



Türkiye’de Konaklama Vergisinin ve Turizm Payının Tahsis İlkesi Yönünden Değerlendirilmesi

Evaluation of Accommodation Tax and Share of Tourism in Turkey in terms of Allocation Principle

ÖZGÜR KIZILTOPRAK^{a,*} 

^a Dr., Hazine ve Maliye Bakanlığı, Ankara, Türkiye

(Gönderim Tarihi/Received: 30.11.2021; Kabul Tarihi/Accepted: 21.02.2022)

ÖZ Çalışmada konaklama vergisi gibi turizm sektörüne özgü vergilerin tahsisi sorunu tartışılmıştır. Bu kapsamda Türkiye, İspanya, İtalya ve Fransa gibi turizm sektörü gelişmiş ülkelerdeki turizm vergileri irdelenmiştir. Birçok ülkede yerel idarelere tahsis edilen turizm vergilerinin Türkiye’de merkezi yönetim geliri olarak düzenlendiği anlaşılmıştır. Çeşitli belediyelerin bütçe gelirlerinin incelenmesinden; Türkiye’de belediyelerin en önemli gelir kaynağının genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamından belediyelerin yerleşik nüfuslarına göre aktarılan paylar olduğu anlaşılmıştır. Turizm nüfus yoğunluğu yerleşik nüfus kapsamında olmadığı gibi turizm yoğunluğu nedeniyle alt ve üst yapı harcamalarında bir artış da söz konusudur. Bu durumda belediyeler arası genel bütçe gelirlerinin dağıtımında turizm merkezi belediyeler aleyhine eşitsizlik halinden söz edilebilir. Bu eşitsizlik ile mücadele kapsamında turizm sektörüne özgü vergilerin ilgili belediyelere tahsisi zorunludur.

Anahtar Kelimeler: Konaklama vergisi, vergi tahsisi, adem-i merkezîyetçilik

JEL Sınıflandırması: H20, H21, H23

ABSTRACT In this study, the problem of allocation of taxes specific to the tourism sector such as accommodation tax is discussed. In this context, tourism taxes in developed countries such as Turkey, Spain, Italy and France have been examined. It has been found that tourism taxes allocated to local administrations in many countries are regulated as central government revenue in Turkey. Examining the budget revenues of various municipalities; It has been found that the most important income source of municipalities in Turkey is the shares transferred from the total of the general budget tax revenues according to the resident population of the municipalities. Tourism population density is not within the scope of the resident population, and there is an increase in infrastructure and superstructure expenditures due to tourism density. In this case, it can be mentioned that there is an inequality against the tourism center municipalities in the distribution of the general budget revenues between the municipalities. Within the scope of combating this inequality, it is obligatory to allocate the taxes specific to the tourism sector to the relevant municipalities.

Keywords: Accomodation tax, tax assignment, decentralization

JEL Classification: H20, H21, H23

* Sorumlu yazar / Corresponding author.

E-posta adresi / E-mail address: ozgurkiziltoprak@gmail.com (Ö. Kızıltoprak)



1. GİRİŞ

Türk vergi sisteminde turizm sektörüne yönelik kurumlar vergisi gelir vergisi ve katma değer vergisi gibi vergiler mevcudiyetini korurken bunlara ek olarak turizm sektörüne özgü konaklama vergisi ve turizm payı olmak üzere iki vergi türü Türk vergi sistemine dahil olmuştur. Turizm sektörüne yönelik bu vergilerden biri dolaylı diğeri ise dolaysız vergi türüdür. Konaklama vergisi nitelik itibariyle tüketim vergisi olup verginin asıl yüklenicisi turizm hizmetinin nihai tüketicileridir (yerli ve yabancı turistler). Turizm payı ise dolaysız vergi olup verginin mükellefi ve yükleneni turizm işletmeleridir.

Türk vergi sistemine yakın tarihte dahil olan turizm payı yürürlüğe girmişken konaklama vergisi ise yasalaşmış olmakla birlikte yürürlüğü 01.01.2023 tarihine ertelenmiştir. Söz konusu vergiler fiilen uygulandıkça karşılaşılan sorunların çözümüne ilişkin yapılan düzenlemelerle birlikte vergi sistemine entegrasyonu zamanla tamamlanabilecektir. Ancak söz konusu vergiler ile ilgili en önemli tartışmalardan biri bu vergilerin tahsisi sorunudur.

Gelirin tahsisi sorunu yönetimler arası (merkezi idare ile yerel yönetimler) bir sorundur. Türkiye merkeziyetçi bir idare anlayışına sahip olduğu için vergilerin tahsisi konusunda merkezi idare tek yetkili merciidir. Ancak kamu yararı ve yerinden hizmetin gerekli olduğu durumlarda gelirin ilgili birimlere tahsisi mümkün olabilmektedir.

Turizm yoğunluğu olan yerleşim yerlerinde yerinden hizmet sunucusu olan belediyelerin alt ve üst yapı harcamalarında bir artış söz konusudur. Ancak turizm nüfus yoğunluğu yerleşik nüfus kapsamında olmadığından turizm gibi geçici nüfus yoğunlukları için ilgili belediyelere fazladan gelir tahsis edilmemektedir. Dolayısıyla turizm yoğun merkezlerdeki belediyelerin hizmet kalitesini arttırmak ve artan maliyetlerini karşılamak için turizm vergilerine başvurmak başlıca çözümlerden biridir. Bu nedenle çalışmada çeşitli ülkelerde ve Türkiye’de turizm vergilerinin tahsis ilkesi yönünden incelemesi yapılmış, turizm vergilerinin yerel yönetimlere tahsisi edilmesi gerektiğine dair tespit ve önerilerde bulunulmuştur. Bu kapsamda öncelikle turist yoğunluğunun tavan ve taban yaptığı çeşitli belediyelerin gelir bütçeleri genel bütçe vergi gelirlerinden aldıkları paylar dikkate alınarak karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir.

2. KONAKLAMA VERGİSİNDE TAHSİS VE ADEMİ TAHSİS YAKLAŞIMI

Vergide tahsis ilkesi vergi gelirlerinin belli amaca özgülenmesidir. Tahsis, belirli bir amaç doğrultusunda fon oluşturulması ve bu fonun bu amaç doğrultusunda kullanılması temeline dayanmaktadır. Ademi tahsis ilkesi ise kamu gelirlerinin belirli bir kamu hizmetine tahsis edilmemesini ifade etmektedir. Adem-i tahsis ilkesi, kaynakların gelir düzeyindeki belirsizliklerin hizmet kalitesini olumsuz etkileyeceği varsayımından hareketle kamu gelirlerinin belirli amaçlara tahsis edilmemesi temeline dayanmaktadır (Uluatam, [1994](#): 63).

Hizmet faydalanma temeline dayanan tahsis ilkesinin özünü kamu hizmeti oluşturmaktadır (Erginay, [1992](#)). Verginin kamu hizmetinin karşılığı olarak kabul eden görüşe göre vergi, kamu hizmetinden fayda elde eden bireyin katlandığı maliyeti ifade etmektedir. Doğal düzen düşüncesi olarak kabul edilen bu yaklaşım 17.yy. Alman ve İngiliz iktisatçıları arasında geniş kabul görmüştür. Günümüzde toplumsal sözleşme anlayışının vergiye yansımaları olan bu durum faydalanma ilkesi ile ilgilidir (Uluatam, [1994](#): 200).

Adem-i tahsiste merkeziyetçi bütçe esastır. Bu nedenle tüm giderler merkezi kamu gelirlerinden karşılanmaktadır. Gelir ve giderlerin kanuniliği ilkesinin tahsis yöntemi ile ihlal edileceği kabul

edilmektedir. Zira tahsisle birlikte kamu harcamaları denetim dışı kalabilmektedir. Adem-i tahsis ilkesini savunanlara göre tahsis halinde kamu harcamalarında usulsüzlük ve israf da söz konusu olabilmektedir (Uluatam, [1994](#): 63-64).

Tahsis sisteminde yerleşmenin etkin olduğu daha liberal bir harcama yönetimi söz konusudur. Tahsis sistemini savunanlara göre merkezi idare tarafından müdahale edilmeyen bir piyasanın daha etkin olacağı ileri sürülmektedir. Bu nedenle tahsis yöntemiyle güçlenen yerel yönetimler merkezin desteğine ihtiyaç duymaksızın harcamalarını finanse edeceğinden daha demokratik bir yönetim anlayışı söz konusu olacaktır (Edizdoğan, [1992](#): 34). Tahsis sistemi, merkezi yönetimin yerel yönetimlere güvenmesini gerektirmektedir. Ayrıca tahsis sisteminde hizmet - kaynak dengesinin sağlanması kolaydır. Ancak tahsis sisteminin bu avantajlarına rağmen yönetim anlayışındaki merkezileşmeye bağlı olarak ülkelerin bütçe sistemlerinde ademi tahsis yaklaşımı hakim olmuştur.

3. ÇEŞİTLİ ÜLKELERDE KONAKLAMA VERGİSİ

Turizm vergisi olarak da isimlendirilen konaklama vergisi turizm sektörü gelişmiş ülkelerde çeşitli isimler altında uygulanmaktadır. Türk vergi sistemine giren ancak yürürlüğü ertelenen bu vergi türünün daha çok Turizm merkezlerindeki yerel yönetimlere tahsis edilmiştir. Turizm maliyetine katlanan yerel yönetimlerin yerleşik olmayan nüfus yoğunluğu nedeniyle alt ve üst yapı maliyetlerinin artması söz konusudur. Söz konusu maliyet artışlarını finanse etmek için salınan konaklama vergisinin Türkiye ve çeşitli ülkelerdeki gelişimi tahsis ilkesi bağlamında irdelenmesi gerekmektedir.

Konaklama vergisi çeşitli isimler altında bir çok turizm ülkesinde uygulanmaktadır. Bir çok ülkede yatak vergisi, otel vergisi, şehir vergisi gibi benzer isimlerle anılsa da Turizm literatüründeki yaygın kavram turist vergisidir (Bozdoğanoglu, [2013](#): 132). Avrupa Tur Operatörleri Ticaret Birliği’ne (ETOA) ([2019](#)) göre 19 Avrupa Birliği üyesi ülkede turizm vergisi uygulanmaktadır.

Avrupa’da turizmin gelişmediği Danimarka, Estonya, Finlandiya, İrlanda, İsveç, Letonya ve Lüksemburg gibi ülkelerde turizm vergisi bulunmamaktadır. AB’den ayrılan Birleşik Krallık’ta da turizm vergisi bulunmamaktadır. Ancak Birleşik Krallık sınırları dahilindeki İskoçya’nın başkenti Edinburgh’ta turizm vergisi ihdası yönünde karar alınmıştır (ETOA, [2019](#)).

3.1. Fransa’da Turizm Vergisi

Konaklama vergisinin uygulandığı ülkelerden biri de Fransa’dır. Bu ülkede 1910 yılından beri uygulanan konaklama vergisinde tahsis esası geçerlidir. Konaklama vergisini tarh ve tahsil ile yetkili birim belediyelerdir (Gallica, [1920](#)). Fransa’daki uygulamada Turizm işletmeleri tarafından vergi sorumlusu sıfatıyla müşterilerinden yapılan kesintiler belirli dönemler itibariyle belediyelere konaklama vergisi beyannameleri ile aktarılmaktadır (Gallica, [2018](#)).

Fransa’da, kişi başı gecelik olarak alınan ve konaklama kalitesine ve standardına göre değişen 'Taxe de Sejour' adı altında turizm vergisi vardır. Fiyatlar kişi başı gecelik 0,20 € ile 4,20 € arasında değişmektedir. Turizm vergisi İtalya’da olduğu gibi Fransa da belediyelere tahsis edilmiş vergi türüdür. Belediyelere tahsis edilmesindeki amacın yerel yönetimlerin turizm nedeniyle artan alt ve üst yapı gibi çeşitli giderlerini yerinden finanse etmek olduğu anlaşılmaktadır.

Fransa’da turist vergisinin oranları da ilgili belediyelerin belediye meclisi ve (Belediyeler Arası İşbirliği Kurumu) EPCI’nin tarafından belirlenmektedir. Ulusal bir ölçeğe göre çerçevelenen turizm vergisi, konaklama türüne (otel, mobilyalı apartman, kamp alanı vb.) ve sınıflandırmasına göre

(örneğin bir ile beş yıldız) kişi ve gecelik olarak hesaplanmaktadır. Bununla birlikte merkezi yönetim olarak Ekonomi ve Finans Bakanlığı, turizm vergisine %10 oranında ek vergi konulmasına karar verebilmektedir. İtalya'daki uygulamada olduğu gibi Fransa'da 18 yaş altında olanlara turizm vergisinde muafiyet uygulanmaktadır. Ayrıca geçici olarak yer değiştirmek zorunda kalanlar, belediyede mevsimlik işçiler çalıştırılanlar, kirası Belediye Meclisi tarafından belirlenen miktardan az olan yerlerdeki konaklamalar turizm vergisine tabi tutulmamaktadır (Ministère de l'Économie, des Finances et de la Relance, [2021](#)).

3.2. İspanya'da Turizm Vergisi

İspanya'da turizm vergisi sadece Katalonya ve Balear Adalarında uygulanmaktadır. Ancak Katalonya ve Balear Adalarında birbirinden farklı vergi uygulamaları söz konusudur. Katalonya'da turizm vergisi hem konaklayanlardan hem de gezi (cruise) gemileri ile gelen günübirlik turistlerden alınmaktadır. Gerek Katalonya gerekse Balear Adalarında tahsis esası geçerlidir. Bu yerlerde turizm vergi gelirleri turizm projelerine tahsis edilmiştir (Álamo Cerrillo, [2018](#)).

Balear Adalarında turist vergisi, çevreyi korumak, turizmden kaynaklanan nüfus yoğunluğu nedeniyle adalar turizmi sürdürülebilir kılmak için gelen ziyaretçilerden maktu miktarlarda alınmaktadır. Balear Adalarında turist vergisi adaya gelen ziyaretçiler, oteller ve villalar gibi tüm tatil konaklama yerlerinde kalanlardan alınmaktadır. Lüks otellerde konaklayanlar için 4 €, orta sınıf konaklamalar için 3 €, kruvaziyer yolcuları, ucuz otel ve apartmanlar için 2 € ve kampçılar ve pansiyon misafirleri için kişi başı günlük 1 € olarak belirlenen turist vergisinden 16 yaşından küçükler muaf tutulmuştur (Agencia Tributaria, [2021](#)).

İspanya'da turist vergisinin uygulandığı bir diğer bölge ise Katalonya'dır. Katalonya turist vergisi, pansiyon, otel, kamp alanları ve yolcu gemileri için geçerlidir. Günlük turist vergisi oranı kişi başı 0,45 € ile 2,25 € arasında değişmektedir. Ayrıca turist vergisi üzerinde %10 oranında Katma Değer Vergisi de hesaplanmaktadır. Katalonya bölgesindeki Barselona şehri için turizm vergisi farklıdır. Örneğin 4 yıldızlı otellerde kişi başı turist vergisi 1,10 € iken Katalonya'nın diğer bölgelerinde 0,90 €'dur (Agencia Tributaria, [2021](#)).

3.3. İtalya'da Turizm Vergisi

İtalya'da turizm vergisinin tarihçesi eskidir. Turizm vergisi İtalya'da 1910 yılından 1989 yılına kadar bir kaç merkezde sınırlı olarak uygulanmıştır. Uygulamasına 1989 yılında son verilen turizm vergisi 2011 yılından itibaren İtalya'nın turistik merkezlerinin tamamında yürürlüğe girmiştir (Rotaris, [2019](#): 93). Ayrıca 2019 yılından geçerli olmak üzere konaklama vergisine ek olarak Venedik şehrine özgü ek bir turizm vergisi daha ihdas edilmiştir. Venedik şehri için geçerli olan "günübirlik turist" vergisi şehirde gece konaklanmasa da alınan bir vergi türüdür (Rotaris, [2019](#): 92).

İtalya'da "Tassa di Soggiorno" adı olarak geçen konaklama vergisi otelin niteliğine ve konaklanan gece sayısına göre farklılık göstermektedir. Ayrıca konaklanan yerin özelliğine göre (ada veya anakara olmasına göre) ya da konaklanan mevsime göre vergi tutarı değişebilmektedir. İtalya'da konaklama vergisi şehirden şehire farklılık göstermekte ve genellikle çocuklardan alınmamaktadır. Örneğin Roma'da kişi başı ödenmesi gereken konaklama vergisi konaklanan otelin durumuna göre 3 € ile 7 € arasında değişmektedir. 10 yaş altındaki çocuklardan ise konaklama vergisi alınmamaktadır. Milano da ise bölgedeki konaklama tesislerinde kalan turistler (yerleşik olmayanlar) turizm vergisini ödemek zorundadır. İtalya'nın bir çok şehrinde olduğu gibi turist vergisi Milano şehrinde de Milano

belediyesine tahsis edilmiştir. Turist vergileri bu tahsis doğrultusunda hem turizme yönelik yatırım ve harcamalarda kullanılmakta hem de Milano şehrinin kültürel ve çevresel varlıklarının bakımı ve korunması için harcanmaktadır (Comune Di Milano, [2021](#)).

3.4. Yunanistan’da Turizm Vergisi

Avrupa’nın önemli turizm merkezlerinden biri de Yunanistan’dır. Turizm dünyasındaki konaklama vergisine ilişkin regülasyonlardan Yunanistan da etkilenmiştir. Yunanistan yakın geçmişteki borç kriziyle mücadele kapsamında ek kaynak arayışına girmiştir. Yunanistan’ın 2018 yılından itibaren ülke genelinde uygulamaya koyduğu konaklama vergisi bunlardan biridir (Greek Travel Pages, [2018](#)). Bu durum Yunanistan’da tahsis prensibinin geçerli olmadığını göstermektedir. Yunanistan’da borç krizi ile mücadele kapsamında ihdas edilen konaklama vergisinin Türkiye’deki gibi adem-i merkezîyetçi bir yapıda olduğunu göstermektedir. Diğer taraftan Türkiye’den farklı olarak Yunanistan’da spesifik esaslı konaklama vergisi geçerlidir. Konaklanan yerin özelliğine göre tutarı 0,50 ile 4,00 € arasında değişen miktarlarda konaklama vergisi alınmaktadır (Greek Travel Pages, [2018](#)).

3.5. Çeşitli Şehirlerde Turizm Vergisi

Avrupa’daki Turizm merkezlerinde uygulanan turizm vergilerinin genel karakteristiği yerel yönetimlerin turizm maliyetlerini finanse etmektir. Bu hedefe paralel olarak turizm vergi gelirleri yerel yönetimlere tahsislidir (ETOA, [2019](#)). Avrupa’daki Turizm merkezlerinde konaklama vergisinde vergilendirme esası genellikle maktu olmakla birlikte ad valorem esasının da geçerli olduğu yerler de bulunmaktadır. İtalya, İspanya ve Fransa’da kişi başı maktu miktarlar söz konusu iken Viyana’da ad valorem vergilendirme söz konusudur. Avusturya’nın başkenti Viyana’da oda ücretinin %3,2’si oranında ad valorem esaslı vergileme söz konusudur (ETOA, [2019](#)).

Ayrıca konaklanan yerin lüks derecesi (yıldızlı otel) arttıkça konaklama vergisinin de artması söz konusudur. Konaklamayan turistler bakımından, kişi başına, günlük maktu bir tutar vergi olarak alınmaktadır. Avrupa kentlerindeki turizm vergisinin miktarı kente göre ve konaklanan yerin özelliğine göre değişmektedir. Örneğin Belçika’nın Antwerp şehrinde otellerde kalan kişiler gecelik 2,39 €’luk maktu bir konaklama vergisi öderken, Brüksel’de şehir vergisi adı altında, gecelik oda ücreti üzerinden ve otelin sınıfı (kaç yıldızlı olduğu) dikkate alınarak ad valorem esaslı konaklama ücreti belirlenmektedir (Lexgo, [2017](#)). Fransa’da konaklama vergisinin tutarında tatil sezonu etkisi de dikkate alınmaktadır. Talebin yüksek olduğu turizm sezonlarında konaklama vergisi daha fazla olmaktadır (Service-Public, [2019](#)).

4. TÜRKİYE’DE TURİZM VERGİLERİ

Türkiye’de turizm sektörüne münhasır iki mali yükümlülük bulunmaktadır. Söz konusu mali yükümlülüklerden biri Konaklama vergisi diğeri ise Turizm payıdır. Konaklama vergisi nitelik itibarıyla tüketim vergisi olup verginin asıl yüklenicisi turizm hizmetinin nihai tüketicileridir (yerli ve yabancı turistler). Turizm payı ise dolaysız vergi olup verginin mükellefi ve yükleneni turizm işletmeleridir.

4.1. Konaklama Vergisi

Turizm dünyasındaki gelişim rüzgarı turizm merkezlerinden biri olarak Türkiye'yi de etkilemiştir. Türk vergi sistemine konaklama vergisinin entegre edilmesi 2004 yılında ilk defa gündeme gelmiştir. Takip eden yıllarda (2006 ve 2008 yıllarında) İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı olarak TBMM'ye sunulmuş ise de yasalaşamamıştır (TBMM, [2008](#)).

Söz konusu yasa tasarısı gerekçesinden konaklama vergisinin turizm bölgelerindeki yerel yönetimlere gelir sağlamak için kurgulandığı anlaşılmaktadır (Bozdoğanoglu, [2013](#): 147). Konaklama vergisine ilişkin 2008 yılındaki tasarının tahsis ilkesi esaslı olduğu anlaşılmaktadır. Belediye gelirlerinin önemli bir kısmını yerleşik nüfusa göre tahsis edilen genel bütçe vergi gelirleri oluşturmaktadır. Turizmden kaynaklanan nüfus artışı yerleşik nüfus kapsamı dışındadır. Bu nedenle turizmden kaynaklı geçici nüfus için genel bütçe vergi gelirlerinden gelir aktarımı yapılmamaktadır. Ancak turizm merkezlerinin tatil sezonlarındaki katlanan nüfusu yerel yönetimlerin alt ve üst yapı giderlerini artırmaktadır.

Konaklama vergisine ilişkin 2008 yılındaki ilk tasarıda yerel yönetimlere tahsis edilen bu vergi merkezi yönetim bütçe geliri olarak 2019 yılında yasalaşmıştır. Ancak konaklama vergisine ilişkin 7193 sayılı Kanunun, Cumhurbaşkanı tarafından veto edilmesi üzerine bu kez 7194 sayılı Kanun ile yasalaşmıştır (TBMM, [2019](#)). Konaklama vergisi Türk vergi sisteminde yer almış olmakla birlikte yürürlük tarihi sürekli ertelenmiştir. Konaklama vergisinin yürürlük tarihi ilk önce bir yıl sonrasına ertelenmiştir. Ancak takip eden yıllarda da önce 1 Ocak 2021 tarihine sonra, 1 Ocak 2022 tarihine ertelenen konaklama vergisinin yürürlük tarihi TBMM'de 14 Ekim 2021'de kabul edilen 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile son olarak 1 Ocak 2023 tarihine ertelenmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından Konaklama Vergisinin Uygulama Esaslarına Yönelik Hazırlanan Genel Tebliğ Taslağı'na ([2020](#)) göre konaklama vergisinin konusu Türkiye'deki konaklama tesislerinde (otel, motel, yayla evi, misafırhane, tatil köyü gibi konaklama tesislerinde) verilen geceleme hizmetleri ve bu hizmetle birlikte sunulan diğer hizmetler oluşturmaktadır. Konaklama vergisinde verginin mükellefi konaklama ve sair hizmetleri sunanlardır. Verginin asıl yüklenicisi ise tüketicilerdir (turistler). Bu durumda konaklama hizmeti sunan gerçek ve tüzel kişi niteliğindeki işletmeler konaklama vergisini beyan ve ödemekle mükellef tutulmuştur. Konaklama vergisinin matrahı, verginin konusunu oluşturan hizmet (katma değer vergisi hariç) bedellerinin toplamıdır.

Türkiye'de konaklama vergisinde ad volarem vergileme esası geçerli olup vergi oranı %2'dir. Ancak GİB tarafından Konaklama Vergisinin Uygulama Esaslarına Yönelik Hazırlanan Genel Tebliğ Taslağı'na ([2020](#)) göre Cumhurbaşkanı, bu oranı bir katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, bu sınırlar içinde farklı oranlar tespit etmeye yetkili kılınmış ve 7194 sayılı Kanunun 42'nci maddesi ile 6802 sayılı Kanuna eklenen geçici 3 üncü madde uyarınca konaklama vergisi oranınının 31/12/2020 tarihine kadar %1 olarak belirlenmiştir. Buna göre Türkiye'deki konaklama, yeme içme ve sair hizmeti sunanların bu hizmet bedelleri toplamı üzerinden %2 oranında konaklama vergisi tahsil edip merkezi bütçe gelirlerine aktarılmak üzere beyan etmeleri gerekmektedir (GİB, [2020](#)). Tüketim (hizmet tüketimi) üzerinden alınan bu vergi bir tür dolaylı vergi niteliğindedir.

4.2. Turizm Payı

Konaklama vergisi haricinde turizm sektörü üzerine getirilen bir diğer mali yük ise Turizm payıdır. Turizm payı 15.07.2019 tarih ve 30832 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7183 sayılı kanunla yürürlüğe girmiştir. Turizm payını düzenleyen 7183 sayılı Kanun’da:

Türkiye’nin turizm hedeflerine ulaşmasını teminen; turizm imkân ve fırsatlarının dünyada tanıtılmasına, turizm potansiyelinin tüm yönleri ile değerlendirilerek ülke ekonomisine kazandırılmasına, turizm yatırımlarının, turizmin ülke ekonomisindeki payının ve turizm sektörünün hizmet kalitesinin artırılmasına yönelik faaliyetlerde bulunmak, destek ve kaynak sağlamak amacıyla Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansının kurulması, yönetimi, denetimi, gelirleri ve faaliyetlerine ilişkin usul ve esasları düzenlenmesi amaçlanmıştır (Türkiye Tanıtım ve Geliştirme Ajansı Hakkında Kanun, [2019](#)).

Söz konusu Kanun’a göre Ajansın gelirlerinin en az yüzde doksan beşi, ülke turizminin tanıtılmasına yönelik faaliyetlerin, kalan kısmı ise diğer faaliyetlerin finansmanında kullanılırken %5’i genel bütçeye aktarılmaktadır.

Turizm payında konaklama vergisinin aksine tahsis ilkesi geçerlidir. Turizm payından elde edilen gelirin önemli bir kısmı (%95) Türkiye Turizm Tanıtım ve Kalkınma Ajansına tahsis edildiği anlaşılmaktadır. Geriye kalan %5’lik pay ise genel yönetim bütçesine aktarılmaktadır. Turizm payı ile ilgili kanunda belirtilen işletme ve kurumların satış gelirleri üzerinden kesinti yapılması söz konusudur. Başta turizm işletmeleri olmak üzere havayolu işletmeleri, hava meydanlarını ve seyahat acentalarının satış gelirleri üzerinden kanunda belirlenmiş oranlar üzerinden turizm payı adı altında kesinti yapılmaktadır. Turizm payı oranı bileşik tesisler ile konaklama tesislerinden binde yedi buçuk iken, Seyahat acentalarından (münferit uçak bileti satışları hariç) on binde yedi buçuk, Havayolu işletmelerinden (ticari yolcu taşımacılığı faaliyetlerinden) on binde yedi buçuktur (Türkiye Tanıtım ve Geliştirme Ajansı Hakkında Kanun, [2019](#)).

Turizm payı özelliği itibarıyla dolaysız vergi niteliğindedir. Turizm payının dolaysız vergilerden yegane farkı turizm işletmesi zarar etse de turizm payını ödeme yükümlülüğünün olmasıdır. Zira bir ticari işletmenin mali karı yoksa ödenmesi gereken vergi miktarı sıfırdır. Ancak turizm payında satış hasılatı varsa ödenmesi gereken turizm payının beyan ve ödeme zorunluluğu bulunmaktadır.

5. TÜRKİYE’DE ÇEŞİTLİ BELEDİYELERİN BÜTÇE DENGESİ

Türkiye’de turizm belli merkezlerde yoğunlaşmıştır. Türkiye’deki turizmin yoğun olduğu şehirler için turizm önemli bir fırsat olmakla birlikte, turizm yoğunluğu nedeniyle bu şehirlerde kamusal mal ve hizmet maliyetlerinin artması da söz konusudur. Turizm merkezlerindeki kamusal mal ve hizmetlerin önemli bir kısmı ise belediyeler tarafından sunulmaktadır. Bu nedenle turizm yoğun belediyelerin bütçe dengelerinin artan harcamalar nedeniyle bütçe açığı vermesi söz konusu olabilmektedir. Bu kapsamda turizmi yoğun olan bazı belediyelerin bütçe gelirleri ve bütçe giderlerinin karşılaştırılması ve yerleşik nüfusuna göre genel bütçeden aldıkları yardımların irdelenmesi gerekmektedir.

Türkiye’de belediyelerin gelirleri 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile düzenlenmiştir. Belediye Gelirleri Kanunu’na göre ([1981](#)) belediyelerin gelirlerin bir çok geliri bulunmaktadır. En önemli belediye gelirleri; Kanunlarla gösterilen belediye vergi, resim, harç ve katılma payları, genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylardır.

Belediyelere çeşitli kanunlarla bina ve arazi vergileri, harçlar gibi gelirler tahsis edilmiş ise de belediyelerin en büyük gelir kaynağı nüfusuna göre genel bütçe vergi gelirlerinden aldıkları paylardır. Belediye nüfusu arttıkça genel bütçe vergi gelirlerinden alınan pay da artmaktadır. Örneğin Antalya Belediyesi'nin 2020 yılı faaliyet raporuna (2020) göre toplam geliri 2,03 milyar TL iken bunun 1,54 milyar TL'sini genel bütçe vergi gelirlerinden alınan pay oluşturmaktadır. Diğer taraftan söz konusu belediyenin toplam gelirleri içindeki vergi ve harçların toplam tutarının ise 68,6 milyon TL olduğu anlaşılmaktadır. Yerel yönetimlere çeşitli isimler altında bir çok harç, resim ve vergi miktarı tahsis edilmiş ise de bu vergiler toplam gelir içinde göreceli olarak az miktarlardadır.

İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'a (2008) göre genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamının yüzde 1,50'si büyükşehir dışındaki belediyelere, yüzde 4,50'si büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerine ve yüzde 0,5'i il özel idarelerine ayrılmaktadır. Genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamındaki dağıtım nüfusa göre dağıtılmaktadır (İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun, 2008).

Belediye gelirlerinde nüfus en önemli belirleyici olduğuna göre belediyelerin Turizm gibi mevsimsel ve dönemsel nüfus yoğunluğu nedeniyle artan nüfusları nedeniyle yol, su, kanalizasyon temizlik gibi bir çok maliyetlerin de artması söz konusudur. Yerleşik olmayan mevsimsel nüfus yoğunluğu nedeniyle belediyeler genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından fazladan pay alamamaktadır. Dolayısıyla genel bütçe vergi gelirlerinin bölümünde turizm merkezlerindeki belediyeler aleyhine bir durum söz konusudur. Yerel yönetimlere tahsis edilen turizm vergilerinin söz konusu bölüşüm sorununun çözümünde önemli bir rol üstlenmesi mümkündür.

Tablo 1'de turizmi en yoğun iller/ilçeler ile ve turizmi en az yoğun olan iller seçilerek oluşturulmuştur. Söz konusu tabloda şehir ve ilçe belediyelerinin 2020 yılına ilişkin gelir ve gider bütçeleri, turizm yoğunlukları yer almaktadır. Antalya ilinin turizm'den kaynaklanan nüfus yoğunluğu yaz dönemlerinde % 450 katına çıkmaktadır. Yıl genelinde ise turizm nedeniyle nüfus yoğunluğu katsayısının % 100 – 500 arasında olması söz konusudur (Thooth, 2018). Bu durum Bodrum, Alanya gibi diğer turizm merkezleri için de geçerlidir. Ancak bu turizm merkezlerindeki belediyelerin Genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından yerleşik nüfusa göre pay verildiğinden söz konusu turizm merkezlerindeki belediyeler aleyhine bir durum söz konusudur.

Tablo 1

Çeşitli Belediyelerin 2020 Yılı Bütçe Dengesi ve Turist Yoğunluğu (Milyon TL)

| | Turizm Nüfus Yoğunluğu | Toplam Gelir | Toplam Gider | Bütçe Açığı | Merkezi Bütçe Gelirlerinden Aktarılan | Yerel Vergi Geliri |
|---------------------------|------------------------|--------------|--------------|-------------|---------------------------------------|--------------------|
| Antalya Belediyesi (2020) | % 100-500 | 1,845 | 2,031 | -186,0 | 1,514 | 68,6 |
| Bodrum Belediyesi (2020) | % 100-500 | 296,6 | 325,3 | -28,7 | 55,5 | 136,0 |
| Alanya Belediyesi (2020) | % 100-500 | 329,4 | 385,9 | -56,5 | 103,2 | 123,6 |
| Burdur Belediyesi (2020) | % 1- %25 | 125,7 | 110,0 | 15,7 | 78,6 | 14,9 |
| Tunceli Belediyesi (2020) | % 1- %25 | 50,4 | 48,2 | 2,6 | 13,3 | 5,5 |

Not. Veriler ilgili belediyelerin 2020 yılı faaliyet raporları ve Toooth (2021) verilerinden faydalanarak yazar tarafından hazırlanmıştır.

Tablo 1’e göre Antalya Belediyesi’nin 2020 yılı net geliri 1,84 milyar TL, net gider bütçesi ise 2,03 milyar TL’dir. Bütçe açığı ise 186 milyon TL’dir. Merkezi bütçe gelirlerinden aktarılan pay 1,5 milyar TL iken 68,6 milyon TL olarak gerçekleşmiştir. Turizm yoğunluğu olmayan Burdur ve Tunceli Belediyeleri’nin (bunların turizm yoğunluğu %1-%25’tir) ise turizm yoğunluğu nedeniyle fazladan alt ve üst yapı maliyet harcamalarının göreceli olarak düşük olduğunu söylemek mümkündür. Genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından yerleşik nüfuslarına göre pay alan bu belediyelerin bütçe açığı vermemesinin ardında elbette bir çok sebep bulunmaktadır. Ancak Antalya belediyesi gibi turizmin yoğun olduğu belediyeler ile kıyaslandığında, bütçe açığı vermemelerinin sebeplerinden biri de turizm gibi mevsimsel nüfus yoğunluğu artışından kaynaklanan harcamalarının göreceli olarak düşük olmasıdır.

Turizm yoğunluğunun fazla olduğu yerleşim merkezlerinde yerel yönetim giderleri de artmaktadır. Belediyeler genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamından yerleşik nüfusa göre pay alabilmektedir. Turist yoğunluğu nedeniyle artan nüfus yerleşik nüfus kapsamında olmadığından bu belediyelerin geçici nüfus yoğunluğu nedeniyle genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamından her hangi bir pay alamamaktadır. Bu nedenle konaklama vergisi ve turizm payı gibi turistik faaliyetlerden elde edilen gelirlerin yerel yönetimlere tahsis edilmesini elzemdir.

6. SONUÇ

Türk vergi sistemine 2019 yılında dahil olan ve ancak yürürlük tarihi 2023 yılına ertelenen konaklama vergisi turizm hizmetleri üzerinden alınan dolaylı bir vergidir. Dünyadaki uygulamaları incelendiğinde yerel yönetim geliri olarak kurgulandığı anlaşılmaktadır. Turizm merkezi haline gelmiş olarak kentlerin artan alt ve üst yapı maliyetlerini finanse etmek için yerel yönetimlere tahsis edilmiş bir gelir niteliğinde olmasına rağmen Türkiye’de adem-i merkeziyetçi bir yapıdadır.

Belediye gelirlerinde nüfus en önemli belirleyici olduğuna göre belediyelerin Turizm gibi mevsimsel ve dönemsel nüfus yoğunluğu nedeniyle artan nüfusları nedeniyle yol, su, kanalizasyon temizlik gibi bir çok maliyetlerin de artması söz konusudur. Belediyelerin en önemli geliri genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından yerleşik nüfusa göre alınan paylardır. Yerleşik olmayan mevsimsel nüfus yoğunluğu nedeniyle genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından fazladan pay alamayan Antalya belediyesi gibi turizm merkezi belediyelerin gelir bütçelerinin yarısından fazlasını genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından aktarılan tutarlar oluşturmaktadır. Buna karşın turist yoğunluğunun fazla olduğu Antalya ve Bodrum belediyeleri gibi çeşitli yerel yönetimlerin turizm yoğunluğundan kaynaklanan (temizlik, su ve kanalizasyon gibi üst ve alt yapı) giderlerinde artış söz konusudur. Turist çeken şehirler aleyhine olan söz konusu bölüşüm sorununun çözümü için turizm vergilerinin yerel yönetimlere tahsis edilmesi elzemdir.

Türkiye’de yasalaşmamış hali ile yerel yönetimlere tahsis edilmesi planlanan konaklama vergisi adem-i merkeziyetçi anlayışa göre genel yönetim vergi geliri olarak yasalaşmıştır. Adem-i merkeziyetçi anlayışın konaklama vergisinde hakim olmasının bir diğer etkisi ise yerel yönetimler arası gelir dağıtımını sorunudur. Turizmden kaynaklı maliyet etkisi yerleşik nüfusun refahını azaltırken konaklama vergisi gelirlerinin merkezi yönetime tahsis edilmesi bölgesel gelir eşitsizliklerini artmasına sebep olacaktır.

Türk vergi sisteminde konaklama vergisi ve turizm payının vergilendirilmesinde ad volarem ölçütün tercih edilmesi isabetli bir seçimdir. Ancak konaklama vergisinin yüklenicisi vergi kapsamındaki hizmetlerden faydalananlar olduğu için bireyin gelirini dikkate almayan vergileme metodolojisi söz konusudur. Konaklama vergisindeki ad volarem kıstas önemli olmakla birlikte turizm

konaklama hizmetlerindeki hizmetin bedeli arttıkça artan oranlı vergilendirme esası geçerli olabilir. Ayrıca gelir eşitsizliği ile mücadele kapsamında öğrenci, asgari ücretli gibi düşük gelirli bireylerin bu vergilerden belirli şartlarda (lüks sayılacak konaklamalar hariç; dört ve beş yıldızlı otel konaklamaları gibi) istisna edilmesi isabetli olacaktır.

Beyan ve Açıklama / Disclosure Statement

Yazar tarafından herhangi bir çıkar çatışması beyan edilmemiştir.

The author has no conflict of interest to declare.

Finansal Destek / Funding

Bu çalışmada herhangi bir finansal destek alınmamıştır.

No funding to declare for this study.

Araştırmacıların Katkı Oranı Beyanı / Author Contribution Statement

Çalışmanın tüm aşamaları yazar tarafından yürütülmüştür.

All stages of the study were conducted by the author.

Etik Kurul İzni / Ethics Board Approval

Bu çalışma etik kurul izni gerektirmemektedir.

This study does not require ethics board approval.

Bu Makaleye Atıf Vermek İçin / To Cite This Article: Kızıltoprak, Ö. (2022). Türkiye’de konaklama vergisinin ve turizm payının tahsis ilkesi yönünden değerlendirilmesi. *Balıkesir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1), 13-24.

KAYNAKÇA

Agencia Tributaria De Catalunya. (2021). Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos, <https://atc.gencat.cat/es/tributs/ieet/>.

Álamo Cerrillo, R. (2018). El Sector Turístico Español: Cuestiones y Retos fiscales. J. M. Bosch Editor.

Alanya Belediyesi. (2020). *Faaliyet raporu: 2020 Mali Yılı*. <https://www.alanya.bel.tr/Documents/Faaliyet/2020/2020.pdf>

Antalya Belediyesi. (2020). *Faaliyet raporu: 2020 Mali Yılı*. <https://www.antalya.bel.tr/Content/UserFiles/Files/2020-YILI-FAALIYET-RAPORU-WEB.pdf>

Belediye Gelirleri Kanunu. (1981). T.C. Resmi Gazete (2464, 29 Mayıs 1981). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.2464.pdf>

- Bodrum Belediyesi. (2020). *Faaliyet raporu: 2020 Mali Yılı*. https://bodrum.bel.tr/upload/dosyalar/2020_Yili_Gelir_Kesim_Hesap.pdf
- Bozdoğanoglu, B. (2013). Konaklama vergisi uygulaması ve Türkiye’de uygulanabilirliği. *Maliye Dergisi*, 164, 129-147.
- Burdur Belediyesi. (2020). *Faaliyet raporu: 2020 Mali Yılı*. <https://drive.google.com/file/d/1u-YKUW7aZf-VrF76KQvB5isrB8SPhBx0/view>
- Comune Di Milano. (2021). Imposta di soggiorno. <https://www.comune.milano.it/aree-tematiche/tributi/imposta-di-soggiorno>
- Edizdoğan, N. (1994). *Kamu Maliyesi*. Ekin Kitabevi.
- Erginay, A. (1992). *Kamu Maliyesi* (14. Baskı). Savaş Yayınları.
- ETOA. (2019). ETOA’s 2019 Review of European Tourism Taxes Calls for Destinations to Recognise the Value of The Visitor Economy and Risk to Competitiveness. <https://etoa.org/etoea-review-tourism-taxes/>
- Gallica. (1920). Ministère De L’intérieur, Revue Générale d’Administration. <https://gallica.bnf.fr/ark:/12148/bpt6k5815578f>
- Gallica. (2018). L’assemblée Des Communautés De France, Taxe de Séjour: Les Nouveautés. <https://www.adcf.org/articles-taxe-de-sejour-les-nouveautes-2018-4094>
- GİB. (2020). Konaklama Vergisi Genel Tebliği Taslağı. https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/Tebliğler/Taslaklar/Kon_ver_gen_uyg_teb_taslak.pdf
- Greek Travel Pages. (2018). Greece’s New Hotel Tax to Come Into Effect in 2018. <https://news.gtp.gr/2016/06/30/greeces-new-hotel-tax-effect-2018>
- İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun. (2008). T.C. Resmi Gazete (5779, 02 Temmuz 2008). <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5779.pdf>
- Lexgo. (2017). Hotel City Tax in Brussels. <https://www.lexgo.be/en/papers/tax-law/indirecttax/hotel-city-tax-in-brussels,112288.html>
- Ministère de l’Économie, des Finances et de la Relance. (2021). Tourisme : comment fonctionne la taxe de séjour. <https://www.economie.gouv.fr/particuliers/taxe-sejour-tarifs>
- Rotaris, L. & Carrozzo, M. (2019). Tourism Taxes in Italy: A Sustainable Perspective. *Journal of Global Business Insights*, 4(2), 75-98. <https://doi.org/10.5038/2640-6489.4.2.107>
- Service-Public. (2019). Taxe de Séjour sur les Hébergements Touristiques. <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F743>
- TBMM. (2008). İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı. <https://www2.tbmm.gov.tr/d23/1/1-0505.pdf>
- TBMM. (2019). 7193 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. <https://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k7193.html>
- Thooth. (2021). Türkiye İl Bazlı Gelen Turist Sayıları ve Yoğunlukları. <https://thooth.com/il-bazli-turist-sayilari-ve-yogunluklari-2021/>

Tunceli Belediyesi. (2020). *Faaliyet raporu: 2020 Mali Yılı* <http://www.tunceli.bel.tr/icerik/25/1119/belediyemiz-2020-yili-faliyet-raporu.aspx>

Türkiye Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansı Hakkında Kanun. (2019). T.C. Resmi Gazete (30832, 15 Temmuz 2019).

Uluatam, Ö. (1994). *Kamu Maliyesi* (2. Baskı). Savaş Yayınları. Ankara.