



TÜRKİYE’DE TURİZM SEKTÖRÜNDE VERGİ UYGULAMALARI: SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

TAX PRACTICES IN THE TOURISM SECTOR IN TÜRKİYE: ISSUES AND PROPOSED SOLUTIONS

Akın ŞENGÜL 

Dr., Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Antalya/Türkiye
drsmm32@gmail.com

M. Bahadır KALIPÇI* 

Doç. Dr., Akdeniz Üniversitesi, Manavgat Meslek Yüksekokulu-Antalya/Türkiye
bkalipci@akdeniz.edu.tr

Geliş Tarihi: 07.04.2025 *Kabul Tarihi:* 21.05.2025

Özet: Bu çalışma, Türkiye’de turizm sektöründe uygulanan vergilendirme politikalarının yapısını kavramsal bir bakış açısıyla incelemekte ve sektörde karşılaşılan vergisel sorunları analiz etmektedir. Çok paydaşlı ve hizmet yoğun bir yapıya sahip olan turizm sektörü, yüksek vergi yükü, mevzuat karmaşıklığı, yerel vergilerdeki farklılıklar ve teşviklerdeki eşitsizlikler nedeniyle çeşitli yapısal sorunlarla karşı karşıyadır. Bu bağlamda çalışma, vergilendirmenin sadece mali yönünü değil; aynı zamanda sosyal, yapısal ve sürdürülebilirlik boyutlarını da ele almakta; sektördeki vergisel tereddütlerin nedenlerini değerlendirmektedir. Kayıt dışı ekonomiyle mücadele, vergiye gönüllü uyumun teşvik edilmesi ve teşvik mekanizmalarının adil dağılımı, öne çıkan çözüm alanlarıdır. Sonuç olarak, turizm sektöründe adil, öngörülebilir ve sürdürülebilir bir vergilendirme yapısının kurulması hem kamu gelirlerinin artırılması hem de sektörün sağlıklı gelişimi açısından önem arz etmektedir.

Anahtar Kelimeler: Turizm, Vergilendirme, Vergi Uygulamaları, Vergi Yüğü, Vergi Teşvikleri.

Abstract: This study conceptually examines the structure of taxation policies applied in the tourism sector in Türkiye and analyzes the key tax-related challenges faced by sector stakeholders. As a multi-stakeholder and service-intensive industry, tourism encounters structural problems such as high tax burdens, complex tax regulations, regional disparities in local taxes, and unequal access to tax incentives. In this context, the study addresses not only the financial aspects of taxation but also its social, structural, and sustainability dimensions. Particular attention is given to identifying the causes of tax-related uncertainties and proposing actionable recommendations. Promoting voluntary tax compliance, combating the informal economy, and ensuring a fair and transparent distribution of tax incentives emerge as critical areas for improvement. Ultimately, establishing a fair, predictable, and sustainable tax system in the tourism sector is essential for both increasing public revenue and supporting the sector’s healthy development.

Keywords: Tourism, Taxation, Tax Practices, Tax Burden, Tax Incentives.

* Sorumlu yazar

GİRİŞ

Turizm sektörü, dünya genelinde en hızlı büyüyen alanlardan biri olup, ulusal ekonomilere olduğu kadar küresel ekonomiye de önemli katkılar sunmaktadır. Türkiye, coğrafi konumu, tarihi zenginlikleri, kültürel çeşitliliği ve doğal güzellikleri ile dünya çapında önemli bir turizm destinasyonudur. Ancak, bu potansiyeli tam anlamıyla kullanabilmek için turizm sektörünün vergi düzenlemeleri ve bu düzenlemelerin sektördeki etkileri büyük önem taşımaktadır. Uluslararası turistik hareketlerin oluşturduğu ekonomik hacim oldukça büyüktür. Yapılan araştırmalara göre, turizm sektörünün küresel ticarete yarattığı ekonomik büyüklük 1 trilyon 159 milyar dolar seviyesindedir (Uçar ve Alsu, 2024). Bu nedenle, Türkiye'deki seyahat işletmelerinin küresel pazarda etkin bir konum edinmesi ve uluslararası rekabette yer alabilmesi büyük önem taşımaktadır. İşletmelerin uluslararası alanda faaliyet göstermesini gerektiren birçok etken bulunmaktadır. Bu faktörler arasında teknolojik ilerlemeler, artan rekabet ortamı, standardizasyon süreçleri, iş çevresindeki değişimler, politik etkileşimler, ekonomik bütünleşme ve küreselleşmeyi sıralamaktadır. Bireylerin gelir seviyesinin yükselmesi, ulaşım imkânlarının çeşitlenmesi ve teknolojik gelişmelerin sunduğu kolaylıklar, küresel turizm talebini artırmakta ve buna bağlı olarak turizm işletmelerinin faaliyet alanlarını genişletmektedir. Konaklama tesislerinden seyahat acentalarına, restoranlardan rehberlik hizmetlerine kadar uzanan geniş hizmet ağıyla turizm sektörü, oldukça dinamik ve çok boyutlu bir yapı sergilemektedir (Özgürel ve ark., 2021). Ancak bu çeşitlilik ve hizmetlerin niteliğine bağlı farklılaşma, beraberinde önemli bir vergisel karmaşayı da getirmektedir.

Turizm sektöründe uygulanan vergi politikalarının yalnızca mali değil, çevresel ve toplumsal etkilerle birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir. Özellikle sürdürülebilir kalkınma hedefleri doğrultusunda, turizm sektöründe vergilendirme uygulamalarının çevresel sorumluluk, toplumsal katılım ve ekonomik eşitlik gibi ilkelerle uyumlu olması beklenmektedir. Adalet, etkinlik ve öngörülebilirlik gibi temel vergi ilkeleriyle uyumlu politikalar, sektördeki işletmelerin gönüllü vergi uyumunu artırarak kayıt dışılığı azaltmakta ve kamu ile özel sektör arasında güvene dayalı bir ilişki kurulmasına katkı sunmaktadır. Bu nedenle, turizmde vergilendirmenin meşruiyetinin artırılması, yalnızca yasal düzenlemelerle değil, aynı zamanda şeffaf ve kapsayıcı bir yönetim anlayışıyla desteklenmelidir.

Günümüzde turizm işletmeleri, vergi mevzuatının yoruma açık yönleri nedeniyle çeşitli uygulama tereddütleri yaşamaktadır. Bu tereddütler, genellikle fatura düzenleme yükümlülükleri, katma değer vergisi (KDV) oranlarının belirlenmesi, teşvik ve istisnalardan yararlanma koşulları, yerel vergilerin uygulanışı ve uluslararası işlemlere konu hizmetlerde vergi sorumluluğu gibi konularda yoğunlaşmaktadır. Nitekim Gelir İdaresi Başkanlığı'na yöneltilen özelge talepleri incelendiğinde; çadır kampı hizmetlerine uygulanacak KDV oranından, şehirlerarası otel transferlerinde fatura düzenlenip düzenlenmeyeceğine; yurt dışı acentalarına yapılan ödemelerin vergisel niteliğinden, turistik alışverişlerde araç katkı payı faturalamasına kadar çok çeşitli başlıkların gündeme geldiği görülmektedir. Özelgeler, mükelleflerin vergiyle ilgili uygulamalarda karşılaştıkları karmaşık ya da belirsiz durumlar hakkında açıklık getirilmesi amacıyla, yetkili vergi idaresine başvurmaları sonucunda kendilerine yazılı olarak sunulan yanıtlar olarak tanımlanabilir. İdare tarafından verilen bu görüşler, yalnızca başvuruda bulunan mükellef için bağlayıcı nitelik taşımaktadır (Üstün, 2012). Bu özelgeler, sektör temsilcilerinin karşılaştığı gerçek sorunların bir yansıması olarak değerlendirilmekte ve mevcut mevzuatın uygulayıcılar açısından yeterince açıklayıcı olmadığına işaret etmektedir. Özellikle küçük ve orta ölçekli işletmelerin, muhasebe ve vergi yönetim

süreçlerinde bu tür belirsizliklerle başa çıkmakta zorlandıkları; bu durumun hem mali uyumu hem de vergiye gönüllü katılımı olumsuz etkilediği anlaşılmaktadır. Bu bağlamda, çalışmanın temel hareket noktası, turizm işletmelerinin karşılaştığı bu uygulama sorunlarını, özelge örnekleri üzerinden değerlendirerek kavramsal bir düzlemde analiz etmek ve çözüm önerileri geliştirmektir.

İNCELEME YAKLAŞIMI

Bu çalışmada, Türkiye’de turizm sektöründe uygulanan vergisel uygulamaların yapısı, sektörel etkileri ve uygulamada karşılaşılan sorunlar kavramsal bir yaklaşımla ele alınmıştır. Bu bağlamda, öncelikle turizm sektöründe vergi, vergilendirme, vergi uygulamaları, turizm sektörüne özgü vergi türleri tanımlanmış; söz konusu vergilerin hizmet sunumu ve işletme performansı üzerindeki etkileri, özellikle kayıt dışılık, vergi yükü, bölgesel farklılıklar ve teşvik mekanizmaları bağlamında örneklerle dayanarak incelenmiştir.

Çalışmada analitik yöntem benimsenmiş ve bu kapsamda, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan özelgeler, içerik çözümlemesi yoluyla değerlendirilmiştir. Çalışmada, turizm sektörüne yönelik vergi uygulamalarına dair tereddüt edilen konulara odaklanılmıştır. İçerik çözümlemesi tekniğiyle yapılan analiz sürecinde, özelgelerden elde edilen ifadeler tematik olarak sınıflandırılmıştır. Analiz kriterleri, turizm sektöründe sıkça karşılaşılan ve uygulamada sorun yaratan vergisel alanlara göre belirlenmiştir. Bu temalar arasında KDV uygulamaları, belge düzeni, gelir vergisi stopajı gibi konular yer almaktadır. Özelge seçimi belirtilen şu ölçütlere göre gerçekleştirilmiştir: 2010–2018 yılları arasında yayımlanmış, turizm sektörüyle doğrudan ilgili ve konu içeriği açısından uygulamada tereddüt yaratabilecek nitelikte olması gibi ölçütler doğrultusunda seçilmiştir. Bu kapsamda, toplam yedi adet özelgeye yer verilmiş ve “*turizm sektöründen gönderilen özelgelerden en çok tereddüt edilen konular*” başlığı altında analiz gerçekleştirilmiş ve turizm işletmelerinin vergiye ilişkin yaşadığı tereddütlerin nedenleri ve bu belirsizliklerin sektörel yansımaları açıklanmaya çalışılmıştır. Araştırma, vergilendirmenin adillik, uygulanabilirlik, sürdürülebilirlik ve vergi bilinci gibi ilkelerle ilişkisini kurarak, özellikle küçük ve orta ölçekli turizm işletmeleri perspektifinden sektörel yükümlülüklerin değerlendirildiği bir tartışma alanı oluşturmayı hedeflemektedir.

KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Vergilendirme, yalnızca kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılan bir araç olmanın ötesinde, ekonomik istikrarın sağlanması, gelir dağılımının düzenlenmesi ve piyasa dengelerinin yönlendirilmesi açısından da önemli bir politika aracıdır (Musgrave ve Musgrave, 1980; Stiglitz ve Stiglitz, 2000). Bu bağlamda, verginin temel ilkeleri olan adalet, etkinlik, yeterlilik ve basitlik kavramları, kamu maliyesi ve vergi hukuku literatüründe önemli kuramsal temelleri oluşturur. Turizm sektörü ise, çok paydaşlı yapısı, mevsimsellik özelliği, bölgesel farklılıkları ve emek yoğun yapısıyla klasik vergi teorilerinin ötesinde değerlendirilmesi gereken bir alan sunmaktadır. Sektörde uygulanan vergilerin, arz ve talep dengesi üzerindeki etkileri, işletmelerin rekabet gücü ve sürdürülebilirliği açısından kritik önemdedir. Ayrıca, yüksek vergi yükü, teşvik mekanizmalarındaki eşitsizlik ve yerel vergilerdeki farklılıklar hem vergi adaleti hem de sektörel verimlilik açısından önemli sorun alanları olarak literatürde sıklıkla vurgulanmaktadır (Jafarov, 2013). Bu çalışma, yukarıda değinilen çerçeve kapsamında, vergilendirmenin yalnızca mali değil, aynı zamanda sosyal ve yapısal boyutlarını da dikkate alarak; vergisel tereddütler, kayıt dışı faaliyetler, teşvik ve muafiyet politikaları gibi temalar üzerinden kavramsal bir değerlendirme sunmayı amaçlamaktadır.

TURİZM SEKTÖRÜNDE VERGİ VE VERGİLENDİRME

Vergi Kavramı

Vergi, devletin egemenlik hakkı çerçevesinde, kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla gerçek ve tüzel kişilerden, ödeme kapasitelerine göre, geri ödemesiz ve zorunlu bir şekilde alınan mali yükümlülüklerdir (Karakoç, 2013). Türkiye’de turizm sektörü, vergi yükümlülükleri açısından bazı özel düzenlemelere tabidir. Turizm sektöründe, özellikle otelcilik, restoran, seyahat acentaları ve rehberlik hizmetleri gibi hizmetlerin sunumu sırasında uygulanan bir dizi vergi bulunmaktadır. Bu vergiler, genellikle katma değer vergisi (KDV), konaklama vergisi, gelir vergisi, kurumlar vergisi ve çeşitli yerel yönetim vergileri gibi temel vergi türlerinden oluşmaktadır (Bozdoğanoglu, 2013; Doğan, 2017; Karakoç, 2013).

Verginin özellikleri şu şekilde sıralanabilir.

- Vergi devletin egemenlik gücüne dayanarak vatandaşlardan aldığı zora dayalı bir paradır.
- Önceki yıllarda aynı olarak tahsil edilen vergiler artık sadece para olarak tahsil edilmektedir.
- Kamunun sunduğu belli bir hizmetin karşılığı olarak vergi alınmaz. Çünkü vergi karşılıksız olarak alınır.
- Verginin mükellefe geri ödenmesi gibi bir durum mümkün değildir (Çam ve Kızıllırmak, 2024).

Kamu harcamalarının finanse edilmesinde en önemli kaynak vergidir. Devlet vergiyi sosyal alanda ve ekonomik alanda bir müdahale aracı olarak kullanmaktadır. Devlet vatandaşlara çeşitli hizmetler sunmaktadır. Bu hizmetler; sağlık hizmetleri, eğitim hizmetleri, savunma hizmetleri, altyapı hizmetleri, sosyal hizmetler, güvenlik hizmetleri gibi hizmetlerdir. Sunulan bu hizmetlerin yerine getirilmesinde finansman aracı olarak vergi kullanılır. Piyasada yaşanan çeşitli fiyat istikrarsızlıklarını gidermek içinde vergiler kullanılabilir. Satın alma gücünün düştüğü ve ürün fiyatlarının arttığı dönemlerde satın alma gücünü arttırmak için devlet ürün üzerine koyduğu vergiyi belli oranlarda düşürerek ürüne olan talebin artmasını sağlayabilir (Erasa ve Andıç, 2017).

Vergilendirme

Vergilendirme süreci, belirli aşamalar çerçevesinde yürütülmektedir. Bu süreç; vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesiyle başlamakta, ardından ilgili kişiye bildirimde bulunulması (tebliğ), verginin hesaplanarak belirlenmesi (tarh), vergi borcunun hukuken kesinleşmesi (tahakkuk) ve son olarak da kamu tarafından tahsil edilmesi aşamalarıyla devam etmektedir (Özcan, 2017).

Turizm sektörü, sunduğu hizmetlerin çeşitliliği, çok paydaşlı yapısı ve yoğun nakit akışı nedeniyle vergi uygulamaları açısından hem fırsatlar hem de zorluklar barındıran özel bir alan teşkil etmektedir. Türkiye’de turizm işletmeleri genel vergi mevzuatına tabi olmakla birlikte, sektörün kendine özgü dinamikleri ve mevsimsellik özellikleri nedeniyle bazı özel düzenlemelerle desteklenmektedir. Bu bölümde, sektöre ilişkin temel vergi türleri ve uygulama biçimleri detaylandırılmaktadır.

Katma Değer Vergisi (KDV)

Turizm sektöründe faaliyet gösteren konaklama tesisleri, restoranlar, seyahat acentaları ve rehberlik hizmetleri sunan işletmeler, sundukları hizmetler karşılığında KDV yükümlüsü konumundadır. Türkiye’de genel KDV oranı %20 olmakla birlikte, turizmle ilgili bazı hizmetlerde bu oran %10 olarak uygulanmaktadır. Ancak bu oran, teşvik amaçlı bazı durumlarda %1’e kadar indirilebilmektedir. Örneğin, seyahat acentalarının organize ettiği turların bir kısmında, hizmetin sadece aracı nitelikte olması nedeniyle KDV oranı ve matrahın belirlenmesinde farklı uygulamalar gündeme gelmektedir ve bu konu ile ilgili tereddütlerin çoğalması özelge taleplerini artırmaktadır. Ayrıca, rehberlik hizmetlerinde ücretin doğrudan müşteri tarafından mı yoksa acenta aracılığıyla mı ödendiğine göre KDV sorumluluğunun değişebilmesi, uygulamada tereddütlere yol açmaktadır.

Gelir ve Kurumlar Vergisi

Turizm sektöründe faaliyet gösteren gerçek kişi işletmeler Gelir Vergisi, sermaye şirketleri ise Kurumlar Vergisi mükellefidir (Acuner, 2018). Sektördeki işletmelerin çoğu, küçük ve orta ölçekli yapıya sahip olduğundan dolayı, Gelir Vergisi dilimlerinden etkilenmektedir. Mevsimsel kazanç dalgalanmaları, dönemsel çalışan istihdamı ve bazı bölgelerdeki kayıt dışı işlemler, vergi beyanlarının gerçek kazancı yansıtamamasına neden olabilmektedir. Kurumlar Vergisi açısından ise büyük otel zincirlerinin yatırım indirimleri ve amortisman uygulamalarından daha fazla faydalanması, sektörde vergi yükünün eşit dağılmadığına dair eleştirileri beraberinde getirmektedir.

Konaklama Vergisi

Konaklama vergisi, 1 Ocak 2023 tarihinde yürürlüğe girmiş olup, Türkiye’deki konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmetlerine %2 oranında uygulanmaktadır (Tekin ve Say, 2024). Otel, motel, apart otel, tatil köyü, pansiyon, kamp alanı, misafirhane ve benzeri tesislerde sunulan geceleme hizmetleriyle birlikte sunulan yan hizmetler (kahvaltı, havuz kullanımı vb.) de bu vergiye tabidir. Bu verginin uygulanmasında en çok karşılaşılan sorunlardan biri, paket tur hizmetlerinin fatura kalemlerine nasıl yansıtılacağı ve verginin matrahının nasıl belirleneceğidir. Özellikle yabancı turistlere verilen hizmetlerde konaklama vergisinin istisna olup olmayacağı yönünde özelge başvuruları yapılmaktadır.

Yerel Vergiler ve Harçlar

Belediyeler tarafından alınan bazı yerel vergiler de turizm işletmelerinin mali yükünü doğrudan etkilemektedir (Ulusoy ve Tekdere, 2019). Bunlar arasında: *Çevre Temizlik Vergisi, Tabela ve Reklam Vergisi, Eğlence Vergisi, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsat Harçlarıdır*. Bu yerel vergilerin tutar ve uygulama biçimleri belediyelere göre değişiklik göstermektedir. Özellikle turistik bölgelerde sezonluk işletmelerin bu vergilere tam yıl boyunca tabi tutulması, işletme sahipleri tarafından adil bulunmamaktadır.

Damga Vergisi ve Harçlar

Turizm işletmelerinin kamu kurumlarıyla yaptıkları sözleşmeler veya teşvik belgeleri kapsamında düzenlenen belgeler üzerinden damga vergisi alınmaktadır. Ayrıca ruhsatlandırma, sertifikasyon ve izin belgeleri için ödenmesi gereken harçlar da işletme maliyetlerini artırmaktadır.

E-Ticaret ve Dijital Platformlar Üzerinden Sunulan Hizmetlerin Vergilendirilmesi

Son yıllarda turizmde dijitalleşmenin hız kazanmasıyla birlikte, Airbnb, Booking.com, Expedia gibi dijital platformlar aracılığıyla sunulan konaklama ve rehberlik hizmetlerinin vergilendirilmesi önem kazanmıştır. Bu hizmetlerin vergisel takibinde sorunlar yaşanmakta hem yerel mevzuata uyum hem de vergi kaybının önlenmesi açısından düzenleyici çabalara ihtiyaç duyulmaktadır. Bu alandaki uygulamalar, zaman zaman özelge taleplerine de konu olmaktadır.

TURİZM SEKTÖRÜNDE KARŞILAŞILAN VERGİSEL SORUNLAR

Türkiye ekonomisinde önemli bir paya sahip olan turizm sektörü, vergi uygulamaları bağlamında çeşitli yapısal sorunlarla karşı karşıya kalmaktadır. Bu sorunlar hem sektör işletmelerinin finansal sürdürülebilirliğini hem de kamu maliyesine olan katkılarını doğrudan etkilemektedir (Türkmen, 1999). Alan yazın incelendiğinde, turizm sektöründe yaşanan vergisel sorunlara ilişkin çalışmaların sayıca sınırlı olduğu dikkat çekmektedir. Lévai (1990), Stokes ve Blackburn (2002), Türksoy (2007), Chen ve Smekal (2009) ile Larysa ve ark. (2020) çalışmaları bu alanda öne çıkan örnekler arasında yer almaktadır. Bu durum, mevcut çalışmanın literatüre sağlayacağı katkıyı ve özgün yönünü daha belirgin hâle getirmektedir. Ayrıca hem mevcut akademik çalışmalar hem de literatürde yer bulmamış ancak sektörde sıklıkla karşılaşılan uygulama örneklerinden hareketle, turizmde öne çıkan başlıca vergisel sorunlar aşağıda ayrıntılı şekilde ele alınmıştır.

Vergi Yükünün Ağırlığı ve Oranlarda Belirsizlik

Türkiye’de turizm sektörü, genel vergi politikaları çerçevesinde özellikle KDV oranlarının yüksekliği nedeniyle ciddi bir mali yük altındadır. Örneğin; bazı seyahat acentalarının şehirlerarası taşıma hizmetlerinde hangi KDV oranının uygulanacağı konusunda tereddüt yaşamaları hem mevzuatın karmaşıklığını hem de uygulamadaki belirsizlikleri ortaya koymaktadır. Bu durum, mali planlamayı zorlaştırmakta ve işletmelerin rekabet gücünü azaltmaktadır.

Katma Değer Vergisi İadesinde Yaşanan Sorunlar

KDV Kanunu’nun 11. ve 32. maddelerine göre, ihraç edilen mal ve hizmetlerde KDV istisnası uygulanmakta ve bu kapsamdaki işlemlerde yüklenilen vergilerin iadesi mümkündür. Her ne kadar turizm hizmetlerinin önemli bir kısmı döviz kazandırıcı nitelik taşısa da bu hizmetlerin tamamı "*hizmet ihracı*" olarak kabul edilmemekte, bu da sektörün KDV iadesinden sınırlı şekilde yararlanmasına neden olmaktadır. Özellikle Türkiye’de verilen konaklama ve ulaştırma hizmetlerinin, yabancı ziyaretçiye sunulmasına rağmen iç piyasada gerçekleşiyor olması gerekçesiyle hizmet ihracı kapsamına alınmaması, sektör temsilcileri tarafından eleştirilmektedir. Başlıca sorunlar şu şekilde özetlenebilir: *Hizmet Tanımındaki Belirsizlikler*: Turizm hizmetlerinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususu, mevzuatta açık bir şekilde tanımlanmamış olup, bu durum uygulamada vergi idaresi ile mükellefler arasında uyuşmazlıklara neden olmaktadır. *İade Sürecinde Yaşanan Bürokratik Zorluklar*: KDV iadesi talep süreci, kapsamlı belge ve raporlama yükümlülükleri içermekte; bu da özellikle küçük ve orta ölçekli turizm işletmeleri için ciddi bir maliyet unsuru oluşturmaktadır. *Farklı Vergi Dairelerinin Uygulama Farklılıkları*: KDV iadesi uygulamalarında, vergi daireleri arasında standartlaşma sağlanamamakta; bu durum mükelleflerin eşitlik ilkesine aykırı bir şekilde

farklı muamelelerle karşılaşmasına neden olmaktadır. *İade Sürelerinin Uzaması*: Sektör temsilcileri, KDV iade süreçlerinin uzun sürmesi nedeniyle nakit akışı sıkıntısı yaşadıklarını ve bu durumun işletme sermayesini olumsuz etkilediğini belirtmektedirler. *Dövizle Hizmet Sunumu Zorunluluğu*: KDV iadesi alınabilmesi için hizmet bedelinin döviz olarak tahsil edilmesi şartı, bazı hizmet türlerinde fiilen mümkün olmamakta; bu da iade sürecinde engel teşkil etmektedir.

Teşvik ve Muafiyetlerde Erişim Eşitsizliği

Vergi teşvikleri, büyük ölçekli yatırımlar için daha ulaşılabilirken, küçük ve orta ölçekli işletmeler bu teşvik mekanizmalarına ulaşmakta güçlük çekmektedir. Özellikle kırsal bölgelerde faaliyet gösteren butik oteller ya da kamp alanları, destek mekanizmalarına erişim sağlayamadıkları için finansal sürdürülebilirlik açısından dezavantajlı konuma düşmektedir. Bu bağlamda, örneğin çadır kampı hizmetlerinde hangi KDV oranının uygulanacağına ilişkin özelemler, küçük ölçekli işletmelerin mevzuat yorumunda yaşadığı zorlukları göstermektedir.

Fatura ve Belge Düzenlemesinde Belirsizlikler

Seyahat acentalarının yurt dışı iş ortaklarına yaptıkları ödemelerde ya da turistlere verilen bazı özel hizmetlerde hangi tarafın fatura düzenleyeceği, hangi döviz kurunun esas alınacağı gibi konularda birçok özele talebiyle karşılaşmaktadır. Bu durum hem hizmet sunumunda aksamalara yol açmakta hem de işletmelerin ceza riskiyle karşı karşıya kalmasına neden olmaktadır. Mali idarenin verdiği özelemler, bu konularda bağlayıcı olsa da sektörel bilgilendirme eksikliği işletmelerin hatalı işlem yapmasına yol açabilmektedir.

Yerel Vergilerde Uygulama Farklılıkları

Büyükşehir belediyeleri ile turistik bölgelerdeki yerel yönetimler arasında, turizm işletmelerinden alınan çevre temizlik vergisi, tabela vergisi, eğlence vergisi gibi yükümlülüklerin tutar ve uygulama biçimlerinde büyük farklar görülmektedir. Bu durum, aynı hizmeti sunan farklı illerdeki işletmelerin vergi yükü açısından dengesiz bir yapıyla karşı karşıya kalmasına neden olmaktadır.

Kayıt Dışı Ekonomi ve Denetim Eksikliği

Sektörde özellikle sezonluk ve küçük ölçekli işletmelerde kayıt dışı işlemlere sıkça rastlanmaktadır. Vergisel yükümlülüklerin karmaşıklığı ve yeterli rehberliğin sağlanmaması, bu işletmeleri kayıt dışı faaliyete yöneltebilmektedir. Denetim mekanizmalarının bölgesel olarak dengesiz çalışması ve dijital takip sistemlerinin yetersizliği, vergi kaybını artırmaktadır. Bu durum hem haksız rekabete yol açmakta hem de kamu gelirlerini azaltmaktadır.

Kayıt Dışı Turizm Sorunları

Kayıt dışı ekonomi, genel anlamda devletin bilgi ve denetimi dışında gerçekleşen ekonomik faaliyetleri ifade eder ve bu durum, özellikle turizm sektörü gibi hizmet ağırlıklı alanlarda ciddi boyutlara ulaşabilmektedir. Türkiye’de turizm sektöründe kayıt dışılık; konaklama, rehberlik, ulaşım ve yeme-içme gibi çeşitli alt sektörlerde sıklıkla karşılaşılan bir olgudur. Bu durum hem devlete yönelik vergi kayıplarına hem de kayıtlı çalışan işletmeler açısından haksız rekabete neden olmaktadır. Kayıt dışı turizmin yaygınlaşma nedenleri arasında şunlar sayılabilir: *Yüksek Vergi Yükü ve Maliyetler*:

Küçük ve orta ölçekli işletmeler, özellikle sezonsal faaliyet gösterdikleri dönemlerde yüksek vergi ve SGK prim yükünü karşılamakta zorlanmakta; bu da bazı işletmeleri kayıt dışı faaliyete itmektedir. *Yetersiz Denetim Mekanizmaları*: Turizm bölgelerinde vergi ve SGK denetimlerinin yeterince etkin yapılmaması, kayıt dışı faaliyetlerin yayılmasına zemin hazırlamaktadır. Özellikle küçük tatil beldelerinde, ev pansiyonculuğu ya da günübirlik konaklama hizmetleri çoğu zaman denetim dışında kalmaktadır. *Dijital Platformların Etkisi*: Airbnb, Booking gibi dijital platformlar aracılığıyla yapılan kısa süreli konaklama hizmetleri, çoğu zaman vergiye tabi tutulmadan gerçekleşmektedir. Bu durum hem kayıt dışılığı artırmakta hem de geleneksel otelcilik faaliyetlerini olumsuz etkilemektedir. *Turizm Rehberliği ve Ulaştırma Faaliyetlerinde Kayıt Dışı Hizmetler*: Özellikle bireysel turistlere yönelik sağlanan transfer ve rehberlik hizmetlerinde, yetkisiz kişiler tarafından verilen kayıt dışı hizmetler yaygındır.

Dijitalleşme ve e-Belge Uygulamalarında Uyum Sorunları

Turizm sektöründe e-Fatura, e-Arşiv ve e-İrsaliye gibi dijital belge düzenleme uygulamaları hızla yaygınlaşmaktadır. Ancak bazı işletmeler, dijital sisteme geçişte gerek teknik altyapı gerekse personel yetersizliği nedeniyle zorluklar yaşamaktadır. Özellikle kırsal bölgelerdeki turistik işletmelerin, sistemsel aksaklıklar nedeniyle belge düzenleme ve bildirim süreçlerinde hata yapma riski artmaktadır.

Uluslararası İşlemlerde Vergi Sınırları

Yurt dışı tur operatörleriyle yapılan iş birlikleri çerçevesinde Türkiye’de düzenlenen turlarda, acentaların gelirlerinin hangi ülke vergi mevzuatına tabi olacağı, çifte vergilendirme riski ve KDV iade sürecinde yaşanan zorluklar, sektörün dış ticaret boyutunda öne çıkan problemler arasında yer almaktadır. Bu kapsamda alınan özetgeler, uluslararası vergi sorumluluğu konusunda daha açık ve yaygın rehberliğe ihtiyaç duyulduğunu göstermektedir.

ÖZELGE ÖRNEKLERİ

Turizm sektörünün, vergi uygulamalarında yaşadıkları tereddütler ve bu tereddütler ile ilgili Vergi Dairelerinden talep ettikleri özetgelerden yedi örneğe aşağıda yer verilmiştir. Bu örnek özetgeler, turizm işletmelerinin vergi yükümlülüklerinin yalnızca genel mevzuat bilgisiyle değil, aynı zamanda uygulamadaki örneklerle şekillendiğini göstermektedir. Özetgeler, sektör temsilcilerinin karşılaştığı özgün sorunları ortaya koymakta ve Vergi Dairesi’nin yaklaşımını anlamak açısından önemli bir kaynak oluşturmaktadır. Ancak bu özetgelerin bağlayıcı değil, yalnızca başvuran mükellef için geçerli olması; sektörde ortak bir standart geliştirilmesini güçleştirmekte ve tereddütleri artırmaktadır. Bu nedenle, sektörel rehberler, genel tebliğler ve daha kapsayıcı düzenlemelerle bu boşluğun giderilmesi büyük önem taşımaktadır.

Türkiye’de yerleşik bir seyahat acentası anlaşmalı olduğu yurt dışı tur operatörleri tarafından gönderilen müşterilere yeme içme ve konaklama hizmeti sunmakta ve sunulan hizmetler ile ilgili anlaşmalı olduğu yurt dışı tur operatörüne fatura düzenlemektedir. Ayrıca, Türkiye’de yerleşik olarak hizmet sunan seyahat acentası sunduğu hizmetler için yurt dışı tur operatöründen komisyon geliri elde etmektedir. Sunulan hizmet için katma değer vergisi hesaplayıp hesaplamayacağı ve komisyon geliri için fatura düzenleyip düzenlemeyeceği konusunda tereddüt yaşamış ve bilgi talebinde bulunmuştur (07.12.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.07.16.02-KDV-2010-75-133 sayı). Türkiye’de yerleşik seyahat acentasının, yurt dışı tur operatörü tarafından gönderilen müşterilere Türkiye’de sunduğu

hizmetler, hizmetin yurt içinde sunulması ve hizmetten yurt içinde faydalanılması nedeniyle yurt dışı seyahat acentasına düzenlenecek faturada katma değer vergisi hesaplanacaktır. Seyahat acentasının sunduğu hizmetin karşılığı olarak aldığı komisyon bedelleri, hizmet ihracı kapsamında değerlendirileceğinden katma değer vergisinden istisna tutulacaktır. Yurt dışı tur operatörüne düzenlenecek faturada katma değer vergisine tabi yurt içinde sunulan ve yurt içinde faydalanılan hizmetler ve hizmet ihracı kapsamında olan yurtdışı tur operatörü tarafından ödenen komisyon bedelleri ayrı ayrı gösterilmek şartıyla ilgili fatura düzenlenmelidir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2010).

Turizm sektöründe faaliyet gösteren işletmeler, sundukları çok yönlü hizmetlerin vergisel boyutlarına ilişkin uygulama belirsizlikleri nedeniyle sıklıkla Vergi İdaresi'ne özelge talebinde bulunmaktadır. Örneğin, bir otel işletmesinin sunduğu özelge talebinde (B.07.1.GİB.4.07.16.02-KDV. ÖZG.2010.114-76); turist kabilelerinin alışveriş yapacakları mağazalara ulaşımını sağlamak üzere kiralanan araçlara ilişkin olarak müşteriden alınan araç katkı paylarının faturalandırılmasında Katma Değer Vergisi (KDV) tevkifatının uygulanıp uygulanmayacağı sorusu gündeme gelmiştir. Aynı özelgede, otellerle yapılan iş birliği kapsamında müşteri sayısını artırmaya yönelik olarak düzenlenen ve "kickback" olarak adlandırılan bedellere dair faturaların hangi KDV oranına tabi olacağı hususu da değerlendirilmiştir. Ayrıca, yurt dışında faaliyet gösteren seyahat acentalarıyla yapılan sözleşmeler çerçevesinde Türkiye'deki otellerin tanıtımına yönelik gerçekleştirilen reklam, katalog gönderimi ve fuar katılım hizmetlerinin karşılığında yurt dışı firmaya yapılan ödemelere ilişkin olarak, bu bedelin otellerden tahsil edilmesi sürecinde düzenlenecek faturada KDV hesaplanıp hesaplanmayacağına dair uygulama konusunda da tereddüt yaşandığı görülmektedir. Bu örnekler, sektörde sıklıkla karşılaşılan ancak mevzuatta açık biçimde düzenlenmeyen durumların, işletmeler açısından ciddi bir belirsizlik ve mali risk yarattığını göstermektedir. Turist kabilelerinin alışveriş yapacakları işletmelere taşınmasını sağlamak amacıyla kiralanan araçlara ilişkin bedelin, ilgili işletmeden *araç katkı payı* adı altında tahsil edilmesi, esasen işletmeye sağlanan ve KDV tevkifatına tabi olan komisyonun bir parçası olarak değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, turistlerin alışveriş yapacağı mağazalara yönlendirilmesi karşılığında, ilgili firmalar tarafından araç katkı payı adı altında tahsil edilen bedellerin, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin 110 Seri No.lu Tebliği'nin B/2 bölümünde yer alan hükümler kapsamında KDV tevkifatına tabi tutulması gerektiği belirtilmektedir. Diğer taraftan, otel işletmeleri ile yapılan sözleşmeler gereği belirli bir sayıda müşteri yönlendirilmesine bağlı olarak düzenlenen ve "kickback" olarak tanımlanan faturalarda uygulanacak KDV oranı, söz konusu işletmenin Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan alınmış turizm işletme belgesine sahip olup olmamasına göre değişiklik göstermektedir. Turizm işletme belgesi bulunan konaklama tesisleri için KDV oranı indirimli oran kapsamında değerlendirilebilirken, bu belgeye sahip olmayan işletmeler açısından genel oran uygulanmaktadır. Bu durum, sektör içerisindeki farklı işletme türleri arasında vergi yükü açısından dengesizliklere yol açmakta ve uygulayıcılar açısından yorum farklılıklarını beraberinde getirmektedir. Turizm işletme belgesi bulunan ya da ilgili yerel yönetim birimlerinden alınan ruhsat belgelerini vergi dairesine ibraz eden işletmeler için bu oran %8 olarak belirlenirken, turizm işletme belgesine sahip olmayan ya da ruhsat belgelerini vergi dairesine sunmamış işletmeler için %18 KDV oranı uygulanması gerekmektedir. Ayrıca, yurt dışındaki bir tur operatörü ile yapılan anlaşma doğrultusunda Türkiye'de bulunan otellere yönelik reklam verilmesi, katalog gönderilmesi ve yurt dışındaki fuarlarda tanıtım stantlarının açılması gibi hizmetler, hizmetin yurt dışında gerçekleşmesi ve faydalanıcının yurt dışında bulunması nedeniyle KDV'ye tabi tutulmamaktadır. Bununla birlikte, yurt içi otel ve konaklama tesislerine

yönelik reklam ve tanıtım faaliyetlerine aracılık edilmesi durumunda, yurt dışı firması tarafından şirkete fatura edilen tutarların yurt içindeki otellere yansıtılması KDV'ye tabi olmayacaktır. Ancak, şirketin sunduğu aracılık hizmeti dolayısıyla elde ettiği komisyon bedeli, genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2012).

Bir otel işletmesi tarafından sunulan özelge talep formu ve eklerinde, şirketin turizm faaliyetleri kapsamında Ekonomi Bakanlığı İhracat Genel Müdürlüğü'nden alınmış .../.../2014 tarihli ve ... sayılı, 24 ay süreyle geçerli *Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesi* bulunduğu belirtilmiştir. Ayrıca, işletmenin resmî kurumların eğitim ve konaklama ihalelerine katıldığı ifade edilerek, kazanılan ihalelere ilişkin sözleşme aşamasında damga vergisi uygulamasına dair Başkanlıktan görüş talep edilmiştir (28.12.2016 tarih ve 76464994-155[DH.2015.31]-159594 sayılı özelge talebi). Bu talebe istinaden, Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından 28.12.2016 tarihli cevap yazısında, turizm faaliyetleri kapsamında döviz karşılığı sağlanan hizmet satışlarının döviz kazandırıcı faaliyet olarak değerlendirildiği belirtilmiştir. Ancak, resmî kurumlara sunulan eğitim ve konaklama hizmetlerine ilişkin düzenlenen belgeler için, şirket adına alınmış olan *Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesi* kapsamında Damga Vergisi Kanunu'nun Ek 2. maddesi uyarınca bir istisna uygulanmasının mümkün olmadığı bildirilmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2016).

Rehberlik hizmeti sunan bir seyahat acentası katma değer vergisi mükelleflerine sunduğu rehberlik hizmeti için tevkifat yapıp yapmayacağı konusunda tereddüt yaşamış ve bilgi talep etmiştir. (03.03.2017 tarih ve 37009108-130[9-2015/86214]-18513 sayı.) Seyahat acentasının sunduğu rehberlik hizmeti katma değer vergisi uygulama tebliğinde tevkifat yapılacak işlemler arasında yer almadığından seyahat acentasının sunduğu rehberlik hizmeti tevkifata tabi olmayacaktır (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017a).

Bir otel işletmesi tarafından sunulan özelge talep formunda, aynı il sınırları içinde faaliyet gösteren bir merkez ve bir şube otel bulunduğu belirtilmiş olup, şubenin bağımsız bir sermayeye ve ayrı bir muhasebe sistemine sahip olmadığı ifade edilmiştir. Muhasebe süreçlerinde, merkez ve şubenin gelir ve giderlerinin ayrı alt kodlarla takip edildiği, konaklama ve organizasyon hizmetlerine ilişkin sözleşmelerin merkez ve şube tarafından ayrı ayrı düzenlendiği, söz konusu hizmetlere ilişkin faturaların ise sözleşmeyi yapan birim tarafından kesildiği belirtilmiştir. Ancak, bazı durumlarda yeterli oda kapasitesinin bulunmaması nedeniyle müşterilerin merkezden şubeye veya şubeden merkeze transfer edildiği ve bu durumda fatura düzenleme işlemlerinin nasıl gerçekleştirilmesi gerektiği konusunda görüş talep edilmiştir (06.04.2017 tarih ve 67854564-105[1741-5595]-107381 sayılı özelge talebi). Bu talebe istinaden, Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından 01.11.2017 tarihli cevabi yazıda, müşteri transferleriyle bağlantılı olarak sunulan konaklama ve organizasyon hizmetleri kapsamında, merkezin şubeye veya şubenin merkeze fatura düzenlemesinin mümkün olduğu görüşü bildirilmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017b).

Seyahat acentalığı faaliyetleri çerçevesinde hava, kara ve deniz yolu taşımacılığına ilişkin bilet rezervasyonu ve satışı ile seyahat, tur, ulaşım ve konaklama hizmetlerinin hem toptan hem de perakende satışını gerçekleştiren firmalar, zaman zaman nihai tüketicilere yönelik işlemlerde muhasebe kayıtları ve belge düzeni bakımından çeşitli belirsizliklerle karşı karşıya kalabilmektedir. Bu kapsamda, çağrı merkezi ve internet kanalı üzerinden sanal POS aracılığıyla eğlence merkezlerine ait biletlerin satışını gerçekleştiren bir firmanın, 08.08.2016 tarih ve 518652 sayılı özelge talep formu ile

müşterilerinin T.C. Kimlik Numarası (TCKN) ve adres bilgilerini paylaşmak istemediklerini belirtmesi üzerine, düzenlenecek faturalarda yalnızca ad-soyad ve ürün bilgilerine yer verilmesinin yeterli olup olmadığı hususunda Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan (GİB) görüş talebinde bulunduğu görülmektedir. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen 13.11.2017 tarih ve 11395140-105-[VUK1-20175]-452322 sayılı cevabi görüşte, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu çerçevesinde nihai tüketicilere düzenlenen faturalarda Vergi Kimlik Numarası (VKN)/TCKN ve adres bilgilerinin yer almasının zorunlu olmadığı açıkça belirtilmiştir. Aynı zamanda, Uluslararası Hava Taşımacılığı Birliği (IATA) kurallarına uygun olarak düzenlenen elektronik yolcu biletlerinde de 462 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yapılan düzenlemeler doğrultusunda, bu bilgilerin yer almasının bir zorunluluk teşkil etmediği ifade edilmiştir. Bu özelge, seyahat acentalarının özellikle bireysel müşterilere yönelik satış işlemlerinde karşılaştığı belge düzeni ile ilgili uygulama farklılıklarına ışık tutmakta ve dijitalleşen hizmet sunum ortamlarında fatura düzenine dair esnekliğin bir göstergesi olarak değerlendirilebilmektedir. Ayrıca, bu yaklaşımın müşteri memnuniyeti ve kişisel veri hassasiyetleri açısından da olumlu etkiler yaratması söz konusudur (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2017c).

Turizm sektöründe konaklama hizmetlerinin çeşitlenmesiyle birlikte, çadır kampı, bungalov gibi alternatif turizm faaliyetleri de önemli bir yer tutmaya başlamıştır. Ancak bu hizmetlerin vergisel açıdan hangi KDV oranına tabi olduğu konusu, uygulamada zaman zaman belirsizlikler yaratabilmektedir. Bu kapsamda, Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı'na sunulan bir özelge talep formunda, çadır kampı faaliyetlerine uygulanması gereken KDV oranı hakkında görüş talep edilmiştir (29.03.2018 tarih ve 93996897-130-E.73903 sayılı özelge talebi). Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından 30.07.2018 tarihli cevabi yazıda verilen görüşte, sunulan geceleme hizmetinin, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin B/25 maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için belirli şartların sağlanması gerektiği vurgulanmıştır. Bu şartlar şu şekilde sıralanmıştır: Geceleme hizmetinin, motel, otel, tatil köyü, pansiyon veya benzeri konaklama tesisleri bünyesinde sunulması, hizmeti sunan işletmenin, bakanlıktan alınmış turizm işletme belgesine sahip olması veya yerel idareden alınan İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatında, hizmetin “otel, motel, pansiyon, tatil köyü veya benzeri konaklama tesisi” olarak belirtilmiş olması. Bu koşulların sağlanması halinde, çadır kampı alanlarında sunulan geceleme hizmetine %8 oranında indirimli KDV uygulanabileceği belirtilmiştir. Aksi halde, yani söz konusu işletmenin yukarıda belirtilen belgelerle konaklama tesisi vasfını ispatlayamaması durumunda, genel KDV oranı olan %18'in uygulanması gerektiği yönünde görüş bildirilmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2018).

Bu özelge, turizmde hizmetin niteliği kadar, hizmetin sunulduğu yerin mevzuata uygun biçimde belgelendirilmesinin ve ruhsatlandırılmasının da vergi oranları açısından belirleyici olduğunu ortaya koymaktadır. Aynı zamanda, alternatif turizm faaliyetlerinin giderek yaygınlaştığı günümüzde, bu tarz hizmetlerin hukuki ve mali statüsünün netleştirilmesinin önemini de vurgulamaktadır.

SONUÇ, TARTIŞMA VE ÖNERİLER

Çalışma kapsamında, turizm sektöründe faaliyet gösteren işletmeler tarafından verilen özeldeler incelenmiş ve en çok hangi vergisel konularda tereddüt yaşandığı tespit edilmiştir. Özelge talepleri incelendiğinde, vergisel açıdan en çok tereddüt yaşanan konular şu şekilde sıralanabilir; seyahat acentaları tarafından düzenlenen yurt dışı turlarda, yurt dışında sunulan hizmetler için katma değer vergisi hesaplanıp

hesaplanmayacağı, yurt dışı müşterilerine aracılık hizmeti sunan seyahat acentalarının komisyon bedeli için hesaplayacağı katma değer vergisi oranı, uçak bileti satışlarında beyan edilen satışlar formunda bilet ücretinin mi yoksa servis ücretinin mi yer alacağı, uçak seferi desteğinin damga vergisine tabi olup olmadığı, komisyon gelirleri için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, teşvik primlerinin katma değer vergisinden istisna olup olmadığı, rehberlik hizmeti için tevkifat yapıp yapılmayacağı, yatlar ile gerçekleştirilen turlarda sunulan geceleme ve yeme içme hizmetleri için hangi oranda katma değer vergisi hesaplanacağı, seyahat acentasının tur organizasyonları düzenleyen başka bir seyahat acentasına kiraladıkları araçlar için katma değer vergisi hesaplayıp hesaplamayacağı, otel işletmeleri ile gerçekleştirilen misafir gönderme anlaşmaları neticesinde belirlenen sayının aşılması nedeniyle seyahat acentasına sunulan ücretsiz oda tahsisinin katma değer vergisi oranının ne olacağı ve misafir gönderme anlaşması yapılarak ödeme yapılan otel işletmesinin iflas etmesi nedeniyle seyahat acentasının ödediği ancak tahsil edemediği bedel için şüpheli alacak ayırıp ayıramayacağıdır. Seyahat acentalarından gelen özelge taleplerini inceleyen Çam ve Kızıllırmak (2024)'ın çalışması benzer sonuçları dile getirmiştir.

Katma Değer Vergisi (KDV) ve yurtdışı çıkış harçlarının yüksekliği de ele alınması gereken önemli sorunlar arasında yer almaktadırlar. Turizm sektöründe yaşanan gelişmelerin gerisinde kalan bazı mevzuatların ve yasaların gelişerek değişen turizm ekonomisine göre yeniden uyarlanıp güncellenmesi gerekmektedir. Sektörün kendi etik kuralları ve mevcut ticaret kanunları çerçevesinde yürüttüğü ve yönettiği ekonomisinde yaşanan, sektöre özel sıkıntıların değerlendirilebilmesi ve üst kurullara görüş verebilecek “*Turizm Piyasaları Düzenleme ve Denetleme Kurulunun*” oluşturulması kanaatimizce daha faydalı olacaktır. Gerçekleşen ticaret hacmi itibarı ile “*Turizm İhtisas Mahkemelerinin*” gerekliliği bir kez daha ortaya çıkmıştır. Bu bağlamda, ülkelerin KDV oranlarını ve giriş harçlarını gözden geçirerek belirli oranlarda indirim sağlaması ekonomik hareketliliği teşvik edebilir. Bununla birlikte, ülkeler arasında yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları, uluslararası firmaların operasyonel maliyetlerini azaltma noktasında önemli bir rol oynamaktadır. KDV'nin genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği Demirli ve Ayyıldız (2019)'ın çalışmasında vurgulanmıştır.

Turizm sektöründe vergisel belirsizliklerin azaltılması ve uygulama birliğinin sağlanması için öncelikle, sektöre özgü durumları içeren açık ve anlaşılır bir vergisel rehberin hazırlanması önem arz etmektedir. Özellikle fatura düzenleme, KDV oranları ve hizmet tanımları gibi konularda yaşanan tereddütlerin giderilmesi için Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından sık sorulan sorulara dayalı dijital içeriklerin ve uygulama örneklerinin paylaşılması gerekmektedir. Yerel vergilendirme uygulamalarında ise belediyeler arasında yaşanan farklılıkların önüne geçilebilmesi amacıyla, ulusal düzeyde standartları belirleyen bir çerçeve yönetmelik oluşturulmalıdır. Küçük ve orta ölçekli turizm işletmelerinin teşvik ve istisnalardan etkin biçimde faydalanabilmeleri için bölgesel düzeyde vergi danışma birimlerinin kurulması ve bu birimlerin dijital rehberlik araçlarıyla desteklenmesi önerilmektedir. Ayrıca, sıklıkla karşılaşılan özelge taleplerinin sistematik biçimde derlenerek sadeleştirilmiş versiyonlarının kamuya açık dijital bir veri tabanı aracılığıyla sunulması, uygulama birliğini güçlendirecektir. Son olarak, dijitalleşen turizm hizmetlerinde belge düzeni ve vergi uyumu açısından sanal POS ve çevrim içi satış platformları üzerinden yürütülen işlemlerin daha net kurallarla tanımlanması; kayıt dışı ekonomiyle mücadelede teknolojik denetim sistemlerinin geliştirilmesiyle desteklenmelidir.

Sektörün önemli sorunlarından olan kayıt dışılıkla mücadele kapsamında atılabilecek başlıca adımlar şu şekilde sıralanabilir: *Vergi Bilincinin Artırılması*: Turizm sektöründeki işletmelere yönelik vergi eğitimi programları düzenlenerek, kayıtlı ekonominin avantajları konusunda farkındalık oluşturulmalıdır. *Teşvik Mekanizmalarının Güçlendirilmesi*: Kayıtlı işletmelerin desteklenmesi, özellikle küçük işletmelere yönelik vergi indirimi ve sosyal güvenlik prim teşvikleri sağlanması kayıt dışı faaliyetleri azaltacaktır. *Dijital Denetim ve İzleme Sistemlerinin Geliştirilmesi*: e-Fatura, e-Arşiv ve dijital POS gibi teknolojilerin yaygınlaştırılması, kayıt dışı işlemlerin tespitini kolaylaştıracaktır. Ayrıca dijital platformlardan yapılan konaklama işlemlerinin denetimi için yasal altyapının güçlendirilmesi gerekmektedir. *Yerel Yönetimlerin Rolü*: Belediyeler ve yerel yönetimler, özellikle küçük turizm beldelerinde kayıt dışı işletmeleri tespit etmek ve denetlemek açısından daha aktif rol almalıdır. *Çapraz Denetim Uygulamaları*: Turizm işletmelerinin vergi, SGK ve ruhsat bilgileri arasında çapraz kontrol yapılması, kayıt dışı faaliyetlerin tespit edilmesinde etkili olacaktır. Sonuç olarak, kayıt dışı turizmin önlenmesi yalnızca vergi gelirlerinin artırılması açısından değil, aynı zamanda sektördeki kalite standardının korunması, turist güvenliği ve uzun vadeli sürdürülebilir kalkınma açısından da önem taşımaktadır.

Bununla birlikte, sürdürülebilir bir vergi politikası anlayışının geliştirilmesi gerekmektedir. Sürdürülebilirlik, yalnızca çevresel değil; aynı zamanda ekonomik ve yönetsel boyutlarıyla da ele alınmalı, vergi sisteminin uzun vadeli sektör sağlığını gözeten yapılarla güçlendirilmesi hedeflenmelidir. Turizm sektöründe vergisel konularda yaşanan belirsizlikler işletmelerin mali süreçlerini olumsuz etkilemekte ve sektörde düzenleyici bir çerçeve oluşturulmasını zorunlu kılmaktadır. Yapılacak düzenlemeler ve eğitim programları ile işletmelerin vergi süreçlerini daha bilinçli bir şekilde yönetmeleri sağlanabilir. Böylece hem kamu gelirlerinin verimli bir şekilde toplanması hem de sektör temsilcilerinin üzerindeki idari yükün hafifletilmesi mümkün olacaktır.

Genel olarak değerlendirildiğinde, turizm sektörü hem genel hem de sektöre özgü vergi düzenlemeleri bakımından oldukça karmaşık bir yapıya sahiptir. Bu karmaşa, özellikle KOBİ niteliğindeki işletmelerin mevzuata uyumunu zorlaştırmakta ve vergiye gönüllü uyum düzeyini düşürebilmektedir. Bu bağlamda, vergi mevzuatında sektörel farklılıkların dikkate alındığı daha sadeleştirilmiş ve rehberlik odaklı bir yaklaşım, turizmde sürdürülebilir vergi uygulamaları açısından kritik öneme sahiptir.

KAYNAKÇA

- Acuner, S. (2018). Portföy yöneticilik mesleğinin ve portföy yönetim faaliyetinin vergi kanunları karşısındaki durumu. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(25), 63-93.
- Bozdoğanoglu, B. (2013). Konaklama vergisi uygulaması ve Türkiye’de uygulanabilirliği. *Maliye Dergisi*, 164(1), 131-149.
- Chen, J. R., & Smekal, C. (2009). Should the WTO deal with e-trade taxation issues?. *Progress in Development Studies*, 9(4), 339-348.
- Çam, B. & Kızıllırmak, İ. (2024). Seyahat acentalarının vergisel konularda yaşadıkları tereddütler: Özelgeler ışığında bir araştırma. *Coğrafya, Planlama ve Turizm Stüdyoları*, 4(2), 141-148.
- Demirli, Y. & Ayyıldız, Y. (2019, Eylül 26-29). Konaklama işletmelerinde bedelsiz verilen hizmetlerin vergisel boyutu. *International West Asia Congress of Tourism (IWACT '19)*, Van, Türkiye.
- Doğan, M. (2017). Turizm ve şehir vergisi: Kuramsal bir analiz ve Türkiye üzerine öneriler. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 28(2), 269-280.

- Erasa, İ. & Andıç, N. Ö. (2017). Kamu harcamalarının finansmanı vergiler ile mi yoksa borçlanma ile mi sağlanmakta. *Uluslararası İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 3(2), 123-149.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2010, Aralık 07). 07.12.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.07.16.02-KDV-2010-75-133 sayılı özelge <https://www.gib.gov.tr/node/91008> adresinden 5 Mart 2025 tarihinde alınmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2012, Aralık 09). 09.12.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.07.16.02-KDV.ÖZG.2010.114-76 sayılı özelge <https://www.gib.gov.tr/node/101047> adresinden 5 Mart 2025 tarihinde alınmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2016, Aralık 28). 28.12.2016 tarih ve 76464994-155[DH.2015.31]-159594 sayılı özelge. <https://www.gib.gov.tr/doviz-kazandirici-faaliyetlerde-dv> adresinden 5 Mart 2025 tarihinde alınmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2017a, Mart 03). 03.03.2017 tarih ve 37009108-130[9-2015/86214]-18513 sayılı özelge. <https://www.gib.gov.tr/rehberlik-hizmetlerinde-kdv-tevkifatı> adresinden 5 Mart 2025 tarihinde alınmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2017b, Nisan 06). 06.04.2017 tarih ve 67854564-105[1741-5595]-107381 sayılı özelge. <https://www.gib.gov.tr/otel-isletmeciligi-yapan-sirketin-merkez-ve-subesi-arasinda-fatura-duzenlenmesinin-mumkun-olup> adresinden 5 Mart 2025 tarihinde alınmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2017c, Kasım 13). 13.11.2017 tarih ve 11395140-105-[VUK1-20175]-452322 sayılı özelge. <https://www.gib.gov.tr/nihai-tuketiciye-yapilan-satislara-iliskin-bileti-ve-faturada-tc-kimlik-numarasi-bulunup> adresinden 5 Mart 2025 tarihinde alınmıştır.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2018, Mart 29). 29.03.2018 tarih ve 93996897-130-E.73903 sayılı özelge talebi. <https://www.gib.gov.tr/cadir-kampi-faaliyetinde-kdv-orani-hk> adresinden 5 Mart 2025 tarihinde alınmıştır.
- Jafarov, S. (2013). *Küresel vergi rekabeti ve ekonomik büyüme üzerindeki etkisi*. [Yayınlanmamış yüksek lisans tezi]. Marmara Üniversitesi, İstanbul.
- Karakoç, Y. (2013). Anayasal vergilendirme ilkeleri üzerine bir değerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 15, 1259-1308.
- Larysa, M., Oksana, M., Kateryna, P., Tetiana, V., & Viktoriia, H. (2020). Financial and taxation aspects of tourism activities development. *International Journal of Management (IJM)*, 11(3).
- Lévai, J. (1990). *Problems of rural tourism in Magyaregregy*. CABI Digital Library.
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1980). *Public finance in theory and practice*. Mc Graw-Hill
- Özcan, O. (2017). Vergilendirme sürecinin idari işlem bağlamında incelenmesi. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 1(75), 159-190.
- Özgürel, G., Bozkurt, M. & Baysal, K. (2021). Sosyal taşıma kapasitesi: İçmeler-Marmaris örneği. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 24(45), 665-695.
- Stiglitz, J. E., & Stiglitz, J. E. (2000). *Economics of the public sector*. Princeton University
- Stokes, D., & Blackburn, R. (2002). Learning the hard way: The lessons of owner-managers who have closed their businesses. *Journal of small business and enterprise development*, 9(1), 17-27.
- Tekin, Ö. F. & Say, S. (2024). Kentlerde turizmin yönetilmesi ve sürdürülebilir gelişimi için konaklama vergisi: Dünya'dan örnekler ve Türkiye uygulaması. *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, 7(3), 906-921.
- Türkmen, N. (1999). *Türk vergi sisteminde turizm sektörünün vergilendirilmesi*. [Yayınlanmamış doktora tezi]. Marmara Üniversitesi, İstanbul.

- Türksoy, A. (2007). Konaklama işletmelerinde mali başarısızlığa yol açan etmenler. *Ege Akademik Bakış/Ege Academic Review*, 7(1), 2007.
- Uçar, İ. H. & Alsu, E. (2024). Theoretical analysis of the relationship between tourism sector and uncertainties. *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 10(1), 20-46.
- Ulusoy, A., & Tekdere, M. (2019). Türkiye’deki belediyelerin mali sorunları ve muhtemel etkiler. *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi (IBAD)*, 4(2), 167-182.
- Üstün, Ü. S. (2012). Son kanuni değişiklikler çerçevesinde özelge ve sirkülerin vergi hukukundaki yeri. *Erciyes Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 7(1-2), 189-222.