

KONAKLAMA VERGİSİNİN TURİZM SEKTÖRÜ ve BÜTÇE ÜZERİNDE “OLASI” ETKİLERİ USUL ve ESAS BAĞLAMINDA DÜŞÜNCELER

POSSIBLE” EFFECTS OF ACCOMMODATION TAX ON THE TOURISM SECTOR
and BUDGET THOUGHTS IN THE CONTEXT OF PROCEDURE and PRINCIPLE



Gamze Yıldız ŞEREN KURULAR*

ÖZ

Dünyada gerek yerli gerek yabancı turistler için ilgi merkezlerinden birisi olan Türkiye’de turizm sektörü önemli bir potansiyele sahiptir. Türkiye sahip olduğu turizm potansiyelinin bir çıktısı olarak dünya üzerinde en fazla turist çeken on ülke arasında altıncı sıradadır. Köklü tarihsel geçmişi, kadim geleneği ve coğrafi konumundan kaynaklı sahip olduğu avantajlarla beraber turizm hususunda bir cazibe merkezi olma konumunu korumaktadır. Dünya üzerinde farklı isimlerle de olsa uygulama alanı bulan turizm vergileri için Türkiye 7194 Sayılı 07.12.2019 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren “Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile konaklama vergisi getirilmesini yasalaştırmıştır. Konaklama vergisinin sektördeki rekabeti etkilemeyecek şe-

ABSTRACT

Turkey is one of the centers of interest for domestic and foreign tourists in the world and has a significant potential in tourism sector. Turkey, as a result of tourism potential that has attracted the most tourists is ranked sixth among the ten countries in the world. Turkey’s deeply rooted in history, ancient traditions and geographical location has an advantageous position in terms of tourism and preserve the distinction of being the center of attraction. Tourism taxes, though with different names in the world, find application areas. In this context Turkey published in the Official Gazette dated 12.07.2019 No. 7194 “The Law on Digital Services Tax and Amending Various Laws and the Statutory Decree numbered 375”. With this law accommodation tax will be implemented. It is very important to design the accommodation

* Dr. Öğr. Üyesi, Namık Kemal Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, gyseren@nku.edu.tr, ORC-ID:0000-0002-5063-1172.

Kurular Şeren, G.Y.(Nisan 2020). Konaklama Vergisinin Turizm Sektörü ve Bütçe Üzerinde “Olası” Etkileri Usul ve Esas Bağlamında Düşünceler, *Vergi Raporu*, 247, (167-184).

Hakemli makaledir.

Makale Türü: Araştırma Makalesi

M.G.T.:30.01.2020 / M.K.T.: 01.04.2020

kilde dizayn edilmesi bu noktada oldukça önemli bir husustur. Bu kapsamda bütçe için kaynak yaratmaya çalışırken sektör dinamiklerinin olumsuz etkilenmesi bir anlamda devletin teşviklerle desteklediği turizm sektörünün güç kaybetmesi anlamına gelmektedir. Bu durum da birbiriyle çelişen politikalar demetine işaret etmektedir.

Anahtar Kelimeler: Konaklama Vergisi, Turizm Vergileri, Turizm Sektörü

Jel Sınıflandırma Kodları: H20, H27

GİRİŞ

Turizm vergileri gerek hizmet sunucuları (turizm endüstrisi halkaları) gerek hizmet kullanıcıları (turistler) tarafından sıcak karşılanan bir yükümlülük değildir; zira her iki tarafa da ilave maliyet yüklediğinden atılacak adımların/alınacak kararların üzerinde değişiklik yapma gücüne haizdir. Turizm vergilerinin çok yüksek oranlarda seyretmesi bir ülkeyi cazibe merkezi olmaktan uzaklaştırabileceği gibi turizm vergilerinin düşük olması pek de cazibe merkezi sayılamayacak ülkelerin ilgi çekmesine sebebiyet verebilmektedir. Bu noktada devletler de vergi aracını turizm sektörünün teşviki ya da bütçe için kaynak yaratmak gayesi ile kullanabilmektedir. Türkiye için “Konaklama Vergisi” daha evvel üzerinde tartışılan bir yasa tasarısı olsa da 07.12.2019 tarihi itibarıyla resmi olarak yürürlüğe girmiştir. Bu noktada çok sıcak karşılanmayan turizm vergilerinin olası etkileri üzerine bazı yorumlar yapmak uygulama öncesi verginin seyri bakımından önemli bir husustur.

07.12.2019 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 7194 Sayılı “Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” beraberinde dijital hizmet vergisi, konaklama vergisi, gelir vergisi tarifesine yeni dilim eklenmesi, vergi cezalarında indirim ve muafiyetlere dair diğer bazı yenilikleri

tax so as not to affect the competition in the sector. In this context, while the dynamics of the industry are affected negatively while trying to create resources for the budget, it means that the tourism sector supported by the government with incentives loses power. This situation points to a set of contradictory policies.

Keywords: Accommodation Tax, Tourism Taxes, Tourism Sector

Jel Classification Codes: H20, H27

getirmiştir. Bu çalışma bahsi geçen kanunun getirmiş olduğu konaklama vergisini mercek altına alarak usul ve esaslar çerçevesinde Türkiye için bir değerlendirme yapmayı amaçlamaktadır.

Bu kapsamda çalışma 4 ana bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde vergi ve turizm bağı kurulmuş böylece verginin turizm üzerindeki tesirleri belirtilmiştir. İkinci bölümde konaklama vergisi genel hatları ile ortaya konularak, AB ülke örnekleriyle Türkiye için bir mukayese olanağı sağlanmış, ayrıca Türkiye’de uygulanacak olan konaklama vergisi açıklanmıştır. Üçüncü bölümde Türkiye’de çeşitli turizm istatistiklerine yer verilerek Türkiye’de turizm ile ilgili resim ortaya konulmak istenmiştir. Dördüncü bölüm ise olasılıklar üzerinedir. Burada çeşitli rapor ve makalelerden elde edilen veriler ışığında konaklama vergisinin gerek bütçe gerek turizm sektörü üzerindeki etkileri tartışılmıştır. Son bölüm “*Türk vergi sistemine nasıl daha iyi bir turizm vergisi entegre edilebilir?*” sorusuna cevap bulma gayretiyle düşünce ve önerilerle sonlandırılmıştır.

1- TURİZM ve VERGİ BAĞINTISI

Vergiler, hükümetlerin giderek artan kamu harcamaları karşısında yaşamış oldukları mali kısıtlamalarla başa çıkabilmek adına önemli bir kamu geliri aracıdır. Bu bağlamda toplum düzeyinin korunması, kamu altyapısı ve diğer kamu mallarının finansmanı vergilerin en mühim iş-

levi olmaya günümüzde de devam etmektedir. Ülkelerin, ekonomik ve mali politikalarıyla da bağlantılı olacak şekilde geliştirmiş oldukları vergilendirme sistemleri geleneksel olarak bir dizi ilkelere sahiptir. Bunlar verginin adil, esnek, etkili, kesin, basit ve verimli olması olarak sıralanabilir.¹ Bu kapsamda herhangi bir verginin sahip olması gereken genel niteliklerden pek de farklı olmayan turizm vergisinin niteliklerinin de benzer şekilde dizayn edilmesi gerekmektedir. Gelişmekte olan pek çok ülke (GOÜ) için oldukça önemli bir sektör olan turizm, gerek istihdam gerek döviz kazancı anlamında pozitif dışsallıklara sahip bir sektördür. GOÜ'ler için potansiyeli her geçen gün büyüme kaydeden turizm sektörünün teşvik edilmesi genel olarak ekonomik faaliyetlerin de artmasına olanak tanımaktadır. Bunun yanı sıra turist ülkesi olan GOÜ'ler gerek artan kamu harcamalarının finansmanı gerek dış borç gereksinimleri bağlamında vergi gelirlerini artırma baskısı altındadır. Bu kapsamda kamu gelirlerinin artmasıyla turizmin ne ölçüde etki-

lendiği sorunsalı turizm politikasının da önemli bir boyutunu teşkil etmektedir.² Turizm vergilerinin alınma sebebi iki temelden hareket etmektedir. Bunlardan birisi piyasa başarısızlıklarını düzeltmek iken bir diğeri de gelir elde etmektir. Hükümet bu amaçlardan bir tanesini hedefleyebileceği gibi iki amacı birden de hedefleyebilir. Piyasa başarısızlıkları ise temel olarak tekel gücü, dışsallıklar ve kamu mallarıdır.³

Turizm sektörü, pek çok ve çeşitli ekonomik faaliyetleri bünyesinde bulundurmaktadır. Bu bağlamda vergilerin turizm sektörü üzerinde olası pek çok etkisi doğrudan ya da dolaylı olarak bulunmaktadır. Turizm sektörüne özgü olan kimi vergi türleri (genel olarak) katma değer vergisi (KDV), kişisel gelir vergisi, hava yolcu vergisi / kalkış vergileri, kurumlar vergisi, doluluk vergisi, emlak vergileri, turizme özgü diğer vergiler ve harçlar olarak sıralanabilir.⁴ Turizm vergilerinin tipolojisine dair gerek sektör gerek vergiyi kimin ödediği noktasındaki detaylar da Tablo 1'de görülmektedir.

¹ OECD. "Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy". 2014. (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264218789-en.pdf?expires=1579989683&id=id&accname=guest&checksum=03FD6C23809E0342832F343BFE9A464A>). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020. s.30.

² Richard M. BIRD. "Taxing Tourism in Developing Countries". World Development. 1992. 20(8). ss.1145-1146.

³ Nishaal GOOROOCHURN ve M. Thea SINCLAIR. "Economics Of Tourism Taxation Evidence from Mauritius". Annals of Tourism Research. 2005. 32(2). s.482.

⁴ European Commission. "The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism". 2017. (<http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020. s.20.

Tablo 1: Turizm Vergilerinin Sınıflandırılması

Sektör	Vergi Tipi	Mükellef
Kumar	*Kumarhane vergisi *Bahis vergisi	*Tüketici *İşletme
Giriş-Çıkış	*Yurt dışı seyahat vergisi *Vize/seyahat İzni	* Tüketici
Konaklama	*Yatak vergisi *İşgaliye vergisi *Satış vergisi *KDV *Hizmet vergisi *Otel konaklama vergisi *Otel ve restoran vergisi *Geçici konaklama vergisi *Yan Ödemeler vergisi *Gümrük ve tüketim vergisi *Bordro vergisi	* Tüketici * Tüketici * Tüketici * Tüketici * Tüketici * Tüketici * Tüketici * Tüketici *İşletme * İşletme * İşletme
Yol	*Yakıt Vergileri *Geçiş Ücretleri	*İşletme * Tüketici
Hava Yolculuğu	*Hava Yolcu vergisi *Bilet vergisi	* Tüketici * Tüketici
Çevre	*Eko-turizm vergisi *Depolama Vergisi *Karbon Vergisi	* İşletme * İşletme * İşletme
Araç Kiralama	*Yerel vergiler *Yakıt vergileri	* Tüketici * Tüketici

Kaynak: Nishaal Gooroochurn ve M. Thea Sinclair. “*Economics Of Tourism Taxation Evidence from Mauritius*”. *Annals of Tourism Research*. 2005. 32(2). s.480.

Söz konusu vergiler doğrudan turistlerden alınabileceği gibi turizm işletmelerinden de alınabilmektedir. Bu noktada ülkedeki spesifik planlar ya da genel vergi sisteminin durumu belirleyici olmaktadır. Bu vergilerden bazıları özel olarak turistler için tasarlanmaktadır. Vize ücretleri, otel ve restoranlara uygulanan vergiler, yolcu hizmet-

leri ve turizmin meydana getirdiği çevresel zararın tazminini amaçlayan eko-turizm bunlar arasında sayılabilir.⁵ Vergi tipolojisinden de anlaşılabilir gibi turizm sektörü üzerinde tek bir vergi söz konusu olmayıp, vergiler çeşitlilik sergilemektedir. Vergiyle beraber diğer yükümlülükler de otel endüstrisi için diğer mali unsurlardandır.

⁵ Nishaal GOOROOCHURN ve M. Thea SINCLAIR. "Economics Of Tourism Taxation Evidence from Mauritius". Annals of Tourism Research. 2005. 32(2). s.479-481.

Bu kapsamda otel endüstrisi ya da turizm sektörü üzerindeki mali yükün tasarlanması noktasına dikkat edilmeli ve bu tasarımlar söz konusu yükü azaltmaya yönelik olmalıdır. Otel konaklama maliyetini belirleyen en önemli unsur gerek vergi gerek vergi dışı yükün seviyesidir. Ülkeler arasında artan turizm rekabeti ise beraberinde mevcut ziyaretçileri muhafaza ederek yeni ziyaretçilerin ülkeye çekilmesi için gayret gösterilmesini getirmektedir. Bu noktada belirleyici olan da turistik ürünün fiyatı ve kalitesidir.⁶ Görüldüğü üzere fiyatlar turistlerin bir ülkeyi tercih etmesinde oldukça belirleyici bir noktadadır. Bu kapsamda turizm vergilerinin niteliğinin ne şekilde olması gerektiği hususunun da aydınlatılması gerekmektedir. Verginin yanında, çeşitli gizli ücretler ve ödeneklerin vergi dışı yükü de vardır. Otel endüstrisinin konumlarının iyileştirilmesine yönelik faaliyet, öncelikle bu mali yükü tasarlamaya ve azaltmaya yönelik olmalıdır. Ülkeden ülkeye turizm vergilerinin alınma amaçları farklılık göstermektedir. Turizm kalkınmasında kamu yatırımlarını artırmak, kamu gelirlerine katkıda bulunmak, tanıtım faaliyetlerini finanse etmek, istihdamı teşvik, yolcu işlemleri ve çevrenin korunması için yüklenilen maliyetlerin geri kazanımı genel olarak ülkelerin vergi almasının ardında yatan sebepler olarak sıralanabilir. Turizmle ilgili vergi ve harçlarda genel bir artış söz konusu olsa da pek çok ülke sektördeki istihdamı teşvik etmek ve turizmi artırmak için düşük tüketim vergisi oranları uygulamakta

ya da ziyaretçi harcamalarının teşviki adına KDV geri ödeme programları başlatmaktadır.⁷ Turizm vergileri dünyada yaygın olarak uygulanan bir vergidir. Türkiye de dahil olmak üzere Letonya, Hırvatistan, Avustralya, Avusturya, Şili, Çek Cumhuriyeti, Yeni Zelanda, Danimarka, Mısır, Estonya, Finlandiya, Fransa, Almanya, Yunanistan, Macaristan, İzlanda, İrlanda, İsrail, Japonya, Meksika, Hollanda, Polonya, Portekiz, Slovak Cumhuriyeti, Slovenya, Güney Afrika, İspanya, İsveç ve İsviçre, ABD’de bazı eyaletler, Endonezya, Malezya ve Bahamalar, Dominik Cumhuriyeti, Haiti veya Jamaika gibi bazı Karayip adaları, Yeni Zelanda ve bazı Asya ülkeleri söz konusu dünya ülkelerinden bazılarıdır.⁸

2- KONAKLAMA VERGİSİ

Vergi ve turizm bağının irdelendiği bir önceki bölümde görüldüğü üzere turizm vergileri oldukça geniş bir kapsamda ülkeler tarafından yorumlanmaktadır. Bu çalışma ise Türkiye’de yasalaşan konaklama vergisi ile ilgili olası etkilere odaklandığından çalışmada spesifik olarak konaklama vergisinin ülke uygulamalarına değinilmiştir. Bu kapsamda oteller, moteller ya da ortak konaklama olanağı sunan yerlerde genellikle turizme özgü vergiler söz konusu olmaktadır. *Turist vergisi* olarak da değerlendirilebilecek konaklama vergisi konaklama sağlayıcısının hizmeti alan kişilerden toplayarak vergi dairesine giden bir vergi çeşidi olarak literatürde yer almaktadır.⁹ Konak-

⁶ Bratić VJEKOSLAV, Predrag BEJAKOVIĆ , Devčić ANTON. "Tax system as a factor of tourism competitiveness: The case of Croatia". Procedia - Social and Behavioral Sciences.2012. 44. s.256.

⁷ OECD. "Tourism Trends And Policies 2014". (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tour-2014-en.pdf?expires=1579817766&id=id&accname=guest&checksum=E0599A6E9C0A7581D4AE4C48C1A0B496>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. s.12-13

⁸ OECD. "Tourism Trends And Policies 2014". (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tour-2014-en.pdf?expires=1579817766&id=id&accname=guest&checksum=E0599A6E9C0A7581D4AE4C48C1A0B496>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. s.72 & Larry Brain. "Rising Trend: More Countries Implement A Tourist Tax". Tourism Review News. 2019. (<https://www.tourism-review.com/tourist-tax-all-around-the-world-news10978>). Erişim tarihi: 27 Ocak 2020.

⁹ European Commission. "The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism" 2017. (<http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020. s.18.

lama vergisi turizm vergileri arasında nispeten daha yaygın bir vergidir. Çünkü geniş bir tabana sahiptir ve toplanması kolaydır.¹⁰ Konaklama vergisi gelişmiş birçok ülkede uygulanmakla beraber kimi ülkelerde şehir vergisi, *doluluk vergisi* ya da *turizm vergisi* olarak da yer almaktadır.¹¹

2.1- Konaklama Vergisi¹² Uygulamasına AB Ülkelerinden Kısa Bir Bakış

Doluluk vergisi (Occupancy tax), kısa süreli konaklamalardan alınan bir turizm vergisi çeşididir. Ücretlendirilmesi de genel olarak kişi başı gecelik ücret veyahut oda fiyatının yüzdesi olarak gerçekleştirilmektedir. Bu ücretlendirme konaklama maliyeti ve hatta uygulanan KDV'ye nazaran toplam konaklama maliyetinin küçük bir kısmını oluşturmaktadır. Söz konusu vergiler konaklama ücretinin peşin ödenen fiyatına dahil edilmeyerek genelde şahsen ödenmektedir. Malta hariç olmak üzere AB ülkelerinde vergi yerel yönetim düzeyinde uygulanmakta ve oran hususunda belediyenin takdir yetkisi bulunmaktadır. Ücretler konaklanacak yerin yıldız sayısı, yerel otorite ve konuma göre değişim arz edebilmektedir. Çocuklar için ise ya ücretten muaflik söz konusudur ya da düşük bir oran ödenmektedir. En düşük oran 0.10 Euro ile Bulgaristan'da olup en yüksek oran 7.50 Euro ile Belçika'dadır. Or-

talama olarak ise 0.40-2.50 Euro aralığında bir ücret söz konusu olup farklılık konaklama yerinin tipi ve niteliğine göre değişim sergilemektedir. Batı ve Güneydoğu Avrupa yüksek oranlarda doluluk vergisi alırken Doğu AB ülkeleri görece düşük vergiler almaktadır. Almanya'da kimi tatil beldelerinde yerel doluluk vergisi ödenerek aynı zamanda spa tesisleri, yerel cazibe merkezlerine giriş ve bazı toplu taşıma araçlarının kullanımına da olanak sağlamaktadır.¹³

Örneğin İtalya'da pek çok kentte¹⁴ şehir vergisi (*city tax*) uygulanmakta olup, vergi yolcu tarafından direkt otele ödenmektedir. Roma'da beş yıldızlı otel 7 Euro, 4 yıldızlı otel 6 Euro, 3 yıldızlı otel 4 Euro ve 2 yıldızlı otel 3Euro olarak kişi başı bir ücretlendirme sağlanmakta, 10 yaş ve altı çocuklar ise muaf tutulmaktadır. Venedik'te ise beş yıldızlı otel 5 Euro, 4 yıldızlı otel 4.5 Euro, 3 yıldızlı otel 3.5 Euro ve 2 yıldızlı otel 2 Euro olarak kişi başı bir ücretlendirme sağlanmakta, 10 yaş ve altı çocuklar ise muaf tutulmakta, 11-16 yaş aralığı ise %50 indirimli olmaktadır. Floransa'da ise beş yıldızlı otel 5 Euro, 4 yıldızlı otel 4.5 Euro, 3 yıldızlı otel 3.5 Euro ve 2 yıldızlı otel 2.5 Euro olarak kişi başı bir ücretlendirme sağlanmakta, 18 yaş ve altı çocuklar ise muaf tutulmaktadır.¹⁵ Malta'dan sonra Avrupa Birliği'nde turizm bakımından en yoğun ülke olan Güney Kıbrıs ise

¹⁰ Nishaal GOOROOCHURN ve M. Thea SINCLAIR. "Economics Of Tourism Taxation Evidence from Mauritius". Annals of Tourism Research. 2005. 32(2). s.481.

¹¹ Burçin BOZDOĞANOĞLU. "Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye'de Uygulanabilirliği". Maliye Dergisi. Sayı 164. Ocak-Haziran 2013. s.132.

¹² Çalışmada konaklama vergisi herhangi bir karışıklık olmaması adına Türkiye'de kullanılan ifade şekliyle kullanılmış olup, bu vergi Avrupa ülkelerinde farklı isimler altında alınabilmektedir. Bununla beraber içerik olarak verginin kapsam ve nitelikleri bakımından mühim farklar bulunmaması sebebiyle konaklama vergisi adı altında yer verilmesi uygun görülmüştür.

¹³ European Commission. "Tourism-related taxes across the EU". (https://ec.europa.eu/growth/sectors/tourism/business-portal/financing-your-business/tourism-related-taxes-across-eu_en#specifictaxes). Erişim tarihi: 27 Ocak 2020.

¹⁴ Örneğin: Meran, Ancona, Aosta, , Bologna, Bozen, Riccione, Cernobbio, Desenzano Del Garda, Fiesole, Fiuggi, Fiumicino, Lecce, Lecco, Lucca, Menaggio, , Modena, Montecatini Terme, Otranto, Padua, Parma, Pisa, Ravenna, , Rimini, Salerno, Savona, Seigallia, Syracuse, Sondrio, Stresa, Vicenza, Alberobello, Bergamo, Livorno

¹⁵ Carrani Tours. "Tourist accommodation tax in Italy". (<https://www.carrani.com/wp-content/uploads/hs2018/en/CITY%20TAX%20ITALY%20hs-18.pdf>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020.

turizm sektörü üzerinde çok az bir vergi uygulamaktadır. Gelir vergisi, kurumlar vergisi, KDV'nin düşük olduğu ülkede konaklama vergisi, yurt dışına çıkış vergisi, emlak vergisi alınmamaktadır. Bunun yerine ülke lüks kumar endüstrisini teşvik etme yoluyla turizm sektörünü çeşitlendirme gayretindedir.¹⁶ Fransa'da ise vergi, ziyaret edilen yere göre değişim göstermektedir. Örneğin Lyon ya da Paris gibi turizm merkezleri daha yüksek vergiler toplayarak bunları turizm endüstrisinin altyapısının devamı için kullanmaktadır. Almanya'da da yatak vergisi (bed tax) ve kültür vergisi (culture tax) büyük şehirlerde alınmakta olup günlük ücret kişi başı 5 Euro ya da otel faturasının %5'idir. İspanya'da ise yoğun sezonda kişi başı yaklaşık 4 Euro bir ücret söz konusu iken Madrid'de turizm vergisi yoktur.¹⁷

2.2- Türkiye'de Konaklama Vergisinin Usul ve Esasları

Konaklama vergisi Türkiye'de 2004 senesinde gündeme gelmiştir. Yasa tasarısında vergi oranı toplam günlük konaklama bedelinin %3'ü şeklinde belirlenmiş, Büyükşehir Belediyesi Kanununun söz konusu olduğu yerlerde ise verginin %25'inin büyükşehir belediyesine aktarılması öngörülmüştür. Bu kapsamda konaklama vergisi 2008 senesinde İl Özel İdareleri ve Belediye Gelirleri Kanun Tasarısı¹⁸ içerisinde görüşülmüş fakat ilgili komisyondan geçemeyerek yasalaşmamıştır.¹⁹

Günümüze gelindiğinde ise 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun dördüncü bölümü, madde 9'da Konaklama Vergisi ile ilgili detaylara yer verilmiştir. Buna göre Türkiye'de konaklama vergisi 01.04.2020 tarihinde uygulanmaya başlayacaktır. Söz konusu vergi otel, tatil köyü, motel apart otel, misafirhane, pansiyon, dağ evi, kamping, yayla evi gibi konaklama tesislerini kapsamaktadır. Bununla beraber bu tesislerde sunulan diğer hizmetler de (eğlence, yeme, içme, havuz, spor gibi) vergi kapsamına alınmıştır. Verginin mükellefi de yine bu hizmeti sunanlardır. Vergiden kimi istisnalar da söz konusudur. Dış ülkelerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları, bunların diplomatik haklara sahip mensupları (karşılıklı olmak şartıyla), öğrenci yurdu, pansiyonu, kamp gibi öğrencilere verilen hizmetler ve son olarak uluslararası anlaşmalar doğrultusunda vergi muafiyeti tanınmış yine uluslararası kuruluşlar/mensuplarına yönelik hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmiştir. Verginin oranı %2 olarak belirlenmiştir.²⁰ Verginin matrahı vergi konusu kapsamında verilen hizmet karşılığı (KDV hariç olmak üzere) alınan hizmetler için mal, borçlanılan para, diğer parayla ifade edilebilecek menfaat, hizmet ve değerlerdir. Konaklama tesisleri fatura vb. evrakında konaklama vergisini göstermelidir. Vergiden bir

¹⁶ European Commission. "The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism". 2017. (<http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020. s.11.

¹⁷ Larry BRAİN. "Rising Trend: More Countries Implement A Tourist Tax". Tourism Review News. 2019. (<https://www.tourism-review.com/tourist-tax-all-around-the-world-news10978>). Erişim tarihi: 27 Ocak 2020.

¹⁸ Eski kanun tasarısında yer alan konaklama vergisine dair detaylı bilgi için bkz: İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı. (https://www.verginet.net/Dokumanlar/%C4%B0L%20%C3%96ZEL%20%C4%B0DARES%C4%B0%20VE%20BELED%C4%B0YE%20GEL%C4%B0RLER%C4%B0%20KANUNU%20TASARISI%20VE%20GEREK%C3%87ES%C4%B0%20_2_.pdf). Erişim tarihi: 14 Ocak 2020.

¹⁹ Burçin BOZDOĞANOĞLU. "Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye'de Uygulanabilirliği". Maliye Dergisi. Sayı 164, Ocak-Haziran 2013. s.147.

²⁰ Söz konusu oran 01.04.2020 tarihi itibarıyla %1 olarak uygulanacak sonraki yılda (01.01.2021) %2 olarak uygulanacaktır

indirim yapılamayacağı gibi verginin KDV matrahına dahil edilmesi de söz konusu değildir. Hazine ve Maliye Bakanlığı verginin beyan şekli, içeriği ve eklerine dair usul ve esasları belirlemeye yetkili iken Cumhurbaşkanı da vergi oranını %1'e indirebilir veyahut üç katına çıkartabilir. Vergilendirme dönemi ise faaliyetin gerçekleştiği takvim yılının birer aylık dönemidir. Her vergi dönemi

için konaklama vergisi, vergi dönemini izleyen 26.günün akşamına dek KDV bakımından bağlı olunan vergi dairesine beyan edilerek yine aynı süre içinde ödemesi gerçekleştirilecektir.²¹ Son olarak Türkiye'de uygulanacak olan konaklama vergisinin konaklama yerleri özelinde kişi başı gecelik vergi tutarları Tablo 2'de görülebilir.

Tablo 2: Konaklama Yerine Göre Belirlenen Tarife (Kişi başı gecelik, TL)

5 Yıldızlı Otel-Tatil Köyü	18
4 Yıldızlı Otel-Tatil Köyü	12
3 Yıldızlı Otel-belediye belgeli konaklama tesisi	9
2-1 Yıldızlı Otel- Pansiyon- Apart Otel-Kamping- Motel	6
Butik Otel-Özel Konaklama Tesisi	18
Diğer	6

3- TÜRKİYE TURİZM SEKTÖRÜNE İSTATİSTİKLERLE BAKIŞ

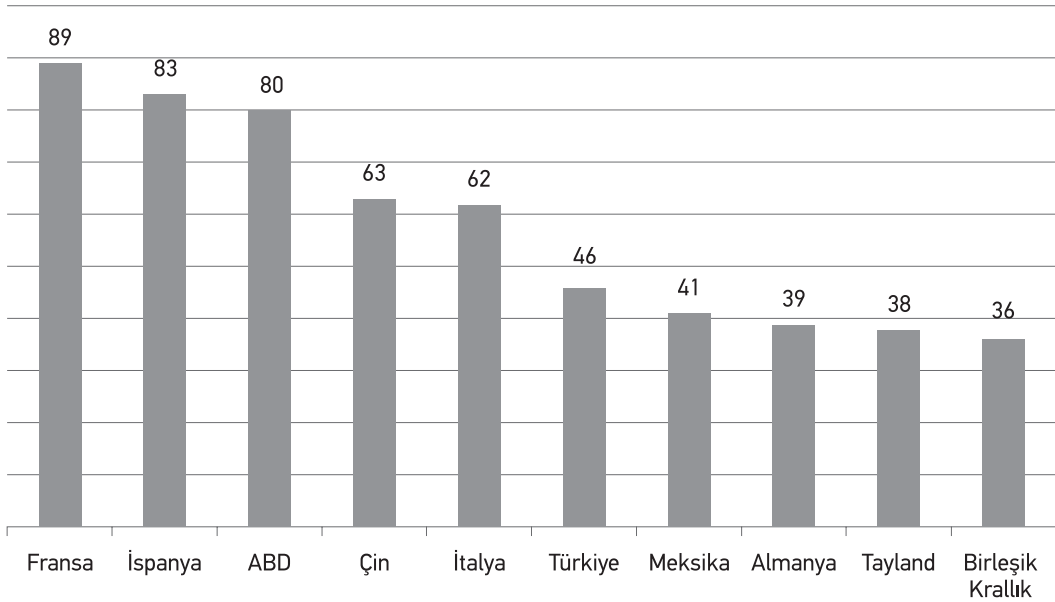
Türkiye'nin turizm sektörü bakımından güçlü bir potansiyeli vardır. Yaz turizminin yanı sıra sahip olduğu kayak tesisi ve otelleriyle de önemli bir kış turizm merkezidir. Ayrıca yayla

turizmi olanağı da sunan Türkiye iki kıtayı birleştiren coğrafi konumuyla dünya ülkeleri arasında önemli bir konuma sahiptir.²² Dünya Turizm Örgütü (UNWTO) İstatistiklerine göre,Türkiye dünya çapında en iyi 10 varış noktası ülkelerden bir tanesidir (Bkz.Grafik 1).

²¹ Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. (<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/12/20191207-1.htm>). Erişim tarihi: 17 Aralık 2019.

²² Mahfi EĞİLMEZ. *Ekonominin Temelleri, Kavramlar ve Kurumlar*. 2019. Remzi Kitabevi. İstanbul. ss.166-167.

Grafik 1: En İyi 10 Varış Noktası (2018, Milyon)*



*Grafikte yer alan ülkeler dünya çapında gelen turistlerin %40'ını almaktadır.

Kaynak: UNWTO. "International Tourism Highlights". 2019. (<https://www.e-unwto.org/doi/pdf/10.18111/9789284421152>). Erişim tarihi:10.01.2020.

Ancak Türkiye'de yaşanan terör saldırıları ve darbe teşebbüsü, dış politikada meydana gelen olumsuz durumlar, sınırlardaki savaşlardan dolayı 2016 senesi Türkiye'de pek çok alanda istenmeyen neticeler doğurmakla beraber çalışma

özelinde turizm sektörünü de etkilemiştir. Ancak yaşanan olumsuzlukların peyderpey ortadan kalkmasıyla beraber turizm sektöründe de tekrardan iyileşmeler meydana gelmiştir. Bu gelişimi Tablo 3'te gözlemek mümkündür.²³

²³ TOBB. "Ekonomik Rapor". 2017. (<https://www.tobb.org.tr/Documents/yayinlar/2018/EkonomikRapor2017.pdf>). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020. s.25.

Tablo 3: Türkiye’de Çeşitli Turizm İstatistikler (2003-2019)

YILLAR	GELEN ZİYARETÇİ	ÇIKAN ZİYARETÇİ	TURİZM GELİRİ (1000 \$)	TURİZM GELİRİNİN GSYİH İÇİNDEKİ PAYI (%)	TURİZM GİDERİ** (Milyon \$)
2003	16 463 623	16 302 053	13 854 866	4,4	2 425
2004	20 753 734	20 262 640	17 076 607	4,2	2 954
2005	25 045 142	24 124 501	20 322 111	4,1	3 395
2006	23 924 023	23 148 669	18 593 951	3,4	3 271
2007	27 239 630	27 214 988	20 942 500	3,1	4 043
2008	31 137 774	30 979 979	25 415 067	3,3	4 266
2009	31 759 816	32 006 149	25 064 482	3,9	5 090
2010	32 997 308	33 027 943	24 930 997	3,2	5 875
2011	36 769 039	36 151 328	28 115 692	3,4	5 531
2012	37 715 225	36 463 921	29 007 003	3,3	4 593
2013	39 860 771	39 226 226	32 308 991	3,4	5 254
2014	41 627 246	41 415 070	34 305 903	3,7	5 470
2015	41 114 069	41 617 530	31 464 777	3,7	5 698
2016	30 906 680	31 365 330	22 107 440	2,6	5 050
2017	37 969 824	38 620 346	26 283 656	3,1	5 137
2018	46 112 592	45 628 673	29 512 926	3,8	4 896
2019*	41 564 536	41 018 702	26 634 764	-	3 380

Kaynak: T.C.Kültür ve Turizm Bakanlığı. “Turizm Gelir ve Giderleri”. 2019. (<https://yigm.ktb.gov.tr/TR-201116/turizm-gelirleri-ve-giderleri.html>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020.

*Ocak-Eylül

Buna göre Türkiye’de dolar bazında turizm geliri 2016 senesine dek artış kaydetmiş, 2016 senesi sonrasında da tekrardan bir toparlanma kaydetmiştir. 2019 senesinde ise turizm geliri 26 milyar dolardır ve 2016 senesinden günümüze turizm gelirlerinin her yıl artan bir seyir izlemiştir. Turist sayısı da genel anlamda turizm gelirleriyle paralel bir seyir izlemiştir. Bu noktada önemli olan mevcut durumu yansıtan söz konusu verilerin konaklama vergisinin uygulanması sonrasında da takibinin yapılarak, dönüşümün (varsa) gözlemlenmesi Türkiye’nin uluslararası arenada rekabet edilebilirliği üzerinde etkide bulunup bulunmadığının tespiti.

4. KONAKLAMA VERGİSİNİN OLASI ETKİLERİ ve TÜRKİYE İÇİN BAZI ÖNERİLER

Bu bölümde turizm sektörüne yönelik vergilendirmenin doğuracağı etkiler değerlendirilmiş ve ayrıca konaklama vergisi için Türkiye özelinde kimi olası etkilere değinilerek önerilerde bulunulmuştur.

4.1.Turizm Sektörü Üzerine Olası Etkiler

Turizmin ne şekilde bir yön kaydedeceğiyle ilgili atılacak adımları hükümet politikaları belirlemektedir. Şekil 1’de görüldüğü üzere hükümetlerin turizm politikası üzerindeki rolü oldukça

geniş bir alana yayılmaktadır. Bütçe tahsisi, gerekli yasal mevzuatın oluşturulması, denetimin sağlanması, araştırmaların yapılması, istatistiklerin tutulması gibi pek çok boyuta sahiptir. Ça-

lışma konusu özelinde hükümetin almış olduğu vergiye yönelik kararlar da turizm sektörü üzerinde oldukça önemli neticelere (doğrudan ya da dolaylı) yol açabilmektedir.

Şekil 1: Hükümetlerin Turizm Politikası Üzerindeki Rolü



Kaynak: OECD. "Tourism Trends And Policies 2014". (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tour-2014-en.pdf?expires=1579817766&id=id&accname=guest&checksum=E0599A6E9C0A7581D4AE4C48C1A0B496>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. s.27

Turizm sektörüne yönelik vergi oranlarında düşüş sağlamanın kimi avantajları da beraberinde getirdiği gerçeğine İrlanda örneği kapsamında bakmak mümkündür. Buna göre ülkede geçici olarak turizm kapsamındaki mal ve hizmetler üzerindeki KDV oranı %13.5'ten %9'a düşürülmüştür. Buradaki amaç hiç kuşkusuz turizm sektörünün desteklenmesi ve sektördeki istihdamın artırılmasına katkı sağlamaktır. Vergi dü-

şüşü sonrasında istihdam artmış, turizm kazançlarında artış kaydedilmiş, sektör genelinde %16 oranında artan aktivite seviyeleri yakalanmıştır.²⁴ Fakat 2019 Ocak ayı itibariyle KDV oranı tekrardan %9'dan %13.5'e çıkartılmıştır.²⁵ Vergilerin turizm sektörü üzerinde etkilerine yönelik gerçekleştirilmiş bir diğer çalışma ise Biagi, Brandano ve Pulina'nın (2017) İtalya'daki Villasimius belediyesinde 2006-2011 dönemi için turizm ver-

²⁴ OECD. "Tourism Trends and Policies 2014". (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tour-2014-en.pdf?expires=1579817766&id=id&accname=guest&checksum=E0599A6E9C0A7581D4AE4C48C1A0B496>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. s.89.

²⁵ European Commission. "Taxation Trends in the European Union". 2019. (https://ec.europa.eu/growth/sectors/tourism/business-portal/financing-your-business/tourism-related-taxes-across-eu_en). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020. s.76.

gisinin turizm talebi üzerindeki etkisini incelediği makalesidir. Bu çalışma sonuçlarına göre uygulamaya konulan ziyaretçi vergisi (visitor tax) iç turizm talebinde bir düşüşe yol açmakla beraber uluslararası turizm akışı bağlamında bir etki göstermemektedir.²⁶ Durbarry'nin (2008) İngiltere için yapmış olduğu çalışmada turizm vergilerinin turizm talebi üzerindeki etkilerine odaklanmıştır. Buna göre İngiltere'de turizm talebi fiyatlara karşı çok duyarlıdır ve turizm fiyatlarının artması turistlerin ülkeye gelmeleri üzerinde önemli bir olumsuz etki meydana getirmektedir. Bu kapsamda KDV oranında meydana gelecek bir azalmanın İngiltere'de turizm sektörün gelişmesine yardımcı olacağı düşünülmektedir.²⁷

Çalışma örneklerinden de görülebileceği üzere turizm sektörü üzerindeki ilave vergilerin neticeleri genellikle talep düşüşüyle sonuçlanmaktadır. Çünkü vergilendirme, fiyatları artırarak daha az ziyaretçiye yol açtığına gerek küçük gerek orta ölçekli turizm işletmelerinin de gelirlerini azaltıcı bir rol oynamaktadır. Bunun yanı sıra tedarik zincirleri, oteller, restoranlar da ziyaretçi sayısına bağımlı işletmeler olmaları hasebiyle daha düşük satış yapacaktır. Turizm vergileri bu şekilde turizmle ilgili tüm bileşenleri de etkilemektedir. Bu kapsamda eşit, adil, verimli, basit, büyümeyi teşvik eden bir vergilendirme sistemi tercih edilmelidir.²⁸ Son olarak ne şekilde dizayn edilirse edilsin turizm vergileri turizm endüstrisi veya turizm işletmecileri tarafından sıcak bakılan bir yenilik değildir. Buna karşın pek çok ülkede de uygulama alanı bulmaktadır. Fakat bir

hükümetin bu tip bir vergiyi uygularken tüm toplum düşünülerek hareket edilmeli, turizm vergisinin sahip olduğu avantaj ve dezavantajlarla dengeli bir yaklaşım sergilenmelidir.²⁹

4.2- Bütçe Üzerinde Olası Etkiler

Bir vergi alınırken gelir yaratmak, kaynakları yeniden dağıtmak ya da olumsuz dışsalıkları içselleştirmek gibi amaçlar güdülebilir. Her atılan adım da kamu gelirlerinin asli bir parçası olan vergiler yolu ile bütçeleri etkilemektedir. Örneğin turizm sektörünün iki temel bileşeni çevre ve kamu hizmetleri olarak düşünülebilir. Gerek kısa gerek uzun vadede turizme dayalı bir ekonomik büyüme ve bölge sakinlerinin yaşam kalitesi için temiz bir çevre ve verimli kamu hizmetlerinin sunumu esastır. Kamu yararının gerçekleşmesi ve turizmden kaynaklı çevresel dışsalıkların içselleştirilmesinde eko-vergiler kullanılmaktadır. Bu kapsamda eko-vergi çevrenin korunması ya da iyileştirilmesi adına turistlere uygulanan vergilerdir. Turizm vergisi çıkarmanın amacı da kamu altyapısını iyileştirmek, sunulan kamu hizmetlerinin kalitesini artırmak için kaynak yaratmak ve çevre korumasının finansmanını sağlamaktır. Fakat etkileri bakımından turizm vergileri tartışmalı bir husustur. Tartışma hükümetin/yerel yönetimin gelir yaratma potansiyelinin önemi ve sektördeki paydaşların rekabet gücü üzerinde yaratacağı olumsuz etkiler etrafında şekillenmektedir.³⁰

Birçok ülke kamu gelir ve gider dengesini sağlayabilmek adına çeşitli adımlar atmak duru-

²⁶ BiAGI B, BRANDANO MG, PULINA M. "Tourism taxation: A synthetic control method for policy evaluation". Int J Tourism Res. 2017. 19. (<https://doi.org/10.1002/jtr.2123>). Erişim Tarihi: 24 Ocak 2020

²⁷ Ramesh DURBARRY. "Tourism Taxes: Implications for Tourism Demand in the UK". Review of Development Economics. 12(1). 2008. (<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/pdf/10.1111/j.1467-9361.2008.00432.x>). Erişim Tarihi: 25.01.2020.

²⁸ WTTC. "Fairer And More Intelligent Tax Policies In Travel & Tourism A Policies For Growth White Paper". 2018. (<https://www.wttc.org/-/media/files/reports/policy-research/2018/intelligent-taxation-white-paper.pdf>). Erişim tarihi: 23 Ocak 2020.

²⁹ Howard L. HUGHES. "A tourism tax the cases for and against". International Journal of Tourism Management. 1981. s.196.

³⁰ BiAGI B, BRANDANO MG, PULINA M. "Tourism taxation: A synthetic control method for policy evaluation". Int J Tourism Res. 2017. 19. (<https://doi.org/10.1002/jtr.2123>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. s.505.

munda kalmaktadır. Bu kapsamda turizm yabancı yatırımı çekebilen, döviz kazandıran, istihdam yaratan ve ulusal/bölgesel/yerel bağlamlarda değer katarak ülke ekonomilerini canlandırma kapasitesine sahip olan bir sektördür. Fakat aynı zamanda oldukça rekabetçi ve hızlı gelişen küresel bir pazarda faaliyet göstermektedir. Dolayısıyla gider kalemi de büyüme kaydeden turizm sektörü bütçeler için de bir baskı kaynağıdır. Pazarlama ve tanıtım faaliyetleri, cazibe merkezi doğal ortamların korunması, ziyaretçi güvenliğinin sağlanması ve turistlere verilecek hizmetler söz konusu baskı unsurları arasında sayılabilir. Bu kapsamda turizmle ilgili vergilerin genel vergi gelirine katkısı, kamu hizmetlerinde turizm maliyetinin payı ve hizmet kalitesinin geliştirilmesi arasındaki bağ da sorgulanmaktadır. Turizm vergilendirilmesinde şeffaflık ve verimlilik en üst seviyeye çıkartılacak şekilde seçimlerin yapılması, turizm vergileri-bütçe bağlantısının kurulmasında bilgi eksikliğinin giderilmesi atılacak adımlar arasında sıralanabilir.³¹ Yüksek vergilerden dolayı yabancı turistlerin ülkeyi tercih etmemesinin bir diğer boyutu da cari açıklar olarak karşımıza çıkabilir. Turizm gelir ve giderleri hizmet alışverişi anlamında önemli bir unsur olup Türkiye’de döviz girişleri döviz çıkışlarından daha fazladır. Turizm gelirlerinin fazla olması ise dış ticaret açığını düşürücü bir etkiye sahiptir. Böylece cari açığın da düşmesine sebep olmaktadır.³²

Turizmden elde edilen vergi gelirleri birçok ülkede popüler bir yaklaşım haline gelmiştir. Bunun ardında yatan sebepler arasında turizmin ekonomik kalkınmanın temel bir kaynağı haline gelmesi ve turistlerin (yabancı) vergi mükellefi olmamasından dolayı politik manada görece bir

çatışmaya yol açmaması gösterilebilir. Turizm vergilerinin öneminin artması da beraberinde turizm politikalarının kamu geliri yaratma/gelir dağılımı gibi makro ekonomi politikalarıyla uyumlu olmasını getirmiştir.³³ Bu kapsamda Gooroochum (2004) yapmış olduğu çalışmada turizm vergilerinin GSYH, yatırım, fiyat seviyesi, tüketim ve ticaret dengesi üzerinde önemli etkileri olabileceğini belirtmiş dolayısıyla hükümetlerin söz konusu etkileri dikkate almaları gerektiğini ifade etmiştir. Buna göre turizmin vergilenmesiyle, kamu gelirlerinde iyileştirme kaydedilse de uzun vadede uluslararası rekabet ve sektörün sürdürülebilirliği etkilenebilmektedir. Bu kapsamda turizm vergi gelirlerinin bütçe için bir kaynak yarattığı açık bir durum olmakla beraber sorulması gereken soru turizm vergilerinin talebi ne kadar düşürdüğüdür. Çünkü turizm talebi düştüğünde yabancı turist için ifade edilecek olursa döviz gelirlerinin azalması, rekabet gücünün kırılması, cazibe merkezlerinin az turist gelmesinden kaynaklı gelir kaybı yaşaması ya da maliyetleri artıran turizm işletmecilerinin istihdam olanaklarını daraltması söz konusu olabilir. Bu durumda devletin yine harekete geçerek sektörün canlanması için müdahale etmesi gündeme gelebilecektir. Sektörün canlanması da ancak turizm vergilerinin düşürülmesi ya da kamunun sektöre yönelik kamu harcamalarını artırması yoluyla (teşvikler) mümkün olabilir. Bu iki senaryo (turizm vergilerinin artırılması ve vergilerin düşürülerek teşviklerin sağlanması) arasındaki denge ve hesaplamaların titizlikle yapılması, kamu bütçesi üzerindeki yükün tahmin edilmesi ve verginin etkinliği/verimliliği bakımından oldukça önemli bir noktadır.

³¹ OECD. “*Tourism Trends and Policies 2014*”. (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tour-2014-en.pdf?expires=1579817766&id=id&accname=guest&checksum=E0599A6E9C0A7581D4AE4C48C1A0B496>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. s.72.

³² Mahfi EĞİLMEZ. *Ekonominin Temelleri, Kavramlar ve Kurumlar*. 2019. Remzi Kitabevi. İstanbul. s.167

³³ Nishaal GOOROOCHUM. “*Tourism Taxation: A Theoretical and Empirical Investigation*”. ECOMOD. 2004. (<https://www.iioa.org/conferences/intermediate-2004/pdf/513.pdf>). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020. s.2.

4.3- Olası Etkiler Işığında Türkiye İçin Kimi Öneriler

Konaklama vergisinden olası beklentiler pek tabi devlete gelir sağlayacak bir kaynak haline dönüşmesidir. Buraya kadar beklenilmeyen bir durum söz konusu değildir ancak bu verginin turizm sektörüne olası etkilerinin düşünülmesi gerekli bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü bir verginin doğuracağı en istenmeyen sonuç (negatif bir dışsallık söz konusu değilse) tüketimden vazgeçilmesi ya da o hizmetten faydalanmaktan vazgeçilmesidir. Turizm sektöründen elde edilen gelirler bu noktada bilhassa önemlidir. Dolayısıyla konaklama vergisinin Türk turizmi üzerinde yaratacağı etkilerinin iyi gözlemlenmesi ve irdelenmesi gerekmektedir. Örneğin Avrupa Komisyonunun yapmış olduğu bir çalışmanın kalitatif ve ampirik analizine göre rekabet gücünün artması ve yerel turizm sektörünün desteklenebilmesi adına uygulanan turizm vergilerinin azaltılması gerektiği neticesine ulaşılmıştır. Bu kapsamda devletin turizm vergilerini koyarken birbiriyle çelişen iki hedefi vardır. Bunlardan bir tanesi kamu gelirlerini artırmak diğeri rekabet gücünün koruyabilmektir. Dolayısıyla devletlerin söz konusu vergilerin tasarımında son derece dikkatli olmaları gerekmektedir. Çünkü turizm sektörü fiyatlara son derece duyarlıdır, vergi rejimi de bu noktada rekabetçiliği engellememeli ve sektöre yönelik vergileri düşük tutmalıdır.³⁴

Turizme yönelik devletin geliştirebileceği vergi rejimine/sistemine yönelik bazı çözüm önerileri geliştirmek mümkündür. Bu kapsamda şu hususlar dikkate alınmaya değerdir³⁵:

- Turizm vergilerini azaltmak gerek turistik yerlerin rekabet gücünü artırma gerek ekonomik fayda yaratma anlamında katkı sağlayabilir. Bununla beraber bu vergi politikasının doğuracağı sonuçlarla (kısa vadeli gelir kaybı, sektör ve uluslararası arenadaki konum) dengeli bir yaklaşıma sahip olması gerekmektedir; zira kamu gelirlerinde meydana gelecek azalış kalite üzerinde de bir etkiye sahiptir. Bu noktada koordineli vergi politikaları önem kazanmaktadır.
- Bir ülkenin sahip olduğu farklı özellikler de vergi rejimi üzerinde bir etkiye sahiptir. O ülkeye has bir tarihi yapı, doğal güzellikler pazarlanabilir unsurlar içerisinde yer alır ki bu durum ülkenin/bölgenin fiyat esnekliği üzerinde etkiler doğurabilmektedir. Hükümetler bu kapsamda vergileri tasarlarken de bu “farklı” durumları dikkate almalıdır.
- Vergi uyumunu sağlayan işletmelere turizm vergilerinin yük olmaması adına uyum sorunları da dikkate alınmalıdır. Aksi halde bu uyumlu olmayan işletmelerle eşitsizlik yaratabilir, vergi moralini azaltabilir, kamu gelir kaybına yol açabilir.
- Yeni vergilerin uygulanmasından evvel süreçlerde katılımcı bir yaklaşımın benimsenmesi vergiye karşı uyumu artırabilir. Çünkü bir verginin nasıl getirildiği ve ne şekilde yönetildiğine dair hususlar sektörün vereceği tepki üzerinde etkiye sahiptir. Turizm sektörüyle ilgili bir verginin ilgili tarafların da katılımının sağlanarak tanıtımının yapılması vergi sürecinin etkin yürütülmesi bakımından önemlidir.

³⁴ European Commission. “The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism” 2017. (<http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020.s.12.

³⁵ European Commission. “The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism” 2017. (<http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020. ss.12-15.

- Doluluk vergileri tüketici (turist) davranışları üzerinde de etkilidir. Önceden bütçe ayrılmasının güçleşmesi, vergi oranlarının yüksekliğine göre belirli yerlerin tercih edilmemesi gibi hususlar konaklama vergisinin konaklama sağlayıcısı tarafından peşin ödemeye dahil edilmesi yoluyla önlenabilir.

Bu çözüm önerilerinin yanı sıra Türkiye için turizm sektöründe ziyaretçi ve dolayısıyla gelir kayıplarının yaşanmaması adına devlet çeşitli teşvik ve desteklerle sektörün gücünü artırabilir.³⁶ Elbette burada devletin vergiyi salma amacına bakmak gerekmektedir. Bu vergi bütçe açıklarının finansmanı sağlamak mı yoksa turizm sektörüne yönelik harcama yapmak olarak mı konulmuştur. Türkiye’de yasalaşmayan bir evvelki kanun tasarısında yer alan konaklama vergisindeki vergi gelirlerinin Büyükşehir belediyelerine devri hususundaki madde dikkate değerdir. Çünkü turizm vergilerinden elde edilecek gelirlerin yine bu sektörün gelişimi yönünde harcanması noktasında yerel yönetimlerin halka en yakın hizmet veren birim olması sebebiyle bilhassa önemli olduğu düşünülmektedir. Fakat 2019’da yasalaşan konaklama vergisinin ilgili kanununda yer alan hususlarında böyle bir maddeye rastlanmamaktadır. Bunların dışında turizm ve ekonomik büyümenin artırılabilmesi adına hükümet politikalarının tutarlılık sergilemesi gerekmektedir; zira vergilendirme, hizmet kalitesi, vize politikaları, ulaşım gibi hususlar insanların seyahat etme arzusu üzerinde pozitif/negatif etkilerde bulunmaktadır. Bunun yanı sıra turizm sektörünün de rekabet gücü üzerinde etkide bulunmaktadır. Ayrıca ülkelerde kamu ma-

liyesi üzerinde söz konusu olan baskılar turizm politikalarının önemini daha da ön plana çıkartmaktadır. Bu yolda vergi ve teşvikler incelenmeli, analizi yapılmalı ve turizm sektörünün uzun vadedi sürdürülebilir büyümesi desteklenmelidir.³⁷

Tüm ifade edilenlerden hareketle Türkiye’de uygulamaya geçecek olan konaklama vergisine yönelik eleştiriler şu şekilde sıralanabilir:

- Gelirin merkezi yönetim bütçesinde yer alacak olmasının yerel yönetimler açısından doğuracağı sonuçlar
- Yaşanan terör olayları sonrasında toparlanma sergileyen turizm sektörünün bu vergi ile tekrardan güç kaybetme olasılığının turizm sektörü için endişe yaratması
- Nispi yerine maktu oranların söz konusu olmasının bölgesel gelişmişlik farkının dikkate alınmadığı ve adaletsizlik yaratacağı hususu
- Maliyetlerin vergi yolu ile artması sonucu talebin düşme ihtimali
- Uluslararası arenada rekabeti olumsuz etkilemesi

Dolayısıyla Türk vergi sisteminde, turizm sektöründeki rekabeti ve yerli/yabancı turist taleplerinin etkilenmemesi adına uygulanacak turizm vergilerinin sahip olması gereken nitelikler şu şekilde olabilir:

- AB uygulamaları gibi vergi gelirlerinin kontrolü yerel yönetimlere bırakılabilir
- Türkiye’de oldukça belirgin olan bölgeler arası gelişmişlik farkı dikkate alınarak oranlarda farklılaştırılmaya gidilebilir
- Talebin yoğun ya da az olduğu dönemlere göre (yaz/kış) vergi oranlarında düşüş veya yükseliş sağlanabilir

³⁶ Devletin turizm sektörüne hali hazırda sağlamakta olduğu teşvik ve desteklerle ilgili detaylı bilgi için bkz: T.C.Kültür ve Turizm Bakanlığı. Kültür ve Turizm Bakanlığınca Sağlanan Destekler, (<https://yigm.ktb.gov.tr/Eklenti/62123,kulturveturizmbakanligincasaglanandesteklerpdf.pdf?0>). Erişim tarihi: 09 Ocak 2020.

³⁷ OECD. “*Tourism Trends and Policies 2014*”. (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tour-2014-en.pdf?expires=1579817766&id=id&accname=guest&checksum=E0599A6E9C0A7581D4AE4C48C1A0B496>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. s.13.

- Vergi bilincinin sağlanabilmesi adına örneğin AB üye ülkeleri uygulamaları tanıtılarak verginin sadece Türkiye'ye özgü olmadığı anlatılabilir
- Koordineli bir vergi politikası izlenerek, turizm vergilerinin artması sonucu sektörün nasıl etkileneceği kadar turizm vergilerinin azaltılması sonucu bütçenin yaşayacağı kayıpların sektöre yönelik harcamaları azaltarak kalitenin düşmesi olasılığının da yine ne etki doğuracağı dikkate alınmalıdır.

Son olarak 2016 yılında yaşanan darbe girişi sonrasında bilhassa yabancı turist sayısında meydana gelen düşüşten sonra toparlanmanın sinyallerinin verildiği sonraki yıllar dikkate alınarak turizm sektöründe rekabeti teşvik edici yönde kamu politikaları hayata geçirilmelidir. Bu noktada devlet bütçe için kaynak yaratma gayreti içerisindeyse öncelikle tüm sektörlerdeki kayıp ve kaçakları önleyecek politikaların hayata geçirilmesi ve sıkı denetimlerin sağlanması gerekmektedir. Yeni vergiler ihdas etmek yerine kayıt dışı ekonominin önüne geçilerek kaynak kaybını önleme çabası içerisinde olmak da çözüm önerileri kapsamında değerlendirilebilir.

SONUÇ

7194 Sayılı 07.12.2019 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren “Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” kimi tartışmaları da beraberinde getirmiştir. Fiyatlara karşı oldukça duyarlı üstelik cari açığın finansmanında kullanılan bir kaynak olan turizm gelirlerinin söz konusu vergiden ne şekilde etkileneceği ilerleyen zamanlarda belli olacak bir olgudur. Bu makalede ise “olası” etkiler ele alınmaya çalışılmıştır. 01.04.2020 tarihinde uygulanmaya başlanacak olan vergi %1, 01.01.2021 tarihi sonrasında %2 olarak uygulanmak suretiyle hayata geçecektir. Yalnızca Türkiye'ye mahsus olmayan konaklama

vergisi; turist vergisi, yatak vergisi, doluluk vergisi gibi değişik isimler altında dünyanın çeşitli ülkelerinde uygulama alanı bulmaktadır.

Verginin maktu bir vergi olması verginin adaleti bakımından sorgulanması gereken bir husustur. Buna göre bölgesel gelişmişlik farklarının dikkate alınması durumunda vergi oranının maktu olması üzerinde tekrardan düşünülmelidir. Zira Türkiye'nin doğusu ve batısı arasındaki gelişmişlik ve turizm potansiyeli arasındaki farklılıklar dikkate alındığında zaten turist çekme potansiyeli düşük olan bölgenin konaklama vergisi ile daha da düşük seviyelere gerilemesi olası görünmektedir. Bu kapsamda vergi oranı üzerinde bölgesel gelişmişlik farklarının dikkate alınarak bir farklılaştırmaya gidilmesi, vergi adaleti kapsamında atılacak bir diğer önemli adım olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bir devletin en önemli gelir kaynağı hiç kuşkusuz vergilerdir ve devlet zaman zaman mevcut vergilere ek vergiler getirerek kendisine gelir yaratmanın yollarını arayabilmektedir. Türkiye için turizm sektöründen elde edilecek gelirin bütçe finansmanında kullanılması turizm sektörü bakımından pek de verimli bir kullanım alanı olmayabilir. Elde edilen gelirlerin yine ilgili bölgelerde turizmin teşviki için kullanılması daha etkin ve verimli bir yol olarak görülmektedir. Bir ülkede vergi sistemi tasarlanırken tüm bileşenler ve ihtimaller dikkate alınmalıdır. Vergileme tekniği açısından bakıldığında en fazla turist çeken dünya ülkeleri arasında 6.sırada olan bir ülkede konaklama vergisinin alınmasında olağan dışı bir durum –teknik olarak- yoktur. Fakat her salınan verginin de pek tabi doğuracağı etkiler söz konusudur. Vergiyi ödeyecek kişiler tarafından vergiye karşı sergilenecek tutum ve davranış kalıpları verginin etkin olması bakımından bilhassa önem taşımaktadır. Turistlerin tatil bütçesinin maliyetini artırarak taleplerinde gerileme meydana getirecek bir verginin gelir elde edilse dahi bir sektörün rekabetinin önünde engel teşkil etmesi

neticesini doğurması elbette ülkelerin istemediği bir kombinasyondur. Bu halde Türkiye'de hayata geçecek olan konaklama vergisinin turizm sektörü üzerindeki tesirleri dikkatle izlenilmeli, edinilen neticelere göre yol haritası yeniden şekillendirilmelidir.

KAYNAKÇA

- BIAGI B, BRANDANO MG, PULINA M. (2017). "Tourism taxation: A synthetic control method for policy evaluation". Int J Tourism Res. 19. (<https://doi.org/10.1002/jtr.2123>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020. Ss.505-514.
- BIRD, R. M. (1992). "Taxing Tourism in Developing Countries". World Development. 20(8). Ss.1145-1158.
- BOZDOĞANOĞLU, B. (2013). "Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye'de Uygulanabilirliği". Maliye Dergisi, Sayı 164, ss.131-149.
- BRAIN, L. (2019). "Rising Trend: More Countries Implement A Tourist Tax". Tourism Review News. 2019. (<https://www.tourism-review.com/tourist-tax-all-around-the-world-news10978>). Erişim tarihi: 27 Ocak 2020.
- Carrani Tours. (2018). "Tourist accommodation tax in Italy". (<https://www.carrani.com/wp-content/uploads/hs2018/en/CITY%20TAX%20ITALY%20hs-18.pdf>). Erişim Tarihi: 24 Ocak 2020
- Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. (<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/12/20191207-1.htm>). Erişim tarihi: 17 Ocak 2019
- DURBARRY, R. (2008). "Tourism Taxes: Implications for Tourism Demand in the UK". Review of Development Economics. 12(1). (<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/pdf/10.1111/j.1467-9361.2008.00432.x>). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020. ss.21-36.
- EĞİLMEZ, M. (2019). *Ekonominin Temelleri, Kavramlar ve Kurumlar*. Remzi Kitabevi. İstanbul.
- European Commission. (2017). "The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism", (<http://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020.
- European Commission. (2019). "Taxation Trends in the European Union". (https://ec.europa.eu/growth/sectors/tourism/business-portal/financing-your-business/tourism-related-taxes-across-eu_en) Erişim tarihi: 25 Ocak 2020.
- European Commission. "Tourism-related taxes across the EU". (https://ec.europa.eu/growth/sectors/tourism/business-portal/financing-your-business/tourism-related-taxes-across-eu_en#specifictaxes). Erişim tarihi: 27 Ocak 2020.
- GOOROOCHUM, Nishaal. (2004). "Tourism Taxation: A Theoretical and Empirical Investigation". ECOMOD. (<https://www.iioa.org/conferences/intermediate-2004/pdf/513.pdf>). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020. Ss.1-22.
- GOOROOCHURN, N. ve SINCLAIR, M. T. (2005). "Economics Of Tourism Taxation Evidence from Mauritius". Annals of Tourism Research. 32(2). ss.478-498.
- HUGHES, H. L. 1981. "A tourism tax the cases for and against". International Journal of Tourism Management. ss.196-206.
- İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı. (<https://www.verginet.net/Dokumanlar/%C4%B0L%20%C3%96ZEL%20%C4%B0DARES%20VE%20BELED%20GEL%20GEL%20B0RLER%20>

- C4%B0%20KANUNU%20TASARISI%20VE%20GEREK%C3%87ES%C4%B0%20_2_.pdf) Erişim tarihi: 14 Ocak 2020.
- OECD. (2014). “*Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*”. (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264218789-en.pdf?expires=1579989683&id=id&accname=guest&checksum=03FD6C23809E0342832F343BFE9A464A>). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020).
 - OECD. “*Tourism Trends And Policies 2014*”. (<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/tour-2014-en.pdf?expires=1579817766&id=id&accname=guest&checksum=E-0599A6E9C0A7581D4AE4C48C1A0B496>). Erişim tarihi: 24 Ocak 2020.
 - T.C.Kültür ve Turizm Bakanlığı. (2019). “*Turizm Gelir ve Giderleri*”. (<https://yigm.ktb.gov.tr/TR-201116/turizm-gelirleri-ve-giderleri.html>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020.
 - T.C.Kültür ve Turizm Bakanlığı. “Kültür ve Turizm Bakanlığınca Sağlanan Destekler”, (<https://yigm.ktb.gov.tr/Eklenti/62123,kulturveturizmbakanligincasaglanandesteklerpdf.pdf?0>). Erişim tarihi: 09 Ocak 2020
 - TOBB. (2020). “Ekonomik Rapor”. 2017. (<https://www.tobb.org.tr/Documents/ya-yinlar/2018/EkonomikRapor2017.pdf>). Erişim tarihi: 25 Ocak 2020.
 - UNWTO.(2019). “*International Tourism Highlights*”. (<https://www.e-unwto.org/doi/pdf/10.18111/9789284421152>). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020.
 - VJEKOSLAV, B. BEJAKOVIĆ, P. ANTON, D. (2012). “*Tax system as a factor of tourism competitiveness: The case of Croatia*”. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. 44. Ss.250 – 257.
 - WTTC. (2018). “*Fairer And More Intelligent Tax Policies In Travel & Tourism A Policies For Growth White Paper*”. (<https://www.wttc.org/-/media/files/reports/policy-research/2018/intelligent-taxation-white-paper.pdf>). Erişim tarihi: 23 Ocak 2020.