

Sürdürülebilir Turizm Finansmanı Aracı Olarak Konaklama Vergisi: Uluslararası Uygulamalar ve Türkiye Örneği

Osman Kağan Ergür¹

Özet

Bu çalışma, sürdürülebilir turizmin finansmanında konaklama vergisinin rolünü inceleyerek Türkiye'deki mevcut uygulamayı uluslararası örnekler ışığında değerlendirmektedir. Sürdürülebilir turizm, doğal ve kültürel kaynakların korunmasını, yerel halkın yaşam kalitesinin yükseltilmesini ve turizm faaliyetlerinden elde edilen faydaların toplumun birçok alanına dengeli şekilde dağılımını amaçlayan bir yaklaşım olarak değerlendirilmektedir. Turizmin yoğunlaştığı bölgelerde altyapı, çevre, atık yönetimi ve güvenlik gibi alanlarda ortaya çıkan maliyetler, bu yaklaşımın gerektirdiği finansman ihtiyacını artırmakta olup bu durum konaklama vergisi gibi sektöre özgü mali araçlara ihtiyaç duyulmasına neden olmaktadır.

Uluslararası uygulamalar gözlemlendiğinde konaklama vergisinin yalnız gelir yaratma amacıyla değil aynı zamanda sürdürülebilir turizm politikalarını desteklemek üzere tasarlandığı görülmektedir. Birçok ülkede vergi gelirleri doğrudan yerel yönetimlere bırakılmakta ve çevresel projeler, destinasyon yönetimi, kültürel mirasın korunması gibi farklı ve çeşitli alanlarda kullanılmaktadır. Ayrıca vergilemede genellikle kademeli oranlar uygulanmakta olup tesis sınıfı, kapasite ve gecelik fiyat gibi kriterler esas teşkil etmektedir. Türkiye'de konaklama vergisi, 7194 sayılı Kanun m. 9 hükmünün 6802 sayılı Kanunda yaptığı yeniden düzenleme ile 6802 sayılı Kanun m. 34'te yer bulmaktadır. Türkiye'de konaklama vergisi, sürdürülebilirlik hedefleri açısından önemli olmakla birlikte birtakım sınırlılıkları bünyesinde barındırmaktadır. Vergi gelirlerinin merkezi bütçeye aktarılması, sürdürülebilirlik projelerine doğrudan katkı sağlamayı güçleştirmektedir. Ayrıca tek oranlı yapı, verginin objektif kriterlerden yoksun, mali gücün

1 Dr. Öğr. Üyesi, İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mali Hukuk Anabilim Dalı, osmankagan.ergur@inonu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-4103-1706.

dikkate alınmadığı bir ortam oluşturmaktadır. Bu çerçevede çalışmada konaklama vergisinin etkinliğinin artırılması için gelirlerin yerel yönetimlere bırakılması, kademeli oranlara geçilmesi, şeffaf kullanım mekanizmalarının oluşturulması ve kayıt dışı konaklamayla mücadelenin güçlendirilmesi önerilmektedir.

1. Giriş

Turizm sektörü, bir ülkenin ekonomik gelişimi noktasında temel yapı taşlarından birisini oluşturmakta olup ekonomik kalkınma, döviz gelirleri elde etme ve istihdam yaratma gibi alanlarda destekleyici ve yönlendirici bir etkiye sahiptir. Billhassa turistik ülkeler için önemli bir gelir kaynağı oluşturan turizm sektörü, günümüzde giderek artan turist sayısı ve yeni destinasyonlar vasıtasıyla önemli bir gelişim göstermektedir². Nitekim turizm sektörü küresel çapta ana sektörlerden birini oluşturmakla birlikte disiplin ve düzenden yoksun bir şekilde planlandığında çevreyi ve doğal kaynakları negatif yönde etkileyerek gelecek nesillere kalacak çevresel kaynakların devamlılığına zarar verecektir³. Bu çerçevede kaynakların korunması ve sektörden elde edilecek gelirlerin sürekliliği noktasında sürdürülebilir turizm kavramı ön plana çıkmaktadır.

Sürdürülebilir turizm, turizm faaliyetlerinin artması karşısında doğa, kültür, çevre, tarih, folklor gibi temel faktörlerin korunmasında tek ihtimal olarak değerlendirilmektedir⁴. Bu kapsamda sürdürülebilir turizmin gerçekleştirilmesi çerçevesinde finansman yaratılması ve bu finansmanın ilgili kavram itibariyle etkin ve verimli kullanılması icap etmektedir. Nitekim bu hususta birçok ülke, turizm gelirlerini vergi araçları vasıtasıyla yönlendirme stratejileri oluşturmakta olup konaklama vergileri bu stratejilerin başında gelmektedir. Konaklama vergisi bu özelliği itibariyle turizm hizmetlerinden faydalanan kişilerin kamu hizmetlerine katkı sunmasını hedefleyen ve gerek mali gerekse çevresel politikaların sağlıklı bir şekilde işlenmesini sağlayan önemli bir vergilendirme aracı olarak karşımıza çıkmaktadır.

Son yıllarda Avrupa Birliği ülkeleri başta olmak üzere birçok ülkede konaklama vergisine ilişkin kanuni düzenlemeler getirilmiş olup bu ülkelerde elde edilen vergi gelirleri; turizm altyapısının geliştirilmesi, destinasyon

2 TELLİOĞLU, Salih, “Yeşil Ekonomi Kapsamında Sürdürülebilir Turizm Yaklaşımı”, *Toplum Bilimleri Dergisi*, C. 25, 2019, s. 11.

3 GÜLSEVER, Kader ve ERDOĞAN TARAKÇI, İnci, “Sürdürülebilir Turizm Üzerine Bir Literatür Taraması”, 6. *Uluslararası CEO (İletişim, Ekonomi, Organizasyon) Sosyal Bilimler Kongresi Tüm Metin Kitabı*, s. 962.

4 YURTSAL, Kenan, “Türkiye’de Sürdürülebilir Turizm”, *Sivas Interdisipliner Turizm Araştırmaları Dergisi*, S. 4, 2019, s. 62.

yönetimi ve çevre koruma projeleri gibi çeşitli faaliyetlerin gerçekleştirilmesine katkıda bulunmaktadır⁵. Türkiye’de de konaklama vergisi uygulaması, 7 Aralık 2019 tarih ve 30971 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7194 sayılı “Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” m. 9 hükmü doğrultusunda 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu m. 34 hükmü “Konaklama Vergisi” başlığı ile Türk vergi sisteminde yeniden ihdas edilmiş olup verginin temel unsurları, vergilendirme işlemleri ve usule ilişkin tüm hükümler tek maddede düzenlenmiş bulunmaktadır⁶. İlgili vergi düzenlemesi yoluyla sürdürülebilir turizm doğrultusunda mali kaynak yaratma potansiyeli söz konusu olmakla birlikte konaklama vergisinin sürdürülebilirlik boyutu ile ilişkisi, elde edilen gelirlerin nasıl değerlendirildiği ve uluslararası eğilimlerle hangi noktalarda örtüştüğü hususlarının açıklanması icap etmektedir.

Bu çalışmada konaklama vergisinin sürdürülebilir turizmin finansmanının sağlanması noktasındaki ilişkisi incelenecek olup öncelikle sürdürülebilir turizmin kavramsal çerçevesi ve finansmanında kamu gelirlerinin rolüne ilişkin açıklamalarda bulunulacak, turizmin vergilendirilmesinde konaklama vergisinin rolü ile çeşitli ülkelerdeki durumlarına ilişkin açıklamalarda bulunulacaktır. Akabinde konaklama vergisinin Türkiye’deki uygulamasına ilişkin hususlara yer verilecek olup verginin hukuki dayanağı ve mevzuat gelişimi, verginin konusu ve vergiyi doğuran olay ile verginin mükellefi, matrahı ve istisnaları başlıkları altında ilgili düzenlemelere yer verilecektir. Devamında konaklama vergisinin sürdürülebilir turizm finansmanına katkısı incelenecek olup sonuç kısmında konuya ilişkin genel değerlendirmeler ve önerilerde bulunulacaktır.

2. Sürdürülebilir Turizm ve Konaklama Vergisinin Uluslararası Görünümü

2.1. Sürdürülebilirlik Kavramı

Sanayi devrimi sonrasında aşırı üretim isteği ve buna bağlı olarak tüketimin özendirilmesi ile birlikte çevresel faktörlere verilen önem giderek azalmış, her geçen gün daha fazla artan kirlilik ve sosyal bozulma ortaya çıkmaya başlamıştır⁷. Bu bozulma ve tahribatların ortaya çıkması, esasen

5 ASLAN, Ahmet, “Turizm Sektöründe Konaklama Vergisi Algısı: Paydaş Görüşleri Üzerine Bir Araştırma”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 444, 2025, s. 49.

6 AŞÇI AKINCI, Nuray, “Konaklama Vergisi: Ölçülülük Meselesi”, *TBB Dergisi*, S. 148, 2020, s. 78.

7 BAHHAIRE, Tim ve ELLIOTT WHITE, Martin, “The Application of Geographical Information Systems (GIS) in Sustainable Tourism Planning: A Review”, *Journal of Sustainable Tourism*, C. 7, S. 2, 1999, s. 167; DURAN, Erol, Sürdürülebilir Turizm Kapsamında Toplumsal

insanlığın yok olması tehlikesini beraberinde getirdiğinden bu hususa ilişkin çözüm yolları aranmış olup ekonomik refahı teşvik eden, ekolojik sistemlerin bütünlüğüne destek veren ve toplumların eşitliğine imkân tanıyan sürdürülebilirlik kavramının ortaya çıkmasına zemin hazırlamıştır⁸.

Sürdürülebilirlik kavramı, gelecek nesillerin ihtiyaçlarını giderme yeteneğinden ödün vermeden mevcut ihtiyaçlarını karşılayabilmesini ifade eden bir kavram olarak tanımlanmaktadır⁹. Sürdürülebilirlik kavramı ilk kez 1987 yılında Dünya Ekonomik Kalkınma Komisyonu (WCED) tarafından yayımlanan “Ortak Geleceğimiz (Our Common Future)” ya da zamanın WCED başkanı ve Norveç başbakanı olan Gro Harlem Brundtland’dan alan “Brundtland Raporu”nda yer almaktadır¹⁰. Bu çerçevede sürdürülebilirlik kavramı için dört temel ilke dikkate alınmış olup;

- “Bütüncül planlama ve strateji oluşturma fikri,
- Temel ekolojik süreçleri korumanın önemi,
- Hem insan mirasının hem de biyolojik çeşitliliğin korunması ihtiyacı,
- Üretkenliğin gelecek nesiller için uzun vadede sürdürülebileceği fikrine dayalı kalkınma” şeklinde bu ilkeler ifade edilmiştir¹¹.

Bahsedilen bu ilkelerde son sırada yer alan kalkınma kavramı ile sürdürülebilirlik arasında önemli bir bağ bulunmaktadır. Nispeten yeni bir fikir olarak ortaya çıkan sürdürülebilirlik kavramı; korumacılık, sosyal

ve Kültürel Kimliğin Korunması: Gökçeada Örneği, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı Doktora Tezi, İzmir 2009, s. 37.

- 8 FERREIRA, Danie, “The Evolution Of Sustainable Tourism Development: A Timeline From 1995 Till 2015”, *International Scientific Conference “Tourism for Sustainable Future” Proceedings Book*, s. 433; KILIÇ, Melek, Uzungöl Bölgesinde Sürdürülebilir Turizm Gelişimi: Sürdürülebilir Turizm Göstergeleri Bağlamında Nitel Bir Araştırma, Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Gümüşhane 2020, s. 4; GÜLSEVER ve ERDOĞAN TARAKÇI, s. 962.
- 9 ERBAŞ, Ahmet, “Sürdürülebilir Turizm Perspektifinden Sürdürülebilirliğin Geleceği”, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, C. 58, S. 1, 2023, s. 498.
- 10 ÖZTÜRK, Pınar, PARTAL, Gözde ve AKINCI, Zeki, “Son 30 Yılda Sürdürülebilir Turizm ve Ekoturizm: Bibliyometrik Bir Analiz Çalışması”, *Türk Turizm Araştırmaları Dergisi*, C. 9, S. 1, 2025, s. 4; GEDİK, Yasemin, “Turizmin Yeşil Yüzü: Sürdürülebilir Turizm Faydaları, Zorlukları ve Stratejileri Üzerine Kavramsal Bir Çerçeve”, *Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Y. 13, S. 25, 2024, s. 48; “Sürdürülebilir Kalkınma: Brundtland Raporu”, Saint-Gobain Türkiye (<https://www.saint-gobain.com.tr/blog/surdurulebilir-kalkinma-brundtland-raporu>, E. T. 08.11.2025).
- 11 PELİT, Elbeyi, BAYTOK, Ahmet ve SOYBALI, H. Hüseyin, “Sürdürülebilir Turizm mi? Turizmde Sürdürülebilirlik mi? Kavramsal Bir Tartışma”, *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, C. 6, S. 14, 2015, s. 42; CAN, Ülker, TAN, Erşad, DAGAŞAN, Gülcan ve GÜL, Hüseyin, “Bölgesel Turizm Paydaşlarının Sürdürülebilir Turizme Yönelik Tutumu: Hasankeyf Örneği”, *Journal Of Academic Tourism Studies*, C. 4, Özel Sayı, 2023, s. 23.

adalet, enternasyonalizm gibi hareketlerin ışığında “sürdürülebilir kalkınma” kavramı etrafında teşkil etmiştir¹². Birleşmiş Milletler Çevre Programı (UNEP) ve Birleşmiş Milletler Dünya Turizm Örgütü’ne (UNWTO) göre turizm, sürdürülebilir kalkınmaya katkıda bulunma noktasına önemli bir yere sahip olması itibarıyla sürdürülebilir kalkınmanın modern turizmin var olan sorunlarının değerlendirilmesinde önemli bir değişken olduğu ifade edilmektedir¹³. Bu çerçevede sürdürülebilirlik kavramının kalkınmanın sürekliliğini esas alarak turizm perspektifinde var olan sorunların çözümünde fayda sağlayıcı bir unsur olarak ele alınması icap etmektedir.

2.2. Sürdürülebilir Turizm, Amacı ve Önemi

Bahsedilen bu ilkeler, bağlantılı olan sektörler çerçevesinde önem arz etmekte olup turizm sektörü kapsamında sürdürülebilir turizm kavramının ortaya çıkmasına ön ayak olmuştur. Sürdürülebilir turizm kavramı ilk olarak Bill Bramwell ve Bernard Lane tarafından ortaya atılmış bir kavram olmakla birlikte turizm destinasyonlarındaki deneyimlere destek olmak, çevresini sürdürülebilir kılmak ve yerel toplulukların yaşam kalitesini artırmak amacını içerdiği belirtilmektedir¹⁴. UNEP ve UNWTO sürdürülebilir turizmin tanımını “*mevcut ve gelecekteki ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerinin tamamını dikkate alan, ziyaretçilerin, sanayinin, çevrenin ve ev sahibi toplulukların ihtiyaçlarını ele alan turizm*” olarak yapmış, sürdürülebilir turizmin turizmde yarattığı olumlu etkilerin devam ettirilip beklenen faydalara ulaşmanın esas unsuru oluşturduğu ifade edilmektedir¹⁵. Ayrıca bununla birlikte çevresel kaynakların verimli kullanılması, ekolojik süreçlerin, doğal mirasların ve biyolojik çeşitliliğin korunması ile geleneksel değerlerin korunması ile birlikte istihdam ve gelir fırsatlarının yaratılması sürdürülebilir turizmden yaratacağı etkiler olarak değerlendirilmektedir¹⁶.

UNWTO’ya göre sürdürülebilir turizmi gerçekleştirmek için belli başlı kriterlerin sağlanması gerektiği ifade edilmekte olup bu çerçevede;

12 ERBAŞ, s. 499.

13 ASLAN, Volkan, Türkiye’de Sürdürülebilir Turizm ve Kalkınma, içinde *Türkiye Ekonomisinin 100 Yıllık Panoraması II*, ed. ÖZÇELİK, Özer ve ÖZBEK ÇİFCİ, Rabia İnci, Özgür Yayınları, 2024, s. 165.

14 BRAMWELL, Bill, HIGHAM, James, LANE, Bernard ve MILLER, Graham, “Twenty-Five Years Of Sustainable Tourism and The Journal Of Sustainable Tourism : Looking Back and Moving Forward”, *Journal of Sustainable Tourism*, 2016, s. 1; YOOPETCH, Chanin ve NIMSAI, Suthep, “Science Mapping the Knowledge Base on Sustainable Tourism Development, 1990–2018”, *Sustainability*, C. 11, S. 13, 2019, s. 2; CAN vd., s. 23.

15 ŞAHİN, Dilek ve BAŞTÜRK, Yusuf Alper, “Sürdürülebilir Kültür Turizmi: Sivas İli Örneği”, *Sivas İnterdisipliner Turizm Araştırmaları Dergisi*, S. 4, 2019, s. 80.

16 ERBAŞ, s. 502.

- “Turizm için doğal, tarihi, kültürel ve diğer kaynaklar, hem şimdiki topluma fayda sağlarken gelecekte sürekli kullanım için korunması
- Turizm gelişimi, turizm alanında ciddi çevresel veya sosyo-kültürel sorunlara yol açmayacak şekilde planlanmalı ve yönetilmesi
- Turizm bölgelerinin genel çevre kalitesi korunmalı ve gerekirse iyileştirilmesi
- Turistlerin memnuniyeti yüksek seviyede tutulmalı, böylece turistik destinasyonlar pazarlama açısından cazibesini ve popülerliğini koruyabilmesi
- Turizmin sağladığı faydalar toplum genelinde yaygın bir şekilde paylaşılması” gibi hususlara vurgu yapılmaktadır¹⁷.

Nitekim bu kriterler çerçevesinde sürdürülebilir turizmin belli birtakım amaçları önelemesi gerektiği ifade edilmektedir. Bu amaçlar aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır¹⁸:

- “Kaynakların sürdürülebilir kullanımını ve korunmasını sağlamak
- Aşırı kullanımı ve atıkları azaltmak, böylece uzun dönemli çevresel tahribi önlemek
- Yerel toplumun yaşam kalitesini artırmak
- Nesiller arasında eşitlik ilkesini korumak
- Ekolojik sistemler ve biyolojik çeşitliliğin sürdürülmesiyle çevre kalitesini korumak
- Toplumun sosyal ve kültürel bütünleşmesini sağlamak
- Turizm endüstrisi ve kamu arasında karşılıklı koordinasyonu sağlamak
- Ziyaretçiler için yüksek kalitede bir deneyim sağlamak
- Turistleri ve turizmde çalışan personeli sürdürülebilir turizm konusunda bilinçlendirmek.”

Bu amaçlar incelendiğinde sürdürülebilir turizm ile doğal kaynakların verimli ve dengeli bir biçimde korunması, temel bir hedef olarak belirlenmekte ve kaynakların aşırı tüketiminin ve atık oluşumunun önüne geçilerek uzun vadede çevresel bozulmaların engellenmesi amaçlanmaktadır. Aynı zamanda ekosistemin ve biyolojik çeşitliliğin sürdürülmesi sağlanarak çevresel kalitenin korunması hedeflenirken toplumun sosyal ve kültürel bütünlüğünün

17 ASLAN, Türkiye’de Sürdürülebilir Turizm, s. 166-167.

18 ESER, Seçkin, DALGIN, Taner ve ÇEKEN, Hüseyin, “Sürdürülebilir Kültür Turizmi: Efes Örneği”, *Ege Coğrafya Dergisi*, C. 19, S. 2, 2010, s. 29-30.

güçlendirilmesi de sağlanmaktadır. Bunun yanı sıra turizm sektörü ile kamu kurumları arasında etkin iş birliği ve koordinasyonun oluşturulması ile bu sektörde çalışanların nitelikli eğitime tabi tutulması, sürdürülebilir turizmin tamamlayıcı unsurları olarak öne çıkmaktadır.

Bu amaçlar doğrultusunda sürdürülebilir turizmin birtakım faydaları beraberinde getirmesi söz konusu olmaktadır. Bu çerçevede yerel ekonominin kalkınması, yerel toplulukların turizm faaliyetlerine entegre edilmesi, karbon ayak izinin azaltılması, altyapıların iyileştirilmesi, nesli tükenmekte olan canlıların korunması, plastik atıkların azaltılması gibi hususlar, toplumsal ve çevresel noktada sürdürülebilir turizmin getirmiş olduğu faydalar olarak ifade edilmektedir¹⁹. Bunun dışında turizmin sürdürülebilirliği noktasında fazla enerji kullanımı ve sera gazı emisyonu, aşırı su tüketimi, uygunsuz atık yönetimi, biyoçeşitliliğin kaybı ve habitat tahribatı, kültürel bütünlük ile doğal ve yapısal mirasa yönelik tehditler ile iletişim kanallarının eksikliğinin bu konu başlıkları temelinde zorluklara neden olacağına da ayrıca vurgu yapılmaktadır²⁰.

Sürdürülebilir turizm, sosyo-ekonomik ve çevresel ihtiyaçları eş zamanlı olarak karşılama özelliğine binaen gelecekteki turizm gereksinimlerini karşılama yeteneğine zarar vermemesi nedeniyle sürdürülebilir kalkınmanın en etkili ve güçlü yoludur²¹. Bu bağlamda sürdürülebilir turizm, doğal kaynakların koruma altına alınmasını, yerel halkın refahının artırılmasını ve kültürel değerlerin nesilden nesile aktarılacak hem ekonomik büyümeye hem de çevresel dengeye katkıda bulunmaktadır. Bu çerçevede turizmin en önemli unsurlarından olan turistlerin memnuniyetini göz önünde bulundurmak suretiyle sürdürülebilir turizm uygulamalarının teşvik edilmesi ve farkındalığın artırılması önem arz etmektedir²². Nitekim turizmin gelişiminde önemli bir paydaş olan yerel halkın katılımı kritik bir rol oynamakta olup turizm faaliyetlerinde, destinasyon geliştirme ve karar verme gibi süreçlere doğrudan veya dolaylı bir şekilde dahil edilmesi neticesinde sürdürülebilir turizmin sağlıklı bir şekilde devam ettirilmesi sağlanmaktadır²³. Bu noktada

19 GEDİK, s. 51-52.

20 PAN, Shi-Yu, GAO, Mu-Tsun, KIM, Han-Shen, SHAH, Karan J., PEI, Shun-Ling ve CHIANG, Po-Chin, "Advances and Challenges in Sustainable Tourism Toward a Green Economy", *Science of the Total Environment*, S. 635, 2018, s. 456-457.

21 BAHTİYAR SARI, Dilara, "Sürdürülebilir Turizmin Dijital Bir Yansıması Olarak Ecobnb", *Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi*, C. 8, S. 4, 2025, s. 309.

22 UNITED NATIONS ENVIRONMENT PROGRAMME AND WORLD TOURISM ORGANIZATION, *Making Tourism More Sustainable: A Guide for Policy Makers*, United Nations Environment Programme, Division of Technology, Industry and Economics, Paris 2005, s. 11; GÜLSEVER ve ERDOĞAN TARAKÇI, s. 965.

23 OBRADOVIĆ, Sanja, STOJANOVIĆ, Vladimir, KOVAČIĆ, Sanja, JOVANOVIĆ, Tamara,

sürdürülebilir turizmin finanse edilmesinde turizmin vergilendirilmesi önem arz etmektedir.

2.3. Turizmin Vergilendirilmesi Çerçevesinde Konaklama Vergisinin Yeri

Turizm sektörü, daha önce bahsedilen hususlar çerçevesinde bir ülkenin ekonomik gelişimi ve kalkınması noktasında önemli bir yere sahiptir. Bu noktada söz konusu sektörün sürdürülebilirliği zorunluluk arz etmekte olup çevresel etkenlerin koruma altına alınarak sürdürülebilirliğin sağlanması, farkındalığın sağlanması noktasında ilgili personel ve yerel aktörlerin eğitilmesi ile buna ilişkin teşviklerin artırılması, sürdürülebilir turizmin devamlılığına katkı sağlamaktadır. Bu devamlılık ve sürekliliğin sağlanması ise belli kaynakların yaratılması söz konusu olmadan mümkün olmamaktadır. İşte bu noktada turizm sektörüne ilişkin kaynak oluşturulması meselesi ortaya çıkmakla birlikte kamu harcamalarının karşılanması noktasında turizm sektörüne yönelik vergilendirme meselesine kısaca değinmek icap etmektedir.

Turizmin vergilendirilmesi, ilgili faaliyet çerçevesinde yapılan konaklama, yeme-içme, ulaşım, tur operatörlüğü ve seyahat acentesi hizmetleri, kültürel etkinlikler ve alışveriş etkinlikleri gibi çeşitli faaliyetlere yönelik uygulanan vergilendirme işlemlerini kapsamaktadır. Turizmin vergilendirilmesinin üç temel faydayı ihtiva ettiği belirtilmekte olup bütçeye gelir sağlaması, vergi yükünün çoğunlukla ihraç edilmesi veya diğer bir deyişle turistlere aktarılması ve negatif dışsallıkların içselleştirilmesi olduğu değerlendirilmektedir²⁴. Nitekim bu faydalar değerlendirildiğinde verginin karşılıksız olması ilkesi çerçevesinde belirtilen faaliyetler üzerinden yapılan vergilendirmenin birebir ilgili alana aktarılması söz konusu olmamakla birlikte çevresel düzenlemeler, altyapı yatırımları veya turizmin sürdürülebilirliği noktasında turizm sektörünü dolaylı olarak finanse edeceğini söylemek gerekmektedir. Bunun haricinde turizmin vergilendirilmesinin negatif etkilerinden de bahsedilmiş olup bu etkilerin; dolaylı vergiler nedeniyle artan fiyatların turizm talebini olumsuz etkilemesi ve bu durumun enflasyona neden olması ile vergiler nedeni ile artan maliyetlere katlanamayacak olan işletmelerin zarar görmesi

PANTELIĆ, Milana, ve VUJIĆIĆ, Miroslav, "Assessment of Residents' Attitudes Toward Sustainable Tourism Development-A Case Study of Bačko Podunavlje Biosphere Reserve, Serbia", *Journal of Outdoor Recreation and Tourism*, C. 35, 2021, s. 8; CAN vd., s. 24.

24 ÇELİKKAYA, Ali, "Türkiye ve Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Konaklama ve Yiyecek İçecek Hizmeti Sunan Turizm İşletmelerinde Katma Değer Vergisi Uygulamalarının Karşılaştırılması", *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, C. 22, S. 2, 2011, s. 177.

ve turizm endüstrisinin bundan olumsuz etkilenmesi şeklinde tezahür etmesi olarak ortaya çıkacağı ifade edilmektedir²⁵.

UNWTO, turizme yönelik vergiyi turistler ve turizm endüstrisi yönünden geçerli olan dolaylı vergi olarak nitelendirmekte olup genel olarak turizm vergisi (tourism tax) olarak adlandırılmakla birlikte konaklama vergisi (accomodation tax), turist vergisi (tourist tax), ziyaretçi vergisi (visitor tax), şehir vergisi (city tax), kültür vergisi (culture tax), otel oda vergisi (hotel room tax), yatak vergisi (bad tax) gibi çeşitli adlandırmalara da yer verildiği belirtilmiştir²⁶. Bunun dışında turizmin vergilendirilmesi çerçevesinde son yıllarda başka önemli gelişmelerin de meydana geldiğini söylemek mümkündür. Nitekim son 15 yılda vergi, harç ve ücretlerin sayısı ve kapsamındaki genel artış, turistlerin varış ve ayrılışlarıyla ilgili temel vergiler olarak nitelendirilen vizelerle ilgili kısa süreli kalışlar için ortak vize politikalarını benimseyen ülke sayılarında artış, güvenlik, yolcu hizmetleri ve havaalanı kalkışları kapsamında hava yolculuğuyla ilgili vergilerde artış, turizmle ilgili faaliyetlerde tüketim vergisi oranlarının azaltılması, çevre koruma odaklı vergilerin sayısında artış ile turizme yönelik vergi teşvikleri bu noktada ön plana çıkmaktadır²⁷.

Sürdürülebilir turizmin finanse edilmesi noktasında önemli bir kaynak olan turizm sektörünün vergilendirilmesi noktasında konaklama vergisi son yıllarda öne çıkan bir vergi türü olarak karşımıza çıkmaktadır. Nitekim gelişen teknolojik imkanlar sayesinde ulaşım olanaklarının çeşitlenmesi, çok uluslu şirketlerin küresel ekonomideki artan rolü gibi etkenlerle birlikte insanların hem iş hem de tatil amaçlı seyahatlerinde ciddi bir artış meydana gelmiş, bu amaçlara kişilerin konaklama ihtiyaçları da kritik bir yer işgal etmeye başlamıştır²⁸. Gerek ilgili sektörün yaratmış olduğu ekonomik potansiyel gerekse yaygınlaşması ile birlikte çevre, altyapı, ulaşım gibi alanlara yaratacağı olumsuz etkilerin giderilmesi amacıyla çeşitli ülkelerde alana ilişkin vergiler ihdas edilmiştir.

25 ÖZCAN, Ceyhan Can, ÖZMEN, İbrahim ve KAYA, Mustafa Göktuğ, “Turizm ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Türkiye Örneği”, *Vergi Raporu Dergisi*, S. 207, 2016, s. 200.

26 OECD Tourism Trends and Policies 2014, OECD, (https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2014/03/oecd-tourism-trends-and-policies-2014_g1g3e345/tour-2014-en.pdf, E. T. 15.11.2025); AŞCI AKINCI, s. 79; DELİBAŞ, Ahmet, “Konaklama Vergisinde Dünya Uygulamaları ve Türkiye”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 383, 2020, s. 107; AKÇAOĞLU, Ertuğrul, “Konaklama Vergisi Hakkında Kısa Bir Değerlendirme”, *Hacettepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 10, S. 2, 2020, s. 390.

27 TEKİN, Ömer Faruk ve SAY, Servet, “Kentlerde Turizmin Yönetilmesi ve Sürdürülebilir Gelişimi İçin Konaklama Vergisi: Dünya’dan Örnekler ve Türkiye Uygulaması”, *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, C. 7, S. 3, 2024, s. 908-909.

28 BOZDOĞANOĞLU, Burçin, “Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, *Maliye Dergisi*, S. 164, 2013, s. 132.

Birtakım ülkelerde şehir vergisi, turist vergisi, ziyaretçi vergisi gibi çeşitli adlandırmalara tabi tutulan vergi türü, Türk vergi sisteminde konaklama vergisi olarak adlandırılmaktadır. Konaklama vergisi, otelde kalınan her bir gece için alınan bir vergi olup genellikle “advalorem” olarak değerlendirildiği için sabit bir ücret yerine oda fiyatının yüzdesi şeklinde uygulanmakla birlikte bazı uygulamalarda sabit bir miktar olarak da tespit edilmektedir²⁹. Konaklama vergisi, turizm vergisi veya diğer adlarla adlandırılan bu vergi türüne ilişkin uluslararası düzeyde farklı uygulamalar söz konusu olup bu uygulamalara ilişkin açıklamalarda bulunmak gerekmektedir.

2.4. Uluslararası Düzeyde Konaklama Vergisi Uygulamaları

Daha önce belirtildiği üzere konaklama vergisi birçok ülkede aynı adla veya turizm vergisi, turist vergisi, ziyaretçi vergisi, şehir vergisi, kültür vergisi, otel oda vergisi, yatak vergisi gibi farklı adlar altında uygulanmaktadır. Verginin adlandırılmasına ilişkin bu farklılıklar verginin unsurları çerçevesinde de ortaya çıkmakta olup söz konusu vergiye ilişkin matrah, oran, tahsile yetkili idare gibi unsurlar ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir³⁰. Başta Avrupa ülkeleri olmak üzere Amerika Birleşik Devletleri, Kanada, Japonya vb. gibi ülkelerde konaklama vergisi veya bu doğrultuda vergi uygulaması gerçekleştirilmektedir. Bu çerçevede çalışmanın bu kısmında konaklama vergisinin belli başlı ülkelerdeki uygulamasına yönelik açıklamalarda bulunulacaktır.

Avrupa’da yer alan ülkelerde konaklama vergisi ile ilgili belli başlı düzenlemeler incelendiğinde Fransa bu konuda öne çıkan ülkelerden biri olmaktadır. Nitekim 1910 yılından beri “taxe de séjour” olarak da adlandırılan konaklama vergisi uygulaması yapılmakta olup verginin tarh ve tahsili ile yetkili olarak belediyeler yetkilendirilmiştir³¹. Paris, bu kapsamda vergi alınan şehirlerden birisi olup rezervasyon internet üzerinden yapılmış ise söz konusu vergi otelden çıkarken ödenmekte, diğer yollarla satın alınmış ise satın alma esnasında vergi kesintisi uygulaması yoluna gidilmektedir³². İspanya’da iki özerk bölge olan Katalonya ve Balear Adaları’nda “tasa turística” şeklinde adlandırılan turizm vergileri uygulanmakta olup Katalonya’da bu

29 YAVAN, Sercan, “Türkiye’deki Konaklama Vergisinin Değerlendirilmesi”, *Vergi Raporu Dergisi*, S. 250, 2020, s. 189-190.

30 DELİBAŞ, s. 108.

31 KIZILTOPRAK, Özgür, “Türkiye’de Konaklama Vergisinin ve Turizm Payının Tahsis İlkesi Yönünden Değerlendirilmesi”, *Balıkesir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 3, S. 1, 2022, s. 15.

32 GÜZEL, Volkan ve YILDIZ, Selçuk, “Konaklama Vergisinin Gerekliği ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, *Vergi Raporu Dergisi*, S. 243, 2019, s. 15.

vergi konaklayanlara ek olarak gezi (cruise) gemileri ile gelen günübirlik turistlerden de alınırken, Balear Adalarında yerel idare, vergiyi bir tür çevre vergisi adı altında tahsil etmektedir³³. Valencia ve Madrid gibi şehirlerde de turizm vergisi uygulamasına ilişkin öneriler getirilmekle birlikte henüz bu şehirlerde söz konusu vergiye ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır³⁴.

İtalya’da “Tassa di Soggiorno” olarak adlandırılan konaklama vergisi, 2011 yılından itibaren uygulanmaktadır. Verginin miktarı konaklamanın niteliğine ve kalınan gece sayısına göre değişmekle birlikte vergiye ilişkin uygulamanın turizm gelirlerinin artmasından çok sektörde verimsizliğe sebep olacağı gerekçesiyle eleştirildiği ifade edilmektedir³⁵. Roma, Venedik gibi şehirler başta olmak üzere hemen hemen her şehirdeki konaklama faaliyetlerinden alınan konaklama vergisi, adalar ve anakarada konaklama durumu, mevsim ve ulaşım şekli gibi etkenlere göre farklı oranlara tabi tutulmaktadır³⁶. Almanya’da ilgili vergilendirme yerel otel vergileri bakımından “Kültür Vergisi (Culture Tax-Kulturförderabgabe)” ve “Yatak Vergisi (Bed Tax-Bettensteuer)” olarak uygulanmakta olup Aachen, Bremen, Hamburg ve Lübeck’te yatak vergisi, Berlin başta olmak üzere Aachen, Hamburg, Bochum, Dortmund, Duisburg, Erfurt, Osnabrück ve Köln’de konaklama vergisi alınmakta, diğer şehirlerde ise konaklama zamanı, kalınan otelin oda sayısı, konaklama tipi, konaklanan odanın gecelik konaklama ücreti gibi unsurlar dikkate alınarak farklı vergi uygulamaları gerçekleştirilmektedir³⁷.

Avrupa dışında farklı ülkelerde de konaklama vergisi veya farklı adlandırmalar adı altında vergi uygulamaları mevcut olup Amerika Birleşik Devletleri’nde konaklama vergisi uygulaması neredeyse her eyalette uygulanan yaygın bir vergilendirme türüdür. Amerika Birleşik Devletleri genelinde konaklama vergisi oranı eyalet, il ve belediyeye göre farklılık göstermekle birlikte eyalet ve yerel yönetimler oteller, moteller, yatak ve kahvaltı ve diğer konaklama yerlerinden kısa süreli kalmalara yönelik konaklama vergisi almaktadır³⁸. Kanada’da “Tourism Levy” veya belediye ve bölgesel alanlarda “Municipal And Regional District Tax” olarak adlandırılan konaklama vergisi bölge, il, belediye ve konaklama yerlerine göre değişiklik

33 AKÇAOĞLU, s. 391.

34 BAILEY, Joanna, “Planning a holiday in Europe this year? All the 2025 tourist taxes, bans and restrictions explained”, EuroNews, (<https://www.euronews.com/travel/2025/02/04/europe-tourist-taxes-bans-restrictions-explained>, E. T. 20.11.2025).

35 TEKİN ve SAY, s. 912.

36 GÜLER, Ahmet, “Roma ve Venedik Özelinde İtalya’da Turist Vergisi ve Türkiye’de Uygulanması”, *Pamukkale Journal of Eurasian Socioeconomic Studies*, C. 4, S. 1, 2017, s. 20.

37 BOZDOĞANOĞLU, s. 135.

38 YAVAN, s. 194.

göstermekte olup örneğin Alberta eyaletinde konaklama bedelinin %4'ü iken Québec eyaletinde gecelik konaklama fiyatının %3,5'i, Ontario eyaletinde ise kanun gereği gecelik konaklama için satılan tüm oda gelirleri üzerinden %4 oranında vergi uygulamasına gidilmektedir³⁹. Japonya'da ise uluslararası turist vergisi adı altında vergilendirme yoluna gidilmiş olup amacı ve milliyeti ne olursa olsun deniz veya hava yoluyla ayrılan turistlerin kişi başı 1000 Japon Yeni'ni hava yolu şirketi veya cruise şirketi yoluyla gidiyorsa bu şirketlere yapılan ödemeler üzerinden, özel jet veya özel yat vb. vasıtalar ile ayrılıyorsa gidiş vaktinde doğrudan ödemesi gerekmektedir⁴⁰. Ayrıca Tokyo, Osaka, Kyoto, Kanazawa, Kutchan ve Fukuoka gibi şehirlerde nispi veya maktu olarak konaklama vergisi uygulaması yapılmaktadır⁴¹.

Bu çerçevede Dünya'da popüler destinasyonlara yönelik uygulanan konaklama vergisi uygulamaları tablo halinde aşağıda yer almaktadır:

Destinasyon	Uygulama
Amsterdam- Hollanda	KDV hariç kişi başı her gece %12,5
Bali- Endonezya	Kişi başı 150.000 Endonezya Rupisi ve 4.500 Endonezya Rupisi çevrimiçi işlem ücreti
Balea Adaları	%10 KDV dahil kişi başı günlük €1.00-€4.00
Berlin- Almanya	Gecelik konaklama maliyetinin %7,5'i
Budapeşte- Macaristan	Gecelik konaklama maliyetinin %4'ü
Katalonya	Konaklanan yerin yıldız derecesine bağlı olarak kişi başı gecelik €7'ya kadar
Edinburgh- İskoçya (Temmuz 2026'dan itibaren)	Beş geceyle sınırlı olmak üzere gecelik konaklama maliyetinin %5'i
Floransa- İtalya	Konaklanan yerin türüne göre (kamp veya otel gibi) kişi başı gecelik €1.00-€5.00
Milano- İtalya	Konaklanan yerin türüne göre kişi başı gecelik €7'ya kadar
Roma- İtalya	Kişi başı gecelik €3.50
Venedik- İtalya	Temmuz 2025 sonuna kadar seçilen günlerde 5,00 € sabit ücret
Fransa	Konaklanan yerin yıldız derecesine bağlı olarak kişi başı gecelik €0.20-€0.90
Frankfurt- Almanya	Kişi başı gecelik €2.00
Yunanistan	Konaklanan yerin yıldız derecesine bağlı olarak oda başı gecelik €1.50-€10

39 TEKİN ve SAY, s. 914-915.

40 National Tax Agency, "Information About International Tourist Tax- Basic Knowledge", (https://www.nta.go.jp/english/taxes/indirect/basic_knowledge.htm, E. T. 20.11.2025).

41 DELİBAŞ, s. 109.

Lizbon- Portekiz	Konaklamanın ilk yedi gecesi için kişi başı gecelik €4.00
Marakeş- Fas	Kişi başı gecelik 28 Fas Dirhemi
Kanarya Adaları	Kişi başı günlük €0.15
Yeni Zelanda	100 Yeni Zelanda Doları Uluslararası Ziyaretçi Koruma ve Turizm Vergisi
Prag- Çekya	60 güne kadar kişi başı gecelik 50 Çek Korunası
Salzburg- Avusturya	Kişi başı gecelik €3.00
Viyana- Avusturya	Toplam konaklama maliyetinin %3,2'si
Tunus	Konaklanan yerin yıldız derecesine bağlı olarak günlük 12 Tunus Dinarı'na kadar
Zürih- İsviçre	Kişi başı gecelik 2.50 İsviçre Frangı

Kaynak: PICKERING, Kirstie, “What is tourist tax and which countries charge it?”, KAYAK, (<https://www.kayak.co.uk/news/tourist-tax/>, E. T. 20.11.2025).

3. Türkiye’de Konaklama Vergisinin Uygulanması ve Değerlendirilmesi

3.1. Hukuki Dayanak ve Mevzuat Gelişimi

Konaklama vergisinin Türkiye’de uygulanmasına yönelik ilk gelişmeler 2004 yılında başlanılan akabinde 2006 ve tekrar 2008 yılında sunulan “İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı” ile başlamıştır⁴². Tasarının 37 ila 40. maddelerinde “Konaklama Vergisi” başlığı ile yer alan hükümlerle verginin konusu, mükellefi ile sorumlusu, vergiye ilişkin istisnalar, verginin matrahı ve oranı ile verginin beyanı ile ödenmesine ilişkin hususlara yer verilmiştir. Tasarının genel gerekçesinde “*Konaklama vergisi ile başta çok sayıda turist çeken yörelerde bulunan il özel idaresi ve belediyeler olmak üzere bu idarelere ek bir kaynak yaratılarak özellikle turizm bakımından önem arz eden altyapının tamamlanması için önemli katkı sağlanacaktır. Diğer taraftan vergi oranı düşük tutularak turizmi olumsuz etkilememesine dikkat edilmiştir.*” şeklindeki ifadelerle konaklama vergisinin getirilme amacı ifade edilmiştir.

Ancak söz konusu kanun tasarısı turizm sektöründen gelen tepkiler başta olmak üzere belli nedenlerle yasalasamamıştır⁴³. Bir süre yeni bir düzenleme yapılmayan konaklama vergisine ilişkin düzenlemeler, 2019 yılında dijital

42 Başbakanlık, “İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı”, (https://www.verginet.net/Dokumanlar/%C4%B0L%20%C3%96ZEL%20%C4%B0DARES%C4%B0%20VE%20BELED%C4%B0YE%20GEL%C4%B0RLER%C4%B0%20KANUNU%20TASARISI%20VE%20GEREK%C3%87ES%C4%B0%20_2_.pdf, E. T. 21.11.2025); AKÇAOĞLU, s. 393; AŞÇI AKINCI, s. 80.

43 AKÇAOĞLU, s. 394.

hizmet vergisi ile değerli konut vergisi gibi vergilendirme türleri ile birlikte yeniden Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne getirilmiş, 7193 sayılı Kanunun “Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” olarak 21.11.2019 tarihinde TBMM’de kabul edilerek Cumhurbaşkanlığı onayına sunulmuştur⁴⁴. İlgili kanunda termik santrallerin çevre düzenlemelerine uyum sağlaması için verilmiş olan ek sürenin iptali talebi üzerine Cumhurbaşkanlığı teklifi geri göndermiş, TBMM’de yapılan görüşmeler neticesinde söz konusu madde düzenlemeden çıkarılmış ve diğer bölümlerde herhangi bir değişiklik yapılmadan 07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmî Gazete’de 7194 sayılı “Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” yayımlanmıştır. İlgili kanunda yürürlüğe giriş tarihi 01.04.2020 olmakla birlikte araya COVID pandemisinin girmesi ve bu doğrultuda 14.10.2021 tarihli ve 7338 sayılı “Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” m. 61 ile değiştirilen 7194 sayılı Kanun m. 52/1-b’de yer alan verginin yürürlük tarihi 01.01.2023 tarihine ertelenmiş ve bu tarihten itibaren uygulanmaya başlamıştır⁴⁵.

Konaklama vergisi, Türkiye’de turizm sektörünü doğrudan etkileyen yeni bir vergi türü olarak karşımıza çıkmaktadır. Söz konusu vergi, konaklama hizmeti alan kişilerden bu hizmeti sunan işletmelerin almış olduğu ücretler üzerinde belli bir oranla tahsilatı yapılan ek bir mali yükümlülük olarak değerlendirilmektedir⁴⁶. Bu çerçevede söz konusu mali yükümlülüğün hem işletmelerin fiyatlandırma politikalarını hem de tüketicilerin toplam konaklama maliyetlerini doğrudan etkileyeceğini söylemek doğru olacaktır. Bunun dışında 7194 sayılı kanunda konaklama vergisinin gerekçesinde ifade edilen “...konaklama veya turistik amaçlı verilen hizmetlerden faydalanan kişilerden, bu hizmetlerin sunulması amacıyla merkezi yönetim veya yerel yönetimlerin katlandığı kamusal maliyetlerin bir kısmının finanse edilebilmesi amacıyla, merkezi yönetim veya yerel yönetim tarafından konaklama tesislerinin verdiği hizmetler üzerinden turizm vergisi, turist konaklama vergisi, ziyaretçi vergisi, şehir vergisi... alınmaktadır” açıklamalarından hareketle yerel ve

44 YAVAN, s. 196.

45 ÇOLAK, Mustafa, *Özel Vergi Hukuku- Türk Vergi Sistemi*, Adalet Yayınevi, 1. Baskı, Ankara 2025, s. 269; BATI, Murat, *Türk Vergi Sistemi*, Seçkin Yayıncılık, 6. Baskı, Ankara 2025, s. 239; ŞENYÜZ, Doğan, YÜCE, Mehmet ve GERÇEK, Adnan, *Türk Vergi Sistemi*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, 22. Baskı, Bursa 2025, s. 383; TAŞKAN, Yusuf Ziya, *Vergi Hukuku*, Adalet Yayınevi, 8. Baskı, Ankara 2025, s. 599.

46 GÖKTAŞ, Levent Selman, “Konaklama Vergisine İlişkin Turizm Paydaşlarının Görüşlerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 437, 2025, s. 53; ASLAN, “Turizm Sektöründe”, s. 49-50.

merkezi yönetimin katlandığı kamusal faaliyetin “negatif dışsallık”⁴⁷ kavramı çerçevesinde dikkate alınması gerekliliğine ilişkin değerlendirmede bulunmaktadır⁴⁸.

Konaklama vergisi, esasen genel gider vergisi türü olup özellikle konaklama sektöründe sosyal ve ekonomik hayattaki yüksek seviyedeki dolaşıma bağlı olmak suretiyle oluşan ekonomik değerın ayrı vergi ile kavranması düşüncesiyle getirilen fiskal amaçlı bir vergidir⁴⁹. Bunun yanında kanuni yansıma olgusu, yansıma olanaklarının kolaylığı, vergilendirme usulü ve tahsil şekli gibi çeşitli perspektiflerden değerlendirildiğinde dolaylı bir vergi özelliği taşımakla birlikte mükelleflerin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate almadığından objektif vergiler grubunda ele alınmaktadır⁵⁰. İlâveten Türkiye’de uygulanan konaklama vergisi advalorem vergileme esasını benimsemektedir. Diğer taraftan konaklama hizmetlerinin ticari kapsamda olması hasebiyle 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu m. 1/1 hükmü gereğince katma değer vergisi (KDV) de doğmaktadır. Bu kapsamda konaklama vergisi, KDV ile ortaya çıkmakla birlikte daha önce de değinilen negatif dışsallık kavramı dikkate alınmak suretiyle ayrıca vergilendirilmesi gereken spesifik bir vergi olarak belirtilmektedir⁵¹.

Konaklama vergisi, 7194 sayılı Kanun m. 9 hükmünün 6802 sayılı “Gider Vergileri Kanunu”nda yaptığı yeniden düzenleme ile 6802 sayılı Kanun m. 34’te yer bulmaktadır. Ayrıca 14.12.2022 tarih ve 32043 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan “Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliği” ile konaklama vergisinin uygulanmasına ilişkin esaslara yer verilmekte olup verginin unsurlarının açıklanmasında kanun hükümleri ile tebliğ hükümleri yol gösterici olacaktır.

3.2. Verginin Konusu ve Vergiyi Doğuran Olay

Verginin konusunu 6802 sayılı Kanun m. 34/1’de yer alan “*Otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafırhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak*

47 Kişi ya da kurumların aldıkları kararların diğer ekonomik birimlere zarar vermesi anlamına gelen negatif dışsallıkta bir birim bu durumdan fayda sağlayabiliyorken, farklı bir birim bu faydadan açıkça zarar görmektedir. AKARÇAY, Nermin, “Negatif Dışsallıkların Önlenmesi ve Sürdürülebilir Kalkınma Anlayışının Önemi”, *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, C. 7, S. 59, 2020, s. 2473.

48 ATEŞAĞAOĞLU, Erdem ve ADAK, Sıla, “Türkiye’deki Konaklama Vergisinin Ekonomik ve Hukuki Açidan Bir Analizi”, *Maliye Araştırmaları Dergisi*, C. 10, S. 1, 2024, s. 29.

49 OKTAR, Salim Ateş, *Türk Vergi Sistemi*, Türkmen Kitabevi, 3. Baskı, İstanbul 2022, s. 265.

50 DELİBAŞ, s. 107.

51 GÜZEL ve YILDIZ, s. 19.

suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi)” oluşturmaktadır⁵². Kanun maddesinde de yer aldığı üzere geceleme hizmetinin sağlıklı yaşam tesisleri, eğlence merkezleri gibi tesislerin bünyesinde sunulmasının vergilendirmeye bir etkisi bulunmamaktadır.

Genel tebliğde verginin konusuna ilişkin ayrıntılara yer verilmiş olup ilgili hükümde konaklama tesisi ile ilgili bir sınırlama getirilmediğinden hareketle tesisin türü, sınıfı, niteliği, ilgili mevzuatta yer alan tarif ve tanımlamaları ve ilgili mevzuata göre turizm işletmesi belgesi ve/veya işyeri açma/işletme belgesi olup olmadığına bakılmaksızın, konaklama hizmeti sunan bütün tesislerde belirtilen hizmetlerin vergiye tabi olduğu ifade edilmektedir. Bu çerçevede ilgili tebliğ gereğince;

“1) 31/5/2019 tarihli ve 1134 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile yürürlüğe konulan Turizm Tesislerinin Niteliklerine İlişkin Yönetmelikte yer alan;

- Konaklama tesisleri kapsamında düzenlenen oteller, tatil köyleri, butik oteller, özel konaklama tesisleri, moteller, pansiyonlar, apart otellerde,

- Sağlık tesisleri kapsamında düzenlenen sağlıklı yaşam tesisleri ile bünyesinde konaklama tesisi bulunan termal tesislerde,

- Kırsal turizm tesisleri kapsamında düzenlenen çiftlik evi, köy evi, yayla evi, dağ evi, kampingler, konaklama amaçlı mesire yerlerinde,

- Muhtelif başlıklarda düzenlenen tesislerden (turizm kompleksleri, tatil merkezleri, eğlence merkezleri, personel eğitim tesisleri, özel tesisler gibi) geceleme hizmeti de sunan diğer tesislerde,

2) Her ne ad altında ve sürede olursa olsun kamu ya da özel sektörün tasarrufunda olan yerlerde personelin konaklaması için ayrılan (lojman olarak tahsis edilenler hariç) misafirhane, konukevi, dinlenme tesisi, kamp gibi tesislerde,

3) İlgili mevzuata göre işletilen uygulama otellerinde,

4) Yukarıda sayılanlar dışında kalan, turizm işletmesi belgesi ve/veya işyeri açma/işletme belgesi olup olmadığına bakılmaksızın geceleme hizmeti sunan diğer tüm tesislerde,

52 01.10.2019 tarihinden itibaren 7183 sayılı Kanun ile konaklama tesisleri, yeme-içme ve eğlence tesisleri, deniz turizmi araçları, seyahat acenteleri, havayolu işletmeleri ve havalimanı ile terminal işletmelerinin net satışları üzerinden on binde yedi buçuk ile binde iki arasında değişen oranlarda turizm payı uygulamasına geçilmiştir. Turizm payı, beyanname yoluyla beyan dönemini takip eden ayın son günü sonuna kadar beyan edilmekte ve ödenmektedir. ŞENYÜZ, YÜCE ve GERÇEK, s. 383.

verilen geceleme hizmetleri ve bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler vergiye tabidir.”

Konaklama vergisinde verginin konusu bağlamında “geceleme hizmeti” önemli bir yer tutmaktadır. Nitekim geceleme hizmeti yoksa konaklama vergisi de olmamakta, geceleme hizmeti haricinde bahsedilen tesislerin diğer hizmetlerinden yararlanması durumunda konaklama vergisinin alınması söz konusu olmayacaktır⁵³. Bu çerçevede ele alınan geceleme hizmetinin kanun koyucu tarafından daha çok fiili bir duruma işaret ettiğine vurgu yapılmış olup söz konusu düzenlemenin 3065 sayılı Kanunda yer alan müesseselerden faydalanılarak yapılması gerektiğine ilişkin eleştirel görüşe de yer vermek icap etmektedir⁵⁴. Herhangi bir geceleme hizmeti sunulmayan, mola noktaları gibi tesislerde verilen hizmetler ile 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu m. 3/1-f’de tanımlanan sosyal hizmet kuruluşlarınca korunmaya, bakıma ve yardıma ihtiyacı olanlara verilen geceleme hizmetleri konaklama vergisinin kapsamı dışındadır.

6802 sayılı Kanun m.34/3’de ise vergiyi doğuran olaya yer verilmiş olup birinci fıkrada belirtilen hizmetlerin sunulması ile vergiyi doğuran olayın gerçekleşeceği hüküm altına alınmıştır. Genel tebliğde belirtilmekle birlikte bedelin bir kısmı ya da tamamının hizmetin verilmesinden önce ya da sonra tahsil edilmesinin veya hiç tahsil edilmemesinin vergiyi doğuran olaya bir etkisi bulunmamakla birlikte hizmetin sunulmasından önce fatura veya benzeri belgeler düzenlenmesi hallerinde vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir. Bu nedenle Seyahat Acentaları Yönetmeliğinde tanımlanan seyahat acentalarına yapılan satışlarda, acentaya satış aşamasında vergi doğmamakta, bununla birlikte acentanın satışı aşamasında da konaklama tesisi işleticisi yönünden vergiyi doğuran olay gerçekleşmemektedir⁵⁵. İlgili tebliğ gereğince gerek acentalar üzerinden gerekse doğrudan konaklama tesisleri tarafından satışa konu olan hizmetlerde hizmetin konaklayana sunulması neticesinde vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

Tebliğde vergiyi doğuran olaya ilişkin diğer düzenlemeler şu şekildedir:

“Birden fazla vergilendirme dönemine sirayet eden hizmetlerde, ilgili vergilendirme dönemlerinde verilen hizmetler bakımından, konaklama hizmetinin bitiş (tesisten çıkış) tarihinin hizmet sunumundan önce belli olması durumunda hizmetin son gününün (çıkış günü) rastladığı vergilendirme dönemi, böyle bir belirleme olmaması halinde ise hizmetin sunumunun yapıldığı günlere ilişkin her

53 BATI, s. 240; DELİBAŞ, s. 111.

54 ATEŞAĞAOĞLU ve ADAK, s. 33.

55 AŞÇI AKINCI, s. 85.

vergileendirme döneminin son günü itibarıyla vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş sayılır.

Tesis işletenlerin ve yakınlarının veya işletme personelinin konaklama hizmetlerinden karşılıksız olarak yararlandırılması ya da diğer şahıslara promosyon, eşantıyon, hediye, tanıtım ve benzeri adlar altında bedelsiz olarak konaklama hizmetleri sunulması hallerinde de vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş sayılır. Ancak, konaklama tesisi bünyesinde, tesis personelinin yalnızca kendi kullanımı için tahsis edilmiş yerlerde geceleme bu kapsamda değerlendirilmez.”.

Vergiyi doğuran olaya kanun maddesinde ayrıca yer verilmesine yönelik eleştirinin olduğunu belirtmek gerekmektedir. Nitekim kanunda soyut olarak belirtilen konunun gerçek hayatta gerçekleşmesi anlamına gelen vergiyi doğuran olayın ayrıca tanımlanmasına kural olarak gerek olmadığı, bunun birtakım sorunlara sebebiyet vereceği belirtilmiştir⁵⁶. Ayrıca tebliğde yer alan “Söz konusu organizasyon hizmetlerinin konaklamayı içerecek şekilde sunulması halinde, düzenlenen faturada organizasyon hizmetlerinin mahiyeti ve tutarının açıkça gösterilmesi veya bu hizmet için ayrıca fatura düzenlenmesi halinde bu hizmetler üzerinden vergi hesaplanmaz. Bu durumda vergi, sadece konaklama hizmetleri üzerinden alınır” açıklamalarının verginin kanuniliği ilkesine aykırılık teşkil ettiği ifade edilmektedir⁵⁷.

3.3. Verginin Mükellefi, Matrahı ve İstisnaları

Konaklama vergisinin mükellefi, 6802 sayılı Kanun m. 34/2’ye göre verginin konusunu oluşturan hizmetleri sunanlar olarak belirtilmiştir. Bu nedenle konaklama hizmetlerinin sunulduğu tesisi fiilen işletenler mükellef olarak addedilmiş olup tesisin mülkiyetinin işletene ait olup olmamasının, tesisin kamu veya özel sektör, gerçek veya tüzel kişiler veya tüzel kişiliği bulunmayan teşekküller tarafından işletilmesinin mükellefiyete bir etkisi bulunmamaktadır⁵⁸. Ayrıca ilgili hüküm çerçevesinde konaklama hizmeti vermeyen restoran ve diğer işletmelerin konaklama vergisinin mükellefi olmayacağını da söylemek gerekmektedir⁵⁹. Genel tebliğ gereğince mükellefiyet, konaklama tesisi işletenin KDV bakımından bağlı olduğu vergi dairesi tarafından, KDV mükellefiyetinin olmaması halinde tesisin bulunduğu yer vergi dairesince tahsis edilir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar bakımından aynı il sınırları içindeki aynı ya da farklı vergi dairelerinin yetki alanında bulunan tüm konaklama tesisleri için talep etmeleri koşuluyla

56 AKÇAOĞLU, s. 398.

57 AKÇAOĞLU, s. 399.

58 ÇOLAK, s. 270.

59 ŞENYÜZ, YÜCE ve GERÇEK, s. 383.

Defterdarlık⁶⁰ tarafından uygun görülecek vergi dairesince tek mükellefiyet tesis edilmektedir⁶¹.

Konaklama vergisinin matrahı, 6802 sayılı Kanun m. 34/4'te düzenlenmiştir. İlgili hükme göre *“Konaklama vergisinin matrahı, verginin konusuna giren hizmetler karşılığında, katma değer vergisi hariç, her ne suretle olursa olsun alınan veya bu hizmetler için borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamıdır.”* Madde hükmünden hareketle konaklama vergisinde tahakkuk esası benimsenmiştir⁶². İlgili genel tebliğ gereğince sunulan konaklama hizmetlerine dair vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirlerle benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler de matraha dahil olup mükellefin, konaklama hizmetine yönelik düzenlemiş olduğu faturada ayrıca gösterdiği ticari teamüllere uygun iskontoların konaklama vergisi matrahından indirilmesi mümkün olmaktadır. Tesis bünyesi dışındaki hizmetleri de kapsayacak şekilde yapılan ve hizmet sunumları ayrı faturalandırılan veya aynı faturada ayrıca gösterilen satışlarda konaklama vergisi matrahının, konaklama hizmetine ilişkin emsal bedelden düşük olmamak üzere, konaklama hizmeti ile tesis bünyesi dışında sunulan diğer hizmetlerin bedellerinin objektif bir yöntemle belirlenmesi suretiyle tespit edilmesi gerekmektedir. Birlikte toplantı, kongre, sempozyum ve benzeri organizasyon hizmetlerinin konaklamayı içerecek şekilde sunulması halinde konaklama vergisi matrahının, konaklama hizmetine ilişkin emsal bedelden düşük olmamak üzere, organizasyon ve konaklama hizmetlerinin bedellerinin objektif yöntemle belirlenmesi suretiyle tespit edilmesi icap etmektedir. Konaklama hizmetine ilişkin bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrah, VUK m. 267 hükümleri çerçevesinde belirlenmektedir.

Konaklama vergisine uygulanacak oran 6802 sayılı Kanun m. 34/5'e göre %2 olup Cumhurbaşkanının bu oranı bir katına kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, bu sınırlar içinde farklı oranlar tespit etmeye yetkisi bulunmaktadır. Konaklama vergisinin vergilendirme dönemi 6802 sayılı Kanun m. 34/8'e göre *“faaliyet gösterilen takvim yılının birer aylık dönemleridir. Her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisi, vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar katma değer vergisi yönünden*

60 2024 yılında Hazine ve Maliye Bakanlığı taşra teşkilatı olan defterdarlıklar ile Gelir İdaresi Başkanlığının taşra teşkilatı olan vergi dairesi başkanlıkları tek çatı altında toplanmış, yapılan düzenleme ile 81 ilde Gelir İdaresi Başkanlığına doğrudan bağlı defterdarlıklar kurulmuştur. Yeni defterdarlıklar vergi dairesi başkanlıklarının görev ve yetkilerini haizdir. TAŞKAN, s. 82.

61 AŞÇI AKINCI, s. 85.

62 DELİBAŞ, s. 111.

bağlı olunan vergi dairesine (katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlarca tesisin bulunduğu yer vergi dairesine) beyan edilir ve aynı süre içinde ödenir.”. 6802 sayılı Kanun m. 34/9 hükmü gereğince Hazine ve Maliye Bakanlığına konaklama vergisi beyannamesinin şekil, içerik ve ekleri ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkisi verilmiştir. Bu çerçevede konaklama vergisi beyannamesinin elektronik ortamda verilmesi uygun bulunmuş olup beyannamelerini elektronik ortamda kendileri gönderme şartlarını taşıyan mükellefler ile gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte konaklama vergisini beyan etme zorunluluğu bulunanların elektronik ortamda kendileri gönderebileceği ifade edilmektedir.

Konaklama vergisine ilişkin istisnalara yönelik düzenleme ise 6802 sayılı kanun m. 34/7’de yer almaktadır. Söz konusu düzenlemeye göre:

“Öğrenci yurtları, pansiyonları ve kamplarında öğrencilere verilen hizmetler

Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye’deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları ile uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve mensuplarına verilen hizmetler”

konaklama vergisinden müstesnadır. Öğrencilere yönelik sunulan konaklama hizmetleri bakımından bu yerlerde öğrenci olmayanlara konaklama hizmeti sunulması halinde sunulan hizmetler vergiye tabi olup diplomatik misyonlara yönelik getirilen istisna düzenlemesinin uygulanabilir olması için ise bu istisnadan yararlanacak kişilerin istisnadan yararlanabileceğini gösteren bir belgeyi ibraz etmeleri gerekmektedir⁶³. Genel tebliğ gereğince istisna kapsamında sunulan hizmetler, konaklama vergisi beyannamesinde “Diplomatik İstisna” bölümünde beyan edilmektedir.

3.4. Konaklama Vergisinin Sürdürülebilir Turizm Finansmanına Katkısı

Sürdürülebilir turizm, turizmin gelişimi ve sürdürülebilmesine katkı sağlayan çevresel faktörlerin mümkün olduğunca efektif ve verimli kullanılmasını sağlayabilmek amacıyla doğal, tarihi, kültürel ve diğer kaynakların korunmasını amaçlamaktadır. Bu kapsamda sürdürülebilir turizmin sağlanması için gerekli imkanların ve kaynakların yaratılması önem arz etmektedir. Nitekim turizm sektörü vesilesiyle bilhassa turizme yönelik varlıkları itibarıyla zengin kaynakları olan ülkelerin yüksek gelirler elde etmesi söz konusu olmakla birlikte birtakım nedenlerden kaynaklanan giderlerin karşılanması noktasında ayrıca kaynak yaratılması icap etmektedir.

63 BATI, s. 241-242.

Bu noktada konaklama vergisinin turizmin sürdürülebilmesi noktasındaki etkisinin bu gerekçeler çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Konaklama vergisinin salınmasında belli başlı ekonomik gerekçeler olduğu ifade edilmiştir. Bu çerçevede “wanderlust turizm” olarak adlandırılan turistlerin belli bir turizm lokasyonunda aktivitelerini yapması neticesinde oluşan piyasa başarısızlığının dengelenmesi, yerleşik olmayan turistlerin ödediği vergiler neticesinde vergi ihracından sağlanan ekonomik fayda ile daha önce de bahsedilen negatif dışsallık kavramı çerçevesinde yoğun turist akımına uğrayan bölgelerde ilgili ülkenin turizm bölgesi olmayan diğer yerlere nazaran turizm bölgesine daha fazla yoğunlukta güvenlik, medikal hizmetler, altyapı hizmetleri, kanalizasyon hizmetleri, çöp toplama hizmetleri, su sağlama sistemi gibi kamu hizmetlerini sağlamak mecburiyetinde kalmasının bu gerekçeler arasında yer aldığı ifade edilmektedir⁶⁴. Bahsedilen bu olumsuz durumlarla mücadele etmek veya imkanlardan faydalanmak amacıyla sürdürülebilir turizmin geliştirilmesi ve teşvik etmesi önem arz etmekte olup bu kapsamda bir finansman aracı olarak konaklama vergisi, olası çözüm yollarından biri olarak karşımıza çıkmaktadır⁶⁵.

Türk vergi sisteminde düzenlenen konaklama vergisi incelendiğinde söz konusu düzenlemenin gerekçesinde de ifade edildiği üzere turizm amaçlı faaliyetlerden kaynaklanan kamusal maliyetlerin giderilmesi yani negatif dışsallığın ortadan kaldırılması amaçlanmaktadır. Bu amaç doğrultusunda söz konusu maliyetlerinin giderilmesi noktasında konaklama vergisi yeni bir finansman aracı olarak hukuk sistemimize dahil olmuştur. Konaklama vergisi düzenlemesi ile önemli bir finansman aracı sağlanmış olmakla birlikte düzenlemenin bu amaç doğrultusunda işlerlik kazanabilmesi hususunda bazı durumlara işaret etmek gerekmektedir. Bu kapsamda bahsedilecek ilk husus, Türk vergi sisteminde düzenlenen konaklama vergisinin doğrudan turizme yönelik maliyetlerde ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmasının mümkün olmaması meselesidir. Nitekim Türkiye’de konaklama vergisi merkezi bütçe kalemi olarak tahsil edilmekte olup âdem-i tahsis ilkesi gereğince gelirlerin belli giderlere özgülmesi mümkün olmamaktadır. Bazı yazarlarca⁶⁶

64 ATEŞAĞAOĞLU ve ADAK, s. 23-27.

65 ASLAN, “Turizm Sektöründe”, s. 51; ALFANO, Vincenzo, DE SIMONE, Elina, D’UVA, Marcella ve GAETA, Giuseppe Lucio, “Exploring Motivations Behind The Introduction Of Tourist Accommodation Taxes: The Case Of The Marche Region In Italy”, *Land Use Policy*, S. 113, 2022, s. 1.

66 ÇAM, Barış, “Konaklama Vergisinin Uygulanmasında Yaşanan Tereddütler Üzerine Bir Araştırma: Türkiye Örneği”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 433, 2024, s. 85; SERÇEK, Sadık ve BÖRÜTEÇENE, Yunus, “Türkiye’de Konaklama Vergisi Uygulamasının Mukayeseli Hukukta Değerlendirilmesi”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C. 15, S. 92, 2022, s. 55-56; UÇAR, Onur ve AYRANCI BAĞRIACIK, Emine, “Türkiye’de Konaklama Vergisi:

ve kanaatimizce de konaklama vergisinin merkezi bütçe kalemi olarak düzenlenmesinin vergi gelirlerine yönelik negatif bir etki yaratması söz konusu olup sürdürülebilir turizmin sağlanması ile gelişimi için konaklama vergisinin gelirlerinin mahalli idarelere bırakılması gerekmektedir. Bu sayede hem gelirlerin turizm faaliyetleri daha yoğun olan yerlere aktarılması mümkün olacak hem de ölçülülük ilkesi çerçevesinde söz konusu düzenlemenin amaca matuf bir hale gelmesi sağlanacaktır⁶⁷.

Konaklama vergisinin sürdürülebilir turizm bağlamında etkin bir finansman aracı olması noktasında bahsedilecek diğer bir husus, vergilendirmenin belli kademeler üzerinden yapılmadan tek bir vergi oranı tayin etmek suretiyle yapılmasıdır. Nitekim yurt dışındaki ülke uygulamalarında konaklanan tesisleri bakımından gecelik ücret, otelin yıldız sayısı ve oda sayısı gibi kriterlerin göz önüne alınarak kademeli şekilde vergilendirme yapıldığı, vergi tutarının da konaklanan tesise ödenen gecelik ücret, konaklanan tesisin yıldız sayısı ve tesisin sahip olduğu oda sayısı gibi temel kriterler göz önüne alınarak belirlendiği gözlemlenmektedir⁶⁸. Bu çerçevede bilhassa fazla sayıda turist ağırlayan konaklama işletmelerinden daha fazla vergi geliri elde edilmesi anlamında vergilendirmenin belli kriterler gözetilmek suretiyle yapılması, kanuni düzenlemenin bu çerçevede yeniden gözden geçirilmesi gerekmektedir.

Bahsedilen hususlar haricinde sürdürülebilir turizmin geliştirilmesi noktasında konaklama vergisinin etkin bir finansman aracı olması için başka eylemlerin de hayata geçirilmesinin faydalı olacağı kanaatindeyiz. Bu çerçevede verginin yerel yönetimler tarafından tahsili üzerinden doğal, tarihi ve kültürel mirasların korunması ile biyolojik çeşitliliğin sağlanması, yenilenebilir enerji uygulamaları gibi çevresel baskıyı azaltmaya yönelik öncelikli alanlarda kullanılmasına yönelik politikalar geliştirilebilir. Bunun dışında turizm bölgelerinde yer alan vatandaşların turizmle ilgili bilinç kazanmasına yönelik eğitici faaliyetler yapılması ile turizm alanlarına yönelik bilhassa yurt dışında yapılan tanıtım faaliyetlerinde söz konusu vergilendirmenin sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir turizm çerçevesinde elde edildiğine ilişkin bilgilendirici açıklamalara yer verilmesi, ülkeye gelecek turistler üzerinde güven sağlayıcı bir unsur oluşturacak ve bu sayede gelen turist sayısını artırarak elde edilecek vergi gelirinin de artmasına katkıda bulunacaktır. Son olarak kayıt dışı turizme yönelik önleyici faaliyetlerin

Ulusal Düzeyde Uygulanması Üzerine Eleştirel Bir Yaklaşım”, *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*, C. 25, S. 2, 2021, s. 359.

67 AŞCI AKINCI, s. 97; ADAK, Sıla, “Konaklama Vergisi”, KHAS Hukuk Bülteni, (https://hukukbulteni.khas.edu.tr/bulten/55#_edn11, E. T. 27.11.2025).

68 BOZDOĞANOĞLU, s. 148.

daha etkin bir şekilde uygulanması, konaklama vergisinde yaşanacak kaybın önlenmesini ve bu bağlamda sürdürülebilir turizmin sağlıklı bir şekilde işlenmesini sağlayacaktır.

4. Sonuç

Sürdürülebilir turizm, turizm sektörünün ekonomik çerçevede yarattığı faydaları korurken doğal, kültürel ve sosyal kaynakların gelecek nesillere sağlıklı bir şekilde ulaşmasını sağlayan önemli bir yaklaşım olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu yaklaşım temelde çevresel tahribatın azaltılması, doğal mirasın korunması, yerel halkın yaşam kalitesinin yükseltilmesi ve turizmden elde edilen faydaların toplumun geneline dengeli bir biçimde dağıtılması gibi temel ilkeler üzerine kuruludur. Turizmin hızla geliştiği destinasyonlarda artan ziyaretçi yoğunluğunun altyapı, çevre, atık yönetimi ve güvenlik gibi çeşitli alanlarda ek yük oluşturmaları nedeniyle sürdürülebilir turizmin getirdiği mali kaynakların planlı bir şekilde oluşturulması önem arz etmektedir.

Bu çerçevede birçok ülkede farklı adlarla adlandırılmış olmakla birlikte konaklama vergisi olarak ele aldığımız vergi türü, turizmden kaynaklanan kamusal maliyetlerin karşılanması ve sürdürülebilir turizm politikalarının desteklenmesi amacıyla kullanılan ve günümüzde gittikçe yaygınlaşan bir finansman aracıdır. Söz konusu vergi; konaklama hizmetlerinden yararlanan kişilerden alınmakta olup kimi ülkelerde merkezi yönetimler kimi ülkelerde de belediyeler tarafından tahsil edilmektedir. Uluslararası örneklerde konaklama vergisinin turizm altyapısının güçlendirilmesi, çevresel projelerin desteklenmesi, destinasyon yönetiminin geliştirilmesi ve kültürel varlıkların korunması gibi sürdürülebilirlik hedeflerine doğrudan hizmet edecek biçimde tasarlandığı görülmektedir.

Türkiye’de 6802 sayılı Kanun m. 34’te düzenleme altına alınan konaklama vergisi, turizm faaliyetlerinin yol açtığı negatif dışsallıkların giderilmesine yönelik bir araç olarak düzenlenmiş olsa da mevcut yapının sürdürülebilir turizm açısından sınırlılıklar barındırdığı anlaşılmaktadır. Nitekim vergi gelirlerinin merkezi bütçeye aktarılması, gelirin doğrudan turizm bölgelerinde kullanılmasını ve bu bölgelerdeki sürdürülebilirlik projelerine yönelik somut etkiler yaratılmasını engellemektedir. Uluslararası uygulamalarla karşılaştırıldığında Türkiye’deki sistemin kademeli vergilendirme mekanizmalarından yoksun olduğu halbuki tesisin yıldız sayısı ve kapasitesi gibi objektif kriterlere dayalı farklı oranların hem mali güce uygunluk ilkesini güçlendirebilmesi hem de sürdürülebilirlik amaçları için daha yüksek kaynak yaratabilmesi mümkündür.

Bu kapsamda konaklama vergisinin sürdürülebilir turizm finansmanına gerçek anlamda katkı sağlayabilmesi için çeşitli politika değişikliklerine ihtiyaç duyulmaktadır. Bunların başında vergi gelirlerinin yerel yönetimlere bırakılması ve çevresel koruma, altyapı geliştirme, yenilenebilir enerji kullanımı, kültürel mirasın korunması gibi öncelikli sürdürülebilirlik alanlarına tahsis edilmesi icap etmektedir. Ayrıca verginin kullanımına ilişkin şeffaflık mekanizmalarının oluşturulması, yerel halk ve sektör çalışanlarına sürdürülebilirlik bilinci kazandıracak eğitim programlarının desteklenmesi ve turistlere yönelik materyallerde verginin sürdürülebilir turizme katkısının açık bir şekilde vurgulanması faydalı olacaktır.

Son olarak kayıt dışı konaklama faaliyetlerinin etkin biçimde denetlenmesi, verginin tabanını genişletecek ve sürdürülebilir turizm amaçları için kullanılabilecek mali kaynakları artıracaktır. Bütün bu unsurlar birlikte değerlendirildiğinde konaklama vergisinin doğru tasarlanması ve sürdürülebilir turizm odaklı politikalarla desteklenmesi halinde Türkiye'nin turizmden elde ettiği ekonomik faydayı çevresel ve toplumsal dengelerle uyumlu hale getirmede önemli bir araç olacağını söylemek mümkündür.

Kaynakça

- ADAK, Sıla, “Konaklama Vergisi”, KHAS Hukuk Bülteni, (https://hukukbulteni.khas.edu.tr/bulten/55#_edn11, E. T. 27.11.2025).
- AKARÇAY, Nermin, “Negatif Dışsallıkların Önlenmesi ve Sürdürülebilir Kalkınma Anlayışının Önemi”, *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, C. 7, S. 59, 2020.
- AKÇAOĞLU, Ertuğrul, “Konaklama Vergisi Hakkında Kısa Bir Değerlendirme”, *Hacettepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C. 10, S. 2, 2020.
- ALFANO, Vincenzo, DE SIMONE, Elina, D’UVA, Marcella ve GAETA, Giuseppe Lucio, “Exploring Motivations Behind The Introduction Of Tourist Accommodation Taxes: The Case Of The Marche Region In Italy”, *Land Use Policy*, S. 113, 2022.
- ASLAN, Ahmet, “Turizm Sektöründe Konaklama Vergisi Algısı: Paydaş Görüşleri Üzerine Bir Araştırma”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 444, 2025.
- ASLAN, Volkan, Türkiye’de Sürdürülebilir Turizm ve Kalkınma, içinde *Türkiye Ekonomisinin 100 Yıllık Panoraması II*, ed. ÖZÇELİK, Özer ve ÖZBEK ÇİFCİ, Rabia İnci, Özgür Yayınları, 2024.
- AŞÇI AKINCI, Nuray, “Konaklama Vergisi: Ölçülülük Meselesi”, *TBB Dergisi*, S. 148, 2020.
- ATEŞAĞAOĞLU, Erdem ve ADAK, Sıla, “Türkiye’deki Konaklama Vergisinin Ekonomik ve Hukuki Açından Bir Analizi”, *Maliye Araştırmaları Dergisi*, C. 10, S. 1, 2024.
- BAHAIRE, Tim ve ELLIOTT WHITE, Martin, “The Application of Geographical Information Systems (GIS) in Sustainable Tourism Planning: A Review”, *Journal of Sustainable Tourism*, C. 7, S. 2, 1999.
- BAHTİYAR SARI, Dilara, “Sürdürülebilir Turizmin Dijital Bir Yansıması Olarak Ecobnb”, *Sosyal, Beşerî ve İdari Bilimler Dergisi*, C. 8, S. 4, 2025.
- BAILEY, Joanna, “Planning a holiday in Europe this year? All the 2025 tourist taxes, bans and restrictions explained”, EuroNews, (<https://www.euronews.com/travel/2025/02/04/europe-tourist-taxes-bans-restrictions-explained>, E. T. 20.11.2025).
- Başbakanlık, “İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı”, (https://www.verginet.net/Dokumanlar/%C4%B0L%20%C3%96ZEL%20%C4%B0DARES%C4%B0%20VE%20BELED%C4%B0YE%20GEL%C4%B0RLER%C4%B0%20KANUNU%20TASARISI%20VE%20GEREK%C3%87ES%C4%B0%20_2_.pdf, E. T. 21.11.2025).
- BATI, Murat, *Türk Vergi Sistemi*, Seçkin Yayıncılık, 6. Baskı, Ankara 2025.
- BOZDOĞANOĞLU, Burçin, “Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, *Maliye Dergisi*, S. 164, 2013.

- BRAMWELL, Bill, HIGHAM, James, LANE, Bernard ve MILLER, Graham, “Twenty-Five Years Of Sustainable Tourism and The Journal Of Sustainable Tourism : Looking Back and Moving Forward”, *Journal of Sustainable Tourism*, 2016.
- CAN, Ülker, TAN, Erşad, DAGAŞAN, Gülcan ve GÜL, Hüseyin, “Bölgesel Turizm Paydaşlarının Sürdürülebilir Turizme Yönelik Tutumu: Hasankeyf Örneği”, *Journal Of Academic Tourism Studies*, C. 4, Özel Sayı, 2023.
- ÇAM, Barış, “Konaklama Vergisinin Uygulanmasında Yaşanan Tereddütler Üzerine Bir Araştırma: Türkiye Örneği”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 433, 2024.
- ÇELİKKAYA, Ali, “Türkiye ve Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Konaklama ve Yiyecek İçecek Hizmeti Sunan Turizm İşletmelerinde Katma Değer Vergisi Uygulamalarının Karşılaştırılması”, *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, C. 22, S. 2, 2011.
- ÇOLAK, Mustafa, *Özel Vergi Hukuku- Türk Vergi Sistemi*, Adalet Yayınevi, 1. Baskı, Ankara 2025.
- DELİBAŞ, Ahmet, “Konaklama Vergisinde Dünya Uygulamaları ve Türkiye”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 383, 2020.
- DURAN, Erol, Sürdürülebilir Turizm Kapsamında Toplumsal ve Kültürel Kimliğin Korunması: Gökçeada Örneği, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı Doktora Tezi, İzmir 2009.
- ERBAŞ, Ahmet, “Sürdürülebilir Turizm Perspektifinden Sürdürülebilirliğin Geleceği”, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, C. 58, S. 1, 2023.
- ESER, Seçkin, DALGIN, Taner ve ÇEKEN, Hüseyin, “Sürdürülebilir Kültür Turizmi: Efes Örneği”, *Ege Coğrafya Dergisi*, C. 19, S. 2, 2010.
- FERREIRA, Danie, “The Evolution Of Sustainable Tourism Development: A Timeline From 1995 Till 2015”, *International Scientific Conference “Tourism for Sustainable Future” Proceedings Book*.
- GEDİK, Yasemin, “Turizmin Yeşil Yüzü: Sürdürülebilir Turizm Faydaları, Zorlukları ve Stratejileri Üzerine Kavramsal Bir Çerçeve”, *Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Y. 13, S. 25, 2024.
- GÖKTAŞ, Levent Selman, “Konaklama Vergisine İlişkin Turizm Paydaşlarının Görüşlerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S. 437, 2025.
- GÜLER, Ahmet, “Roma ve Venedik Özelinde İtalya’da Turist Vergisi ve Türkiye’de Uygulanması”, *Pamukkale Journal of Eurasian Socioeconomic Studies*, C. 4, S. 1, 2017.
- GÜLSEVER, Kader ve ERDOĞAN TARAKÇI, İnci, “Sürdürülebilir Turizm Üzerine Bir Literatür Taraması”, 6. Uluslararası CEO (İletişim, Ekonomi, Organizasyon) Sosyal Bilimler Kongresi Tam Metin Kitabı.

- GÜZEL, Volkan ve YILDIZ, Selçuk, “Konaklama Vergisinin Gerekliği ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, *Vergi Raporu Dergisi*, S. 243, 2019.
- KILIÇ, Melek, Uzungöl Bölgesinde Sürdürülebilir Turizm Gelişimi: Sürdürülebilir Turizm Göstergeleri Bağlamında Nitel Bir Araştırma, Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Turizm İşletmeciliği Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Gümüşhane 2020.
- KIZILTOPRAK, Özgür, “Türkiye’de Konaklama Vergisinin ve Turizm Payının Tahsis İlkesi Yönünden Değerlendirilmesi”, *Balıkesir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 3, S. 1, 2022.
- National Tax Agency, “Information About International Tourist Tax- Basic Knowledge”, (https://www.nta.go.jp/english/taxes/indirect/basic_knowledge.htm, E. T. 20.11.2025).
- OBRADOVIĆ, Sanja, STOJANOVIĆ, Vladimir, KOVAČIĆ, Sanja, JOVANOVIĆ, Tamara, PANTELIC, Milana, ve VUJIČIĆ, Miroslav, “Assessment of Residents’ Attitudes Toward Sustainable Tourism Development-A Case Study of Bačko Podunavlje Biosphere Reserve, Serbia”, *Journal of Outdoor Recreation and Tourism*, C. 35, 2021.
- OECD Tourism Trends and Policies 2014, OECD, (https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2014/03/oecd-tourism-trends-and-policies-2014_g1g3e345/tour-2014-en.pdf, E. T. 15.11.2025).
- OKTAR, Salim Ateş, *Türk Vergi Sistemi*, Türkmen Kitabevi, 3. Baskı, İstanbul 2022.
- ÖZCAN, Ceyhan Can, ÖZMEN, İbrahim ve KAYA, Mustafa Göktuğ, “Turizm ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki: Türkiye Örneği”, *Vergi Raporu Dergisi*, S. 207, 2016.
- ÖZTÜRK, Pınar, PARTAL, Gözde ve AKINCI, Zeki, “Son 30 Yılda Sürdürülebilir Turizm ve Ekoturizm: Bibliyometrik Bir Analiz Çalışması”, *Türk Turizm Araştırmaları Dergisi*, C. 9, S. 1, 2025.
- PAN, Shi-Yu, GAO, Mu-Tsun, KIM, Han-Shen, SHAH, Karan J., PEI, Shun-Ling ve CHIANG, Po-Chin, “Advances and Challenges in Sustainable Tourism Toward a Green Economy”, *Science of the Total Environment*, S. 635, 2018.
- PELİT, Elbeyi, BAYTOK, Ahmet ve SOYBALI, H. Hüseyin, “Sürdürülebilir Turizm mi? Turizmde Sürdürülebilirlik mi? Kavramsal Bir Tartışma”, *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, C. 6, S. 14, 2015.
- PICKERING, Kirstie, “What is tourist tax and which countries charge it?”, KAYAK, (<https://www.kayak.co.uk/news/tourist-tax/>, E. T. 20.11.2025).
- SERÇEK, Sadık ve BÖRÜTEÇENE, Yunus, “Türkiye’de Konaklama Vergisi Uygulamasının Mukayeseli Hukukta Değerlendirilmesi”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C. 15, S. 92, 2022.

- “Sürdürülebilir Kalkınma: Brundtland Raporu”, Saint-Gobain Türkiye (<https://www.saint-gobain.com.tr/blog/surdurulebilir-kalkinma-brundtland-raporu>, E. T. 08.11.2025).
- ŞAHİN, Dilek ve BAŞTÜRK, Yusuf Alper, “Sürdürülebilir Kültür Turizmi: Sivas İli Örneği”, *Sivas İnterdisipliner Turizm Araştırmaları Dergisi*, S. 4, 2019.
- ŞENYÜZ, Doğan, YÜCE, Mehmet ve GERÇEK, Adnan, *Türk Vergi Sistemi*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, 22. Baskı, Bursa 2025.
- TAŞKAN, Yusuf Ziya, *Vergi Hukuku*, Adalet Yayınevi, 8. Baskı, Ankara 2025.
- TEKİN, Ömer Faruk ve SAY, Servet, “Kentlerde Turizmin Yönetilmesi ve Sürdürülebilir Gelişimi İçin Konaklama Vergisi: Dünya’dan Örnekler ve Türkiye Uygulaması”, *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, C. 7, S. 3, 2024.
- TELLİOĞLU, Salih, “Yeşil Ekonomi Kapsamında Sürdürülebilir Turizm Yaklaşımı”, *Toplum Bilimleri Dergisi*, C. 25, 2019.
- UÇAR, Onur ve AYRANCI BAĞRIAÇIK, Emine, “Türkiye’de Konaklama Vergisi: Ulusal Düzeyde Uygulanması Üzerine Eleştirel Bir Yaklaşım”, *Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi*, C. 25, S. 2, 2021.
- UNITED NATIONS ENVIRONMENT PROGRAMME AND WORLD TOURISM ORGANIZATION, *Making Tourism More Sustainable: A Guide for Policy Makers*, United Nations Environment Programme, Division of Technology, Industry and Economics, Paris 2005.
- YAVAN, Sercan, “Türkiye’deki Konaklama Vergisinin Değerlendirilmesi”, *Vergi Raporu Dergisi*, S. 250, 2020.
- YOOPETCH, Chanin ve NIMSAI, Suthep, “Science Mapping the Knowledge Base on Sustainable Tourism Development, 1990–2018”, *Sustainability*, C. 11, S. 13, 2019.
- YURTSAL, Kenan, “Türkiye’de Sürdürülebilir Turizm”, *Sivas İnterdisipliner Turizm Araştırmaları Dergisi*, S. 4, 2019.