

**Bülten Tarihi:** 16.12.2022

**Bülten No:** 2022/16

**Konu: Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliği Düzenlemeleri**

14.12.2022 tarihli ve 32043 sayılı Resmî Gazete’de Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliği yayımlanmıştır.

Tebliğ ile 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu’nun yeniden düzenlenen mülga 34’üncü maddesinde ihdas edilen konaklama vergisinin uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiş ve açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğ 01.01.2023 tarihinde yürürlüğe girecek olup bültenimizde Tebliğ ile getirilen düzenlemeler konu edilmektedir.

**1. Konaklama Vergisinin Konusu**

Konaklama vergisinin konusu özetlenecek olursa;

-Verginin konusunu, otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafirhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile

-Bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi diğer tüm hizmetler oluşturmaktadır.

-Konaklama tesisleri bakımından bir sınırlandırma bulunmamakta olup, konaklama hizmetini sunan bütün tesislerde verilen ve yukarıda sayılan hizmetler vergiye tabidir.

-Geceleme hizmetinin; sağlıklı yaşam tesisleri, eğlence merkezleri gibi tesislerin bünyesinde sunulması da vergilendirmeye etki etmemektedir.

-Herhangi bir geceleme hizmeti sunulmayan, mola noktaları gibi tesislerde verilen hizmetler ise vergiye tabi değildir.

-Sosyal Hizmetler Kanunu’nun 3/1-f bendinde tanımlanan sosyal hizmet kuruluşlarınca korunmaya, bakıma ve yardıma ihtiyacı olanlara verilen geceleme hizmetleri verginin konusuna girmez.

-Ayrıca bu verginin uygulanmasında hizmetten yararlananın uyruğuna ya da mukimlik durumuna da bakılmamaktadır.



## 2. Geceleme Hizmeti ve Geceleme Hizmetiyle Birlikte Sunulan Diğer Hizmetler

Anlaşılabacağı üzere, konaklama tesislerinin geceleme hizmeti vergiye tabidir.

Geceleme hizmeti, konaklama tesisinde oda veya yer tahsis etmek suretiyle verilen, tesiste günlük yatma, barınma ve kalma hizmetini ifade etmektedir. Konaklama tesisi bakımından, geceleme hizmetini ifa etmeye yönelik odanın (birden fazla kişinin bir arada konaklayabildiği odalarda yatağın) kişinin tasarrufuna bırakılması ile hizmet sunumu başlamış olmaktadır.

Buna göre, tesiste konaklamayanlara yani geceleme hizmeti almayanlara verilen hizmetler vergiye tabi değildir. **Örneğin**, otelin bünyesinde bulunan restoranda otelde konaklamayanlara bedeli mukabili yemek hizmeti verilmesi halinde, bu hizmet konaklama vergisine tabi değildir. Yine, otelin bünyesinde bulunan SPA ve yüzme havuzu alanlarında, otelde konaklamayanlara gününbirlik hizmet verilmesi halinde bu hizmet konaklama vergisine tabi değildir.

Söz konusu tesislerde geceleme hizmetinden bağımsız olarak sunulan sünnet, düğün, kokteyl, toplantı, kongre, sempozyum ve benzeri organizasyon hizmetleri de verginin kapsamında değildir. Bu tip hizmetlerin konaklamayı içerecek şekilde sunulması halinde, düzenlenen faturada organizasyon hizmetinin mahiyeti ve tutarının açıkça gösterilmesi veya bu hizmet için ayrıca fatura düzenlenmesi halinde bu hizmetler üzerinden konaklama vergisi hesaplanmayacaktır. Bu durumda vergi, sadece konaklama hizmetleri üzerinden alınacaktır.

Konaklama tesislerinde geceleme hizmetiyle birlikte konsept olarak pazarlanmak ve/veya satılmak suretiyle tesis bünyesinde sunulan tüm diğer hizmetler konaklama vergisine tabidir. **Örneğin**, konaklama tesisi bünyesinde bulunan eğlence salonunda verilen ve ayrıca fiyatlandırılıp konaklayana bedeli mukabili sunulan eğlence hizmetleri, geceleme hizmeti ile satılmaması durumunda konaklama vergisine tabi değildir. Diğer taraftan, konaklayana konaklama bedeline dahil edilerek konsept dahilinde sunulan bu türden eğlence hizmetleri vergiye tabidir.

Ayrıca, geceleme hizmeti kapsamında verilmesi ve geceleme hizmetine dâhil edilmesi mutat olan tüm hizmetler de vergiye tabidir. Buna göre, geceleme hizmetiyle birlikte pazarlanmak ve/veya satılmak suretiyle tesis bünyesinde sunulan hizmetler, düzenlenen faturada ayrıca gösterilmesine ya da bu hizmetler için ayrıca fatura düzenlenmesine bakılmaksızın, konaklama vergisine tabidir. **Örneğin**, oda-kahvaltı konaklama seçeneğinde yer alan kahvaltı hizmetini, düzenlediği konaklama faturasında ayrıca gösterse ya da bu hizmet için ayrıca fatura düzenlese dahi, geceleme hizmetiyle birlikte pazarlanmak veya satılmak suretiyle tesis bünyesinde sunulan söz konusu hizmet konaklama vergisine tabidir.



Geceleme hizmetiyle birlikte sunulan tüm diğer hizmetlerin, tesisin kendi imkânlarıyla veya tesis tarafından kısmen ya da tamamen tesis bünyesi dışından temin edilerek sunulmasının vergi uygulamasına etkisi bulunmamaktadır.

Tesis bünyesi dışındaki hizmetleri de kapsayacak şekilde yapılan konsept satışlarda ayrıca fatura düzenlenmesi veya bu hizmetlere ilişkin bedellerin konaklama hizmeti nedeniyle düzenlenecek faturada ayrıca gösterilmesi halinde bu hizmetler üzerinden konaklama vergisi hesaplanmayacaktır. Bu durumda, vergi, sadece konaklama hizmetleri üzerinden alınacaktır.

Günlük gecelemelemlerde kişinin gecelemeği tamamlamaksızın tesisten ayrılmasının vergilendirmeye tesiri yoktur. Dolayısıyla, böyle bir durumda geceleme tamamlanmamış olsa dahi konaklama faturasında konaklama vergisinin hesaplanması gerekmektedir.

Ayrıca, birden fazla günü kapsayan gecelemelemlerde fiilen hizmetin sunulduğu günler esas alınarak geceleme hizmetinin sunulmadığı günler için vergi aranmayacaktır. **Örneğin,** tesise yedi gün boyunca konaklamak amacıyla gelen bir kişinin, üç günlük geceleme bedelini ödeyerek tesisten ayrılması halinde vergi, kişinin tesiste gecelediği günler (üç gün) için hesaplanacaktır.

### 3. Vergiyi Doğuran Olay

Konaklama vergisinde vergiyi doğuran olay, verginin konusuna giren hizmetlerin sunulması ile meydana gelmekte olup hizmetin sunulmasından önce fatura veya benzeri belgeler düzenlenmesi hallerinde vergiyi doğuran olay gerçekleşmemektedir.

Ayrıca, bedelin bir kısmının veya tamamının hizmetin sunumundan önce veya sonra tahsil edilmesinin veya hiç tahsil edilmemesinin vergiyi doğuran olaya tesiri yoktur.

Tesis tarafından acentaya yapılan satışlarda da satış aşamasında vergi doğmamaktadır. Aynı şekilde acentanın müşterilere satışı aşamasında da konaklama tesisi bakımından vergiyi doğuran olay gerçekleşmez.

Buna göre gerek acentalar üzerinden gerekse doğrudan konaklama tesisleri tarafından satışa konu edilen hizmetlerde, hizmetin konaklayana sunulması ile vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

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



**Örneğin**, konaklayan kişi 30.07.2023-05.08.2023 tarihleri arasında konaklama tesisinde kalacağını öngördüğü takdirde vergiyi doğuran olay Ağustos/2023 vergilendirme dönemi için gerçekleşecekken kişinin böyle bir öngörüsü olmadığı takdirde vergiyi doğuran olay, 30.07.2023-31.07.2023 tarihli konaklamalar için Temmuz/2023'te, 01.08.2023-05.08.2023 tarihli konaklamalar içinse Ağustos/2023'te gerçekleşecektir. (Tebliğ'in V/A. bölümünde yer alan ve birden fazla vergilendirme dönemine sirayet eden hizmetlerin yer aldığı Örnek 2'nin bu düzenleme dikkate alınarak hazırlandığı anlaşılmaktadır.)

Konaklama hizmetlerinin karşılıksız veya bedelsiz sunulması hallerinde de vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş sayılacaktır ancak tesis personelinin kullanımına tahsis edilmiş yerlerde gecelemesi bu kapsamda değerlendirilmeyecek ve vergiye tabi olma durumu söz konusu olmayacaktır.

#### 4. Verginin Mükellefi

Konaklama vergisinin mükellefi verginin konusuna giren hizmetleri sunanlardır ve bu verginin, ilgili gerçek veya tüzel kişiler adına tarh olunması gerekmektedir.

Dolayısıyla konaklama vergisinin mükellefi, konaklama hizmetlerinin sunulduğu tesis fiilen işletenler olup tesisin mülkiyetinin işletene ait olup olmamasının, tesisin kamu veya özel sektör, gerçek veya tüzel kişiler ya da tüzel kişiliği bulunmayan teşekküller tarafından işletilmesinin mükellefiyete tesiri yoktur.

Söz konusu vergi mükellefiyetinin, konaklama tesisinin tamamen veya kısmen işletmeye hazır hale getirilmesiyle birlikte faaliyete başlanılmadan önce tesis ettirilmesi gerekmektedir.

#### 5. Vergiden Müstesna Olan Hizmetler

Kanun'un 34/7-a bendine göre, öğrenci yurtları, pansiyonları ve kamplarında öğrencilere verilen hizmetler vergiden müstesnadır. Buna göre, istisna, ilgili mevzuat hükümlerine göre öğrencilere barınma hizmeti sunmak amacıyla işletilen öğrenci yurdu veya pansiyonları ile münhasıran öğrencilerin sosyal, kültürel, sanatsal ve sportif faaliyetlerde bulunabildiği öğrenci kamplarında sunulan hizmetler için uygulanır.

Kanun'un 34/7-b bendinde diplomatik istisna hükümleri yer almaktadır. Buna göre karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ve bunların diplomatik haklara sahip mensupları ile uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve mensuplarına verilen hizmetler vergiden müstesnadır.



## 6. Konaklama Vergisinin Matrahı

Konaklama vergisinin matrahı, verginin konusuna giren hizmetler karşılığında, **KDV hariç, her ne suretle olursa olsun alınan veya bu hizmetler için borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamıdır.**

Buna göre, **konaklama vergisi matrahına KDV dahil edilmeyecektir.**

Sunulan konaklama hizmetlerine ilişkin **vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler de matraha dâhildir.**

Bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihte geçerli olan TCMB döviz alış kuru üzerinden TL'ye çevrilecektir. TCMB tarafından Resmî Gazete'de ilan edilmeyen dövizlerin TL'ye çevrilmesinde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki carî kur esas alınacaktır.

Konaklama hizmetinin müşteriye acenta tarafından konaklama vergisi dahil satılması ve bu durumun konaklama tesisine ispat ve tevsik edilmesi şartıyla, **konaklama vergisi konaklama tesisi tarafından konaklama hizmetine ilişkin acentaya düzenlenecek faturada gösterilecektir.**

Böylece acenta tarafından müşteriden tahsil edilen konaklama vergisi, konaklama tesisi tarafından acentaya düzenlenecek faturada hesaplanacak olan konaklama vergisi karşılığında verginin mükellefi olan konaklama tesisi işletene aktarılmış olacaktır.

**Örneğin**, bir konaklama tesisinin üç günlük geceleme hizmetini acentaya KDV hariç 20.000 TL'ye, acentanın ise söz konusu geceleme hizmetini müşterisine tüm vergiler dahil 24.000 TL'ye satmış olduğunu varsayalım. Eğer acenta, satış bedelinin içerisinde konaklama vergisinin dahil olduğunu (konaklama vergisinin matrahı 20.000 TL, konaklama vergisi ise  $20.000 \times 0,02 = 400$  TL olarak hesaplanacaktır), yani müşterisinden tahsil edeceği 24.000 TL'lik bedel içerisinde 400 TL konaklama vergisinin de bulunduğunu ispat ve tevsik ederse, hizmetin sunumuyla birlikte konaklama tesisi tarafından acentaya düzenlenecek olan faturada 400 TL konaklama vergisi hesaplanacaktır. Acentanın satış bedeli içerisinde konaklama vergisi bulunmadığı takdirde, konaklama tesisi tarafından konaklayan kişiye konaklama hizmetinin sunulmasını takiben sadece konaklama vergisine ilişkin fatura düzenlenerek ( $20.000 \times 0,02 =$ ) 400 TL konaklama vergisi hesaplanacaktır.

Mükellefin, konaklama hizmetine ilişkin düzenlediği faturada ayrıca gösterdiği ticari teamüllere uygun iskontoların konaklama vergisi matrahından indirilmesi mümkündür.



## 7. Konaklama Vergisi Matrahında Emsal Bedel ve Objektif Yöntem Esası

6802 sayılı Kanun'un 34'üncü maddesinde konaklama vergisinin matrahının tespitinde emsal bedel, bu bedelin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit edilmesi ve konaklama hizmeti ile diğer hizmet bedellerinin objektif yöntemlerle belirlenmesine ilişkin hükümler bulunmamasına rağmen Bakanlık, Uygulama Genel Tebliği ile mevzu bahis hususları düzenlemektedir.

Tesis bünyesi dışındaki hizmetleri de kapsayacak şekilde yapılan ve hizmet sunumları ayrı faturalandırılan veya aynı faturada ayrıca gösterilen satışlarda, konaklama vergisi matrahının, konaklama hizmetine ilişkin emsal bedelden düşük olmamak üzere, konaklama hizmeti ile tesis bünyesi dışında sunulan diğer hizmetlerin bedellerinin objektif bir yöntemle belirlenmesi suretiyle tespit edilmesi gerekmektedir.

Aynı şekilde, toplantı, kongre, sempozyum ve benzeri organizasyon hizmetlerinin konaklamayı içerecek şekilde sunulması durumunda, konaklama vergisi matrahının, konaklama hizmetine ilişkin emsal bedelden düşük olmamak üzere, organizasyon ve konaklama hizmetlerinin bedellerinin objektif yöntemle belirlenmesi suretiyle tespit edilmesi gerekir.

Konaklama hizmetine ilişkin bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrah, Vergi Usul Kanunu'nun 267'nci maddesi hükümlerine göre tespit olunacaktır.

Mükellefin hizmet satış bedelinin emsal bedeline göre açık bir şekilde düşük olduğu ve bu düşüklüğün mükellefçe haklı bir sebeple açıklanamadığı hallerde matrah olarak emsal bedel esas alınacaktır. Tesisi işletenler ile yakınlarına, personeline veya üçüncü kişilere bedelsiz verilen konaklama hizmetinde de matrah olarak emsal bedel esas alınacaktır.

## 8. Verginin Oranı ve Cumhurbaşkanının Yetkisi

Kanun'un 34/5'inci fıkrası uyarınca, konaklama vergisinin oranı **%2'dir.**

Aynı fıkra uyarınca Cumhurbaşkanı, bu oranı bir katına kadar artırmaya (%4), yarısına kadar indirmeye (%1) ve bu sınırlar içinde farklı oranlar (%1-%4) tespit etmeye yetkilidir.

## 9. Verginin Belge Üzerinde Gösterilmesi

Kanun'un 34/6'ncı fıkrası uyarınca, konaklama vergisi, konaklama tesislerince düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilecektir.

**Bu vergiden herhangi bir ad altında indirim yapılamayacaktır.** Dolayısıyla belge üzerinde hesaplanan konaklama vergisinden gider/maliyet/vergi vb. adlarla hesaplanan vergiyi azaltan bir indirim yapılması mümkün olmayacaktır.

Yine bu vergi, KDV matrahına dâhil edilmeyecektir.





Hizmetin sunumundan önce fatura ve benzeri belge düzenlense dahi, bu belgede konaklama vergisi de gösterilmeyecektir.

## **10. Vergilendirme İşlemleri**

Konaklama vergisinde vergilendirme dönemi, faaliyette bulunulan takvim yılının birer aylık dönemleri olup her bir vergilendirme dönemine ait konaklama vergisi, vergilendirme dönemini takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine, KDV mükellefiyeti bulunmayanlarca ise tesisin bulunduğu yer vergi dairesine beyan edilip ödenecektir.

KDV mükellefiyeti bulunan mükellefler işlettikleri tüm konaklama tesislerinin hesapladığı toplam vergiyi, KDV yönünden bağlı bulundukları vergi dairesine verecekleri tek beyannameyle beyan ederler.

KDV mükellefiyeti bulunmayanlar, her bir konaklama tesisinin hesapladığı vergiyi, konaklama tesisinin bulunduğu yerdeki vergi dairesine verecekleri beyanname ile beyan ederler. Bunlar, birden fazla konaklama tesisi için tek mükellefiyet tesis ettirmeleri durumunda, konaklama tesislerinin hesapladığı toplam vergiyi tek beyannameyle beyan ederler.

Konaklama vergisi mükellefleri, bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi bu dönemlerle ilgili olarak beyanname vermek zorundadır.

## **11. Fazla veya Yersiz Hesaplanan ve Hazineye Ödenen Konaklama Vergisi**

Konaklama vergisinin yersiz veya fazla hesaplanması durumunda gerek mükellef gerekse alıcı/konaklayan nezdinde işlemin söz konusu vergi uygulanmadan önceki hale döndürülmesi esastır.

Bu bakımdan, fazla veya yersiz olarak hesaplanan vergi, öncelikle mükellef tarafından alıcıya/konaklayana iade edilecek ve ilgili dönem beyanları düzeltilecek olup, mükellefin söz konusu işlemleri yapmasını takiben fazla veya yersiz hesaplanan ve Hazineye ödenen verginin iadesi, nakden ya da bu dönemdeki veya gelecek dönemlerdeki vergi borçlarına mahsuben talep edilebilecektir.

Saygılarımızla.

**Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliğine aşağıdaki bağlantılardan erişilebilir:**

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/12/20221214-6.htm>

<https://gib.gov.tr/node/164818>

