

## Çevre vergilerinde son gelişmeler: Geri kazanım katılım payı (GEKAP) ve sınırda karbon düzenleme mekanizması (CBAM)

### Zerrin Özçelik

Çevresel sürdürülebilirliğin devam etmesi için genel olarak kirletme vergileri olarak bilinen vergiler uygulamaya alınmıştır. Dünyada, çevreyi kirleten en önemli faktörlerden biri karbon emisyonlarıdır. AB Komisyonu tarafından yayımlanan Sınırdaki Karbon Düzenleme Mekanizması (CBAM), karbon emisyonlarını azaltmaya yönelik son zamanlarda atılan en önemli adımdır. Ülkemizde, çevre kirletme vergileri kapsamında üretici ve ürün piyasaya sürenleri doğrudan etkileyen geri kazanım katılım payı (GEKAP) uygulanmaktadır.

Dünya genelinde gelişen sürdürülebilirlik vergi politikası ortamının zirvesinde kalmak, iklim değişikliği konusunda harekete geçmek, bu konudaki teşviklerden yararlanmak ve maliyetli sürprizlerden kaçınmak isteyen işletmeler için dünya genelinde takip edilen çevre politikalarının takibi büyük önem arz etmektedir.

### 1. Geri kazanım katılım payı (GEKAP)

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından 31 Aralık 2019 tarihinde yayımlanan Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelik ile beraber plastik poşetlerin ücretlendirmesine ek olarak 2872 sayılı Çevre Kanunu'na ekli (1) sayılı liste kapsamındaki ürünler de GEKAP'a dahil edilmiştir.

Kapsama dahil edilen Çevre Kanunu'na ekli (1) sayılı listede yer alan ve yurt içinde piyasaya arz edilen veya ithal edilen ürünler; ambalaj (plastik, metal, kompozit, cam, ahşap), plastik poşet, lastik, akümülatör, pil (araç bataryaları dahil), madeni yağ, bitkisel yağ, elektrikli ve elektronik eşyalar ve ilaç olarak belirlenmiştir.

### Geri kazanım katılım payında özellikli durumlar

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından yayımlanan Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelik ve Geri Kazanım Katılım Payının Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslarda örneklerle birlikte özellikli durumlardan bahsedilmiştir. Bahsedilen özellikli durumların bazılarında aşağıda yer verilmiştir.

- Yönetmelik'in 5. maddesi 10 ve 11. fıkraları uyarınca, piyasaya arz edilecek araçlar ile elektrikli ve elektronik eşyaların üretiminde orijinal eşya/parça olarak kullanılan ve (1) sayılı listede yer alan ürünler için araç ile elektrikli ve elektronik eşyayı piyasaya sürenler tarafından beyan yapılır ancak bu ürünlerden GEKAP tahsil edilmez. Piyasaya arz edilecek araçlar ile elektrikli ve elektronik eşyaların orijinal eşya/parçası olarak kullanılan ve (1) sayılı listede yer alan ürünler için bu ürünleri sadece araç ile elektrikli ve elektronik eşya üretiminde orijinal eşya/parça olarak kullanılmak şartıyla piyasaya sürenler tarafından beyan yapılır, ancak bu ürünlerden GEKAP tahsil edilmez. Ancak, orijinal eşya/parça tanımına uymasına rağmen münferit olarak piyasaya arz edilen (1) sayılı listede yer alan ürünler için GEKAP beyan ve ödemesi yapılır.
- Yönetmelik'in 5. maddesi 12. fıkrası uyarınca, (1) sayılı listede yer alıp GEKAP'a tabi olan ürünlerden ambalajlı olarak piyasaya sürülenlerin birincil (satış) ambalajları için beyan yapılır ancak bu ambalajlar için GEKAP tahsil edilmez.

Ancak, bu ürünlerin birincil ambalajları haricindeki diğer ambalajları için GEKAP tahsil edilir.

- Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelik'in 5. maddesinin 16. fıkrası uyarınca (1) sayılı listede yer alan ürünlerden bitkisel yağların, madeni yağların ve pillerin aynı ürünlerin üretiminde ham madde olarak kullanılması durumunda ham madde olarak tedarik edilen bu ürünlerin ithalatçıları/üreticileri tarafından beyan yapılır ancak ham madde olarak kullanılan bu ürünlerden GEKAP tahsil edilmez.

### **Depozito sistemi uygulaması**

Yeniden kullanılabilir ürün/ambalajlara ilişkin depozito uygulaması oluşturulmuş olup, bu kapsamda olan ürün veya ambalajlar aşağıda belirtilmiştir.

- Ürünlerin piyasaya arzında/ithalinde kullanılan sadece yeniden/tekrar kullanılabilir ambalajlar (Örneğin, 5 litre üzeri içecek ambalajları, gaz ve kimyasal tüpleri, taşıma/nakliye ambalajı tanımına giren paletler, kasalar, sepetler ve benzeri ambalajlar, içecek ve fıçı bidonları, 5 m<sup>3</sup> tank, konteyner, izo konteyner, varil, bidon ve benzeri kapları)
- Ek-1 sayılı listede yer alan akümülatörler

### **Bildirim ve beyan**

GEKAP beyannameleri 2020 yılı için 6 aylık (Ocak-Haziran, Temmuz-Aralık), 2021 ve takip eden yıllar için 3 aylık (Ocak-Mart, Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül, Ekim-Aralık) olarak belirlenmiştir. Bu minvalde, GEKAP beyannamesi plastik poşetin satışının yapıldığı, diğer ürünler için piyasaya sürüldüğü/ithal edildiği dönemi takip eden ayın son günü 23.59'a kadar elektronik ortamda yetkili vergi dairesine gönderilecektir.

Bunlara ek olarak, GEKAP beyannamesini vermekle yükümlü olanlar, beyan dönemi içinde plastik poşetlerin satışını diğer ürünlerin ise piyasaya arzını/ithalini yapmamış olsalar dahi beyanname vermekle yükümlüdürler. Bu durumda beyannamenin "Beyan edilecek geri kazanım katılım payı bulunmamaktadır" seçeneği işaretlenerek gönderilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, GEKAP tutarlarını ödemediği tespit edilenlere GEKAP tutarının %20 fazlası idari para cezası, bildirim ve bilgi vermek yükümlülüğünü yerine getirmeyenlere 2021 yılında 24.123-TL idari para cezası, bildirim ve bilgi vermek yükümlülüğüne aykırı olarak yanlış ve yanıltıcı bilgi verenlere altı aydan bir yıla kadar hapis cezasıdır.

## **2. Sınırdaki karbon düzenlemesinde (CBAM) son gelişmeler**

07.10.2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7335 sayılı Paris Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun, 06.10.2021 tarihinde kabul edildi.

Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesini 21'inci Taraflar Konferansında kabul edilen "Paris Anlaşması", 22 Nisan 2016 tarihinde Türkiye Cumhuriyeti adına imzalanmıştı. Bu Kanun ile Türkiye resmen Kyoto Protokolünün devamı mahiyetindeki "Paris Anlaşması'na" taraf olmuştur. Bahse konu Anlaşma, küresel sera gazı emisyonlarının azaltılması adına kolektif çabaların sürdürülmesi açısından önem arz etmektedir.

AB'nin Yeşil Mutabakat kapsamında karbon nötr olma hedefi doğrultusunda, Avrupa Komisyonu 14 Temmuz 2021 tarihinde sınırda karbon düzenleme mekanizması (CBAM) kurma önerisini kabul etti ve CBAM Yönetmeliği önerisinde, 1 Ocak 2023'ten 31 Aralık 2025'e kadar bir geçiş dönemi yoluyla CBAM'ın aşamalı olarak uygulanmasından bahsedilmektedir. CBAM Yönetmeliği 1 Ocak 2026 tarihinden itibaren tam anlamıyla yürürlüğe girecektir.

CBAM Yönetmeliği'nin amacı; karbon emisyon maliyetlerini azaltmak, AB işlemlerinin rekabet gücünü korumak, 2030 yılına kadar karbon emisyonlarını %55 azaltmak ve 2050 yılına kadar karbon emisyonlarını %0'a indirmektedir.

### **AB ülkelerine mal ithalatı yapacakların yükümlülükleri**

Yönetmelik taslağına göre, Avrupa Birliği Ülkelerine mal ithal etmek için yetkilendirme başvurusunda bulunulması gerekmektedir. Sadece başvuru yapıp yetki sahibi olanlar CBAM beyanında bulunacaklardır.

Yetkilendirme başvurusunda bulunan firma, aşağıdaki kriterleri sağlaması halinde CBAM yetkisini alabilecektir.

- Başvuru sahibinin başvurudan önceki beş yıl içinde gümrük mevzuatı ve vergilendirme kurallarının ciddi ihlal veya mükerrer ihlalinin olmaması ve ekonomik faaliyetleriyle ilgili ciddi bir ceza gerektiren suçunun bulunmaması gerekmektedir.
- İlgili ticari faaliyet türünün özellikleri dikkate alınarak, yetki başvurusunda bulunan firmanın taahhütlerini yerine getirmesini sağlayan iyi bir mali duruma sahip olduğunu kanıtlayacak mali yeterlilik göstergesi bulunmalıdır.

### **CBAM sertifikası & beyannamesi**

Taslak Yönetmelik EK-1 listesindeki malların ithalatı için AB CBAM Yetkilisi tarafından yetki verilen firmalara CBAM sertifika satışları yapılacaktır. CBAM Sertifikaları, CBAM Taslak Yönetmeliği EK-I listesindeki ithal mallardaki toplam gömülü (karbon) emisyonlarına denk gelecektir.

CBAM Sertifika bedeli haftalık olarak belirlenecektir. CBAM Sertifika bedeli, AB ETS Yönetmeliği'nde belirtilen prosedürlere uygun olarak ortak müzayede platformundaki AB ETS tahsisatlarının kapanış fiyatlarının ortalaması olarak hesaplanacaktır.

Yetkili beyan sahibi, bir takvim yılı boyunca ithal edilen mal türü başına her yıl 31 Mayıs'a kadar toplam mal miktarı, bir önceki takvim yılında ithal edilen mallardaki gömülü (karbon) emisyonlarını, gömülü (karbon) emisyonlarına karşılık gelen CBAM sertifika sayısını, menşe ülkede ödenen karbon maliyetlerini içeren CBAM beyannamesini CBAM Yetkilisine ibraz edecektir.

Bu kapsamda, bir önceki yıl satılan tüm CBAM Sertifikaları her yıl 31 Temmuz itibariyle CBAM Yetkilisi tarafından iptal edilecektir.

### **CBAM kapsamında hangi ithalatlardan raporlanması gerekmektedir?**

Geçiş dönemi (01.01.2023-31.12.2025 tarihleri arası) boyunca, yalnızca CBAM Yönetmeliği'nin EK-I listesindeki malların ithalatında gümrük beyannamesi veren kişilerin

üç aylık raporlama yükümlülüğü vardır. Geçiş döneminden sonra, raporlama yükümlülüklerine ek olarak CBAM sertifikaları aracılığıyla bu malların ithalatında karbon vergisi uygulanacaktır.

Raporlanması gereken ithalatlar aşağıda belirtilmiştir.

- CBAM Yönetmeliği EK-I listesindeki mallar,
- EK-I listesinde bulunup bulunmaması fark etmeksizin AB'ye ithal edilen DİR kapsamındaki işlenmiş mallar,
- Geçiş dönemi haricinde, AB'ye ithal edilen Hariçte İşleme Rejimi kapsamındaki işlenmiş mallardan EK-I'de listelenenler,
- Geçiş dönemi haricinde, iade edilen mal muafiyeti kapsamında AB'ye ithal edilen EK-I listesindeki mallar.

Taslak Yönetmelik'e göre ilk aşamada Sınırdaki Karbon Düzenleme Mekanizmasından etkilenecek sektörler aşağıda belirtilmiştir.

- Çimento (2523)
- Elektrik (2716)
- Gübre (2808-2814-3102)
- Demir-çelik (7205-7217)
- Alüminyum (7601-7609)

### Hesaplama nasıl olacak?

EK-I listesindeki mallarda gömülü (karbon) emisyonları, CBAM Yönetmeliği EK-III'teki formüllere göre hesaplanır.

**Basit ürünler:** Yasal emisyon (raporlama dönemi boyunca tesisin üretim sürecinden kaynaklanan doğrudan ve dolaylı emisyonları) / aktivite seviyesi (raporlama döneminde tesiste üretilen ürün miktarı).

**Karmaşık ürünler:** Yasal emisyon (raporlama dönemi boyunca tesisin üretim sürecinden kaynaklanan doğrudan ve dolaylı emisyonları) + üretim sürecinde tüketilen girdilerdeki emisyon / aktivite seviyesi (raporlama döneminde tesiste üretilen ürün miktarı).

**Varsayılan emisyon hesaplaması:** AB'de en kötü performans gösteren %10 tesisin emisyonu.

### CBAM kapsamında malların menşe ülkesi önemli midir?

CBAM Yönetmeliği şu ülkeler/bölgeler menşeli ürünlere uygulanmaz: İzlanda, Lihtenştayn, Norveç, İsviçre, Büsingen, Helgoland, Livigno, Septe veya Melilla. Bu nedenle, menşe ülke veya bölgenin gümrük kurallarına uygun olarak belirlenmesi oldukça önem arz etmektedir.

### Eksik beyan ve cezalar

CBAM Sertifikalarının 31 Mayıs'a kadar teslim edilmemesi ya da hatalı emisyon beyanı yapılması durumunda, önceki yılın ortalama sertifika bedelinin 3 katı (3\* ödenmeyen sertifika miktarı\*ortalama sertifika bedeli) kadar ceza uygulanacaktır.

Hatalı beyan ve beyan vermeme durumlarının tekrarlanması halinde, ilgilinin CBAM yetkisi askıya alınabilir.

## Öneriler

- CBAM Yönetmeliği ve AB ETS'deki eş zamanlı değişikliklerden kaynaklanan uyum ve raporlama yükümlülüklerinin işletmeler üzerindeki potansiyel etkileri değerlendirilmeli
- Mevcut tedarik zincirine dayalı olarak CBAM'ın mali etkisini ve mali etkiyi azaltıcı önlemleri değerlendirilmeli (örneğin, tedarik zinciri yapısı, kaynak bulma stratejisi, üretim planlaması ve ithal ürünlerdeki gömülü (karbon) emisyonlarını azaltmak için teknik iyileştirmeler)
- Türkiye'de yerleşik firmalar tarafından, AB'ye ihraç edilen mallarda bulunan gömülü (karbon) emisyonları hesaplanmalı
- AB'de yerleşik firmalar tarafından, AB'ye ithal edilen mallarda bulunan gömülü (karbon) emisyonları hesaplanmalı
- Üçüncü ülke işletmelerin ve tesislerin, CBAM yetkisine zamanında kaydolmaları için hazırlık yapılmalı
- Gümrük, CBAM ve bilgi gizliliği hususlarını dikkate alarak ileriye yönelik AB ithalat düzeni yeniden değerlendirilmeli
- AB'ye ithal edilen malların CBAM Yönetmeliği kapsamında olup olmadığı belirlenmeli (NACE kodu, menşe ülkesi)

## **KAYNAKÇA**

1. 30995 sayılı Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelik
2. 07.02.2020 tarihli ve 34658 sayılı Olur; Geri Kazanım Katılım Payının Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslar
3. 29.06.2020 tarihli ve 132882 sayılı Olur; Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslarda Değişiklik Yapılmasına Dair Usul ve Esaslar
4. 23.07.2020 tarihli ve 155226 sayılı Olur; Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğin Uygulanmasına Dair Usul ve Esaslarda Değişiklik Yapılmasına Dair Usul ve Esaslar
5. 2872 sayılı Çevre Kanunu
6. EY Green Tax Tracker
7. 31621 sayılı Paris Anlaşmasının Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun
8. 2021/0214 (COD) Proposal for a REGULATION OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL- Establishing a Carbon Border Adjustment Mechanism
9. Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi Kyoto Protokolü

*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*