülkemizin derinden hissedeceği iklim krizi etkilerinin azaltılması ve engellenmesi aşamasında vergi yönetimine önemli görevler düşmektedir. Yeni ve kapsamlı bir ekolojik vergi reformu ile CO2 salınımı azaltılabilecek ancak iklim krizine etkileri olan kirleticiler dışında hane halkları ve diğer ekonomik birimler üzerinde ilave bir yükü getirebilecektir. Bu kapsamda vergi yönetiminin çevresel bozulmanın önüne geçme ve yeni bir finansman kaynağı sağlama gibi olası faydaların yanında vergiye gönüllü uyumda azalma ve vergi yükünde artış gibi muhtemel olumsuz etkilerin göz önünde bulundurularak yeni bir ekolojik vergi reformuna başlaması önem arz etmektedir.

**2. VERGİ YÖNETİMİ**

**2.1. Vergi Yönetimi Kavramı**

Vergi yönetimi, Anayasaya uygun olarak vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımını, vergi kanunlarının oluşturulması ve güncellenmesini, vergileme süreçlerini (tarh, tebliğ, tahakkuk, tahsil, terkin), mükellefler haklarının gözetilmesini ve mükelleflerin vergiye uyumunu kapsayan geniş bir kavramdır. 1982 Anayasasının Vergi Ödevi başlıklı 73. maddesinde: “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.” hükümlerine yer verilmiştir (Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 1982:23). Anayasa ile düzenlenen vergi ödevinin mükellefler tarafından tam olarak yerine getirilmesi ise vergi idaresinin etkinliğine bağlıdır.

**2.2. Vergi Yönetiminin Amacı**

Bir ülkenin kamu harcamalarını finanse edebilme seviyesi, vergi sisteminin yeterli gelir üretmesine bağlı olup vergi sisteminin gelir üretme kabiliyeti ise vergi yönetiminin işlevselliğine bağlıdır, ancak ülkemizde olduğu gibi gelişmekte olan ekonomilerin çoğunda vergi yönetimi, verimsizlik ve etkisizlik ile karakterize olmuştur (Pantamee ve Mansor, 2016:192-196).

Vergi oranlarının yükseltilerek kamu gelirlerinin artırılması yerine vergiye gönüllü uyum içerisindeki mükelleflerin sayısının artırılması ve vergi bilincinin oluşturulması vergi yönetiminin politika tercihleri arasında yer almalıdır. Bu kapsamda etkin ve verimli olarak tanımlanabilecek bir vergi yönetiminin amaçları şöyle sıralanabilir. Mükelleflerin vergi kanunlarına uyumunu amaçlayarak daha büyük risk unsuru taşıyan gelir odaklarına yönelik bir denetim stratejisi oluşturur. Vergi ödevlerini yerine getiren mükelleflere eğitim sağlarken, vergi bilinci düşük mükellefleri kontrol eder. Mükellefin beyanlarını üçüncü taraf bilgi sağlayıcılarının verileri ile karşılaştırarak riskleri tespit eder. Bilgi teknolojilerinden yararlanarak vergi ödeme sürecini kolaylaştırır ve kayıt dışı ekonomiyi azaltır. Vergi ahlakını destekleyen basit ve istikrarlı vergi mevzuatının oluşturulması için gerekli önlemleri alır (Jensen ve Wöhlbier, 2012:1-42).

Ülkemizde anayasal ödevler arasında yer alan vergi ödeme ödevinin adaletli bir şekilde yerine getirilmesinin sağlanması amacıyla, mükellefler arasında adalet duygusunu zedeleyecek ve vergiye gönüllü uyumlarını azaltacak vergi uygulamalarına son verilmesi (muafiyet ve istisna uygulamaları, vergilerin terkini), verginin belirli bir kesim üzerinden bırakılması yerine daha adil bir sisteminin oluşturulması ve güncel uygulamaların takip edilerek kapsamlı reformların hayata geçirilmesi gerekli görülmektedir.

**2.3. Vergi Yönetim Teşkilatı**

Türkiye’de vergi yönetiminin en etkili aktörü kuşkusuz Hazine ve Maliye Bakanlığıdır. 2018 yılında yayımlanan 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı kararnamesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın görev ve yetkileri belirlenmiştir. Buna göre Bakanlığın vergi yönetimine ilişkin temel görev ve yetkileri arasında : “ Vergi incelemesi ve denetimine ilişkin temel politika ve stratejilerin belirlenmesi amacıyla çalışmalar yapmak ve belirlenen politikaların uygulanmasını sağlamak, Vergi kayıp ve kaçağı ile kayıt dışı ekonomik faaliyetleri tespit etmek ve bunları önlemek amacıyla risk analizi yapmak ve Maliye ve ekonomi politikalarının hazırlanmasına yardımcı olmak ve bu politikaları uygulamak” yer alır (1 Sayılı Cumhur Başkanlığı Kararnamesi, 2018:109-134). Bakanlığın vergi organizasyonuna ilişkin hizmet birimleri merkez ve taşra olarak ikiye ayrılmaktadır. Merkez teşkilatında Vergi Denetim Kurulu ve Bakanlığın bağlı kuruluşu olan Gelir İdaresi Başkanlığı vergi yönetiminin temel unsurlarını oluşturmaktadır. Taşra teşkilatı arasında Vergi Dairesi Başkanlıkları, Defterdarlıklar, Vergi Dairesi Müdürlükleri ile Mal Müdürlükleri yer almaktadır. Ayrıca Bakanlığın vergi politikaları üzerinde etkili olan Vergi Konseyi ve mükellef haklarının korunması amacıyla kurulan Mükellef Hakları Kurulu’nun varlığı önemlidir.

Ülkemizde uygulanan vergi kanunlarının genel uygulama usul ve esaslarını düzenleyen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 134 ve 135. maddelerinde vergi incelemesinin amacı ve incelemeye yetkililere : “Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak tespit etmek ve sağlamaktır. Vergi incelemesi; Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılır. Gelir İdaresi Başkanlığının merkez ve taşra teşkilatında müdür kadrolarında görev yapanlar her hal ve takdirde vergi inceleme yetkisini haizdir.” yer verilmiştir (213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, 1961:38). Vergi yönetiminin etkinliğinin göstergelerinden olan denetim gücü esas itibariyle Bakanlığın hizmet birimlerinden olan Vergi Denetim Kurulu bünyesinde istihdam edilen denetim elemanları tarafından yerine getirilmektedir.

**2.4. Vergi Yönetimini Etkileyen Unsurlar**

Vergi yönetimini etkileyen en önemli unsurlar arasında vergiye gönüllü uyum, mali idarenin özerkliği, personellerin niteliği, vergi sistemi ve vergisel düzenlemeler yer almaktadır. Çalışmamızda önemli görülen unsurlara aşağıda yer verilerek etkin bir vergi yönetimi üzerindeki etkileri incelenecektir.

**2.4.1. Vergi Afları**

Vergi affı, yasal mevzuata göre kendilerine vergi borcu çıkabilecek kişilerin ceza korkusu olmaksızın, geçmiş hesap dönemlerine ilişkin vergi yükümlülüklerinin belirli bir miktarını belirli bir süre içinde ödemeleri için sınırlı bir süre için geçerli bir fırsat olarak tanımlanabilir. Aynı şekilde aflar, ülke vatandaşlarının yurtdışında bulunan mevduatlarının ekonomiye kazandırılması için kullanılan araçlar arasında yer alır. (Darmayanti, N. 2019:382). Başka bir tanımla vergi affı, çeşitli hileli hareketlerle ödemeleri gereken vergilerin doğruluğunu etkileyen gerçek veya tüzel kişi mükelleflerin kanunlarla belirlenen bir oran veya tutarda vergi ödeyerek hileli hareketlerine bağlı olarak ilerde ortaya çıkabilecek muhtemel cezalarla karşı karşıya kalmasını engelleyen bir hükümet programıdır. Af kanunları genellikle zamanaşımı hükümleri dikkate alınarak mükelleflere geriye dönük beş yıl için matrah/vergi artırımında bulunma gibi haklar tanımaktadır. Kanunla tanınan bu haklar belli istisnalar dışında(kaçakçılık suçları, Özel Tüketim Vergisi vb.) mükellefleri muhtemel ceza ve tarhiyatlardan aftan yararlanılan yıllar için korumaktadır.

Ülkemizde sıklıkla başvurulan vergi afları kamuya gelir sağlama, vergi teşkilatının aşırı iş yükünü hafifletmek ve seçim dönemlerinde vaat olarak kullanılmak gibi ekonomik ve siyasi amaçlar taşımaktadır. Af kanunlarının yürürlükte olduğu sürenin bir takvim yılından daha kısa olduğu dikkate alındığında hızlı bir finansman kaynağı olduğu ortaya çıkmaktadır. Ancak mükelleflerin vergiye uyum seviyesini negatif yönde etkilemesi gibi uzun süreli negatif sonuçları da beraberinde getirebilecektir. Vergi aflarının muhtemel sonuçlarına ilişkin özet tablo aşağıdaki gibidir.

**Tablo 1: Vergi Affı Yasalarının Muhtemel Olumlu ve Olumsuz Sonuçları**

|  |  |
| --- | --- |
|  **Olumlu Sonuçlar** |  **Olumsuz Sonuçlar** |
| * Vergi gelirlerinde dönemlik hızlı tahsilat
 | * Uzun vadeli vergi gelirlerinde azalma
 |
| * Vergi idaresinin iş yükünün azalması
 | * Vergiye uyumlu mükelleflerde adaletsizlik hissi
 |
| * İdari yargı yükünün azalması
 | * Vergiye gönüllü uyumun düşmesi
 |
| * Vergi yönetim maliyetlerinde azalma
 | * Vergi suçlarında artış
 |

**Kaynak:** ALM, J. ve Rath, D. M. (1998).

**2.4.2. Mali Mevzuat Yapısı**

Türkiye gibi gelişmekte olanda ülkeler de dâhil olmak üzere literatürde yapılan çalışmalardan elde edilen kanıtlar özellikle gelişmiş ülkelerde modern vergi sistemlerinin oldukça karmaşık olduğunu göstermektedir. Örneğin, 2010 yılında Avusturalya’da bir vergi hâkimi “ vergi mevzuatının aşırı karmaşık olduğunu” deklare ederken, ABD’de 2010 tarihli bir raporda mükelleflerin vergisel işlemler için yaklaşık 7,6 milyar saat harcadıkları yayımlanmıştır. Benzer bir durum karşısında Birleşik Krallıkta “Vergi Basitleştirme Ofisi” kurularak daha basit bir vergi yapısı oluşturulmak amaçlanmıştır. Vergi mevzuatının karmaşıklığı çok boyutlu bir kavram olup kişilerin bakış açısına, önyargılarına ve uzmanlık alanlarına göre farklı anlamlar ifade eder. Bir iş insanı için vergi karmaşıklığı, vergisel ödevlerin yerine getirebilmesi için harcanan para ve zaman iken bir muhasebeci için vergi beyanlarının eksiksiz hazırlanması ve vergi danışmanlığı hizmeti sağlanması için harcanan zamanı ifade eder (Tran‐Nam ve Evans, 2014: 341-370). Ülkemizde yürürlükte bulunan vergi kanunları incelendiğinde gelir üzerinden alınan vergiler(Örneğin: Gelir ve Kurumlar Vergisi), harcamalar üzerinden alınan vergiler(Örneğin: Şans Oyunları Vergisi ve Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi) ile servet üzerinden alınan vergiler(Örneğin: Emlak Vergisi ve Veraset İntikal Vergisi) kategorilerinde olmak üzere sayısız vergi çeşidi bulunmaktadır. Vergiye tabi işlemlerin ise birden fazla vergiye tabi olacağı düşünüldüğünde mükelleflerin ve hatta vergi uzmanlarının da bu karmaşıklık içinde kaybolmayacağını düşünmek ancak iyimser bir durumda söz konusuz olacaktır.

Vergi mevzuatının karmaşıklığını ölçmek amacıyla yapılan bir çalışmada bulunan sonuçlar vergi mevzuatının sadeleştirilmesine ilişkin çalışmalara en kısa sürede başlanmasının önemini ortaya koymaktadır. Bu kapsamda vergi yasalarının okunabilirliği üzerine 248 üniversite öğrencisine “çıkartmalı okunabilirlik” tekniği uygulanmıştır. Çıkartmalı uygulama tekniğinin uygulanması aşamasında öğrenciler temel vergi hukuku bilgisi olanlar ve olmayanlar şeklinde iki farklı gruba ayrılmış ve vergi kanunlarına ilişkin metinler ile serbest okuma parçaları okutulmuştur. Çalışmanın bulguları incelendiğinde her iki gruba ait katılımcıların serbest okuma parçalarına ilişkin test puanlarının yüksek olduğu yani okuma becerilerinde herhangi bir eksiklik olmadığı ancak vergi mevzuatına ilişkin metinleri anlayamadıkları ve puanlarının düşük olduğu ortaya çıkmıştır (Karabacak, Y. 2013:38-53). Bu durum ise ancak vergi kanunlarının bilinçli bir şekilde karmaşık olarak hazırlandığı veya mükelleflerin vergi okuryazarlıklarının artırılmasının amaçlandığı ile açıklanabilecektir.

**2.4.3. Cezalarda İndirim Müesseseleri**

Vergi aflarında olduğu gibi mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen ve vergi yönetiminin başarısını etkileyen başkaca uygulamalar da mevcuttur. Sürekli vergi afları olarak nitelendirilebilecek vergisel düzenlemeler arasında İzaha Davet, Tarhiyat Öncesi ve Sonrası Uzlaşma, Cezalarda İndirme, Pişmanlık ve Islah, Cezadan İndirim ve Kanun Yolundan Vazgeçme gibi müesseseler yer almaktadır. Vergi yönetiminin işleyişini engelleyen bu tür uygulamaların genel olarak mükellefler lehine olduğu açık olsa da vergi kayıp ve kaçağının artmasına, vergiye gönüllü uyumu yüksek olan mükellefler için haksız bir rekabet unsuru olmakta ve kapsayıcı ve adil bir vergilemenin önüne geçmektedir.

**2.4.4. Vergi Ahlakı**

Vergi ahlakı kavramı, bireylerde “vergi ödemenin içsel motivasyonu” olarak tanımlanabilir. Vergi ödeme isteği, kişinin ahlaki sorumluluğuna ve vergi ödeyerek ülkesine katkıda bulunmaya olan inancıdır. Vergi ahlakı, hile yapmaktan kaynaklanan ahlaki pişmanlık veya suçluluk duygularıdır (Torgler, 2005: 525-531).

Vergi ahlakını etkileyen nedenler arasında başta ekonomi olmak üzere kültürel ve sosyal faktörler bulunmaktadır. Türkiye’de vergi ahlakını etkileyen temel faktörler arasında vergi yükü öne çıkmaktadır. Ekonomik şartların kötüleştiği buhran dönemlerinde vergi kayıp ve kaçağının arttığı, bireylerin üzerlerine düşen vergi yükünü daha çok sorguladıkları ve vergi ahlakının düştüğü ortaya çıkmıştır (Bitzenis ve Vlachos, 2018: 173-199). Yapılan çalışmalarda bireylerin devletin temel organları olan yasama, yürütme ve yargıya olan güvenleri arttıkça vergi ahlaklarının yükselmesi daha olası görülmektedir (Korgaonkar, 2022:1-24).

**2.4.5. Özerklik**

Özerklik, bağımsızlık dâhil olmak üzere birçok anlama gelebilir, ancak kamu yönetimi açısından bir devlet dairesinin, kurumunun veya kuruluşunun yasal biçim, gelir, statü, mali işlemler, bütçe, insan kaynakları ve idari uygulamalar açısından hükümetten bağımsız olarak çalışabilme derecesini ifade eder. (Crandall ve Cottarelli, 2010:1-11).

Vergi yönetiminin hükümetten bağımsızlığı üzerine yapılan çalışmalarda, bağımsızlık seviyesi arttıkça vergi idaresinin etkinliğinin de arttığı bulgularına rastlanmıştır (Amanuel, 2021:1-65). Ülkemizde vergi yönetimi teşkilatı dikkate alındığında Vergi Denetim Kurulu, Gelir İdaresi Başkanlığı veya diğer kurumların hükümete karşı bir özerkliğe sahip olmadığı, ancak denetim gücünü oluşturan personelin kısmi de olsa bir özerkliğe sahip olduğu söylenebilir. Bu kapsamda ülkemizde mevcut vergi yönetiminin eksiklikleri arasında bulunan özerkliğin önemli bir kavram olduğu dikkate alınarak vergisel anlamda etkin ve kapsayıcı politikaların hayata geçirilmesinin temini için gerekli yasal düzenlemelerin hayata geçirilmesi şarttır.

**3. TÜRKİYE’DE EKOLOJİK VERGİ REFORMU İHTİYACI**

**3.1. İklim Krizi ve Ekolojik Vergileme**

Ekolojik vergilemeye olan ilgi 20. yüzyılın son çeyreğine doğru artmış ve reform uygulamalarına ilişkin çalışmalar bazı gelişmiş ülkelerde gerçekleştirilmiştir. Bu ilginin temel sebepleri arasında çevre kalitesinin bozulması ve çevre gelirlerinden elde edilen gelirlerdir. Çevre gelirlerinden elde edilecek gelirler hem çevresel amaçlarla kullanılabilecek hem de bozucu etkileri bulunan vergilerin(Örneğin: Ücret vergileri) düşürülmesine katkı sağlayabilir. Böylelikle hükümetler daha temiz bir çevrenin yanında bozucu etkileri olan vergilerin azaltılması ve istihdamın artırılması ile üçlü kazanç elde edebilir (Bovenberg, 1998: 271-296)

İklim krizi etkileri hafiflememesine rağmen küresel toplum bu durumu tersine çevirecek önlemler almaktan geri kalmıştır. 2019 yılına kadarki on yıllık süreçte kaydedilen sıcaklık rekorları kıtalar arası orman yangınları, kuraklık ve sel gibi doğal afetlerin yaşanmasına sebep olmuştur. 21. yüzyılın sonuna kadar küresel sıcaklıkların daha da artması beklenmektedir. Paris Anlaşması ile belirlenen sera gazı salınımındaki düşüş hedefleri, insan faaliyetini oldukça kısıtlayan ve büyük yıkıcı etkileri olan Covid-19 salgınına rağmen gerçekleşmemiştir. Hâlbuki iklim krizinin sebep olacağı muhtemel etkiler Covid-19 salgınının yarattığı yıkıcı etkilerden çok daha büyük olacaktır (UN, 2020: 1-63).

1990 ve 2017 yılları arasında, Türkiye'de CO2 emisyonlarında neredeyse üç kat artış yaşanmıştır. Ülkemizde aynı dönemde yenilenebilir enerjinin toplam enerji tüketimindeki payı %55 ile önemli ölçüde azalış kaydetmiştir. Verilerle açıklanan bu durum ise Türkiye’de insan sağlığı, çevre tahribatı ve ekonomik büyüme gibi çeşitli alanlarda olumsuz sonuçlar doğuracaktır (Wolde ve Mulat, 2021:392-408). Gelişmekte olan ülkelerde CO2 salınımının en önemli bileşeni enerji sektöründe kullanılan fosil(Kömür, doğal gaz ve petrol) yakıtlardır. Bu yakıtların ikamesi ise yenilenebilir enerji kaynaklarıdır. Ekolojik vergileme ile birlikte yenilenebilir enerji kaynaklarına sağlanacak teşvikler ve toplumda yenilebilir enerji kaynaklı ürünlerin kullanımının artırılması karbondioksit salınımında istenen bir düşüş sağlanabilir. Türkiye yenilebilir enerji kaynakları bakımında zengin bir ülke olduğundan teşvik ve desteklerin artırılması ile fosil yakıtlara olan bağlılık yeni ve temiz kaynaklara kaydırılabilecektir.

**3.2. Türkiye’de Ekolojik Vergi Reformu Gerekliliği**

Türk vergi sistemi çok sayıda vergi çeşidi barındırmasına rağmen çağın gereksinimlerine ayak uydurmakta zorlanan ve gelir sağlama amacı ile kullanılan politikalardan etkilenen bir karmaşıklık içerisindedir. Ülkede toplanan vergi gelirleri arasında Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) ve Katma Değer Vergisi (KDV) önemli bir yer tutmaktadır. İklim krizinin yarattığı sorunların çözümü için kullanılan ekolojik vergiler, ülkemizde örtük bir şekilde ÖTV, KDV ve Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) adıyla uygulanmaktadır. Ancak bu vergilerin hem uygulama şekilleri hem de bu vergilerden tahsil edilen gelirlerin yeniden dağıtımı bu vergilerin gelir unsuru politikaların ürünü olduğunu ortaya çıkarmaktadır.

Ekolojik vergi reformları CO2 salınımı gibi çevreye zararlı etkileri olan unsurları azaltmanın yanında yenilenebilir enerji kaynaklarının kullanımını teşvik etmektedir. Bu kapsamda ülkemizde ilerde yaşanması muhtemel çevresel sorunlara geç olmadan çözüm yaratılması amacıyla ekolojik bir vergi setinin uygulamaya konulması gerekli görülmektedir. Ekolojik vergi reformlarına ilişkin yapılacak bir çalışmada öne çıkabilecek çeşitli vergi uygulamalarına aşağıda yer verilecektir.

**3.2.1. Karbon Vergisi**

Sera gazı emisyonlarını azaltmada kullanılan politika araçları arasında karbon vergisine sıklıkla rastlamak mümkündür. Karbon vergisi, üretilen her bir ton CO2 salınımına bağlı olarak mal ve faaliyetlerin vergilendirilmesi süreci olarak tanımlanabilir. Finlandiya, 1990 yılında Karbon vergisinin ilk uygulayan ülke olmuştur. Diğer İskandinav ülkeleri olan Norveç, İsveç ve Danimarka ise kısa sürede bu vergiyi benimsemiştir (PMR, 2017:27). Karbon vergisinin İsveç uygulaması hem gelir yaratıcı hem de emisyon oranlarında önemli oranlarda düşüş sağladığı için literatürde başarılı bir örnek olarak gösterilmiştir. Verginin kademeli olarak artırılması, elde edilen gelirin yeniden dağıtılması ve çeşitli sektörlere ilişkin teşviklerin sağlanması bu başarının bazı unsurları arasında sayılabilir.

Dünyada karbon vergisini uygulayan ülke sayısı 2018 yılı itibariyle 20’den fazladır. Genel olarak vergi ilk uygulandığı yıllarda düşük oranlarda ve sınırlı sektörlerde denenmiş ve takip eden periyotlarda kademeli artışlar yapılmıştır. Örneğin Kanada’da 2008 yılında her bir ton CO2 emisyon miktarı başına 10 Kanada doları vergi alınırken kademeli artışlarla bu oran 2012 yılında 30 Kanada dolarına kadar yükseltilmiştir. Karbon vergisinden elde edilen gelirlerin kullanıma bakıldığında ülkeler arasında oldukça farklı uygulamalara rastlamak mümkündür. İskandinav ülkeleri gelirin belli bir kısmını kişi ve kurumlar üzerindeki gelir vergilerini telafi etmek ve çevresel programlar için kullanırken, Şili’de eğitim ve sosyal amaçlarla kullanılmaktadır. Türkiye’nin de imzaladığı Paris Anlaşmasının imzalayıcıları arasında olan yaklaşık 80 ülkede iklim krizi etkilerini azaltmak için karbon vergisi veya benzeri uygulamalara ilişkin çalışmalar devam etmektedir (Timilsina, 2018:1-88)

Türkiye için uygulanacak karbon vergisi şüphesiz kendine özgü ve yeni bir model olmalıdır. Uygulanacak karbon vergisi modeli belirlenirken matrah, vergi oranı, uygulama sonrası olası etkiler, karbon vergisi gelirinin kullanımı ve denetim gibi en az beş adımlık kontrol listesinin takip edilmesi gerekecektir(PMR, 2017:14). Verginin matrahı belirlenirken kirletici faaliyetlerin yoğun olduğu sektörler ile kömür gibi yüksek CO2 salınımına sahip fosil yakıtların vergiden istisna tutulmaması ve vergi oranı kararlaştırılırken hem gelir yaratıcı hem de emisyon azaltıcı bir oranın belirlenmesi gerekecektir. Karbon vergisinden elde edilecek gelirin yeniden dağıtımının, gelir üzerinden alınan vergilerde yapılacak oransal indirimlere bağlı olarak, ne şekilde yapılacağı önemlidir. Karbon vergisi uygulamasının başarılı olması denetim ve yönetim faaliyetlerinin sorunsuz ve kapsamlı bir şekilde yürütülmesine bağlıdır. Küresel uygulamalarda olduğu gibi başarılı bir vergi uygulaması eşgüdümlü bir politika ile mümkün olabilecektir. Zira vergi oranının tek başına yüksek olması caydırıcı olmakla birlikte vergi kayıp ve kaçağının yükselmesine veya başka etkilere sebep olabilecektir.

**3.2.2. Havacılık Vergisi**

Küresel iklim krizi ile mücadelede sıcaklık artışının 1,5 derece ve altında tutulması Paris Anlaşmasının önemli hedefleri arasındadır(Owen, 2022:1-19). Havacılık sektörünün yarattığı CO2 miktarı enerji kaynaklı karbondioksit salınımının yaklaşık %2,5’ini oluşturmaktadır. İklim sorunu ile mücadele, tüm sektör ve ülkelerde politikalar geliştirilmesini gerektirmektedir. Havacılık kaynaklı CO2 salınımını azaltmak için daha az karbon salınımına sahip biyoyakıtların kullanılması, teknolojik gelişmelerden faydalanılması ve hava trafiğinin azaltılması izlenebilecek stratejiler arasında sayılabilir (Larsson, 2019:787-799). Jet yakıtlarına uygulanacak ekolojik vergilerle birlikte yolculardan tahsil edilecek yeni bilet vergileri hava trafiğinin azaltılmasına katkı sağlamaktadır.

Havacılık sektörü biletleme vergisi, KDV, yakıt vergisi, çevre vergisi ve kargo vergisi gibi birden fazla vergi çeşidinin konusuna girmektedir. Ancak bu vergilerden bazıları ya hiç alınmamakta ya da düşük oranlarda tahsil edilmektedir (Delft, 2019:19). Ülkemizde jet yakıtları ÖTV’den muaf olup, yolculardan bilet vergisi adı altında herhangi bir vergi tahsil edilmemektedir. Bu kapsamda ülkemiz vergi yönetimi tarafından yasal düzenlemelerin hayata geçirilmesi ile havacılık sektörünün oluşturduğu çevresel tahribat azaltılabilecektir.

**3.2.3. Çevre Temizlik Vergisi**

Ülkemizde çevresel kirliliğin önüne geçmek için uygulanan ilk mali araçlar arasında Çevre Temizlik Vergisi yer alır. Belediyeler tarafından sunulan çevre temizlik hizmetlerinin karşılığı olarak tahsil edilen vergi, su tüketim miktarı üzerinden işyerleri ve binalardan ayrı ayrı olarak alınmaktadır. 1981 yılından itibaren uygulanan ÇTV’den elde edilen gelirlerin Gayri Safi Milli Hasıla, toplam vergi gelirleri ve bütçe gelirleri arasındaki payı çok düşük seviyelerdedir. ÇTV gelirinin düşük olması belediyeler tarafından sunulan çevre temizlik hizmetlerini olumsuz etkileyecektir. Bu noktada vergi yönetimi tarafından vergi gelirlerinin artırılması için ÇTV’nin gerek vergi oranı gerekse de kapsamı genişletilerek daha kaliteli bir hizmet sağlanması ve çevresel bozulmaların önüne geçilmesi sağlanmalıdır.

**3.2.4. Diğer Ekolojik Vergiler**

Ülkemizde yakın bir tarihte uygulanmaya başlanan diğer bir ekolojik vergilendirme benzeri uygulama plastik poşet ücreti ve Geri Kazanım Katılım Payıdır. 2018 yılı ile yürürlüğe konulan bu müessese ile plastik poşetlerin ve diğer benzer ürünlerin yarattığı çevresel sorunlar ile mücadele edilmeye başlanmıştır. Uygulama ile plastik poşet kullanımı azalmış ve ek bir kamu geliri sağlanmıştır. Vergi yönetiminin uygulama sonuçlarının olumlu olması hususunu dikkate alarak süreci takip etmesi ve gerekli görülen alanlarda yeni düzenlemeler yapmalıdır.

2019 yılında yasalaşan başka bir ekolojik vergi çeşidi olarak konaklama vergisi öne çıkmaktadır. Konaklama vergisi esas olarak geceleme hizmeti ve geceleme hizmeti ile birlikte sunulan diğer hizmetlerin karşılığı olarak hizmet sağlayıcılar tarafından tahsil edilecektir. Konaklama vergisinin oranı %2 olarak belirlenmiş olup, 2023 yılında yürürlüğü girmesi planlanmaktadır. 2023 yılında elde edilmesi muhtemel gelirlerin turistik ve doğal zenginliklerin için kullanılmayacak olması bu verginin en önemli eksikliğidir. Zira konaklama vergisinden elde edilen gelirler doğrudan bütçe geliri olarak kayıt edilecektir. Çevresel tahribat dışında turistik ve doğal mirasın daha iyi bir şekilde korunmasının sağlanması için konaklama vergisinin revize edilerek uygulanması yerinde olacaktır.

 Türkiye’de uzunca bir süredir uygulanmakta olan ve servet vergileri arasında yer alan Motorlu Taşıtlar Vergisi, Avrupa Birliği ülkelerinde daha çok ekolojik bir vergi olarak uygulanır. Yerel MTV kanununda vergileme ölçütleri olarak taşıtın yaşı ve silindir hacmi dikkate alınmaktadır. Taşıtın silindir hacmi ne kadar büyürse ödenecek vergiler de aynı şekilde artmaktadır. Bu durum her ne kadar çevreci bir yaklaşım olsa da üzerinden MTV alınacak taşıtın yaşı arttıkça tahsil edilecek vergiler azalmakta, daha az vergi ödeme saikiyle taşıt tercihleri yaşlı araçlara kaymakta ve doğaya salınan emisyon miktarı etkilenerek çevreye olumsuz sonuçlar doğurmaktadır.

Türk vergi sistemi çok farklı sayıda vergi uygulamasına sahiptir. Ancak ekolojik vergilemeye gereken önem bir türlü verilmemiştir. Uygulanan vergilerden çoğunun amacı kamu geliri elde etmek iken çevresel amaçlarla düzenlenen diğer ekolojik vergiler ise kapsamlı ve etkin bir yapıda değildir. Bu sebeplerle doğrudan çevreyi ilgilendiren, iklim krizinin olumsuz etkilerini azaltabilecek ve etkin bir şekilde uygulanabilecek bir ekolojik vergi yapısına ihtiyaç duyulmaktadır.

**4. SONUÇLAR**

Ekonomik aktivitelerin mevcut yoğunluğu ve giderek artmaya devam edeceği gerçeği karşısında günümüz dünyasında çevreyi korumaya yönelik politikalara önem verilmeye başlanmıştır. 2016 yılında yürürlüğe giren ve ülkemizin de taraf olduğu Paris İklim Anlaşması, çevreyi korumaya yönelik gerekli olan küresel eylem programlarındandır. Türkiye 2021 yılında Paris İklim Anlaşmasını onaylayarak, anlaşmanın uzun vadeli hedefleri arasında yer alan sıcaklık artışının iki derecenin altında tutulması yükümlülüğünü kabul etmiştir. Böylelikle ülkemizde sera gazı emisyonlarının sebep olduğu iklim krizi etkilerini hafifletmek için etkili olabilecek bir amaç edinilmiştir. Anlaşmanın yükümlülüklerinin tam olarak yerine getirilebilmesi için başta ekolojik vergiler olmak üzere mali politika araçlarından yararlanmak gerekecektir.

ÇTV, ülkemizde yerel idareler olan belediyeler tarafından uygulanan sayılı ekolojik vergilerdendir. Türk vergi sisteminde yer alan diğer vergi kanunlarında ise ekolojik düzenlemeler neredeyse hiç yer almaz. Gelişmiş ülkelerde uygulanan karbon vergisi gibi CO2 salınımını azaltma amacı taşıyan vergiler ülkemizde çevresel bir amaç taşımayan ÖTV adıyla uygulanmaktadır. Ülkemiz vergi yönetiminin etkinliği ise vergi afları, özerklik, kurumsallaşamama, personelin niteliği ve özlük hakları, vergi sisteminin sadeleştirilememesi gibi birden fazla unsurdan olumsuz yönde etkilenmektedir. Vergi örgütünün iklim krizi gibi küresel sorunlara karşı daha duyarlı olabilmesi ve çalışmalar başlatması için öncelikle yönetimin etkinliğini etkileyen çok sayıda unsurla mücadele edilmesi gerekli görülmektedir. Kurum ve kurul yöneticilerinin sürekli bir şekilde değişmemesi, izlenecek vergisel politikalarının devamlılık taşıması ve güncelleştirilmesi, eğitim faaliyetlerinin artırılması ve nitelikli personel yetiştirilmesi yapılacak ekolojik vergi reformlarının başarısına doğrudan etki edecektir.

Ekolojik vergi reformları, 1990’lı yıllardan günümüze kadar farklı ülkelerde denenmiş ve başarılı sonuçlar elde edilmiştir. Türk vergi örgütünün çevresel saiklerle yapacağı yeni vergi reformunda Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulacak kapsamlı ve uzman kişilerden oluşan kurullarda izlenecek yol haritası ve stratejilerin detaylı bir şekilde hazırlanması, başarılı örnek uygulamalarının detaylı bir şekilde tetkiki ve özgün bir reformun uygulamaya geçirilmesi sağlanmalıdır. Çevreci ülkelerde yaygın şekilde kabul gören karbon ve havacılık vergisi gibi CO2 salınımı ile mücadele eden ekolojik vergi setlerinin ülkemize uyarlanması, ÇTV ve konaklama vergisi gibi mevcut ama yetersiz vergilerin küresel uygulama örneklerine göre ekolojik bir ruh ile yeniden düzenlenmesi ve izlenecek ekolojik politikaların kararlı bir şekilde devam ettirilmesi gerekmektedir.

**KAYNAKLAR**

ALM, J., ve Rath, D. M. (1998). Tax Policy Analysis: The Introduction Of A Russian Tax Amnesty. GSU Andrew Young School of Policy Studies Working Paper, (98-6).

AMANUEL, M. (2021). Determinants of Tax Administration Efficiency in Addis Ababa Revenue Authority: In the Case of Selected Small Taxpayer’s Branch Offices (Doctoral dissertation, St. Mary’s University).

BİTZENİS, A., ve Vlachos, V. (2018). Tax Morale İn Times Of Economic Depression: The case of Greece. In Advances in Taxation. Emerald Publishing Limited.

CRANDALL, W. ve Cottarelli, C. (2010). Revenue Administration: Autonomy İn Tax Administration And The Revenue Authority Model. Technical Notes and Manuals, 2010(012).

DARMAYANTİ, N. (2019). The Effects of Tax Sanction, Fiscal Services, Tax Knowledge, and Tax Amnesty on Taxpayer Compliance. In ICBLP 2019: Proceedings of the 1st International Conference on Business, Law And Pedagogy, ICBLP 2019, 13-15 February 2019, Sidoarjo, Indonesia (p. 380). European Alliance for Innovation.

DELFT, C. E. (2019). Taxes İn The Field Of Aviation And Their İmpact. Final Report, 1-150.

GAZETE, R. (1982). Türkiye Cumhuriyeti Anayasası. Başbakanlık Basımevi, 17863, 129-182.

JENSEN, J., Wöhlbier, F., ve Generaldirektion Wirtschaft und Finanzen Europäische Kommission. (2012). Improving Tax Governance İn EU Member States: Criteria For Successful Policies (Vol. 114). Publications Office of the European Union.

JÖRGEN L., Anna E., Thomas S. ve Jonas Å.(2019). International And National Climate Policies For Aviation: A Review, Climate Policy, 19:6.

KARABACAK, Y. (2013). Türk Vergi Kanunlarının Karmaşıklık Düzeyinin Ölçümü Üzerine Bir Deneme. Maliye Dergisi, 165, 38-53.

KORGAONKAR, C. N. (2022). The Determinants of Tax Morale in India (No. 22/381).

PANTAMEE, A. ve Mansor, M. (2016). A Modernize Tax Administration Model For Revenue Generation. International Journal of Economics and Financial Issues, 6(7).

PARTNERSHİP FOR MARKET READİNESS. (2017). Carbon Tax Guide: A Handbook For Policy Makers. World Bank.

TEKİN, A. ve Tuncer, G. (2013). Vergi Afları Sonrasında Vergi Uyum Süreci. Sakarya İktisat Dergisi, 2(2).

TİMİLSİNA, G. R. (2018). Where İs The Carbon Tax After Thirty Years Of Research?. World Bank Policy Research Working Paper, (8493).

TRANNAM, B., ve Evans, C. (2014). Towards The Development Of A Tax System Complexity İndex. Fiscal Studies, 35(3).

UNITED NATIONS DEPARTMENT FOR ECONOMIC AND SOCIAL AFFAIRS. (2020). Sustainable Development Goals Report 2020. UN.

WOLDE-RUFAEL, Y., ve Mulat-Weldemeskel, E. (2021). Do Environmental Taxes And Environmental Stringency Policies Reduce CO2 Emissions? Evidence From 7 Emerging Economies. Environmental Science and Pollution Research, 28(18).

YASALAR, T. C. (2011). 213 sayılı Vergi Usul Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (10705 sayılı).

1. Bu çalışma Prof. Dr. Ayşe YİĞİT ŞAKAR'ın danışmanlığında yürütülen “Sürdürülebilir Kalkınma Bağlamında Ekolojik Vergi Reformu: Türkiye ve OECD Ülkeleri Karşılaştırması” başlıklı yüksek lisans tezinden üretilmiştir.  [↑](#footnote-ref-1)