

TÜRKİYE'DEKİ KONAKLAMA VERGİSİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF ACCOMMODATION TAX IN TURKEY



Sercan YAVAN*

ÖZ

Turizm birçok ülke ekonomisinin önemli bir parçası ve döviz getirici faaliyetlerdendir. Turizmin ülkeler için katma değer ve istihdam yaratma gibi olumlu ekonomik etkilerinin yanı sıra çeşitli kamusal malların kullanımında tıkanıklık ve çevresel bozulma gibi olumsuz etkileri de bulunmaktadır. Turistik faaliyetlerin bu olumsuz etkileri turizm üzerindeki kamusal düzenlemeleri zorunlu kılmaktadır. Politika yapıcılar turizmin vergilendirmesini hükümet gelirini artırmak ve negatif dışsallıkları azaltmak için uygun bir araç olarak görmektedir. Bu nedenlerden dolayı, son yıllarda birçok ülke turizm üzerine çok çeşitli vergiler getirmiştir. Turizme sektörüne özgü vergiler turizm işletmecilerinden ve turizm hizmeti alan kullanıcılardan alınan vergilerden oluşmaktadır. Çeşitli ülkelerde turizm vergilerinin bir türü olarak konaklama vergisi de uygulanmaktadır.

ABSTRACT

Tourism is a significant part of the economy of many countries, and an activity that brings foreign currency into a country. Besides its positive impacts on the economy such as creating added value and generating employment, tourism also has negative impacts such as the disruption of several public goods and environmental degradation. These negative impacts of touristic activities necessitate public regulations on tourism. Policy makers regard taxation on tourism as a proper tool to contribute to the government income and to reduce negative externalities. Therefore, recently, many countries have laid sundry taxes on tourism. Taxes particular to tourism consist of taxes collected from tourism establishments and taxes collected from consumers who receive tourism service. As a kind of tourism taxes, accommodation tax is collected in several

* Dr., Aydın Adnan Menderes Üniversitesi, sercan.yavan@adu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-9873-5931.

Yavan, S. (Temmuz 2020). Türkiye'deki Konaklama Vergisinin Değerlendirilmesi, *Vergi Raporu*, 250, (188-203).

Öyle ki pek çok ülkede konaklama vergisi şehir vergisi, otel vergisi, otel doluluk vergisi, oda vergisi, kültür vergisi ve hatta yatak vergisi gibi isimlerle adlandırılmaktadır. 7194 sayılı Kanun ile Türkiye’de de konaklama vergisi adı altında 2019 yılında yeni bir vergi kabul edilmiştir. Bu çalışmada Türkiye’de uygulamaya koyulacak olan konaklama vergisi ayrıntılı olarak incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Turizm Vergisi, Türkiye, 7194 sayılı Kanun, Turizm.

Jel Sınıflandırma Kodları: H20, H71, L83.

GİRİŞ

Dünyanın birçok yerinde turizm endüstrisinde hızlı bir büyümeye tanık olunmuştur. Turizmin şehirler üzerinde olumsuz çevresel ve sosyal etkilere neden olduğuna dair artan bir anlayış olmasına rağmen, ziyaretçi hacmi genişlemeye devam etmektedir. Yeşil yaşamın birçok kavramını benimseyen gelişmiş bir ülke olan İzlanda’da bile, son yıllarda ülkeye gelen yabancı ziyaretçi sayılarında çarpıcı bir büyüme olmuştur. Ülkenin toplam nüfusunun sadece 330 bin olmasına rağmen, 2016 yılında ülkeyi 1,7 milyon yabancı turist ziyaret etmiştir.¹ Turizm, doğa gibi serbest paylaşılan kaynaklardan yoğun olarak yararlanır ve bu kaynakların sürdürülebilir bir şekilde yönetilmesi maliyetlidir. Esasında finansal desteğin yoksunluğunda bu maliyetlerin karşılanmasının sürdürülebilirliğine ulaşmak güçtür. Bu maliyetlere hem turistler hem de onlara hizmet eden endüstri, çevrenin korunması maliyetini paylaşmalıdır. Yabancı şirketlerin petrol çıkartmakla suçlandıkları gibi, yabancı turistlerin de

countries. In different countries, accommodation tax is called by different names such as city tax, hotel tax, hotel packed tax, room tax, culture tax or even bed tax. A new type of tax under the name of accommodation tax was approved in accordance with the law no. 7194 in Turkey, in 2019. In this study, accommodation tax, which will be laid in Turkey, has been analyzed in detail.

Keywords: Tourism Tax, Turkey, Law no. 7194, Tourism.

Jel Classification Codes: H20, H71, L83.

bir destinasyonda ortak malların ve kamu hizmetlerinin kullanımından elde ettikleri faydalar için ücretlendirilmesi gerekmektedir.² Turizm vergilendirilmesi potansiyel turistleri bir destinasyondan uzaklaştırmasına öncülük edebilir ve bu durum turizmde fiyat rekabetçiliğini olumsuz etkileyebilir.

Kamu politikaları araçlarından olan vergilendirme turizm sektörünün yönlendirilmesinde önemli bir rol üstlenmektedir. Bu rollerden birincisi vergilendirmenin mali sistem ve yüksek sosyal kabul edilebilirlik açısından potansiyel gelirin büyüklüğünden kaynaklanmaktadır. İkincisi, turistler tarafından tüketilen kamusal mal ve hizmetleri finansmanı olarak kullanılmasıdır. Son önemi ise vergilendirmenin piyasayı düzenleyici (çevre düzenlemeleri) özelliğinin bulunmasıdır. Konaklama vergisi³, otel vergisi, doluluk vergisi, şehir vergisi, yatak vergisi, oda vergisi gibi farklı şekillerde ifade edilen vergiler turizmde uygulanan özel vergilerdendir. Konaklama vergisi otelde kalan her bir gece için alınan bir vergidir.

¹ Edwin LANE. “Are Too Many Tourists Visiting Iceland?”, BBC News, 27 Ekim 2017, blm. Business, (<https://www.bbc.com/news/business-41725713>).

² Gurel ÇETİN vd., “Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations: Empirical Evidence from Istanbul”, *Economies* 5, sy 2 (Haziran 2017): 21, (<https://doi.org/10.3390/economies5020021>). Erişim tarihi: 29 Şubat 2020.

³ Ülkelerle göre konaklama vergisinin isimlerinde değişimler olabilmektedir. Bu çalışmada bütünlüğü sağlamak amacıyla farklı olarak adlandırılan fakat aynı anlama gelen bu vergi konaklama vergisi kavramı kullanılmıştır.

Konaklama vergilerinin çoğu “advalorem” olarak nitelendirildiği için sabit bir ücret yerine oda fiyatının yüzdesi olarak uygulanmaktadır. Ancak bazı ülkelerde ve şehirlerde konaklama vergisi sabit bir miktar olarak da uygulanabilmektedir.

Kimi ülkeler yalnızca turizm faaliyetlerindeki harcama vergilerinden yararlanırken kimi ülkeler ise harcama vergileri dışında da turizm vergileri adı altında ek vergiler toplamaktadır. Konaklama vergisi turizm vergileri kapsamında değerlendirilen vergilerden yalnızca biridir. Turizm vergilerine dahil olan konaklama vergisi ülkeler için önemli bir yere sahiptir ve son yıllarda hükümetlerin turizm yatırımları, altyapı ve sosyal hizmetler için ek gelir elde etmesinin bir yolu haline gelmiştir. Konaklama vergileri “kullanıcı öder” prensesi çerçevesinde turizm maliyetlerini daha adil bir şekilde dağıtmak için dünyada giderek daha fazla uygulamaya koyulan ulusal ve yerel bir maliye politikası aracıdır.

1- DÜNYADA KONAKLAMA VERGİSİ

Turizm vergileri 1980'lerden bu yana tüm dünyada hızla yayılmaya başlamıştır. Turistlerin vergilendirildiği turizm vergileri ülkeler için önemli bir yere sahiptir ve son yıllarda hükümetlerin turizm yatırımları, altyapı ve sosyal hizmetler için ek gelir elde etmesinin bir yolu haline gelmiştir. Turizm vergileri, “kullanıcı öder” ilkesi çerçevesinde turizm maliyetlerini daha eşit bir şekilde dağıtmak için dünya çapında giderek daha fazla kullanılan araçlardan biridir. Konaklama vergisi, geçici olarak kalan ve konaklama tesisine ödenen turistlerden gecelik sabit veya değer

bazında (örneğin yüzde) alınan bir vergi türüdür. Turizm vergisi, genellikle yerel yönetimler tarafından turizm altyapısını güçlendirmek ve uzun vadeli turizm talebini olumlu yönde etkilemek için tahsis edilen bir vergidir. Birçok ülkede, bu vergilerden toplanan fonlar turizmle ilgili harcamalara ayrılmıştır, yasaların izin verdiği ölçüde genel bir fona da dahil edilebilir.⁴

Vergi kavramı, devlete yapılan zorunlu karşılıksız ödemeler olarak tanımlanmaktadır. Vergilendirme sistemleri çoğu ülkede doğrudan ve dolaylı olmak üzere iki temel vergi türüne dayanmaktadır. Bu ayrıma göre, gelir ve servet üzerinden alınan ödemeler “doğrudan vergiler” olarak kabul edilirken, harcamalar üzerinden alınan ödemeler ise “dolaylı vergiler” olarak adlandırılmaktadır. Bununla birlikte, hem vergilerin çeşitliliği hem de vergilerin özellikleri (örneğin oranı veya yüzdesi, muafiyet veya indirim) miktarı ve türleri ülkeden ülkeye değişebilir.⁵

Turizmin etkisiyle o bölgede oluşan nüfus artışı sonrası kamusal hizmet faaliyetlerinin maliyetini ve turizm bölgesindeki dışsal maliyetlerin dağıtımının sağlanması için vergisel gerekliliklere ihtiyaç duyulmuştur. Turizmin vergilendirilmesine dair çeşitli vergiler söz konusudur. Turizm vergileri çok kapsamlı içeriği sahiptir. Turizm vergilendirildiği faaliyetler kapsamında otel ve konaklama işletmeleri, kamp alanları, motorlu araç kiralama, eğlence ekipmanları kiralama, eğlence hizmetleri, ziyaretçi gezileri, ziyaretçi yoğun işletme hizmetler yer almaktadır.⁶ Konaklama vergisi turizm vergileri içerisinde yer alan bir vergi çeşididir. Kamusal malların finansman

⁴ Levent Selman GÖKTAŞ ve Serkan POLAT, “Tourist Tax Practices in European Union Member Countries and Its Applicability in Turkey”, *Journal of Tourismology* 5, sy 2 (t.y.): 14 7.

⁵ OECD, *OECD Tourism Trends and Policies 2014* (OECD, 2014), 75, (https://www.oecd-ilibrary.org/industry-and-services/oecd-tourism-trends-and-policies-2014/taxation-and-tourism_tour-2014-6-en;jsessionid=opMT70TRsemv-F-rMH5Sfg6N.ip-10-240-5-143). Erişim tarihi: 16 Ocak 2020.

⁶ “Tourism Tax” (South Dakota Department of Revenue, 2017), (<https://dor.sd.gov/media/2hljdrss/tax-fact-tourism.pdf>). Erişim tarihi: 2 Şubat 2020.

yükünün bir kısmını yerleşik olmayanlara kaydırmak amacıyla konaklama vergileri kullanılmaktadır. Ancak, böyle bir önlem turizm endüstrisi tarafından şiddetle karşı çıkılmakta ve şirketlerin rekabet gücüne zarar veren haksız bir araç olarak algılanmaktadır.⁷ Konaklama vergisi, hükümetler tarafından farklı amaçlar için kullanılan en yaygın turizm vergilerindendir.⁸

Konaklama vergisinin bir ülke ya da bölgede uygun olup olmadığına karar verirken, turistlerin ekonomiye yaptıkları katkısı (ek harcamalar, işler ve diğer faydalar dahil) toplumun bu faaliyetlerinden kaynaklanan katlandığı maliyetlerin karşılaştırılması gerekmektedir. Bu maliyetler, ulaşım ağındaki kirlilik ve tıkanıklık gibi dış maliyetleri ve bazı kamu hizmetleri üzerindeki ek baskıları içermektedir. Şehirlerde kalıcı şekilde oturanlar, gelir vergisi ve yerel vergiler yoluyla bu maliyetlerin çoğuna katkıda bulunmaktadır. Turizm vergisi savunucuları, turistlerin şehirde kaldıkları sürede vergi yoluyla maliyetlerin aktarılabilceğini söylemektedirler. Bu mantığa dayanarak, verginin sağladığı gelirin ilgili şehrin turizm potansiyelini artırmak için harcama yapmak ya da turistler tarafından kullanılan kamu hizmetlerini karşılamak için gerektiği ortadadır. Ancak konaklama vergisi karşıtları ise, turizm vergisinin şehirlerin ya da ülkelerin turizm sektörünün rekabetçiliğine zarar verme riski taşıdığı savunmaktadırlar. Konaklama vergisine karşı olanlar otel konaklama ücretlerindeki KDV yoluyla tahsil edilen vergilerin mevcut durumda turizmin ağır bir şekilde vergilendirildiğini savunmaktadır. Konaklama vergisine getirilen bir başka eleştiri de konaklama vergisi tahsilatının

turizm sektörünün sadece bu hizmeti sunanları direkt olarak etkilediğinden diğer sektörlerdeki hizmet sunanlar için uygulanmamasının haksız vergilendirme olacağı yönündedir.⁹

1.1- Avrupa Birliği

Avrupa'daki çoğu şehirde otel hizmetleri üzerinden konaklama vergisi alınmaktadır. Bu ülkelerdeki turizm vergileri genellikle merkezi hükümetin yerel yönetimlere devretmiş olduğu bir konudur. Bu nedenle konaklama vergileri genellikle ilgili belediye yetkilileri tarafından yerel olarak belirlenme ve yönetilme eğilimindedir. Yerel düzeydeki bu farklılaşma konaklama vergilerinin aynı ülkedeki şehirlere göre de değişebilmektedir. İtalya'nın iki turizm şehri olan Roma ve Venedik'te uygulanan farklı oranlı konaklama vergisinin ülke içerisindeki konaklama vergisinin farklılaşmasına örnek gösterilebilir.¹⁰

Rekreasyon alanlarını iyileştirmek, kamu hizmetlerini karşılamak ve çok sayıda ziyaretçi nedeniyle çevrede meydana gelen olumsuz sonuçları ortadan kaldırmak için bugün İspanya, İtalya, Almanya ve Hollanda gibi birçok Avrupa Birliği ülkesi ülkelerini ziyaret eden yabancı ziyaretçilerden turizm vergisi, şehir vergisi ve konaklama vergisi isimleri altında vergi toplamaktadır. Avrupa Birliğinde turizm vergileri her ne kadar yerel bir yapıya sahip olsa da merkezi yönetimler turizm vergisi uygulama kriterlerini serbestçe belirleyebilmektedir. Çünkü vergilendirme yetkisi devletlerin egemenlik gücünü ifade etmektedir. Ancak bu kriterler belirlenirken uluslararası anlaşma ilkelerine uyma yükümlülüğü bulunmaktadır.¹¹

⁷ Eugeni AGUILÓ, Antoni RIERA ve Jaume ROSSELLÓ, "The short-term price effect of a tourist tax through a dynamic demand model: The case of the Balearic Islands", *Tourism Management* 26, sy 3 (2005): 359-365..

⁸ Alberto GAGO vd., "Taxing Tourism in Spain: Results and Recommendations" (Fondazione Eni Enrico Mattei, 2006).

⁹ Matthew DALEY, "Options for a Tourism Levy for London" (London: Greater London Authority, 2017), 39.

¹⁰ DALEY, 20.

¹¹ Levent Selman GÖKTAŞ ve Serkan POLAT, "Tourist Tax Practices in European Union Member Countries and Its Applicability in Turkey", 147.

AB bölgedeki turistik müze, antik kent, kale gib, alanların bakımının yapılması, bölgeyi tanıtıcı broşürler hazırlanması, yeni turistik faaliyetler üretilmesi ve turistik mekanların modernleştirilmesine finansmanına yönelik olarak konaklama

vergileri kullanılmaktadır. Bununla birlikte, konaklama vergisinin hangi düzeyde uygulanacağını karar vermek genellikle her belediyeye bağlıdır ve her yıl değişebilir. Tablo 1’de AB 28 ülkelerinin uyguladığı konaklama vergilerine yer verilmiştir.

Tablo 1: AB-28 Ülkelerinde Konaklama Vergisi

Ülke	Alınma Şekli	Vergi	Özel Durumlar
Almanya ^{*12}	Kişi Başı Gecelik Yüzde veya Oda Fiyatı	0.50 € - 7.00 € veya oda fiyatının %5'i	KDV, şehir vergisi üzerine uygulanır.
Avusturya*	Kişi Başı Gecelik	0.15 € - 0.36 €	Vergi miktarı belediyeye göre değişir.
Belçika*	Kişi Başı Net Fiyat veya Oda Başı Fiyat-Yüzde	2.12 € - 4.25 €	Brüksel’de, oteller her bir oda için yıllık ücret ödemek zorundadır (tipe göre değişir) ve gecelik kişi başı ücretlendirilir.
Birleşik Krallık	Konaklama vergisi alınmaz.		
Bulgaristan	Kişi Başı Gecelik	0.10 € - 1.53 €	Bazı bölgelerde, sahil tatil yerlerinde konaklama vergisi kişi başı 8 € olarak uygulanır.
Çekya	Kişi Başı Gecelik	1.00 € 'ya kadar	
Danimarka	Konaklama vergisi alınmaz.		
Estonya	Konaklama vergisi alınmaz.		
Finlandiya	Konaklama vergisi alınmaz.		
Fransa*	Kişi Başı Gecelik	0.23 € - 4.60 € (%10 ek meclis vergisi dahil)	Belediyeler vergiyi gerçek ziyaretçi geceleri bazında uygulamaya ya da konaklama sağlayıcıları tarafından kapasite bazında sabit bir oran uygulamaya karar verebilirler.
Güney Kıbrıs	Konaklama vergisi alınmaz.		
Hırvatistan	Kişi Başı Gecelik	0.27 € - 0.94 €	Gelirler, faaliyetlerini finanse etmek için yerel turizm kurulları tarafından korunmaktadır.
Hollanda	Kişi Başı Gecelik Yüzde veya Oda Fiyatı	0.55 € - 5.75 € veya oda fiyatının %6'sına kadar	

¹² "Tourist tax in Europe 2020: what you will pay in Spain, Italy and other hotspots | lovemoney.com", (<https://www.lovemoney.com/guides/52231/tourist-tax-in-europe-what-you-will-pay-in-spain-italy-and-other-hotspots>). Erişim tarihi: 5 Mayıs 2020.

İrlanda	Konaklama vergisi alınmaz.		
İspanya	Kişi Başı Gecelik	0.45 € - 2.25 €	
İsveç	Konaklama vergisi alınmaz.		
İtalya	Kişi Başı Gecelik	0.50 € - 7.00 €	7,00 € üst tutar yalnızca Roma için geçerlidir. Ülkenin geri kalanı için genel en yüksek oran 5,00 €'dur.
Letonya	Konaklama vergisi alınmaz..		
Litvanya	Kişi Başı Gecelik	0.30 € - 0.60 €	Palanga'da elde edilen gelir, kentin altyapısının iyileştirilmesi ve turizmin pazarlanması için kullanılıyor.
Lüksemburg	Konaklama vergisi alınmaz.		
Macaristan	Kişi Başı Gecelik	Oda fiyatının % 4'ü	
Malta	Kişi Başı Gecelik	0.50 €	Gelirler turistik bölgelerin bakımı için kullanılır.
Polonya	Kişi Başı Gecelik	0.37 € - 0.55 €	
Portekiz	Kişi Başı Gecelik	1.00 €	Lizbon dışında şehirlerde vergi bulunmamaktadır.
Romanya*	Oda Fiyatı Yüzdesi	1%	
Slovakya	Kişi Başı Gecelik	0.50 € - 1.65 €	.
Slovenya	Kişi Başı Gecelik	0.60 € - 1.25 €	
Yunanistan*	Kişi Başı Gecelik	0.50 € - 4 €	Otellerin yıldız sayılarına göre değişmektedir.

Kaynak:¹³ “*” Dipnot 12’de yer alan bilgileri kullanılmıştır. “**” işareti olmayanlar için 13 dipnotundaki bilgiler kullanılmıştır

Avrupa Birliği’ndeki konaklama vergisinin oransal ya da sabit değer büyüklüğü Batı ve Güneydoğu Avrupa’da çok daha yüksek oranlarda, doğu AB ülkelerinde nispeten düşük oranlarda olduğu gözlemlenmektedir. Bunun da nedeni AB içerisindeki ülkelerin gelişmişlik düzeylerinin aynı düzeyde olmamasıdır. Daha gelişmiş AB ülkelerinde nispeten daha az gelişmiş AB ülkelerine

göre daha yüksek düzeylerde konaklama vergisi uygulanmaktadır.

Aynı zamanda AB çatısı altında tek tip konaklama vergisi söz konusu değildir. Konaklama vergisi matrahının tespiti kişi başı gecelik maktu ve tesisin kaç yıldız olduğuna göre değişen, gecelik konaklama bedelinin belirli bir oranı ve kişi başı maktu tutar olarak dört ayırım yapmak

¹³ PricewaterhouseCoopers LLP (PwC), “Study on the Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism with EU Tourism Tax Tool”, Text, Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs - European Commission, 30 Kasım 2017, (https://ec.europa.eu/growth/content/study-impact-taxes-competitiveness-european-tourism-eu-tourism-tax-tool_en). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020.

mümkündür. Konaklama vergileri kimi ülkelerde sabit bir miktar olarak, kimi ülkelerde ise oran olarak belirlenmiştir. AB’de genel olarak yerel düzeyde tahsis edilen konaklama vergisi istisna olarak ulusal düzeyde tahsil edilse de yerel yönetimlere tekrar bu kaynaklar aktarılmaktadır. Elde edilen bu vergi gelirleri turizmin olumsuz etkilerini gidermek için kullanılmaktadır.

1.2- Amerika Birleşik Devletleri

Amerika Birleşik Devletleri çoğulcu demokrasiye sahip başkanlık sisteminde yönetilen federal cumhuriyet olarak tanımlanmaktadır. ABD’de federalist sistemin ortaya çıkmasının nedeni devletlerin farklı nüfus ve ihtiyaçları olan çeşitli kolonilerden oluşmasıdır. Federalist sistemde federal yönetim ile iç işlerinde serbest davranabilen eyalet yönetimlerinin görev, yetki ve sorumlulukları Anayasa’da tanımlanmıştır. Anayasa sadece federal ve eyalet hükümetlerinin nasıl yapılandırıldığına dair çerçeve sağlamakla kalmaz, aynı zamanda bu hükümetlerin yetkilerine önemli sınırlamalar getirir. “Federal” ülkede ulusal bir hükümet ve 50 eyalet hükümeti olduğu anlamına gelmektedir. Her eyaletin, kendi içindeki yerel yönetimler için hükümler içeren kendi anayasası vardır. Yerel yönetimlerin arasında belediye, il, kasaba, okul bölgesi ve bölgedeki doğal kaynaklar ve ulaşım ağları gibi konuların

yönetiminden sorumlu olan özel amaçlı bölgeler yer almaktadır.¹⁴

Konaklama vergisi ABD’de de uygulaması popüler olan bir vergidir. ABD’de nin eyaletlerinin yaklaşık %98’inde konaklama vergisi uygulanmaktadır. ABD genelinde konaklama vergisi oranı eyalet, il ve belediyeye göre farklılık gösterebilir. Eyalet ve yerel yönetimler oteller, moteller, yatak ve kahvaltı ve diğer konaklama yerlerinden kısa süreli kalmalarda konaklama vergisi almaktadır. Verginin adı değişebilir olsa da konaklama vergisinin uygulanması eyaletler ve yerel hükümet için önemli bir gelir kaynağıdır. Konaklama vergileri, bir otel ziyaretçisinden daha fazlasını etkilemektedir, çünkü konaklama vergileri ABD’deki kongre merkezleri gibi turizm ajanslarının ve kamu toplantı yerlerinin finansmanı için kullanılabilir. ABD’de konaklama vergileri şehirlerin gelişip büyümesine doğrudan etki ettiğinden hayatı öneme sahiptir.

ABD’de bulunan 50 eyaletten iki eyalet dışındaki eyaletlerin hepsi geçici konaklamalarda satış vergisi, konaklama vergisi veya her ikisini birden uygulamaktadır. ABD’de konaklama vergisi uygulanmayan iki eyalet Alaska ve Kaliforniya’dır.¹⁵ Tablo 2’de ABD’de yer alan 50 eyalette uygulanan konaklama vergisi oranlarının istatistik özeti verilmiştir.

Tablo 2: ABD’de 50 Eyalet Ait Konaklama Vergisi Oran İstatistiği

Toplam Konaklama Vergisi Oranları* - Tüm 50 Eyalet	
Maksimum	%15,00
Minimum	%0.00
Ortalama	%6.00
Ortalama	%6.32

Kaynak:¹⁶. *Toplam vergi oranları konaklama vergisi ve satış vergilerinin toplamı verilmiştir.

¹⁴ Paul A. ARNOLD, *About America How the United States Is Governed* (Virginia: Braddock Communications ; [Washington, D.C.]: U.S. Dept. of State, Bureau of International Information Programs, 2004), 3-5, (https://photos.state.gov/libraries/amgov/30145/publications-english/us_governed.pdf). Erişim tarihi: 29 Mart 2020.

¹⁵ Thomas HAZINSKI ve Joseph HANSEL, “2019 HVS Lodging Tax Report - USA” (HVS, 2019).

¹⁶ Thomas HAZINSKI ve Joseph HANSEL. 5.

Bazı eyaletlerde, sadece konaklama sektöründeki satış vergisi gelirleri mevcuttur. Konaklama vergileri sadece otel odası ücretlerine uygulanırken, sektör genelinde vergilendirilebilir

satışları da (yiyecek, içecek gibi) içerebilir. Tablo 3'te 2018 yılında ABD eyaletlerinde uygulanan konaklama vergisinin en fazla olduğu ilk 5 eyaleti göstermektedir.

Tablo 3: ABD'de Konaklama Vergisi Oranının En Yüksek Olduğu ilk 5 Eyalet¹⁷

Sıra	Eyalet	Konaklama Vergisi
1	Connecticut	%15
2	Hawaii	%10.25
3	Maine	%9
3	New Hampshire	%9
3	Vermont	%9
4	Delaware	%8
5	Montana	%7

Kaynak:¹⁸.

ABD'de toplanan konaklama vergileri turizm amacı dışında kullanılmamaktadır. Bu vergiler eyalette bulunan turizm kurulu tarafından verilen kararlar sadece turizmi destekleyen projeler için kullanılabilir. Yani bu alınan konaklama vergileriyle bütçe açığının kapatılmasına izin verilmemektedir. Ayrıca yerelde toplanan konaklama vergileri merkezi otoriteye gönderildiğinde, elde edilen gelirin büyük çoğunluğu verginin toplandığı yerel yönetime tekrar gönderilmektedir. Kısacası yerelde toplanan vergi yerelde harcanmaktadır. Birkaç örnek vermek gerekirse bu vergiler ile şehre kongre merkezi inşa edilerek bu sayede turizm beldesine daha çok turist grup çekebilme imkanı sağlanmış olmaktadır. Konferans, kongre, çeşitli organizasyon sayesinde şehre çekilen turist oradaki otellerden ve çeşitli sektörlerden destek alır dolayısıyla turizm gelirlerinde artış yaşanır. Yine bu vergilerle o şehrin

gazete, dergi ve sosyal medyada tanıtımı yapılarak şehrin bilinirliği artırılmaktadır.¹⁹ ABD'de bu noktada vurgulanan nokta turizm faaliyetleri kapsamında alınan konaklama vergisinin amacının yine turizme katkı olarak kullanılmasıdır. Verginin işlevi merkezi yönetime gelir sağlamak amacıyla toplanmamaktadır. Yerel düzeydeki turizm potansiyelini artırıcı faaliyetlere destek için kullanılmaktadır.

2- TÜRKİYE'DE KONAKLAMA VERGİSİ

Konaklama vergisinin Türkiye'de gelişim sürecine baktığımızda ilk olarak 2004 yılında kamuoyunda gündeme gelmiştir. Gündemden öteye geçip yasal bir dayanak haline gelmesi zaman almıştır. 2008 yılına gelindiğinde İl Özel İdareleri ve Belediye Gelirleri Kanun Tasarısı'nın içinde konaklama vergisi yer alarak Meclis Alt Komisyonu'nda görüşülmüştür. Ancak daha sonrası tu-

¹⁷ Konaklama vergisi içerisinde satış vergileri dahil değildir. Yazar tarafından düzenlenmiştir.

¹⁸ Thomas HAZINSKI ve Joseph HANSEL. "2019 HVS Lodging Tax Report - USA", 6.

¹⁹ Cihan COBANOGU, "Konaklama Vergisi sadece Türkiye'de mi var? Turizm Profesörü Cobanoglu açıkladı", erişim 29 Şubat 2020, (<https://www.youtube.com/watch?v=iAi3O6W8LEk>). Erişim tarihi: 29 Şubat 2020.

rizm sektöründen gelen tepkiler sonrası konaklama vergisi komisyondan geçmemiştir.²⁰ Böylece konaklama vergisinin kanunlaşmasına yönelik ilk girişim başarısız olmuştur. Ancak 2008 yılındaki Kanun tasarısı 2019 yılında yasallaşacak olan konaklama vergisine öncülük etmiştir.

2.1- Yasal Dayanağı

7193 sayılı Kanunun içeriğinde konaklama vergisinin de yer aldığı üç yeni vergi ile çeşitli vergi düzenlemeleri yer almaktadır. Sözü edilen 7193 sayılı Kanunda konaklama vergisi, dijital hizmet vergisi ile değerli konut vergisi olmak üzere üç yeni vergi düzenlemesi bulunmaktaydı. 7193 sayılı Kanunun "Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" olarak 21.11.2019 tarihinde TBMM'de kabul edilerek Cumhurbaşkanlığı onayına sunulmuştur. Söz konusu kanunda termik santrallere çevre düzenlemelerine uyum için tanınan ilave süre getiren maddesinin iptali için Cumhurbaşkanlığınca TBMM'ye geri gönderilmiştir. Geri gönderilen kanunda TBMM'de yapılan görüşmeler sonucunda sadece iptali istenen madde çıkarılarak diğer kısımlarda herhangi bir değişiklik yapılmayarak 7194 sayılı Kanun kabul edilerek 7 Aralık 2019 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Konaklama vergisi 7194 sayılı Kanunun 52. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne göre 1 Nisan 2020 tarihinde yürürlüğe gireceği kararı alınmıştır. Ancak 1 Nisan 2020'de yürürlüğe girmesi gereken konaklama vergisi Covid-19 tedbirleri kapsamında açıklanan önlem paketine göre yürürlük tarihi 1 Ocak 2021'e ertelenmiştir.²¹ Dolayısıyla 2020 yılı içerisinde konaklama vergisi uygulanmayacaktır.

2.2- Vergi Doğuran Olay ve Mükellefiyet

7194 sayılı Kanunun 9. maddesinde ifade edildiği üzere konaklama vergisini doğuran olay "*Otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafirhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi) konaklama vergisine tabidir. Geceleme hizmetinin; sağlıklı yaşam tesisleri, eğlence merkezleri gibi tesislerin bünyesinde sunulması, vergilendirmeye etki etmez.*" şeklinde tanımlanmıştır. Verginin kapsamı ilgili kanunda açıklandığı üzere konaklama faaliyetleridir. Verginin oluşması için vergiyi doğuran olay yeterli değildir. Verginin oluşumu için vergiyi doğuran olay dışında vergi mükellefi de olmalıdır. Kanun koyucu burada da açıklık getirerek konaklama vergisi mükelleflerini söz konusu 7194 sayılı Kanunun 9. maddede saydığı hizmetleri sunanlar olarak belirtmiştir. Dolayısıyla bu ifadeye göre konaklama dışında restoran, yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanlar konaklama vergisine tabi değildirler. Kanunda konaklama vergisinin mükellefi olarak söz konusu hizmeti sunanlar olarak tanımlanmıştır. Esasında asıl mükellef olan işletmecilerin vergiyi tüketiciler üzerine yansıtacağından pratikte asıl mükellef konumunda tüketiciler olacaktır. Vergiyi doğran olay ise kanun maddesinde ayrıntılı olarak sayılan hizmetlerin gerçekleşmesiyle ortaya çıkmaktadır.

2.3- Vergi Matrahı, İstisnası ve Oranı

Konaklama vergisini matrahının tespiti 7194 sayılı Kanunun 9. maddesinde açıklanmıştır. Bu

²⁰ Burçin BOZDOĞANOĞLU, "Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye'de Uygulanabilirliği", Maliye Dergisi, sy 164 (2013): 147.

²¹ Ali Kemal AKAN ve Ertuğrul SUBAŞI, "TBMM'den Koronavirüsle Mücadele Kapsamında Düzenleme", 25 Mart 2020, (<https://www.aa.com.tr/tr/ekonomi/tbmm-den-koronavirusle-mucadele-kapsaminda-duzenleme/1778228>). Erişim tarihi: 28 Mart 2020.

maddeye göre “*verginin konusuna giren hizmetler karşılığında, katma değer vergisi hariç, her ne suretle olursa olsun alınan veya bu hizmetler için borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamıdır.*” şeklinde ifade edilmektedir. Matrah belirlenmesi konusunda dikkat edilmesi gereken bir husus bulunmaktadır. Örneğin, konaklama hizmeti sunan bir işletmenin bununla birlikte konaklama dışındaki yan hizmetlere yer vermesi durumunda vergi matrahı bu iki tür hizmetin toplamından elde edilen gelir vergilendirilecektir. Bu vergiye dair kanunla bazı istisnalar getirilmiştir. Bu istisnalar;

- a) Öğrenci yurtları, pansiyonları ve kamplarında öğrencilere verilen hizmetler.
- b) Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye’deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları ile uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve mensuplarına verilen hizmetler.” oluşmaktadır. Vergi matrahı sonrası istisnai bir durum söz konusu değilse, bu matrah vergilendirilebilir. 7194 sayılı Kanuna göre konaklama vergisi oranı %2’dir. Cumhurbaşkanı, bu oranı bir katı arttırmaya, yarıya kadar düşürmeye ve bu sınırlar içerisinde farklı bir oran belirlemeye yetkilidir.

2.4- Vergilendirme Dönemi ve Ödeme

7194 sayılı Kanuna göre, konaklama vergisinde vergilendirme dönemi, faaliyet gösterilen takvim yılının birer aylık dönemlerini kapsamaktadır. Her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisi, vergilendirme dönemini takip etmekte olan 26. akşamına kadar KDV açısından bağlı olunan vergi dairesine beyan edilip aynı süre içerisinde ödenmektedir. KDV mükellefiyeti olmayanlar ise işletmenin bulunduğu yer vergi dairesine yukarıda belirtilen sürede beyan ve ödemelerini gerçekleştirirler.

2.5- Kanuni Gerekçesi

Konaklama vergisi gerekçesinde “*Bilindiği üzere, başta turizm merkezi ülkeler olmak üzere çok sayıda ülkede, ilgili ülkede veya şehirde konaklama veya turistik amaçlı verilen hizmetlerden faydalanan kişilerden, bu hizmetlerin sunulması amacıyla merkezi yönetim veya yerel yönetimlerin katlandığı kamusal maliyetlerin bir kısmının finanse edilebilmesi amacıyla, merkezi yönetim veya yerel yönetimler tarafından konaklama tesislerinin verdiği hizmetler üzerinden turizm vergisi, turist konaklama vergisi, ziyaretçi vergisi, şehir vergisi, konaklama vergisi gibi adlar altında, konaklanan gece sayısı üzerinden maktu veya verilen hizmet bedeli üzerinden oransal olarak vergi alınmaktadır. Bazı ülkelerde/şehirlerde bu vergi sadece yabancı turistlerden, bazı ülkelerde ise hem yabancı turistlerden hem de ülke içinde seyahat eden yurtiçi yerleşiklerden alınmaktadır*” şeklinde ifade edilmiştir. Bu gerekçede özellikle farklı adlarda da olsa uygulanan konaklama vergisine benzer vergilerin çeşitli ülkelerde uygulandığına vurgu yapılmıştır. Bu gerekçe verginin Türkiye’de de uygulanması için önemli gerekçe olarak görülmüştür. Ayrıca farklı ülkelerde uygulanan konaklama vergisi tutarının alınan hizmet bedelinin oransal olarak miktar düzeyinde ya da oransal olarak değiştiği ifade edilmiştir.

Kanun gerekçesinde diğer önemli bir konuda bu vergi gelirinin genel bütçe geliri olarak tahsil edileceğidir. Bununla birlikte verginin konusu konaklama hizmetinden kaynaklandığı şüphesizdir. Ancak konaklama hizmetiyle birlikte yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, plaj, termal ve benzeri alanların kullanımı hizmetlerin sunulması vergi matrahı için önemli bir konudur. Çünkü konaklama hizmetiyle birlikte ekstra hizmet sunanlar için vergi matrahı konaklama bedeli ve diğer hizmet bedellerinin toplamı olarak hesaplanacaktır. Ayrıca kanun gerekçesinde vergi mükellefinin yerleşik ya da yabancı olmaması

konusunda da bilgilere yer verilmiştir. Hizmete tabi olanın yerleşik ya da yabancı olmasının konaklama vergisine bir etkisi bulunmamaktadır.²² Kanun gerekçesinde Türkiye’de uygulanacak olan konaklama vergisinin farklı ülkelerde yaygın şekilde uygulandığına dair vurgu yapılmıştır. Ayrıca konaklama vergisinin yeni bir vergi olmasından dolayı dünyada bu verginin uygulama yöntemlerine de dikkat çekilmiştir.

3- TÜRKİYE AÇISINDAN KONAKLAMA VERGİSİNİN TARTIŞILMASI

2008 yılında gündeme gelen konaklama vergisi 2019 yılında tekrar 7193 sayılı Kanun tasarısıyla gündeme gelmiştir. İçerisinde konaklama vergisinin de yer aldığı 7193 sayılı Kanun tasarısı meclis tarafından onaylanmış ve sonrasında Cumhurbaşkanına gönderilmiştir. Cumhurbaşkanı bu kanun tasarısını başkaca nedenlerle meclise iade etmesi sonrası 7194 sayılı Kanunda konaklama vergisi kanunlaşmıştır. 7194 sayılı Kanunun gerekçesinde konaklama vergisine ait bir bilgi bulunmamakta ancak iade edilmiş olan 7193 sayılı Kanun tasarısında konaklama vergisinin gerekçesini görebilmekteyiz. Bu yüzden 7193 sayılı Kanunun tasarısı konaklama vergisi açısından en az 7194 sayılı Kanun kadar önem taşımaktadır. Konaklama vergisinin kanuni gerekçesine dair detaylı inceleme önceki başlıklarda incelenmiştir. Konaklama vergisi Türkiye için uzun yıllardır akademik çalışmaların ötesine geçememiştir. Nihayet 2019 yılına gelindiğinde 7194 sayılı Kanun ile Türkiye’de konaklama vergisi kanunileşerek 1 Nisan 2020’de uygulamaya başlanmasına karar verilmiştir. Ancak dünyada yaşanan Covid-19 virüsü nedeniyle konaklama

vergisinin uygulamaya koyulması 2021 yılına ertelenmiştir. Sonuç olarak dünyanın çeşitli ülkelerinde de uygulanan konaklama vergisi Türkiye’de de yeni bir kamu geliri olarak yerini almıştır.

Konaklama vergisinin bir ülkenin önemli bir maliye politikası aracı olması için ülkenin sahip olduğu turizm potansiyeli önemli bir kriterdir. Turizm, bir ülkenin ekonomik kalkınmanın gelişmesine, uluslararası ticaretin gelişmesine, bölgesel işbirliği fırsatlarına, işgücü verimliliğinin artırılmasına ve ülkenin dünyanın diğer ülkeleri tarafından bilinirliğinin artırılmasında katkıda bulunur. Özellikle gelişmekte olan ülkeler için turizm, döviz kazancı sağlamak, istihdam olanaklarını arttırmak ve ülkenin tüm dünyaya sergilenmesi açısından çok önemli rol oynar. Turizmin diğer döviz kazandırma faaliyetleriyle karşılaştırıldığında, bir takım avantajları bulunmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerin ihracatı büyük ölçüde hammaddeden oluşmaktadır ve bu nedenle bu hammaddelerin ihracat fiyatlarında etkili söz hakkı yoktur. Bunun aksine, turizm ürünlerinin fiyatları üzerinde belirleyici bir kontrole sahiptirler. Gelişmekte olan ülkelerde üretim sınırlıdır ve ihraç edilen mal miktarı da sınırlıdır. Turizm yoluyla döviz arzında artışa yol açacak ek ihracat ve ihracat çeşitlendirmesi imkanı bulunur.²³ Bu olumlu etkilere rağmen uluslararası turizm bir takım maliyetleri de beraberinde getirmektedir. Konaklama vergisi savunucuları da bu maliyetlerin finansmanın karşılanması noktasında ortaya çıkmaktadır. Oluşan dışsal maliyetlerin karşılanmasında konaklama vergisini önermektedirler.

Turizm, küresel olarak en hızlı büyüyen sektörlerden biri ve önümüzdeki yirmi yıl boyunca yıllık %3,3 büyümeyi sürdürmesi beklenmekte-

²² “İstanbul Milletvekili Vedat Demiröz ve 97 Milletvekilinin Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi (2/2312) ile Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu” (2019), 11, (<https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem27/yil01/ss128.pdf>). Erişim tarihi: 20 Mart 2020.

²³ Hasan Bulent KANTARCI ve Ugur KARAKAYA, “The Effects of Tourism Sector on Turkey’s Economic Development” (The 2016 WEI International Academic Conference Proceedings, Prague, Czech Republic: The West East Institute, 2016), 2.

dir. Turizm her on bir işten birini içermekte ve tüm küresel GSYİH'nin %10'unu oluşturmaktadır. Gelişmekte olan ülkelerde uluslararası turizm akımlarının daha da fazla büyümesi beklenmektedir (yıllık ortalama %4,4). Turizmin potansiyelinin tüm dünyada olağanüstü büyümesi, ulusal ve yerel yönetimlerin dikkatini çekmektedir. Çünkü politika yapıcılar bu sektörden elde edilecek vergi gelirlerinin kamu fonlarını arttırarak daha güçlü mali sistemler yaratma hedeflerine ulaşma yolu olarak görmektedir.²⁴

Konaklama vergisinin Türkiye açısından değerlendirilebilmesi için Türkiye'deki turizm sektörü büyüklüğü bilgisinin dikkate alınması gerekmektedir. Tablo 2'de Türkiye'deki genel turizm ekonomisini gösteren bilgilere yer verilmiştir. Çalışmanın asıl amacı konaklama vergisi olduğundan bu tablo yalnızca Türkiye'deki turizm ekonomisinin genel büyüklüğünü göstermektedir. Turizm ekonomisinin ana tema olduğu başka çalışmada bu tabloyu doğrulayıcı farklı verilere sahip tablolar hazırlanabilir.

Tablo 4: Türkiye'de Turizm Gelirleri, Ortalama Harcama, 2003-2018

Yıllar	Turizm Geliri (100\$)	Ortalama Harcama (\$)	Turizm Gelirinin GSYİH İçindeki Payı (%)
2003	13854866	850	4,4
2004	17076607	843	4,2
2005	20322111	842	4,1
2006	18593951	803	3,4
2007	20942500	770	3,1
2008	25415067	820	3,3
2009	25064482	783	3,9
2010	24930997	755	3,2
2011	28115692	778	3,4
2012	29007003	795	3,3
2013	32308991	824	3,4
2014	34305903	828	3,7
2015	31464777	756	3,7
2016	22107440	705	2,6
2017	26283656	681	3,1
2018	29 512926	647	3,8

Kaynak:²⁵

Tablo 4'te de görüldüğü üzere turizm Türkiye'nin GSYH'si içinde önemli bir paya sahiptir. Türkiye'de 2003-2018 yılları arasında turizmin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla içerisindeki payı %3 ile %4 arasında değişmektedir. Bu önemli büyüklük

göstermektedir ki, Türkiye'de konaklama vergisinin büyük bir potansiyeli bulunmaktadır. Dolayısıyla Türkiye'de uygulanacak konaklama vergisinin turizm ekonomisinin büyüklüğünden dolayı sektör içinde önemli bir maliye politikası aracı

²⁴ Gürel ÇETİN vd. "Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations", 1.

²⁵ "Turizm Gelirleri", TÜRSAB, (<https://www.tursab.org.tr/istatistikler-icerik/turizm-geliri>). Erişim tarihi: 20 Ocak 2020.

olarak kullanılacağı öngörülebilir. Aynı zamanda turizm sektörünün kendi dinamikleri konaklama vergisinden doğrudan etkilenecektir.

Türkiye’de uygulamaya girecek yeni bir vergi olan konaklama vergisi beraberinde bazı tartışmaları beraberinde getirmiştir. Kamuoyundaki bu tartışmalardan biri de konaklama vergisinin merkezi hükümetin geliri mi yoksa yerel yönetimin geliri mi olması gerekliliği konusudur. Toplanan genel vergiler merkezi bir genel fona gönderilirken, özel vergiler olarak tanımlanan konaklama vergileri yerel yönetim tarafından turizmle ilgili giderlere harcanması beklenmektedir.²⁶ Ancak konaklama vergilerinin toplanması ve dağıtımıyla ilgili olarak yerel yönetimlerin çok gelişmediği ülkelerde iki temel sorunla karşılaşmaktadır. Bunlardan ilki konaklamaya özgü vergilerin sadece %54’ü doğrudan veya dolaylı olarak bir destinasyondaki turizm harcamaları için kullanılmaktadır.²⁷ Ayrıca gelişmekte olan ülkelerde, yerel yönetimler ve belediyeler, merkezi hükümetten bağımsız olarak karar vermek için mali kaynaklardan ve yetkilerden yoksundur. Dolayısıyla konaklama vergisinin tam olarak yerel yönetimin bir geliri olup olmadığı tartışmalı hale gelmektedir. Türkiye’deki konaklama vergisi gelirlerinin merkezi hükümet tarafından toplanmasına ve merkezi yönetim geliri olarak kabul edilmesi kararlaştırılmıştır. Konaklama vergilerini uygulama geleneği olan ülkelerde konaklama vergileri genellikle yerel yönetimler tarafından toplanmakta ya da bu gelirler yerel yönetimlere aktarılmaktadır. Bu yönüyle Türkiye’de uygulamaya koyulan konaklama vergisinin merkezi yönetim bütçe gelirini arttırmayı amaçladığı sonucu ortaya çıkmaktadır.

Konaklama vergisinin tartışmalı konularından biri de turizm sektörü üzerine koyulan konaklama vergisinin sektör üzerinde oluşturacağı olumsuz ekonomik etkileridir. Türkiye’de konaklama vergisini destekleyici hükümet ile bu vergiye karşı otel endüstrisindeki işletmeler arasında görüş farklılıkları büyük tartışmaların kaynağını oluşturmaktadır. Konaklama vergisi turizmden elde edilen kamu geliri olma noktasında yapılan tek düzenleme değildir. Temmuz 2019 yılında Türkiye’de “Turizm Payı” adı altında yeni bir düzenleme getirilmiştir. Turizm payı 7183²⁸ sayılı “Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansı Hakkında Kanun” 15 Temmuz 2019’da Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu kanunun amacı, Türkiye’nin turizm hedeflerine ulaşmasını sağlamak için turizm imkan ve fırsatlarının dünyada tanıtılması, turizm gelir potansiyelinin ülke ekonomisine kazandırılması, turizm yatırımlarının artırılması sağlamak, turizm sektörü hizmet kalitesini arttırmak amacıyla Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansının kurulması sağlamaktır. Söz konusu bu ajansa gelir sağlamak amacıyla da turizm payı adı altında sektör üzerine binde yedi buçuk, on binde yeni buçuk ve binde iki gibi oranda turizm işletmeleri üzerine yeni bir yük getirilmiştir.

Turizm sektörü üzerine ard arda getirilen bu mali yükümlülükler sektör yatırımcıları açısından olumsuz karşılanmıştır. Türkiye’de uygulanacak olan konaklama vergisinin yüzde iki gibi küçük bir orandan turizm sektörünün çok da etkilemeyeceğini düşünülebilir. Ancak Türkiye’ye gelen yabancı turist profilinin genellikle düşük gelir düzeyine sahip olduğu bilinmektedir. Konaklama vergilerinin direkt olarak kullanıcılara yansıtıldı-

²⁶ Stephen W. LITVIN vd., “Expenditures of accommodations Tax Revenue: A South Carolina Study”, Journal of Travel Research 45, sy 2 (2006): 150–157.

²⁷ Gürel ÇETİN vd. “Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations”, 1.

²⁸ “Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansı Hakkında Kanun”, 7183 § (2019), (<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/07/20190715-1.htm>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

ğından masraflarının artması sonucunu doğuracağından tatil kararlarında Türkiye'nin tercih edilmesini engelleyebilir. Bu düzenlemeler aynı zamanda maksimum net sosyal faydayı elde etmek için belirli bir dengeyi sağlaması gerekmektedir.

SONUÇ

Turizmin vergilendirmesi, hükümetlerin turizm sektörü üzerindeki müdahaleci yaklaşımının bir parçasıdır ve bu müdahalenin çeşitli gerekçeleri bulunmaktadır. Bu gerekçelerin iki temel mali dayanağı bulunmaktadır. Birincisi, devletlerin vergi geliri elde etme isteği ikincisi, turizmden kaynaklanan dışsallıkların finansmanında vergilerin kullanma isteğidir. Turizm vergileri kapsamı genel vergiler ile turizme sektörüne uygulanan direkt vergilerden oluşmaktadır. Bu kapsamda genel vergiler kurumlar vergisi, kişisel gelir vergisi ve emlak vergileri gibi genel vergilerden oluşmaktadır. Katma değer vergisi (KDV), konaklama vergisi, hava yolcu vergisi/kalkış vergileri, gibi vergiler ise direkt olarak turizm sektörüne uygulanan vergilerdendir. Türkiye'de uygulanacak olan konaklama vergisine dair iki temel konu tartışmalara yol açmıştır. Birincisi konaklama vergilerinin sektör üzerindeki etkisi, ikincisi konaklama vergi gelirinin merkezi yönetime ait olması konularıdır.

Konaklama vergisinin sektör üzerindeki etkileri en merak edilen konuların başında gelmektedir. Konaklama vergilerinin titizlikle uygulanması ve eşitlik ilkesine uyması önemlidir. Vergi oranı düşük görünse de, gecelik ve kişi başına uygulandığında özellikle grup olarak seyahat eden turistlere önemli bir maliyet getirecektir. Dolayısıyla uygulanacak verginin kamuya gelir getirici etkisiyle tüketicilerin konaklamadan vazgeçme etkisi dengesini gözetmesi gerekmektedir. İyi bir konaklama vergisinin önerilerinden bir diğeri de "verginin görünürlüğü" dür. Verginin müşterinin konaklama için aldığı teklifte konaklama vergisinin nihai fiyata yansıtılması gerekmektedir.

Bu önerinin amacı, fiyata dahil olmayan bir konaklama vergisinin yeterli bilgi sahibi olmayan turistlerden tahsilatında sıkıntılar yaşanabilir. Dolayısıyla fiyat içerisinde konaklama vergisinin dahil edilerek alınması tahsilat açısından kolaylık sağlayacaktır. Aksi takdirde ülkelerin turizm rekabet gücü üzerindeki etkisi olumsuz olabilir. Yukarıda ifade edildiği gibi konaklama vergisinin uygulanmasında bazı ilkelere ve piyasa koşullarına dikkat edilerek uygulanması gerekmektedir.

Tartışmalı konuların ikincisi ise, konaklama vergisi gelirlerinin merkezi yönetim tarafından toplanmasıdır. 2019 yılında kanunlaşan konaklama vergisinin öncüsü olan ve 2008 yılında İl Özel İdareleri ve Belediye Gelirleri Kanun Tasarısında konaklama vergisi gelirleri "yetkili idareye ödemekten sorumludur" ifadesi yer almaktadır. 2008 yılından 2019 yılına gelene kadar hangi koşulların değişmesi bu gelirleri yerel yönetimden merkezi yönetime kaynamasına neden olmuştur. Bu durum Türkiye'de uygulanacak olan konaklama vergisinin merkezi yönetimce toplanması ek KDV benzeri bir vergi geliri toplama amacıyla olduğu kanaati uyanmaktadır. Amaç merkezi yönetim vergi gelirini arttırmaksa KDV oranlarında yapılan değişikliklerle kısa sürede bu vergiden elde edilmesi düşünülen ek gelir elde edilebilirdi. Ancak konaklama vergilerinin yerel düzeyde toplanması ve yerel yönetimce harcanması yerel düzeyde turizmin gelişmesine ve negatif dışsallıkların önlenmesine yardımcı olacağı görüşü daha gerçekçi görünmektedir. Bu durumu bir örnek üzerinde açıklayalım. Kuşadası, Bodrum ya da başka bir turistik şehrin kış dönemi ile yaz dönemlerinde yerel yönetimlerin sunmuş oldukları yerel hizmetler dönemsel farklılıklar gösterebilmektedir. Bunun nedeni, yazın şehir nüfusundaki artış nedeniyle yerel yönetim harcamaları muhtemelen artacak ancak yerel yönetim gelirlerinde aynı düzeyde bir artış yaşanmayacaktır. Konaklama vergisinin yerel yönetimlerce toplanması ve onlara tahsis edilmesi yerel kamusal hizmetle-

rin sunumuyla ilgili şehirlerin yoğun olmasından kaynaklı aksaklıkların (olumsuz dışsallık) önüne geçilebilirdi. Bir başka boyut ise konaklama vergileri yerel yönetimler tarafından toplansaydı şehre yönelik tanıtım faaliyetleri yapılarak şehrin tanınırlığı arttırılabilirdi.

Son olarak ise Türkiye’de uygulanacak olan konaklama vergileri her şehirde eşit oranda belirlenmiştir. Ancak burada şehirlerin popülerliğine, yoğunluğuna ya da ziyaret teşvik artırma amacına uygun olarak konaklama vergisinde farklı oranlarda belirlenebilir. Böylece turizm üzerinde bölgesel teşvik benzeri bir düzenleme konaklama vergisi yoluyla sağlanmış olacaktır. Bu verginin Türkiye’de ilk defa uygulanacak olması, konaklama vergisinin net ekonomik ve mali etkileri sonra görülebilecektir. Bu etkiler sonucunda elde edilecek veri setleri sonrası bu verginin kamu maliye ve turizm sektörü üzerindeki etkilerinin ampirik düzeyde ölçülmesi ayrıca bir araştırma konusu olabilir.

KAYNAKÇA

- AGUILLO, E., RIERA, A. ve ROSSELLO, J. “The short-term price effect of a tourist tax through a dynamic demand model: The case of the Balearic Islands”. *Tourism Management* 26, sy 3 (2005): 359–365.
- AKAN, A. K. ve SUBAŞI, E. “TBMM’den Koronavirüsle Mücadele Kapsamında Düzenleme”, 25 Mart 2020. <https://www.aa.com.tr/tr/ekonomi/tbmm-den-koronavirusle-mucadele-kapsaminda-duzenleme/1778228>. Erişim tarihi: 28 Mart 2020.
- ARNOLD, P.A. *About America How the United States Is Governed*. Virginia: Braddock Communications ; [Washington, D.C.] : U.S. Dept. of State, Bureau of International Information Programs, 2004. (https://photos.state.gov/libraries/amgov/30145/publications-english/us_governed.pdf). Erişim tarihi: 29 Mart 2020.
- BOZDOĞANOĞLU, B. “Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”. *Maliye Dergisi*, sy 164 (2013): 131–49.
- CETİN, G. ALRAWADIEH, Z. DİNÇER, M.Z. İSTANBULLU DİNÇER, F. ve LOANNIDES, D. “Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations: Empirical Evidence from Istanbul”. *Economies* 5, sy 2 (Haziran 2017): 21. (<https://doi.org/10.3390/economies5020021>). Erişim tarihi: 29 Şubat 2020.
- COBANOGU, C. “Konaklama Vergisi sadece Türkiye’de mi var? Turizm Profesörü Cobanoglu açıkladı”. Erişim 29 Şubat 2020. (<https://www.youtube.com/watch?v=iAi-306W8LEk>). Erişim tarihi: 29 Şubat 2020.
- DALEY, Matthew. “Options for a Tourism Levy for London”. London: Greater London Authority, 2017.
- GAGO, A., LABANDERIA, X., PICOS, F. ve RODRIGUEZ, M. “Taxing Tourism in Spain: Results and Recommendations”. *Fondazione Eni Enrico Mattei*, 2006.
- GÖKTAŞ, L. S. ve POLAT, S. “Tourist Tax Practices in European Union Member Countries and Its Applicability in Turkey”. *Journal of Tourismology* 5, sy 2 (t.y.): 145–158.
- THOMAS, H. ve HANSEL, J. “2019 HVS Lodging Tax Report - USA”. HVS, 2019.
- İstanbul Milletvekili Vedat Demiröz ve 97 Milletvekilinin Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi (2/2312) ile Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (2019). (<https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem27/yil01/ss128.pdf>). Erişim tarihi: 20 Mart 2020
- KANTARCI, H. B. ve KARAKAYA, U. “The Effects of Tourism Sector on Turkey’s Economic Development”, 7. Prague, Czech Republic: The West East Institute, 2016.

- EDWIN,L. “Are Too Many Tourists Visiting Iceland?” BBC News, 27 Ekim 2017, blm. Business. (<https://www.bbc.com/news/business-41725713>).
- LITVIN,S., CROTTS,J.C., BLACKWELL,C. ve STYLES,A.K. “Expenditures of accommodations Tax Revenue: A South Carolina Study”. Journal of Travel Research 45, sy 2 (2006): 150–157.
- OECD. *OECD Tourism Trends and Policies 2014*. OECD, 2014. (https://www.oecd-ilibrary.org/industry-and-services/oecd-tourism-trends-and-policies-2014/taxation-and-tourism_tour-2014-6-en;j-sessionid=opMT70TRsemv-F-rMH5Sfg6N.ip-10-240-5-143). Erişim tarihi: 16 Ocak 2020.
- PricewaterhouseCoopers LLP (PwC). “Study on the Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism with EU Tourism Tax Tool”. Text. Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs - European Commission, 30 Kasım 2017. (https://ec.europa.eu/growth/content/study-impact-taxes-competitiveness-european-tourism-eu-tourism-tax-tool_en). Erişim tarihi: 10 Ocak 2020.
- “Tourism Tax”. South Dakota Department of Revenue, 2017. (<https://dor.sd.gov/media/2hljdrss/tax-fact-tourism.pdf>). Erişim tarihi: 2 Şubat 2020.
- “Tourist tax in Europe 2020: what you will pay in Spain, Italy and other hotspots | love-money.com”. Erişim tarihi: 5 Mayıs 2020.
- TÜRSAB. “Turizm Gelirleri”. (<https://www.tursab.org.tr/istatistikler-icerik/turizm-geliri>). Erişim tarihi: 20 Ocak 2020.
- Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansı Hakkında Kanun, 7183 § (2019). (<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/07/20190715-1.htm>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.