

ULUSLARARASI SOSYAL ARAŞTIRMALAR DERGİSİ THE JOURNAL OF INTERNATIONAL SOCIAL RESEARCH

Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi/The Journal of International Social Research

Cilt: 15 Sayı: 92 Eylül 2022 & Volume: 15 Issue: 92 September 2022

Received: May 12, 2022, Manuscript No. jjsr-22-63688; Editor assigned: May 14, 2022, PreQC

No. jjsr-22-63688 (PQ); Reviewed: June 6, 2022, QC No. jjsr-22-63688; Revised: June 20, 2022,

Manuscript No. jjsr-22-63688 (R); Published: September 03, 2022, DOI: 10.17719/jjsr.2022.63688

www.sosyalarastirmalar.com

Issn: 1307-9581

TÜRKİYE'DE KONAKLAMA VERGİSİ UYGULAMASININ MUKAYESELİ HUKUKTA DEĞERLENDİRİLMESİ

Sadık SERÇEK*

Yunus BÖRÜTEÇENE**

Özet

Türk hukuk sisteminde 2019'da TBMM 7194 nolu "Dijital Hizmetler Vergisi ile Çeşitli Yasalar ve 375 nolu KHK'larda Düzenleme Yapılmasına İlişkin Yasa" ile daha önce uygulamada olmayan 3 yeni vergiyi yürürlüğe konulmuştur. Bu üç vergi; Dijital hizmet vergisi, Değerli konut vergisi ve Konaklama vergisidir. Bu Araştırmanın temel amacı konaklama vergisinin, Türk hukuk sistemine ilk kez uygulanmaya başlanmış ayrıca konaklama vergisi turizm alanını direk olarak etkileyen finansal, mali ve sosyal faktörleri olan bir vergi türüdür. Bu çalışmada konaklama vergisinin hem teorik hem de nasıl uygulanabileceği göz önünde bulundurularak verginin kanunilik ilkesi, adalet ve uygulanabilirliği amaçları bağlamında incelenmesi ve bu yapılan incelemeler sonucunda yürürlükte olan mevzuat hem düzenlemeye hem de yürütülmeye yönelik teklif sunmak amaçlanmıştır. Bu araştırma, tarama modelinde yapılmış betimsel nitelikli bir çalışmadır. Güncel, teorik literatüre ve kanuni düzenlemelere bağlı olarak elde edilmiş sonuçlarla; ülkemizde konaklama vergisinin ülkemizdeki durumlara uyumlu ve verginin ekonomik ve ekonomik olmayan hedeflerle hizmet sunacak biçimde tekrar gözden geçirilerek imkan verecek şekilde uygulanması tavsiye edilmiştir. Ayrıca, Covid-19 süreciyle hala yürürlüğe girmemiş bulunan konaklama vergisinin merkezi idarece bir araya getirmesinin vergi gelirlerini düşüreceği fikriyle ile turizm hizmetinin değişim ve dönüşümü ve devamlılığı bağlamından mahalli idarelerin tasarrufuna bırakılması hususuna dikkat çekmektedir.

Bu araştırmanın sonucunda Türkiye Cumhuriyeti devletinde yürürlüğe konulmak istenen konaklama vergisinin Türk vergi yargı sistemine akredite edilebilen ve toplanan verginin hem finansal ekonomik yönden hem de finansal ekonomik yönü olmayan stratejilerle yeniden ele alınmasına olanak sağlayacak çerçevede yürürlüğe konulması konusunda teklifte bulunulmuştur. Bununla birlikte, dünyada ortaya çıkan Corona virüs salgınından dolayı henüz ülkemizde uygulamaya geçmemiş olan konaklama vergisi eğer devletin merkezi yönetimi tarafından toplanırsa vergi hasılatının düşüreceği düşüncesinden ötürü bu verginin turizm sektöründe uygulanan faaliyetlerin gelişmesi ve devamlılığı kapsamında mahalli idareler tarafından toplanması gerektiği bu çalışmada vurgulanmaya çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Turizm Vergileri, Konaklama Vergisi, Vergilemenin Amaçları

Abstract

In the Turkish legal system, in 2019, 3 new taxes, which were not in practice before, were put into effect with the Law No. These three taxes; Digital services tax, Valuable housing tax and Accommodation tax. The main purpose of this research is the accommodation tax, which has been applied to the Turkish legal system for the first time, and the accommodation tax is a type of tax that has economic, financial and social factors that directly affect the tourism field. In this research, it is aimed to examine the accommodation tax in the context of the principle of legality, justice and applicability, taking into account both the theory and how it can be applied, and as a result of these examinations, the legislation in force is aimed to present a proposal for both regulation and execution. This research is a descriptive study made in scanning model. With the results obtained depending on the current, theoretical literature and legal regulations; In our country, it has been recommended that the accommodation tax be implemented in a way that is more compatible with the conditions of the country and that the tax is reviewed in a way that provides services with economic and non-economic targets. In addition, it draws attention to the issue of leaving the accommodation tax, which has not yet come into force with the Covid-19 process, to be left to local governments in the context of the development and continuity of the tourism service, with the belief that the central government will reduce the tax revenues.

*Doç. Dr., Dicle Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü, sadik.sercek@dicle.edu.tr, 0000-0003-2429-320X

**Sorumlu Yazar, Doktorant, Dicle Üniversitesi, SBE İşletme ABD, yborutecene@gmail.com



As a result of this research, a proposal has been made to implement the accommodation tax, which is intended to be put into effect in the Republic of Turkey, in a framework that can be accredited to the Turkish tax jurisdiction system and that will allow the tax collected to be reconsidered both financially and economically. However, in this study, it has been tried to emphasize that the accommodation tax, which has not yet been implemented in our country due to the Corona virus epidemic that has emerged in the world, should be collected by the local administrations within the scope of the development and continuity of the activities applied in the tourism sector, due to the thought that if the tax revenue is collected by the central government of the state, the tax revenue will decrease.

Key words: Tourism Taxes, Accommodation tax, Purposes of taxation

1. GİRİŞ

Literatürü ve turizm sektörünü incelediğimizde yürürlükte olan vergiler birçok yönü ile değerlendirilmektedir. Ülkemizde uygulanmakta olan konaklama vergisinde elde edilen vergi gelirlerinin uygun bir biçimde kullanılması noktasında sınırların çok açık bir şekilde belirtilmesi gerekmektedir. Bu konu verginin hem hedefine ulaşması hem de kanuniliği, adaletli olması ve uygulanabilir olması açısından önem arz etmektedir. Nitekim vergi mükelleflerinin vergiye gösterdiği tepkiyi ve vergiyi benimsemeleri verginin kanuniliği ilkesi doğrultusunda sağlanacaktır (Doğan, 2017: 276). Bu bağlamda verginin etkinliğini ve böylelikle verginin kendisinden beklenen yararları oluşmasını sağlayan kanuni düzenlemelerin ne şekil olduğu çok önemli bir hal alır. Araştırmanın hedefi; Türk Vergi Hukukuna ilk kez giren ve turizm sektörünün ilgi alanına giren konaklama vergisinin, verginin amaçları çerçevesinde bazı mevcut kanuni düzenleme ve yürürlüğe yönelik tavsiyeler verilmektedir. Konuya ilişkin ülkemizde yapılmış bazı araştırmalar olmasına rağmen, konaklama vergisinin uygulanmaya geçmemesi sebebi ile, konaklama vergisi ile ilgili araştırmalar epeyce azdır. Bundan dolayı ülkemizde literatüre yarar getirecek daha çok kuramsal ve ampirik çalışmaya gereksinim duyulmaktadır. Öte taraftan bu araştırmanın ilgili alanlarda yapılmış benzer araştırmalardan en önemli ayrımı; konaklama vergisiyle alakalı tartışma, değerlendirme ve tavsiyeler verilirken konuyu daha çok verginin hedefleri çerçevesinde değerlendirmek ve bu hedefe ulaşmada etkinliğin oluşması için hangi yönetim düzeyince sunulması önemini analiz etmektir. Bu kapsamda çalışmada öncelikle kuramsal bir bakış açısıyla; konaklama vergisinin ne anlam ifade ettiği, meydana nasıl geldiği, uygulanma hedefleri ile (ekonomik ve ekonomik olmayan) nasıl bir vergi olduğu detaylı bir biçimde açıklanmıştır. Araştırmanın son kısmında ülkemizde hala kanun haline gelen ve Covid-19 nedeni ile yürürlüğe halen konulamamış olan konaklama vergisine ait yasal düzenlemeler incelenmiştir. Konaklama vergisi ile ilgili yapılmış düzenlemeler ile ilgili mevcut araştırmalara katkı sunmak, teoriye fayda sağlamak ve konaklama vergisine birçok açıdan ele almak, ülkemizde uygulamasının daha fazla başarı sağlaması ve verginin hedeflerine kesin bir biçimde varabilmesi için farklı tavsiyeler verilmiştir.

2. KONAKLAMA VERGİSİNİN KURUMSAL YÖNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ

Devlet tarafından uygulanan vergiler geniş bir açıdan devletin asli görevi olan kamu harcamalarını gidermeye yönelik, gerçek ve tüzel kişilere kanuna dayalı olarak ve kişilerin gelirine göre alınan farklı türdeki mali sorumluluğunu belirtmektedir (Öncel vd., 2008: 34). Kanuna dayalı olarak alınan gelir, harcama ve servet vergilerinin bireylerin gelir ve ödeme güçlerine göre alındığını göstermektedir. Bu bağlamda devlet tarafından alınan vergiler gelir ve servet vergileri dolaysız vergilerken harcamalar ise dolaylı vergilerdir. Konaklama vergisi de harcamalar üzerinden alınan bir vergi olduğu için dolaylı bir vergidir. Konaklama vergisi bireylerin yapmış olduğu tatil ya da konaklama ücretlerinin sabit ya da artan oranlı bir şekilde yürürlüğe konulan spesifik bir vergi olarak dünyada pek çok ülkede vergi uygulamalarında görülmektedir. Küreselleşen dünya ile birlikte kişilerin seyahat etme serbestliğinin fazla olmasından dolayı Konaklama vergisinin önemi artmıştır. Küreselleşmenin getirmiş olduğu teknolojik gelişmelerin hızlanması ve global bazda uluslar arası firmaların artmasının yanı sıra ulus devletlerine ait kültürel zenginliklerinin koruma altına almasındaki farkındalıklarının gün geçtikçe önemini arttığı görülmüştür bu çerçevede sadece iş değil ayrıca tatil/turizm yönünde gezi ve seyahat sayıları artmıştır. Hem iş hem de turizm amacıyla aktivitelerin zamanla artış eğiliminde olması pek çok devletin sahip olduğu insan sayısının üzerinde turisti misafir etmesine neden olur. Muhakkak ki devletlerin turizmden elde ettiği gelirler önemli gelir kaynağı haline gelmiştir ayrıca küreselleşmenin getirmiş olduğu pek çok zararı da beraberinde getirmiştir. Bu da devletlerin yeni stratejiler belirlemeye zorlamıştır. Özellikle fazla sayıda turist gelen yerlerde ulaşım hizmetleri, alt yapı hizmetleri hijyenik, güvenlik hizmetleri gibi temel hizmetlere duyulan ihtiyacın artması ve negatif dışsallıkların içselleştirilmesi ihtiyaçlarına neden olmaktadır. Turizm giderleri olarak belirtilecek bu inovatif hizmet giderleri de muhakkak belli başlı gelir getiren rezervlerin belirtilen hizmet kollarından oluşması ihtiyaç haline getirmektedir. Sonuç olarak pek çok devlet hem bu yeni giderleri sübvansiyon etmek hem de turizm sektörünün gelişimini ilerlemesini sağlamak değişik adlar olsa da



genel anlamda turizm vergisi adı altında belli başlı vergi kanunları çıkarmışlardır. Sözü edilen verginin ana unsuru hangi hedefle yapılırsa yapılsın seyahat turizminden ayrı değerlendirilemeyecek kadar önemli bir parçadır.

Konaklama vergisinin asıl sorumlusu ülkeye gelen yabancı ziyaretçiler olsa da konaklama vergisine yapılacak tepki aynı anda turizm faaliyetlerinin en temel unsuru olan otel işletmecileri tarafından olmuştur. Bu bağlamda 1940'lı senelerde ilk defa gündeme geldiğinde New-York'ta faaliyet gösteren Otelciler Birliği tarafından vergiye karşı tepki göstermiş, ilk zamanlarda ülkeye gelen başka ülkelerin vatandaşlarını ele alan bu türdeki belli başlı vergisel uygulamalar 1980 sonrası büyük çapta faaliyet sahalarını bulmuştur. Son yıllarda Avro bölgesi devletleri ABD, Uzak Asya pasifik ve Arap devletlerinde dahası Birleşik Arap Krallıkları yürürlüğe konulmaya başlanmıştır. (Doğan,2017: 272-273). Tüm devletler için müşterek bir adla bahsi geçmemekle beraber verginin devlet nazarında turist vergisi, konaklama vergisi, turizm vergisi, şehir vergisi, ziyaretçi vergisi, otel oda vergisi, yatak vergisi vb. çeşitli isimlerle ve ölçeklerle yürürlüğe konulduğu anlaşılmaktadır (Akıncı, 2020: 78-79). Bundan dolayı konaklama vergileri genelde mahalli idarelerce uygulanan vergi ödemekle yükümlü kişiler gerek otele gelen turistler gerekse otelcilik faaliyetlerini yürütenler "otel vergisi, konaklama vergisi, şehir vergisi, yatak vergisi, ziyaretçi vergisi vb." gibi değişik adlarla anılan belli başlı bir vergi olarak adlandırılmaktadır (Cenikli, 2015:87). Konaklama vergisinin en kapsamlı bir şekilde ifade eden tanımlanabilecek ifade olarak "turizm vergisi" ismiyle adlandırılan bu uygulanan vergilerin ilk ana amacı gayesi turizm faaliyetlerinin yürütüldüğü bölgelerde verilen hem konaklama hem de turistik amaçlı diğer farklı hizmetlere finans sağlamanın yanı sıra turizm altyapısına katkı sağlamaktadır. Bu çerçevede turizm hizmetlerine en yakın olan hizmet birimleri olan yerel yönetimlerce turizm faaliyetlerinden faydalanan ve ikametgah maksadıyla yolculuk etmeyen yani kısa süreli olarak geçici bir süreliğine konaklayan bireylerden alınması bu alınan bu vergilerin en temel özelliğidir (Akıncı, 2020:78-79). Dünya Turizm Örgütü (UNWTO)'nce konaklama vergisi; "bilhassa hem ülkeye gelen yabancılar ve turizm sektörü için yürürlükte olan bir dolaylı vergi" olarak adlandırılmaktadır (OECD, 2014).Konaklama vergileri turizm ve konaklama faaliyetlerinin arttığı devletlerde ve daha fazla Avrupa Birliği'ne üye devletlerde yürürlükte olmakla birlikte son 20 yıldır turizm sektörü ile ilişkili vergi harç vb mali sorumlulukların kapsamı ve etkinliği dünya çapında hızlı bir biçimde artış eğilimindedir. (Güzel ve Yıldız, 2019:11). Dünya Çapında genel anlamda yerel yönetimler seviyesinde ve en başta da belediye düzeyinde yürürlüğe konulan ve az sayıda devlette uygulamasının olduğu konaklama vergileri, fazlalaşan çevre vergileri bakımından örnek teşkil etmiş olup çevresel vergiler bağlamında da ifade edilmektedir. Bu bağlamda konaklama vergisinin konusu alanına giren mühim meselelerinden bir diğeri de turizm sektörünün zarar verici çevresel etkilerinin finanse edilmesidir (OECD, 2014: 72).

3. Konaklama Vergisinin Tanımı ve Hedefleri

Konaklama vergilerinin hedefleri arasında muhakkak ki vergi gelirlerinin turizm sektörünün meydana getirdiği negatif etkilerin ortadan kaldırılması gayesi ile uygulanmasını içermektedir. Böylelikle bu tür vergilerden elde edilen gelirlerin yerel düzeyde ulaşım, taşımacılık, altyapı, kültür, sanat vs. turizm sektörünü çeşitli platformlarda dolaylı olarak teşvik eden öteki sunulan hizmetler için de tüketilmesi söz konusudur. Bundan dolayı da genellikle konaklama vergisi yerel seviyede planlanıp, bir araya getirilmekte ve ulaşılan kaynak turizmin geliştirilmesi hedefine yönelmektedir (Doğan, 2017:272). Öte taraftan dünya çapında uygulanan devletler mukayese edildiğinde konaklama vergisinin turistik etkinliklerin yapıldığı yerlerde meydana gelen ekstra giderleri karşılamak için, bu hususta gerekli altyapı hizmetlerini geliştirmek, ve turizmin sektörünün ortaya çıkarmış olduğu olumsuzlukları ortadan kaldırmak gibi hedeflerine sahip olduğu bilinmektedir (Akıncı, 2020:98). Nitekim konaklama vergisi sayesinde toplanan gelirler gözden geçirildiğinde, konaklama vergisinin yalnızca kazanç elde etme yönü olan ekonomik hedefe değil, aynı zamanda çevresel stratejilerle turizm-çevre ilişkisinin açıklanmaya çalışılması, turizmin daha iyiye götürülmesi turizmin ekonomik kalkınma ve işsizlik oranının düşürülmesine fayda vermesi gibi ekonomik olmayan hedeflere de yöneldiği fark edilmektedir.. Bu çerçevede konaklama vergilerinin hedeflerini mali hedef, sosyal hedef ve ekonomik hedef gibi 3 başlık altında irdelemek yararlı olacaktır.

Mali Hedef: Devlet Kamusal hizmetleri gerçekleştirebilmek ve yapacağı harcamaların finansmanını sağlayabilmek için vergilendirme yoluna gitmektedir. Bu durum vergilendirmenin temel hedefidir. Nitekim devletin toplamış olduğu vergiler ülke güvenliği, altyapı hizmetleri, eğitim hizmetleri, sağlık hizmetleri, ulaşım hizmetleri vs. alanlardaki tam kamusal ve yarı kamusal mal ve hizmetlerin verilmesinde ihtiyaç duyulan giderlerin karşılanmasını gideren mali bir hedeftir. (Cural ve Çevik, 2015). Turizm sektöründeki faaliyetlerin vergilendirilmesinin temel gayesi devlet gelirlerini artırmaya yönelik olan mali bir hedeftir. Ülkemizde



Konaklama vergisinin yoğun olarak uygulayan mahalli idareler, nispeten de turizm faaliyetlerinin yoğun olduğu şehirlerde su arıtma alanlarının tesis edilmesi, doğal çevre temizliği, ulaşım alt yapı sistemlerinin iyileştirilmesine yönelik yatırımlar, tam kamusal hizmeti ifade eden güvenlik hizmetlerinin giderlerini karşılamak için uygulanmaktadır. Bu bağlamda Bonham ve arkadaşları (1992)'de konaklama faaliyetlerinden toplanan vergilerin veya yürürlükte olan vergilerin oranlarının yükselmesinde kamu harcamalarının karşılanması hedeflenmiştir (439). Jensen ve Wanhill (2002) de ülkeye gelen turistlerden vergi alındığı ülke ya da coğrafyada seçimlere katılmamalarından ötürü onlardan vergi toplanmasını kolaylaştırdığını ileri sürmüştür. Devletin vergi politikalarına olumlu yönde fayda sağlayarak kişiler üzerindeki vergi yükünün ülkeye gelen turistlerden alınmasının, hükümetlerin turizm sektöründeki faaliyetlerden elde edilen vergilerin ilke olarak birer kazanç getirici vergi olarak benimsenmesine neden olduğunu ifade edilmektedir (67). Gooroochurn ve Sinclair (2005) de turizm sektörü faaliyetlerinden elde edilen vergi hasılatının toplanan kalem sayısının arttırılarak, öteki vergi hasılatlarına karşı ilişkisini düşüreceğini ifade ederek mali hedefi üzerinde durmuştur (482). Turizm sektörünün faaliyetlerinden elde edilen vergi hasılatı tüm devletler için en çok gelir getiren fonlardan birisidir. Fakat turizm tüm devletlerin kendilerine ait sınırlar içerisinde yaşayan bireylerin yaşam standartlarını düşürme olasılığına da sahiptir. Bu açıdan altyapı hizmetleri, su kaynakları, çevresel temizlik, peyzaj, atık yönetim sistemi, denetim gibi fazlaca mahalli yöneticilerin sorumluluk bölgesine giren aksaklıklar yaratması verilen hizmetlerin de aksamasına neden olmuştur. Turizmin sektöründeki faaliyetlerin devamlılığının sağlanabilmesi yönünden hem belde halkının hayat standartlarının iyileştirilmesi hem de ülkeye gelen yabancıların gereksinimlerine yanıt verilmesi mahalli yönetimler için ciddi bir problem meydana getirmektedir. Yerel idarelerce yapılan plan ve programların belde halkının yerleşik adres planına göre turizm sektöründeki faaliyetlerin etkisi hesaba alınmadan gerçekleşmesi turizm aktivitelerinin başladığı dönemde tesis hizmetleri, altyapı hizmetleri, gibi mahalli gereksinimlerde farklı önlemler almayı gerektiren bazı olumsuz durumlara neden olur. Bundan ötürü turizm sektöründeki faaliyetlerin ortaya çıkarmış olduğu giderlerin karşılanmasını sağlayacak turizm sektöründen toplanan vergiler bu turizm hizmetlerinden faydalanan ülkeye gelen yabancılar olduğu kadar yöre halkının da devletin sunmuş olduğu kamusal hizmetlerin kamusal hizmetlere olan karşılanmasını sağlamaktadır.

Bu kapsamda turizm sektöründeki faaliyetlerin sunulması dünya üzerindeki devletler yönünden ve turizm faaliyetlerinin yapıldığı coğrafik bölgeler bakımından kazanç kaynağı olarak görülse bile turizm faaliyetlerinin ortaya çıkarmış olduğu güçlükler sebebi ile ilişkili alanlarda devletin katlanmış zorunda olduğu kamusal giderlerin çoğalmasına sebep olur. Söz konusu bu durumun olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak için konaklama vergisi uygulamaya konulmuştur. Aksi halde, bu durum yöre halkına ve vergi mükelleflerine ayrıca maliyet yükleyecektir. Bu da turizm sektöründeki faaliyetlerin hizmet yetersizliklerine sebebiyet vererek sunulan hizmetin kalitesini azaltacaktır (Güzel ve Yıldız, 2019:20;). Bundan ötürü konaklama vergisi bununla beraber ülkeye gelen yabancıların ziyaret ettiği bölgedeki devletin sunmuş olduğu kamusal mal ve hizmetlerin kalitesini yükseltmek vasıtasıyla fayda sağlamasına neden olmaktadır. (Doğan, 2017:272). Bu çerçevede devletin sunmuş olduğu kamusal mal ve hizmetleri sunmak için katlanmak zorunda olduğu kamusal giderleri karşılamak için vergi toplamada yararlanma prensibinin yürütülmesi ve vergi adaletinin sağlanması bakımından da büyük önem arz etmektedir. Nitekim konaklamadan ötürü olumsuz bir etki oluşturan bu tür kamusal giderlerinin yalnızca yöre halkı tarafından karşılanması vergi adaleti bakımından olumsuz olacağı düşünülmektedir (Güzel ve Yıldız, 2019: 12-13). Bundan dolayı ülkeye gelen turistlerin faydalandıkları kamusal mal ve hizmetlerin devlet tarafından teşvikler verilmesi veya işletmelerin yapmış olduğu giderlerin karşılanmasında muaf tutulmaları devletlerin istemiş olduğu bir durum değildir. (Gray, 1982: 113).

Turizm sektöründeki faaliyetlerin meydana getirmiş olduğu ekonomik potansiyelin ortaya çıkarmış olduğu negatif dışsallıkların özümsemesi kamu ekonomisinin sürdürülebilirliğinin temel unsuru devletleri çeşitli önlemler almaya mecbur kılmaktadır. Bu durumun kıstaslarından biri de negatif dışsallığı meydana getiren mali birimin vergilendirilmesidir. Ülke içindeki topluma ya da doğal çevreye yayılan negatif dışsallıkların vergilendirilmesi düşüncesi "Pigou"cu vergilendirme olarak adlandırılmaktadır. Konaklama vergileri de bu bölümde yer alır (Güzel ve Yıldız, 2019: 16-17). Turizmin sektöründeki faaliyetlerin ortaya çıkarmış olduğu negatif dışsallıkların ortadan kaldırılmasında vergilerin uygulanması düşüncesi pek çok vergilendirmenin nedeni olarak karşımıza gelmektedir. Buna örnek vermek gerekirse Çevre vergileridir (Ekins, 1999:41). Konaklama vergileri benzer bir biçimde "pigou"cu vergilendirme gibi "kirleten öder prensibi"yle turizm sektöründeki faaliyetlerin ortaya çıkarmış olduğu olumsuz dışsallıkların ortadan kaldırılmasına önemli bir mali kaynak olarak görülmekte ve bu gaye ile de yürürlüğe konulmaktadır. Muhakkak ki yalnızca kazanç elde edilmesi değil, toplanan gelirin mahalli ve merkez idareler arasında ne şekilde tahsis edildiği de önemlidir (Cenikli, 2015:89). Konaklama vergisiyle toplanan hasılatın sadece turizm sektöründeki faaliyetleri direk ya da



dolaylı bir biçimde teşvikler yaparak harcanmasına değil ayrıca mahalli idarelerin bütçedeki harcama kalemlerine transfer edilmesine olanak sağlayan değişikliklerin yapıldığı (Bender 2007;) ifade edilmektedir.

Sosyal Hedef: Ülkemizde kamu harcamalarını finanse etmenin yanı sıra devlet çeşitli kamusal hedefleri gerçekleştirmek için de vergi toplamaktadır. Ülkemiz Sosyal bir hukuk devleti olduğu için toplumsal neticeleri beraberinde getiren mali harcamaları kontrol edebilme arzusu taşıyan bir yönetim anlayışına sahiptir. Çevresel problemler, gelir dağılımı adil olmaması, kamu kurum ve kuruluşlarının mevcut kaynaklarının boşa harcanması gibi sosyal neticeleri olan bazı mali harcamaların devlet otoritesi vasıtasıyla değiştirilmesi maliye politikalarının sosyal hedeflerini meydana getirmektedir. Ülkedeki Turizm aktivitelerinin de mali ve finansal etkileri olduğu kadar sosyal neticeleri de olmaktadır. Ayrıca turizmde yapılan her türlü faaliyetler arasındaki ilişkiler ulusal sınırları aşmış uluslararasılaşmaktadır. Bu çerçevede belli başlı vergiler meydana gelen yalnızca hem finansal hem de ekonomik problemlerin çözülmesine yönelik değildir. Bu kapsamda meydana gelen çevresel problemler ile alakalı konuları içeren literatür; hem fiziksel hem de doğal yaşamın muhafaza edilmesi, biyo artırılması nesli tükenmekte olan türlerin muhafaza edilmesi, hem somut hem de soyut kültürel değerlerine sahip çıkılması ve nesillere aktarılması gibi hedeflerin ülke turizminin cazibesini dolaylı veya direkt olarak etkileyen pek çok alan olarak sayılmaktadır. “Bir hedeflenen amacın hem turizm aktivitelerinin hem de standart yaşamımızda devamlılığını sağlamaya yönelik gereksinim ve talepler çoğalmaktadır. Bundan ötürü ülkemize gelen turistlere özgü vergilerin devamlılığını sağlanması gerekir. Turistik kentler ile devamlılık hedefli vergiler arasında mantıklı bir ilişkinin oluşturulması önem arz etmektedir. Özetle eskiden finansal ve ekonomik eksenli ve daha ziyade yerel kuruluşların harcama giderlerini karşılamak için meydana gelmişse de şuan da devamlılık sağlamak açısından nedenler de etkili olmaktadır” (Doğan, 2017:272). Bu kapsamda; turizm faaliyetlerinden alınan vergiler artık mevcut ekonomik kaynakların hatalı kullanılmasını ve mevcut iş gücünün ve fiziki kaynakların kötü etkilenmesini önlemede ciddi bir araç olarak olmaktadır. Nitekim fiziki kaynaklar turizm aktiviteleri ile direkt birbiriyle bağlantılıdır. Doğal yaşam alanlarının bir unsuru olan etmenler (sahil, dağ, göl, orman vb.) turizm faaliyetleri önemli bir enstrümandır olduğu için bu etmenlerin devamlılığının sağlanması doğal yaşamsal çevrenin doğru bir şekilde muhafaza edilmesine bağlıdır. Bundan dolayı turizm faaliyetlerinin getirmiş olduğu kötü sonuçlar (havanın kirlenmesi, suyun kirlenmesi ve gürültü kirliliğinin olması, dikey mimarinin şehir tarihsel dokusunu bozması vb) ortaya çıkarabilmektedir. Başka bir deyişle bir ikilem yaratacak koşullar turizm faaliyetlerinde bir çok kriter ve stratejilerin yürütülmesini içeren daimi bir kalkınma stratejisine dayanarak gelişip ilerleyen “sürdürülebilir turizm” kavramını ileri sürülmüştür. Turizm aktivitelerinde devamlılık, Dünya Turizm Örgütü (WTO)’nce belirlenmiş ve 1980 ‘de yayımlanan Manila Bildirgesi (WTO-1980) ile Turizm faaliyetlerindeki kontrol dışında yer almamasına, turizm sektörünün ihtiyaçlarının karşılanmasıyla turizm aktivitelerinde aktif iş gücünün hem sosyal hem de finansal hayatına, turistleri gelmesini teşvik eden hem tarihi hem de kültürel doğal kaynakların insanların kültürel değerlerinden bahsetmiş ve dünya çapında hem doğal hem de kültürel değerlerin muhafaza edilmesinin büyük çapta turizm stratejisinin hedefi olduğu ifade edilmiştir. Bu çerçevede turizmin devamlılığının sağlanmasında devlet planlaması ve müdahalesi kaçınılmazdır. Nitekim kısa sürede ihtiyaç duyulan kâr hedefinin, uzun sürede pek çok kayıplara neden oluşturmaması için vergiler ana hedef olarak ifade edilmektedir” (Akt. Cenikli, 2015:88). Turizm aktivitelerinin devamlılığının sağlanmasında devlet politikası ve stratejilerinin korumaya yönelik sadece finansal hedefler değil ayrıca sosyal hedefler de büyük önem arz etmektedir. Yani çevresel yaşama dost stratejiler öne çıkmıştır. Turizm sektöründe devamlılık kavramıyla beraber turizm faaliyetlerinde meydana gelen finansal, sosyal ve çevresel problemlere yoğunlaşma git gide çoğalmaktadır. Turizmde sürdürülebilir tanımı BM Kalkınma Komisyonunca yaşadığımız dönemde ihtiyaç duyulanlar bir sonraki kuşakları kötü etkilemeksizin karşılanması olarak ifade edilmişti. Turizmde Sürdürülebilir gelişmenin sağlanabilmesi ise dünya çapında finansal, sosyal ve çevresel tedbirler olmazsa olmaz görülmektedir.

Bu bağlamda hem uluslar devletler hem de belli başlı turizm kuruluşları tepki verse de dünya çapında köklü değişim ve dönüşümleri engellemek de mümkün olmamaktadır. Turizmin faaliyetlerinin ortaya çıkarttığı yarattığı çevresel problemleri devam edebilirlik kapsamında değerlendirmek için ise turizm sektöründe sürdürülebilirlik ile ilgili ana kriterleri bu sektörde yürütülmesini sağlamak ve turizm faaliyetlerinin yürütüldüğü bölgelerde tarihi, doğal ve kültürel değerlerin muhafaza edilmesi sonraki kuşaklara olumsuz bir şekilde etkilenmeden aktarılmasına yönelik belli başlı politika ve stratejiler yapılmalıdır. Bunun için yapılan harcamaları finanse edilmesi için de ekstra mali kaynaklara ihtiyaç vardır. Bu belirtilen hususlardan ötürü konaklama vergileri hayatımızda yer almaya başlamıştır. (Doğan, 2017:269-270).

Turizm aktivitelerinde sürdürülebilirliğin devam ettirilmesinde en önemli unsur direkt ya da dolaylı



negatif dışsallıklardır. Turizm aktiviteleri sadece arz açısından değil değil ayrıca talep açısından da bu çeşit dışsallıkları içerisinde bulunduran bir sektör grubudur. İhtiyaçlara uygun bir şekilde yeni altyapı sistemleri otel zincirleri gibi projelerin. inşası nedeni ile doğal çevrede yaşamında meydana gelen yıkım ve tahribat konuyu arz açısından ifade ederken, bozulma, çevresel kirlilik, hayat şartlarının giderek kötüleşmesi, hem doğal hem de kültürel değerlerin hunharca kullanılması, ulaşım alt yapı sistemlerinin yetersiz olması talep açısından değerlendirilebilir. (Rinaldi, 2012, 80). Fakat ülkeye gelen yabancı turistler direk ya da dolaylı olarak neden oldukları muhtemel doğal çevre ve toplumsal giderlerin karşılanmasına katkıda bulunmamaktadırlar (Güzel ve Yıldız, 2019). Turizm faaliyetlerinin neden olduğu yıkıcı ve tahrip edici etkilerini ortadan kaldırmak için ne tür politika ve stratejilerin uygulanması gerektiğini araştırmaktadırlar. Serbest Piyasa ekonomisinin olumsuz yönlerinden bu şekil negatif dışsallıkların etkisini ortadan kaldırmak sosyal bir hukuk devletinin temel hedefidir. Ulus devletlerinin en çok başvurduğu en önemli araçlardan birisi de vergi kanunları iken turizm faaliyetlerinin ortaya çıkarmış olduğu negatif dışsallıkların özümsemesinde konaklama vergileri başka bir seçenek olarak karşımıza çıkmaktadır. Modernleşen konaklama işleri yapan işletmelerin hem aktiviteleri hem de sunulan hizmeti de öteki ürün ve hizmetler gibi tüm ulus devleti için katma değerli ürün oluşturmakta ve ciddi bir vergi geliri oluşturma olasılığı vardır. Nitekim herhangi bir konaklama işletmesinde odanın rezerve edilmesiyle başlayıp konaklama işletmesinden çıkışı oluncaya dek devam eden uzun bir zaman diliminde doğal çevre yaşamına da olumsuz dışsallıklar yaymaktadır. Bir devlet politikası ve stratejisi olarak bu zaman diliminin ve konaklama hizmeti sunan iş yerlerinin çeşitli varyasyonlarla vergilendirilmesi dünya çapında git gide yaygın hale gelmektedir. (Cenikli, 2015:94). Turizmin aktivitelerinin sürdürülebilirliği sektörde benimsenebilir ve köklü kamusal değişikliklerin yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur. (Demirtaş, 2011:361). Bu çerçevede konaklama vergisi finansal yönden hem ülkeye gelen yabancı turistlerin hem de yerel halkın devletin yapmış olduğu kamusal hizmetlerine istinaden gereksinimlerini finanse ederken, bu kapsamda ülkeye gelen turistlerin sebep olduğu nüfus artışının neden olduğu maliyetlerinin/negatif dışsallıkların bir sonucu olarak değerlendirilmektedir. Özetle yerel halkın dolaylı bir şekilde olarak uygulanan bu vergiden yarar görmesine imkan tanınarak artan nüfusun maliyetlerinin/negatif dışsallıkların yol açtığı olumsuzluklar ortadan kaldırılmaya çalışılmaktadır (Kılıçer, 2019:58). Turizm faaliyetlerinin ortaya çıkarmış olduğu negatif dışsallıklar bu kapsamda hem ürün hem de ürünün elde edilmesinde oluşan maliyet dengesinin kurulması için yürürlüğe konulması kamu faydası bulunan konaklama vergisine büyük önem vermiştir. (Akıncı, 2020: 98).

Finansal Hedef: Devlet bütçesinde yer alan temel göstergelerden biri olan milli gelirdeki artış vasıtasıyla ülkemizin refah seviyesinin artmasındaki rolü küçümsemeyecek kadar büyük önem taşıyan turizm faaliyetleri hem işsizlik oranını azaltmakta hem de sermaye yatırımları teşvik etmektedir. Turizm faaliyetleri, bütçede ödemeler bilançosunun cari işlemler hesabındaki uluslararası hizmetler bölümünde bulunmaktadır, bu açıdan ele alındığından turizm faaliyetleri temelde bir ihracat sektörüdür. Turizm faaliyetlerinin sonucunda ülke ekonomisine giren yabancı paraların devletin bütçe dengesini korumaya ve dış borç ödemelerini azaltarak cari dengeyi sağlamaktadır. İş gücünün büyük bir bölümüne istidam sağlayan bir sektör olan turizm sektörü, hizmet sektörünün büyük bir bölümünü kapsamaktadır. Turizm faaliyetlerinden elde edilen kazançlar yabancı paranın ülkeye girmesini sağlamakla beraber sermaye ürünlerinin başka ülkelerden satın alınması için de finansman oluşturur. Bu bağlamda turiz faaliyetlerini yürüten işletmelerin gelişip ve büyümesi, devletler yönünden önemli bir finansal bir fırsat olarak düşünülmektedir. Bu kapsamda iş gücünü fazla ve ucuz olduğu devletler bakımından önemli bir unsur olarak görülmektedir. Nitekim bu devletler bu politikalarla hizmet ihracatlarındaki faaliyetlerini, günden güne artırarak devletlerine yabancı paranın girmesini sağlayarak, işsizlik oranlarını düşürerek ve buna istinaden milli gelirlerini artırarak ülke refah seviyesini yükseltmektedirler. Turizm sektöründe yapılan faaliyetleri finansal açıdan sadece hizmet sektörü kapsamında ele almak yanlıştır. Nitekim benzer yönden çarpan etkisini hammadde ürün bağlantısı ile sanayi endüstrisinde de görülmektedir. Fakat turizm sektöründeki faaliyetlerin artması ile beraber bazı gider artışlarıyla da neticelenmektedir. Ülkeye gelen yabancı turist sayılarının artması, daha fazla dinlenme tesisleri, yeme içme faaliyetlerinin yapıldığı yerler, konut kiralama ve ulaşım hizmetleri vb. direk ya da dolaylı bir biçimde bazı gereksinimler ortaya çıkarmaktadır. Bu çerçevede ihtiyaçların artması ülkede kamu giderlerinin de artmasına neden olmaktadır. Ülkede hem özel hem de kamu harcamalarının artması gıda sektörü, inşaat sektörü, sanayi endüstrisinin de ilerlemesine olanak sağlamaktadır. Bundan dolayı şimdiki dönemde turizm sektöründeki aktiviteler pek çok gelişmekte olan devletler yönünden işsizlik oranlarının düşürülmesi, finansal büyümenin ve kalkınmanın ciddi bir unsurunu teşkil etmektedir (Yamak, Tanrıöver ve Güneysu, 2012:205-206).

Turizm sektörü içerisinde yer alan faaliyetlerde vergilerin toplanması turizm sektörünün en önemli kısmını oluşturan hem konaklama hem de seyahat firmalarının turizm sektöre has vergilere büyük oranda taraf olmadığı, yapılan incelemelerde(Bender 2007) görülmüşse de ki incelemelerde (Weston 1983) vergi hasılatının



nerede kullanılacağı bu düşünceyi değiştirebileceği, elde edilen vergi gelirlerinin turizm sektöründe yer alan aktivitelerin olumlu yönde geliştirmek için direkt kullanılmasıyla kabul edilebilir olduğu görülmüştür. Bu çerçevede konaklama vergileriyle alakalı genel bir düşünce de işsizlik oranlarının düşürülmesi ve finansal büyümenin bir parçası olarak kabul edilmesidir. Özetle bahsi geçen vergiden elde edilen hasılatın turizm sektöründeki aktivitelerin ilerlemesini sağlamak için harcandığında ülkeye gelen turistlerin konaklama vergileri vasıtasıyla direkt ya da dolaylı olarak devletin finansal açıdan refah seviyesinin artmasını ifade etmek doğru bir tanımlama olacaktır.

Turizmde sektöründeki faaliyetlerin talep yönünü doğal çevresel yaşamın ve sosyal ve kültürel çevrenin kalitesi, altyapı sistemlerinin durumu ve üstyapı tesislerinin mimarisi gibi unsurlarla ilişkilidir. Turizm sektöründeki faaliyetlerinin talebini artıran ve turistik alanları cazibe merkezi haline getiren bu imkanların muhafaza edilmesi muhafaza edilmesi ve devamlılığının sürdürülmesidir. (Pintasilgo ve Silva 2007). Turizm sektöründen elde edilen vergi hasılatı ile turizm dostu bir doğal çevresel yaşamın oluşturulmadığı, turizm faaliyetleri ile ilişkili bölgelerde ihtiyacı artıran altyapı ve üstyapı gereksinimlerinin yapılmadığı ve bu imkanların ilerletilmediği şartlarda ciddi problemler ortaya çıkması ve turizm faaliyetlerinin yürütülme olasılığının azalmasından söz edilecektir (Palmer ve Riera, 2003;). Fakat yalnızca turizm sektörünün faaliyetlerini muhafaza etmekle kalmayıp, turizm faaliyetlerini arttırmak da büyük önem taşımaktadır. Tam da bu açıdan hem finansal hem de sosyal amaca ek olarak da konaklama vergisinin finansal hedefi de vardır. Nitekim konaklama vergisiyle alakalı hasılatın turizm sektöründeki faaliyetlerin ilerlemesini sağlamaya yönelik turizm etkinlikleri ve hizmetler için de kullanılması söylenilebilir.

Konaklama vergisinden elde edilen hasılatın belli başlı kurallara dayalı olarak yürütülen belediye faaliyetleri ile yetinmeyip, turizm sektöründeki faaliyetlerde devamlılığı sürdüreceği kısa ve orta süreli politika ve stratejileri ve faaliyetlere finansman sağlaması ve elde edilen finansmanların hangi gaye ile harcandığını belirten bilgilerin açık bir şekilde topluma deklere edilmesi gerekmektedir. "Turist tecrübe ve öğrenimlerini izleyecek çalışmalar, sistemli istatistikî datalar ve dönütler verebilecek akıllı kent sistemleri ve sebeke sistemlerinin geliştirilmesi, hem ülkeye gelen turistlerin hem de yerel halkın süreci rahatlıkla izlemesi için sosyal medya araçları da ele alınacak biçimde büyük çapta bir bölgenin bu hedef doğrultusunda gerçekleştirilmesi, harcama giderlerinin hedeflere uygun bir şekilde kullanılıp kullanılmadığının denetlenmesi" bu tedbirlere misal olarak verilebilir (Akt.Doğan, 2017: 277). Bundan dolayı çalışma ile alakalı akademik çalışmalara bağlı olarak, başka hedeflerle beraber finansal hedefler doğrultusunda yürütülmesi hizmet etmesi yönünden, konaklama vergisinden toplanan hasılatın kullanım hedeflerine alakalı fikirler bu şekilde belirtilebilir (Doğan, 2017: 276):

- "Yerel Belediyelerin aktif bir şekilde hizmet sunduğu turistik alanlarda turizmin faaliyetlerinin ilerlemesine direkt fayda verecek (reklam, görüntü, ar-ge, peyzaj çalışmalar, bilimsel ve teknik hizmetler, altyapı, üstyapı çalışmaları vb.) uygulamalarını sağlamak,
- Turizm sektöründeki faaliyetlerin sürdürülebilir bir biçimde ilerlemesini ve geliştirilmesine fayda verecek iç ve dış paydaş eğitimleri vb. olmayan faaliyetleri yapmak,
- Ülkemize gelen yabancı kişilerin konakladıkları merkezlerde deneyim ve tecrübelerini, hizmet kalitesini ve memnuniyet oranlarını çoğaltacak düzenlemeleri yaşama geçirmek,
- Taşıma hizmetlerinin yetersiz kaldığı veya zorluk yaşandığı turizm zamanlarında, hizmet vermenin yeterli olmadığı bölgelerde araç gereç, donanım, işçi vb. destekleri sağlamak,
- Yerel hizmet sunan belediyelerin sınırları içerisinde yaşayan yerel halkın turizmin fazla olduğu zamanlarda karşı karşıya geldiği problemleri ortadan kaldırarak ve yaşam standartlarını yükseltecek faaliyetlerde bulunmak,
- Turizm sektörünün faaliyetlerinden dolayı ortaya çıkan doğal çevresel yaşamın yıkıcı etkisini azaltılmasını; doğal ve kültürel değerlerin muhafaza edilmesini, geliştirilmesini sağlamak,
- Turizm sektöründeki faaliyetlerle ilgili olarak bir çok politik ve stratejik gelişim programları yapmak ve uygulamak,
- Turizm sektöründeki faaliyetlerin gelişimini artırılmasına yönelik akıllı kent ve akıllı destinasyon yönetimi gibi elektronik programlar ve internet ağları oluşturmak hedeflenmelidir"

4. TÜRKİYE'DE KONAKLAMA VERGİSİ UYGULAMASI



Türkiye Cumhuriyeti devletinin yapmış olduğu yasal düzenlemeler içerisinde bulunan konaklama vergisi başlığı altında belli başlı bir verginin uygulamaya konması 2019'a kadar gündeme gelmemiştir. Fakat 2004'de tasarı haline gelmiş lakin kanunlaşmamış "Mahalli İdarelerin Gelirleri Yasa Tasarısı Taslağı" ve konaklama vergisi Türk vergi hukukunda ilk defa bahsedilse de yürürlüğe konulmamıştır. Bu kanun taslağında konaklama vergisi düzenlemesi içerisinde yer alan 37. ve 40. ümdelelerinde bir belediye vergisi olarak ihdas edilmiş bu verginin mükellefi ise konaklama hizmeti sunan iş yerlerinde konaklayanlar sorumlusu ise bu iş yerlerini işletenler olarak ifade edilmiştir. Öğrencilerin konakladığı yerler, yaşlı bakım evleri ve kadın ve çocuk koruma evlerinde yapılan konaklamaların vergi kapsamına girmediği ve böylelikle konaklama vergisinde konaklama ücretinin %3'ü olacağı ve vergi muafiyetleri büyükşehirlerde faaliyet gösteren belediyelerde %25'lik kısmını vereceği hükmüne bağlanmıştır. (İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanun Tasarısı Taslağı, 2004). Bu kanun taslağında yer alan konaklama vergisi teklifi olduğu gibi 2006 ve 2008 'de tekrar teklif edilmiş zira turizm sektöründe faaliyette bulunan temsilcilerin ve turizm hizmeti sunan iş yerlerinin engellemelerine maruz kalmıştır. (Akçaoğlu, 2020:394). Nitekim tasarı önerisi kabul edilmeyerek yasal hale gelmemiştir konaklama vergisine karşı yapılan bu karşı koyma neredeyse 10 yıllık süre zarfı içerisinde bu vergiye olan alakanın kulak ardı edilmesiyle neticelenmiştir. 2019'a gelindiğinde bu defa konaklama vergileri eskiden tasarlandığı gibi mahalli bir vergi değil merkezi bütçede yer almış bu bağlamda konaklama vergisi merkezileşmiş olarak tekrar ortaya çıkmıştır. 5/12/2019 tarih ve 7194 nolu, "Dijital Hizmet Vergisi ile Belli başlı yasalarda ve 375 nolu KHK'da düzenlemelerin gerçekleştirilmesi ile ilgili olarak yasa" ile konaklama vergisi tekrardan güncellenmiştir (TBMM, 2019). İlgili yasanın 9. Maddesinde değerlendirildiğinde vergilemenin temel hedefi ile bağlantılı şeffaf bir değişikliği konu etmeksizin dünya çapında bu çeşit vergilerin olduğu gündeme getirilmiştir. Türkiye Cumhuriyeti devletinde bu tür bir verginin yürürlüğe konulmasından bahsedilmektedir (AKP TBMM GRUP BAŞKANLIĞI, 2019). Bundan ötürü sebebinde literatürde ve uygulamada konaklama vergisinden toplanması beklenen vergi hasılatının tekrar turizm sektöründeki faaliyetlerle direkt ya da dolaylı olarak alakası olan alt ve üst yapı sistemlerinin iyileştirilmesi, doğal rezervlerin muhafaza edilmesi, devletimizin reklamını veya negatif dışsallıkların özümsemesine yönelik önlemler için uygulanmasıyla alakalı herhangi bir işaret bulunmamaktadır Oysaki aynı yıl 15 Temmuz 2019'da bu hedeflere yönelik faaliyetler yapmak için "Turizm Tanıtım ve Geliştirme Ajansı" kurulmuş ve bu kurulan tanıtım ajansının giderlerini karşılamak için "Turizm Payı" adında yeni bir gelir kalemi oluşturmuştur. Devletimizin önemli kurumlarından biri olan Kültür ve Turizm Bakanlığınca yapılması gereken tekrar merkezi bir gelir kalemi öngörülen turizm faaliyetleri hissesi bütçe kalemleri içerisinde yer almayan bir hasılat olmasının yanı sıra dış denetim yapan Sayıştay'ında denetimine tabi olmaması ve mahalli idarelerin turizm nedenli mali giderlerini karşılamaması açısından eleştirilmiştir (Akçaoğlu, 2020:396).

Ocak 2021 tarihinde yürürlüğe girmesi gereken konaklama vergisi pandemiden ötürü 1 Ocak 2022 tarihine ertelenmiştir. Ancak TBMM Plan Bütçe Komisyonu'nda kabul edilen vergi paketine eklenen düzenlemeyle, Konaklama vergisi için yürürlük tarihi 1 Ocak 2023 tarihine ertelenmiştir.

Ülkemizde yürürlüğe konulamayan Konaklama vergisinin yerel yönetimlerin bütçesinde mi merkezi yönetim bütçesinde mi yer alması konusuna yönelik fikir yönlerinin belirlenmesinde, sözü edilen vergi kanunları ile benzer özellikleri taşıdığı bilinen ve yerel özellikleri taşıyan bir gereksinimin, ilgili yerde yaşayan kişilerce maliyetlerinin karşılanması nedeni ve amacı ile yürürlüğe konan çevresel temizlik vergisine ilgili söylemlere izin verilmesinin makul kabul edileceği, bundan dolayı mukayese yapma yöntemi ile belli bir düşüncenin oluşabileceği öngörülmektedir. Nitekim, çevre temizlik vergisini değiştirilmesini sağlayan 3914 Nolu Belediye Gelirleri Yasasında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'a ait tasarının Plan ve Bütçe Komisyonu'na belirtilen kısmında bulunan ifadelerin açıklanan fikirlerle bağdaştığına hükmüne varılmaktadır. Bahsedilen fikir ve görüşlerden, belediyenin elde etmiş olduğu hasılatın, Belediye Gelirleri Kanunu ile diğer gelir kanunlarına göre elde edilen fonlar, genel bütçenin elde ettiği hasılatından vergi hasılatından alınan paylar ve bir çok devlet sübvansiyonlarından meydana geldiği vurgulanmış, ama aynı sürede, meydana gelen hızlı nüfus popülasyonunun çoğalması, köyden kentlere göçün gibi nedenlerin ve bu hususlara ek olarak mahalli idarelerce görev edinilen hizmetlerin farklılaşarak artması durumunun onları büyük oranda hem ekonomik hem de finansal problemlere soktuğu belirtilmiştir. Öte taraftan verginin, kanunilik ilkesi gereğince, mahalli idarelerin, söz konusu olan durumlarla ilişkili olarak çoğalan mali gereksinimlerini ortadan kaldırmak gayesi ile vergi hasılatını çoğaltamayacağı belirtilmiş, mali idarelerin meydana gelen bütçe açıklarını finanse edebilmek için genel bütçe kapsamında kendilerine ait olan payların çoğaltmasını istemek suretiyle açıklarını gidermek istemişler. Nitekim, bu hususunda da genel bütçe gelir gider dengesine negatif bir biçimde



etkileyeceği mahalli idarelerin merkezi yönetime bağlılığını kuvvetlendireceği tahmin edilmiştir. Sonuç, itibari ile oluşturulan kanun tasarısı taslağında, belediyelerin, hizmetler sunduğu yerlerin pozitif, modern, sağlıklı, ve sonuç itibari ile yaşanacak hale getirilmesi ve bu kalitenin muhafaza edilmesine yönelik, çevre temizliğini sektöre uğratılmadan devamlılığının mecburi olduğu, bu sunulan hizmetlerin kararlı bir biçimde yapılabilmesi için gerek duyulan fonların ise hizmetlerin yapıldığı öte yandan, söz konusu kamusal hizmet özelliklerine sahip isteklerin tekrar yerel yönetim özelliğine sahip olması ile birlikte turizm faaliyetlerinin neden olduğu değişim ve dönüşümden ötürü zamansal olarak normalinden fazla arttığı hususlarda, ortaya çıkan büyük finansal açığın ya da ortaya çıkacak hizmet eksikliklerinin ortadan kaldırılmasından dolayı belediyelerin üstlenilmesi gereken ek masrafların sadece yerel halktan toplanarak ödenmesi çok zor ve adaletsiz olacağı ifade edilmektedir. Bu kapsamda dikkat çekilen hususlar negatif yönünü ortadan kaldırmak hiç olmazsa da negatif etkisini en düşük seviyeye indirmesini kolaylaştırmak için ileriye sürülen çözüm stratejilerinin bir diğeri de de konaklama vergisidir (Bozdoğanlı, 2013, s.132).

5. TARTIŞMA VE SONUÇ

Dünya üzerinde uygulanan Konaklama vergisi uygulamalarını incelediğimizde her ülkede değişik isimlerle karşımıza çıkmaktadır. En önemli yönü ise turizm sektöründe uygulanan faaliyetlerle ilgili olarak aşırı bir biçimde turist alan devletlerde, istisnai bir biçimde daha çok ülke bazlı, genellikle yöresel bir biçimde yürütülmektedir. Örnek vermek gerekirse Fransa devletinde, kentlerin turizm aktivitelerinden kaynaklanan giderlerin karşılanması için, turizme faaliyetlerine yönelik uygulamaların kalitesini yükseltmek, ve turizm işletmelerinin ve halka açık yerlerin kullanımına olanak sağlamanın yanı sıra eksikliklerin giderilmesine katkıda bulunmak gayesiyle elde edilen konaklama vergisi hasılatının, belediye yönetimlerinin bütçe kalemlerine gelir olarak kaydedilirken, İtalya devletine gelen yabancı ülke vatandaşlarının en çok ziyaret edilen pek çok kentinde de söz konusu olan vergi, aynı şekillerde toplanmaktadır. Bu çerçevede genellikle konaklama vergisi istisnai bir durumu ifade etmesi ile beraber Türkiye Cumhuriyeti Devletindeki yürürlükte olma şekli ile aynı özelliği taşıyan devlet Yunanistan'dır. Nitekim Yunanistan devletinin dış borç açığını karşılamak için kabul edilen bir torba yasayla yürürlüğe konulan bu konaklama vergisi, ulusal çaptadır ve Türkiye Cumhuriyetinde uygulandığı gibi, bu vergiden toplanmış olan vergi hasılatı mahalli idarelerin bütçelerine değil merkezi bütçe içerisinde yer almaktadır (Akçaoğlu, 2020, 391-393). Bu bağlamda konaklama vergisi ile elde edilen vergi hasılatı devletin yapmış olduğu kamu harcamalarını finansa etmede kullanılmasının yanı sıra bütçe açığını kapatılmasına yarar sağlamaktadır. Ancak Türkiye'de turizm sektörü yüksek oranda deniz kıyılarına yakın bölgelerde'ki otel işletmeleri ve konaklama tesislerinde yapıldığı için bu bölgelerdeki yerel yönetimlerin (belediyeler) yürütmek zorunda oldukları proje ve çevresel faaliyetlerin maliyetide artmaktadır. İşte tam da bu noktada konaklama vergisinden elde edilecek vergi hasılatının bu yerel yönetimlerinin turizm faaliyetlerinden dolayı katlanmak zorunda oldukları maliyetleri karşılamak için merkezi yönetimlerin bütçelerine gelir olarak kaydedilmesi yerine yerel yönetimlerin (belediyelerin) bütçesine gelir olarak yazılması gerekmektedir.

Ülkemizde yürürlüğe konulmaya çalışılan Konaklama vergisi, turizm faaliyetlerinin yapıldığı alanlar bakımından tam bir fikir birliğinin olmadığı devletin uygulaması olduğu bir kamu politikasıdır. Turizm sektöründeki faaliyetler ile ilişkili bir çok vergilendirmenin olmasından ötürü turistlerin katlanmak zorunda olduğu giderlerin artmasına neden olmasından dolayı turizm sektöründe faaliyet gösteren işletmeler arasında rekabetin kızışmasına sebebiyet vermektedir. Bundan ötürü ülkeye yabancı para akışını sağladığı için turizm sektörünün faaliyetlerinin vergilendirilmesi çok dikkatli bir biçimde planlayarak yapılması gerekmektedir. Bu bağlamda turizm sektöründeki faaliyetlerden elde edilen kazançlar hem kurumlar hem de harcama vergilerinin fonların oluşturulmasında sapma oluşturmaması için tedbirler alınması üzerinde araştırmalar yapılması gereken bir konu olmuştur. Zira ö 1980'lerden itibaren hem seyahat turizmi hem de farklı turizm aktivitelerindeki yukarı yönlü ivme bu turizm aktiviteleri üzerindeki faaliyetler devletler arasında konaklama veya şehir vergileri gibi farklı başlıklar altında oluşturulan bu vergiler sadece kazanç sağlama niteliği olan böylece finansal hedefe yönelen vergiler olmasa bile, finansal ve sosyal çevresel hedeflerle yürürlüğe konulmuş vergiler olmuştur. Turizmin ortaya çıkarttığı bozucu bir takım etkileri mali, sosyal ve çevresel iyileştirme stratejileriyle telafi etmek ve bu metot ile negatif dışsallıkların özümsemesi yoluyla toplanan vergi hasılatının ne şekilde harcandığı büyük önem arz etmektedir. Turizm sektöründe faaliyetlerin sürekliliğinin sağlanabilmesi için mevcut finansal ve sosyal kaynakların hunharca kullanılmasının önüne geçilebilmesinin yanı sıra ve toplanan vergi hasılatının tekrardan turizm sektöründeki faaliyetlerin hizmet kalitesinin artırılmasında harcanması ve bu toplanan vergilerin ana nedeni olmaktadır. Nitekim yürürlüğe konulan bu tür vergiler hem hizmet yönünden hem de tüketicilerin taleplerine en yakın kuruluşlar olan yerel yönetimlerce



yürütülmektedir.

Türkiye Cumhuriyeti devletinde konaklama vergisinin tarihsel gelişimi AB 'ye uyum paketi ile birlikte dahil olması 2000 'den itibaren başlamaktadır. 2004'de Türkiye Cumhuriyeti devletinde konaklama vergilerinin ilk defa mahalli düzeyde toplanmasını düzenleyen bir il özel idaresi ve belediye gelirleri kanunu tasarısı gündeme gelmiş fakat yasa tasarısı birkaç sene kamuoyu gündeminde tartışılmasına rağmen TBMM'de yasal hale gelmemiştir. 2019'da kamuoyu gündeminde tartışılan yasalarla konaklama vergisi bu defa merkezi yönetimin bütçesi içerisinde yer alan bir vergi olarak düzenlenmiştir. Yasanın gerekçesi ise verginin ne tür bir gaye ile toplandığı konusunda veya uygulamaya konulan vergi hasılatlarının ne tür bir gaye ile bilgileri içine aldığı ifade etmemektedir. Bu durum ise verginin finansal hedef ile yürürlüğe konulduğu konusundaki algıyı doğrulamaktadır. Nitekim devlet bütçesinde adem-i tahsis ilkesi uyarınca devletin elde etmiş olduğu belli gelirlerin devletin kamusal hizmetleri gerçekleştirmek için yapmış olduğu kamu giderlerine tahsisi mümkün olmamaktadır. Bu çerçevede yürürlükte olan vergilerden beklenen finansal, sosyal ve çevresel olumlu yönde etkilerin oluşturulabilmesi turizm sektöründeki faaliyetlerinin yaymış olduğu negatif dışsallıklardan direk etkilenen mahalli idarelere bırakılmasıyla gerçekleşecektir. Bundan dolayı turizm sektöründeki faaliyetlerin ortaya çıkarmış olduğu giderlerin toplam hasılat içinde öz gelirlerinin payı oldukça az olan mahalli idareler için büyük bir fon oluşturma ihtiyacını oluşturmaktadır. Corona Virüs sebebi ile konaklama vergisi uygulaması ertelenerek şuan uygulamada olmasa da Türkiye Cumhuriyeti devletinde konaklama vergilerinin gelir hasılatında merkezi bir uygulama yaratacağı düşünülmektedir. Bu merkezileşme sonucunda gelir adaletini bozulması bakımından hem finansal hem de iktisadi bir özellik taşıyarak, mahalli düzeyde hizmet kalitesini arttırmadaki hizmet kalitesini arttırmadaki yetersizliklerden dolayı hem siyasal hem de idari açıdan mahalli idarelerin istemediği neticelere sebebiyet verecektir. yönetimlerin aleyhinde sonuçlar yaratacaktır. Bu bağlamda 2000'den itibaren kabul edilen AB'ye uyum paketi ile birlikte TBMM tarafından onaylanan pek çok kanun değişikliklerinin akabinde merkezileşme yönü ağır basan farklı değişikliklerle şekil değiştirdiği de gerçektir. 6360 Sayılı Kanun bunun en belirgin göstergelerinden birisidir.

Konaklama vergisi 07.12.2019 tarihinde RGD yayınlanan 7194 nolu dijital hizmet kanununun ülke bazında yürürlüğe konulmuştur. Ancak TBMM'nin, geçmiş dönemlerde öne sürmesi ile beraber kanun hükmüne gelmeyen konaklama vergisinin yerel kapsamda hazırlandığı, sebepleri ile açık bir şekilde söylenmekteydi Sözü edilen bu fikir, araştırmanın bulgularıyla da örtüşmektedir. TBMM İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanun Taslağında ele aldığı gerekçede, hem belediyelerin hem de il özel idarelerinin gelirlerinin toplanmasında Türkiye Cumhuriyeti anayasasınının 127. maddesinde ifade edilen ve yerel idarelere görev ve sorumlulukları nispetinde kazanç elde etmesine olanak sağlayan maddesi uyarınca tarafı olduğu Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nı benimsemiştir. Sözü edilen antlaşmanın "Yerel İdarelerin Mali Rezervleri" başlıklı 9. maddesinin birinci maddesi Anayasa madde 127 ile uyumlu olacak biçimde "Türkiye Cumhuriyeti devletinin hazırlamış olduğu finansal mali politika çerçevesinde, mahalli idarelere kendi yetki ve sorumluluklarının dahilinde özgürce kullanabilecekleri mali kaynaklar sunacaktır." biçimindedir. Daha ileriki aşamalarda karşımıza çıkan maddelerde ise sırasıyla "Mahalli idarelerin mali rezervleri anayasa ve yasa ile belirlenmiş yükümlülüklerle ölçülü olmalıdır." ve "Mahalli idarelerin rezervlerin hiç olmazsa bazı bölümü ölçümlerini kendilerinin yasanın bıraktığı sınırlara yönelik belirleyebilecekleri mahallil vergi ve harçlardan sunulacaktır." Kuralları oluşturulurken, izleyen 4. madde hükmü, "Mahalli idarelere sağlanan rezervlerin gücünü aldığı mali yapılar, görevin yerine getirilmesi için gerekli harcamaların gerçek artışların mümkün olduğunca takip edilmesine imkan vermeye yetecek oranda zenginlikler talep etmeli ve esnek olma özelliği bulundurulmalıdır." Şeklinde. Bu kapsamda ilk olarak belediyeler olmak üzere, yerel makamlara yetki ve sorumlulukları nispetinde kazançların ayrılması bu duruma temel teşkil ederken, bu kazançlar yapılacak hizmetlerin gerçekleştirilmesinde ortaya çıkabilecek artışlara yanıt verebilmeye olanak verecek kadar elastikçe sahip olmalıdır ve farklılıklar sunması gerekmektedir.

Ülkemizde yürürlüğe konmak istenen konaklama vergisinin bölgesel içeriğe sahip olacak biçimde güncellenmesinin, yerel makamların gelir kalemlerinin sayısını artıracacağı ve özüne uygun olarak bu yerel makamlara finansal ekonomik imtiyazlar sağlayacağı öngörülmektedir. Nitekim konaklama vergisinin amaçları öncesinde de açıklandığı üzere ilgisi olan yasal düzenleme ile açıklanmaya çalışılan konaklama işletmelerinde verilen hizmetlerdir. Bu çerçevede vurgulanmaya çalışılan turizm sektöründeki faaliyetlerinin etkin olduğu zamanlarda ve özellikle turizm faaliyetlerinin yürütüldüğü bölgelerde bulunan işletmelerde yaşanan aşırı turizm hareketliliği, bahsi edilen beldelerde en önde gelen su, kanalizasyon, çevre temizliği gibi öncelikli olarak yerel makamlarca yürütülen faaliyetlerin yapılmasında önemli çapta artışlara neden olmaktadır. Ancak sözü



edilen artış nispetince, konaklama vergisinden elde edilen vergi hasılatları da çoğalmakta ve neticede buradan elde edilen ek rezervlerce verilen hizmetin talebi ve kalitesi de çoğaltılabilmektedir. Konaklama vergisinin genel karakteristiği çerçevesinde yerel olması gereken ve bu özelliğiyle daha etkin olacağı düşünülen konaklama vergisinin, bu kapsamda tekrardan ele alınması gerektiği düşünülmektedir. Konaklama vergisinin, ulusal bazda olma özelliği olmasından ötürü kısmen de olsa, kanuni bir düzenlemeyle yerel makamlara önem arz edecek çerçevede hisse verilmesinin sağlanmasının isabetli olacağına kanaat getirilmektedir.

Bu çerçevede devletin finansal yönden gelir elde etme pahasına turizm sektöründeki faaliyetlerin etkinliğini devam ettirmesi için yürürlüğe koyduğu belli başlı vergileri turizm sektörü üzerindeki tüketici talebini hem potansiyel etkiyi hem de işsizlik oranları üzerindeki dolaylı etkiyi gözden geçirmek suretiyle finansal bakımdan, kazanılan hasılatların harcanması ile turizm sektöründeki faaliyetlere pozitif etki verecek ve turizm bölgeleri ve turistler arasındaki adaletsizliği daha da artırmayacak sistemler oluşturularak hem sosyal hem de doğal çevresel yaşam yönünden tekrardan gözden geçirilmesi gerekmektedir.

Dünyada ve ülkemizde yaşanan turizm faaliyetlerinden ötürü devlet tam kamusal ve yarı kamusal hizmetleri gerçekleştirmek zorunda olduğu için, devlet kamu gücünü kullanarak kamu giderlerini finanse etmek için vergi toplamaktadır. Böylelikle devletin asli görevi olan iş ve işlemleri gerçekleştirebilmektedir. Ancak turizm işletmeciliği yapan otel, tesis ve pansiyon vs. gibi işletmelerde karını maksimize edebilmek için daha az vergi ödeme isteğinde olacaktırlar. Tam da bu noktada her iki tarafında kabul edebileceği bir konaklama vergisi oranı tespit edilmesi gerekmektedir. Bu konaklama vergisi oranını tespit edebilmek için devleti temsil eden Kültür ve Turizm Bakanlığı ve turizm sektörünü temsil eden kuruluş ya da örgütlerin bir araya gelerek her iki tarafında kabul edeceği bir konaklama vergisi oranı tespitinin yapılması gerekmektedir. Bu durum her iki tarafında iradesini de kapsadığı için her iki tarafta uygulanacak olan konaklama vergisi oranına karşı herhangi bir problem oluşturmayacaktır.

6. Kaynaklar

- Akçaoğlu E. (2020). Konaklama Vergisi Hakkında Kısa bir Değerlendirme, Hacettepe Hukuk Fakültesi Dergisi vol. 10, no. 2, pp. 388-405.
- Akıncı NA. (2020). Konaklama Vergisi: Ölçülülük Meselesi, *TBB Dergisi*, vol. 148, pp. 77-100.
- Aguilo E, Riera A, ve Rossello J. (2005). The Short-Term Price Effect of a Tourist Tax through a Dynamic Demand Model: The Case of Belaric Islands, *Tourism Management*, vol. 26, pp. 359-365.
- Adalet ve Kalkınma Partisi TBMM Grup Başkanlığı. (2019). Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi, 24 Ekim 2019.
- Bozdoğanoglu B. (2013). Konaklama vergisi uygulaması ve Türkiye’de Uygulanabilirliği. *Maliye Dergisi*. vol. 164, no. 1, pp. 131-149.
- Brida, A. ve Pereyda, J.S. (2007). The Effects on Environmental Investment of Changes in Tourism Demand, *TOURISMOS: An International Multidisciplinary Journal of Tourism*, vol. 2, no. 2: pp. 129-140.
- Bender S. (2007). Lodging Taxation in the United States: A Qualitative Review, Master’s Thesis, Purdue Üniversty, United States, (No. AAT 1475970).
- Çenikli E. (2015). Avrupa Birliği Üyesi Ülke Örnekleriyle Turizm ve Konaklama Vergileri, *Uluslararası Antalya Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, vol. 6, pp. 85-103.
- Cural M. ve Çevik KN. (2015). Ekonomik Kalkınmanın Vergi Yapısı Üzerindeki Etkisi: 1924-2013 Dönemi Türkiye Örneği, *Amme İdaresi Dergisi*, vol. 48, no. 3, pp. 127-158.
- Doğan M. (2017). Turizm ve Şehir Vergisi: Kuramsal Bir Analiz ve Türkiye Üzerine Öneriler, *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, vol. 28, no. 2: pp. 269-280
- Demirtaş, N. (2011). Turizm ve Çevre. Ankara: Ankara Üniversitesi Uzaktan Eğitim Yayınları.
- Ekins P. (1999). European Environmental Taxes and Charge: Recent Experience, Issues and Trends, *Ecological Economics*, vol. 31, pp. 39-62.



- Fick, G. ve Ritchie, J., R. (1991). Measuring Services Quality in the Travel and Touristy Industry, *Journal of Travel Research*, vol. 30, no. 2, pp. 2-9.
- Güzel V. ve Yıldız S. (2019). Konaklama Vergisinin Gerekliliği ve Türkiye’de Uygulanabilirliği, *Vergi Raporu*, vol. 243, pp. 11-21.
- Gooroochurn N. ve Sinclair MT. (2005). Economics of Tourism Taxation, Evidence From Mauritius, *Annals of Tourism Research*, Vol.32, No.2, pp. 478- 498.
- Gray PH. (1982). The Contributions of Economics to Tourism, *Annals of Tourism Research*, vol. 9, pp. 105-125.
- González M, ve León C. (2001). The Adoption of Environmental Innovations in the Hotel Industry of Gran Canaria, *Tourism Economics*, vol. 7, no. 2, pp. 177-190
- Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun. Resmi Gazete.
- Kılıçer E. (2019). Turist Vergisi: Yabancı Ülke Uygulamaları ve Türkiye’de Uygulanabilirliği Üzerine İnceleme, *Mali Çözüm*, vol. 29, no. 151, pp. 55-74.
- Knipe RT. (2011). Bed Taxes And Local Tourism Development: An Outline And Annotated Bibliography, OECD. (2014). Taxation and tourism, in OECD Tourism Trends and Policies 2014, OECD Publishing, Paris.
- Öncel M, Kumrulu A, ve Çağan N. (1998). Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş 6. Bası, Turhan Kitabevi, Ekim, Ankara.
- Pintassilgo P, ve Silva J. (2007). The Tragedy of Commons” In the Tourism Accommodation Industry, *Tourism Economics*, vol. 13, no. 2, pp. 209-224.
- Palmer T. ve Riera A. (2003). Tourism and Environmental Taxes. With Special Reference to The Balearic Ecotax, *Tourism Management*, vol. 24: pp. 665- 674.
- Rinaldi, di Azzura. (2012). Externalities and Tourist Tax Evidence for Italy, *Rivista di Scienze del Turizmo* vol. 2, pp. 79-91.
- TBMM. (2019). 7194 sayılı, Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, 7 Aralık 2019 (Resmi Gazete, Sayı: 30971).
- Yamak N, Tanrıöver NB, ve Güneysu F. (2012). Turizm-Ekonomik Büyüme İlişkisi: Sektör Bazında Bir İnceleme, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, vol. 26, no. 2, pp. 205-220.