

	JOURNAL OF ACADEMIC PERSPECTIVE ON SOCIAL STUDIES (JAPSS) **** SOSYAL ÇALIŞMALAR ÜZERİNE AKADEMİK PERSPEKTİF DERGİSİ	
E-ISSN: 2667-5889	https://dergipark.org.tr/pub/japss	Paper Type: Research Paper, Makale Türü: Araştırma Makalesi
Sayı:1, Eylül 2025	Issue:1, September, 2025	Received Date / Geliş Tarihi: 21.08.2025 Accepted Date / Kabul Tarihi: 08.09.2025
KONAKLAMA VERGİSİ UYGULAMASINDA TURİZM İŞLETMELERİNİN KARŞILAŞTIĞI ZORLUKLAR: ÖZELGELER ÜZERİNE BİR ANALİZ ◆◆◆ CHALLENGES FACED BY TOURISM BUSINESSES IN THE IMPLEMENTATION OF THE ACCOMMODATION TAX: AN ANALYSIS BASED ON PRIVATE RULINGS		
Atıf/ to Cite (APA): Göktaş, L.S. (2025). Konaklama vergisi uygulamasında turizm işletmelerinin karşılaştığı zorluklar: Özelgeler üzerine bir analiz, Journal of Academic Perspective on Social Studies, (JAPSS), (1), 67-79 DOI: https://doi.org/10.35344/japss.1770174		Levent Selman GÖKTAŞ¹

ÖZ

Bu çalışma, 1 Ocak 2023 tarihinde yürürlüğe giren konaklama vergisinin uygulamasında turizm işletmelerinin karşılaştığı zorlukları, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 14 özelge üzerinden incelemektedir. Nitel içerik analizi yöntemiyle özelgeler sistematik olarak NVivo 14 programı ile kodlanmış, sekiz ana tema altında sınıflandırılmış ve elde edilen bulgular karar ağacı modeli aracılığıyla görselleştirilmiştir. Bulgular, mükellefiyetin belirlenmesi, vergi matrahı, istisnalar, konaklayan kişinin niteliği, KDV oranları, belge yükümlülüğü, acente işlemleri ve sosyal hizmet amaçlı konaklamalar gibi alanlarda önemli belirsizliklerin yaşandığını göstermektedir. Çalışma, kısa süreli kiralamarlar, devre tatiller ve çevrim içi platformlar üzerinden sunulan hizmetlerin de vergi kapsamına alındığını ortaya koymuştur. Ayrıca, işletmelerin turizm işletme belgesi bulunmasa dahi fiilen faaliyet göstermeleri halinde mükellef sayıldıkları tespit edilmiştir. Geliştirilen karar ağacı modeli, hem uygulayıcıların tereddütlerini giderebilecek pratik bir rehber niteliği taşımakta hem de politika yapıcılar için konaklama vergisinin uygulanmasına ilişkin analitik bir çerçeve sunmaktadır. Bu yönüyle çalışma, Türkiye’de konaklama vergisi literatürüne özgün bir katkı sağlamaktadır.

Anahtar Kelimeler: Konaklama Vergisi, Özelge, Gelir İdaresi Başkanlığı, Turizm İşletmeleri

ABSTRACT

This study examines the challenges faced by tourism enterprises in the implementation of the accommodation tax, which came into effect on January 1, 2023, through 14 advance tax rulings issued by the Revenue Administration. Through qualitative content analysis, the rulings were systematically coded using the NVivo 14 software, classified under eight main themes, and the findings were visualized by means of a decision tree model. The findings reveal significant ambiguities in areas such as tax liability, tax base, exemptions, the status of the guest, VAT rates, documentation requirements, travel agency transactions, and social service-related accommodations. The study shows that short-term rentals, timeshare practices, and services provided via online platforms are also subject to the tax. Furthermore, it was determined that enterprises without an official tourism license are still considered liable if they are operating in practice. The developed decision tree model serves as a practical guide to address uncertainties faced by practitioners while also providing policymakers with an analytical framework for the implementation of the accommodation tax. In this respect, the study makes a unique contribution to the literature on accommodation tax in Türkiye.

Keywords: Accommodation Tax, Private Ruling, Revenue Administration, Tourism Enterprises

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Harran Üniversitesi Turizm Fakültesi, leventselmangoktas@harran.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-6675-3759>

1. GİRİŞ

Turizm hareketliliğinin artmasıyla birlikte birçok ülkede konaklama vergisi önemli bir mali araç olarak gündeme gelmiştir. Genellikle otel, pansiyon ve benzeri konaklama tesislerinde misafirlere alınan bu vergi, turizmin ekonomik etkilerini yönetmek ve yerel hizmetlerin sürdürülebilirliğini desteklemek amacıyla uygulanmaktadır. Bu bağlamda, konaklama vergisinin ardındaki mantık, yerel yönetimler için gelir elde etme, turizmi teşvik etme ve yerel hizmetlerden faydalanan geçici ziyaretçiler tarafından adil mali katkılar sağlamayı içermektedir (Spengler ve Uysal 1989; Rosembuj, 1996). Ülkelerin konaklama vergisini uygulanmasının temel amaçlarından biri bütçe için gelir yaratmaktır. Farklı ülkelerde yürütülen çalışmalar, bu verginin genellikle turizm tanıtımı ve altyapı geliştirme gibi ziyaretçilerin geçici doğası nedeniyle başka türlü yeterince finanse edilemeyecek temel hizmetleri finanse ettiğini ortaya koymaktadır (Litvin vd., 2006; Blackwell vd., 2006). Bu tür vergiler genellikle yerel olanaklarda iyileştirmeleri kolaylaştırır, genel ziyaretçi deneyimlerini iyileştirir, gerekli kamu hizmetlerinin yeterli şekilde finanse edilmesini ve sürdürülmesini sağlar (Öztürk ve Saygın, 2024).

Küresel olarak yaygınlığı artan konaklama vergisi, çeşitli bölgelerin benzersiz ekonomik, kültürel ve politik manzaralarına uyum sağlayan çeşitli uygulamaları ve düzenleyici çerçeveleri yansıtmaktadır. Bu vergilendirme biçimi farklı yargı bölgelerinde yapı, uygulama ve gerekçe açısından önemli ölçüde farklılık göstermekle birlikte turistlere sağlanan konaklama ve hizmetlere uygulanmaktadır (Rosselló ve Sansó, 2017; Cetin vd., 2017; Radvan, 2020). Türkiye’de Konaklama vergisi, 5 Aralık 2019 tarihli ve 7194 sayılı Kanun ile ihdas edilmiş ve verginin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslara 14/12/2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde yer verilmiştir. 1 Ocak 2023 itibarıyla yürürlüğe giren bu vergi, konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmetlerini vergilendirmeyi amaç edinmiştir. Ancak uygulamanın başlamasıyla birlikte mükellefiyetin kapsamı, vergi matrahı, istisnalar ve belge düzeni gibi pek çok konuda işletmeler tarafından belirsizlikler yaşandığı görülmüştür. Bu tereddütlerin giderilmesinde Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özetler önemli bir kaynak olarak öne çıkmaktadır. Nitekim Türkiye’de konaklama vergisinin fiili uygulaması, çoğu zaman bu özetlerde ortaya konulan idari yorumlara dayalı olarak şekillenmektedir. Ancak akademik düzeyde bu özetlerin sistematik biçimde analiz edildiği çalışma bulunmamaktadır. Bu çalışma, özetler üzerinden yürütülen içerik analizine dayalı olarak konaklama vergisine ilişkin uygulama sorunlarını ortaya koymakta ve bu sorunları karar ağacı modeli ile sistematik bir biçimde sınıflandırmayı amaçlamaktadır. Ayrıca çalışma bu yönüyle hem idari uygulamaları görünür kılmayı hem de uygulayıcılar için rehber olabilecek analitik bir çerçeve sunmayı da hedeflemektedir.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Avrupa’da konaklama vergisi genellikle gecelik sabit bir oran veya toplam konaklama maliyetinin bir yüzdesi olarak ödenmektedir. Örneğin, Fransa ve İtalya gibi ülkeler otel konaklamalarına gecelik konaklama vergisi uygular ve elde edilen gelirleri kamu hizmetlerine veya turizm pazarlamasına yönlendirir (Litvin vd., 2006). Avrupa Birliği üye ülkeleri genellikle turizm sektörünü bu tür mali mekanizmalar yoluyla desteklemeye çalışırlar ve turizmin yerel ekonomilere önemli ölçüde katkıda bulunduğunu kabul ederler (Gago vd., 2006; Göktaş ve Polat, 2019; Ghaem Zabihi ve Rezazadeh, 2023). Bu verginin arkasındaki mantık yalnızca gelir elde etmek değil aynı zamanda artan turist trafiğinin çevresel ve altyapısal etkilerini yönetmek, atık yönetimi ve yerel sıklık gibi dışsallıkları da ele alarak iyileştirmeler sağlamaktır (Boto-García vd., 2020).

Amerika Birleşik Devletleri gibi ülkelerde konaklama vergisi daha parçalı bir yaklaşım sergilemektedir. Konaklama vergisi bazen otel doluluk vergisi olarak da adlandırılmakta, şehirden şehire büyük ölçüde değişiklik göstermekte ve genellikle hem ziyaretçiler hem de işletmeler için

karmaşık bir durum yaratmaktadır (Vartašová vd., 2022). Örneğin New York şehri, oda ücretinin bir yüzdesini ve sabit bir ücreti içeren bir otel odası vergisi almaktadır (Hassan vd., 2023). Benzer şekilde çeşitli eyaletlerdeki belediyeler, kendi takdirlerine göre yerel vergiler alma yetkisine sahiptir ve bu durum ziyaretçileri şaşırtabilecek ve konaklama tercihlerini etkileyebilecek önemli bir değişkenliğe yol açabilmektedir (Vartašová vd., 2022).

Tayland gibi Asya ülkelerinde konaklama vergisi turist sayısını kontrol etmeyi ve turizm sürdürülebilirliğini destekleyen altyapı projelerine fon sağlamayı amaçlayan bir vergi türüdür (Arendse vd., 2019). Tayland hükümeti, talebi yönetmek için yoğun turist sezonlarını hedefleyen mevsimsel konaklama vergisi uygulanmaktadır (Yang ve Hua, 2020). Bu tür uygulamalar, yoğun sezonlarda sürdürülebilir kaynak kullanımına olan ihtiyacı karşılamak için ve sorumlu turizm uygulamalarını teşvik etmek gerçekleştirilmektedir.

Güney Afrika gibi Afrika ülkelerinde ise, büyük ölçüde yerel turizm yönetimini geliştirmeyi ve ulusal turizm stratejilerini finanse etmeyi amaçlayan konaklama vergisini uygulamaya koymuştur. Elde edilen gelirler altyapıyı, güvenliği ve genel turist deneyimini iyileştirmek için hayati öneme sahiptir (Roth ve Schipani, 2023). Konaklama vergisi, turizmle ilişkili bazı olumsuz dışsallıkların giderilmesinde de rol oynayabilmektedir. Yerel yönetimler, ziyaretçileri hedef alan bir vergi uygulayarak, turist akınlarının oluşturduğu altyapı, hizmetler ve çevre üzerindeki baskıları hafifletme arzusunda olabilmektedirler (Hassan vd., 2023; Arendse vd., 2019). Toplanan gelir ulaşım sistemleri, atık yönetimi ve kamu güvenliği gibi artan kullanım nedeniyle iyileştirme veya bakım gerektiren alanlara yönlendirilebilmektedir. Örneğin, Avrupa ve Kuzey Amerika'daki birçok belediye hem turistler hem de bölge sakinleri için çevreyi daha uygun hale getirmek ve kentsel altyapıdaki iyileştirmeleri finanse etmek için konaklama vergisinden yararlanmaktadır (Yang ve Hua, 2020; Roth ve Schipani, 2023).

Türkiye'de ise konaklama vergisi uygulaması görece yeni bir vergisel düzenleme olmakla birlikte, turizmden alınan dolaylı vergilerin geçmişi daha eskiye dayanmaktadır. 1980'li yıllardan itibaren turizm yatırımlarının teşvik edilmesi amacıyla çeşitli vergi muafiyetleri ve teşvikler uygulanmış; ancak sektörün büyümesiyle birlikte daha sistematik bir vergilendirme ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu ihtiyaç doğrultusunda, 5 Aralık 2019 tarihli ve 7194 sayılı Kanun ile "Konaklama Vergisi" ihdas edilmiş ve verginin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslara 14/12/2022 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde yer verilmiştir. Fakat bu vergi türü Türkiye'de, 1 Ocak 2023 tarihi itibarı ile yürürlüğe girmiştir (Resmî Gazete, 2022). Konaklama vergisi, esas olarak otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel ve benzeri konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmetlerini vergilendirmeyi amaçlamaktadır. Ayrıca, bu hizmetle birlikte sunulan diğer bazı hizmetler de (örneğin havuz, spor salonu, eğlence vb.) vergiye dahil edilmektedir. Verginin mükellefi konaklama hizmetini sunan işletme olurken, verginin ekonomik yükü fiilen müşteriye yansıtılmaktadır. Vergi oranı ise %2 olarak belirlenmiş ve bu şekilde uygulanmasına karar verilmiştir (Dijital Vergi Dairesi, 2023). Konaklama vergisinde istisna durumlar da ayrıca belirtilmiştir. Öğrencilere hizmet veren yurt ve pansiyonlar, yabancı misyonlar ve diplomatik temsilcilikler ve sosyal hizmet kuruluşlarının korunmaya muhtaç bireylere sunduğu hizmetler vergi mükellefi sayılmamıştır (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2023).

Birçok ülkede konaklama vergisinin uygulanması ve yönetimi, turizm işletmeleri için küresel bağlamlarda giderek daha belirgin hale gelen çeşitli zorluklar ortaya çıkarabilmektedir. Bu tür vergilere yönelik çeşitli yasal çerçeveler, ekonomik etkiler ve kültürel tutumlar, turizm işletmeleri için çok yönlü bir operasyonel süreç yaratmaktadır. Dahası bu zorluklar, uyumluluğu ve gelir toplamayı karmaşıklaştıran dijital platformların hızla evrimleşmesiyle daha da karmaşık hale gelmektedir.

Turizm işletmelerinin karşılaştığı temel sorunlardan biri konaklama vergileriyle ilişkili ağır vergi yüküdür ve bu durum konaklama sektöründeki küçük ve orta ölçekli işletmeleri (KOBİ'ler) orantısız bir şekilde etkileyebilmektedir (Göktaş, 2025). Artan vergi baskısı, özellikle tatil amaçlı kiralık ev sahiplerinin konaklama vergisine bağlı mali yükümlülüklerden kaçmak için resmi kayıtların dışında faaliyet göstermeyi seçmesi sonucunda vergi kaçırmaya varan sorunlara yol açabilmektedir. Bu uyumsuzluk, süreç içerisinde adil rekabeti baltalamakta ve vergi gerekliliklerine uyan daha büyük otelleri, düzenlenmemiş kısa dönemli kiralama sağlayıcıları karşısında dezavantajlı bir konuma sürükleyerek eşitlikten uzak bir rekabet ortamı yaratmaktadır (Gulkova vd., 2025).

Konaklama vergisinin ekonomik etkileri beklenmeyen sonuçlar da doğurabilmektedir. Bu tür vergiler başlangıçta yerel ve ulusal geliri artırabilirken, paradoksal olarak gezginler için artan genel maliyetler nedeniyle turizm talebini de düşürme potansiyeline sahip olabilmektedir. Bu senaryo ziyaretçi sayısında potansiyel bir azalmaya yol açarak, vergi gelirlerinin beklenen faydalarını geçersiz kılabilir ve turizme büyük ölçüde bağımlı yerel ekonomileri istikrarsızlaştırabilecek bir gelir oynaklığı döngüsünü meydana getirebilir (Göktaş ve Çetin, 2023).

Konaklama vergisinin uygulanmasını çevreleyen yasal sonuçlar ek karmaşıklıklar da ortaya koymaktadır. Bu vergileri yöneten yasal çerçeveler genellikle netlikten veya tutarlılıktan yoksundur ve bu da konaklama işletmeleri arasında hakları ve yükümlülükleri konusunda kafa karışıklığına yol açabilmektedir. Bu tür belirsizlikler anlaşmazlıklara ve yasal zorluklara yol açarak uyum çabalarını karmaşıklatabilmektedir (Pahl vd., 2024). Daha net bir yasal ortam, konaklama işletmeleri için vergi uyumuyla ilişkili baskıların bir kısmını hafifletebilir.

Konaklama vergisinin uygulanmasını çevreleyen yasal zorluklar çok yönlüdür ve turizm sektöründeki yönetim, uyumluluk ve operasyonel dinamiklerin çeşitli yönlerini kapsamaktadır. Konaklama vergisi ülkeler için giderek daha önemli gelir kaynakları olarak görüldükçe, yasal çerçeveyi anlamak hem vergi makamlarının hem de turizm işletmelerinin karşılaştığı potansiyel engelleri belirlemede oldukça önemlidir. Önemli bir yasal sorun, farklı bölgelerdeki vergi düzenlemelerindeki tutarsızlıkları da içermektedir. Konaklama vergisi yasaları yalnızca ülkeden ülkeye değil, aynı ülkenin farklı bölgeleri veya şehirleri içinde de büyük ölçüde değişiklik göstermektedir (Mills vd., 2019). Bu tekdüzelik eksikliği, vergi düzenlemelerine uymaya çalışan konaklama işletmeleri için kafa karışıklığına neden olabilmekte ve genellikle kasıtsız kaçınmaya veya uyumsuzluğa yol açabilmektedir. Bu tür tutarsızlıklar, turizm işletmelerini yasal danışmanlıklara ve uyum mekanizmalarına kapsamlı kaynaklar ayırmaya zorlayabilmekte ve bu da nihayetinde karlılıklarını ve operasyonel verimliliklerini etkilemektedir (Göktaş, 2025).

Türkiye’de konaklama vergisinin uygulanmaya başlamasıyla birlikte, turizm sektöründe vergiye ilişkin önemli uygulama farklılıkları ve yorum ihtiyacı doğmuştur. Özellikle vergilendirilecek hizmet türleri, muafiyet kapsamı ve matrah belirleme yöntemleri gibi hususlarda mükelleflerin sıklıkla Gelir İdaresi Başkanlığı’na başvurarak özelge talep ettikleri görülmektedir. Konaklama vergisinin kapsamı, süresi, konaklayan kişinin niteliği ve hizmetin ticari organizasyon içinde sunulup sunulmadığı gibi konularda netlik bulunmaması, uygulamada idari görüşlerin belirleyici bir rol üstlenmesine neden olmuştur. Bu bağlamda, Türkiye’de özellikle son yıllarda vergisel konularda yaşanan yorum ihtiyacı, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özgelgelerin işlevini artırmıştır. Vergi Usul Kanunu’nun 413. maddesi uyarınca yalnızca başvuruda bulunan mükellef açısından bağlayıcılığı bulunan özgelgeler, uygulamada çoğu zaman fiili norm etkisi göstermektedir (Yaldız, 2020). Konaklama vergisi gibi uygulaması yeni ve yoruma açık vergilerde bu durum daha da belirginleşmekte; mükelleflerin hangi hizmetlerin vergiye tabi olduğu, matrahın nasıl hesaplanacağı, KDV oranının ne olacağı gibi konularda özelve başvurma eğiliminde oldukları görülmektedir. Bu nedenle, özgelgeler yalnızca

bireysel idari yanıtlar değil aynı zamanda uygulama pratiğini şekillendiren idari içtihatlar niteliğindedir (Manav, 2019).

Özellikle kısa süreli kiralama, devre tatil, sosyal hizmet amaçlı konaklamalar ve turizm işletme belgesi bulunmayan işletmelerin durumu gibi kanunla açıkça düzenlenmemiş alanlarda, özelgeler uygulamayı yönlendiren temel kaynak haline gelmiştir. Ancak her özelge yalnızca başvuru yapan mükellefe yönelik bağlayıcı olduğundan uygulamada aynı durumdaki farklı işletmeler arasında farklı vergisel sonuçlar doğabilmekte, bu da eşitsizlik ve öngörülemezlik sorunlarına yol açmaktadır (Ayyıldız, 2018). Bu durum, idari yorumların bir yandan belirsizliği giderme işlevi üstlenirken diğer yandan yasal düzenleme eksikliğini geçici olarak telafi etme yükünü taşıdığını göstermektedir.

3. YÖNTEM

Bu çalışmada, doküman incelemesine dayalı nitel araştırma yöntemi uygulanmıştır. Bu doğrultuda iki aşamalı bir yöntem izlenmiştir: Birinci aşama tematik içerik analizi ile Gelir İdaresi Başkanlığınca yayımlanan özelgelerin sistematik olarak kodlanması, ikinci aşama ise kodlamalardan türetilen karar kurallarının sınıflandırma odaklı karar ağacı modeli biçiminde görselleştirilerek açıklayıcı bir hale dönüştürülmesidir. Evreni, 01 Ocak 2023-01 Ocak 2025 tarihleri arasında “konaklama vergisi” konusunda yayımlanan tüm özelgeler oluşturmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı’nın çevrimiçi veri tabanında “konaklama vergisi” anahtar sözcüğü ile tarama yapılmış ve 14 özelgeye ulaşılarak bu özelgeler incelenmiştir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2025). Bu sayı, benzer doküman çalışmalarında “anlamsal doygunluk” için önerilen minimum on belge eşiğini aşmaktadır (Guest vd., 2020).

Özelgeler birebir metin olarak NVivo 14’e aktarılmıştır. Önce açık kodlama ardından benzer kodların “temalara” gruplanması sağlanmıştır (Strauss ve Corbin, 1998). Kod tanımları Krippendorff’un (2018) içerik analizi ilkelerine uygun biçimde karşılıklı dışlayıcı ve kapsamlı olacak şekilde geliştirilmiştir. Araştırmacı ve vergi konusunda uzman bir akademisyen bağımsız kodlama yapmış; uyumsuzluklar tartışma-uzlaşma yöntemiyle giderilmiştir. Daha sonra tematik analizde elde edilen bulgular karar ağacı modelinin algoritmasının kavramsal mantığına (Breiman vd., 1984) dayalı olarak akış diyagramına dönüştürülmüştür. Bu dönüşüm karar düğümlerinin bağımsız değişken (ör. “geceleme hizmeti var mı?”) ve uç düğümlerin (ör. “vergi var/yok”) net tanımlanması yoluyla gerçekleştirilmiştir. Modeldeki her düğüm dayandığı özelge numarası ile etiketlenerek izlenebilirlik ilkesi korunmuştur.

4. BULGULAR

Bu bölümde, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 14 özelge metni üzerinde gerçekleştirilen tematik içerik analizinin bulgularına yer verilmiştir. Özelgelerde tekrar eden kavramsal örüntüler sekiz ana tema altında toplanmış, her bir tema altında yer alan alt kavramlar "kod" düzeyinde sınıflandırılmıştır. Bu tematik yapı doğrultusunda elde edilen bulgular arasındaki ilişkileri ve uygulama sırasını yansıtan karar ağacı modeli oluşturulmuş; modelde her karar noktası özelge numaralarıyla desteklenerek görsel bir analiz çerçevesi sunulmuştur. Böylece, özelgelerden türeyen idari yorumların sistematik bir karar yapısına dönüştürülmesi sağlanmış ve uygulayıcılar için yol gösterici nitelikte pratik bir araç geliştirilmiştir.

Tablo 1. Konaklama Vergisi Uygulamasında Karşılaşılan Sorunlara İlişkin Özelge Tabanlı Soru-Cevaplar

No	Mükellefler Tarafından Sorulan Sorular	Gelir İdaresi Başkanlığının Vermiş Olduğu Cevaplar
1	Otel sahipleri, yönetim kurulu üyeleri ve merkez çalışanlarının bedelsiz konaklamalarının vergiye tabi olup olmadığı ve katkı paylarının matrahtan indirilip indirilemeyeceği.	Sadece hizmet sunumu için zorunlu personelin konaklaması vergiden muafır. Diğerleri için emsal bedel üzerinden vergi hesaplanır. Katkı payı matrahtan indirilemez.
2	Seyahat acentesinin konaklama vergisi faturasını gider olarak dikkate alıp alamayacağı.	Tahsil edilen konaklama vergisi gelir, ödenen vergi ise gider olarak dikkate alınabilir.
3	Bir aydan kısa süreli kiralamalar için mükellefiyet tesis edilip edilmeyeceği.	Hizmet verilmemiş olsa dahi mükellefiyet tesis edilmeli ve her dönem beyanname verilmelidir.
4	Eşyalı evlerde kısa süreli kiralamalarda vergi ve KDV oranı.	Konaklama vergisi %2, KDV oranı %18 olarak uygulanmalıdır.
5	Devre tatil kiralamanın konaklama vergisine tabi olup olmadığı.	Devre tatil geceleme hizmetidir, konaklama vergisine tabidir. Aidat dahil bedel üzerinden %2 vergi hesaplanır.
6	Acentaların düzenlediği faturalarda konaklama vergisi gösterilip gösterilemeyeceği.	Acenta mükellef olmadığı için müşterilere düzenlenen faturalarda vergi gösterilemez. Tesisten gelen faturada gösterilir.
7	Belediyeye verilen sosyal hizmet kapsamındaki konaklama hizmetlerinde vergi hesaplanıp hesaplanmayacağı.	İşletme sosyal hizmet kuruluşu olmadığı için hizmet konaklama vergisine tabidir.
8	Uluslararası muafiyete sahip kuruluşlara hizmette vergi uygulanıp uygulanmayacağı ve gider yazılıp yazılamayacağı.	İstisna belgesi ibraz edilirse vergi hesaplanmaz. Ödenen vergiler gider olarak yazılabilir.
9	Turizm belgesi olmadan belediye ruhsatıyla faaliyet gösteren tesis için mükellefiyet.	Faaliyet varsa turizm belgesi olmasa da konaklama vergisi mükellefiyeti tesis edilmelidir.
10	Devremülk sahiplerinden alınan aidat, elektrik, su vb. ödemelerin vergilendirilmesi.	Bu ödemeler vergiye tabi değildir. Ancak kullanılmayan dönemler kiralanırsa vergi doğar.
11	İnternette gelen misafirler için aracı firmaya fatura düzenlenmesinde konaklama vergisi gösterimi.	Konaklama vergisi mükellefiyeti doğar ve müşteri adına fatura düzenlenerek beyan edilmelidir.
12	Kendine ait villanın 5-7 gün süreyle kiralanmasında konaklama vergisi doğup doğmayacağı.	Geceleme hizmeti sunulduğundan %2 oranında konaklama vergisi hesaplanmalıdır.
13	Konaklama vergisinin kurum kazancında gider yazılıp yazılamayacağı.	İşin niteliğiyle orantılı ise gider olarak dikkate alınabilir.
14	Turizm belgeli otelin kiralanması halinde kira veren şirketin mükellefiyeti.	Otel işletmeciliğini fiilen yapan taraf mükelleftir; kiraya verenin mükellefiyeti yoktur.

Analiz edilen özelgeler, konaklama vergisinin uygulama alanını, verginin mükellefiyetini belirleyen unsurları, istisna durumlarını ve verginin matrahına dahil edilecek veya edilmeyecek unsurları açıklığa kavuşturmak bakımından önem arz etmektedir. Örneğin, iş amacıyla otel bünyesinde konaklayan yönetici veya çalışanların vergilendirilip vergilendirilmeyeceği gibi pratikte sıkça karşılaşılan durumlar, Gelir İdaresi tarafından açık bir şekilde değerlendirilmiştir. Aynı şekilde, seyahat acentalarının konaklama vergisi açısından mükellef olup olmadıkları, devre tatil uygulamalarının vergisel nitelikleri ve belediyelerle yapılan sosyal amaçlı hizmet sözleşmelerinde verginin doğup doğmadığı gibi teknik konulara dair açıklamalar, uygulayıcılar açısından yol gösterici niteliktedir.

Özelgelerde dikkat çeken bir diğer husus, konaklama hizmeti kapsamına giren faaliyetlerin yalnızca geleneksel otel işletmeciliği ile sınırlı tutulmayıp, kısa süreli ev kiralama, devremülk kullanımı ve internet platformları aracılığıyla sunulan konaklama hizmetleri gibi alternatif konaklama biçimlerini de içerecek şekilde genişletilmesidir. Bu bağlamda, mükellefiyetin sadece fiili hizmet sunumuyla değil, tesisin faaliyete hazır hale getirilmesiyle de başladığı vurgulanarak, potansiyel vergilendirme dönemlerinde beyan yükümlülüğünün devam ettiği ifade edilmiştir.

Sonuç olarak bu tablo, konaklama vergisinin kapsamı, mükellefiyetin başlangıcı, matrah unsurları, istisnalar ve gider olarak değerlendirilme koşulları gibi başlıca konulara dair uygulama birliğini sağlamaya yönelik idari görüşleri sistemli biçimde ortaya koymakta ve akademik çalışmalara temel teşkil edecek önemli bir doküman niteliği taşımaktadır.

Tablo 2. Konaklama Vergisi Özelgelerine Dayalı Tema ve Kod Dağılımı

Tema	Kodlar	İlgili Özelgeler
Mükellefiyetin Belirlenmesi	•Tesis işletilmeye hazır (3, 9) •Kısa süreli konut/devre tatil/villa kiralamalarında mükellefiyet (3, 4, 5, 11, 12) •Beyanname verilmesi hizmet olmasa da sürer (3) •Kiraya veren değil, fiili işleten mükellef (14) •Platform aracılığıyla satışta da mükellefiyet (11)	3, 4, 5, 9, 11, 12, 14
Vergi Matrahı ve İstisnalar	•Katki payı / ciro primi matraha dâhil (1) •Ticari teamüle uygun iskontolar indirilebilir (1) •Aidat, elektrik/su payları matraha dâhil değil (10) •Devre tatilde aidat dâhil toplam bedel (5) •Bedelsiz konaklamada emsal bedel esas (1)	1, 5, 10
Konaklayan Kişinin Niteliği	•Zorunlu hizmet personeli vergiden istisna (1) •İşletme sahibi / yönetim kurulu vb. bedelsiz konaklarsa emsal bedel üzerinden vergilendirilir (1)	1
KDV Oranı Belirsizliği	•Eşyalı konut kiralamalarında KDV %18, otel türü tesislerde %8 (4) •İndirimli %8 KDV için turizm işletme belgesi veya ruhsat şartı (4)	4
Acentelerin Rolü ve Fatura Düzeni	•Acenta müşteriye kestiği faturada konaklama vergisi gösteremez (6) •Vergi, tesisten acentaya kesilen faturada gösterilir (6) •Uluslararası muafiyet belgesi ibrazında vergi hesaplanmaz (8) •Acentanın tahsil ettiği vergi gelir, tesise ödediği vergi gider yazılır (2, 8)	2, 6, 8
Sosyal Amaçlı Konaklama Hizmetleri	•Sosyal yardım sözleşmesi olsa da tesis “sosyal hizmet kuruluşu” değilse vergi vardır (7)	7
Turizm Belgesi ve Ruhsat Etkisinin Mükellefiyete Yansıması	•Turizm işletme belgesi olmasa da belediye ruhsatıyla faaliyette mükellefiyet doğar (9) •Belge/ruhsat, KDV’de indirimli oran uygulaması için zorunlu koşuldur (4)	4, 9
Muhasebe ve Kurumlar Vergisi Etkisi	•Müşteriden tahsil edilen konaklama vergisi “gelir” olarak kaydedilir (2) •Tesise ödenen vergi “hizmet üretim maliyeti” gideridir (2) •Konaklama vergisi kurum kazancında gider yazılabilir (orantı şartı) (13)	2, 13

Tablo 2’de, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özetler doğrultusunda yapılan içerik analizine dayalı olarak oluşturulan tematik yapı sunulmuştur. Bu yapı, konaklama vergisi uygulamasına ilişkin olarak turizm işletmelerinin karşılaştığı başlıca sorun alanlarını sınıflandırmayı ve kavramsallaştırmayı amaçlamaktadır. Nitel analiz sürecinde her özet metni detaylı biçimde incelenmiş, içerikte tekrar eden kavramlar, vurgular ve hukuki değerlendirmeler temalar altında toplanmış ve her bir tema için temsil gücü yüksek kodlar geliştirilmiştir.

Tabloda yer alan sekiz tema, konaklama vergisi uygulamasının çeşitli yönlerine dair idari yorumları sistematik biçimde ortaya koymaktadır. **“Mükellefiyetin Belirlenmesi”** teması (Tema 1), bir konaklama tesisinin vergi yükümlüsü sayılabilmesi için gerekli koşulları irdelemektedir. Özetler, konaklama tesisinin faaliyet göstermeye başlamasa dahi “tamamen veya kısmen işletmeye hazır hale gelmiş olması” durumunda mükellefiyetin tesis edilmesi gerektiğini açıkça ortaya koymaktadır. Örneğin özet 3 ve 9’da işletmenin aktif faaliyeti bulunmasa da ticari organizasyon kuruluysa ve geceleminin mümkün olduğu bir ortam sağlanmışsa vergi yükümlülüğünün başladığı belirtilmiştir. Ayrıca Özet 14’te, oteli işleten kişi ile sadece kiraya verenin vergisel yükümlülüklerinin farklı olduğu vurgulanmaktadır.

“Vergi Matrahı ve İstisnalar” teması (Tema 2), verginin hangi unsurlar üzerinden hesaplanacağına dair esasları açıklayan özetler sonucunda oluşturulmuştur. Özellikle ciro primi, katkı payı, aidat gibi bedellerin konaklama vergisi matrahından indirilebilir indirilemeyeceği tartışılmıştır. Gelir İdaresi bu tür bedellerin matraha dahil edilmesi gerektiğini yalnızca ticari teamüllere uygun iskонтoların düşülebileceğini ifade etmiştir. Örneğin özet 1’de seyahat acentasına ödenen katkı paylarının matrah dışı bırakılması mümkün görülmemiş; özet 5 ve 10’da ise aidat ve elektrik-su katkı payları gibi harici bedellerin vergiye konu olmadığı açıklanmıştır.

“Konaklayan Kişinin Niteliği” (Tema 3), hizmetten yararlanan kişinin konumu itibarıyla verginin doğup doğmayacağını belirlemektedir. Sadece hizmetin yürütülmesi için tesiste bulunması zorunlu olan personelin gecemeleri vergiden istisna tutulmuştur. Diğer tüm kişiler –işletme sahibi, yönetim kurulu üyesi, denetçi gibi– bedelsiz konaklasalar dahi vergi doğmaktadır. Örneğin özet 1, bu ayrımı net şekilde ortaya koymaktadır. Özet 1’de iş için konaklayan yönetim kurulu üyelerinin dahi vergilendirilmesi gerektiği belirtilmektedir. **“KDV Oranı Belirsizliği”** (Tema 4) ise katma değer vergisi açısından oran uygulamasındaki tereddütlere işaret etmektedir. Özellikle otel ve benzeri işletmeler dışında sunulan geceleme hizmetlerinde %8 yerine %18 oranında KDV uygulanması gerektiği belirtilmiştir. Örneğin özet 4’te, eşyalı konut kiralama yapan bir işletmeye, faaliyetinin “otel hizmeti” sayılamayacağı ve bu nedenle %18 oranında KDV uygulanması gerektiği açıklanmıştır.

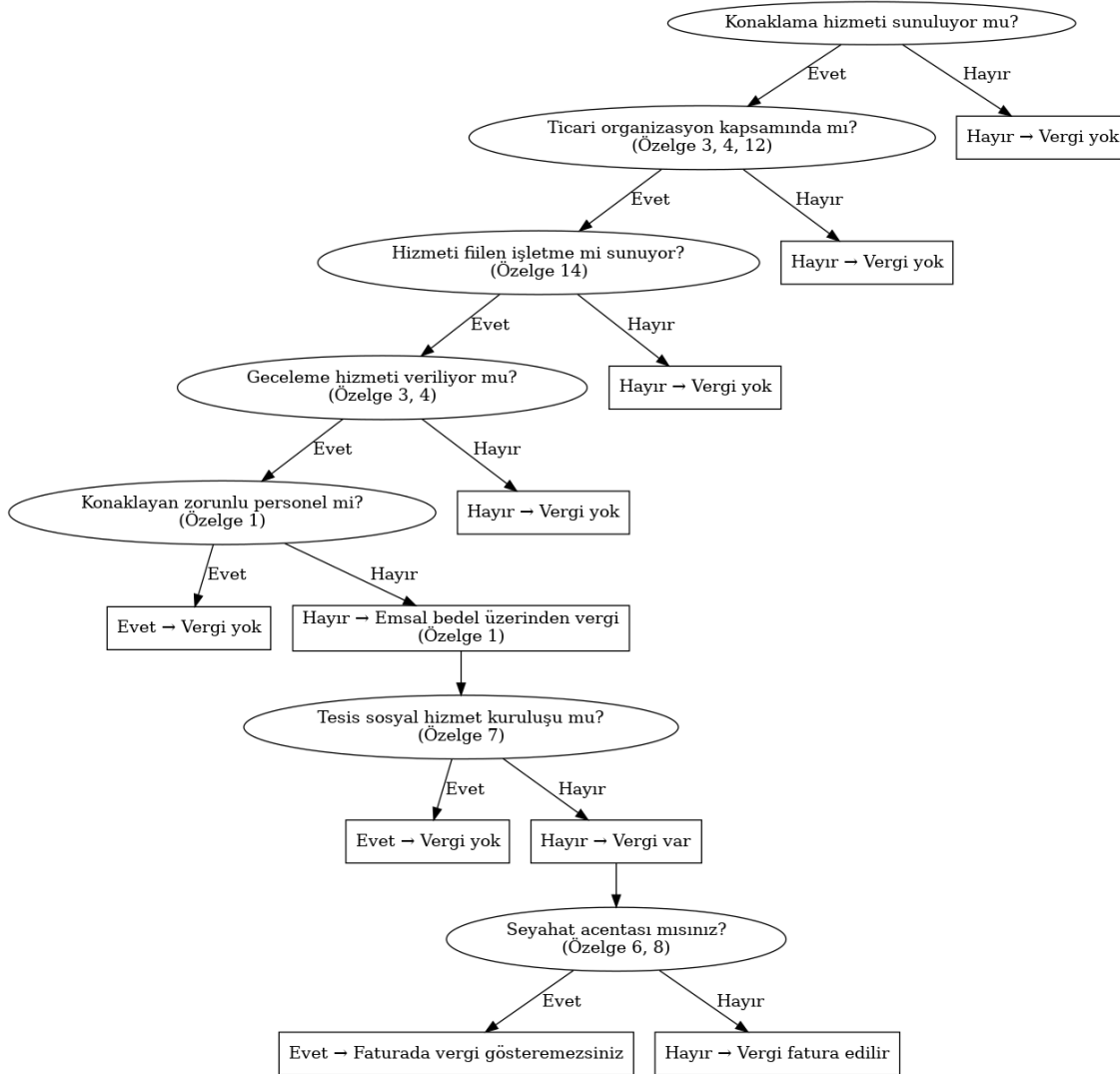
“Acentelerin Rolü ve Fatura Düzeni” teması (Tema 5), mükellef olmayan ancak işlemde aracı konumunda bulunan seyahat acentalarının sorumlulukları hakkında verilen bilgiler doğrultusunda oluşturulmuştur. Acentalar, verginin mükellefi sayılmadıklarından müşterilere düzenledikleri faturalarda konaklama vergisini gösteremezler. Ancak, ödedikleri vergileri muhasebe kayıtlarında gider olarak dikkate alabilirler. Örneğin özet 6’da acentanın faturasına konaklama vergisi yansıtamayacağı belirtilmiş; özet 2 ve 8’de ise bu verginin gider olarak yazılabileceği ifade edilmiştir. **“Sosyal Amaçlı Konaklama Hizmetleri”** teması (Tema 6) ise kamu yararına sunulan hizmetlerin vergiye tabi olup olmayacağını değerlendirmektedir. Gelir İdaresi, yalnızca 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu kapsamında yer alan kurumlar tarafından verilen hizmetlerin istisna kapsamında değerlendirilebileceğini ifade etmiştir. Örneğin özet 7’de belediyenin yönlendirmesiyle sosyal amaçlı hizmet veren bir pansiyon işletmesinin, sosyal hizmet kuruluşu sayılmadığı için vergiye tabi olduğu ifade edilmiştir.

“Turizm Belgesi ve Ruhsat Etkisinin Mükellefiyete Yansıması” teması (Tema 7), hukuki izinlerin mükellefiyet üzerindeki etkisine yönelik verilen özetler neticesinde oluşturulmuştur. İşletmenin Kültür

ve Turizm Bakanlığı'ndan turizm işletme belgesi alıp almadığı, verginin doğup doğmadığı açısından belirleyici değildir. Faaliyet fiilen başlamışsa mükellefiyet oluşmaktadır. Bu da uygulamada “belgesiz ama faaliyet halinde” olan işletmelerin vergi yükümlülüğü altına girmesi anlamına gelmektedir. Örnek olarak özelge 9’da belediye ruhsatı ile faaliyet gösteren ancak henüz turizm işletme belgesi almamış bir tesisin mükellef sayılması gerektiği açıklanmıştır. **“Muhasebe ve Kurumlar Vergisi Etkisi”** (Tema 8) konaklama vergisinin mali kayıtlar üzerindeki yasal statüsünü belirlemek için verilen özeldeler sonucunda oluşturulmuştur. Konaklama vergisinin muhasebe sisteminde hangi hesaplara kaydedileceği ve gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı işletmeler açısından önemli bir belirsizlik alanıdır. Gelir İdaresi, bu verginin doğrudan gider hesaplarında izlenebileceğini ve kurum kazancının tespitinde indirilebileceğini kabul etmektedir. Örnek olarak özelge 2 ve 13’te, seyahat acentalarının ödediği konaklama vergisinin “hizmet üretim maliyeti” olarak kaydedilebileceği ve kurum kazancından indirilebileceği belirtilmiştir.

Her tema, ilgili özelge numaraları ile ilişkilendirilmiş ve böylece içerik analizi süreci şeffaf biçimde sunulmuştur. Bu yapılandırma, vergi uygulamalarına ilişkin yorum farklılıklarını sistematik biçimde analiz etmeye imkân tanımış ve aynı zamanda uygulayıcıların, politika yapıcılarının ve akademisyenlerin konaklama vergisine ilişkin değerlendirmelerde referans alabileceği bir analitik çerçeve sunmuştur.

Şekil 1. Konaklama Vergisi Karar Ağacı Modeli



Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen 14 özelve dayalı olarak yapılandırılan bu model, uygulayıcıların vergisel yükümlülüklerini hangi durumlarda nasıl değerlendireceklerine dair sistematik bir karar mekanizması sunmak amacıyla geliştirilmiş ve Şekil 1’de Karar Ağacı Modeli olarak sunulmuştur. Bu yönüyle şekil sadece bir görsel değil aynı zamanda uygulama rehberi niteliğinde bir analiz aracı görevi de görmektedir.

Karar ağacı modeli, içerik analizinde ortaya konan 8 tematik kodun (örn. mükellefiyetin belirlenmesi, vergi matrahı ve istisnalar, sosyal amaçlı konaklama hizmetleri, acentelerin rolü ve fatura düzeni) her birine karşılık gelecek şekilde tasarlanmıştır. Karar süreci adım adım yapılandırılmış olup ilk olarak konaklama hizmetinin sunulup sunulmadığı sorusu üzerinden başlanmış ve nihayetinde işletmenin konaklama vergisi mükellefi olup olmadığı, hangi durumda vergi hesaplayacağı ve ne tür beyan sorumluluğu bulunduğu sorularına cevap aranmıştır.

Modelin ilk basamağı, işletmenin faal olup olmamasından ziyade konaklama hizmeti sunulup sunulmadığına odaklanarak Gelir İdaresi’nin "fiili faaliyet değil, organizasyonel hazır bulunuşluk" yaklaşımını yansıtmaktadır (örn. Özelge 3, 9). Devamında ise hizmetin ticari organizasyon kapsamında sunulup sunulmadığı, geceleme hizmeti içerip içermediği, hizmeti sunan kişinin kim olduğu (kiraya veren mi, işleten mi?), konaklayan kişinin niteliği (zorunlu personel mi, işletme sahibi mi?), sosyal yardım amaçlı olup olmadığı ve nihayetinde seyahat acentası aracılığıyla mı verildiği gibi çok katmanlı ve uygulamada sıkça belirsizlik yaratan sorulara sistematik bir yanıt sunulmaktadır.

Bu karar ağacı modelinin, özelveğin içerdiği normatif bilgi ile uygulayıcının pratik karar ihtiyacını buluşturarak vergi yükümlülüğünün koşullarını sadeleştirerek olası soru veya sorunları kolayca çözüme kavuşturabileceği düşünülmektedir. Ayrıca bu karar ağacı modeli Gelir İdaresi’nin yorumladığı kriterlerin (örn. tesisin sosyal hizmet kuruluşu olup olmaması (Özelge 7), fiili işletici olup olmama durumu (Özelge 14), kısa süreli kiralama faaliyetlerinin kapsamı (Özelge 12)) nasıl bir bütünlük içinde değerlendirilebileceğini göstermektedir.

Modelin önemli katkılarından bir tanesi de sadece vergi mükellefiyetini belirlemekle kalmaması aynı zamanda vergi planlaması, muhasebe uygulaması ve belgelendirme süreçlerine de yön göstermesidir. Örneğin, acentalar tarafından düzenlenen faturalarda konaklama vergisinin gösterilip gösterilemeyeceği veya verginin gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı gibi ikincil ancak uygulama açısından kritik önemdeki hususlara da karar yolları açmaktadır (Özelveğin 2, 6, 13).

Bu yönüyle oluşturulan karar ağacı modeli, hem çalışmanın nitel analiz boyutunu görsel olarak somutlaştırmakta hem de idari yorumların bir karar destek sistemine dönüşümünü temsil etmektedir. Ayrıca, özelge temelli içerik analizinden elde edilen verilerin karar süreçlerine nasıl dönüştürülebileceğine dair metodolojik bir örnek teşkil etmesi açısından da karar ağacı modeli önem arz etmektedir.

5. SONUÇ VE TARTIŞMA

Bu çalışma, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın 2023-2025 yılları arasında yayımladığı on dört özelveyi tematik içerik analiziyle inceleyerek konaklama vergisinin uygulamadaki belirsizlik alanlarını bütüncül biçimde haritalandırmayı amaçlamıştır. Ayrıca bu çalışma özelge temelli nitel analizi karar destek şemasına dönüştüren özgün yöntemsel yaklaşımıyla hem turizm vergi politikası literatürüne kavramsal bir çerçeve sunmakta hem de uygulayıcıların en sık yaşadığı tereddütleri adım adım çözen pratik bir yol haritası önermektedir. Araştırma bulguları, mükellefiyetin yalnızca fiili hizmet sunumuna değil tesisin “işletmeye hazır” kabul edildiği ana bağlı olarak başladığını; kısa süreli kiralamalar, devre tatiller ve platform aracılı işlemlerin de vergi kapsamına alındığını göstermiştir. Dolayısıyla bulgular, Türkiye’deki düzenlemenin Avrupa’da görülen “geniş kapsama” eğilimini taşıdığını göstermektedir (Blackwell vd., 2006; Gago vd., 2006). Özellikle mükellefiyetin belirlenmesi

temasındaki veriler, işletmelerin belge süreci tamamlanmamış olsa dahi mükellef sayılmasına ilişkin yönetim yaklaşımının pratikte vergi uyum yükünü artırdığını ortaya koymaktadır.

Karar ağacı modeli, özgelerelemlerle türetilen sekiz ana temayı tek bir mantıksal akışta birleştirerek hem uygulayıcılar (otel yöneticileri vb.) hem de politika yapıcılar için somut bir rehber sunmaktadır. Karar ağacı modeli, uluslararası literatürde “uygulama protokollerini görselleştirme” yöntemine (Breiman vd., 1984) benzer şekilde, karmaşık mevzuatı işlevselleştirilebilir adımlara dönüştürerek vergi idaresinin normatif yorumunu sadeleştirmektedir. Bu karar ağacı, özellikle uygulayıcıların sıklıkla karşılaştığı belirsizlikleri azaltma, mevzuatı anlamlandırma ve mükellefiyet risklerini yönetme açısından işlevsel bir çerçeve sunmaktadır. Aynı zamanda Gelir İdaresi’nin yaklaşımını kodlayan bu şema, akademik literatürde “uygulama normlarının idari rehberliğe dönüşümü” kapsamında değerlendirilebilecek bir prakseolojik model olarak da yorumlanabilir. Bu yönüyle çalışma, Pahl vd. (2024) tarafından vurgulanan “yasal tutarsızlıkların işletme düzeyinde belirsizlik doğurması” sorununa pratik bir çözüm önerisi sunma gücüne sahiptir. Ayrıca, vergi matrahı unsurunda katkı payı ve aidat gibi kalemlerin dâhil edilip edilmemesi tartışması literatürde dile getirilen (Göktaş ve Çetin, 2023) vergi adaleti eksenindeki kaygıları da doğrulamaktadır. Bu doğrultuda ilgili kurum tarafından sıkça talep edilen özgelerelemleri konsolide eden ve bağlayıcılığı yüksek kılavuzlar yayımlanması hem mükellef uyum maliyetini düşürecek hem de idari iş yükünü hafifletecektir.

Çalışmanın temel sınırlılığı, yalnızca resmi özgelge metinlerine dayanmasıdır; sahadaki işletme deneyimlerinin nitel görüşmelerle desteklenmesi, karar ağacının doğrulayıcı testleri için gereklidir. Gelecek araştırmalarda konaklama vergisine ilişkin yargı kararları ile özgelerelemlerin karşılaştırılması; hangi durumlarda mahkemelerin Gelir İdaresi ile aynı veya zıt görüşte olduğu üzerine yapılacak analizler uygulamada ortaya çıkabilecek çelişkili yorumları açığa çıkarabileceği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Arendse, J., Stark, K., & Renaud, C. (2019). The Cohen and Kuttel stories: Is the place where I hang my hat still relevant to determine my residence for tax purposes?. *Southern African Business Review*, 19, 1–24. <https://doi.org/10.25159/1998-8125/5779>
- Ayyıldız, Y. (2018). Mükelleflerin İzahat Talepleri ve Hukuki Sonuçları İtibariyle “Özelge” ve “Özelge Niteliğinde Olmayan Görüş” Ayrımı. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 4(3), 1-11.
- Blackwell, C., Crotts, J. C., Litvin, S. W., & Styles, A. K. (2006). Local Government Compliance with Earmarked Tax Regulation. *Public Finance Review*, 34(2), 212-228. <https://doi.org/10.1177/1091142105284213>.
- Boto-García, D., Mariel, P., Pino, J. B., & Alvarez, A. (2020). Tourists’ willingness to pay for holiday trip characteristics: A Discrete Choice Experiment. *Tourism Economics*, 28(2), 349-370. <https://doi.org/10.1177/1354816620959901>.
- Breiman, L., Friedman, J., Olshen, R.A., & Stone, C.J. (1984). Classification and Regression Trees. Chapman and Hall/CRC. <https://doi.org/10.1201/9781315139470>
- Cetin, G., Alrawadieh, Z., Dincer, M. Z., Istanbulu Dincer, F., & Ioannides, D. (2017). Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations: Empirical Evidence from Istanbul. *Economies*, 5(2), 21. <https://doi.org/10.3390/economies5020021>
- Dijital Vergi Dairesi (2023). Konaklama Vergisi Beyannamesi Düzenleme Kılavuzu. <https://dijital.gib.gov.tr/Kilavuzlar#0> (Erişim Tarihi: 15.05.2025).

- Gago, A., Labandeira, X., Picos, F., & Rodríguez, M. (2006). Taxing Tourism in Spain: Results and Recommendations, *Nota di Lavoro* 40, Milano: The Fondazione Eni Enrico Mattei. <https://doi.org/10.2139/ssrn.891780>
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2023). Konaklama Vergisi Rehberi. <https://www.turmobil.org.tr/dokumanlar/download/1b26fb59-8add-444c-837d-adc4d64aca10> (Erişim Tarihi: 15.05.2025).
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2025). Konaklama Vergisi Özelgeleri. https://www.gib.gov.tr/search/node/%22konaklama%20vergis%22%20type%3An_ozelge (Erişim Tarihi: 01.01.2025).
- Ghaem Zabihi, S. M., & Rezazadeh, Z. (2023). The Impact of Taxation in the Tourism Industry: Dynamic Approach. *International Journal of Applied Research in Management, Economics and Accounting*, 1(1), 1–9. <https://doi.org/10.63053/ijmea.1>
- Göktaş, L. S. & Çetin, G. (2023). Tourist tax for sustainability: Determining willingness to pay. *European Journal of Tourism Research*, 35, 3503. <https://doi.org/10.54055/ejtr.v35i.2813>
- Göktaş, L. S. (2025). Konaklama vergisine ilişkin turizm paydaşlarının görüşlerinin belirlenmesine yönelik bir araştırma. *Vergi Sorunları Dergisi*. 2(437), s. 52-65.
- Göktaş, L.S. & Polat, S. (2019). Tourist Tax Practices in European Union Member Countries and Its Applicability in Turkey. *Journal of Tourismology*, 5(2), 145-158. <https://doi.org/10.26650/jot.2019.5.2.0026>
- Guest, G., Namey, E., & Chen, M. (2020). A simple method to assess and report thematic saturation in qualitative research. *PloS one*, 15(5), e0232076. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0232076>
- Gulkova, E., Karp, M., & Tiplina, M. (2025). Tourist tax as a new tax in the russian tax system since 2025: results of the experiment and levy prospects. *Vestnik Universiteta*, (1), 192-200. <https://doi.org/10.26425/1816-4277-2025-1-192-200>
- Hassan, N. S. A., Palil, M. R., Ramli, R., & Maelah, R. (2023). Increasing tax compliance behaviour through accommodative approaches and tax rewards. *International Journal of Economics and Management*, 17(2), 211-228. <https://doi.org/10.47836/ijeam.17.2.05>
- Krippendorff, K. (2018). Content analysis: An introduction to its methodology. Sage.
- Litvin, S. W., Crotts, J. C., Blackwell, C., & Styles, A. K. (2006). Expenditures of Accommodations Tax Revenue: A South Carolina Study. *Journal of Travel Research*, 45(2), 150-157. <https://doi.org/10.1177/0047287506291597>
- Manav, T. (2019). Özelge yeni bir hüküm tesis edebilir mi?. *Mali Çözüm Dergisi*, 29, 217-225.
- Mills, B. M., Rosentraub, M. S., & Jakar, G. (2019). Tourist tax elasticity in Florida: Spatial effects of county-level room tax rate variation. *Tourism Management Perspectives*, 31, 174-183. <https://doi.org/10.1016/j.tmp.2019.05.003>
- Öztürk, D., & Saygın, Ö., (2024). A field research on Accommodation Tax, *bmij* (2024) 12 (2): 398-420. <https://doi.org/10.15295/bmij.v12i2.2384>
- Pahl, B., Popławski, M., Radvan, M., & Vartašová, A. (2024). The legal construction of and legislative issues concerning tourist taxes: a comparative law case study. *Białostockie Studia Prawnicze*, 29(1), 113-128. <https://doi.org/10.15290/bsp.2024.29.01.07>

- Radvan, M. (2020). New Tourist Tax as a Tool for Municipalities in the Czech Republic. *Lex Localis: Journal of Local Self-Government*, 18(4). [https://doi.org/10.4335/18.3.1095-1108\(2020\)](https://doi.org/10.4335/18.3.1095-1108(2020))
- Resmî Gazete (2022). Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliği. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/12/20221214-6.htm> (Erişim Tarihi: 15.05.2025).
- Rosembuj, T. (1996). Tributos Ecológicos En El Ámbito Municipal. *Impuestos*, 22, Pp. 3-18.
- Rosselló, J., & Sansó, A. (2017). Taxing tourism: the effects of an accommodation tax on tourism demand in the Balearic Island (Spain). *Cuadernos Económicos De ICE*, 1(93). <https://doi.org/10.32796/cice.2017.93.6152>
- Roth, A. & Schipani, S. (2023). Alternative accommodations in southeast asia. ADB BRIEFS. <https://doi.org/10.22617/brf230520-2>
- Spengler, J. O. & Uysal, M. (1989). Considerations in The Hotel Taxation Process. *International Journal of Hospitality Management*, 8(4), 309-316. [https://doi.org/10.1016/0278-4319\(89\)90007-8](https://doi.org/10.1016/0278-4319(89)90007-8)
- Strauss, A. L., & Corbin, J. M. (1998). Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory. Sage.
- Vartašová, A., Červená, K., & Olexová, C. (2022). Taxation of accommodation services provided in the framework of the collaborative economy in the Slovak Republic. *International Conference on Tourism Research*, 15(1), 433-440. <https://doi.org/10.34190/ictr.15.1.108>
- Yaldız, Ç. (2020). Özelgelerin Hukuki Mahiyeti. *Kesit Akademi Dergisi*, (23), 317-328. <https://doi.org/10.29228/kesit.43265>
- Yang, Y., & Hua, N. (2020). Does hotel class moderate the impact of crime on operating performance? *Tourism Economics*, 28(1), 44-61. <https://doi.org/10.1177/1354816620949040>.