

KÜLTÜR VARLIKLARININ KORUNMASINDA MALİ KOLAYLIKLAR REJİMİ

Öğr. Gör. Güven SÜSLÜ*

ÖZET

1982 Anayasasının 63. maddesi ile devlete bir ödev olarak yüklenen kültür ve tabiat varlıklarının korunması olgusu, tarihi ve kültürel değerlerin ortak miras olduğu anlayışının yerleşmesi ile daha da önem kazanmaktadır. Bu doğrultuda uluslararası alanda yapılan çalışmalar, imzalanan antlaşmaların yanı sıra iç hukukumuzda da geniş bir mevzuat karşımıza çıkmaktadır. Devlet anayasal görevini yerine getirirken, özel kişilerce kültür ve tabiat varlıklarının korunmasına yönelik faaliyetlere girişilmesini teşvik edici bir tutum takınmakta, ekonomik açıdan külfetli bir iş olan koruma faaliyetinde özel kişiyi birtakım yükümlülüklerden muaf tutarak ya da birtakım yardımlar yaparak desteklemektedir. Çalışmamız işte devletin bu konuda sağladığı mali kolaylıkların neler olduğunun araştırılması üzerinde olup, bu alanda mevzuatın yeterli olup olmadığı ve anayasal görevin gereği gibi yerine getirilip getirilmesinde mali kolaylıklar rejiminin tatmin edici olup olmadığı irdelenmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kültür, tabiat varlığı, mali, taşınmaz, koruma

* Yaşar Üniversitesi Adalet Meslek Yüksekokulu, guven.suslu@yasar.edu.tr
(Geliş Tarihi: 09.01.2018 - Kabul Tarihi: 26.06.2018).

THE FINANCIAL MEANS SYSTEM FOR THE PROTECTION OF CULTURAL PROPERTIES

ABSTRACT

As a result of the acceptance of historical and cultural values as common heritage, the protection of cultural and natural properties became more important which is a duty of State within the article 63 of Turkish Constitution of 1982. In international area there are many studies, signed international treaties and also a wide legislation in national law on this subject. During the fulfillment of this duty the State encourages the operations of natural persons aimed the protection of cultural and natural properties and supports them by providing exemptions and assistance because of high costs of protection activities, The subject of this study is to examine the financial means provided by the State, the sufficiency of the legislation and to analyze the financial means system which is the way of performing the constitutional duty mentioned above.

Key Words: Cultur, natural property, financial, immovable, protection

I. KÜLTÜR VARLIĞI

A. KAVRAM

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 3-a-1. maddesi uyarınca kültür varlığı; “tarih öncesi ve tarihî devirlere ait bilim, kültür, din ve güzel sanatlarla ilgili bulunan veya tarih öncesi ya da tarihî devirlerde sosyal yaşama konu olmuş bilimsel ve kültürel açıdan özgün değer taşıyan yer üstünde, yeraltında veya sualtındaki bütün taşınır veya taşınmaz varlıklardır.” biçiminde tanımlanmıştır. Tanımdan da anlaşılacağı üzere kültür varlıkları, taşınır ve taşınmaz olmak üzere sınıflandırılmaktadır. Taşınır kültür varlıklarının tanımı 2863 sayılı Kanunda verilmemekte, 23. maddede¹ korunması gerekli kültür ve tabiat varlıkları bir arada düzenleme altına alınmaktadır. Kanun tabiat varlıklarını ayrıca düzenleme altına almış ve tanımına da yer vermiş olup bu

¹ **Korunması gerekli taşınır kültür ve tabiat varlıkları:**

Madde 23 – Korunması gerekli taşınır kültür ve tabiat varlıkları şunlardır:

a) (Değişik: 17/6/1987 - 3386/9 md.) Jeolojik, tarih öncesi ve tarihi devirlere ait, jeoloji, antropoloji, prehistorya, arkeoloji ve sanat tarihi açılarından belge değeri taşıyan ve ait oldukları dönemin sosyal, kültürel, teknik ve ilmi özellikleri ile seviyesini yansıtan her türlü kültür ve tabiat varlıkları;

Her çeşit hayvan ve bitki fosilleri, insan iskeletleri, çakmak taşları (sleks), volkan camları (obsidyen), kemik veya madeni her türlü aletler, çini, seramik, benzeri kab ve kakaklar, heykeller, figürinler, tabletler, kesici, koruyucu ve vurucu silahlar, putlar (ikon), cam eşyalar, süs eşyaları (hülliyyat), yüzük taşları, küpeler, iğneler, askılar, mühürler, bilezik ve benzerleri, maskeler, taçlar (diadem), deri, bez, papirus, parşümen veya maden üzerine yazılı veya tasvirli belgeler, tartı araçları, sikkeler, damgalı veya yazılı levhalar, yazma veya tezhipli kitaplar, minyatürler, sanat değerine haiz gravür, yağlıboya veya suluboya tablolar, muhalefat (reli-gue'ler), nişanlar, madalyalar, çini, toprak, cam, ağaç, kumaş ve benzeri taşınır eşyalar ve bunların parçaları,

Halkın sosyal heyetini yansıtan, insan yapısı araç ve gereçler dahil, bilim, din ve mihaniki sanatlarla ilgili etnografik nitelikteki kültür varlıkları.

Osmanlı Padişahlarından Abdülmecit, Abdülaziz, V. Murat, II. Abdülhamit, V. Mehmet Reşat ve Vahidettin ve aynı çağdaki sikkeler, bu Kanuna göre tescile tabi olmaksızın yurt içinde alınıp satılabilirler.

Bu madde kararına girmeyen sikkeler bu Kanunun genel hükümlerine tabidir.

b) Milli tarihimizdeki önemleri sebebiyle, Milli Mücadele ve Türkiye Cumhuriyetinin kuruluşuna ait tarihi değer taşıyan belge ve eşyalar, Mustafa Kemal ATATÜRK'e ait zati eşya, evrak, kitap, yazı ve benzeri taşınırlar

doğrultuda kültür varlığının insanlar tarafından oluşturulan değerler şeklinde anlaşılması gerekir². Ancak bir nesnenin kültür varlığı olarak kabulü için eski zamanlara aidiyeti şart olmayıp³ korunmalarında kamu yararının bulunması gerektiği ifade edilmiştir⁴.

Taşınmaz kültür varlıklarına ilişkin olarak ise “Korunması Gerekli Taşınmaz Kültür Varlıklarının ve Sitlerin Tespit ve Tescili Hakkında Yönetmelik⁵”, tanımların düzenlendiği 3. maddesinin m bendinde “Taşınmaz kültür varlıkları: Tarih öncesi ve tarihi devirlere ait bilim, kültür, din ve güzel sanatlarla ilgili bulunan, o eseri meydana getiren toplumun toplumsal, kültürel, ekonomik, siyasal, bilimsel ya da estetik niteliklerinin belgesi olan yer üstünde, yer altında veya su altındaki korunması gerekli taşınmaz varlıkları ifade eder” yolunda bir tanıma yer vermiştir. Ayrıca 2863 sayılı Kanunun 6. maddesinde korunması gerekli taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları bir arada düzenleme altına alınmıştır. Böylece kültür ve tabiat varlığı kavramı, aynı başlık altında ve ayrı ayrı vurgulanmak suretiyle aralarındaki farklılık göz önünde tutulmakla birlikte, kültür ve tabiat varlıklarının korunmasına ilişkin ilke ve esasları ortaya koyulurken, koruma ve uyulması gereken kuralların paralel olması gerekliliğinden ve kültür ve tabiat varlıkları arasında korunma zorunluluğu ve önceliği bakımından bir farklılık bulunmamasından hareket edilmektedir⁶.

Belirtmek gerekir ki gerek taşınır gerekse taşınmaz kültür varlıkları ile ilgili olarak korunması gerekli olan ve olmayan ayırımına gidilmiştir. Bu ayırım taşınır kültür varlıkları için Kanunun 23/a-4. maddesinde “Osmanlı Padişahlarından Abdülmecit, Abdülaziz, V. Murat, II. Abdülhamit, V. Mehmet Reşat ve

² **Gündel, Ahmet** (1996) Açıklamalı – İçtihatlı Eski Eserler Hukuku Ceza – Hukuk, Ankara, Seçkin Yayınevi, s. 138.

³ **Ersöz, A. Kürşat** (2017) Türk İdare Hukuku Kapsamında Kültür ve Tabiat Varlıklarının Korunması, 1. Baskı, İstanbul, On İki Levha Yayıncılık, s. 12.

⁴ **Umar, Bilge/Çilingiroğlu, Altan** (1990) Eski Eserler Hukuku, Ankara, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, s. 43.

⁵ 13.03.2012 tarih ve 28232 sayılı R.G.

⁶ **Çolak, Nusret İlker** (2012) ‘Kültür ve Tabiat Varlıklarının Milletlerarası Korunması Bağlamında Kültürel ve Doğal Mirasın Korunması Sözleşmesi ve Dünya Miras Komitesi’, Prof. Dr. İlhan UNAT’a Armağan, Ankara, Mülkiyeliler Birliği Yayın No: 2012/1, s. 231.

Vahidettin ve aynı çağdaki sikkeler, bu Kanuna göre tescile tabi olmaksızın yurt içinde alınıp satılabilirler.” düzenlemesi ile yapılmış olup son altı Osmanlı padişahı dönemine ait sikkeler, korunması gerekli olan kültür varlığı kapsamına dâhil edilmemiştir⁷. Taşınmaz kültür varlıkları ile ilgili olarak ise, 2863 sayılı Kanunun 6/2. maddesinde “Koruma Kurullarınca mimari, tarihi, estetik, arkeolojik ve diğer önem ve özellikleri bakımından korunması gerekli bulunmadığı karar altına alınan taşınmazlar, korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı sayılmazlar.” hükmüne yer verilerek korunması gerekli olmayan taşınmaz kültür varlıklarının varlığı ortaya konulmuştur. 2863 sayılı Kanunun 5. maddesinde de “Devlete, kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşınmazlar ile özel hukuk hükümlerine tabi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan taşınmazlarda varlığı bilinen veya ileride meydana çıkacak olan korunması gerekli taşınır ve taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları devlet malı niteliğindedir.” hükmü ile sadece korunması gerekli tabiat ve kültür varlıklarına devlet malı statüsü kazanma imkânı verildiği anlaşılmaktadır⁸.

B. KÜLTÜR VARLIKLARININ KORUNMASI

1. Koruma Kavramı ve Türleri

2863 sayılı Kanunun 3/a-4. maddesinde koruma ve korunma; taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarında muhafaza, bakım, onarım, restorasyon, fonksiyon değiştirme işlemleri; taşınır kültür varlıklarında ise muhafaza, bakım, onarım ve restorasyon işleri olarak tanımlanmıştır. Kendi içerisinde var olan farklılıklar, her bir kültür varlığı için farklı bir koruma yönteminin kullanılmasını gerektirdiği gibi tarih boyunca uygulanan onarımlarda da günümüzde yapılanlara

⁷ Düzenlemenin, Osmanlı'nın kuruluşuna kadar geri götürülmesi ve sadece sikkeleri kapsamına alıp almadığının da belirsiz olduğu yolundaki görüş için bkz. **Aydos, Oğuz Sadık** (2008) ‘Taşınır Kültür Varlığı Koleksiyonculuğuna İlişkin Değerlendirmeler’, Ankara Barosu Dergisi, S: 4, s. 65-66.

⁸ Korunması gerekli tabiat ve kültür varlıklarının devlet malı niteliğinde olduğu belirtilse de bu kategorideki bir definenin doğrudan devlet malı olduğunun söylenemeyeceği, devlet malı olması için definenin ya devlete veya kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşınır veya taşınmazda bulunmasının ya da müzelere satın alma işleminin yapılmasının gerektiği ifade edilmiştir. **Erdoğan, İhsan** (2013) ‘Hukuki Açıdan Define’, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C:17, S:1-2, s. 517.

oranla büyük değişim yaşanmış; kişisel görüş ve dönemin mimari akımlarının etkisi yerini belirli ilke ve kuramlara bırakmıştır⁹.

Taşınır kültür varlıklarının tedavül kabiliyetlerinin yüksekliği, kaçakçılık, hırsızlık, kontrol dışı kullanım ve devir gibi işlemlere daha fazla konu olmalarına yol açmakta ve bu durum da anılan varlıkların hukuki korumaya muhtaç olmalarının temelini oluşturmaktadır¹⁰. Taşınmaz kültür varlıklarında ise tescil kurumuna yer verilmesi, temelde bu varlıkların korunmasını hedeflese de tescil kurumu bunun yanı sıra, taşınmazın ilerde olası bir zarara uğraması, yok olması durumunda yerine yapılacak yeni yapının yapılışı ve nesiller boyu devamında yol gösterici olma ve bir belge niteliğini haiz olma işlevini de yerine getirecektir¹¹.

Koruma kavramı, kamu hukuku ilke ve kurallarının esas alındığı ve özel hukuka dayalı rejimin esas alınmadığı kamusal koruma ile başlıca yöntemleri elde tutma ve özel müze ve koleksiyonculuk olan bireysel koruma olarak iki türe ayrılmaktadır¹². Ülkemiz açısından konuya bakılacak olur ise 1982 Anayasasının 63. maddesi ikinci fıkrasında özel mülkiyet konusu olanlara getirilecek sınırlamalardan bahsedilerek asıl olanın kamusal koruma olduğu anlaşılmaktadır.

Kültür varlıklarının bir bütün halinde ulusal ve uluslararası düzeyde birbirine paralel olarak ciddi bir şekilde korunmasını hedef alan uluslararası bir işbirliği sağlanması fikri çok yeni olup, 1. Dünya Savaşı öncesi ortaya atılmış ve 2. Dünya Savaşı bitiminde de UNESCO'nun kurulması ile somutlaştırılmıştır¹³. Uluslararası alanda koruma düşüncesi, bir ülkenin sahip olduğu kültür ve tabiat değerlerinin aynı zamanda insanlığın ortak mirası olarak da taşıdığı önem, in-

⁹ **Sancakdar, Oğuz** (2012) Taşınmaz Kültür ve Tabiat Varlıkları Hukuku (Teorik ve Uygulamalı Bir Yaklaşım), Güncellenmiş 2. Baskı, Ankara, Seçkin Yayınevi, s. 51-53. Ayrıca koruma düşüncesinin kuramsal temelleri için bkz. s. 53 vd.

¹⁰ **Ersöz**, s. 17.

¹¹ **Akgüner, Tayfun/Kahraman, Berk** (2017) İdare Hukuku, İstanbul, Der Yayınları, s. 863.

¹² **Sancakdar**, s. 67-69.

¹³ **Tezcan, Durmuş** (1996) 'Arkeolojik Kültür Varlıklarının Korunması ve Milletlerarası Ceza Hukuku,' AÜSBF Dergisi, Oral SANDER'e Armağan, C:51, S:1-4, s. 428.

sanlığın geçirmiş olduğu evrelerin, üretilen kültürel değerlerin, bu değerlere sahip olan milletler kadar diğer milletlere de olan etkisi ve diğer toplumların var olan ilgisi; yaşanan teknolojik gelişmelerle küreselleşen dünyada siyasi sınırların önemini yitirmesi, ekonomik ve kültürel yönden güçlü olan toplumların diğer toplumlar üzerinde etkin olmaya başlaması sonucu ortaya çıkan yeni küresel düzende, bulunduğu yer fark etmeksizin insanlığın geçmişini anlamaya yardımcı olan, kültür ve tabiat değerlerinin korunması gerekliliği şeklindeki genel kabulden kaynaklanmaktadır¹⁴. Korumanın ulusal temeli ise anayasal düzeyde ilk defa 1961 Anayasasında Sosyal ve İktisadi Haklar başlıklı üçüncü bölüm içerisinde 50. maddenin beşinci fıkrasında yer alan “Devlet, tarih ve kültür değeri olan eser ve anıtların korunmasını sağlar” hükmü¹⁵ ile karşımıza çıkmaktadır.

Bir kültür varlığının korunması demek, onun ilk hali ile ve hiç dokunulmaksızın muhafaza edilmesi demek olmayıp korumada esas amaç, “kullanarak koruma”, “yerinde koruma”, “koruma kullanma dengesinin sağlanması” gibi temel ilkelere uyarak “koruyarak geliştirme”nin sağlanması olmalıdır¹⁶. Nitekim 2863 sayılı Kanunun 11/1. maddesinde taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları maliklerinin bu varlıkların bakım ve onarımlarını Kültür ve Turizm Bakanlığının bu Kanun uyarınca bakım ve onarım hususunda vereceği emir ve talimata uygun olarak yerine getirdikleri sürece, bu Kanunun bu konuda maliklere tanıdığı hak ve muafiyetlerden yararlanacakları hükmüne yer verdikten sonra 11/2. maddesinde de taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının maliklerinin bu varlıkların üzerindeki mülkiyet haklarının tabii icabı olan ve bu Kanunun hükümlerine aykırı bulunmayan bütün yetkilerini kullanabilecekleri hükmüne yer verilmiştir. Aynı husus mahkeme kararları ile de teyit edilmiştir.¹⁷ Kültür ve Turizm Bakanlığı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Yüksek Kurulu da, 05.11.1999

¹⁴ Çolak, s. 235

¹⁵ <<https://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa61.htm>>, s.e.t 14.04.2017.

¹⁶ Ersöz, s. 34.

¹⁷ “.....2863 sayılı Yasanın 11/2. maddesi hükmü gereğince, malikler bu varlıkların üzerindeki mülkiyet haklarının tabii icabı olan ve bu Kanunun hükümlerine aykırı bulunmayan bütün yetkilerini kullanabilirler. İdari kararlara aykırı kullanım halinde ise 2863 sayılı Yasada öngörülen idari ve cezai yaptırımların uygulanacağı tartışmasızdır.” Yargıtay 1. H.D. E: 2012/5916, K: 2012/8101, T: 27.06.2012.

tarıhli ve 660 sayılı ilke kararı¹⁸ ile taşınmaz kültür varlıklarının gruplandırılması, bakım ve onarımlarına ilişkin prensipleri belirlemiştir

2. Korumanın Hukuki Temelleri

a. Ulusal Mevzuat

Korumacılık alanında Cumhuriyet döneminde yasa ile¹⁹ kurulan ilk kurum olan Gayrimenkul Eski Eserler ve Anıtlar Yüksek Kurulu, yurt içinde korunması gerekli mimari ve tarihsel anıtlar ve diğer taşınmaz eski eserlerin koruma, bakım, onarım ve restorasyon işlerinde uyulacak ilke ve kuralları saptamak görevini yerine getirmiştir²⁰.

1961 Anayasasının 50/5. maddesi ile anayasal temele kavuşan koruma olgusu²¹, 1973 tarihli²² ve 1710 sayılı Eski Eserler Kanunu'nun kabul edilmesi ile yasal temele kavuşturulmuş olup bu Kanun, Cumhuriyet döneminin kapsamlı ilk koruma kanunu olma özelliğini taşımaktadır²³. Belirtmek gerekir ki Eski Eserler Kanunu "Tabiat Varlığı" kavramına yer vermemiştir²⁴. Ancak Kanunun, özellikle 3. maddesinde yer alan "Bütün taşınır ve taşınmaz eski eserler devletin malıdır" şeklindeki hükümden hareketle bireysel özgürlükleri kamu yararı düşüncesi ile sınırlayan bir anlayışı yansıttığı söylenmelidir²⁵.

1982 Anayasası döneminde 1961 Anayasasında ayrı bir başlık altında yer verilmeyen kültür ve tabiat varlıklarının korunması ödevi, 63. maddede "Tarih, kültür ve tabiat varlıklarının korunması" başlığı altında devlete bir ödev olarak

¹⁸ <<http://www.kulturvarliklari.gov.tr/TR,44311/ilke-karari--karar-no-660--karar-tarihi05111999.html>>, s.e.t. 01.06.2018.

¹⁹ 5805 sayılı Kanun.

²⁰ Sancakdar, s. 75.

²¹ 1961 Anayasasının 50. maddesinin başlığı "Öğrenimin Sağlanması" olup maddenin ilk dört fıkrasında doğrudan doğruya öğrenim ve eğitim ile ilgili düzenlemeler yer almışken beşinci fıkrada madde bütünlüğünü bozan ve tamamen ayrı bir hukuki konuyu ortaya koyan tarih ve kültür değeri olan eser ve anıtların korunması ödevinin yer alması eleştiriye açıktır.

²² 06.05.1973 tarih ve 14527 sayılı R.G.

²³ Sancakdar, s. 76.

²⁴ Koç, Zeynel (2008) Taşınmaz Kültürel Miras Yönetimi ve Mali Teşvikler, Yayın No: 2008-52, İstanbul, İTO Yayınları, s. 63.

²⁵ Sancakdar, s. 77.

yüklenmiştir. Herşeyden önce madde hükmü ile devlete, tarih, kültür ve tabiat varlıklarının ve değerlerini koruma, koruyanları destekleme ve korumaya teşvik etmeye yönelik tedbirleri alma ödevi yüklenmiştir. Bu ödevin idarenin faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan sınıflandırmada kamu hizmeti, kolluk faaliyeti ve özendirme-destekleme faaliyetlerinin özelliklerini taşıdığı ve bu faaliyetlerin birbirleri ile olan ilişkilerine bir örnek oluşturduğu ifade edilmiştir²⁶. Bu doğrultuda idarenin faaliyetleri arasında belirtilen destekleme ve teşvik faaliyetlerinin²⁷ somut bir görünümü 63. maddede karşımıza çıkmaktadır. Devletin bu anayasal ödevinin somutlaşması ise 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu²⁸ ile sağlanmıştır. 1710 sayılı Eski Eserler Kanunu'na kadar koruma konusundaki eksikliğin telafisi için özel mülkiyete konu pek çok yapının korumaya alınması ve çok sayıda sit kararı alınması, bu Kanun döneminde yapıdan kurtulma yollarının aranmasına ve yapıların yok edilmesine yol açmış, 2863 sayılı Kanun ise bu durumun önüne geçmek üzere 7. maddesinde “yeteri kadar eserin korunacağına” ilişkin bir hükme yer vermiştir²⁹. 2863 sayılı Kanun temelinde çıkarılmış olan ve dağınık durumda olan pek çok yönetmelik, bu alandaki mevzuatı oluşturmaktadır³⁰.

Koruma ile ilgili olarak bahsedilmesi gereken bir diğer husus ise ilke kararlarıdır. Yukarıda belirtildiği üzere Kültür ve Turizm Bakanlığı Kültür Ve Tabiat Varlıklarını Koruma Yüksek Kurulu 05.11.1999 tarihli ve 660 sayılı ilke kararı³¹ ile taşınmaz kültür varlıklarının gruplandırılması, bakım ve onarımlarına ilişkin prensipleri belirlemiştir. Yine aynı kurul, 19.04.1996 tarih ve 434

²⁶ **Gülan, Aydın** (2009) ‘Tarihi Dokuyu Yenilemek Adına Cerrahi Bir Müdahale Aracı: YENİLEME ALANLARI’, Prof. Dr. Hüseyin Hatemi’ye Armağan; C:2, İstanbul, s. 1957.

²⁷ **Günday, Metin** (2015) İdare Hukuku, Güncellenmiş ve Gözden Geçirilmiş 10. Baskı, Ankara, İmaj Yayınları, s. 23.

²⁸ 23.07.1983 tarih ve 18113 sayılı R.G.

²⁹ **Koç**, s. 64.

³⁰ Mevzuatta yer alan başlıca düzenlemeler için bkz. **Sancakdar**, s. 81-82 ve özellikle dn. 192. Ayrıca mevzuatın, kültür varlıklarının korunması sağlamaktan ziyade korumada ortaya çıkan sorunların kaynağı olabileceği de ifade edilmiştir. **Gülan Aydın** (2011) ‘Şehircilik Sorunlarının Ağırlaşmasında Hukukun Rolü Hakkında Düşünceler’, Sosyoloji Dergisi, S:22, s. 297.

³¹ <<http://www.kulturvarliklari.gov.tr/TR,44311/ilke-karari--karar-no-660--karar-tarihi05111999.html>>, s.e.t. 01.06.2018.

sayılı kararı ile koruma kurullarına sunulacak projelerde uyulması gereken esasları tespit etmiş olup buna göre Kültür ve tabiat varlıkları ile ilgili hazırlanacak mimari projelerin hazırlanması ve uygulanmasındaki sorumluluk mimarlarca; statik ve tesisat, plan, proje, resim ve hesapların hazırlanması ve uygulanmasındaki sorumluluk ise mühendislerce yerine getirilecektir.

b. Uluslararası Düzenlemeler

Günümüzün yenedünya düzeninde, buldukları yer neresi olursa olsun, insanlığın geçmişini anlamamıza yardımcı olan kültür ve tabiat değerlerinin korunması gerekliliği bir genel kabule dönüşmüştür³². Günümüz anlayışında bu değerler, giderek evrensel miras olarak kabul edilmektedir³³. Bu konuda uluslararası alanda birçok düzenleme karşımıza çıkmakla birlikte konumuzla doğrudan bağlantılı hükümlere yer verilenlere kısaca değinilecektir.

i. Dünya Kültürel ve Doğal Mirasın Korunmasına Dair Sözleşme

UNESCO tarafından hazırlanan ve ülkemizin de 2658 sayılı Kanunla³⁴ katıldığı Sözleşmenin 1. ve 2. maddelerinde kültürel ve doğal miras sayılacaklar düzenleme altına alındıktan sonra 4. maddesinde Sözleşmeye taraf olan devletlerden her birinin topraklarında bulunan kültürel ve doğal mirasın saptanması, korunması, muhafazası, teşhiri ve gelecek kuşaklara iletilmesinin sağlanması görevinin öncelikle kendisine ait olduğunu kabul ettiklerini belirterek devlete pozitif yükümlülük yüklemiştir. Ayrıca bu yükümlülük gereği devletlerin, kaynaklarını sonuna kadar kullanarak ve uygun olduğunda özellikle mali, sanatsal, bilimsel ve teknik alanlarda her türlü uluslararası yardım ve işbirliği sağlayarak elinden geleni yapacakları ifade edilmiştir. Dahası Sözleşmenin 5. maddesinde her devletin topraklarındaki kültürel ve doğal mirasın korunması, muhafazası ve teşhiri amacıyla göstereceği çabalar arasında bu mirasın saptanması, korunması, muhafazası, teşhiri, yenileştirilmesi için gerekli olan uygun yasal, bilimsel, teknik, idari ve mali önlemleri almak sayılmış ve devletin mali yükümlülüğü

³² Çolak, s. 235.

³³ Sancakdar, s. 92.

³⁴ 20.04.1982 tarih ve 17670 sayılı R.G.

açık bir şekilde vurgulanmıştır. Sözleşme bünyesindeki Dünya Miras Fonu, kısıtlı olanaklara sahip olan taraf devletlere, yeryüzündeki en nadide doğal ortamları korumaları için, Fon'a yaptıkları katkıları aşan ölçülerde finansal ve teknik yardım olanağını sağlamaktadır³⁵. Sözleşmenin 15. maddesinde düzenlenen Dünya Miras Fonu'nun kaynakları ise Sözleşmeye taraf devletlerin yaptıkları zorunlu ve gönüllü katkılar; diğer devletlerden, Birleşmiş Milletler Eğitim, Bilim ve Kültür Örgütü, Birleşmiş Milletler Sisteminin diğer örgütleri, özellikle Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı ve diğer hükümetler arası örgütlerden, resmi veya özel kurum ve kişilerden sağlanabilecek katkı, hibe ve bağışlar; Fon'un kaynaklarından sağlanan her türlü faiz geliri; Fon'un yararına düzenlenen faaliyetlerden sağlanan bağış ve gelirler ve Dünya Mirası Komitesi'nce hazırlanacak Fon yönetmeliğinde belirtilen diğer bütün kaynaklar şeklinde belirlenmiştir.

Yine 16. maddede Sözleşmeye taraf devletlerin Dünya Mirası Fonuna muntazaman iki yılda bir katkıda bulunmayı taahhüt ettikleri, Sözleşmeye taraf devletlerin zorunlu katkısının hiç bir surette Birleşmiş Milletler Eğitim, Bilim ve Kültür Örgütü'nün mutlak bütçesine yaptıkları katkının % 1' inden fazla olmayacağı hüküm altına alınmıştır.

ii. Avrupa Mimari Mirasın Korunması Sözleşmesi

3 Ekim 1985 tarihinde Avrupa Konseyine üye ülkelerce imzalanan Sözleşmenin³⁶ “Tamamlayıcı Tedbirler” başlıklı 6. maddesinde taraf devletlerin, mimari mirasın buldukları yerlerde, bunların bakımı ve restorasyonları için kamu kuruluşlarınca, ulusal, bölgesel ve yerel yetkiler ve mevcut bütçe olanakları içinde, mali destek sağlamayı, gerekirse, bu varlıkların korunmasını kolaylaştırmak için, parasal önlemlere başvurmayı ve mimari mirasın bakım ve restorasyonu konusunda özel girişimleri teşvik etmeyi taahhüt ettiklerini düzenleme altına almıştır³⁷.

³⁵ **Akipek, Serap** (2001) ‘Dünya Kültürel Ve Doğal Mirasının Korunmasına Dair Sözleşmenin Değerlendirilmesi’, AÜHF Dergisi, C:50, S:4, s. 15-16.

³⁶ **Koç**, s. 68.

³⁷ **Sancakdar**, s. 96.

iii. Arkeolojik Mirasın Korunmasına İlişkin Avrupa Sözleşmesi

Yapılar, inşaatlar, mimarî eser grupları, açılmış sit alanları, taşınır varlıklar, diğer tür anıtlar ve bunların çevresini, ister toprakta ister su altında bulunsunlar, arkeolojik mirasa dâhil kabul eden Sözleşme, “Arkeolojik Araştırma ve Korumanın Finansmanı” başlıklı 6. maddesinde Sözleşmeye taraf devletlerden her birisinin arkeolojik araştırmaya, sorumlulukları ölçüsünde ulusal, bölgesel veya yerel kamu makamlarının malî desteğini öngörmeyi; koruyucu arkeoloji için gerekli maddî donanımı arttırmayı ve bu amaçla büyük çaplı kamu veya özel bayındırlık çalışmalarında, bu çalışmalara bağlı olarak ortaya çıkacak arkeolojik her çeşit faaliyetin maliyetinin tamamının uygun kamu ve özel sektör fonlarından karşılanmasını sağlayacak önlemler almayı taahhüt ettiklerini düzenleme altına almıştır³⁸.

c. Yabancı Ülkelerde Durum

Kültür varlıklarının korunması ile ilgili olarak bazı yabancı ülkelere bakılacak olursa Almanya’da kültür varlığı olma koşul ve kriterlerini karşılayan bütün kültür varlıkları korunmaya değer kabul edilerek hiçbir fark gözetmesizin korumaya alınmaktadırlar. Korumada kullanarak koruma ilkesi esas alınmakta, varlığın dünyadan soyutlanmadan, canlı hayatın içerisinde kalarak korunması hedeflenmektedir. Ayrıca korumada korunan varlığın malikinin mülkiyet hakkına saygı gösterilmesi esas olup özel mülkiyet altındaki bir kültür varlığının korunmasında devlet, malikin taleplerini dikkate almak, bu çerçevede koruma uygulamalarının finansmanı için devlete başvuru yaptığında devletçe bu talep karşılanacaktır³⁹.

İsviçre, başka devletlerde bulunan kültürel mirasın korunmasında Kültürel Mirasın Transferi Kanunu’nu çıkarmıştır. Adı geçen Kanununun 14. maddesi uyarınca İsviçre Federal Kültür Ofisi bünyesinde bulunan Kültürel Mirasın Uluslararası Transferi Uzman Birimi, her yıl, başka ülkelerdeki taşınabilir kültürel mirasın korunması için finansal destek hibesi sağlamaktadır⁴⁰.

³⁸ <<http://teftis.kulturturizm.gov.tr/TR,14199/arkeolojik-mirasin-korunmasina-iliskin-avrupa-sozlesmes-.html>>, s.e.t: 24.04.2017.

³⁹ **Sancakdar, Oğuz/Tepe, İlker** (2009) ‘Alman Hukukunda Kültür Varlığı Kavramı ve Başlıca Koruma İlkeleri’, DEÜHF Dergisi, C.II, Bilge Umar’a Armağan, s. 1785-1794.

⁴⁰ <<http://www.europanostra.org/wp-content/uploads/2017/04/2015-FundingCulturalHeritage-EIB.pdf>>, s.e.t. 04.06.2018.

II. TAŞINMAZ KÜLTÜR VARLIKLARININ KORUNMASINDA MALİ KOLAYLIKLAR

1982 Anayasasının 63. maddesi, devlete tarih, kültür ve tabiat varlıklarının ve değerlerinin korunmasını sağlama ve bu amaçla destekleyici ve teşvik edici tedbirleri alma şeklinde pozitif yükümlülük getirmiş olup bu doğrultuda korumayı amaçlayan girişimlere sağlanacak mali kolaylıklar gerek koruma bincinin oluşması ve katılımcı koruma olgusunun desteklenmesi gerekse devletin bu alandaki yükümlülüğünü paylaşmasına olanak sağlaması açısından önem taşımaktadır.

A. 2863 SAYILI KANUNDA ÖNGÖRÜLEN MALİ KOLAYLIKLAR

2863 sayılı Kanunun 11/1. maddesinde, taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları maliklerinin bu varlıkların bakım ve onarımlarını Kültür ve Turizm Bakanlığının bu Kanun uyarınca bakım ve onarım hususunda vereceği emir ve talimata uygun olarak yerine getirdikleri sürece, bu Kanunun bu konuda maliklere tanıdığı hak ve muafiyetlerden yararlanacaklarını düzenleyerek, kendi mülkiyetlerinde bulunan, taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının bakım ve onarımında özel kişilerin de Kültür ve Turizm Bakanlığının emir ve talimatlarına uymak şartı ile katılımına olanak sağlamıştır. Yine 11/4. maddede ise Kültür ve Turizm Bakanlığının uygun görmesi şartı ile Vakıflar Genel Müdürlüğü, il özel idareleri, belediyeler ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bu maliklere lüzum görülen hallerde, taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının koruma, bakım ve onarımlarına, teknik eleman ve ödenekleri ile yardımda bulunabilecekleri düzenlemesi yer almaktadır. Mali kolaylıklarla ilgili temel düzenleme ise 12. maddede yer almakta olup “Taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması ve katkı payı” başlıklı bu madde, özel hukuka tabi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan korunması gerekli kültür ve tabiat varlıklarının; korunması, bakım ve onarımı için Kültür ve Turizm Bakanlığınca aynı, nakdi ve teknik yardım yapılacağını ve bu amaçla, Bakanlık bütçesine yeterli ödenek konulacağını amirdir. Maddeden anlaşılacağı üzere iki farklı konuya ilişkin olup ilk konu taşınmaz kültür varlıklarının onarımına yardım sağlanması; diğer konu ise katkı payıdır.

1. Yardım Yapılması

Yardım 2863 sayılı Kanununun 12/1. maddesinde korunması gerekli kültür ve tabiat varlıklarının korunması, bakım ve onarımı için aynı, nakdi ve teknik yardım olarak ifade edilmiş olup, yardımın kaynağı ise maddenin ikinci fıkrasında Bakanlık bütçesi olarak belirtilmiş, yardım usul ve esaslarının ise yönetmelikle düzenleneceği belirtilerek “Taşınmaz Kültür Varlıklarına Yardım Sağlanmasına Dair Yönetmelik”⁴¹ adı ile detaylar düzenleme altına alınmıştır.

Nakdi yardım, taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının bakım ve onarımıyla ilgili proje hazırlanması veya uygulamalarına Bakanlıkça yapılacak parasal yardım; teknik yardım, proje hazırlanması ve uygulanmasında Bakanlık tarafından yapılacak her türlü bilgi, belge ve personel desteği; aynı yardım ise Bakanlık tarafından mal, eşya veya malzeme olarak sağlanacak her türlü yardımcı ifade etmektedir⁴².

Yönetmeliğin 5. maddesinde yardımın konusu, Taşınmaz kültür varlıklarının belgelenmesi, korunması ve onarımına yönelik hazırlanacak ve ilgili Koruma Bölge Kurulunca onaylanacak rölöve çizimi ve restorasyon projeleri için proje yardımı ile ilgili Koruma Bölge Kurulunca onaylı projeler doğrultusunda yapılacak müdahaleler için uygulama yardımı şeklinde belirtilmiştir. Dolayısıyla yardımlar temelde proje yardımı ve uygulama yardımı olarak ikiye ayrılmaktadır.

a. Proje Yardımı

Yönetmeliğin 6. maddesinde Kültür ve Turizm Bakanlığınca yapılacak gerek proje ve gerekse uygulama yardımının nakdi olarak yapılacağı, proje yardımının her halükarda 75 bin TL’yi; uygulama yardımının ise yine her halükarda 300 bin TL’yi geçmeyeceği, belirtilen parasal limitlerin her yıl Bakanlıkça Türkiye İstatistik Kurumu tarafından yayımlanan bir önceki yılın genel Yurtiçi Üretici Fiyatları Endeksi oranları esas alınarak güncelleneceği belirtilmiştir. Ancak Yönetmeliğin 6/1-c bendinde Taşınmaz Kültür Varlıklarına Yardım Komisyonu tarafından gerek görülmesi durumunda taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve onarımı için uygulama yardımının bir kısmına ya da tamamına

⁴¹ 27.05.2015 tarih ve 29368 sayılı R.G

⁴² **Sancakdar**, s. 448-449.

ait inşaat malzemelerinin Bakanlık tarafından temin edilerek aynı yardım yapılacağı hükmüne yer verilmesi aynı madde içerisinde çelişki yaratılmasına yol açmıştır. İnşaat malzemelerinin temininin de Bakanlık açısından nakdi bir karşılığı olacağı düşüncesinin bu düzenlemeye yol açtığı ifade edilebilir. Buradaki çelişkinin giderilmesi adına uygulama yardımının “kural olarak” nakdi yapılacağı ifadesine yer verilmesi isabetli olacaktır. Ayrıca Yönetmeliğin 6/1-b maddesine göre Bakanlık proje yardımı kapsamında ihtiyaç duyulan teknik yardımı da verecektir.

b. Uygulama Yardımı

Belirtildiği üzere Bakanlıkça yapılan uygulama yardımının nakdi yapılması ve limitin ise 300 bin TL olması belirlenmişken, Taşınmaz Kültür Varlıklarına Yardım Komisyonu tarafından gerek görülmesi durumunda taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve onarımı için uygulama yardımının bir kısmına ya da tamamına ait inşaat malzemelerinin Bakanlık tarafından temin edilerek aynı yardım yapılacağı da ifade edilmiş, keza Bakanlıkça uygulama aşamalarında ihtiyaç duyulan teknik yardımın yapılacağı da belirtilerek gerek nakdi gerekse teknik ve aynı yardımın yapılması düzenleme altına alınmıştır. Ancak nakdi uygulama yardımında Komisyon tarafından belirlenecek oranda bir katkının özel hukuka tabi gerçek veya tüzel kişi tarafından yapılması şartı konulmuştur. Böyle bir nakdi katkının, oran belirlenmeksizin şart kılınması, Komisyon tarafından katkı oranının belirlenme ölçütlerine de yer verilmediği dikkate alındığında, Anayasanın 63. madde ile devlete yüklediği ödevden devletin kaçınması sonucunu doğurabilecektir.

c. Başvuru

Yönetmelik 7. maddesinde yardım başvurularının toplu başvuru ve münferit başvuru olarak iki şekilde yapılacağını, toplu başvurunun, taşınmaz kültür varlıklarının sokak ve doku bütünlüğü içerisinde korunabilmesi için ilgili idare katılımıyla toplu olarak yapılacağını düzenlemiş olup ilgili idareden kasıt, belediyeler, belediye sınırları dışında valilikler ve kaymakamlıklardır. Toplu başvurular ilgili idare tarafından toplanacak, her yılın Mayıs ayı sonuna kadar İl Kültür ve Turizm Müdürlüğü kanalı ile Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğüne iletilecek, Genel Müdürlükçe incelenecek olan başvurularda, sokak ve doku bütünlüğü içinde bulunan taşınmaz kültür varlıklarının

en az %70'i için başvuru yapılmış olması şartı aranacaktır. İnceleme sonucunda uygun görülen toplu başvurular değerlendirilmek üzere komisyona sunulacak ve Komisyonca uygun bulunan toplu başvurular için protokol yapılacaktır.

Münferit başvuru, tek bir taşınmaz kültür varlığı için yapılan başvuruyu ifade etmekte olup İl Kültür ve Turizm Müdürlüğüne yapılmakta, akabinde Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğüne iletilen başvurular incelenerek değerlendirilmek üzere Komisyona sunulmaktadır. Bakanlıkça yardım yapılmış olan taşınmaz kültür varlığı için mücbir sebepler dışında son ödeme tarihinden itibaren on yıl geçmeden aynı yardım konusunda yapılan başvurular değerlendirilmemektedir.

d. Değerlendirme, Protokol ve Sözleşme İmzalanması

Gerek toplu gerekse münferit başvurular, Taşınmaz Kültür Varlıklarına Yardım Komisyonunu tarafından değerlendirilecek olup uygun bulunan toplu başvuru niteliğindeki başvurularda ilgili idare ile Bakanlık arasında protokol imzalanarak yardım sürecinin işletilmesi öngörülmüştür. Görüldüğü üzere toplu başvurular sonucu ilgili idarenin tarafı olduğu bir protokol söz konusu olacaktır. Toplu başvuruya konu olan yapı sahiplerinin bu protokole taraf olması söz konusu olmayıp ilgili idare bu yapı sahiplerinin muvafakatini almak durumundadır. Zira Yönetmeliğin 7/2-b madde hükmü açıktır. Şayet yapı sahiplerinden birisi anılan muvafakati vermezse başvurunun dahi yapılması mümkün olmayacaktır.

Münferit başvuru niteliğindeki başvurularda ise Komisyon tarafından verilen uygun bulma kararı Müsteşarlık onayı ile kesinleşmekte ve karar İl Kültür ve Turizm Müdürlüğüne iletilerek Müdürlük ile yardım sağlanmasına karar verilen taşınmaz sahipleri arasında sözleşme imzalanmaktadır⁴³.

e. Denetim ve Sözleşmenin Feshi

Yapılan yardımın proje yardımı ya da uygulama yardımı olmasına göre denetleme prosedürü farklı şekilde düzenlenmiş olup, Yönetmeliğin 16. maddesinde proje yardımı sürecinin, sözleşmenin imzalanması ile başlayacağı ve

⁴³ Bu sözleşmenin niteliği ile ilgili açık hüküm bulunmamakla birlikte, somut duruma göre değerlendirilerek idareye tek taraflı üstünlük ve ayrıcalık veren sözleşmelerin idari sözleşme olarak kabul edilmesi gerektiği ifade edilmektedir. **Sancakdar**, s. 449-450.

sözleşme hükümlerinin yerine getirilip getirilmediğinin ise Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğü ya da taşra teşkilatınca denetleneceği düzenlemesi yer almaktadır. Uygulama yardımı denetimi ise bir kontrol heyeti oluşturulması, uygulama aşamalarının bu heyetçe yerinde incelenmesi, yardım ödemelerine esas olmak üzere denetleme raporu düzenlenmesi temeline dayanmakta ve yine sözleşme hükümlerinin yerine getirilip getirilmediğinin ise Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğü ya da taşra teşkilatınca denetleneceği düzenlemesi yer verilmektedir. Taşra teşkilatı ile kastedilen, Yönetmeliğin 3/1-i maddesine göre Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğüne doğrudan bağlı taşra teşkilatı olarak ifade edilmiştir. Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğünün teşkilat yapısına bakıldığında ise Merkeze Bağlı Taşra Teşkilatı adı altında üç birimin zikredildiği, bunların ise; Kültür Varlıklarını Koruma Kurulu Müdürlükleri, Rölöve ve Anıtlar Müdürlükleri ile Restorasyon ve Konservasyon Laboratuvar Müdürlükleri olduğu görülmektedir. Dolayısıyla anılan denetim ya doğrudan Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğünce ya da bu Müdürlüğe bağlı üç müdürlük aracılığı ile yapılacaktır⁴⁴.

Toplu başvurulara yapılacak toplu yardım niteliğinde olan yardımların denetiminin de gerek proje yardımı ve gerekse uygulama yardımı esasları çerçevesinde olacağı ancak imzalanan protokol gereği ilgili idarenin yükümlülüklerini yerine getirip getirmediğinin Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğü ya da taşra teşkilatınca veya İl Kültür ve Turizm Müdürlüğünce denetleneceği ifade edilmiştir. Burada şu hususa dikkat çekmek gerekmektedir; toplu başvuru sonucu imzalanacak olan protokol şayet ilgili idare olarak valilikçe imzalanmakta ise, ilgili idarenin yükümlülüklerine uyup uymadığı Yönetmeliğin 18/2. maddesi uyarınca İl Kültür ve Turizm Müdürlüğünce de denetlenebilecek olup, Valilik tarafından yapılan bir işlemin gereklerine uyulup uyulmadığının Valilik emrindeki bir il idare şube başkanlığı tarafından yapılabilmesi, idari hiyerarşi kuralları ile uyumlu değildir.

Yönetmeliğin 21. maddesinde sözleşmelerin feshine yol açacak sebepler sınırlı sayım yolu ile belirlenmiş olup bu sebeplerden birisinin gerçekleştiğinin Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğü ya da taşra teşkilatınca veya İl

⁴⁴ Adı geçen müdürlüklerin listesi için bkz. <<http://www.kulturvarliklari.gov.tr/TR,43040/merkeze-bagli-tasra-teskilati.html>>, s.e.t. 01.06.2018.

Kültür ve Turizm Müdürlüğünce tespiti halinde sözleşmelerin Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğünün uygun görüşü alınarak İl Kültür ve Turizm Müdürlüğünce feshedileceği, yardım miktarının ödendiği tarihten tahsil edileceği tarihe kadar geçen süre için hesaplanacak yasal faiziyle birlikte bildirim tarihinden itibaren otuz gün içerisinde ödenmesi gerektiğinin ilgiliye İl Müdürlüğünce yazılı olarak bildirileceği ve bu süre içerisinde ödenmemesi halinde alacağın, genel hükümlere göre tahsil edileceği düzenlemesi yer almaktadır. Fesih halinde hak sahibine ödenen yardımların tamamı geri alınır. Anılan bu hüküm ödemekten bahsettiğine göre sadece nakdi yardımların geri alınması söz konusu olacak, teknik ve aynı yardımların ise iadesi yoluna gidilmeyecektir. Genel hükümlerden kasıt ise, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'dur. Fesih sebepleri ise şu şekilde sayılmıştır:

- Yardımanın amacına uygun şekilde kullanılmaması,
- Yanlış bilgi ve belge verilmesi, yanıltıcı beyanda bulunulması,
- Yardım almaktan vazgeçilmesi,
- Uygulama yardımlarında makul süre içerisinde işe başlanılmaması,
- Koruma bölge kurulu onaylı projeye aykırı uygulama yapılması.

Sözleşme şartlarının yerine getirilememesi durumu mücbir sebeplere dayanıyorsa Komisyon geri ödeme yapılmamasına veya ilgiliye süre verilmesine karar verebilecektir. Bu hükümde Komisyonun bu tür bir karar vermesi için ilgilinin başvurusu gerekip gerekmediğine dair bir açıklık bulunmamakla birlikte gerek sözleşme hükümlerinin uygulanması sürecinde denetimin öngörülmesi ve gerekse taşınmaz kültür varlığının korunmasında birey yararından ziyade kamu yararının ağır basması gerçeği karşısında Komisyon bu kararı re'sen de verebilmelidir.

Yönetmelik sözleşmenin feshine ilişkin ayrıntılı kurallar getirmişken, toplu yardımlar çerçevesinde imzalanan protokol ile ilgili 18. madde uyarınca yapılan denetimler sonucu ilgili idarenin yükümlülüklerini ihlal etmesi durumunda ne yapacağına dair bir düzenleme içermemektedir. Bu durumda protokolün her iki tarafında da idari merciler söz konusu olduğundan, toplu yardıma konu olan yapı maliklerinin, hizmetin işleyişindeki aksaklıktan hareketle hizmet kusuruna dayalı idarenin sorumluluğu yoluna gidebilecekleri, ayrıca ilgili

kamu görevlileri hakkında cezai sorumluluklarının ortaya çıkmasına yönelik başvuruda bulunabilecekleri düşünülmektedir.

2. Emlak Vergisinden Katkı Payı Verilmesi

Taşınmaz kültür varlığının korunmasında karşımıza çıkan bir diğer yol katkı payı uygulamasıdır. 2863 sayılı Kanununun 12/3. maddesi uyarınca Belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 8. ve 18. maddeleri uyarınca mükellef hakkında tahakkuk eden emlak vergisinin % 10'u oranında Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı tahakkuk ettirilecek ve ilgili belediye tarafından emlak vergisi ile birlikte tahsil edilecektir. Tahsil edilen miktar, il özel idaresi tarafından açılacak özel hesapta toplanacak olup toplanan miktar; il özel idaresince ve belediyelerce kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla hazırlanan projeler kapsamında kamulaştırma, projelendirme, plânlama ve uygulama konularında kullanılmak üzere il özel idaresine ve il sınırları içindeki belediyelere vali tarafından aktarılacaktır. Bu vergi yükümlülüğü, korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı maliklerine değil, genel olarak emlak vergisi yükümlülerine getirilerek kültür varlıklarının korunmasına genelin katılımı amaçlanmıştır. % 10'luk katkı payı sorumluluğuna, korunması gerekli taşınmaz kültür varlıklarının dâhil olmaması, 2863 sayılı Kanununun 21. maddesinin amir hükmü gereği olup⁴⁵ bu husus mahkeme kararı ile de açıkça ortaya konulmuştur⁴⁶.

Katkı payının kullanımı valinin denetimine bırakılmış ve özel hesapta toplanan miktarın en çok % 30'unun il özel idaresince yapılan projeler için kullanılabilmesi düzenleme altına alınmıştır. % 30 oranının belirlenmesinde

⁴⁵ **Özel, Sibel** (2005) '5226 Sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Üzerine Bir Değerlendirme', İÜHFİM, C: 63, S: 12, s. 127.

⁴⁶ VDGK, E: 1991/25, K: 1991/16, T: 15.11.1991, <<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/giris.htm>>, s.e.t. 04.06.2018.

kullanılan ölçütler ise belli değildir⁴⁷. Olması gereken, valiye tanınan bu yetkinin kullanılmasının hukuka uygun olup olmadığının denetlenmesine imkân sağlayacak objektif ölçütlerin 2863 sayılı Kanuna eklenmesidir.

Belediyelerce taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarlar, tahsil edildiği ayı takip eden ayın 10. günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenecek olup bu yükümlülüğe uymayan belediyelerden bu katkı payları 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilecektir. Tahsilatın ne şekilde yapılacağı ise yine Kanunun 12/7. maddesinde düzenlenmiş olup belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamanın belediye başkanlarının yükümlülüğünde olduğu, ödenmeyen payların, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderileceği ifade edilmiştir.

Katkı payı uygulamasının teknik detayları ise Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik⁴⁸ ile düzenlenmiştir. Adı geçen yönetmeliğin 6. maddesinde belediyelerce katkı payı olarak tahsil olunan tutarların yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına da bir bildirim ile beyan edilmesini öngörmüş olup söz konusu başkanlık “Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Görev, Yetki ve Sorumlulukları ile Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik⁴⁹ ile düzenlenmiştir. Buna göre Başkanlık, büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde valiye bağlı olarak kurulmuş olup, görevleri arasında 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu’nun ilgili maddeleri kapsamında verilen her türlü görevi yapmak da yer almaktadır. Keza 6360 sayılı Kanunun 3/3. maddesine göre 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu’nun 12. maddesi kapsamında il özel idarelerince kullanılan haklar ve yetkiler ile yürütülen görevler, il özel idaresi

⁴⁷ Sancakdar, s. 446.

⁴⁸ 22.08.2015 tarih ve 29453 sayılı R.G.

⁴⁹ 04.04.2014 tarih ve 28962 sayılı R.G.

bulunmayan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığınca kullanılacak ve yürütülecektir. O halde 6360 sayılı yasa ile il özel idareleri kapatılan ve büyükşehir belediyesi kurulan illerde bildirim Başkanlığı; diğer illerde ise il özel idaresine yapılacak, ayrıca ilgili yönetmeliğin 4/1-f bendindeki tamından anlaşıldığı üzere katılım payı hesabı da aynı şekilde 6360 sayılı yasa ile il özel idareleri kapatılan ve büyükşehir belediyesi kurulan illerde Başkanlık adına defterdarlıklarda emanet hesabı olarak, diğer illerde ise il özel idaresi adına banka hesabı olarak açılacaktır.

Burada dikkati çeken bir diğer nokta, Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelikle, tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmasından belediye başkanı ve hesap işleri müdürü birlikte sorumlu olduğunun öngörülmüş olmasıdır. 2863 sayılı Kanununun 12/7. maddesi belediye başkanının yükümlülüğünden bahsedip, hesap işleri müdüründen bahsetmezken bir yönetmelik hükmü ile hesap işleri müdürünün de sorumlular arasına dâhil edilmesi ve yönetmeliğin devam eden fıkrasında tahsil edilen katkı payının süresi içinde katkı payı hesabına aktarılmaması veya katkı payının başka amaçla kullanılması halinde sorumlular, yani belediye başkanı ve hesap işleri müdürü hakkında yasal işlem yapılacağının düzenlenmesi, 2863 sayılı Kanunun sınırlarını aşan bir düzenlemeye yönetmelikte yer verilmesi sonucunu doğurmaktadır. Anılan yönetmelik bir uygulama yönetmeliğidir.⁵⁰ Zira 2863 sayılı Kanununun 12/8. maddesine dayanarak hazırlandığı 3. maddede; amacın ise belediyelerin ve il özel idarelerinin görev alanlarında kalan taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u oranında tarh, tahakkuk ve tahsil edilecek katkı payının uygulama esaslarını belirlemek olduğu 1. maddede belirtilmiştir. 2863 sayılı Kanunun uygulanmasına yönelik çıkarılan bir yönetmeliğin, uygulanmasına yönelik olarak çıkarıldığı kanunda yer almayan ve daha da önemlisi sorumluluk yaratması itibari ile aleyhe nitelikte bir düzenlemeyi içermesi, konu yönünden sakatlık olarak değerlendirilmektedir.

⁵⁰ Uygulama yönetmeliği ve adi yönetmelik ayrımı için bkz. **Günday**, s. 115.

a. Katkı Payı Aktarılabacak Projeler

Katkı payı hesabında toplanan tutar, taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla il sınırları içerisinde Bakanlıkça, il özel idarelerince ve yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarınca, belediye sınırları içerisinde belediyelerce hazırlanan projeler kapsamında yönetmelikte sayılan kamulaştırma ve planlama, projelendirme ve uygulama alanında kullanılır.

b. Başvuru

Katkı payından yararlanılması, başvuru çerçevesinde gerçekleşmekte ve başvurular, il özel idareleri, Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları ve belediyelerce yapılabilmektedir. Başvuruların zamanını valiler belirleyecek olup başvuruların yapılacağı birimler ise il özel idareleri ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarıdır.

c. Değerlendirme

Katkı payı aktarılabacak projeler, başvuru dönemini takip eden ay sonuna kadar valilerce değerlendirilecek olup yönetmelik kapsamında gerçekleştirilecek faaliyetler için katkı payı hesabından hangi oranlarda ödeme yapılacağı valilikçe yazılı olarak ilgili belediyelere, il özel idaresine veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığına bildirilecektir. Valiliğin uygun gördüğü planlama, proje ve uygulama yaklaşık maliyetleri ile kamulaştırmaların tahmini maliyet bedellerine göre yine valilikçe uygun görülen tutar, il özel idarelerince açılan katkı payı hesabında bloke edilecek ve bu bloke proje sonuçlandırılana kadar devam edecektir. Yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı bulunan illerde ise planlama, proje ve uygulama yaklaşık maliyetleri ile kamulaştırmaların tahmini maliyet bedellerine göre valilikçe uygun görülen tutar proje sonuçlandırılınca kadar valilikçe tahsis edilecektir.

Projenin uygulanması kapsamında katkı payı aktarılan ve tamamlanan bir iş için ikinci defa katkı payı talep edilebilmesi için, bir önceki işe ilişkin geçici kabulün yapıldığı yılı takip eden yıldan itibaren en az on yıl geçmesi gerekir. Ancak tadilat ve tamirat uygulamaları bu madde kapsamında değerlendirilmez.

Katkı payının tahsili, katkı payı hesabına aktarılması ve bu hesaptan yapılacak ödemeler valilerce denetlenir. Ayrıca vali, taşınmaz kültür varlıklarının

korunması ve değerlendirilmesi amacıyla yapılan harcamaları denetleme yetkisini de haiz kılınmış olup, Yönetmeliğin 7/1. maddesi bu hususu açıkça düzenlemektedir. O halde vali, ilk olarak katkı payının belediyelerce tahsili, tahsil edilen meblağın katkı payı hesabına aktarılması ve il özel idaresine, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığına ve il sınırları içindeki belediyelere taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla yapılan harcamalarda kullanılmak üzere aktarılması hususunda yetkili kılınmış, akabinde ise aktarılan bu meblağın ilgili birimlerce ne şekilde harcandığını da denetleme yetkisi ile donatılmıştır.

3. Toplu Konut Kredisinden Paylarından Oluşan Restorasyon Kredisi

2863 sayılı Kanunun 12/8. maddesi uyarınca 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu kapsamında verilecek kredilerin en az %10'u tescilli taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı ve restorasyonu işlemlerine ilişkin başvurularda kullanılacaktır. Kanunda bahsedilen düzenlemenin ayrıntıları ise “Toplu Konut İdaresince Taşınmaz Kültür Varlıklarının Bakımı, Onarımı ve Restorasyonu İçin Kullanılacak Kredilerin Tahsis, Kullanımı ve Geri Ödemelerine Dair Usul ve Esaslar” ile düzenlenmiştir. Restorasyon kredisi olarak adlandırılan bu krediden yararlanarak mülkiyetindeki tescilli taşınmaz kültür varlığının bakım, onarım ve restorasyonunu yaptırmak isteyen gayrimenkul sahibi Toplu Konut İdaresi’ne yazılı olarak başvuruda bulunacaktır. Başvurular Toplu Konut İdaresi Başkanlığı tarafından değerlendirilecek olup kullanılacak kredinin miktarı, projenin keşif bedelinin en fazla %70’i oranında olacaktır. 2018 yılı için bu miktar 170.000 TL’yi geçemez⁵¹. Her yıl kullanılacak kredi üst limiti, finansman imkânları dikkate alınarak idarece yeniden belirlenir. TOKİ bütçesinde kaynak bulunmadığı takdirde kredi talepleri incelemeye alınmaz.

Kredi verilen projelerin uygulama aşamasındaki denetimi TOKİ tarafından görevlendirilen uzmanlar ile Bakanlık tarafından görevlendirilecek ilgili Rölöve ve Anıtlar Müdürlüğü uzmanları tarafından müştereken yapılır. TOKİ tarafından görevlendirilecek uzmanların kimler olduğu belirsiz olup bu konuda

⁵¹ Bilgi <<http://www.toki.gov.tr/restorasyon-kredileri>>, s.e.t. 04.06.2018.

uzmanlığı haiz olan birim Kültür Varlıkları ve Müzeler Genel Müdürlüğü olduğuna göre Koruma Yüksek Kurulu olduğuna göre⁵² denetimin de bu Kurul bünyesinde gerçekleştirilmesi gerektiği düşünülmektedir. Kullandırılan kredinin faizi yıllık % 4, vadesi ise 10 yıl olup geri ödemeler aylık sabit taksitler halinde tahsil edilecektir. Kredinin maksada uygun olarak kullanılmaması halinde borç muaccel hale gelir. 2017 yılında TOKİ tarafından kredi açılan proje sayısı 60; tahsis edilen kredi miktarı 9.011.818,52 TL; ödenen kredi miktarı ise 1.616.169,96 TL olarak açıklanmıştır⁵³.

TOKİ tarafından kullanılacak kredilerin mali kolaylık olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği şüphelidir. Bir kere TOKİ bütçesinde kaynak bulunmadığı takdirde kredi taleplerinin incelemeye alınmayacağı kuralı söz konusudur. Ayrıca tahsis edilen kredinin % 100 fazlası üzerinden bankaca ipotek tesis edilmesi şart olup bu ipoteğin de birinci derece ve sırada olması gerekmektedir. O halde kredi yardımından faydalanmak isteyen kişinin mutlaka üzerinde ipotek tesis edilebilecek bir taşınmazının bulunması şarttır. Keza verilen kredinin geri ödeme tarihi ile son hakedişin ödenme tarihi arasındaki üç ayı geçemeyeceği öngörülmüş ve sağlanan kredinin bir an evvel geri ödenmesi hedeflenmiştir. Son olarak vadesinde ödenmeyen borca gecikilen günler için, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 51/1 maddesinde yer alan gecikme zammı uygulanacağı öngörülmüştür ki anılan hükme göre amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı % 4 oranında gecikme zammı tatbik olunur. Bütün bu hususlar dikkate alındığında TOKİ bünyesinde verilen restorasyon kredisinin bir mali kolaylık değil, en iyimser bakış açısıyla bir mali olanak olduğu söylenebilir.

⁵² Nitekim Müdürlüğün görevleri arasında kültür yatırımları ve girişimlerinin belgelendirme işlemlerini ilgili birimlerin koordinasyonunda yürütmek, bunların faaliyetlerini denetlemek, kültür varlıklarının tahsis, restorasyon, restitüsyonlarıyla ilgili ihale ve kontrollük işlerini yapmak veya yaptırmak da sayılmıştır. <<http://www.kulturvarliklari.gov.tr/TR,43035/kultur-varliklari-ve-muzeler-genel-mudurlugunun-gorevle-.html>>, s.e.t. 04.06.2018.

⁵³ <<http://www.toki.gov.tr/restorasyon-kredileri>>, s.e.t. 04.06.2018. Anılan bu rakamlar bir önceki yıla göre bir azalma olduğunu ortaya koymaktadır.

4. Tazminat Ödenmesi

2863 sayılı Kanunda tazminat ödenmesi öngörülen birinci hal, Kanununun 20. maddesi gereğince taşınmaz kültür varlıklarının başka bir yere nakli zorunluluğu varsa veya özellikleri itibarıyla nakli gerekli ise, Koruma Bölge Kurullarının uygun görüşü ve gereken emniyet tedbirleri alınmak suretiyle Kültür ve Turizm Bakanlığınca istenilen yere nakledilebileceğine fakat kültür varlığının nakli dolayısıyla taşınmazın maliki bir zarara maruz kalmışsa, Kültür ve Turizm Bakanlığınca oluşturulacak bir komisyonun tespit edeceği tazminatın zarar görene ödeneceğine ilişkin düzenlemedir. Bir diğer düzenleme ise Kanununun 42. maddesinde yer almaktadır. Öncelikle belirtmek gerekir ki Kanununun 35. maddesi uyarınca bu Kanun hükümlerine tabi, taşınır ve taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarını meydana çıkarmak üzere, araştırma, sondaj ve kazı yapma hakkı, sadece Kültür ve Turizm Bakanlığına aittir. Bilimsel ve mali yeterliği Kültür ve Turizm Bakanlığınca takdir ve kabul olunan Türk ve yabancı heyet ve kurumlara araştırma izni, Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından verilmektedir. Bu heyet ve kurumlara sondaj ve kazı yapma izni ise Kültür ve Turizm Bakanlığının teklifi üzerine, Bakanlar Kurulu kararı ile verilir. Kültür ve Turizm Bakanlığının elemanları veya bu Bakanlıkça görevlendirilecek Türk bilim adamları tarafından yapılacak araştırma, sondaj ve kazılar, Kültür ve Turizm Bakanlığının iznine bağlıdır. İşte 42. maddede kazı ve sondaj izni alanlar, bu çalışmayı sahipli arazide yaptıkları takdirde, kazı, sondaj ve araştırma bölgesindeki arazi sahiplerinin zararlarını tazmin ile yükümlüdürler, Arazi sahipleri Kültür ve Turizm Bakanlığının oluşturacağı komisyonca takdir edilecek tazminat karşılığında, kazı ve sondaj veya araştırmaya izin vermeye mecburdurlar. Bu madde gereğince ödenecek tazminat ve kamulaştırma bedellerinin takdirinde, kazı, sondaj ve araştırma faaliyetlerinden önce, mevcut kültür ve tabiat varlıklarının eskilik, enderlik ve sanat değeri ile, bu faaliyetler sonucu bulunan kültür varlıklarının değeri, dikkate alınmaz.

5. Muafiyet ve İstisnalar

2863 sayılı Kanununun 21/1. maddesi uyarınca tapu kütüğüne “korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır” kaydı konulmuş olan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerinde kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parsellerin

her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Ancak, büyükşehir belediyesi sınırları içinde yer alan ve yukarıda nitelikleri belirtilen taşınmazlardan basit usulde vergilendirilenlerin dışında ticari faaliyetlerde kullanılanlar hakkında emlak vergisinin yarısı ve çevre temizlik vergisinin tamamına ilişkin bu muafiyet hükmünün uygulanmayacağı düzenleme altına alınmıştır.

Konuya emlak vergisi kapsamında bakılacak olursa, 2863 sayılı Kanunun 21. maddesinde korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı kaydı konulan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik ve doğal sit alanı olmalarından ötürü üzerlerinde kesin yapılaşma yasağı getirilmiş, taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parseller için emlak vergisi muafiyeti tanınmıştır. Konunun detaylarının düzenlendiği Tasarrufu Kısıtlanan Bina ve Araziler Hakkında Yönetmeliğin 4. maddesi ile 21. maddenin açık muafiyet hükmüne rağmen Taşınmaz Kültür ve Tabiat Varlıkları Yüksek Kurulu veya Bölge Kurullarınca; tarihi, sanat ve bölgesel özellikleri veya diğer özellikleri nedeniyle taşınmaz kültür veya tabiat varlığı olarak tescil ve ilan olunan, arkeolojik veya doğal sit alanı içinde olması nedeniyle üzerinde inşaat yapılmasına izin verilmeyen arsa ve arazilerin tasarrufu kısıtlanmış sayılacağını düzenlemiştir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 30/3. maddesi ise kanunlar veya diğer kamu düzeni koyan mevzuatla tasarrufu kısıtlanan bina arsa ve arazinin vergisinin, kısıtlamanın devam ettiği sürece 1/10 oranında tahsil olunacağını hükme bağlamıştır. 2863 sayılı Kanunun 21. maddesine açıkça aykırı olan bu düzenleme Danıştay tarafından iptal edilmiş olup⁵⁴ iptal kararı üzerine Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğüne yayınlanan özeldede⁵⁵, yukarıda zikredilen Danıştay kararına atıf yapılarak tapu kütüğüne "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" kaydı konulmuş olan ve I. ve II. grup olarak gruplandırılmış bulunan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerine kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının bulunduğu parsellerin emlak vergisinden muaf tutulması gerektiği belirtilmiştir⁵⁶. Bu madde hükmü

⁵⁴ Danıştay 9. Dairesi, E:1987/80, K: 1988/3460, T:15.11.1988.

⁵⁵ <<http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>>, s.e.t. 04.05.2017.

⁵⁶ Adı geçen Bakanlık düzenlemesinin koruma alanında kalan taşınmazların durumu hakkında ise bir açıklık içermediği ve bu tür taşınmazlar hakkında kısıtlı emlak vergisi alınması gerektiği yolundaki görüş için bkz. **Koç**, s.184.

iki farklı hususu düzenlemektedir. Bunlardan ilki tapu kaydına “korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı kaydı” konulan taşınmazların emlak vergisinden muafiyetine ilişkindir. Bu husus mahkeme kararları ile de teyit edilmektedir⁵⁷. Maddede düzenlenen diğer konu ise arkeolojik ve doğal sit alanı olmalarından ötürü üzerlerinde, kesin yapılaşma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parsellerin emlak vergisinden muafiyetine ilişkindir. Burada dikkat edilmesi gereken husus, bu kategoriye giren taşınmazların muafiyetlerinin, kesin yapılaşma yasağının konulması ile başlayacağıdır. Nitekim Danıştay tarafından verilen bir kararda da⁵⁸ 3. derece doğal sit alanında kalan taşınmazın yer aldığı bölgenin 1/5000 ve 1/1000 ölçekli koruma amaçlı nazım ve uygulama imar planlarının 6/8/2013 tarihinde kesinleştiği, taşınmazın bulunduğu bölgenin 3. derece doğal sit alanı ilan edildiği tarih olan 17/12/2002'den uygulama imar planının kesinleştiği 6/8/2013 tarihine kadar taşınmaz üzerinde kesin yapılaşma yasağı bulunmadığı ve bu nedenle 2863 sayılı Kanununun 21. maddesi uyarınca emlak vergisi muafiyetinden yararlanamayacağının anlaşıldığı, taşınmazın üzerinde kesin yapılaşma yasağı olduğundan bahisle davanın kabulüne karar veren vergi mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmadığı ifade edilmiştir.

Kanununun 21/3. maddesi uyarınca kültür varlıklarının korunması maksadıyla tespit, proje, bakım, onarım, restorasyon ve kazı ile müzelerin güvenliği için kullanılmak şartıyla, Türkiye Büyük Millet Meclisi, Milli Savunma Bakanlığı, Bakanlıkça ve Vakıflar Genel Müdürlüğünce dışardan getirilecek her türlü araç, gereç, makine, teknik malzeme ve kimyevi maddeler ile altın ve gümüş varak, her türlü vergi, resim ve harçtan muafır. Dikkat edilecek olursa Kanunda bu muafiyet için taşınır ve taşınmaz kültür ve tabiat varlığı ayrımı yapılmadığından her iki kültür varlığı için de muafiyet uygulanabilecektir. Ayrıca söz konusu muafiyetin sadece adı geçen kurumlar için tanındığı da unutulmamalıdır⁵⁹.

⁵⁷ Danıştay 9. Dairesi, E: 2010/1067, K: 2013/4050, T: 25.04.2013.

⁵⁸ Danıştay 9. Dairesi, E: 2015/2291, K: 2015/18681, T: 28.12.2015.

⁵⁹ Koç, s.190.

Kanunun 21/4. maddesi uyarınca Koruma bölge kurulları kararına uygun olarak bu taşınmaz kültür varlıklarında yapılan onarım ve inşaat işleri Belediye Gelirleri Kanunu gereğince alınacak vergi, harç ve harcamalara katılma paylarından müstesnadır. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda üç ayrı başlıkta düzenlenmiş olan belediye vergileri, belediye harçları ve harcamalara katılma paylarından sağlanan muafiyet, koruma bölge kurulu kararına uygun olmak şartı ile ve sadece taşınmaz kültür varlıklarında yapılan onarım ve inşaat işlerinde söz konusu olacaktır.

2464 sayılı Kanunun 34. maddesinde düzenlenen ve Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde Elektrik ve Havagazı tüketenlerin mükellef olarak gösterildiği elektrik ve havagazı tüketim vergisi, tüketim, korunması gerekli taşınmaz kültür varlığında yapılıyorsa muafiyet söz konusu olacaktır. Aynı Kanunun 40. maddesinde düzenlenen yangın sigortası vergisine bakılacak olursa, belediye sınırları ve mücavir alanlar içindeki korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı için yapılan yangın sigortaları dolayısıyla, verginin mükellefi olan sigorta şirketlerinin tahsil ettiği sigorta primlerinden yangın sigortası vergisi alınmayacaktır. Son olarak aynı Kanunun 44. maddesinde yer alan ve belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar için öngörülen ve mükellefi de binaları kullananlar olarak belirtilen çevre temizlik vergisinden, korunması gerekli taşınmaz kültür varlıkları için muafiyet söz konusudur.

Belediye harçları açısından ise 2464 sayılı Kanunun ek 1. maddesinde düzenleme altına alınmış olan bina inşaat harcı muafiyet kapsamında yer almaktadır. Adı geçen harç, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatı (ilave ve tadiller dâhil), inşaat veya tadilat ruhsatının alınması için bina inşaat harcının alınmasını öngörmektedir. Keza 80. maddede düzenlenen imar ile ilgili harçlar üst başlığı altında toplanan harç türleri de korunması gerekli taşınmaz kültür varlıkları için alınmayacaktır.

Son olarak 2464 sayılı Kanunun 86. ve 87. maddelerinde düzenlenmiş olan ve yararlanan gayrimenkul sahiplerinden alınması öngörülen yol harcamalarına katılma payı ile kanalizasyon harcamalarına katılma payı söz konusu gayrimenkul korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı niteliğinde ise alınma-

yacaktır. Devamla 88. maddede düzenleme altına alınan ve inşa edilen su tesisince dağıtımın yapıldığı saha içerisinde bulunan gayrimenkul sahiplerinden alınacak olan su tesisleri harcamalarına katılma payı da benzer şekilde belirtilen gayrimenkul, korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı niteliğindeyse alınmayacaktır.

B. KÜLTÜR YATIRIM VE GİRİŞİMLERİNİ TEŞVİK KANUNU

5225 sayılı Kültür Yatırım ve Girişimlerini Teşvik Kanunu'nun⁶⁰ 1. maddesinde belirtilen amaçları⁶¹ gerçekleştirmek üzere kurulan yerli ya da yabancı tüzel kişilerin kültür yatırımları ya da kültür girişimlerini teşvik edilmesi esaslarını düzenlemekte olup kanunda yer alan teşvik ve indirimlerden yararlanmanın temel koşulu Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından verilen kültür yatırım belgesi ya da kültür girişim belgesini almaktır. Bu belgeyi alan tüzel kişiler, Kanunun 4. maddesinde belirtilen, özellikle 2863 sayılı Kanun kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının, bu Kanunun amacı doğrultusunda kullanılması niteliğindeki faaliyetler ile kültür varlıkları ile somut olmayan kültürel mirasın araştırılması, derlenmesi, belgelendirilmesi, arşivlenmesi, yayınlanması, eğitimi, öğretimi ve tanıtılması amaçlı faaliyetleri için teşvik ve indirimden yararlanabilecektir. O halde öncelikli olarak teşvik ve indirimlerden gerçek kişilerin yararlanması mümkün olmadığı gibi tüzel kişilerden de Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından verilen kültür yatırım belgesi ya da kültür girişim belgesini almamış olanların teşvik ve indirimlerden yararlanması söz konusu olmayacaktır. Son olarak teşvik ve indirimden sadece 4. maddede belirtilen faaliyetler için yararlanılabilecektir.

⁶⁰ 21.07.2004 tarih ve 25529 sayılı R. G.

⁶¹ 5225 sayılı Kanunun 1. maddesi, kanunun amacını "bireyin ve toplumun kültürel gereksinimlerinin karşılanmasını; kültür varlıkları ile somut olmayan kültürel mirasın korunmasını ve sürdürülebilir kültürün birer ögesi haline getirilmesini; kültürel iletişim ve etkileşim ortamının etkinleştirilmesini; sanatsal ve kültürel değerlerin üretilmesi, toplumun bu değerlere ulaşım olanaklarının yaratılması ve geliştirilmesini; ülkemizin kültür varlıklarının yaşatılması ve ülke ekonomisine katkı yaratan bir unsur olarak değerlendirilmesi, kullanılması ile kültür merkezlerinin yapımı ve işletilmesine yönelik kültür yatırımı ve kültür girişimlerinin teşvik edilmesini sağlamak" olarak ifade etmiştir.

1. Teşvik Unsurları

a. Taşınmaz Mal Tahsisi

5225 sayılı Kanun kapsamındaki kültür yatırım ve girişimleri için Kültür ve Turizm Bakanlığı Kanununun 5. maddesi ile taşınmaz mal tahsis etmeye yetkili kılınmıştır. Konunun detayları ise “Kültür Yatırım ve Girişimlerine Taşınmaz Kullandırılması Hakkında Yönetmelik” ile düzenlenmiştir. Yönetmelik, tahsise konu taşınmazları mülkiyeti Hazineye ait olan veya tapuda Hazine adına kayıtlı olmamakla birlikte üzerinde 2863 sayılı Kanun hükümlerine göre tescilli kültür varlıklarının bulunduğu taşınmazlar ile mülkiyeti 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun eki (II) sayılı cetvelde yer alan kamu idareleri ile mahalli idarelere ait olanlar olarak belirlemiştir. Yönetmeliğin 8. maddesinde de kültür yatırımı ve girişimlerini teşvik amacı ile Bakanlığa tahsis edilen taşınmazlardan Bakanlıkça uygun görülenlerin kullandırılma yöntemleri olarak, bedeli karşılığında yatırımcı ya da girişimcilere kiralama, irtifak hakkı tesisi ve kullanma izni verilmesi sayılmıştır. Şayet bu taşınmazlardan altyapı yapılması gerekli olanlar söz konusu ise, altyapıyı gerçekleştirecek kamu kurumu veya kuruluşuna, bedelsiz olarak kiralama, irtifak hakkı tesis edilmesi veya kullanma izni verilmesi yoluyla kullandırılabilir. O halde kamu kurum ve kuruluşları haricinde tüzel kişi statüsündeki yatırımcı ve girişimcilere taşınmazların kullandırılması bedeli karşılığında olacaktır. Nitekim Yönetmeliğin 14. maddesi taşınmazın kullandırma bedelinin tespiti şeklini düzenlemiş olup, bedelin Yönetmelik hükümlerine kurulacak olan İnceleme Komisyonu tarafından belirleneceği hüküm altına alınmıştır. İlk yıl için kullanım bedelleri, taşınmaz değerinin en az binde beşi olup, emlak vergi değeri tespit edilmemiş yerlerde kira bedelini belirlemeye Komisyon yetkilidir. Tespit edilen kullanım bedeli yıllık ve peşin olarak ilgili saymanlığa ödenecek ve ödemeye ilişkin makbuzun bir örneği Bakanlığa teslim edilecek; takip eden yılların kullanım bedelleri ise Türkiye İstatistik Kurumunca ilan edilen Üretici Fiyatları Endeksinde meydana gelen artış oranının bir önceki yıl kullanım bedeli ile çarpımı suretiyle bulunacak miktarın, önceki yıl kullanım bedellerine ilavesi suretiyle arttırılarak tahsil edilecektir.

b. Gelir Vergisi Stopaj İndirimi

5225 sayılı Kanunun 5/b maddesine göre bu Kanun uyarınca yatırım ve girişim belgesi almış kurumlar vergisi mükellefi yatırımcı veya girişimcilerin,

ilgili idareye verecekleri aylık sigorta prim bordrolarında bildirdikleri, münhasıran belgeli yatırım veya girişimde çalıştıracakları işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, yatırım aşamasında üç yılı aşmamak kaydıyla % 50'si, işletme aşamasında ise yedi yılı aşmamak kaydıyla % 25'i, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edileceği düzenlenmiştir. Düzenlemenin detayları ise “Kültür Yatırım ve Girişimlerine Gelir Vergisi Stopajı, Sigorta Primi İşveren Payı ve Su Bedeli İndirimi ile Enerji Desteği Uygulamasına Dair Yönetmelik” kapsamında düzenlenmiştir⁶². Yönetmelik, aynı hükmü 5. maddesinde tekrarlamış olup dikkat edilmesi gereken ilk husus, terkinden sadece münhasıran belgeli yatırım ve girişimde çalıştırılan işçiler için yararlanılabileceğidir. Belgeli yatırım ve girişimden başka bir işte de çalıştırılan işçiler için bu terkin imkânı kullanılamayacaktır. İkinci husus ise terkin süresinin yatırım aşamasında 3 yılı, işletme aşamasında ise 7 yılı aşamayacağıdır. Yatırım ve işletme aşamalarından kastedilen ise, 5225 sayılı Kanunun kültür yatırımı ve girişimi ile ilgili tanımları dikkate alındığında, kültür yatırımı faaliyetleri yatırım aşamasını; kültür girişimi faaliyetleri ise işletme aşamasını ifade etmektedir.

5225 sayılı Kanunun 5/b maddesinde, bu bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceği hükmüne yer verilmiş olup Maliye Bakanlığınca bu belirleme Kültür Yatırımlarını ve Girişimlerini Teşvik Kanunu Genel Tebliği⁶³ ile yapılmıştır. Tebliğin 5 nolu bölümünde indirimden yararlanmanın işçilerin fiilen çalıştırılması şartına bağlı olduğu, kültür yatırımı ve girişimi belgesi olan işyerlerine ilişkin bordrolarda gösterilmiş olsa dahi fiilen bu işyerlerinde çalışmayan işçilerin bu indirimden yararlanmasının mümkün olmadığı belirtilmiştir. Ayrıca Tebliğin 7.1 nolu bölümünde indirimden yararlanmak isteyen mükelleflerin muhtasar beyanname ile birlikte Kültür Yatırımları ve Girişimleri Teşvikine Ait Gelir Vergisi Stopajına İndirimine İlişkin Bildirim ile kültür belgesinin tasdikli örneğini de vergi dairesine vermeleri gerektiği düzenlenmiştir.

⁶² 14.07.2006 tarih ve 26228 sayılı R.G.

⁶³ 20.02.2009 tarih ve 27147 sayılı R.G.

Son olarak belirtmek gerekir ki gelir vergisi stopaj indirimi, bir yandan kültür yatırımı ve işletmelerinde bulunan kurumlar vergisi mükellefleri için istihdamın maliyetinin azaltılmasını amaçlarken öte yandan da bu tür yatırımların devamlılığını sağlamayı da hedeflemektedir. Dolayısıyla bu amaçlar kültür yatırım ve işletmelerinin tamamlanmasını zorunlu kılmaktadır. Bu sebeple yatırım aşamasında gelir vergisi stopajı indiriminden yararlanan mükelleflerin yatırımlarını işletme aşamasına geçirmemeleri durumunda yararlanan indirim tutarları kendilerinden tahsil edilecektir. Bu husus Genel Tebliğin 8.3 nolu bölümünde açıkça düzenleme altına alınmıştır.

c. Sigorta Primi İşveren Payında İndirim

5225 sayılı Kanunun 5/c maddesine göre bu Kanun uyarınca belgelendirilmiş kurumlar vergisi mükellefi yatırımcı veya girişimcilerin, ilgili idareye verecekleri aylık sigorta prim bordrolarında bildirdikleri, münhasıran belgeli yatırım veya girişimde çalıştıracakları işçilerin, 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 72 ve 73. maddeleri uyarınca prime esas kazançları üzerinden hesaplanan sigorta primlerinin işveren hissesinin, yatırım aşamasında üç yılı aşmamak şartıyla % 50'si, işletme aşamasında ise yedi yılı aşmamak şartıyla % 25'i, Hazinece karşılanır. “Kültür Yatırım ve Girişimlerine Gelir Vergisi Stopajı, Sigorta Primi İşveren Payı ve Su Bedeli İndirimi İle Enerji Desteği Uygulamasına Dair Yönetmelik”in konuya ilişkin 6. maddesinde aynı husus tekrar edildikten sonra gerekli olan tutarın Bakanlık Bütçesine konulacak ödenekten karşılanacağını ve Bakanlığın, sigorta primi işveren paylarına ilişkin indirim tutarlarını, Sosyal Güvenlik Kurumunun talep tarihinden itibaren en geç bir ay içerisinde ödeyeceği hüküm altına alınmıştır. Keza Sigorta primi işveren payı indiriminden yararlanabilmek için çalıştırılacak sigortalılara mahsus olarak düzenlenen aylık prim ve hizmet belgesinin 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun 79. maddesinde belirtilen süre ve şekilde Sosyal Güvenlik Kurumuna verilmiş olmasının şart olduğu, sağlanan indirimin uygulanması ile kültür yatırım veya girişimlerinin nitelikleri dikkate alınarak işverence çalıştırılabilecek azami işçi sayısının belirlenmesiyle ilgili usul ve esasların, Maliye Bakanlığı, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanlıkça müştereken belirleneceği ifade edilmiştir. Anılan usul ve esaslar, “Kültür Yatırımı ve Girişimlerinde Teşvik Kapsamında Çalıştırılacak Personele İlişkin Usul

ve Esaslara Dair Tebliğ” ile belirlenmiştir⁶⁴. Tebliğ ile kültür girişimi ve kültür yatırımı belgeli tesislerde çalışacak personel sayısı ayrı ayrı belirlenmiş, çalışabilecek personelin nitelikleri de sınıflandırma yolu ile belirlenmiştir. O halde sigorta primi işveren payında indirim uygulamasında öncelikle olarak “Kültür Yatırımı ve Girişimlerinde Teşvik Kapsamında Çalıştırılacak Personele İlişkin Usul ve Esaslara Dair Tebliğ” hükümleri doğrultusunda indirim uygulanabilecek personel sayısı ve personelin niteliği belirlenecek, akabinde ise “Kültür Yatırım ve Girişimlerine Gelir Vergisi Stopajı, Sigorta Primi İşveren Payı ve Su Bedeli İndirimi İle Enerji Desteği Uygulamasına Dair Yönetmelik” hükümlerinde yer alan indirim koşullarına göre indirim uygulanabilecektir.

Her ne kadar gerek 5225 sayılı yasa da ve gerekse yönetmelikte 506 sayılı yasaya atıf yapılmış ise de 506 sayılı yasanın atıf yapılan maddeleri, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun 106. maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır. 5510 sayılı Kanunun 104. maddesinde 506 sayılı Kanuna yapılan atıfların 5510 sayılı yasanın ilgili maddelerine yapılmış sayılacağı belirtilmiş, 5510 sayılı yasanın konuyu düzenleyen 86. maddesinde ise işverenlerce Kuruma verilmesi gereken aylık prim ve hizmet belgelerinin şekli, içeriği, ekleri, ilgili olduğu dönemi, verilme süresi ve diğer hususların Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından çıkarılan yönetmelikle belirleneceği vurgulanmıştır. Anılan hususlar ise Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde⁶⁵ detaylı olarak düzenlenmiştir.

d. Su Bedeli İndirimi

5225 sayılı Kanunun 5/c maddesi, kültür yatırımı ve girişimlerinin su ücretlerini yatırım veya girişimin bulunduğu yörede uygulanan tarifelerden en düşüğü üzerinden ödeyeceklerini düzenleme altına almış, “Kültür Yatırım ve Girişimlerine Gelir Vergisi Stopajı, Sigorta Primi İşveren Payı ve Su Bedeli İndirimi ile Enerji Desteği Uygulamasına Dair Yönetmelik” ise yörede su dağıtım hizmetini yürüten kuruluşların, kültür belgeli yatırım veya girişimleri tarafından kültür belgesi ve su tüketim faturalarının ibrazı halinde gerekli işlemleri

⁶⁴ 28.01.2009 tarih ve 27124 sayılı R.G.

⁶⁵ 12.05.2010 tarih ve 27579 sayılı R.G.

yapacaklarını, su bedeli indiriminin kültür belgesinin geçerli olduğu sürece uygulanacağını ve su bedeli indiriminden yararlanacak yatırım ve girişimlerin su sayaçlarının bağımsız olmasının zorunlu olduğunu 9. maddesi ile düzenlemiştir.

e. Enerji Desteği

5225 sayılı Kanununun 5/d. maddesinde düzenlenmiş bir diğer husus ise kültür yatırım ve girişimlerine sağlanacak olan enerji desteği olup düzenleme uyarınca kültür yatırım veya girişiminin elektrik enerjisi ve doğal gaz giderlerinin % 20'si beş yıl süreyle Hazinece karşılanacak ve uygulama ile enerji giderlerinin iadesine ilişkin süreler, iadenin nakden veya mahsuben yapılmasına ilişkin usul ve esaslar, Maliye Bakanlığı, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığının bağlı bulunduğu Bakanlıkça müştereken belirlenecektir. Yönetmelik 7. maddede ise konu detaylandırılmış, enerji desteğinin, kültür belgeli yatırım veya girişimlerin münhasıran belgeli yatırım veya girişimde kullandıkları ve bedelini fatura döneminde peşin olarak ödemiş oldukları faturalarda kayıtlı doğalgaz ile aktif elektrik enerjisi tüketim bedeli üzerinden beş yıl süreyle yüzde yirmi oranında uygulanacağı düzenlenmiştir. O halde buradaki destek bir tür geri ödeme niteliğindedir. Keza her ne kadar yönetmelikte “münhasıran” ibaresinden anlaşılacağı üzere Enerji desteğinden yararlanacak belgeli yatırım veya girişimlerin elektrik veya doğalgaz sayaçlarının müstakil olması gerektiği de vurgulanmıştır. Ortak sayaç kullanımı halinde destekten yararlanma mümkün değildir. Desteğin süresi 5 yıl ile sınırlanmış ve beş yıllık sürenin kültür belgesinin verildiği, belgeli olarak faaliyete başlanmışsa faaliyete başlandığı tarihten itibaren başlayacağı ifade edilmiştir. Enerji desteğinde faturalara kayıtlı aktif enerji gideri ile fiilen kullanılan doğalgaz giderinin esas alınacağı, vergiler ile gecikme bedellerinin teşvik ödemesinde dikkate alınmayacağı belirtilerek geçmiş dönem borcu olanların borçlarını tamamen ödedikten sonra enerji desteğinden yararlanabilecekleri düzenleme altına alınmıştır. Son olarak enerji desteği tutarlarının Bakanlık bütçesinden her altı ayda bir ilgililerin banka hesabına aktarılacağı belirtilmiştir.

Yönetmeliğin 8. maddesinde enerji desteğine ilişkin başvuru prosedürünü düzenlemiş olup, başvuruların maddede belirtilen belgelerle birlikte Kültür ve Turizm İl Müdürlüğüne yapılacağı, destekten il müdürlüğünce uygun

görülen yatırımcı ve girişimcilerin yararlanacağı belirtildikten sonra yatırımcı veya girişimcilerin, enerji desteğinden yararlanmak için her ay destekten yararlanılacak döneme ait doğalgaz ve aktif elektrik enerjisi tüketim fatura veya ödeme belgelerinin asılları ile birlikte il müdürlüğüne başvuracakları, ödenecek enerji desteği tutarının bu yönetmelik hükümlerine göre il müdürlüğüne belirlenerek Bakanlığa bildirileceği düzenlenmiştir.

2. Teşvik Esasları

5225 sayılı Kanun uyarınca yapılacak teşviklerde teşvik uygulama sürelerinin, kültür belgesinin alındığı ve faaliyete başlandığı tarihten itibaren hesaplanacağı ifade edilmiştir. Aynı yatırımcı veya girişimcinin birden fazla belgeli yatırım veya girişiminin bulunması halinde, yönetmelik çerçevesinde uygulanan teşvik ve indirimler, her bir yatırım veya girişim için ayrı ayrı tespit edilecek olup, kültür belgesinin hükümsüz olması veya Bakanlıkça iptal edilmesi gibi haller nedeniyle yatırımcı veya girişimcilerin teşvik veya indirim hakkını kaybetmeleri halinde durum, Bakanlıkça on beş gün içinde uygulayıcı kurum ve kuruluşlara yazılı olarak bildirilecektir. Yönetmelikte belirtilen teşviklerden yararlanan kültür belgeli yatırım veya girişimlerde ilgili kurum veya kuruluşlara yanlış veya yanıltıcı bilgi ve belge verilmesi, verilen belgelerde tahrifat yapılması veya teşviklerden yararlanma hakkını kaybetmiş olmalarına rağmen teşvikten yararlanmaya devam ettiklerinin sonradan anlaşılması halinde yönetmelik uyarınca verilen mali teşvikler, genel hükümlere göre tahsil edilecek, ayrıca 5225 sayılı Kanunda belirtilen cezai hükümlerin uygulanacaktır. Her ne kadar yönetmeliğin 11. maddesi Kanununun cezai hükümlerinin uygulanacağından söz etse de 5728 sayılı Kanunun⁶⁶ 556. maddesi ile 5225 sayılı Kanunun 12. maddesinin “cezalar” olan başlığı “idari yaptırımlar” olarak değiştirildiğinden yönetmelikte geçen cezai hükümler ifadesinin idari yaptırımlar olarak anlaşılması gerekmektedir. Kanunun adı geçen 12. maddesi ise bu Kanuna ve ilgili diğer mevzuata göre yararlandıkları teşvik unsurlarını, amacı dışında kullandıklarının tespit edilen belge sahibi yatırımcı veya işletmeciye her bir aykırılıkla ilgili olarak üç bin Türk Lirası idarî para cezası verileceğini, ayrıca, aykırılıkların giderilmesi

⁶⁶ 5728 sayılı Temel Ceza Kanunlarına Uyum Amacıyla Çeşitli Kanunlarda ve Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 08.02.2008 tarih ve 26781 sayılı R.G.

için gerekli olması hâlinde belge sahibine belirli bir süre verilerek uyarıda bulunulacağını, belirlenen sürede istenen hususların yerine getirilmemesi hâlinde, bu Kanuna göre verilen belgelerin iptaline karar verileceğini düzenlemekte olup idarî para cezalarına karar vermeye Bakanlık kontrolörleri ile diğer denetim elemanları yetkili oldukları belirtilmiştir.

3. Bakanlar Kurulunun Yetkisi

5225 sayılı Kanunun 5/son maddesi uyarınca bu maddede düzenlenen gelir vergisi stopaj indirimi, sigorta primi işveren payında indirim ile su bedeli indirimi ve enerji desteğinin uygulanmasında yöresel gelişim farklılıkları, proje türleri ile faaliyetin yapıldığı yerin tescilli taşınmaz kültür varlığı olması dikkate alınarak, belirtilen oranları yarısına kadar indirmeye veya kanunî oranlarına çıkarmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir. Dikkat edilecek olursa Bakanlar Kuruluna verilen yetki teşvikten yararlanan kültür yatırım ve girişimlerinin aleyhine olacak şekilde oranlarda yarısına kadar indirim gitmeye ilişkin olup, lehe olacak şekilde yasal oranları artırma yetkisi bulunmamaktadır. Bakanlar Kurulu şayet daha evvelden oran indirimine gitmişse bu oranları yasal oranları aşmamak kaydı ile artırmaya yetkili kılınmıştır.

C. 5366 SAYILI KANUN

5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenecek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Hakkında Kanun'un⁶⁷ 3. maddesine, 16.05.2012 tarih ve 6306 sayılı Kanununun 16. maddesi ile eklenen fıkra ile yenileme projelerinin gerektirdiği uygulamaların, verilen süre içinde yapı malikince yapılmadığı takdirde, il özel idaresi veya belediye tarafından yapılarak masrafının yapı malikinden tahsil edileceği, il özel idaresi veya belediye tarafından, yapı malikinin uygulama masraflarını ödemesini kolaylaştırıcı tedbirler alınabileceği ve bu tedbirlere ilişkin usul ve esasların yönetmelikle düzenleneceği düzenleme altına alınmıştır. 3. maddenin ilk fıkrası ise yenileme alanları olarak belirlenen bölgelerde il özel idaresi ve belediye tarafından hazırlanan veya hazırlatılan yenileme projeleri ve uygulamaları ilgili il özel idareleri ve be-

⁶⁷ 05.07.2005 tarih ve 25866 sayılı R.G.

lediyeler eliyle yapılır veya kamu kurum ve kuruluşları veya gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine yaptırılarak uygulanır demekte iken, 3/7. maddede Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Bölge Kurulu tarafından onaylanan yenileme projelerinin il özel idaresi veya belediyece uygulanacağı hükmü yer almaktadır.

5366 sayılı Kanununun 3. maddesinin yedinci fıkrası ile yenileme projelerinin il özel idareleri ve belediyelerce uygulanacağı düzenlenmiş, maddeye eklenen son fıkrada ise yenileme projesinin gerektirdiği uygulamaların verilen süre içerisinde yapı malikince yapılmadığı takdirde il özel idaresi veya belediye tarafından yapılacağı ve masrafının yapı malikinden tahsil edileceği öngörülmüştür. Dolayısıyla yenileme projesinin gerektirdiği uygulamalarda ilk sorumluluk yapı malikine bırakılmış, il özel idaresi veya belediyelerin devreye girmesi ise, yapı malikinin verilen sürede üzerine düşen uygulama yükümlülüğünü yapmaması şartına bağlanmıştır. Şayet yapı maliki yenileme projesinin gerektirdiği uygulamaları yaparsa bu uygulamalar 3/6. madde uyarınca her türlü vergi, resim, harç ve ücretlerden muaf olacaktır. Eklenen fıkra Kanununun 1. maddesi ile Anayasanın 63. maddesine uygun bir yaklaşımla büyükşehir belediyelerine, büyükşehir belediyeleri sınırları içindeki ilçe ve ilk kademe belediyelerine, il, ilçe belediyelerine ve nüfusu 50.000'in üzerindeki belediyelere ve bu belediyelerin yetki alanı dışında il özel idarelerine verilmiş olan yenilenerek korunma ve yaşatarak kullanma görevini özel kişilere yükleyerek hem kanuna hem de Anayasa aykırı bir yaklaşım öngörmektedir. Herşeyden önce bir Danıştay kararında da⁶⁸ belirtildiği üzere tarihi ve kültürel yapı ile bu özellikleri taşıyan alanlarla ilgili çalışmalar güç ve zahmetli bir iş olup bu bölgelerin ruh ve yapısı geniş bir zaman dilimi içerisinde yok olmakla karşı karşıya kalmaktadırlar. Kaldı ki ek fıkrada düzenlenen il özel idaresi veya belediye tarafından, yapı malikinin uygulama masraflarını ödemesini kolaylaştırıcı olarak alınabilecek tedbirlere ilişkin usul ve esasların tespitine dair yönetmelik de henüz çıkarılmış değildir. Ayrıca belirtmek gerekir ki 5366 sayılı Kanunun uygulanmasını sağlamaya yönelik çıkarılan yönetmeliğin “Projelerin Uygulanması” başlığını taşıyan 26. maddesinde de yenileme alanlarındaki yenileme uygulama projelerinin uygulamasının yetkili idareler tarafından yapılabileceği gibi, Toplu Konut İdaresine, diğer

⁶⁸ Danıştay 6. Dairesi, E: 2008/2283, T: 26.05.2008, <<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/giris.htm>>, s.e.t. 01.06.2018.

kamu kurum ve kuruluşlarına veya gerçek ve tüzel kişilere de yaptırılabilceği hükmü yer almaktadır. Konu ile ilgili gerek kanunun aynı maddesi içerisinde çelişen hükümlere yer verilmesi, buna bağlı olarak da yönetmelikte kanuna hem uygun hem de aykırı niteliği aynı anda taşıyan hükmün var olması hukuki güvenlik ve belirlilik ilkeleri açısından sıkıntı yaratabilir niteliktedir.

D. DİĞER KANUNLARDAKİ MUAFİYET VE İSTİSNALAR

Yukarıda zikredilen temel metinler dışında kalan bazı kanunlarda da muafiyet ve istisnalar öngörülmüştür. İlk olarak 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnaları düzenleyen 17. maddesinin 2 nolu bendinin d alt bendinde 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimlerin katma değer vergisinin istisnaları arasında sayılmış, istisna kapsamına girecek mal ve hizmetler ile bunların asgarî standartları ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirleneceği düzenleme altına alınmıştır. Maliye Bakanlığı anılan yetkisini Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği⁶⁹ ile düzenlemiştir. Tebliğ ile istisnanın kapsamı, tescilli taşınmaz kültür varlıklarının sadece rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine ilişkin olarak, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak mal teslimleri olarak belirlenmiştir. Ayrıca "Koruma, Uygulama ve Denetim Büroları, Proje Büroları ile Eğitim Birimlerinin Kuruluş, İzin, Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik"te tanımlanan I. grup yapılar hariç olmak üzere, tescilli taşınmazların fonksiyon ve konfor şartları gereği kullanıma yönelik donanımı ve proje hizmetleri (klima, jakuzi, yangın hassas algılama, kapalı devre kamera sistemi, tefriş elemanları vb.) istisna kapsamına dahil edilmemiş, yine belirtilen projelerin uygulanması için iktisap edilseler dahi, tabiat ve kültür varlıklarının satın alınmasında da istisnanın uygulanmayacağı ancak iktisap edilen tabiat ve

⁶⁹ 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı R.G.

kültür varlıklarına uygulanacak projeler kapsamındaki işlemlerde ise istisna uygulanacağı ifade edilmiştir. Tescilli taşınmaz kültür varlıklarına ilişkin söz konusu istisnadan yararlanabilmek için bu varlıkların sahibi olmak şart olmayıp, sponsorluk gibi sözleşmelerle kültür varlıklarının rolöve, restorasyon veya restitüsyon projelerini gerçekleştirecek olanlar da bu istisnadan yararlanabileceklerdir. İstisna kapsamında satın alınacak mal ve hizmet bedellerinin asgari tutarı, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 232. maddesinde öngörülen ve ilgili dönemde uygulanmakta olan fatura düzenleme sınırı olarak belirlenmiş olup söz konusu sınır, 900 TL'dir. Aynı faturada istisna kapsamına giren birden fazla mal veya hizmetin yer alması ve bunların bedelleri toplamının fatura düzenleme sınırını aşması halinde yine vergi hesaplanmayacak, istisna kapsamına giren ve girmeyen işlemlerin aynı belgede birlikte yer alması halinde ise her bir işlem, tür ve tutar itibarıyla ayrı ayrı gösterilecek, istisna kapsamına giren işlemlere ait bedeller toplamının fatura düzenleme sınırından fazla olması halinde, sadece istisna kapsamına girmeyen işlem bedellerinin toplamı üzerinden vergi hesaplanacaktır.

Katma değer vergisi istisnasından yararlanacak olan malzeme listesi, ilgili Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Bölge Kurulu Müdürlüğü veya Tapu Sicil Müdürlüğünden taşınmazın tescil kaydı alınarak, söz konusu taşınmaz kültür varlığına ait rolöve, restorasyon ve restitüsyon projeleri ile proje kapsamındaki işler esas alınarak proje müelliflerince hazırlanacaktır. Hazırlanan proje ve analizler, belediye sınırları içerisinde belediyeye, belediye sınırları dışında valiliğe onaylatılarak koruma bölge kuruluna sunulacak, Koruma Bölge Kurulunca tescilli taşınmaza ait projenin uygun bulunması halinde malzeme listesi onaylanarak proje ile birlikte ilgili Rolöve ve Anıtlar Müdürlüğüne incelenmek üzere verilecektir. Malzeme listesinin projeye uygunluğu tespit edildikten sonra ilgili Rolöve ve Anıtlar Müdürlüğü projeden yararlanacak olana istisna belgesi hazırlayarak verecektir. İstisna belgesinin ekinde yer alan listede, istisna kapsamında işlem göreceği mal ve malzemeler sıra numarası verilmek suretiyle cins ve miktar (adet, kg, m3 vb.) olarak açıkça belirtilecek olup istisnadan yararlanacak olanlar istisna belgesi ve listeyi mal aldığı satıcılara ibraz ederek bu işlemlerde KDV hesaplanmamasını talep edecektir. Satıcılar bu kapsamda teslim ettikleri malların listedeki sıra numarasını, cinsini ve teslim ettikleri miktarı listenin arka yüzüne yazarak imzalayarak kaşe basmak suretiyle

onaylayacaklardır. Bu prosedüre uygun olarak yapılan satışlarda KDV uygulanmayacaktır. Kendilerine istisna belgesi ibraz edilen satıcıların, talep edilen malın listedeki miktarı ile bu maldan daha önce ne kadar satın alındığını listenin arka yüzündeki şerhlerden kontrol etmesi, kendilerinden talep edilen malın listedeki miktarı aşması halinde aşan kısmı için istisna kapsamında işlem yapmayı KDV uygulaması gerekir. Dolayısıyla hazırlanan istisna belgesinin ekinde yer alan malzeme listesinde her bir kalem mal için miktar sınırı söz konusu olup satıcının her bir satışta bu sınırın aşılmayıp aşılmadığını, listenin arka yüzündeki daha evvelki yapılan satışlara ilişkin şerhlerden kontrol etmesi gerekmektedir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 4/m maddesine göre 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının veraset ve intikal yoluyla devir ve iktisabına ilişkin işlemler bu vergiden müstesna sayılmıştır. Burada dikkat edilmesi gereken husus, 7338 sayılı Kanunda öngörülen istisnanın sadece tescilli taşınmaz kültür varlıkları için öngörülmesine rağmen, 2863 sayılı Kanununun 21. maddesindeki istisnanın ise "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" kaydı konulmuş olan taşınmaz kültür varlıklarının yanı sıra arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerinde kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parselleri de içerdiği⁷⁰.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 59/m maddesi uyarınca 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının devir ve iktisabına ilişkin işlemler tapu ve kadastrto harcından müstesna sayılmıştır. Görüleceği üzere buradaki istisna, sadece tescilli taşınmaz kültür varlıklarını kapsamakta ve yine sadece tapu ve kadastrto harcı için öngörülmektedir. Keza devir ve iktisaba ilişkin işlemlerde istisna söz konusu olacaktır. 2863 sayılı Kanunda öngörülen her tür harçtan muafiyet dikkate alındığında 492 sayılı Kanunda yer alan tapu ve kadastrto harcı haricindeki diğer harçlar söz konusu olduğunda 2863 sayılı Kanunun uygulama alanı bulması gerekecektir. Danıştay 9. Dairesinin vermiş olduğu bir kararda⁷¹, tapuda 2. grup korunması gerekli kültür varlığı olarak tescilli binanın iç bölümünde yapılan tadilat inşaatı

⁷⁰ Koç, s. 185.

⁷¹ Danıştay 9. Dairesi, E: 1995/322, K: 1995/2962, T:10.11.1995, <<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/giris.htm>>, s.e.t. 08.05.2017.

nedeniyle iskan izni alınmak üzere ihtirazı kayıtla verilen 2 nolu harç beyannamesi üzerinden 492 sayılı Harçlar Kanunu`na bağlı 4 sayılı tarifenin 13/a fıkrasına göre tahakkuk ettirilerek tahsil edilen tapu harcının iadesi istemiyle açılan davada; 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu`nun 3386 sayılı Kanununun 8. maddesiyle değişik 21. maddesine göre, tapu kütüğüne "Korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" kaydı konulmuş olan ve 1. ve 2. grup olarak gruplandırılmış bulunan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle yapılaşma yasağı getirilmiş taşınmazların vergi, resim ve harçtan muaf olduğu, muafiyet hükmünün taşınmaza tanındığı, olayda, II grup eski eser olduğu hususu taraflar arasında çekişmesiz olan taşınmazın restorasyon çalışması neticesinde asli karakterine uygun olarak çarşı haline getirildiği, 1 numaralı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulunca tadilat projesinin onandığı ve aynı kurul kararı ile II grup tarihi eser olarak belirlendiğinin anlaşıldığı, bu nedenle taşınmazın aynen korunması amacıyla yapılan tadilatın tapu harcına tabi tutulmasında yukarıda belirtilen yasa hükmüne uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava kabul edilerek, tapu harcının terkinine karar verilmiş, İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 15.9.1994 gün ve 1994/1752 sayılı bu kararının; 2863 sayılı Kanununun 21. maddesiyle tanınan muafiyetin korunmaya yönelik işlemlere tanındığı, söz konusu kanunda, eski eser şerhi bulunan gayrimenkullerin iskan harcından muaf olacağına dair bir hükme yer verilmediği, Harçlar Kanunu`nun 59. maddesinde de bu konuda bir hüküm bulunmadığı gerekçesi ile bozulması istenilmiş ise de kararın onanmasına hükmedilmiştir.

III. TAŞINIR KÜLTÜR VARLIKLARININ KORUNMASINDA MALİ KOLAYLIK OLANAĞI

2863 sayılı Kanununun 23. maddesinde belirtilen korunması gerekli taşınır kültür ve tabiat varlıklarından devlet malı niteliği taşıyanların devlet elinde ve müzelerde bulundurulması ve bunların korunup değerlendirilmeleri devletin sorumluluğunda olup, gerçek ve tüzel kişilerin ellerinde bulunanlar ise değeri ödenerek Bakanlık tarafından satın alınabilecektir.

Özel kişiler tarafından korunması kapsamında 2863 sayılı Kanununun 26. maddesi, gerçek ve tüzel kişilerle vakıfların, Kültür ve Turizm Bakanlığından

izin almak şartıyla, kendi hizmet konularının veya amaçlarının gerçekleştirilmesi için her çeşit kültür varlığından oluşan koleksiyonlar meydana getirebileceklerini ve müzeler kurabileceklerini ancak kurulacak bu müzelerin faaliyet konuları ve alanlarının, yapılacak başvuruda beyan olunan istekler değerlendirilerek, Kültür ve Turizm Bakanlığınca verilecek izin belgesinde belirleneceğini belirttiikten sonra gerçek ve tüzel kişilerce kurulacak müzelerin, Kültür ve Turizm Bakanlığının izin belgesinde belirlenen konu alanlarına inhisar etmek şartı ile taşınır kültür varlığı bulundurabilecekleri ve teşhir edebilecekleri, bu müzelerin de, taşınır kültür varlıklarının korunması hususunda devlet müzeleri statüsünde olduklarını düzenleme altına almıştır. Ayrıca gerçek ve tüzel kişiler, Kültür ve Turizm Bakanlığınca verilecek izin belgesiyle korunması gerekli taşınır kültür varlıklarından oluşan koleksiyonlar meydana getirebileceklerdir.

Korunması Gerekli Taşınır Kültür ve Tabiat Varlıklar Koleksiyonculuğu ve Denetimi Hakkında Yönetmelikte⁷² yapılan tanıma göre koleksiyoncu; kültürel ve doğal mirasın taşınabilir özellikteki yapıtlarının mevzuat çerçevesinde toplanması, arşivlenmesi, korunması, bilimsel yayınlarla tanıtılarak yayınlanması ve sergilemesini gerçekleştiren kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek veya tüzel kişileri ifade etmektedir. Görüleceği üzere koleksiyonculuk gerçek ve tüzel kişilerce yapılabilen ve bünyesinde koruma olgusunu da içeren bir faaliyettir.

2863 sayılı Kanununun 26. maddesinde yasal temeli bulunan müzecilik faaliyeti ise Özel Müzeler ve Denetimleri Hakkında Yönetmelik⁷³ ile detaylandırılmış olup Kültür ve Turizm Bakanlığından izin almak şartı ile gerçek ve tüzel kişiler ile vakıfların da Bakanlıklar ve kamu kurum ve kuruluşlarının yanı sıra özel müze kurma hakkını haiz olduğu düzenleme altına alınmıştır. Adı geçen Yönetmeliğin 6. maddesinde müze yeri olacak yerlerin Kültür ve tabiat varlıklarının sağlıklı bir şekilde korunmasına uygun olması koşulu da arandığından özel müzecilik faaliyetinin de koruma olgusundan ayrılamayacağı muhakkaktır.

⁷² 23.03.2010 tarih ve 27530 sayılı R.G.

⁷³ 22.01.1984 tarih ve 18289 sayılı R.G.

Hal böyle iken gerek gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak olan özel müzecilik ve gerekse koleksiyonculuk faaliyetlerinde mali kolaylık sağlanması konusunda açık bir hükme rastlanmamaktadır. Koleksiyonculuk faaliyetinin düzenlendiği Korunması Gerekli Taşınır Kültür ve Tabiat Varlıklar Koleksiyonculuğu ve Denetimi Hakkında Yönetmelikte konu ile ilgili açık hüküm bulunmamakta, 10. maddede koleksiyonculuk yapan şahsın ölümü halinde koleksiyonun mirasçılara intikal edeceği hükmüne yer verilmiş olup bu intikalin vaset ve intikal vergisinden müstesna olması ise gerek 7338 sayılı Kanunun 4/m maddesi ve gerekse 2821 sayılı Kanunun 21. maddesi açıkça taşınmaz kültür ve tabiat varlığından bahsettiğinden mümkün değildir. Konu ile doğrudan alakalı tek hüküm Özel Müzeler ve Denetimleri Hakkında Yönetmeliğin 15. maddesinde yer alan ve özel müzelerin, Kültür ve Turizm Bakanlığında ilmi ve teknik konularda yardım isteyebileceğine dair olan hükümdür. Belirtilen bu hüküm koleksiyonculuk ya da özel müzecilik yapmak isteyen gerçek ve tüzel kişilerle vakıflara mali kolaylık sağlanacağına dair bir düzenleme içermemektedir.

Konuya kültür yatırımı ve girişimi penceresinden bakılacak olur ise, 5225 sayılı Kanunda yapılan tanıma göre kültür yatırımı; bu Kanunun amacı doğrultusunda, kültür merkezleri ile her türlü kültürel ve sanatsal faaliyetlerin üretildiği, sergilendiği, eğitim ve öğretimi ile bunlarla ilgili bilimsel çalışmaların yapıldığı alan, yapı ve mekânların yapımına, teknolojik alt yapıların kurulmasına veya donatılmasına yönelik yatırım faaliyetleri olarak tanımlanırken kültür girişimi ise; bu Kanunun amacı doğrultusunda, kültür merkezlerinin işletilmesi veya her türlü kültürel ve sanatsal faaliyetlerin üretilmesi, sergilenmesi, eğitim ve öğretimi ile bunlara ilişkin bilimsel çalışmaların yapılması faaliyetleri ile bu faaliyetlerin yapıldığı alan, yapı veya mekânların işletilmesi şeklinde ifade edilmiştir. Ayrıca Kanunun 4. maddesi teşvik konuları arasında *müze*, sanat galerisi, sanat atölyesi, film platosu, sanatsal tasarım ünitesi, sanat stüdyosu ile sinema, tiyatro, opera, bale, konser ve benzeri kültürel ve sanatsal etkinliklerin ya da ürünlerin yapıldığı, üretildiği veya sergilendiği mekânlar ile kültürel ve sanatsal alanlara yönelik özel araştırma, eğitim veya uygulama merkezlerinin yapımı, onarımı veya işletilmesini de saymıştır. Dolayısıyla gerek koleksiyonculuk ve gerekse özel müzecilik faaliyetinin 5225 sayılı Kanunun tanıdığı teşviklerden yararlanabileceği ifade edilmelidir. Koleksiyonculuk faaliyeti açısından, bu faaliyeti yapmak isteyen istekliler için koleksiyonun bulundurulacağı yer için yer

temini, koleksiyonun güvenliğini temin için istihdam edilen işçiler açısından gelir vergisi stopaj indirimi ve sigorta primi işveren payında indirim, faaliyetin yapıldığı bina için kullanılan su ve enerji için su bedeli indirimi ve enerji desteği sağlanmalıdır. Aynı olanaklar özel müzecilik faaliyetinde bulunmak isteyen istekliler için de uygulanabilmelidir.

SONUÇ

Kültür ve tabiat varlıklarının insanlığın ortak mirası olduğu anlayışı artık yadsınamaz bir gerçek haline almıştır. Bu gerçeğin kabulü, devletlerin bu ortak mirasın korunması yolunda daha somut ve güçlü adımlar atmasını sağlamış olup atılacak adımların önemli bir bölümünü de korumanın getirdiği mali külfeti azaltacak kolaylıkların sağlanmasıdır. Kültür ve tabiat varlıklarının korunması, teknik, uzmanlık gerektiren bir alan olmakla bu konuda yapılabilecek yardımlar bu teknik desteğin sağlanması şeklinde karşımıza çıkabileceği gibi, mali külfetin azaltılmasını sağlayacak bir takım teşvik ve yardımların yapılması şeklinde de olabilir.

2863 sayılı Kanunun bu konuda taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları ile taşınır kültür ve tabiat varlıkları arasında bir ayrıma gittiği, mali kolaylıklara ilgili düzenlemelerin taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları ile ilgili olarak düzenlendiği görülmektedir. Oysaki taşınır kültür ve tabiat varlıklarının da korunması elzemdir ve özel kişilerce korunması daha kolaylıkla gerçekleştirilebilecektir. Fakat bu türden korumadaki bu nisbi kolaylık, mali kolaylık rejiminin uygulanmamasını gerektirmez. Aksine mali kolaylık rejiminin 2863 sayılı Kanun kapsamında taşınır kültür ve tabiat varlıklarını da kapsayacak şekilde genişletilmesi, koruma faaliyetlerinin daha da yayılmasına ve koruma bilincinin yerleşmesine katkı sağlayacaktır.

2863 sayılı Kanun çerçevesinde çok detaylı ve dağınık durumdaki, mevzuatın hukuki güvenlik ve belirlilik açısından yerindeliği de tartışmalı olup bu doğrultuda mevzuatın sadeleştirilmesi, aynı konuda farklı anlamlara gelebilecek hükümlerin ayıklanması gerekmektedir. 2863 sayılı Kanun koruma-kullanma dengesini esas aldığından korunması gerekli kültür varlığının korunarak kullanılması ve bu amaçla özel kişilere mali kolaylık sağlanması hem korumaya hem de kullanmaya hizmet edecektir. Mali kolaylıklar rejiminin etkinliği ko-

ruma-kullanma dengesi gözetilmek koşulu ile mülkiyet hakkının da korunmasına hizmet edebilecektir. Ayrıca mali kolaylık rejiminin taşınmaz kültür varlıkları ağırlıklı ele alınması, taşınır kültür varlıklarının nispeten göz ardı edilmesi, hareket kabiliyetlerinin de bulunduğu dikkate alındığında bu varlıkların korumasız kalmasına, ekonomik kaygılarla hareket eden kişilerin ellerine geçmesine yol açabilecektir. 1982 Anayasası ise 63. maddesinde taşınır ya da taşınmaz ayrımı yapmaksızın bütün devlet, tarih, kültür ve tabiat varlıklarının ve değerlerinin korunmasını sağlamak ve destekleyici ve teşvik edici tedbirleri almayı devlete ödev olarak yüklemiştir. Devletin ise üstlendiği bu korumayı özde gerçekleştirebilmesi elzemdir.

KAYNAKÇA

Akgüner, Tayfun/Kahraman, Berk (2017) İdare Hukuku, İstanbul, Der Yayınları.

Akipek, Serap (2001) ‘Dünya Kültürel Ve Doğal Mirasının Korunmasına Dair Sözleşmenin Değerlendirilmesi’, AÜHF Dergisi, C:50, S:4, s.13-39.

Aydos, Oğuz Sadık (2008) ‘Taşınır Kültür Varlığı Koleksiyonculuğuna İlişkin Değerlendirmeler’, Ankara Barosu Dergisi, Y:66, S:4, s. 62-76.

Çolak, Nusret İlker (2012) ‘Kültür ve Tabiat Varlıklarının Milletlerarası Korunması Bağlamında Kültürel ve Doğal Mirasın Korunması Sözleşmesi ve Dünya Miras Komitesi’, Prof. Dr. İlhan UNAT’a Armağan, Mülkiyeliler Birliği Yayın No: 2012/1, Ankara, s. 229-255.

Erdoğan, İhsan (2013) ‘Hukuki Açısından Define’, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C:17, S:1-2, s. 513-533.

Ersöz, A. Kürşat (2017) Türk İdare Hukuku Kapsamında Kültür ve Tabiat Varlıklarının Korunması, 1. Baskı, İstanbul, On İki Levha Yayıncılık.

Gülan, Aydın (2009) ‘Tarihi Dokuyu Yenilemek Adına Cerrahi Bir Müdahale Aracı: YENİLEME ALANLARI’, Prof. Dr. Hüseyin Hatemi’ye Armağan, C:2, İstanbul.

Gülan Aydın (2011) ‘Şehircilik Sorunlarının Ağırlaşmasında Hukukun Rolü Hakkında Düşünceler’, Sosyoloji Dergisi, S:22, s. 295-303.

Günday, Metin (2015) İdare Hukuku, Güncellenmiş ve Gözden Geçirilmiş 10. Baskı, Ankara, İmaj Yayınevi.

Gündel, Ahmet (1996) Açıklamalı – İçtihatlı Eski Eserler Hukuku Ceza – Hukuk, Ankara, Seçkin Yayınevi.

Koç, Zeynel (2008) Taşınmaz Kültürel Miras Yönetimi ve Mali Teşvikler, Yayın No: 2008-52, İstanbul, İTO Yayınları.

Özel, Sibel (2005) ‘5226 Sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu ile Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Üzerine Bir Değerlendirme’, İÜHF, C.63, S.12, s. 113-138.

Sancakdar, Oğuz (2012) Taşınmaz Kültür ve Tabiat Varlıkları Hukuku (Teorik ve Uygulamalı Bir Yaklaşım), Güncellenmiş 2. Baskı, Ankara, Seçkin Yayınevi.

Sancakdar, Oğuz/Tepe, İlker (2009) ‘Alman Hukukunda Kültür Varlığı Kavramı ve Başlıca Koruma İlkeleri’, DEÜHF Dergisi, C.II, Bilge Umar’a Armağan, s. 251-272.

Tezcan, Durmuş (1996) ‘Arkeolojik Kültür Varlıklarının Korunması ve Milletlerarası Ceza Hukuku, AÜSBF Dergisi, Oral SANDER’e Armağan, C:51, S:1-4, s. 425-453.

Umar, Bilge/Çilingiroğlu, Altan (1990) Eski Eserler Hukuku, Ankara, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları.

<http://teftis.kulturturizm.gov.tr/TR,14199/arkeolojik-mirasin-korun-masinailiskinavrupa-sozlesmes-.html>

<http://www.toki.gov.tr/restorasyon-kredileri>

<http://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>

<http://www.kazanci.com/kho2/ibb/giris.htm>

