

Konaklama Vergisinin Belediyelere Tahsisi: Türkiye İçin Bir Değerlendirme

Mehmet Öksüz¹

Özet

Yerel yönetimler, bireylerin hayatını doğrudan veya dolaylı olarak etkileyebilecek kritik öneme sahip çeşitli kamusal hizmetler sunan idareler konumundadır. Dolayısıyla bu idarelere görevleriyle orantılı gelir kaynakları da sağlanmalıdır. Türkiye’de yerel yönetimlerin gelir kaynaklarının yetersiz olduğu, bu durumun da onları merkezi yönetimden gelecek olan transferlere bağımlı hale getirdiği açıktır. Bu kapsamda bu çalışmada, Türkiye’de 2023 yılında uygulamaya giren ve merkezi idare tarafından alınan konaklama vergisinin, en önemli yerel yönetim birimi olan belediyelere tahsis edilmesinin gerekliliği tartışılmıştır. Literatür taraması yönteminin benimsendiği çalışmada; belediyelerin mali özerkliğini artırılabilir olması, faydalanma ilkesine göre alınıyor olması, çevre koruma hizmetlerinin büyük kısmının belediyeler tarafından sunuluyor olması ve birçok ülkede uygulayıcıların belediyeler olması nedeniyle konaklama vergilerinin belediyelere tahsis edilmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Giriş

Refah devleti anlayışıyla birlikte, kamu kesiminin vatandaşlara sunduğu kamusal hizmetlerin çeşitliliği artmış, bu durum yerel yönetimlerin var olan görevlerinin daha da önem kazanmasına ve onlara yeni görevler verilmesine neden olmuştur. Ancak, bu idarelerin görevlerini yerine getirebilmeleri için görevleriyle orantılı gelir kaynaklarına da sahip olmaları bir zorunluluktur. Nitekim Türkiye’de bu durum, 03.10.1992’de yayınlanan 21364 sayılı Resmi Gazete’de yer alan Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı’nın 9. maddesi ile güvence altına alınmıştır. Bu kapsamda günümüzde, merkezi idare ile yerel yönetimlerin kaynakları bölüşmesi sonucunda emlak vergisi, çevre

1 Dr. Öğr. Üyesi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, moksuz@comu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-3298-0280

temizlik vergisi, ilan ve reklam vergisi gibi birtakım vergilerin tahsil yetkisi belediyelere verilmiş durumdadır. Ancak, yerel yönetimlerin görevlerinin artması, sahip oldukları kaynakların da artırılmasını gerekli kılmaktadır. Bu bağlamda, konaklama verginin belediyelere tahsis edilmesi literatürde birçok ülkede (Fransa, Almanya, Hollanda, İtalya gibi) örneği bulunan bir durumdur.

Türkiye’de konaklama vergisinin Türk vergi sistemi içerisine girebilmesi 2019 yılında kabul edilen 7194 sayılı Kanun ile olmuştur. Ancak, ekonomik çalkantıların yaşanması ve sonrasında da tüm dünyayı etkileyen yeni tip Koronavirüsün yayılması neticesinde bu verginin uygulamaya konulması 2023 yılında gerçekleşebilmiştir. Vergiye ilişkin detayların paylaşıldığı, 14.12.2022’de yayınlanan 32043 sayılı Resmi Gazete’de yer alan Konaklama Vergisi Uygulama Tebliği’nde vergi beyanının, bağlı olunan vergi dairesine yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır. Belediyelerin gelir ihtiyacının artmış olmasına rağmen bu yeni gelir kaynağı belediyelere değil, merkezi idareye tahsis edilmiştir.

Bu çalışmada, literatürde yerel vergi olarak görülen konaklama vergisinin, Türkiye’de merkezi idare geliri olmaktan çıkartılıp belediyelere tahsis edilmesinin gerekliliği tartışılacaktır. Çalışmada bu soruya yanıt verebilmek için öncelikle, idareler arası kaynak bölüşümünün gerekliliği ile bölüşüm kriterleri ve yöntemleri üzerinde durulacaktır. Daha sonra ise idareler arasında bölüşülmesi gereken bir gelir kaynağı konumunda bulunan konaklama vergisinin varlık nedenlerine değinilecektir. İlerleyen kısımda, bu bilgiler ışığında, konaklama vergisinin belediyelerin öz geliri haline getirilmesinin gerekliliği nedenleriyle tartışılacak ve ülke uygulamalarından örneklerle desteklenmeye çalışılacaktır. Son olarak da konaklama vergisi özelinde, idareler arasında kaynak bölüşümü sorununun çözüme yönelik önerilerde bulunulacaktır.

1. İdareler Arası Kaynak Bölüşümü

Siyasal sistemleri ve ekonomik yapıları bakımından birbirlerinden çok farklı olsalar da tüm devletlerde ortak bir idari yapı tanımlaması vardır. Bunlar, merkezi idare ve yerel yönetimler şeklindedir. Kaynak kullanımı ve hizmet sorumluluklarının idareler arasında (merkezi idare ile yerel yönetimler arasında) bölüşümü, kaynakların optimal dağılımı açısından büyük önem arz etmektedir. İdareler arasındaki ilişkinin biçimi, hukuki, siyasi ve ekonomik faktörlerin dışında ülkelerin devlet geleneği, kültürel tarihi, demokratikleşme süreci ile töreler ve inanç sistemleri bakımından da farklılık gösterebilmektedir (Sakinç, 2007: 80-81).

İkili yönetsel yapının bir ayağını oluşturan yerel yönetimler, tıpkı diğeri ayağını oluşturan merkezi idare gibi, kamu kesimi üretici birimlerinden birisi konumundadır. Bu durum da ilk olarak, hangi hizmetlerin hangi idare tarafından ve ne miktarda görüleceği sorununu, başka bir deyişle, idareler arası hizmet bölüşümü sorununu beraberinde getirmiştir. Bu sorunun çözümü ise ikinci sorunu doğurmaktadır. Çünkü bu idarelerin hizmetleri yerine getirirken, zaten sınırlı olan kaynaklardan nasıl ve ne ölçüde yararlanacağı, başka bir deyişle, idareler arası kaynak bölüşümü de çözülmesi gereken ayrı bir sorundur. İşte tüm bu sorunlar idareler arasındaki ilişkilerin doğmasına sebep olmuştur (Bakıcı, 2004: 33). Ayrıca, ortaya çıkan sorunlardan da anlaşılacağı üzere, idareler arası ilişkiler iki unsura dayanmaktadır. Bu unsurlardan birincisi hizmetlerin bölüşümü, ikincisi ise gelir kaynaklarının bölüşümüdür.

İdareler arası hizmetlerin ve gelir kaynaklarının bölüşümü sorunu birtakım ekonomik, mali, idari ve sosyal nedenlerle düzenlenmelidir. Bu nedenleri kısaca; (i) yetki çatışmasının oluşmaması ve kamu düzeninin korunması için, (ii) kaynak israfının olmaması ve kaynakların etkin kullanılabilmesi için, (iii) bölgeler arası eşitsizliklerin azaltılması/ortadan kaldırılabilmesi için, (iv) merkezi idarenin yerel yönetimleri baskı altında tutmasını önlemek için ve son olarak da (v) idarelerin ihtiyaç duyduğu gelir kaynağı aynı olduğu için şeklinde sıralamak mümkündür (Çetinkaya, 2017: 22-26). Belirtilen nedenler, bölüşüm sorununun çözülmesi konusundaki gerekliliği açıkça ortaya koymaktadır.

İdareler arası ilişkilerin yasal çerçevede düzenlenmesine mali tevzin denilmektedir. Bu kavram ilk olarak 1922 yılında A. Mansel tarafından ele alınmış, ardından 1932 yılında J. Popitz tarafından geliştirilmiştir. Literatürde bu kavramın karşılığı olarak “akçal denkleştirme”, “mali denkleştirme” ve “mali uzlaşma” gibi ifadeler de kullanılmaktadır. Mali tevzin kavramı dar ve geniş anlamda olmak üzere iki şekilde incelenmektedir. Sadece gelir kaynaklarının idareler arasında bölüşülmesine dar anlamda mali tevzin denilmektedir. Böylece dar anlamdaki mali tevzin, merkezi idare ve yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin kapsamını ve sınırlarını belirlemektedir. Bununla birlikte, idareler arasında hem gelir hem de hizmet bölüşümünün yapılmasına ise geniş anlamda mali tevzin denilmektedir. Böylece geniş anlamda mali tevzin, merkezi idare ve yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin kapsamının yanı sıra bu idarelerin görev ve hizmet alanlarının kapsamını da belirlemektedir (İpek, 2017: 37-38). Çalışmanın konusu gereği, bundan sonraki kısımda gelir kaynaklarının idareler arasında bölüşülmesine odaklanılacaktır.

İdareler arası kaynak bölüşümünde dar ve geniş anlamlar bulunmaktadır. Dar anlamda kaynak bölüşümü, kaynakların, mali durumu iyi olan yerel yönetimlerden alınarak gelir açısından zayıf olan yerel yönetimlere denge sağlayıcı şekilde transfer edilmesi biçiminde tanımlanmaktadır. Buna karşın geniş anlamda kaynak bölüşümü ise denge sağlayıcı transferlere ek olarak, gelir kaynaklarının merkezi idare ile yerel yönetimler arasında paylaşılmasını ifade etmektedir (Tekin, 1977: 130).

İdareler arası kaynak bölüşümünde önem arz eden konu, hangi gelir kaynaklarının hangi idareye hangi kriterlere göre bırakılacağıdır. Bu noktada dört önemli kriter üzerinde durulmaktadır. Bunlardan ilki, **idari etkinlik kriteridir**. Bu kriter, hangi idarenin (merkezi idare ya da yerel yönetimler) gelir kaynağını daha etkin yönetebilecekse kaynağın o idareye verilmesini ifade etmektedir. Burada, gelir kaynağının belirli bölgede yer alması durumunda yerel yönetimlerin daha iyi yönetebileceği; gelir kaynağının tüm ülke sınırlarına yayılması durumunda ise merkezi idarenin daha iyi yönetebileceği söylenebilir. Örneğin emlak vergisinde, emlağın vergilendirme sürecini (tarh-tebliğ-tahakkuk-tahsil), emlağın değeriyle ilgili her türlü çalışmayı ve denetimini yerel yönetimler daha iyi yapabilecekleri için bu vergi kaynağının yerel yönetimlere bırakılması uygun olacaktır. Buna karşın, gelir vergisi gibi kaynağı tüm ülke sınırlarına yayılan gelir türlerinin ise merkezi idareye bırakılması daha etkin olacaktır. İkinci kriter, **hizmetlerin özelliği kriteridir**. Bu kritere göre yerel yönetimler genellikle, bölge halkını ilgilendiren, kişisel yararlanmayı ön plana çıkartan nitelikteki hizmetlerin sunumunu etkinlikle gerçekleştirmektedirler. Merkezi idarenin sunduğu hizmetler ise toplumun daha genelini kapsayan ve mutlak olarak bölünemeyen nitelikteki hizmetlerdir (Öncel, 1998: 57-59). Bunun karşılığında, yerel yönetimler faydalanma vergileri olarak da ifade edilebilen harç ve fiyat adları altında gelirler elde ederken; merkezi idare ise vergi kaynaklarına sahip olmalıdır. Üçüncü kriter, **milli gelirden alınacak pay kriteridir**. Bu kritere göre önemli olan, iki idare arasında milli gelirin paylaşım yüzdesinin belirlenmesidir. Bu noktada, idarelerin yerine getirdikleri toplumsal hizmetlerle milli gelirden aldıkları payın aynı olması gerekmektedir. Bu kritere göre örneğin, yerel yönetimler toplumsal hizmetlerin %10'unu gerçekleştiriyorsa, milli gelirden %10 pay alması gerekmektedir. Dördüncü ve son kriter ise **tarihsel faktörler kriteridir**. Bu kritere göre kaynakların bölüşümü ülkedeki geleneksel yapı göz önünde bulundurularak yapılmaktadır. Örneğin, iktisadilik kriterine göre emlak vergisinin yerel yönetimlere bırakılması uygundur. Ancak, köklü bir yerel yönetim geçmişine sahip İsveç'te emlak vergisi merkezi idare tarafından tahsil edilmektedir. Bu durum, tarihsel yönüyle İsveç'in uyguladığı devlet sisteminin yapısından kaynaklanmaktadır (Çetinkaya,

2017: 79-80). Görüldüğü gibi idareler arası kaynak bölüşümünde birçok kriter bulunmakta ve bu kriterler kaynak bölüşümünü sağlamaya çalışırken farklı yönere odaklanmaktadır.

İdareler arası kaynak bölüşümü kriterleri çerçevesinde kaynak paylaşımında üç yöntem kullanılmaktadır. Bunlar; (i) bağımsız vergilendirme yetkisi verilmesi, (ii) vergi kaynaklarının paylaşılması ve (iii) karma sistem şeklindedir. İlk yöntem **bağımsız vergilendirme yetkisi verilmesidir**. Bu yönteme göre yerel yönetimlerin hiçbir kısıtlama ve sınırlama olmaksızın tam bir vergilendirme yetkisine sahip olması öngörülmektedir. Vergilendirme yetkisinin tam olarak kullanılabilmesinin üç koşulu bulunmaktadır. Birincisi, verginin yerel yönetim tarafından takdir edilmesidir. İkincisi, vergi oranlarının serbestçe belirlenebilmesidir. Üçüncüsü ise takdir edilen verginin tahsilatının da yerel yönetim tarafından yapılmasıdır (Sakınç, 2007: 123-124). Ancak bu yöntemin; (i) mükerrer vergilemeye yol açabilme, (ii) tarh ve tahsil giderlerinde artış yaşanması ve (iii) bölgeler arası eşitsizliklerin artmasında rol oynamak gibi bazı sakıncaları bulunmaktadır (Tekin, 1977: 134). İkinci yöntem, **idareler arası gelir kaynaklarının paylaşılmasıdır**. Bu yöntemde, merkezi idare ile yerel yönetimlerin hangi vergi kaynağına başvuracağı önceden belirlenmektedir. Dolayısıyla bu yöntemle, mükerrer vergilemenin önüne geçilebilmektedir. Ancak bu durum da mali kapasite farklılığından kaynaklanan “eşitlere eşit muamele” prensibine aykırı sonuçlar doğurabilmesi ve ortak bir ekonomi politikasının uygulanmasını zorlaştırması gibi bazı sakıncalar doğurmaktadır (İpek, 2017: 51-52). Üçüncü yöntem ise **karma sistemdir**. Bu yöntem, içerisinde üç farklı dağıtım sistemini barındırmaktadır. İlk olarak hisse esaslı yöntemine göre vergiyi toplayacak olan idare (merkezi idare ya da yerel yönetimler) belirlendikten sonra toplanan vergi geliri diğer idare ile paylaşılır. İkinci olarak ek oran ya da münzam kesir yöntemine göre merkezi idare tarafından toplanan vergilerin oranına, yerel yönetimler için de bir oran ilave edilmesi öngörülmektedir. Üçüncü ve son olarak vergi torbası yöntemine göre ise tüm vergiler belirli bir hesapta toplanır ve daha sonra merkezi idare tarafından belirlenen bir oranı yerel yönetimlere dağıtılır (Çetinkaya, 2017: 83-85). Genel olarak değerlendirildiğinde federal yapılanmayı benimseyen ülkelerde yerel yönetimlere bağımsız vergilendirme yetkisi verilmesi uygun olurken; üniter sistemin geçerli olduğu daha merkezîyetçi yapıdaki ülkelerde ise diğer yöntemlerin uygun olduğu söylenebilir. Ancak her yöntemin avantajının yanı sıra dezavantajlarının da bulunduğu göz ardı edilmemelidir.

Genel olarak değerlendirildiğinde idareler arası kaynak bölüşümünde birçok kriterin ve birçok yöntemin bulunduğu, dolayısıyla mutlak doğru bir bölüşüm sisteminin olmadığı ve bölüşümün çok sayıda faktörden (ülkenin

siyasi ve idari yapısı, ekonomik durumu, tarihi etkenler vb.) etkilendiği söylenebilir. Bu durumun ise kaynak bölüşümü konusunda ülkelerdeki uygulamaların birbirinden farklı olmasına, başka bir deyişle bir uygulama birliği sağlanamamasına neden olmaktadır. Bu doğrultuda, bölüşüm kriterleri ve yöntemlerinin yanı sıra, çeşitli ülkelerdeki uygulamaların sonuçları ve konjontürel yapı da göz önünde bulundurulurken ülkeler özelinde değerlendirmelerin ve tartışmaların yapılması bir gereklilik olarak görülmektedir.

2. Gelir Kaynağı Olarak Konaklama Vergisi

Vergi kaynaklarının idareler arasında bölüşümünde uygulama birliğinin olmaması, bu gelir kaynaklarının hangi idareye bırakılacağına tartışılması gerekli kılmaktadır. Bu noktada, motorlu taşıtlar vergisinin yerel yönetimlere tahsisinin literatürde sıkça tartışılan bir konu olduğu görülmektedir (Demirbaş ve Çetinkaya, 2010). Bununla birlikte, üzerine tartışılması gereken gelir kaynaklarından bir diğeri ise bu çalışmanın konusunu oluşturan konaklama vergisidir.

Konaklama vergisi, konaklama tesisinde geçici olarak konaklayan turistlerden, tesisten ayrılış sırasında konakladığı her gece için alınan özel bir vergi türüdür (Göktaş ve Polat, 2019: 147). Konaklama vergisi gibi turizm üzerinden alınan vergiler 1980'lerden beri dünya çapında popüler hale gelmiştir (Mak, 2006: 251). Bu vergi, bazı ülkelerde şehir vergisi ya da turizm vergisi gibi farklı isimlerde de uygulanmaktadır (Bozdoğanoglu, 2013: 132). Çalışmada anlam bütünlüğünün sağlanabilmesi adına turizm üzerinden alınan özel vergiler, konaklama vergisi olarak isimlendirilecektir.

Gago vd. (2009: 381) konaklama vergisinin uygulanmasının arkasında dört temel amaç olduğunu belirtmiştir. Bunlar; (i) gelirleri genişletmek ve çeşitlendirmek, (ii) vergi yükünü ihraç etmek, (iii) kamusal mal ve hizmetleri finanse etmek ve (iv) yayılan negatif dışsallıkları giderebilmek şeklinde sıralanmıştır. İlk olarak gelirlerin artırılması açısından bakıldığında, Kato vd. (2011: 144) turizm faaliyetlerinin ekonomik açıdan çeşitli faydaları olduğunu belirtmişlerdir. Ayrıca, günümüzde turizmin, dünya çapında Gayrisafi Yurt İçi Hasıla (GSYH)'nın %10'unu temsil etmesi (Göktaş ve Polat, 2019: 146) turizm sektörünün önemini ve büyüklüğünü ortaya koymaktadır. Dolayısıyla, konaklama vergisi gibi turizm vergileriyle bu sektörün vergilendirilmesinin, ülkenin gelir kaynaklarının iyileştirilmesi ve çeşitlendirilmesi açısından büyük potansiyel taşıdığı ortadadır. Ayrıca, konaklama vergisi, vergi ihracını da teşvik etmektedir. Vergi ihracı, vergi yükünün ziyaretçilere mi yoksa yerel halka mı yüklenildiğiyle ilgilidir. Yerel

kaynakların etkinliğinin sağlanmasına yardımcı olan vergi ihracı, en basit haliyle, vergi yüklerinin ziyaretçilere kaydırılması anlamına gelmektedir (Spengler ve Uysal, 1989: 312). Bu çerçevede, Aguiló vd. (2005: 359) konaklama vergisinin, yerel vergi yükünün yerleşik olmayanların üzerine kaydırmanın bir yolu olarak görüldüğünü belirtmişlerdir. Dolayısıyla, vergi ihracı açısından konaklama vergisi, ziyaretçilerin bölgeyi ziyaretleri sırasında yararlandıkları yerel kamusal hizmetlerin bir bedeli olarak görülebilir. Başarılı bir vergi ihracının iki koşulu yerine getirmesi gerekmektedir. Bunlardan ilki, verginin tüketiciye yansıtılması; ikincisi ise tüketicinin o bölgede yerleşik olmayan kişiler olması gerekmektedir (Mak, 2006: 254). İlaveten Bird (1992: 1147), özellikle gelişmekte olan ülkelerin, turist ihracatlarının olması gerekenden daha az vergilendirdiğini belirterek, vergi ihracı açısından konaklama vergisinin birçok gelişmekte olan ülkede yeterince uygulanmadığını ortaya koymuştur. Bir başka açıdan bakıldığında, konaklama vergisinin, kamusal mal ve hizmetlerin finansmanı için bir araç niteliği taşıdığı da söylenebilmektedir. Gerçekten de Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD, 2023) verilerinden de görülebileceği gibi, küresel eğilim olarak kamu harcamalarının sürekli artması, devletleri yeni finansman kaynağı arama yoluna itmiştir. Bu kapsamda, Aguiló vd. (2005: 359) konaklama vergisinin, yapılacak olan yatırımlar, altyapı ve sosyal hizmetler için ek kaynakların yaratılması anlamına geldiğini belirtmişlerdir. Son olarak dışsallık açısından bakıldığında, Kato vd. (2011: 144) turizm faaliyetlerinin yerel halk üzerinde genellikle çevresel, sosyal ve kültürel açıdan olumsuz etkilere neden olduğunu, bu açıdan, turizm üzerinden özel vergilerin alınmasının ortaya çıkan olumsuz dışsallıkların içselleştirilebilmesinin bir yolu olarak görülmesi gerektiğini belirtmişlerdir. Ayrıca Do Valle vd. (2012: 1408) ise özellikle çevre konusunda meydana gelen olumsuz dışsallıkların giderilmesinde konaklama vergisinin kullanılmasının dünyada popüler hale geldiğini belirtmektedir. Bilindiği gibi, Maliye literatüründe A. C. Pigou da olumsuz dışsallıkların olduğu durumlarda, bu dışsallıkların dengelenebilmesi için olumsuz dışsallığı yayan üretim faktörü veya malın tüketimine bir vergi ihdas edilmesi gerektiğini ifade etmiştir (Kargı ve Yüksel, 2010: 193). Açıklanan çeşitli nedenlerle, özellikle daha fazla kaynak ihtiyacı bulunan gelişmekte olan ülkelerde, konaklama vergisinin uygulamaya konulması ya da mevcut sistemde zaten yer alıyorsa etkinliğinin artırılması konusunda çalışmalar yapılması gerekmektedir. Ancak, bu verginin ihdas edilmesi beraberinde, verginin hangi idare tarafından alınması gerektiği sorusunun sorulmasını gerekli kılmaktadır.

3. Türkiye’de Konaklama Vergisinin Belediye Öz Geliri Haline Getirilmesinin Gerekliliği

Türkiye’de konaklama vergisi 05.12.2019 tarihli ve 7194 sayılı Kanununun 9. maddesiyle Türk vergi sistemindeki yerini almış ve 14.10.2021 tarihli ve 7338 sayılı Kanununun 61. maddesiyle de 01.01.2023 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Ayrıca, 14.12.2022’de yayınlanan 32043 sayılı Resmi Gazete’de yer alan Konaklama Vergisi Uygulama Tebliği’nde vergi beyanının, bağlı olunan vergi dairesine yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır. Bu Tebliğ’den de anlaşılacağı üzere, bu vergi kaynağı yerel yönetimlere değil, merkezi idareye verilmiştir. Ancak, bu vergilerin merkezi idareye değil, belediyelere tahsis edilmesinin gerekçeleri şu şekilde sıralanabilir:

*** Belediyelerin güçlendirilebilmesi ve mali özerkliğinin artırılabilmesi için konaklama vergisi belediyelere tahsis edilmelidir.** Belediyeler gerek gördükleri hizmetler gerekse bütçeleri açısından yerel yönetimler içerisinde en büyük paya sahip idarelerdir. Aynı zamanda bu idareler, sundukları hizmetler yoluyla vatandaşlarının hayatını doğrudan veya dolaylı olarak etkilemekte ve birçok hizmetin sağlanmasında kilit bir rol oynamaktadır (Johnson, 2003: 37). Yerel topluluğun hayatını etkileyecek derecede önemli hizmetlerin belediyeler tarafından sunulabilmesi için görevlerini yerine getirebilecekleri ölçüde gelir kaynaklarının tahsis edilmesi ve bu idarelerin güçlendirilmesi bir zorunluluktur. Belediyelerin güçlendirilmesini gerektiren birtakım nedenler bulunmaktadır. Bu nedenler; (i) merkezi idareye makroekonomik hedeflere ulaşılmasında yardımcı olmaları, (ii) bürokraside ve kamu yönetiminde etkinliğin ve verimliliğin sağlanabilmesine yardımcı olabilmeleri, (iii) halka en yakın yönetim birimleri olduğundan bu idarelerin yerel düzeydeki ihtiyaçları tatmin edici biçimde karşılayabilmeleri, (iv) halkın yönetime etkin ve yaygın katılımını sağlayabilmeleri ve son olarak (v) kamusal hizmetlerin sunumunda bedavacılığı önleyebilecek olmaları² şeklinde sıralanmaktadır (Sakinç, 2007: 81). Ancak, belediyelerin karşı karşıya olduğu sorunun doğası, toplumun karşı karşıya olduğu temel ekonomik ikileme benzerdir. Yani belediyeler, toplum ve merkezi idare tarafından kendisine yöneltilen sınırsız talepler ile bu sınırsız talepleri karşılamak için sahip olduğu sınırlı kaynaklar arasındaki farkı nasıl uzlaştırabileceği sorunu ile karşı karşıya kalmışlardır. Belediyelerin içinde bulunduğu bu durum, bu idarelere yüklenilen maliyetlerin artması, buna

2 Günümüzde, yerel kamu maliyesi alanında, Tiebout’un çığır açan makalesine kadar uzanan muazzam bir literatür bulunmaktadır (Oates ve Schwab, 2004: 10). Tiebout, yerel kamusal hizmetlerin bileşiminin çok çeşitli şekillerde sunulduğunu, bu nedenle bireylerin, kendi tercihleriyle uyumlu hizmetler sunulan toplulukta ikamet etmeyi tercih edeceğini savunmuştur (Tiebout, 1956: 418). Böylece, Oates (2006: 22)’in de belirttiği gibi Tiebout, yerel kamusal mal ve hizmetlerin sunumunda bedavacılığın önlenmesi için bir çözüm ortaya koymuştur.

karşın gelir artırma seçeneklerinin sınırlı olması nedeniyle daha da karmaşık hale gelmektedir (Johnson, 2003: 38). Belediyelerin gelir kaynakları, elde edilişi bakımından sınıflandırıldığında bu kaynaklar; öz gelirler, transferler ve borçlanma gelirleri biçiminde sıralanabilmektedir (Arıkboğa, 2016: 278). Tiebout, öz gelirlerden birisi olan yerel vergilere odaklanarak, yerel düzeyde sunulan kamusal hizmetlerin yerel vergilerle finanse edilebileceğini, böylece marjinal faydaların marjinal maliyete eşitlenerek dengeye geleceğini ifade etmiştir (Tiebout, 1956: 418). Dolayısıyla, yerel vergi gelirlerinin ve öz gelirlerin önemine vurgu yapmıştır. Ancak, Muhasebat Genel Müdürlüğü (2023a) verilerinden de görülebileceği gibi, Türkiye’de belediyelerin vergi gelirlerinin toplam gelirleri içindeki payı 2006 yılında %16,43 iken; 2021 yılında bu oran %12,16’ya gerilemiştir. Aynı şekilde, belediyelerin öz gelirlerinin toplam gelirleri içindeki payı ise 2006 yılında %54,01 iken; 2021 yılında %36,55’e düşmüştür³. Bu durum, Türkiye’de belediyelerin öz gelirler bağlamında zayıfladığını ve merkezden gelecek olan transferlere bağımlı hale geldiğini ortaya koymaktadır. Bir verginin belediyelere tahsis edilebilecekken, merkezi idare tarafından alınması ve merkezi idarenin bu gelirlerin bir kısmını belediyelere transfer etmesi, belediyelerin mali özerkliğini azalttığı ve merkezi yönetime bağımlı hale getirdiği için bu tür bir girişimden kaçınılması gerekmektedir (Gerçek, 2010: 28), günümüzde halen Türkiye’de idareler arası kaynak bölüşümünün, belediyelerin aleyhine bir şekilde seyir izlediği görülmektedir. Belediyelerin mali özerkliğinden bahsedilebilmesi için öz gelirlerinin toplam gelirleri içindeki payının yüksek olması gerekmektedir (Kirmanoğlu, 2011: 294). Bu bağlamda, konaklama vergisi, belediyelerin güçlendirilebilmesi ve mali özerkliklerinin artırılabilmesi adına, onlara tahsis edilmesi gereken önemli bir vergi kaynağı görünümündedir.

* **Faydalanma ilkesine göre alınan konaklama vergisi belediyelere tahsis edilmelidir.** Faydalanma ilkesine göre, vergilemede adaletin tesis edilebilmesi için kamu hizmetlerinden sağlanan fayda ile ödenen vergi arasında bir bağlantı olması gerekmektedir. Bu bağlantı kurulmadığı takdirde, kamusal hizmetlerden faydalandığı halde bedelini ödemeyenler mali rant elde edecekken; bir kesimin faydalandığı kamusal hizmetlerin bedelini, diğer kesimin ödemek durumunda kalması ise vergilemede mali sömürü yaratacaktır (Kirmanoğlu, 2011: 266). Kişilerin kamu hizmetlerinden faydalanma düzeyinin göz önünde bulundurularak vergi alınmasını ifade

3 2006 yılında belediyelerin vergi gelirleri 3.347.587.000 TL olarak, öz gelirleri 11.004.018.000 TL olarak ve toplam gelirleri ise 20.372.864.000 TL olarak gerçekleşmiştir. 2021 yılında ise belediyelerin vergi gelirleri 23.368.806.000 TL olarak, öz gelirleri 70.235.650.000 TL olarak ve toplam gelirleri 192.182.996.000 TL olarak gerçekleşmiştir (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2023a).

eden bu yaklaşım, günümüzde vergilerin bazı niteliklerine aykırı bir görünüm taşımaktadır. Bu yaklaşımda, kamusal mal ve hizmetlerin, özel mal ve hizmetlerdeki koşullara benzer biçimde piyasa talebi tarafından belirlenmesi ve tüm maliyetlerin faydalananların üzerine yüklenmesi öngörülmektedir. Bununla birlikte, faydalanma ilkesinin avantajları; (i) fayda sağlayan kişilerin hizmetlerin maliyetine de katılmasını gerektirmesi, (ii) israfın önlenmesine yardımcı olması, (iii) hizmet sunumlarının finansmanına katkı sağlaması, (iv) kaynak kullanımında etkinliğin sağlanmasına yardımcı olması ile (v) daha bilinçli bir üretim-tüketim sürecinin oluşmasını sağlaması şeklinde sıralanmaktadır (Akdoğan, 2009: 215). Ancak ne var ki, kamu hizmetlerinin çoğunluğunun bölünemez ve fiyatlandırılmaz oluşu (savunma hizmetleri gibi) nedeniyle, bütün kamu hizmetlerinin bu ilkeye göre vergilendirilebilmesi mümkün değildir. Bu ilke ancak, bölünebilir ve fiyatlandırılabilir kamu hizmetleri söz konusu olduğunda uygulanabilecektir (Ay, 2014: 170). Türkiye’de belediye vergilerinin büyük çoğunluğunun bu ilkeye göre alındığı söylenebilmektedir. Bu belediye vergileri; çevre temizlik vergisi, ilan ve reklam vergisi, eğlence vergisi, haberleşme vergisi, elektrik ve havagazı tüketim vergisi ile yangın sigortası vergisi şeklinde sıralanmaktadır. Sıralanan bu vergilerde, sunulan hizmetler ile alınan vergi arasında dolaylı bir bağ kurulabildiği görülmektedir. Bu çerçevede, konaklama vergisinde de hizmet-vergi bağı kurulabildiğinden bu vergi türünün de faydalanma ilkesine göre alınan vergilere örnek olarak gösterilebileceği açıktır. Dolayısıyla faydalanma ilkesine göre alınan diğer belediye vergileriyle aynı niteliğe sahip olduğu görülmektedir. Bu bağlamda, faydalanma ilkesine göre alındığından konaklama vergisinin de diğer belediye vergileri gibi belediyelere tahsis edilmesi gerekmektedir.

*** Turizm faaliyetlerinin neden olduğu olumsuz dışsallıkların giderilebilmesi için konaklama vergisi belediyelere tahsis edilmelidir.** Türkiye’de GSYH büyüklüğü 2022 yılında yaklaşık 905 milyar \$ seviyesinde bulunmaktadır (TÜİK, 2023a). Bununla beraber, turizm gelirleri ise 2022 yılında 46 milyar \$ seviyesinde gerçekleşmiştir. Böylece, Türkiye’de turizm gelirlerinin GSYH’ye oranının yaklaşık %5,11 olduğu görülmektedir. Ayrıca, yine 2022 yılında ziyaretçi sayısı 52 milyon kişiden fazla, kişi başı ortalama harcama miktarı 901 \$ ve ortalama geceleme sayısı da 10,3 olarak gerçekleşmiştir (TÜİK, 2023b). Bu veriler, Türkiye’de turizmin büyüklüğünü göstermesi açısından önem arz etmektedir. Ancak, turizm sektörünün büyümesi ekonomik açıdan fayda sağlarken, özellikle çevresel açıdan yoğun bir şekilde olumsuz dışsallık yaymaktadır. Çevre koruma hizmetleri açısından her iki idarenin durumuna bakıldığında merkezi idarenin düzenleyici, belediyelerin ise uygulayıcı konumunda bulunduğu

görülmektedir. Öyle ki merkezi idare; çevre politikalarının geliştirilmesi, çevre standartlarının belirlenmesi, ormanların korunmasının sağlanması, çevre konusunda çalışan kurumların koordinasyonunun sağlanması gibi ülkenin bütününe ilgilendiren konularda faaliyette bulunurken, belediyeler ise çöplerin toplanması, mahalle temizliğinin sağlanması, park ve bahçe uygulamalarının gerçekleştirilmesi, hava kirliliğiyle mücadele edilmesi gibi faydası bölge içinde kalan çevre koruma hizmetlerini yerine getirmektedir (Çetinkaya, 2017: 71). Ayrıca, Muhasebat Genel Müdürlüğü (2023b) verilerine göre, 2021 yılında merkezi idare tarafından gerçekleştirilen çevre koruma harcamaları yaklaşık 4 milyar TL, belediyeler tarafından gerçekleştirilen çevre koruma harcamaları ise yaklaşık 16 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Buna göre, çevre koruma hizmetlerinin büyük bir çoğunluğunun merkezi idare tarafından değil, belediyeler tarafından yerine getirildiği açıktır. Bu bağlamda, turizm faaliyetlerinin oluşturduğu çevresel olumsuz dışsallıkların içselleştirilebilmesi için daha fazla hizmet sunan belediyelerin gelir kaynaklarının iyileştirilebilmesi adına konaklama vergisinin belediyelere tahsis edilmesi gerekmektedir. Zira, Londra'da Westminster Konseyi, Londra'nın temiz tutulmasına turizm sektörünün de katkıda bulunması gerektiği ve temiz bir şehrin turizm talebinin yükseleceği düşüncesiyle konaklama vergisini ihdas etmişlerdir (Bozdoğanoglu, 2013: 141). Burada konaklama vergisi, ortaya çıkan çevresel olumsuz dışsallıkların içselleştirilmesinde bir araç olarak görülmüştür.

*** Birçok ülkede konaklama vergisi yerel yönetimler tarafından tahsil edildiği için Türkiye'de de belediyelere tahsis edilmelidir.** Konaklama vergisi, turizm altyapısını güçlendirebilmek ve uzun vadeli turizm talebini olumlu yönde etkileyebilmek amacıyla genellikle yerel yönetimlere tahsis edilmiş olan bir vergi türüdür (Spengler ve Uysal, 1989: 310). Genel olarak konaklama vergisinin, Avrupa Birliği (AB) üyesi 19 ülkenin yanı sıra, Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) birçok eyalette, Rusya'nın bazı bölgelerinde, Birleşik Arap Emirlikleri'nin (BAE) bazı emirliklerinde, Japonya'da ve Türkiye'de uygulandığı bilinmektedir. AB ülkelerine bakıldığında 19 ülkenin 17'sinde konaklama vergilerinin yerel yönetimler tarafından alındığı, 2 ülkede (Malta ve Yunanistan) ise merkezi idare tarafından alındığı görülmektedir. ABD'deki duruma bakıldığında ise uygulamalarda bazı farklılıklar olduğu görülmektedir. Şöyle ki, bu vergi Utah ve Kentucky gibi bazı eyaletlerde yerel yönetimler tarafından, Delaware ve Maine gibi bazı eyaletlerde eyalet yönetimi tarafından, New Jersey eyaletinde ise hem yerel yönetimler hem de eyalet yönetimi tarafından alınmaktadır. Rusya'daki duruma bakıldığında konaklama vergisinin, Kırım Cumhuriyeti ile Altay, Krasnodar ve Stavropol bölgelerinde uygulanan bir yerel vergi olduğu görülmektedir. Aynı şekilde

BAE’de de Abu Dabi, Dubai, Rash Al Khaimah emirliklerinde yerel düzeyde uygulanmaktadır. Japonya’da ise durum biraz daha farklıdır. Burada merkezi idare, turist vergisi adı altında bir vergi alırken, Tokyo, Osaka, Kyoto, Kanazawa, Kutchan ve Fukuoka prefektörlüklerinde ise konaklama vergisi adı altında ayrıca bir vergi alınmaktadır (Delibaş, 2020: 108-110). Buna karşın, Türkiye’ye bakıldığında ise konaklama vergisinin merkezi idare tarafından alındığı görülmektedir. Dünyada çeşitli bölgelerdeki uygulamalara bakıldığında konaklama vergilerinin genellikle yerel yönetimler tarafından alındığı açıkça görülmektedir. Dolayısıyla, bu vergi Türkiye’de de belediyelere tahsis edilmelidir.

Sonuç

Merkezi idare ile yerel yönetimler arasında kaynakların bölüşümü önem arz eden bir konu olmasına karşın, bu konuda uygulama birliği bulunmamaktadır. Ülkelerin gerek idari ve siyasi yapılanmalarının farklılığı, gerekse ekonomik, sosyal ve tarihi açıdan benzeşmemeleri gibi nedenler bu birliğin sağlanabilmesini zorlaştırmaktadır. Ancak, sonsuz olan ihtiyaçları zaten kıt olan kaynaklarla karşılamaya çalışırken, idarelerin bölüşüm konusunda daha dikkatli olması ve bu bölüşümü birtakım nesnel kriterlere, yöntemlere, çeşitli ülkelerdeki uygulamaların sonuçlarına ve konjonktürel duruma dayandırmaları gerekmektedir.

Önemli bir gelir potansiyeli taşıdığından motorlu taşıtlar vergisinin idareler arası bölüşümü popüler bir konudur ve literatürde sıkça tartışılmıştır. Ancak, bu çalışmanın konusunu oluşturan konaklama vergisi de bir gelir kaynağı olarak önem arz etmektedir. Zira konaklama vergisi; gelirlerin artırılabilmesini, vergi yükünün yerleşik olmayanlara (ziyaretçilere) yansıtılabilmesini, kamusal hizmetlerin finansmanının kolaylaştırılmasını ve turizm faaliyetlerinin yaydığı dışsallıkların içselleştirilebilmesini sağlayabileceğinden, özellikle Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde uygulanması gereken bir vergi çeşididir. Bu nedenle de 1980’li yıllardan itibaren çok çeşitli ülkelerde uygulanmaya başlanmıştır. Türkiye’de ise Türk vergi sistemine girmesi 2019 yılını, uygulanmaya başlanması ise 2023 yılını bulmuştur. Ancak bu verginin birçok ülkede uygulanmaya başlanması, bu gelir kaynağının hangi idare tarafından alınacağı konusunun tartışılmasını gerekli kılmaktadır. Bu kapsamda bu çalışmada, Türkiye’de yeni uygulamaya giren ve merkezi idare tarafından alınan konaklama vergisinin, en önemli yerel yönetim birimi olan belediyelere tahsis edilmesinin gerekliliği tartışılmıştır.

Türkiye’de belediyelerin öz gelirlerinin toplam gelirler içindeki payı zaman içinde düşüş eğilimi göstermiştir (Muhasebat Genel Müdürlüğü,

2023a). Bu durum ise belediyelerin mali özerkliğinin olumsuz etkilenmesine ve merkezi yönetimden gelecek olan transferlere bağımlı hale gelmesine yol açmıştır. Dolayısıyla, mali özerkliğin güçlendirilebilmesi için belediyelere yeni öz gelir kaynaklarının tahsis edilmesi ihtiyacı bulunmaktadır. Ayrıca, Türkiye’de yerel vergiler, belediyelerin öz gelirlerinin yaklaşık %30’luk bir kısmını oluşturmaktadır (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2023a). Belediye vergileri olarak da bilinen bu vergiler genellikle faydalanma ilkesine göre alınmaktadır. Konaklama vergisi açısından değerlendirildiğinde, bu vergi de faydalanma ilkesine göre alınmasına rağmen belediyelere değil, merkezi idareye tahsis edilmiştir. Ayrıca, konaklama vergisi turizm faaliyetleri üzerinden alınan özel bir vergi niteliği taşımaktadır. Turizm faaliyetleri yoğun bir şekilde çevresel dışsallıklara (hava kirliliği, gürültü kirliliği, çevre kirliliği, katı atıkların artması vb.) sebep olmaktadır. Bu dışsallıkların giderilmesi görevi, çevre koruma hizmetlerinde uygulamacı pozisyonunda bulunan belediyelere verilmektedir. Dışsallığı yayan turizm faaliyetleri üzerinden alınan konaklama vergisinin merkezi idareye tahsis edilmesi, ancak dışsallıkların giderilmesi görevinin büyük kısmının belediyelere verilmesi, bu idareleri zor duruma sokabilmektedir. Bu çerçevede, konaklama vergisinin uygulandığı ülke örneklerine bakıldığında, bu vergilerin genel eğilim olarak yerel yönetimler tarafından alındığı da görülmektedir.

Genel olarak değerlendirildiğinde; (i) belediyelerin mali özerkliğinin artırılabilmesi açısından, (ii) faydalanma ilkesi açısından, (iii) çevre koruma hizmetlerinin uygulayıcısı pozisyonunda belediyelerin olması açısından ve (iv) çeşitli ülkelerdeki uygulamaların sonuçları açısından konaklama vergisinin belediyelere tahsis edilmesi gerektiği söylenebilmektedir. Bu bağlamda politika yapıcılara, yukarıda sayılan nedenlerle, emlak vergisi gibi, konaklama vergisinin de belediyelere bırakılması önerilmektedir.

Kaynakça

- Aguiló, E., Riera, A. and Rosselló, J. (2005). The Short-Term Price Effect of a Tourist Tax through a Dynamic Demand Model: The Case of the Balearic Islands. *Tourism Management*, 26(3), 359-365. <https://doi.org/10.1016/j.tourman.2003.07.005>
- Akdoğan, A. (2009). *Kamu Maliyesi*. Gazi Kitabevi: Ankara.
- Arıkoğa, Ü. (2016). Türkiye’de Belediyelerin Gelir Yapısı: Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 13(33), 276-297.
- Ay, H. (2014). *Kamu Maliyesi*. Nobel Yayınevi: Ankara.
- Bakıcı, Z. (2004). *Yerel Yönetimlerin Finansman Yapısı ve Bir Model Önerisi*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Matbaası.
- Bird, R. M. (1992). Taxing Tourism in Developing Countries. *World Development*, 20(8), 1145-1158. [https://doi.org/10.1016/0305-750X\(92\)90006-H](https://doi.org/10.1016/0305-750X(92)90006-H)
- Bozdoğanoglu, B. (2013). Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye’de Uygulanabilirliği. *Maliye Dergisi*, 164, 131-149.
- Çetinkaya, Ö. (2017). *Mahalli İdareler Maliyesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Delibaş, A. (2020). Konaklama Vergisinde Dünya Uygulamaları ve Türkiye. *Vergi Sorunları Dergisi*, 383, 106-114.
- Demirbaş, T. ve Çetinkaya, Ö. (2010). Belediye Gelir Türü Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi Önerisinin Tartışılması. F. Altuğ, Ö. Çetinkaya ve S. İpek (Ed.), *Mahalli İdareler Maliyesi Üzerine Yazılar* içinde, (s. 117-130). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Do Valle, P. O., Pintassilgo, P., Matias, A. and André, F. (2012). Tourist Attitudes towards an Accommodation Tax Earmarked for Environmental Protection: A Survey in the Algarve. *Tourism Management*, 33(6), 1408-1416. <https://doi.org/10.1016/j.tourman.2012.01.003>
- Gago, A., Labandeira, X., Picos, F. and Rodríguez, M. (2009). Specific and General Taxation of Tourism Activities. Evidence from Spain. *Tourism Management*, 30(3), 381-392. <https://doi.org/10.1016/j.tourman.2008.08.004>
- Gerçek, A. (2010). Belediye Vergilerinin Türleri ve Analizi. F. Altuğ, Ö. Çetinkaya ve S. İpek (Ed.), *Mahalli İdareler Maliyesi Üzerine Yazılar* içinde, (s. 7-31). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Göktaş, L. S. and 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>
- İpek, S. (2017). *Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Mali Yapısı*. Çanakkale: Paradigma Akademi.
- Johnson, A. (2003). Financing Local Government in Australia. B. Dollery, N. Marshall and A. Worthington (Ed.), *Reshaping Australian Local Govern-*

- nnment: *Finance, Governance and Reform* in, (p. 37-63). Sydney: UNSW Press.
- Kargı, V. ve Yüksel, C. (2010). Çevresel Dışsallıklarda Kamu Ekonomisi Çözümleri. *Maliye Dergisi*, 159, 183-202.
- Kato, A., Kwak, S. and Mak, J. (2011). Using the Property Tax to Appropriate Gains from Tourism. *Journal of Travel Research*, 50(2), 144-153. <https://doi.org/10.1177/0047287510362783>
- Kirmanoglu, H. (2011). *Kamu Ekonomisi Analizi*. Beta Basım Yayım Dağıtım: İstanbul.
- Mak, J. (2006). Taxation of Travel and Tourism. L. Dwyer and P. Forsyth (Ed.), *International Handbook on the Economics of Tourism* in, (p. 251-265). Cheltenham: Edward Elgar. <https://doi.org/10.4337/9781847201638.00021>
- Muhasebat Genel Müdürlüğü (2023a). Belediyeler Bütçe İstatistikleri. Erişim: 27.01.2023, <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>
- Muhasebat Genel Müdürlüğü (2023b). Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri. Erişim: 27.01.2023, <https://muhasebat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>
- Oates, W. E. (2006). The Many Faces of the Tiebout Model. W.A. Fischel (Ed.), *The Tiebout Model at Fifty: Essays in Public Economics in Honor of Wallace Oates* in, (p. 21-45). Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- Oates, W. E. and Schwab, R. M. (2004). What Should Local Governments Tax: Income or Property?. A. E. Schwartz (Ed.), *City Taxes, City Spending: Essays in Honor of Dick Netzer* in, (p. 7-41). Cheltenham: Edward Elgar.
- OECD (2023). General Government Spending (indicator). Retrieved: 16.01.2023. <https://doi.org/10.1787/a31cbf4d-en>
- Öncel, S. Y. (1998). *Mahalli İdareler Maliyesi*. Filiz Kitabevi: İstanbul.
- Sakınç, S. (2007). *Yerel Yönetimler Ekonomisi*. Emek Yayıncılık: Manisa.
- Spengler, J. O. and 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)
- Tekin, F. (1977). Mali Tevzin. *Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Dergisi*, 13(1), 116-163.
- Tiebout, C. M. (1956), A Pure Theory of Local Expenditures. *Journal of Political Economy*, 64(5), 416-424. <https://doi.org/10.1086/257839>
- TÜİK (2023a). Dönemsel Gayrisafi Yurt İçi Hasıla, IV. Çeyrek: Ekim - Aralık, 2022. Erişim: 01.03.2023, <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Donemsel-Gayrisafi-Yurt-Ici-Hasila-IV.-Ceyrek:-Ekim---Aralik,-2022-49664#:~:text=GSYH'nin%20d%C3%B6rd%C3%BCn->

c%BC%20%A7eyrek%20de%9Feri,milyar%20669%20 milyon%20olarak%20ger%A7ekle%9Fti.

TÜİK (2023b). Turizm Geliri, Gideri ve Ortalama Geceleme Sayısı. Erişim: 10.02.2023, <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=Egitim,-Kultur,-Spor-ve-Turizm-105>

7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (07.12.2019 Tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazete).

7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (26.10.2021 Tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete).

Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı (03.10.1992 Tarih ve 21364 sayılı Resmi Gazete).

Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliği (14.12.2022 Tarih ve 32043 sayılı Resmi Gazete).