

## TURİST VERGİSİ: YABANCI ÜLKE UYGULAMALARI VE TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

### *TOURIST TAX: A STUDY ON APPLICATION OF FOREIGN COUNTRIES AND APPLICABILITY IN TURKEY*

**Dr. Öğr. Üyesi Erkan KILIÇER\***

#### **ÖZ**

Turist vergisi; dünyanın birçok ülkesinde turizm sektöründe uygulanan ve özellikle yabancı turistlerden alınan bir vergidir. Bu vergi; konaklama vergisi, şehir vergisi, turizm vergisi, turist vergisi, ziyaretçi vergisi, otel vergisi gibi farklı isimler altında uygulanmakta olup yabancı turistlerin konaklama bedelleri üzerinden belediyeler tarafından otel kategorilerine göre belirlenen tutarlarda alınan dolaylı bir vergi türüdür. Yerel yönetimler açısından alternatif bir gelir kaynağı olan turist vergisi; turizm faaliyetlerinin geliştirilmesi, bölgenin tanıtımı, kültür ve sanat faaliyetlerinin arttırılması, kent yönetimi, çevre, temizlik, ulaşım, peyzaj ve altyapı yatırımları için kullanılması açısından önem arz etmektedir. Nitekim turizmin yoğun olduğu dönemlerde, bu hizmetlerin karşılanması yerel yönetimler açısından sorun oluşturmaktadır. Çalışmada, turist vergisini uygulayan ülke örneklerinden yola çıkarak ülkemizde uygulaması için öneriler sunulmuştur.

**Anahtar Sözcükler:** Konaklama, Turizm, Turist vergisi, Türkiye'de Turist vergisi, Konaklama vergisi

#### **ABSTRACT**

Tourist tax; It is a tax on tourism industry in many countries of the world and especially taken from foreign tourists. It is an indirect tax levied on accommodation cost and applied in different names such as accommodation tax, city tax, tourism tax, tourist tax visitor tax, hotel tax, etc. It is taken by municipalities in amounts determined by hotel categories. Tourist tax, which is an alternative income for local governments; it is important in terms of tourism activities development of the region, culture and art activities, urban management, environment, transportation, landscaping and infrastructure

\* Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü

investments. Thusly, it is a problem for local governments to meet these services in periods of intensive tourism. In the study, some suggestions are given for the application in our country starting with the examples of the country that implement the tourist tax,

**Keywords:** Accommodation, Tourism, Tourist tax, Tourist tax in Turkey, Accommodation tax

## GİRİŞ

Dünya Turizm Örgütü'nün hesaplamalarına göre 2020 yılında dünyada seyahat edecek insan sayısının 1 milyar 560 milyon kişi olacağı tahmin edilmektedir. Ülkeler arası seyahatin ülkelerin turizmine ekonomik olarak olumlu katkı sağladığı herkes tarafından bilinmektedir. Ancak turizm sektörü ekolojik, sosyal ve finansal sorunlara da sebep olabilmekte ve bu sorunların büyüklüğünün turistlerin sayısı ve yoğunluğu ile doğrudan ilişkili olduğu düşünülmektedir. Turizm sektöründeki hareketliliklerin senenin belli mevsimlerinde yoğunlaştığı ve bölgesel taşıma kapasiteleri de hesaba katıldığında, yerel yönetimler hizmet sunumunda yetersiz kalabilmekte ve bazı hizmetlerin karşılanmasında finansal zorluklara girebilmektedir. Dolayısıyla sektörün yarattığı çevresel sorunların ve mali zorlukların vergisel önlemlerle giderilebilmesi için turist vergisi önemli bir politika aracı olarak karşımızda durmaktadır. Belediyeler için alternatif bir gelir kaynağı olması beklenen turist vergisi bir yandan turizm faaliyetlerinin geliştirilmesi, bölgenin tanıtımı, çeşitli sosyal hizmetler, kültür - sanat faaliyetlerinin artırılması ve turizmin çeşitlendirilmesi için düşünülürken; bir yandan da turist yoğunluğunun arttığı dönemlerde kentin daha iyi yönetilebilmesi adına çevre, temizlik, ulaşım, peyzaj ve altyapı yatırımlarının daha kolay yerine getirilebilmesi için düşünülebilir. Bu bağlamda bu çalışmanın temel amacı, Türkiye'de henüz uygulanmayan turist vergisine ilişkin tartışmaları geliştirmek, teoriye katkı sağlamak ve turist vergisinin uygulanması için bakış açısı geliştirmektir. Çalışmada turist vergisinin teorik çerçevesi ortaya konulduktan sonra, dünyadaki çeşitli ülke uygulamaları irdelenmiş ve Türkiye uygulaması için alternatif öneriler sunulmaya çalışılmıştır.

## 1. TEORİK ÇERÇEVEDE TURİST VERGİSİ

Turizm faaliyetlerindeki artış, turizmin sürdürülebilirliğini gündeme getirmektedir. Bu kapsamda bu sektöre daha fazla duyarlılık gösterilmesi ve bilinçli adımların atılması gerekliliği ortaya çıkmaktadır (Demirtaş, 2011, 361). Zira son yıllarda turizm sektörü ekonomik olarak önem kazanmakta ve önümüzdeki 50 yılda yüzde 4-5 civarında büyümesi beklenmektedir (WTO, 1998). Turizm, arz ve talep yönüyle negatif dışsallıkları olan bir sektördür. Arz yönünde yeni alt yapılar ve yeni otellerin inşası tabiatın ve doğal dengenin bozulmasına sebep olurken, talep yönünde ise tıkanıklığa, kirliliğe, yaşam maliyetinin artmasına, doğal ve kültürel mirasın aşırı kullanılmasına, otoyolların, demir yolları ve hava yollarının tıkanmasına sebep olmaktadır (Rinaldi, 2012, 80).

Burada üzerinde durulması gereken konu ise turizm sektöründen olumsuz bir şekilde etkilenen doğal kaynakların ve çevrenin korunması ve bu sektörün yarattığı kalabalıklaşma maliyetlerinin azaltılması için çizilecek yol haritasının nasıl olacağı sorusudur. Nitekim Türkçe literatüre bir katkı sağlayacağı düşünülen turist vergisi bu noktada karşımıza çıkmaktadır. Çünkü turist vergisi, turizmin yarattığı dışsallıkların içselleştirilmesi ve kalabalıklaşma maliyetlerine katılım açısından yol açıcı bir etkiye sahip olabilir.

Ampirik ve teorik çalışmalara göre turizmin vergilendirilmesinin mali reform açısından daha cazip hale geldiği görülmektedir (Fuji, Khaled ve Mak, 1985). Zira vergilendirme, hükümetlerin ellerinde bulunan enstrümanlar arasında giderek daha popüler bir mekanizma haline gelmiştir. Dünyanın dört bir yanındaki kamu idareleri, turizm endüstrisinin genişlemesinin temsil edebileceği potansiyel gelir kaynağının farkında olmaya başlamıştır. Dünya Seyahat ve Turizm Konseyi, ulaşım ve turizm vergilerinin 2020 yılına kadar tüm vergi gelirlerinin yüzde 10,7'sini oluşturacağını tahmin etmektedir (Dwyer vd., 2010).

Konaklama vergisi, şehir vergisi, turizm vergisi, ziyaretçi vergisi, geçici doluluk vergisi ve otel vergisi olarak da bilinen turist vergisi; yabancı turistlerden genel olarak maktu şekilde alınan bir tür harcama vergisidir. Söz konusu vergi; oteller, moteller, tatil köyleri, pansiyonlar, turistik amaçlı kalınan evler, kamplar, apart evler ve oberjler'den geceleme sayısı baz alınarak konaklama bedeli üzerinden alınmaktadır.

Turist vergisi, son yıllarda turizm temelli alınan vergilerin en bilinen örnekleri arasında yer almaktadır. Bu vergi, turistik bir yere ziyaret amaçlı giden yabancı turistlerin, o yerin yerel yönetim biriminden aldıkları hizmetlerin daha iyi sunulmasına katkıda bulunmaktadır. Verginin mükellefi konaklama birimlerinde kalan yabancı turistler olurken, verginin sorumlusu ise konaklama birimlerini işleten gerçek ve/veya tüzel kişilerdir.

Turist vergisinden elde edilen gelirler, merkezi yönetim bütçesinden ziyade, mahalli idarelerin bütçelerinde yer almaktadır. Dolayısıyla buradan elde edilen gelirler, turistlerin konaklama yaptığı yerel yönetim birimlerinin özellikle turizmi doğrudan veya dolaylı olarak etkileyen çeşitli harcamalarının finanse edilebilmesi için değerlendirilebilmektedir (Doğan, 2017, 272). Turizm sektörü ülkelere gelir sağlayan bir alan olarak görülmekle birlikte, turist sayısının yoğun olduğu yerlerde; yerleşik nüfus, günlük yaşam ve bölgenin yaşam kalitesi bundan etkilenmektedir. Özellikle turizmin yoğun olduğu dönemlerde altyapı, peyzaj, yol, su, elektrik, ulaşım, temizlik gibi kamusal ihtiyaçlar artmaktadır. Söz konusu harcamalar karşılanmadığı takdirde, bu durum bölgede yaşayan vergi mükelleflerine ekstra mali bir yük getirecektir (Gago vd., 2006, 5). Bu alanda turist vergisi, hem turistlerin hem de bölge sakinlerinin ihtiyaçlarını karşılarken, turistlerin sebep olduğu maliyetlerin de bir karşılığı olarak nitelendirilebilir. Böylelikle bölge sakinlerinin dolaylı olarak bu vergiden faydalanmasını sağlayarak kalabalıklaşmanın da getirdiği maliyetlerinin etkisi telafi edilmeye çalışılabilir.

## 2. ÜLKELERE GÖRE TURİST VERGİSİ UYGULAMALARI

Turist vergisi değişik adlarda birçok ülkede uygulama alanı bulmaktadır. Ülke uygulamalarında bazı farklılıklar görülse de, vergileme açısından amaç ve yöntemlerin aynı olduğu anlaşılmaktadır. Bu bağlamda bu ülkelere bazılarını çalışmanın devamında ele alınmıştır.

### 2.1. Amerika Birleşik Devletleri

Turist vergisi, 1970'lerden bu yana ABD'nin birçok eyaletinde uygulanmaktadır.

Söz konusu vergi eyaletler ve yerel yönetimler açısından gelir akışının önemli bir parçası olmakla birlikte kamu güvenliği, okullar, yollar, ve alt yapıyı finanse etmek için kullanılmaktadır. Ekonomik gelişme için önemli

bir finansman kaynağı olan bu vergi; ABD’de konaklama vergisi (lodging tax), otel oda vergisi (hotel room tax) veya geçici doluluk vergisi (transient occupancy tax) olarak adlandırılmaktadır (Mazerov, 2011, 1).

Vergi hem yerel hem de merkezi düzeyde uygulanmakta olup otel, motel, kiralık turist evleri veyahut kamp alanlarını kullanan turistlerden elde edilen genel bir tüketim vergisidir. Eyaletler ve şehirler bir aydan daha az konaklamalar için turist vergisini uygulayabilmektedirler ve konaklama birimleri ile işbirliği içinde olan AirBnB ve Expedia gibi internet sitelerinin sahipleri bu vergiden muaf tutulmuş olup, aynı zamanda vergi sorumlusu olarak yetkilendirilmişlerdir (California Tax Foundation, 2017). Eyaletlerde uygulanan vergi oranları farklılık göstermekte olup uygulama açısından benzerlik göstermektedir.

Havai’de eyalet genelinde, genel tüketim vergisine ek olarak yüzde 4 Geçici Konaklama Vergisi (Transient Accommodations Tax) tahsil edilmektedir. Havai’de yüzde 4 olan Geçici Konaklama Vergisi, Havai eyaletine bağlı olan Oahu adasında yüzde 4,5 olarak tahsil edilmektedir (Hazinski, Moon ve Moseley, 2017, 3). Sağlık kuruluşları, okul yurtları, sivil toplum kuruluşları, askeri personel için yaşam alanlarını kiralayanlar ve kiracılar, tam zamanlı öğrenciler ve diplomatlar Geçici Konaklama Vergisi’nden muaftır (Hazinski, Moon ve Moseley, 2017, 4).

Aşağıdaki Tablo 1’de Havai’de Geçici Konaklama Vergisi’nden elde edilen gelirler ve vergi oranları yer almaktadır. Tablo 1’den de anlaşıldığı üzere 2007 yılında 219,831,000 \$ olan turizm geliri 2016 yılına gelindiğinde iki kattan daha fazla artarak 446,794,000 \$ olarak gerçekleşmiş ve bu vergi sayesinde Havai için kayda değer bir finansman kaynağı yaratılmıştır.

**Tablo 1: Havai’de Vergi Oranları ve Geçici Konaklama Vergisi’nden Elde Edilen Gelirler (2007-2016)**

| Yıllar | Vergi Oranı | Toplam Hasılat |
|--------|-------------|----------------|
| 2007   | %7.25       | \$219,831,000  |
| 2008   | %7.25       | \$222,685,000  |
| 2009   | %7.25       | \$199,594,000  |
| 2010   | %8.25       | \$214,219,000  |
| 2011   | %9.25       | \$271,755,000  |
| 2012   | %9.25       | \$308,974,000  |
| 2013   | %9.25       | \$354,082,000  |
| 2014   | %9.25       | \$395,242,000  |
| 2015   | %9.25       | \$420,981,000  |
| 2016   | %9.25       | \$446,794,000  |

**Kaynak:** HVS Lodging Tax Report – USA, 2017, 4

## 2.2. İspanya

Avrupa’nın önde gelen turizm destinasyonlarından birisi olan İspanya, yılda ortalama 250 milyon turist ağırlamakta ve AB ülkeleri arasında en yüksek turizm gelirin sahip ülke olarak bilinmektedir (Eurostat, 2017). Turizm sektörünün İspanya ekonomisine büyük katkısı olmakla birlikte son yıllarda turistlere olan bir karşıtlık da söz konusudur. Bu karşıtlığın altında yatan en önemli nedenlerden biri ülkeye gelen turistlerin çevreye olan duyarlı davranışlarıdır. Diğer yandan uygun fiyatlara ev kiralayabilen yerel halk, turistlerin ilgisi nedeniyle eski fiyatlara ev alamamakta veyahut kiralayamamaktadır. Dolayısıyla ülkede turizm üzerinden ayrıca bir vergi alınmakta ve turist vergisi oranlarında artışlar yaşanmaktadır (Lovemoney, 2018).

İspanya’da ilk turist vergisi Balear Adaları’nda 2002 yılında uygulamaya konulmuş, ancak 2003 yılında yeni bir bölgesel yönetim seçimleri kazandığından bir önceki yönetimin uygulamaya koyduğu turist vergisine son verilmiştir (Serra, 2004). İspanya’da turist vergisi, 20 Mart 2012’de onaylanan 5 sayılı kanun ile Katalan bölgesindeki tüm otellerde “Turizm Vergisi” (Tasa Turistica) adıyla uygulanmaya başlamıştır. Söz konusu verginin tutarı Tablo

2'den de anlaşıldığı üzere otel kategorilerine göre 0,45 Euro ile 2,25 Euro arasında değişmektedir. Oranlar hesaplanırken KDV dikkate alınmamıştır.

**Tablo 2: Barcelona ve Katalonya'nın Geri Kalanı İçin Günlük Kişi Başına Vergi Tarifeleri**

| Konaklama Tipleri   |               | Barcelona Kenti İçin | Katalonya'nın Geri Kalanı İçin |
|---|---------------|----------------------|--------------------------------|
| 5 yıldızlı otel, 5 yıldızlı otel, büyük lüks otel, lüks kamp alanı ve benzer yerler |               | 2,25 €               | 0,45 €                         |
| 4 yıldız ve üstü oteller ve benzer yerler   |               | 1,10 €               | 0,90 €                         |
| Turist kullanımı için meskenler   |               | 2,25 €               | 0,90 €                         |
| Diğer kurum ve kuruluşlar   |               | 0,65 €               | 2,25 €                         |
| Gemi Tur- ları  | 12 saat üstü  | 2,25 €               | 2,25 €                         |
|   | 12 saatten az | 0,65 €               | -                              |

**Kaynak:** Generalitat de Catalunya, Departament d'Empresa i Ocupacio, 2011, 2

Gecelik vergi uygulanan kişilerin maksimum sayısı konusunda bir sınırlama yoktur. Tek sınırlama, kanun tarafından öngörülen muafiyetlerin yanı sıra, geceleme sayısı (en fazla yedi) ile ilgilidir. Yaşları 16 ya da daha az olan insanlar vergiden muafır (Gascó vd., 2017, 2). Barselona'da turist vergisinden 2012 yılında 2.317.737,68 Euro, 2013 yılında 24.378.842,90 Euro ve 2014 yılında 26.390.622,36 Euro gelir elde edilmiştir. Turist vergisinden elde edilen gelirler Özerk Topluluk'a yüzde 70, yerel makamlara ise yüzde 30 olarak paylaştırılmaktadır (Sefeld, 2016, 16-17).

Turist vergisi, İspanya'nın Katalonya bölgesinde uygulanmaya başlandıktan sonra Balear Adaları da 1 Temmuz 2016 yılında yeni bir turist vergisi uygulanmaya koymuştur. Balear Adaları İspanya'nın genelinde uygulanan "Turist Vergisi" yerine "Sürdürülebilir Turizm Vergisi" olarak bilinen bir başka doluluk vergisini uygulamaktadır. Vergi, gecelik konaklama başına ücretlendirilmekte ve konaklama türüne göre değişmektedir. Verginin üzerinden KDV alınmakta ve 8 günden fazla süren konaklamalarda vergiler yüzde 50 düşmektedir. 14 yaşına kadar çocuklar vergiden muafır (Government of the Balearic Islands, 2017).

**Tablo 3: Balear Adaları'nda Turist Vergisi Tutarları**

| İşyeri, İkamet Veya Tekne Türleri   | Euro / Günlük Konaklama Veya Ayrım |                            |
|---|------------------------------------|----------------------------|
|   | Yüksek Sezon<br>(1/4-31/10)        | Düşük Sezon<br>(1/11-31/3) |
| Oteller, Şehir otelleri, 5 * Apart otel, 5 * Gran Luxe ve 4 * Superior  | 2                                  | 2                          |
| Oteller, Şehir Otelleri, 4 * Apart Otel Ve 3 * Superior   | 1,5                                | 0,75                       |
| Oteller, Şehir Otelleri, 1, 2 Ve 3 * Apart Oteller  | 1                                  | 0,5                        |
| 4 Odalı Turist Daireleri  | 2                                  | 2                          |
| 3 Odalı Turist Daireleri  | 1,5                                | 0,75                       |
| 1,2,3 Odalı Turist Daireleri  | 1                                  | 0,5                        |
| Turizm-Konut Şirketlerinin Konut Dışı Konaklama Tesisleri   | 2                                  | 1                          |
| Tatil Turizminde Konaklama, Turist Konaklamalarının Ticarileştirilmesi Ve Turizm Pazarlamasına Konu Konaklama | 1,5                                | 0,75                       |
| Kırsal Evler, Tarım Turizmi, Barınaklar Ve Kırsal Turizm İçin Konaklama Evleri                                | 1                                  | 0,5                        |
| Pansiyonlar, Konut Tipi Pansiyonlar, Misafir Evleri, Hanlar Ve Pansiyonlar, Kamp Alanları Veya Kampingler     | 0,5                                | 0,25                       |
| Kulübe Ve Sığınaclar  | 0,5                                | 0,25                       |
| Turist Yolcu Gemileri   | 2                                  | 1                          |

**Kaynak:** Government of the Balearic Islands Autonomous Community

Tablo 3'ten de görüldüğü üzere Balear Adaları'nda turistlerin konaklama türüne göre vergi alınmakta ve vergi tutarı 0,5 Euro ile 2 Euro arasında değişmektedir. Balear adalarında düşük sezon-yüksek sezon uygulamasına gidilmekte ve vergiler düşük sezonda yarı yarıya düşmektedir. Tablo 3'ten vergi tutarlarının düşük belirlendiği de anlaşılmaktadır.

Balear Adaları'nda sürdürülebilir turizm vergisinden elde edilen gelirler, özellikle turizmi geliştirmek için kullanılmaktadır. Dolayısıyla turizm



sektörüne yatırım yapılacak projelerin kararlaştırılması için Sürdürülebilir Turizm Teşviki Komisyonu kurulmuştur. Verginin yürürlüğe girmesinden bu yana, su altyapısı, kültürel restorasyon, çevre koruma, araştırma ve eğitim için 30 milyon Euro değerindeki proje Komisyon tarafından onaylanmıştır (Government of the Balearic Islands, 2017). Sürdürülebilir turizm vergisinin uygulamaya konulmasından sonra adalara gelen turist sayısında herhangi bir azalma olmamış aksine turist sayısındaki artış devam etmiştir (European Comission, 2017, 66).

İspanya’da turizm vergisi ile elde edilen gelir beş temel amaç için kullanılmaktadır. Bunlar (Bulletin, 2018):

- Çevre koruma,
- Özellikle ilkbahar, sonbahar ve kış aylarında turizm gelişimine özel önem veren sürdürülebilir turizm,
- Tarihi ve kültürel mirasın korunması ve restorasyonu,
- Turizm ile ilgili ve iklim değişikliğinin etkileriyle mücadeleye odaklanan bilimsel araştırmalar,
- Düşük mevsimlik istihdama odaklanan eğitim niteliklerin artırılması ve çalışma koşullarının iyileştirilmesi ve niteliklilerinin artırılmasıdır.

### 2.3. İtalya

İtalya’da turist vergisi; turizm vergisi, turist konaklama vergisi, ziyaretçi vergisi, şehir vergisi gibi adlarla uygulanmakta olup, verginin tutarları diğer ülkelerde olduğu gibi otele ve oda fiyatına ve konaklanan gece sayısına göre farklılık göstermektedir. Vergi ülke genelinde maktu tutarlarda uygulanmaktadır. İtalya’nın büyük veya küçük tüm kentlerinde uygulanmakta olan verginin maktu tutarlarının kentlere göre farklılık göstermesinde; konaklama durumu, içinde bulunulan mevsim ve hangi ulaşım türünün tercih edildiği gibi hususlar önem arz etmektedir. Turist vergisinin kapsamı 2011 yılının Ocak ayında merkezi hükümet tarafından yürürlüğe konulan 23 numaralı kanun ile belirlenmiş ve yerel yönetimler bu sınırlar içinde kalarak kendi şartlarına uygun kriterlerle birlikte verginin uygulamasına geçmişlerdir.

Roma’da, turizm vergisi tarifeleri 22 Aralık 2010 tarih ve 38 sayılı konsey kararının onaylanması ile uygulamaya konulmuş ve 24 Temmuz 2014 tarihli 44 sayılı karar ile son şeklini almıştır (Dipartimento Risorse Economiche, 2011, 2). İtalya’da en yüksek vergiler Roma’da olup gecelik en düşük 3, en

çok 7 Euro olarak tahsil edilmektedir. Günlük kişi başına vergi tutarı; bir ve iki yıldızlı otellerde 3 Euro, üç yıldızlı otellerde 4 Euro, dört yıldızlı otellerde 6 Euro, beş yıldızlı otellerde ise 7 Euro'dur. Bununla birlikte tatil çiftlikleri ve turist rezidanslarında kalanlardan kişi başı günlük 4,00 Euro kahvaltı ve konuk evleri, tatil evleri ve apartman dairelerinde kalanlardan kişi başı günlük 3,50 Euro turist vergisi alınmaktadır. Vergi tutarları her yıl revize edilmekte olup 10 yaşına kadar olan çocuklar, hastalara refakat edenler, polis teşkilatı üyeleri ve silahlı kuvvetler üyeleri ve her 23 kişilik grup için bir şoför ve bir tur lideri / turist rehberi vergiden muaftır (Roma Capitale, 2014, 6).

Praiano'da uygulanmakta olan ziyaretçi vergisi, 23 numaralı kanun temel alınarak Praiano Belediyesi'nin çıkarmış olduğu özel bir yönetmeliğe göre uygulanmakta ve yerel kamu hizmetlerinde daha iyi sunulması, konaklama tesislerine destek verilmesi, kültürel ve doğal miras alanlarının bakımı dahil olmak üzere turizm sektöründeki faaliyetleri finanse etmek üzere uygulanmaktadır. Vergi tutarı bir ve iki yıldızlı otellerde 1,50, üç yıldızlı otellerde 2,50, dört yıldızlı otellerde 3,50 ve 5 yıldızlı otellerde 4,00 Euro olarak belirlenmiştir. Ayrıca evlerde gecelik konaklama tutarı 150 Euro'ya kadar olanlar 1,50, 150,01 ile 250,00 Euro olanlar 2,00 Euro, 250,01 ile 450,00 Euro olanlar 2,50 Euro ve 450 Euro'dan fazlaya olanlar 3 Euro vergi ödeyecektir. 10 yaşına kadar olan çocuklar, öğrenci yurtlarında kalanlar, sertifikalı hasta bakıcıları, yedi günden fazla kalan ziyaretçiler, 25 kişilik bir turda bir şoför ve tur rehberi vergiden muaftır (Comune Di Praiano, 2018).

Palermo, La Spezia, Turin ve Siena'da 12 yaş ve altı çocuklar; Genova, Bologna ve Verona'da 14 yaş ve altı çocuklar; Milan, Sorrento, Naples ve Catania'da ise 18 yaşına kadar olan çocuklar vergiden muaftır. Venedik uygulamasında 11-16 yaşındaki çocuklara vergi yüzde 50 indirimli uygulanmaktadır. Capri Adası'nda ise çocuklar için herhangi bir muafiyet bulunmamaktadır (Carrani Tours, 2018).

#### 2.4. Malezya

Yılda ortalama 25 milyon turist ağırlayan Malezya, dünyada en çok turist ağırlayan ülkeler arasında ilk 10'da yer almaktadır (DEIK, 2014, 11). Turist vergisi, Malezya Parlamentosu'ndan çıkan karar ile birçok tartışmayı beraberinde getirirse de, 1 Eylül 2017 tarihinden itibaren turist vergisi uygulamasına geçilmiştir. Söz konusu vergi, turistlere konaklama olanağı

sunulan oteller ve misafirhaneler gibi turistler için konaklama yeri olarak kullanılan her tür tesisten toplanmaktadır. Oteller, gecelik 10 Malezya Ringiti (1 Malezya Ringiti = 1,47 TRY ) olan vergi bedelini, kendi mülklerinde konaklayan yabancı turistlerden talep etmektedir (Royal Malaysian Customs Department, 2017, 4). Malezya vatandaşları ve Malezya’da yerleşik olan yabancı ülke vatandaşları bu vergiden muaftır. Toplanan vergi gelirleri, takip eden ay içerisinde Malezya Kraliyet Gümrük Departmanı’na ödenmektedir (Elalingam, 2017, 38).

Uygulamaya konulan turist vergisi ile Malezya’nın kültürel mirasının ve doğal güzelliklerinin korunması amaçlanmaktadır. Bunun yanı sıra turizm endüstrisini geliştirmek, yani turizm altyapısının ve tesislerinin geliştirilmesi, turizm tanıtım faaliyetleri ile ülke tanıtım kampanyaları da turist vergisinin odak noktası olmuştur (Jun, 2017).

## 2.5. Birleşik Arap Emirlikleri

Dubai’de ilk olarak Şubat 2014’de “Tourism Dirham Fee” şeklinde gündeme gelen vergi; otel, motel, pansiyon, apart, misafir evi gibi herhangi bir yerde konaklama yapan (maksimum peş peşe 30 gece) misafirlere uygulanacak ücret olarak nitelendirilerek, Mart 2014 itibariyle uygulamaya geçilmiştir (Government of Dubai, 2014). Bu vergi, Tablo 4’den de anlaşılacağı üzere otellerin kategorisine ve seviyesine göre gecelik oda başına **müşterilerden 7** (7 AED = 11,52 TRY) Dirhem ve 20 (20 AED = 32,94TRY) Dirhem arasında değişen miktarlarda konaklama yapılan yer tarafından tahsil edilmektedir.

**Tablo 4: Dubai’de Otel Sınıflandırması ve Gecelik Oda Başına Alınan Turist Vergisi**

| Otel Sınıflandırma Kategorisi                         | Gecelik Oda Başına Ücret (Dirhemler) |
|---|--------------------------------------|
| Beş Yıldızlı veya Daha Yüksek Puanlı Otel veya Resort | 20.00                                |
| Dört Yıldızlı Otel veya Resort                        | 15.00                                |
| Üç Yıldızlı Otel veya Resort                          | 10.00                                |
| <b>İki Yıldızlı Otel</b>                              | 10.00                                |
| Bir Yıldızlı Otel                                     | 7.00                                 |
| Lüks Otel Dairesi                                     | 20.00                                |
| Deluxe Otel Dairesi                                   | 15.00                                |
| Standart Otel Dairesi                                 | 10.00                                |
| Misafir Evleri  | 7.00                                 |
| Lüks Otel Ev  | 15.00                                |
| Standart Otel Ev                                      | 10.00                                |

**Kaynak:** Executive Council Resolution, 2014, 8

Tablo 5’te Dubai’de yürürlükte bulunan turist vergisinin ödenmesine yönelik yapılabilecek ihlaller ayrıntılı bir şekilde ele alınmış ve bu ihlallerin karşılığında ödenecek para cezaları gösterilmiştir. Bu çerçevede muhasebe verilerinin yanlış işlenmesi veya yanlış, eksik bilgi, belge, kayıt veya beyanname verilmesi durumunda 15.000 Dirhem olan en yüksek para cezasına captırılma durumunun ortaya çıkacağı anlaşılmaktadır.

**Tablo 5: İhlaller ve Para Cezaları**

| İhlaller  | Para Cezaları (Dirhemler)   |
|---|---|
| Turizm Dirhemi Ücretini belirtilen süre içerisinde ödememek   | <b>Ödenmemiş ücretin % 10’u</b> (ceza, 1,000,00 AED’den az olmamalıdır)                 |
| Konuklardan Turizm Dirhemi Ücreti alınması  | Tahsil edilemeyen ücretin yüzde on (% 10) (para cezası 1,000,00 AED’den az olmamalıdır) |
| Belirlenen süre içerisinde, Emirlikte faaliyet göstermek üzere lisanslanmış bir denetçi tarafından denetlenen kesin hesap ve bilanço sunulmaması. | 5,000.00  |

|  |           |
|--|-----------|
| Ruhsatsız bir denetçi tarafından denetlenen Otel Kuruluşunun nihai hesaplarını göndermemek   | 3,000.00  |
| Turizm Dirhemi Ücreti toplama verilerinin muhasebe defterlerine ve kayıtlarına dahil edilmemesi  | 5,000.00  |
| Turizm Dirhemi Ücretinin kaydedildiği muhasebe defter ve kayıtlarının tutulmaması  | 5,000.00  |
| Turizm Dirhemi Ücretinin, tüm muhasebe belgelerinde, kayıtlarda ve defterlerde ve Otel İşletmesinin kullandığı finansal sistemlerde kaydedilmemesi | 5,000.00  |
| <b>Muhasebe verilerinin yanlış işlenmesi veya yanlış, eksik bilgi, belge, kayıt veya beyanname verilmesi</b>                                       | 15,000.00 |
| DTCM'nin yetkili çalışanlarının denetim ve denetleme yapmasını veya <b>Turizm Dirhemi Ücreti</b> almasını engellemek                               | 5,000.00  |
| Turizm Dirhemi Ücreti ödemekten kaçınma niyetiyle herhangi bir olağanüstü eylemde bulunmak   | 5,000.00  |
| DTCM'nin belirttiği şekliyle Turizm Dirhemi Ücreti ödeyecek misafirin bildirilmemesi veya ücretin hesaplanmaması                                   | 1,000.00  |

**Kaynak:** Executive Council Resolution, 2014, 9

Dubai'den sonra 2016 yılının mayıs ayında Abu Dabi'deki otellere, otel konaklama faturasının yüzde 4'üne ve oda başına gecelik 15 AED ek ücret talep edildiği **açıklanmıştır**. Ras Al Khaimah'da da otellerden oda başına gecelik 15 AED turizm ücreti almaktadır. Birleşik Arab Emirliklerinde; restoranlar, oteller, otel apartmanları, tatil köyleri vb. yerler aşağıdaki vergilerden birini veya daha fazlası talep edebilmektedir (The Official Portal of UAE Government, 2018):

- Oda fiyatına yüzde 10 vergi,
- Yüzde 10 servis ücreti,
- Yüzde 10 belediye harcı,
- Yüzde 6 ila 10 arasında şehir vergisi,
- Yüzde 6 turizm ücreti.

### 3. TÜRKİYE'DE TURİST VERGİSİNİN UYGULANMASINA YÖNELİK ÖNERİLER

Türkiye'de ilk olarak 2004 yılında konaklama vergisi adıyla gündeme gelmiştir. 2008 yılında İl Özel İdareleri ve Belediye Gelirleri Kanun Tasarısı'nın içinde yer alarak Meclis Alt Komisyonunda görüşülmüştür. Söz konusu Tasarının beşinci bölümünde yer alan ilgili maddelerde konaklama vergisi uygulamasının detaylarına yer verilmiştir.

Tasarıya göre; otel, motel, tatil köyü, pansiyon gibi tesis ve yerlerde konaklama, konaklama vergisine tabidir. Konaklama vergisinin mükellefi, konaklama tesislerinde konaklayanlardır. Konaklama tesislerini işletenler, konaklama vergisini tahsil ederek mükellefler adına yetkili idareye ödemekten sorumludur. Öğrenci yurt ve pansiyonları, huzurevleri ile koruma evlerinde yapılan konaklamalar konaklama vergisinden istisna edilmiştir (İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı, 2008, madde 34/35).

Konaklama vergisinin matrahı, günlük yeme, içme ve yatak ücretleri dahil olmak üzere, mükelleflerce ödenen toplam konaklama bedeli olarak belirlenmiş olup, vergisinin oranı günlük toplam konaklama bedelinin yüzde 3'ü olarak öngörülmüştür. Verginin, konaklama ücretine eklenerek fatura veya ödeme belgelerinde gösterilmek suretiyle tahsil edilmesi gerektiği tasarıda yer almış, tahsil edilen verginin, takip eden ayın yirminci günü mesai saati sonuna kadar konaklama yerinin bulunduğu yer yetkili idaresine bir beyanname ile ödenmesi öngörülmüştür. Büyükşehir belediyesi olan yerlerde toplanan vergilerin ise yüzde 25'i, tahsilâtı izleyen ayın yirminci günü mesai saati sonuna kadar büyükşehir belediyesine aktarılması tasarlanmıştır (İl Özel İdaresi ve Belediye Gelirleri Kanunu Tasarısı, 2008, madde 36/37). Ancak söz konusu tasarı Meclis Alt Komisyonu görüşülmesine rağmen komisyondan geçememiş ve yasallaştırılamamıştır.

Turizm destinasyonları arasında önemli bir yere sahip olan ülkemizde, turist vergisi belediyeler için alternatif bir finansman kaynağı olabilir. Zira önemli turizm destinasyonlarının birçoğunda turist vergisi uygulanmaktadır. Turist vergisi sayesinde belediyelerin öz gelirlerine yeni bir gelir türü eklenebilir. Turizm amaçlı ülkemizde belirli bir süre konaklayan yabancı turistlerden alınması önerilen bu vergi, konaklama birimleri ve konaklama konusunda turistlere aracılık eden internet siteleriyle işbirliği içerisinde uygulamaya geçilebilir.

2008 yılında İl Özel İdareleri ve Belediye Gelirleri Kanun Tasarısı'nın içinde yer alarak uygulanması düşünülen turist vergisine bakıldığında eksikler olmakla birlikte iyi tasarlandığı kanısına varılabilir. Zira bu çalışmada irdelenen ülke uygulamalarında da benzer düzenlemelerin hayata geçirildiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla böyle bir kanun tasarısının tekrardan gözden geçirilerek meclise sunulması ve uygulamaya geçilmesi gerekmektedir. Ülkemizde uygulanması düşünülen turist vergisinin detaylarını içeren kanun tasarısı incelendiğinde vergi matrahının günlük yeme, içme ve yatak ücretleri dâhil bedel olarak belirlenmesinin, her şey dâhil, tam pansiyon, yarım pansiyon, oda kahvaltılı konaklama birimleri için düşünüldüğünde yerinde olduğu anlaşılmaktadır. Ancak yeme-içme dâhil olmayan konaklama birimleri için bu kriterin uygulanması zor olacağından, bu birimler için vergi matrahı sadece konaklama bedeli olmalıdır.

Konaklanan tesisler açısından herhangi bir ayırım yapmaksızın matrah üzerinden %3 vergi alınacağı tasarıya geçmiştir. Ülke uygulamalarına bakıldığında ise ABD haricinde maktu tutarların vergi olarak benimsendiği anlaşılmaktadır. Ülkemizde de tasarıda geçtiği şekilde düz ve düşük bir ad valorem vergi veya İspanya, İtalya, Malezya ve Birleşik Arap Emirlikleri'nde olduğu gibi maktu vergi uygulaması yoluna gidilebilir. Verginin oranlarının veya maktu tutarlarının alt ve üst sınırının içinde yer aldığı kanunun genel çerçevesi Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlendikten sonra her bir belediye bu sınırlar içinde kalmak şartıyla dilediği vergi oranı veya maktu tutarı uygulama imkânına sahip olmalıdır. Böylelikle uygulamada eşgüdüm ve birliğin sağlanması da daha kolay olacaktır. Nitekim İtalya'da uygulanmakta olan turist vergisi, bu önerileri destekler nitelikteki bir uygulamadır.

Verginin oranı veya maktu tutarları, ülkemize gelen turistlerin kararlarını olumsuz etkilemeyecek şekilde belirlenmekle birlikte belediyelerin finansman ihtiyacını da karşılamalıdır. Turizm sektörü ülkemiz ekonomisi için büyük öneme sahiptir ve farklı destinasyonlar için yeni istihdam olanağını temsil ettiği için bu sektöre orantısız vergiler koymamak önemlidir. Bu anlamda konaklama veya otel kategorilerine göre düşük düzeyde vergi oranı veya maktu tutarların belirlenmesi turist vergisinin başarılı bir şekilde uygulanması için kritik öneme sahiptir. Turist vergisinin mükellef ve/veya sorumluları, verginin uygulanması aşamasında kanuna uygun şekilde davranmadıkları zaman ne tür cezalara maruz kalabilecekleri ve dolayısıyla ne kadar vergi cezası ödeyecekleri de tüm ayrıntılarıyla düzenlenmelidir.

Turistlerin ülkemize yoğun olarak geldiği dönemlerde yüksek sezon uygulamasına gidilerek verginin oranı veya maktu tutarları en üst sınırlarda uygulanırken, turist akışının yavaşladığı dönemlerde ise düşük sezon uygulamasına geçilerek verginin oranı veya maktu tutarları yarı yarıya düşürülebilir. İspanya Balear Adaları uygulaması yüksek sezon/düşük sezon uygulamasına iyi bir örnek teşkil etmektedir. Ayrıca turistlerin ülkemizde daha fazla kalmasını sağlamak adına belirli bir konaklama süresinden sonra indirimli vergi uygulamasına geçilerek vergiler yüzde 50 indirimli olarak uygulanabilir. Turist aileleri ülkemize çekmek için belli bir yaşa kadar yabancı turist çocukları vergiden muaf tutulmalı, belirli yaş aralığındaki çocuklar ise yüzde 50 indirimli vergi uygulamasına tabi tutulmalıdır. İtalya'nın birçok şehrinde 12, 14, 18 yaşına kadar olan çocuklar vergiden muaf tutulmuştur. Venedik'te ise farklı bir yöntem benimsenerek 11 ile 16 yaş arasında olan çocuklardan verginin yarısı alınmıştır.

İstanbul'a gelen turistler üzerinde yapılan bir çalışma, turistlerin kendilerine sunulan hizmetlerin iyileştirilmesi karşılığında, ek vergi ödeme konusunda istekli olduklarını ortaya koymuş ve turistler vergiden dolayı seyahat kararlarının olumsuz etkilenmeyeceğini dile getirmişlerdir (Çetin ve diğerleri, 2017). Yine Balear Adaları' da uygulamaya konulan turist vergisinin, turist talebini ne yönde etkileyeceğine ilişkin yapılan çalışmada, toplam turist talebinde yüzde 0,4 ile yüzde 0,8 arasında bir düşüş olacağı sonucuna varılmıştır (Rosselló ve Sansó, 2017). Dolayısıyla ülkemizde uygulanması önerilen turist vergisi iyi bir şekilde tasarlanıp uygulamaya konulduktan sonra, bu vergiden sağlanan gelirler turizmin kalitesini iyileştirecek altyapı, peyzaj, yol, ulaşım, temizlik, rehberlik hizmeti ve eğitimi gibi ihtiyaçların etkin bir şekilde giderilmesi için kullanıldığı sürece ülkemize gelen turistlerin kararlarını olumsuz etkilemeyeceği ve uygulamada başarı sağlanacağı düşünülmektedir.

## SONUÇ

Bu çalışmada Amerika Birleşik Devletleri, İspanya, İtalya, Malezya ve Birleşik Arap Emirlikleri'nde uygulanmakta olan turist vergisi ele alınmıştır. Ülke uygulamalarında yöntem olarak bazı farklılıklar bulunsa da, bu verginin yerel yönetim birimleri tarafından uygulanması ve bu vergi sayesinde elde edilen gelirlerin doğrudan turizmin geliştirilmesi ve turizm sektörünün



sebepe olduğu olumsuz dışsallıkların içselleştirilmesi amacıyla harcanması gerektiği konusunda görüş birliği bulunmaktadır. Dolayısıyla önemli turizm destinasyonları arasında yer alan ülkemizde de turizm vergisinin uygulanmasına yönelik düzenlemelerin gündeme gelmiş olmasına rağmen, meclis alt komisyonundan geçememiş ve uygulamaya konulamamış olması tekrardan bu verginin gündeme gelmeyeceği anlamını taşımamaktadır. Böyle bir kanun tasarısının tekrardan gözden geçirilerek meclise sunulması gerekmektedir. Artık adı turizmle anılan birçok ülkede de turist vergisi uygulanmaktadır. Kanun tasarısı, söz konusu bu vergiyi başarılı bir şekilde uygulayan ülkelerin benimsediği yöntemler veya kurallar kapsamında tekrardan revize edilmelidir. Bu bağlamda düz ve düşük bir vergi oranı veyahut konaklama kalitesine ve türüne göre farklı maktu tutarların belirlenmesi yoluna gidilmelidir. Ayrıca tam pansiyon, yarım pansiyon, oda kahvaltılı konaklama birimleri için vergi matrahına günlük yeme, içme ve yatak ücretleri dâhil edilmesi gerekirken; yeme-içme dâhil olmayan konaklama birimleri için vergi matrahı sadece konaklama bedeli olmalıdır. Diğer taraftan bu verginin hayata geçirileceği kanun tasarısına İspanya Balear Adaları'nda uygulanmakta olan yüksek sezon düşük sezon yöntemi eklenmelidir. Turistlerin ülkemizde daha fazla vakit geçirmesini sağlamak ve çocuklu turist aileleri ülkemize çekmek için ise belirli bir konaklama süresinden sonra yüzde 50 indirimli vergi uygulamasına gidilmeli, belli bir yaşa kadar yabancı turist çocukları vergiden muaf tutulmalı ve belirli yaş aralığındaki çocuklar ise yüzde 50 indirimli vergi uygulamasına tabi tutulmalıdır.

### KAYNAKÇA

California Tax Foundation (2017). *California Tax Facts - An Overview of The Golden State's Tax Structure*,

Carrani Tours (2018). Tourist Accommodation Tax in Italy, (Erişim Tarihi:02.09.2018) <https://www.carrani.com/wp-content/uploads/hs2018/en/CITY%20TAX%20ITALY%20hs-18.pdf>,

Çetin, G. vd. (2017). Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations: Empirical Evidence from Istanbul, *Economies*, 5(2) : 2-15.

Comune Di Praiano (2018). Visitor's Tax, (Erişim Tarihi: 5.9.2018) <https://www.comune.praiano.sa.it/italiano/istituzioni/TURISMO/Imposta%20di%20Soggiorno%202018/ENG%20-%20VISITOR%E2%80%99S%20>

TAX%20%202018%20.pdf.

DEİK (2014). *Malezya Ülke Raporu*, (Erişim Tarihi: 1.7.2018) <https://www.deik.org.tr/uploads/malezya-ulke-bulteni-2014.pdf>.

Demirtaş, N. (2011). *Turizm ve Çevre*. Ankara: Ankara Üniversitesi Uzaktan Eğitim Yayınları

Dipartimento Risorse Economiche. (2011). Guide To The Tourist Accommodation Tax, Roma Capitale, (Erişim Tarihi: 8.7.2018) [http://www.odcec.roma.it/images/file/ODCEC\\_SEZIONE\\_DOCUMENTI/FISCALE/Fiscalita\\_Locale/Guida\\_contr\\_sogg\\_eng.pdf](http://www.odcec.roma.it/images/file/ODCEC_SEZIONE_DOCUMENTI/FISCALE/Fiscalita_Locale/Guida_contr_sogg_eng.pdf).

Doğan, M. (2017). Turizm ve Şehir Vergisi: Kuramsal Bir Analiz ve Türkiye Üzerine Öneriler, *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 269-280.

Dwyer, L., Forsyth, P. and Dwyer, W. (2010). *Tourism Economics and Policy*. Bristol: Channel View Publications.

Elalingam, S. (2017). *Tourism Tax - The Good The Bad and The Ugly*, *Tax Guardian October 2017*.

European, C. (2017). *The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism, Final Report*, 1-192.

Eurostat (2017). Tourism destinations — nights spent at tourist accommodation establishments (million nights spent in the country by non-residents),. (Erişim tarihi: 4.7.2018) [http://ec.europa.eu/eurostat/product?code=tour\\_occ\\_ninat&language=en&mode=view](http://ec.europa.eu/eurostat/product?code=tour_occ_ninat&language=en&mode=view).

Executive Council Resolution (2014). Tourism Dirham Fee in the Emirate of Dubai, n No. (2) of 2014, (Erişim tarihi: 01.06.2017) <https://www.visitdubai.com/en/departments-of-tourism/about-dtcm/-/media/pdfs/executive%20council%20resolution%20%20%20of%202014%20approving%20the%20tourism%20dirham.pdf>.

Fujii, Edwin, Khaled, Mohammed ve Mak, J. (1985). The exportability of hotel occupancy and other tourist taxes, *National Tax Journal*, 38, pp. 169-177.

Gago, A. vd. (2006). Taxing Tourism in Spain: Results and Recommendations, *Nota Di Lavoro 40, CCMP – Climate Change Modelling and Policy*, 1-29.

Gascó, Gascó Luis. J., vd. (2017). La Tasa Turística: una aproximación a su impacto en la Comunidad Valenciana, *Sistemas de Información y Recursos Humanos en las Organizaciones (SIRHO)*, 1-22.

Generalitat de Catalunya, Departament d'Empresa i Ocupacio (2011). Impuesto Sobre Las Pernoctaciones En Establecimientos Turísticos De Cataluña, (Erişim Tarihi: 6.6.2018) [http://empresa.gencat.cat/web/content/20\\_-\\_turisme/documents/arxius/resumen\\_practico.pdf](http://empresa.gencat.cat/web/content/20_-_turisme/documents/arxius/resumen_practico.pdf).

Government of Dubai (2014). Department of Tourism and Commerce Marketing. (Erişim tarihi: 5.7.2018) <https://www.visitdubai.com/en/department-of-tourism/press-centre/press-releases/press-release-1401-tourism-dirham>.

Government of the Balearic Islands (2017). Tax for Sustainable Tourism. (Erişim tarihi: 1.9.2018) [http://www.illessostenibles.travel/sites/impostturisme/en/whats\\_that\\_tax\\_about](http://www.illessostenibles.travel/sites/impostturisme/en/whats_that_tax_about).

Government of the Balearic Islands Autonomous Community (2018). (Erişim tarihi: 2.8.2018), file:///C:/Users/ODA%20339/Downloads/impost%20turisme%20sostenible.pdf.

Hazinski, Thomas, Moon, Alex ve Joseph, M. (2017). HVS Lodging Tax Report- USA, Chicago. 5.7.2018, <https://www.hotelnewsresource.com/pdf17/HVS083117.pdf>.

Jun, Soo Wern (2017). Tourism Tax to be implemented on Aug 1: Customs Department, New Straits Times. (Erişim tarihi: 1.8.2018), (<https://www.nst.com.my/news/government-public-policy/2017/06/246436/tourism-tax-be-implemented-aug-1-customs-department>).

Lovemoney (2018). Tourist tax in Europe: what you will pay in Spain, Italy and other hotspots. (Erişim tarihi: 19.08.2018), <https://www.lovemoney.com/guides/52231/tourist-tax-in-europe-what-you-will-pay-in-spain-italy-and-other-hotspots>.

Mazero, M. (2011). *State and Local Governments Should Close Hotel Tax Loophole and Collect Taxes Owed, Center on Budget and Policy Priorities*, Washington, 1-14.

Rinaldi, di Azzura (2012). Externalities and Tourist Tax Evidence For Italy, *Rivista di Scienze del Turizmo* (2) : 79-91.

Roma C. (2014). Estratto Dal Verbale Delle Deliberazioni Dell'assemblea Capitolina, Deliberazione n. 44, 24 luglio. (Erişim Tarihi: 1.6.2018) [https://www.comune.roma.it/resources/cms/documents/DACDelib.\\_N\\_44\\_del\\_24.07.2014.pdf](https://www.comune.roma.it/resources/cms/documents/DACDelib._N_44_del_24.07.2014.pdf).

Rosselló, J. ve Sansó, A. (2017). Taxing Tourism: the effects of an accommodation tax on tourism demand in the Balearic Islands (Spain). *Cuadernos Economicos*, (93) : 157–171.

Sefeld, Wibo (2016). Tourist Taxes: Review and Enforcement, *Grau de Turisme*, 1-30. (Erişim tarihi: 18.9.2018), [http://dspace.uib.es/xmlui/bitstream/handle/11201/3274/Sefeld\\_Wibo.pdf?sequence=](http://dspace.uib.es/xmlui/bitstream/handle/11201/3274/Sefeld_Wibo.pdf?sequence=).

Serra, A. (2004). Policies Supporting Sustainable Tourism Development in the Balearic Islands: The Ecotax, *Anatolia*, (15) : 39-56.

The Official Portal of UAE Government (2018). (Erişim tarihi: 27.7.2018), <https://government.ae/en/information-and-services/visiting-and-exploring-the-uae/where-to-stay-in-the-uae/taxes-in-tourist-facilities>.

The Royal Malaysian Customs Department (2017). General Guide on Tourism Tax. (Erişim tarihi: 5.6.2018), [http://mybha.org/wp-content/uploads/2017/08/Tourism\\_Tax\\_Guide.pdf](http://mybha.org/wp-content/uploads/2017/08/Tourism_Tax_Guide.pdf).

WTO (1998). Tourism Taxation: Striking a Fair Deal, World Tourism Organization, Madrid.