



PROF. DR.
NAMI ÇAĞAN
ANISINA

ARMAĞAN



**PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN ANISINA
ARMAĞAN**



Atılım Üniversitesi Yayınları No : 63
Hukuk Fakültesi Yayınları No : 1
1. Baskı Nisan 2020 - Baskı Adeti: 500
ISBN: 978-975-6707-61-6

Atılım Üniversitesi Yerleşkesi
Kızılcaşar Mah. 06830 İncek - Ankara
Tel: 0312 586 80 00 - Faks: 0312 586 80 90
www.atilim.edu.tr - info@atilim.edu.tr

Bu yapıtın telif hakkı Atılım Üniversitesi'ne aittir. Her hakkı saklıdır. 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre Atılım Üniversitesi'nden yazılı izin alınmadan bu yapıtın, herhangi bir bölümü veya tamamı iktibas edilemez, fotokopi veya herhangi bir başka yöntemle ile çoğaltılamaz, dağıtılamaz ve basılamaz.

Yer Numarası

KKX74 .P76 2020

Konu Başlıkları

Law, Hukuk,
Armağan kitapları, Armağan, Liber amicorum

Tasarım ve Teknik Hazırlık

Remark İletişim Hizmetleri
Hilal Mah. Aleksander Dupçek Cad.
No: 28/9 Yıldız - ANKARA
T: 0312 436 27 28
info@remarkreklam.com

Baskı ve Cilt

Desen Ofset A.Ş.
Birlik Mah. 448. Cad. 467. Sk. No: 2
Çankaya - ANKARA
T: 0312 496 43 43
Sertifika No: 44142

Printed in Turkey

ARMAĞANI HAZIRLAYANLAR*

Yayın Kurulu

Prof. Dr. Sabih ARKAN
Prof. Dr. Sarper SÜZEK
Prof. Dr. Osman Celal GÖLE
Prof. Dr. Metin GÜNDAY
Prof. Dr. Ahmet Mithat KILIÇOĞLU
Prof. Dr. Füsun ARSAVA
Prof. Dr. Nükhet TURGUT YILMAZ
Prof. Dr. Mustafa AKKAYA
Prof. Dr. Aynur YONGALIK

Editörler

Prof. Dr. Mustafa AKKAYA
Dr. Öğr. Üyesi Zeynep MÜFTÜOĞLU
Ar. Gör. Umut ACUN
Ar. Gör. Can YALÇIN
Ar. Gör. Yiğitcan ÇANKAYA

* Bu kitapta yer alan görüşler çalışma sahiplerine aittir. Yayıncı ve armağanı hazırlayanlar çalışmalarda yer alan görüşlerle bağlı değildir.

ARMAĞANA KATKIDA BULUNANLAR *

Serkan AĞAR, Dr.
Tuğçe AKDEMİR, Dr. Ar. Gör.
Mustafa AKKAYA, Prof. Dr.
Sabih ARKAN, Prof. Dr.
A. Füsün ARSAVA, Prof. Dr.
Orçun AVCI, Dr. Öğr. Üye.
Zühtü AYTAÇ, Prof. Dr.
Nurettin BİLİCİ, Prof. Dr.
Özgür BİYAN, Doç. Dr.
Tamer BOZKURT, Dr. Öğr. Üye.
Funda BUZ, Ar. Gör.
Hüda CARDA
Ahmet Şevket ÇAĞAN
Hazel ÇAĞAN ELBİR
Neşe ÇAĞAN
Yiğitcan ÇANKAYA, Ar. Gör.
Ali ÇELİKKAYA, Prof. Dr.
Duygu MERKİ ÇOKSEZEN, Öğr. Gör.
Esra DEMİR, Ar. Gör.
Cansu DİLİBAL
Buğra Vehbi DÖNER, Ar. Gör.
Ahmet ELBİR
Elif FUTTU, Av.
Cenker GÖKER, Doç. Dr.
Celal GÖLE, Prof. Dr.
Metin GÜNDAY, Prof. Dr.
Haluk GÜNUĞUR, Prof. Dr.
Engin HEPAKSAZ, Doç. Dr.
Serdar HIZIR, Dr. Öğr. Üye.
H. Serdar HOŞ, Dr. Öğr. Gör.

* "Alfabetik sıraya göre sıralanmıştır."

Şeref İBA, Doç. Dr.
Hasan Bülent KANTARCI, Doç. Dr.
Yusuf KARAKOÇ, Prof. Dr.
Neslihan KARATAŞ DURMUŞ, Prof. Dr.
Aslan KAYA
Kamuran KAYA
Abbas KILIÇ, Dr. Öğr. Gör.
Ahmet M. KILIÇOĞLU, Prof. Dr.
Arif B. KOCAMAN, Prof. Dr.
Ahmet KUMRULU, Prof. Dr.
Doğukan Salih KUTLUTÜRK
N. Nilay DAYANÇ KUZEYLİ, Dr.
Özgür KÜÇÜKTAŞDEMİR, Dr. Öğr. Üye.
M. Kamil MUTLUER, Prof. Dr.
Zeynep MÜFTÜOĞLU, Dr. Öğr. Üye.
Nazlı ORAL, Av.
Asucan ODÇIKIN, Ar. Gör.
Cihat ÖNER, Doç. Dr.
D. Çiğdem SEVER, Dr. Öğr. Üye.
Mahcemal SEYHAN, Av.
İnci SOLAK AKMAN, Dr.
Sarper SÜZEK, Prof. Dr.
Çağıl SÜT GÖKER, Dr. Ar. Gör.
Doğan ŞENYÜZ, Prof. Dr.
Hikmet Sami TÜRK, Prof. Dr.
Billur YALTI, Prof. Dr.
Serap YAZICI, Prof. Dr.
Gökhan Kürşat YERLİKAYA, Prof. Dr.
Aynur YONGALIK, Prof. Dr.
Özge YÜCEL, Doç. Dr.

İÇİNDEKİLER

◆◆◆◆

ANILAR

◆◆◆◆

| | |
|--|----|
| SUNUŞ | 1 |
| PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN'IN HAYATI | 3 |
| PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN'IN BİLİMSEL ESERLERİ | 5 |
| ANILAR | 11 |
| IŞIK | |
| <i>Neşe ÇAĞAN</i> | 13 |
| ATILIMLARLA DOLU BİR ÖMÜR | |
| <i>Ahmet Şevket ÇAĞAN</i> | 15 |
| BABA | |
| <i>Hazel ÇAĞAN ELBİR</i> | 17 |
| KAYINPEDER | |
| <i>Ahmet ELBİR</i> | 19 |
| NAMİ ÇAĞAN HOCA VE VERGİ HUKUKU KARİYERİNE BAŞLAMAM | |
| <i>Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ</i> | 23 |
| SEVGİLİ NÂMİ' CİĞİM | |
| <i>Prof. Dr. Haluk GÜNUĞUR</i> | 31 |
| PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN: BİR PORTRE | |
| <i>Prof. Dr. Ahmet KUMRULU</i> | 33 |
| TEŞEKKÜRLER SEVGİLİ NAMİ HOCA | |
| <i>Prof. Dr. Sarper SÜZEK</i> | 37 |

| | |
|---|-----|
| PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN | |
| <i>Prof. Dr. Hikmet Sami TÜRK</i> | 43 |
| DEĞERLİ HOCAM PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN | |
| <i>Doç. Dr. Cenker GÖKER</i> | 51 |
| NAMİ HOCA'MA | |
| <i>Dr. Öğr. Üyesi Zeynep MÜFTÜOĞLU</i> | 53 |
| DEĞERLİ HOCAM PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN | |
| <i>Dr. Çağıl Süt GÖKER</i> | 55 |
| SEVGİLİ HOCAM, DEĞERLİ BÜYÜĞÜM NAMİ ÇAĞAN'A | |
| <i>Av. Elif FUTTU</i> | 57 |
| PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN | |
| <i>Av. Nazlı ORAL</i> | 59 |
| HOCAM PROF. DR. NAMİ ÇAĞAN | |
| <i>Aslan KAYA</i> | 61 |
| ♦♦♦♦ | |
| MALİ HUKUK - MALİYE | |
| ♦♦♦♦ | |
| VERGİSEL ARAMA | |
| <i>Serkan AĞAR</i> | 65 |
| AVRUPA BİRLİĞİ'NDE GELİR VERGİSİ ALANINDA UYUMLAŞTIRMA | |
| <i>Tuğçe AKDEMİR</i> | 83 |
| DAMGA VERGİSİ KANUNU BAKIMINDAN "FESİHNAME" | |
| <i>Mustafa AKKAYA, İnci SOLAK AKMAN</i> | 101 |
| PEÇELEME Mİ, MUVAZAA MI, KAÇINMA MI? | |
| <i>Nurettin BİLİCİ</i> | 123 |

VERGİ ANLAŞMALARINI HUKUKUNDA VERGİ GÜVENLİK
ÖNLEMLERİ: GERÇEK LEHDAR, MENFAATLERİN
SINIRLANDIRILMASI, YORUM KURALLARI

Funda BUZ 145

OECD ÜYESİ ÜLKELERDE ÜCRETLİLERİN
VERGİ YÜKÜ ÜZERİNE KARŞILAŞTIRMALI BİR İNCELEME

Ali ÇELİKKAYA 163

ULUSLARARASI VERGİLENDİRMEDE SON YILLARDA
KULLANILAN YENİ BİR KAVRAMIN TANIMLANMASI:
VERGİ SAVAŞLARI

Cansu DİLİBAL, Hüda CARDA, Özgür BİYAN 177

OY HAKKINA VERGİLENDİRME YOLUYLA
YAPILAN MÜDAHALELER

Esra DEMİR 193

SAVUNMA HAKKI BAĞLAMINDA VERGİ HUKUKU'NDA
ELEKTRONİK TEBLİGAT NİMET Mİ, KÜLFET Mİ?

Buğra Vehbi DÖNER 213

ARABULUCULUK VERGİ HUKUKUNDA MÜMKÜN MÜ?

Neslihan KARATAŞ DURMUŞ 243

VERGİ BEYANNAMESİNİN KANUNİ SÜRESİ GEÇTİĞİ HALDE
VERİLMEMESİNİN RE'SEN TARH NEDENİ SAYILMASINA
YÖNELİK VERGİ İDARESİ UYGULAMASININ ELEŞTİRİSİ

Cenker GÖKER 279

DEVLETİN İKTİSADİ VE SOSYAL ÖDEVLERİNİN SINIRLARI ÜZE-
RİNE BİR DEĞERLENDİRME

Çağrı SÜT GÖKER 287

VERGİ İNCELEME SÜRECİNDE MÜKELLEF
HAKLARINA İLİŞKİN SON GELİŞMELER

Engin HEPAKSAZ, Orçun AVCI 295

KAMU EKONOMİSİNDE FAYDA MALİYET
ANALİZİNİN YERİ

Hasan Bülent KANTARCI, Doğukan Salih KUTLUTÜRK 309

VERGİ CEZA HUKUKUNA İLİŞKİN TESBİT VE ÖNERİLER

Yusuf KARAKOÇ 321

VERGİLENDİRME YETKİSİ VE VERGİNİN YASALLIĞI

Aslan KAYA 383

VAKIF ÜNİVERSİTELERİNİN KATMA DEĞER
VERGİSİ YÜKÜMLÜLÜĞÜ

M. Kamil MUTLUER, N. Nilay DAYANÇ KUZEYLİ 389

1982 ANAYASASININ 161. MADDESİNDE ÖNGÖRÜLEN
“BİR ÖNCEKİ YILIN BÜTÇESİNİN YENİDEN DEĞERLEME ORA-
NINA GÖRE ARTIRILARAK UYGULANACAĞI BÜTÇE” TÜRÜNÜN
HUKUKİ NİTELİĞİ ÜZERİNE DEĞERLENDİRME

Zeynep MÜFTÜOĞLU 405

İZAHA DAVET MÜESSESESİ

Asucan ODÇIKIN 429

KONTROL EDİLEN YABANCI KURUMLARIN
VERGİLENDİRİLMESİ REJİMİNE ELEŞTİREL BİR BAKIŞ

Cihat ÖNER 455

TAŞINMAZ KÜLTÜR VE TABİAT VARLIKLARI İLE
İLGİLİ OLARAK İDARENİN MALİ KOLAYLIK
SAĞLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Mahcemal SEYHAN 483

KAMU İHALELERİNDE İHALE DIŞI BIRAKMA
SEBEBİ OLARAK VERGİ BORCUNUN
DEĞERLENDİRİLMESİ

Doğan ŞENYÜZ 505

KATMA DEĞER VERGİSİNDE İŞLEM DÜZELTMESİ VE İŞLEM DEĞİŞİMİ: İLKESEL BİR DEĞERLENDİRME

Billur YALTI 535

◆◆◆◆

KAMU HUKUKU

◆◆◆◆

TERÖRİZMLE SAVAŞTA YENİ YETKİGÜÇ KULLANIM ALANLARININ OLUŞUMU

Fusun ARSAVA 559

HUKUK DEVLETİ VE SOSYAL DEVLET DİKOTOMİSİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

Yiğitcan ÇANKAYA 573

FUHŞUN NİTELENDİRİLMESİ SORUNU VE YARGININ BUNA YAKLAŞIMI

Duygu MERKİ ÇOKSEZEN 605

2017 ANAYASA DEĞİŞİKLİKLERİ VE UYUMLAŞTIRMA SÜRECİNİN İDARE HUKUKUNDA YARATTIĞI ETKİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME

Metin GÜNDAY, D. Çiğdem SEVER 623

NEDİR HUKUK?

Haluk GÜNUĞUR 667

TURKEY-EU RELATIONS

Haluk GÜNUĞUR 671

SAVAŞ VE ETİK

H. Serdar HOŞ 687

YENİ HÜKÜMET SİSTEMİ İŞİĞİNDA CUMHURBAŞKANININ “MESAJ YETKİSİ”

Şeref İBA, Abbas KILIÇ 703

CİNSEL DOKUNULMAZLIĞA KARŞI İŞLENEN SUÇLARDA
HATA HALİNİN “YARGI KARARLARI BAKIMINDAN”
DEĞERLENDİRİLMESİ

Kamuran KAYA 723

YENİ İNSANLA TANIŞMAK HUKUKUN GENEL İLKELERİ VE
CEZA HUKUKUNUN GELECEĞİ ÜZERİNE BİR DENEME

Özgür KÜÇÜKTAŞDEMİR 743

2017 ANAYASA DEĞİŞİKLİĞİ: TÜRKİYE’DE
BAŞKANLIK SİSTEMİNE GEÇİŞ

Serap YAZICI 773

TÜRKİYE’DE YAP-İŞLET-DEVRET MODELİ ÇERÇEVESİNDE
GARANTİLER VE KREDİ ÜSTLENİMİ REJİMİ

Gökhan Kürşat YERLİKAYA 819

HUKUK EĞİTİMİNDE TOPLUMSAL CİNSİYET DERSLERİ

Özge YÜCEL 839

◆◆◆◆

ÖZEL HUKUK

◆◆◆◆

MARKA TESCİL BAŞVURUSUNDAN SONRAKİ
AŞAMALAR VE BUNLARA BAĞLANAN HUKUKÎ SONUÇLAR

Sabih ARKAN 867

ANONİM ŞİRKETLERDE YÖNERGELER VE ORGANLAR –
ESAS SÖZLEŞME İLİŞKİLERİ

Zühtü AYTAÇ 877

HUKUK MUHAKEMELERİ KANUNU’NA GÖRE
DEĞİŞEN YÖNLERİYLE TAHKİM SÖZLEŞMESİ VE
HAKEM SÖZLEŞMESİNİN SONA ERME HALLERİ

Elif FUTTU 901

BİR ÇEKİN KARŞILIKSIZ ÇIKTIĞI MUHATAP BANKA
TARAFINDAN KİME BİLDİRİLMELİDİR?

Celal GÖLE 921

HALKA AÇIK ORTAKLIK STATÜSÜNÜN PAY SAHİBİ SAYISINA
BAĞLI OLARAK KAZANILMASINA BAĞLAM YOLUYLA ENGEL
OLUNABİLİR Mİ?

Serdar HIZIR, Tamer BOZKURT 927

EDİM DENGESİ

Ahmet M. KILIÇOĞLU 943

FACTORING İŞLEMİNDE BORÇLUNUN TEMEL İLİŞKİDEN
DOĞAN SAVUNMALARI FACTORİNG ŞİRKETİNE KARŞI
İLERİ SÜRÜP SÜREMeyeCEĞİ SORUNU

Arif B. KOCAMAN 965

İŞ HUKUKUNDA SOSYOLOJİK YORUM

Sarper SÜZEK 981

TAŞINMAZ KÜLTÜR VE TABİAT VARLIKLARI İLE İLGİLİ OLARAK İDARENİN MALİ KOLAYLIK SAĞLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ*

Mahcemal SEYHAN**

GİRİŞ

Kültür ve tabiat varlıklarının korunması konusunda sorumluluğun kimde olduğunun tespit edilmesi zordur. Zira uluslararası belgelere bakıldığında bu değerler, insanlığın ortak mirası kabul edilirken; 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarının Korunması Hakkında Kanun'un 5'inci maddesi gereğince; kamu malı sayılmaktadır. Kültür ve tabiat varlıklarının, korunması bakımından kamu malı olarak değerlendirilmesi ve özel mülkiyetin sınırlı ve kontrol-lü bir şekilde kabul edilmesi Anayasa'nın 35'inci maddesi gereğince mülkiyet hakkının ihlali gibi görünse de kültürel ve tabii mirasın tahrip edilmesi ihtimali karşısında bu değerlerin, mülkiyet hakkına sahip maliklerin insafına bırakılması risk taşımaktadır. Kültür ve tabiat varlıklarının korunmasının oldukça yüksek maliyetlerle gerçekleşmesi bu riski daha da artırmaktadır. Kent ve kasabalarımızın geleneksel konut ve ticaret bölgelerinin bulunduğu alanlarda yaşayanlar çoğunlukla orta ya da alt gelir grubundadır. Kişilerin maliki oldukları ya da içinde yaşadıkları kültür varlığı niteliğindeki yapıda gerekli onarım ve yenileme işlemlerini karşılayacak maddi güçleri bulunmayabilmektedir. Bu durumda korumanın gerçekleşebilmesi için sosyal devlet ilkesi gereğince devlet tarafından mali desteğin sağlanması gerekmektedir. Koruma maliyetlerinin kültür varlığı maliklerince karşılanamayacak düzeyde yüksek olması, devlet destekli koruma faaliyetlerinin yürütülmesine neden olmuştur. Bu sebeple çeşitli yasal düzenlemelerle, taşınmaz kültür varlığı maliklerine bazı katkılarda bulunulması sağlanmıştır.

İdare taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının korunması ve varlıklarının devam ettirilmesi amacıyla birtakım yükümlülükler üstlenmiştir. İdarenin veraset ve intikal vergi istisnası, tescilli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının devir ve iktisabında tapu ve kadastro harcı istisnası, katma değer vergisi

* Hakem incelemesinden geçmiştir.

** Ankara Barosu'na kayıtlı avukat, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı Doktora Programı öğrencisi.

istisnası, emlak vergisi muafiyeti, veraset ve intikal vergi muafiyeti, harç muafiyeti, damga vergisi muafiyeti, banka ve sigorta muameleleri muafiyeti, gümrük vergisi muafiyeti, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan vergi, resim, harç ve harcamalara katılma paylarından muafiyet ve istisna, 5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılmaz Hakkında Kanun'da yer alan muafiyetler, kültürel sponsorluk harcamalarının vergiden indirilmesi, 5225 sayılı Kültür Yatırımları ve Girişimlerini Teşvik Kanunu kapsamındaki teşvik gibi mali kolaylık sağlama ve teşvik yükümlülüğü bulunmaktadır.

Çalışmamızda öncelikle konu ile ilgili olarak genel bir açıklama yapıp ardından idarenin taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarına ilişkin olarak mali kolaylık sağlama yükümlülüğü kapsamında maliklerin vergi muafiyet, istisna ve indirimlerinden faydalanma hakkı, gelir vergisi stopaj, sigorta primi işveren payı ve su bedeli indirimi, enerji desteği gelir vergisi ve kurumlar vergisinden indirim, aynı olarak yapılan bağış ve yardımlar, yabancı para birimiyle yapılan bağış ve yardımlar, Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamında katkı payı, ödenek yardımı, tazminat ödeme, kredi verme, onarım yardımı incelenmiştir.

I. GENEL AÇIKLAMA

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun¹ 5'inci maddesinde “Devlete, kamu kurum ve kuruluşlarına ait taşınmazlar ile özel hukuk hükümlerine tabi gerçek ve tüzelkişilerin mülkiyetinde bulunan taşınmazlarda varlığı bilinen veya ileride meydana çıkacak olan korunması gerekli taşınmaz ve taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları Devlet malı niteliğindedir.” denilerek bu varlıkların kamu malı niteliğinde olduğu hükme bağlanmıştır.

“Devlet malı olmak” ile “devlet malı niteliğinde sayılmak” arasında terim farkı dışında, anlam ve kavram farkı bulunmamaktadır². İlk bakışta kültür ve tabiat varlıklarının, korunması bakımından kamu malı olarak değerlendirilmesi ve özel mülkiyetin sınırlı ve kontrollü bir şekilde kabul edilmesi Anayasa'nın 35'inci maddesi gereğince mülkiyet hakkının ihlali gibi görünmektedir. Ancak kültürel ve tabii mirasın tahrip edilmesi ihtimali karşısında bu değerlerin, mülkiyet hakkına sahip maliklerin insafına bırakılması risk taşımaktadır. Hele ki kültür ve tabiat varlıklarının korunmasının oldukça yüksek maliyet-

¹ 21.07.1983 tarih ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu, RG. 23.07.1983, S. 18113.

² Özel, Sibel: Uluslararası Alanda Kültür Varlıklarının Korunması, Alkın Yay, 1998, s. 79.

lerle gerçekleşmesi bu riski daha da artırmaktadır. Mülkiyet hakkı üzerindeki bu sınırlama, mülkiyet hakkının yokluğundan değil, kültür ve tabiat varlığının niteliğinden kaynaklanmaktadır³.

Taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının korunması için öncelikle ekonomik sorunların çözülmesi gerekmektedir. Koruma maliyetlerinin kültür varlığı maliklerince karşılanamayacak düzeyde yüksek olması, sosyal devlet ilkesi gereğince devlet destekli koruma faaliyetlerinin yürütülmesine neden olmuştur. Sınırlı maddi kaynaklara sahip olan özel hukuka tabi gerçek ve tüzel kişilerin bu varlıkları gerektiği gibi korunması, bakması, onarması ve bunlara yönelik yatırım yapması her zaman mümkün olamamaktadır⁴.

Korunacak alanların çok fazla olması⁵ ve korumanın büyük ölçüde devlet tarafından sağlanan olanaklarla yürütülmesi sebebiyle başka mali kaynaklarının ortaya çıkarılması gerekmektedir. Bu nedenle korumanın yeterli düzeyde yapılamamasının nedenini mevcut kaynakların yetersizliğine bağlayan yaklaşımlar yerine, yeni kaynakların nasıl oluşturulabileceğine ilişkin politikalar geliştirmek faydalı olacaktır. Taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları maliklerinin vergi istisna, muafiyet ve indirimlerinden faydalandırılması, bu değerlerin korunması ve muhafaza edilmesi için vergisel teşviklerin getirilmesi sağlanabilir. Ancak maliklerin, sağlanan vergi muafiyet, istisna ve indirimlerine rağmen mali yükün altından kalkması mümkün olmayabilir. Bu durumda ise ulusal ve uluslararası kaynakların devreye sokulması suretiyle kültür ve tabiat varlıklarının korunmasına katkı sağlanabilir⁶.

İdare, taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının korunması ve varlıklarının devam ettirilmesi amacıyla ile birtakım yükümlülükler üstlenmiştir. İdarenin veraset ve intikal vergi istisnası, tescilli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının devir ve iktisabında tapu ve kadastro harcı istisnası, katma değer vergisi istisnası, Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun

³ Kanadoğlu, Sabih: Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Hukuku, Seçkin Yayınları, Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Ankara, 2003, s. 85.

⁴ Kanadoğlu, s. 86.

⁵ Türkiye genelinde korunması gerekli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının sayısı 2018 yılı sonu itibarıyla 108.813'tür. Ayrıntılı bilgi için bkz: <http://www.kulturvarliklari.gov.tr/TR-44798/turkiye-geneli-korunmasi-gerekli-tasinmaz-kultur-varligi.html> , erişim tarihi: 10.03.2019.

⁶ Çolak, İlker: "Kültür ve Tabiat Varlıklarının Devlet Malı Niteliği ve Sonuçları", <http://www.ilkercolak.com.tr/kultur-ve-tabiat-varliklarinin-devlet-mali-niteliği-ve-sonuçları/>, erişim tarihi: 25.03.2019.

21'inci maddesinde hüküm altına alınan istisna ve muafiyetler (emlak vergisi muafiyeti, veraset ve intikal vergi muafiyeti, harç muafiyeti, damga vergisi muafiyeti, banka ve sigorta muameleleri muafiyeti, gümrük vergisi muafiyeti), 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda⁷ yer alan vergi, resim, harç ve harcamalara katılma paylarından muafiyet ve istisna, 5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıklarının Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Hakkında Kanununda⁸ yer alan muafiyetler, kültürel sponsorluk harcamalarının vergiden indirilmesi, 5225 sayılı Kültür Yatırımları ve Girişimlerini Teşvik Kanunu⁹ kapsamındaki teşvik gibi mali kolaylık sağlama ve teşvik yükümlülükleri bulunmaktadır.

II. TAŞINMAZ KÜLTÜR VE TABİAT VARLIKLARI MALİKLERİNİN VERGİ İSTİSNASI, MUAFİYET ve İNDİRİMLERİNDEN YARARLANMA HAKKI

1. Genel Olarak

Tapu kütüğüne “*korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır*” şerhi konulmuş olan birinci ve ikinci grup taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanları ve doğal sit alanları üzerinde kesin yapılanma yasağı bulunmaktadır. Mülkiyet hakkının kısıtlanması sebebiyle maliklere birtakım vergisel ayrıcalıklar sağlanmış; vergi istisna, muafiyet ve indirimlerinden yararlanma hakkı tanınmıştır.

Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 21'inci maddesi gereğince; üzerinde kısıtlama şerhi ve kesin yapılanma yasağı bulunan taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parseller her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Bunların başında emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi, katma değer vergisi ve harç muafiyetleri gelmektedir.

2. Emlak Vergisi Muafiyeti

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun¹⁰ 30'uncu maddesi gereğince, tasarrufu kısıtlanmış sayılacak bina, arsa ve araziyle kısıtlamayı koyan kamu organlarının görev ve sorumluluklarını düzenlemek üzere “Tasarrufu Kısıtlanan

⁷ 26.05.1981 tarih ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, RG. 29.05.1981, S.17354.

⁸ 16.06.2005 tarih ve 5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıklarının Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Hakkında Kanun, RG. 05.07.2005, S. 25866.

⁹ 14.07.2005 tarih ve 5225 sayılı Kültür Yatırımları ve Girişimlerini Teşvik Kanunu, RG. 21/07/2004 S. 25529.

¹⁰ 29.07.1970 tarih ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, RG. 11.08.1970, S. 13576.

Bina, Arsa ve Arazi Hakkında Yönetmelik¹¹ çıkarılmıştır. Buna göre; imar planlarında, resmi yapılara, tesislere ve okul, cami, yol, meydan, otopark, yeşil saha, çocuk bahçesi, pazar yeri, hal, mezbaha ve benzeri umumi hizmetlere ayrılmış olması sebebiyle üzerinde inşaat yapılmasına izin verilmeyen arsalar ile esaslı değişiklik ve ilaveler yapılmasına izin verilmeyen binaların tasarrufu kısıtlanmış sayılmaktadır ve kısıtlılık on yılı geçememektedir.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesi tasarrufu kısıtlanan bina arsa ve arazinin vergisi, kısıtlamanın devam ettiği sürece 1/10 oranında tahsil olunacağı düzenlese de Danıştay 9. Dairesi'nin 15.11.1991 tarih, E. 1987/80 ve K. 1988/3460 sayılı kararı¹² ile korunması gerekli kültür ve tabiat varlıkları emlak vergisinde muaf olduğu ve bu taşınmazlardan kısıtlı vergi dahi alınmayacağına hükmedilmiştir. Bu kararla birlikte korunması gerekli kültür ve tabiat varlığı niteliğindeki taşınmazlardan kısıtlı vergi alma yasağı doğmuştur.

Danıştay 9. Dairesi'nin 29.09.1992, E. 1990/2238, K. 1992/1989K. sayılı kararında yine korunması gerekli kültür ve tabiat varlıklarının vergilendirilmesinde hata yapıldığı ve Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 21'inci maddesinde yer alan "*... her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır*" ifadesinin emlak vergisini de kapsayacağı yönünde yerinde bir karar vermiştir¹³.

¹¹ Tasarrufu Kısıtlanan Bina, Arsa ve Arazi Hakkında Yönetmelik, RG. 17.11.1986, S. 19284.

¹² D. 9. Dairesi, 15.11.1991, E. 1987/80, K. 1988/3460 (www.kazanci.com.tr).

¹³ D. 9. Dairesi, 29.09.1992, E. 1990/2238, K. 1992/1989 şu şekildedir: "*Hissedarı olunan parselde kayıtlı tescilli tarihi eserden dolayı tarh ve tebliğ olunan emlak vergilerinin düzeltme ve şikayet yolu il terkin isteğinin cevap vermemek suretiyle reddine ilişkin Belediye Başkanlığı işlemi hukuka aykırıdır. Çünkü 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun vergi hatalarının düzeltilmesi başlığını taşıyan bölümün 117. maddesine hesap hataları, 118. maddesi ise vergilendirme hataları bentler halinde sayılmış olup, ancak anılan maddelerde yazılı hataların mevcut olması halinde düzeltme ve şikayet yoluna başvurmak suretiyle düzeltilmesi mümkündür. Çünkü, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun tapu kütüğüne "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" kaydı konmuş olan ve yüksek kurulca tescil edilecek I. ve II. grup olarak gruplandırılmış bulunan taşınmaz kültür varlığının her türlü vergi, resim ve harçtan muaf tutulacağına ilişkin 22. maddesi hükmü, 24.6.1987 gün ve 19497 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 3386 sayılı Kanununun 18. maddesiyle yürürlükten kaldırılmış aynı kanununun 8. maddesiyle değişik 21. maddesinin 3. fıkrası ile Tapu kütüğüne korunması gerekli kültür varlığıdır kaydı konulmuş olan I. ve II. grup olarak gruplandırılmış bulunan "taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerine kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parseller her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır" şeklinde yeniden vaz edilmiştir. Her türlü vergi, resim ve harç deyiminin emlak vergisini de kapsayacağı tartışmasızdır." (www.kazanci.com.tr).*

Vergi muafiyetinden yararlanılabilmesi için binanın usulüne uygun olarak tescil edilmesi gerekmektedir. İzinsiz müdahaleden ötürü açılan ceza davasından beraat kararının bu noktada hiçbir önemi bulunmamaktadır. Tescilli parseldeki tescilsiz yapı için vergi muafiyetinden bahsedilememektedir¹⁴. Danıştay 9. Dairesi, kısıtlılık kararına ve imara kapalı olmasına rağmen imar affından faydalanılarak yapılan yapının emlak vergisi muafiyetinden yararlanamayacağı yönünde karar vermiştir¹⁵. Ayrıca belirtmek gerekir ki yalnızca birinci ve ikinci grup yapılar vergiden muaftır.

3. Veraset ve İntikal Vergisi İstisnası

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun¹⁶ 4'üncü maddesinde vergi istisnaları sayılmıştır. Buna göre Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının veraset ve intikal yoluyla devir ve iktisabına ilişkin işlemler de vergiden müstesnadır.

Korunması gerekli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının ve doğal sit alanlarının tespiti, Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın koordinatörlüğünde ilgili ve faaliyetleri etkilenen kurum ve kuruluşların görüşü alınarak yapılmaktadır. Tescil kararları, tescil olunan taşınmazın kadastral bilgileri ile birlikte, tapu siciline şerh düşülmek üzere ilgili tapu müdürlüğüne bildirilmektedir (KT-VKK m. 7).

Danıştay 9. Dairesi'nin 13.06.1996, E. 1996/1290, K. 1996/2291 sayılı kararında vefat eden muristen intikal eden ve doğal sit alanı içinde kalan taşınmaz için veraset ve intikal vergisinin doğmayacağına hükmetmiştir¹⁷.

¹⁴ Sancakdar, Oğuz: Taşınmaz Kültür ve Tabiat Varlıkları Hukuku (Teorik ve Uygulamalı Bir Yaklaşım), Seçkin Yayınevi, Güncellenmiş 2. Baskı, Ankara, 2012, s. 495.

¹⁵ D. 9. Dairesi, 28.05.1998, E. 1997/2616, K. 1998/2251 şu şekildedir: "Öngörünüm Bölgesinde yapılaşmaya olanak veren 3194 sayılı İmar Kanununun 47. maddesinin 9. fıkrasının Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi ve anılan bölgenin imara kapalı olmasına rağmen 2981 sayılı İmar Affı Kanunundan faydalanarak üzerinde 3 katlı 8 blok kargir apartman inşa edilen taşınmaz hakkında davalı idarece yapılaşmanın önlenememesi, hatta mevcut yapılaşmaya izin verilmek suretiyle 12.6.1989 tarihinde kat mülkiyetine geçildiğinin açık olması karşısında kısıtlılıktan söz etmenin imkanı bulunmadığından idarece tesis edilen işlemde mevzuata aykırılık bulunmamıştır." (www.lexpera.com.tr).

¹⁶ 08.06.1959 tarih ve 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, RG. 15.6.1959, S. 10231.

¹⁷ D. 9. Dairesi, 13.06.1996, E. 1996/1290, K. 1996/2291 şu şekildedir: "7.7.1992 tarihinde vefat eden murislerinden intikal eden mallardan dolayı varisleri tarafından verilen beyan-namede ... sayılı arsa için ... doğal sit alanında kalması nedeniyle her türlü vergi ve resimden istisna olduğu belirtilerek değer beyan edilmemesi üzerine, vergi dairesince bu ihtirazı kayıt

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun¹⁸ 59'uncu maddesi gereğince Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının devir ve iktisabına ilişkin işlemler harçtan da muaftır.

4. Gelir Vergisi Stopajı, Sigorta Primi İşveren Payı ve Su Bedeli İndirimi ile Enerji Uygulaması

Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından 14.07.2004 tarihinde çıkarılan 5225 sayılı Kültür Yatırım ve Girişimlerine Gelir Vergisi Stopajı, Sigorta Primi İşveren Katkı Payı ve Su Bedeli İndirimi ile Enerji Desteği Uygulamasına Dair Yönetmelik ile söz konusu hususlar düzenlenmiştir. Yönetmelik'in amacı; kültür belgesi verilen yatırım veya girişimlere¹⁹, münhasıran kültür belgesi verilen yatırım veya girişimde çalıştıracakları işçi ücretlerinden gelir vergisi stopajı, sigorta primi işveren payı ve su bedeli indirimi ile enerji desteği sağlanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemektir. Ankara'da Cer Modern, Kızılırmak Sineması, Çengelhan Rahmi M. Koç Müzesi kültür belgesi verilen tesisler arasında yer almaktadır.

Gelir vergisi stopaj indirimi; 14.07.2005 tarih ve 5225 sayılı Kültür Yatırımları ve Girişimlerini Teşvik Kanunu²⁰ uyarınca kültür yatırımı belgesi veya kültür girişimi belgesini Bakanlık'tan almış kurumlar vergisi mükellefi yatırımcı veya girişimcilerin, ilgili idareye verecekleri aylık prim ve hizmet belgesinde bildirdikleri, münhasıran belgesi yatırım veya girişimde çalıştıracakları işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, yatırım aşamasında

kabul edilmeyerek söz konusu arsanın emlak vergi beyannamesinde gösterilen değerinin intikal eden diğer malların değeri ile birleştirilerek yükümlünün hissesi oranında yapılan veraset ve intikal vergisi tarhiyatı aleyhine açılan davanın kabulü ile tarhiyatın terkinine ilişkin olarak verilen İstanbul 4. Vergi Mahkemesi kararı; Tapu kütüğünde "Korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı" kaydı konulmuş ve 1 ve 2 nci grup olarak gruplandırılmış bulunan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerine keşin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parsellerin her türlü vergi resim ve harçtan muaf olduklarını hükme bağlayan 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun değişik 21 nci maddesinin 3. fıkrası amir hükmüne uygun bulunduğundan, yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi ile onanmasına..." (www.lexpera.com.tr).

¹⁸ 02.07.1964 tarih ve 492 sayılı Harçlar Kanunu, RG. 17.07.1964, S. 11756.

¹⁹ Kültür Girişimi Belgesi verilen tesislerin listesi için bkz: <http://www.kulturvarliklari.gov.tr/TR-109027/kultur-girisimi-belgesi-ile-belgelendirilen-tesisler.html> , erişim tarihi: 10.03.2019.

²⁰ 14.07.2005 tarih ve 5225 sayılı Kültür Yatırımları ve Girişimlerini Teşvik Kanunu, RG. 21.07.2004 S. 25529.

üç yılı aşmamak kaydıyla yüzde ellisi, işletme aşamasında ise yedi yılı aşmamak kaydıyla yüzde yirmi beşi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmektedir (Yönetmelik m. 5).

Sigorta primi işveren payı indirimi; kurumlar vergisi mükellefi olan kültür belgeli yatırımcı veya girişimcilerin, münhasıran belgeli yatırım veya girişimde fiilen çalıştıracakları işçilerin, prime esas kazançları üzerinden hesaplanan sigorta primlerinin işveren paylarının yatırım aşamasında üç yılı aşmamak üzere %50'si, işletme aşamasında yedi yılı aşmamak üzere %25'i oranındaki tutar, Bakanlık Bütçesine konulacak ödenekten karşılanmaktadır. Bakanlık, sigorta primi işveren paylarına ilişkin indirim tutarlarını, Sosyal Güvenlik Kurumu'nun talep tarihinden itibaren en geç bir ay içerisinde ödemektedir. Hükmün uygulanması ile kültür yatırım veya girişimlerinin nitelikleri dikkate alınarak işverence çalıştırılabilecek azami işçi sayısının belirlenmesiyle ilgili usul ve esaslar, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Aile, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı tarafından müştereken belirlenmektedir (Yönetmelik m. 6).

Enerji desteği, 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 uygulanmaktadır. Beş yıllık süre kültür belgesinin verildiği, belgeli olarak faaliyete başlanmışsa faaliyete başlandığı tarihten itibaren başlamaktadır (Yönetmelik m.7).

Ayrıca kültür belgeli yatırım veya girişimler, münhasıran belgeli yatırım veya girişimde kullanılan su bedelini yörede uygulanan en düşük tarifieden ödemektedirler.

Söz konusu yapılan destek ve indirimler sonucu ortaya çıkacak uyumsuzluklarda uygulanacak müeyyide Yönetmelik'te düzenlenmiştir. Belirtilen teşviklerden yararlanan kültür belgeli yatırım veya girişimlerce 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 verilen Yönetmelik'te belirtilen mali teşvikler, genel hükümlere göre tahsil edilmektedir ve ayrıca Kültür Yatırımları ve Girişimlerini Teşvik Kanunu'nun cezai hükümleri uygulanmaktadır (Yönetmelik m. 11).

5. Kültür Varlıklarına Yönelik Bağış ve Yardımların Gelir ve Kurumlar Vergisinden İndirim Esasları

Gelir vergisi ve kurumlar vergisine tabi vergi mükellefleri tarafından

kültüre yönelik yapılan bağış ve yardımlar, gelir ve kurum kazancından indirilmektedir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun²¹ 89'uncu maddesinde ve 5520 sayılı Kurumlar Vergi Kanunu'nun²² 10'uncu maddesinde ilgili hususlar düzenlenmiştir. Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan hükümler ayrı ayrı incelenecektir.

A. Gelir Vergisi Kanunu

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin 7'inci fıkrası gereğince genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Cumhurbaşkanlığı tarafından vergi muafiyeti tanıyan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen;

a) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,

b) Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına,

c) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,

d) 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,

e) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,

f) Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,

g) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,

h) Kültür ve Tabiatları Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanla-

²¹ 31.12.1960 tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, RG. 06.01.1961 S. 10700.

²² 13.06.2006 tarih ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, RG. 21.06.2006, S. 26205.

rındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,

i) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve etkinlikler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatın tedariki ile film yapımına,

j) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültürel ve sanatsal etkinliklerin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına,

İlişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların % 100'ü gelir vergisi beyannamesinde bildirilerek gelirlerden indirilebilmektedir (Cumhurbaşkanı, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı yarısına kadar indirmeye veya kanuni oranına kadar çıkarmaya yetkilidir)²³.

B. Kurumlar Vergisi Kanunu

Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenlemeye benzer bir düzenleme Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılmıştır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesi gereğince, genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen;

- Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticarî olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,

- Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtım ve tanıtımının sağlanmasına,

- Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,

²³ Gelir vergisinde yıllık beyannamenin verilmesi ve yıllık beynamede indirimler konusunda ayrıntılı bilgi için bkz: Öncel, Mualla – *Kumrulu*, Ahmet - Çağan, Nami: Turhan Kitabevi, Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş Değişiklikler İşlenmiş 27. Baskı, Ankara, 2018, s. 312.

- Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,

- Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,

- Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,

- Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,

- Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,

- Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film yapımına,

- Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına, ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100'ü Cumhurbaşkanı, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı, yarısına kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.

Bağışların kazançtan indirilebilmesi ancak o yıl elde edilen kazançla sınırlı olmaktadır. elde edilen kazancı aşan kısmın bir sonraki yıla devri mümkün bulunmamaktadır. Yapılacak bağış ve yardımların indirilebilmesi için bunların muhakkak makbuz karşılığında yapılması gerekmektedir. Ancak makbuz kullanma zorunluluğu olmayan kurum ve kuruluşlara yapılan bağışların, bu kurum ve kuruluşların yetkili organları tarafından verilen ve ilgili kuruluşun unvanı ile yetkili kişi veya kişilerin imzasını taşıyan yazı ile belgelendirilmesi mümkündür. Ayrıca bankalarda açılan hesaplar aracılığıyla nakit olarak yapılan bağışların paranın hesaba aktarıldığını ispatlayan banka dekontları da bu amaçla kullanılabilir²⁴.

²⁴ Sancakdar, s. 455. Kurumlar vergisinde matrah hesaplanırken indirilebilecek giderler hakkında ayrıntılı bilgi için bkz: Öncel - Kumrulu - Çağan, s. 339.

C. Aynı Olarak Yapılan Bağış ve Yardımlar

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin 2'inci fıkrası gereğince, bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilerek bu değer esas alınmaktadır.

Aynı olarak yapılan bağışlar 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda²⁵ da hüküm altına alınmıştır. Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıfların Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmelerden yararlanmaları halinde verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler katma değer vergisinden istisna tutulmuştur (KDVK m. 17/2). Kanununun 30'uncu maddesinde ise, vergiden istisna edilmiş malların teslimi ve hizmet ifasıyla ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı düzenlenmiştir. Buna göre, aynı bağış ve yardımların Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17'nci maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanı tarafından vergi muafiyeti tanınan vakıflardan birine yapılması halinde katma değer vergisi hesaplanmaması, bağışlanan malların alımında veya imalatında yüklenilen katma değer vergisinin de gider olarak dikkate alınması, önceki dönemlerde indirim konusu yapılmış olan katma değer vergilerinin ise bağış ve yardımın yapıldığı dönem katma değer vergisi beyannamesine hasılat katma değer vergisi olarak yazılarak düzeltilmesi gerekmektedir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17'nci maddesinin 1'inci fıkrasında sayılanlar dışında kalan

²⁵ 25.10.1985 tarih ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, RG. 2.11.1984, S. 18563.

kurum ve kuruluşlara yapılan aynı bağışlarda ise emsal bedel üzerinden katma değer vergisi hesaplanması ve bağışlanan mal dolayısıyla yüklenilen vergileri indirim konusu yapılması gerekmektedir²⁶.

D. Yabancı Para ile Yapılan Bağış ve Yardımlar

Yapılan bağış ve yardımların yabancı para birimi ile yapılması halinde, bağış ve yardımın yapıldığı tarihte T.C. Merkez Bankası döviz alış kuruna göre Türk Lirası cinsinde indirim tutarı hesaplanmaktadır.

III. TAŞINMAZ KÜLTÜR VE TABİAT VARLIKLARINI KORUMA KANUNU KAPSAMINDA YER ALAN MALİ KOLAYLIKLAR

1. Katkı Payı

“Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Dair Katkı Payı” belediye sınırları içinde yer alan korunması gerekli taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla hazırlanan projeler kapsamında kamulaştırma, projelendirme, planlama ve uygulama konularında kullanılmak üzere belediyelere tahsis edilen önemli bir kaynaktır. “Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Katkı Payı” kültür varlıklarının ihyası kadar koruma kültürünü yerleştirmeyi amaçlamaktadır²⁷.

Taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının korunması için Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın bütçesine bir ödenek konulmaktadır. Bakanlık tarafından yapılacak yardımlar ise, Kültür ve Taşınmaz Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'inci maddesinin 8'inci fıkrası gereğince düzenlenen Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik²⁸'te belirtilen esas ve usullere göre yapılmaktadır. 2012 yılında işbu Yönetmelik'te değişiklik yapılmasına dair yeni bir yönetmelik düzenlenmiştir²⁹. Ardından ise 2015 yılında yeniden “Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik” çıkarılarak yeni yönetmeliğin 17'nci maddesiyle eski yönetmelik kaldırılmıştır³⁰.

²⁶ Sancakdar, s. 457.

²⁷ Sancakdar, s. 444.

²⁸ Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik, RG. 13.04.2005, S. 25785.

²⁹ Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik, RG. 08.12.2012, S. 28461.

³⁰ Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelik, RG. 22.08.2015, S. 29453.

Taşınmaz Kültür Varlıklarının Korunmasına Ait Katkı Payına Dair Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik'in 1'inci maddesi gereğince önceki Yönetmelik'in 1'inci maddesi değiştirilmiştir. Böylece Yönetmelik'in amacı 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 olarak düzenlenmiştir. 2015 yılında çıkarılan yeni yönetmelikte ise hüküm aynı şekilde düzenlenmiştir.

Katkı payı, bina, arsa ve araziler için, mükellefiyetin başlangıç yılında tespit edilen vergi değeri üzerinden; mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren ise, her yıl, bir önceki yıla ait vergi değerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu³¹ hükümleri gereğince aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nisbetinde artırılması suretiyle tespit olunacak değer üzerinden, yıllık olarak tarh, tahakkuk ve tahsil edilen emlak vergisinin yüzde on (%10)'u oranında, emlak vergisiyle birlikte tarh, tahakkuk ve tahsil edilmektedir (Yönetmelik m. 5). Kısıtlılık kararı bulunan kültür ve tabiat varlıklarının bulunduğu taşınmazlar için emlak vergisi muafiyetinin yanı sıra katkı payı muafiyeti de bulunmaktadır. Danıştay'ın da kısıtlılık kararı bulunan taşınmazlar için katkı payının kaldırılması yönünde kararlar verdiği görülmektedir³².

Tahsil edilen ve katkı payı hesabında toplanan miktar, vali tarafından, taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla hazırlanan proje, uygulama ve kamulaştırma işlerinde kullanılmak üzere, proje sahibi il özel idaresine ve il sınırları içindeki belediyelere aktarılmaktadır. Vali harcamaları denetlemeye de yetkilidir. İl özel idarelerince yapılan projeler

³¹ 04.01.1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, RG. 10.01.1961, S. 10703, 10704 ve 10705.

³² D. 9. Dairesi, 03.03.2014, E. 2010/1625, K. 2014/711 şu şekildedir: "Dosyanın incelenmesinden, davacının hissedarı olduğu İzmir İli, Çiğli İlçesi, A1 Mahallesi, 22462 ada 1 parselde kayıtlı taşınmazın emlak vergisi bildiriminde bulunulmaması üzerine 2003 ila 2007 yılları için arsa vergisi, ek arsa vergisi ve kültür tabiat varlıklarını koruma katkı payı tarh edildiği, 2003 ila 2006 yılları için vergi ziyayı cezası kesildiği, davacı tarafından cezalı arsa vergisi ve katkı payının kaldırılması istemiyle açılan davayı; davacının hissedarı olduğu 2. derece doğal sit alanında kalan taşınmazın 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 30. maddesi uyarınca kısıtlı olduğu, emlak vergisinin 1/10 oranında uygulanması gerekirken kısıtlılık hali gözetilmeksizin yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul eden Vergi Mahkemesi kararının; 22462 ada 1 parselde kayıtlı taşınmaz için zaten kısıtlı vergi uygulandığı, 1/10 oranında tarh edilen verginin kaldırılmasının yerinde olmadığı ileri sürülerek bozulması istenildiği görülmektedir." (www.lexpera.com.tr).

için kullanılan miktar özel hesabın % 30'unu geçmemektedir (KTVKK m. 12/değişik7 ve Yönetmelik m. 7/3). Ancak burada %30 oranının hangi ölçü- te göre belirlendiği hükümden anlaşılamadığı³³ yönünde eleştirilere katılma- mak elde değildir.

Belediye veya il özel idarelerince, taşınmaz kültür varlıklarının korunma- sı ve değerlendirilmesi amacıyla hazırlanan planlama, proje, uygulama ve ka- mulaştırma işlerinin (KDV dahil) maliyetinin katkı payı hesabında toplanan tutar yeterli olmak şartıyla %95'ini aşmamak kaydıyla mevcut taşınmaz kültür varlığı sayısı, mevcut durumu, ilin kültürel değerlerine katkısı dikkate alın-arak Valilik tarafından hakkaniyet ölçüsünde kullandırılmaktadır (Yönetmelik m. 7/2). Katkı payı hesabında toplanan tutarın %95'ine kadar olan kısım va- lilik tarafından kullandırılmakta ve ölçü olarak hakkaniyet gibi kişiden kişiye değişebilecek bir ifade kullanılmaktadır.

Tahakkuk eden katkı payları hakkında Emlak Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun³⁴'un uygulanmaktadır. Katkı paylarına ilişkin usul ve esaslar önceden İçişleri Bakanlığı ile Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından belirlenmekte iken; 2018 yılında değiştirilerek İçişleri Bakanlığı'nın görüşü alınarak Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ile Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından belirlenme- si yoluna gidilmiştir (KTVKK m. 12/ek fıkra)³⁵. Emlak Vergisi Kanunu'na göre, belediyeler, hem belediye ve mücavir saha sınırları içinde kalan hem de belediye ve mücavir saha dışında kalan taşınmazlara ait tahakkuk eden emlak vergilerinin %10'u oranındaki kısmını da toplayarak içinde buldukları ilin özel idaresine aktarmaktadırlar. "Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı" bu sebeple hem belediyeler hem de il özel idarelerinin yetki alan- larından toplanarak elde edilen vergilerden oluşmaktadır³⁶.

Taşınmaz kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla hazırlanan projeler için katkı payından yararlanmak amacıyla il özel idaresi, Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı ve belediyeler tarafından yapıla- cak başvurular, yıl içinde değerlendirmeye esas iki dönem halinde valilerce

³³ Sancakdar, s. 446.

³⁴ 21.07.1953 tarih ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, RG. 28.07.1953, S. 8469.

³⁵ 29.11.2018 tarih ve 7153 sayılı Çevre Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması- na Dair Kanun'un 28'inci maddesiyle bu fıkra da yer alan "İçişleri Bakanlığı" ibaresi "İçiş- leri Bakanlığının görüşü alınarak Çevre ve Şehircilik Bakanlığı" şeklinde değiştirilmiştir.

³⁶ Sancakdar, s. 445.

belirlenecek zamanlarda il özel idarelerine ve Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıklarına yapılmaktadır. Vali başvuru dönemlerini il sınırı içindeki belediyelere ocak ayı itibari ile duyurmaktadır ve yıl içindeki başvuru dönemi sayısını dörde kadar artırmaya yetkilidir (Yönetmelik m. 8). Yapılan değişiklikte taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla hazırlanan projeler için katkı payından yararlanmak amacıyla başvuru yapmaya belediyeler ve il özel idarelerin yanı sıra Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları da eklenmiştir.

Valiler; katkı payı aktarılacak projeleri, başvuru dönemini takip eden ay sonuna kadar değerlendirmektedir. Ayrıca gerekli görülen hallerde başvuruların değerlendirilmesi ve projelerin öncelik sırasının belirlenmesi amacıyla vali başkanlığında istişari nitelikte bir komisyon oluşturulmaktadır. Bu komisyon, il kültür ve turizm müdürü, il özel idare genel sekreteri veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanı, proje gönderen belediyelerin başkanları ile il genel meclisinden ve büyükşehir belediye meclisinden bir üyenin katılımıyla oluşmaktadır (Yönetmelik m. 12).

Taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı olarak tahsil olunan miktarlar tahsil edildiği ayı takip eden ayın onuncu günü akşamına kadar il özel idarelerine bir bildirim ile beyan edilerek aynı süre içinde ödenmektedir. Tahsil ettikleri katkı payını belirtilen süre içinde il özel idarelerine yatırmayan belediyelerden, bu katkı payları Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilmektedir (KTVKK m. 12/ek fıkra).

Belediye başkanları, belediyelerin tahsil ettikleri paylardan il özel idarelerine ödemeleri gereken taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı paylarının, zamanında ve tam olarak ödenmesini sağlamakla yükümlüdür. Ödenmeyen paylar, ilgili il özel idaresinin talebi üzerine ilgili belediyenin İller Bankasından aldığı genel bütçe vergi gelirleri payından kesilerek talep eden özel idareye gönderilmektedir (KTVKK m. 12/ek fıkra).

2. Ödenek Yardımı

Vakıflar Genel Müdürlüğü, il özel idareleri, belediyeler ve diğer kamu kurum ve kuruluşları, Kültür ve Turizm Bakanlığının uygun görmesi halinde, maliklere taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının koruma, bakım ve onarımlarına, teknik eleman ve ödenekleri ile yardımda bulunabilmektedirler (KTVKK m. 11/4).

Koruma amaçlı imar plânlarının yapımı için belediyelere aktarılmak üzere İller Bankası Genel Müdürlüğü bütçesine yeteri kadar ödenek konmaktadır. İl özel idareleri ise bütçelerinde koruma amaçlı imar plânlarının yapımı için ödenek ayırmaktadırlar (KTVKK m. 17/a).

3. Tazminat Ödeme

Taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının buldukları yerde korunması ilkesi esastır. Zorunlu olmadıkça buldukları yerde korunması, tabii ortamlarında bulunması, özgün haliyle muhafaza edilmesi gerekmektedir. Buna “kültür ve tabiat varlıklarının buldukları yerde (*in situ*) korunması ilkesi” denilmektedir³⁷. Eğer özgün yerinde korunması mümkün değilse, kültür ve tabiat varlığının başka bir yere nakli zorunlu ise koruma bölge kurullarının uygun görüşü ve gereken tedbirler alınmak suretiyle Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından amacına uygun bir yere nakledilmesi mümkündür. Taşınmaz kültür ve tabiat varlığının nakli sırasında taşınmazın maliki bir zarara uğraşmışsa, kendisine tazminat ödenmektedir. Söz konusu tazminat Kültür ve Turizm Bakanlığınca oluşturulacak bir komisyonun tespit edilmektedir (KTVKK m. 20).

Arazi sahipleri Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın oluşturacağı komisyonca takdir edilecek tazminat karşılığında, kazı ve sondaj veya araştırmaya izin vermeye mecburdur. Aynı şekilde kazı ve sondaj yapılırken ortaya çıkan zarar da tazmin edilmektedir.

Gerektiğinde Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından bu yerler kamulaştırılabilmektedir. Ancak idarenin, her korunması gereken kültür ve tabiat varlığının bulunduğu taşınmazı kamulaştırma yapma zorunluluğu bulunmayıp bu statüde bulunan taşınmazlar için hazine taşınmazlarıyla takas imkanının sunulması için koruma amaçlı imar planı bulunması gerekmektedir³⁸. Yabancı bilim kurumları tarafından yapılan kazılarda, bu kamulaştırmanın bedeli kazı sahipleri tarafından ödenmektedir. Hazine adına tescil edilecek yerin kamulaştırma bedelinin takdirinde genel kamulaştırma hükümleri uygulanmaktadır. Kültür ve Tabiat Varlıklarını Korunma Kanunu'nun 42'inci maddesi

³⁷ Sancakdar, s.431; Ersöz, Kürşat: Türk İdare Hukuku Kapsamında Kültür ve Tabiat Varlıklarının Korunması, Oniki Levha Yayıncılık, 1. Baskı, İstanbul, 2017, s. 38.

³⁸ D. 6. Dairesi, 19.06.2015, E. 2014/7813, K. 2015/4418 şu şekildedir: “Bu durumda, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca idarelerin sit alanlarında kamulaştırma yapma zorunluluğunun bulunmadığı, ancak bu statüde bulunan taşınmazlar için hazine taşınmazlarıyla takas imkanının sunulması için koruma amaçlı imar planı bulunması gerektiği, koruma amaçlı imar planı yapımı için idarelere sit ilanından bu yana belli bir yasal süre

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 alınmamaktadır (KTVKK m. 42/2).

4. Kredi Verme

Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'inci maddesinin eklenen fıkrasına göre, 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu³⁹ uyarınca verilecek kredilerin en az %10'u tescilli taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı ve restorasyonu işlemlerine ilişkin başvurularda kullanılmaktadır. Bu kapsamdaki öncelikli projeler Kültür ve Turizm Bakanlığı ile Toplu Konut İdaresi Başkanlığı tarafından müştereken belirlenmektedir. Kredi kullanmak isteyenlerin istenilen bilgi, belge ve dilekçe ile birlikte TOKİ'ye başvurması gerekmektedir.

5. Onarım Yardımı Verme

Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından özel hukuka tabi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan ve korunması gereken taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının hem korunması, bakımı ve onarımı için, hem proje hazırlanması hem de proje uygulamalarında aynı, nakdi ve teknik yardım sağlanmaktadır. Kültür ve Tabiat Varlıklarının Korunması Hakkında Kanunu'nun 12'nci maddesi gereğince "Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onarımına Yardım Sağlamasına Dair Yönetmelik"⁴⁰ düzenlenmiştir. 27/05/2015 tarih ve 29368 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Taşınmaz Kültür Varlıklarına Yardım Sağlanmasına Dair Yönetmeliğin 22'nci maddesiyle bu yönetmelik yürürlükten kaldırılmıştır.

İstenilen yardımın sağlanması için Bakanlık İl Müdürlüğü'ne yazılı olarak başvurulması gerekmektedir. Yapılan yardımlar aynı, nakdi ve teknik olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Nakdi yardım, taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının bakım ve onarımıyla ilgili proje hazırlanması veya uygulamalarına Bakanlıkça yapılacak parasal yardım olarak ifade edilmektedir⁴¹. Teknik yardım, proje

tanındığı, esasen uyumsuzluğa konu taşınmazın kamulaştırılması zorunlu bir statüde bulunmadığı ve bu nedenle kamulaştırmaz el atma nedeniyle oluşan bir zarardan bahsedilemeyeceğinden davanın reddine karar verilmesi gerekirken aksi yönde verilen kararda hukuki isabet görülmemiştir." (www.lexpera.com.tr).

³⁹ 02.03.1984 tarih ve 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu, RG. 17.03.1984, S. 18344.

⁴⁰ Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onarımına Yardım Sağlamasına Dair Yönetmelik, RG. 15.07.2006 ve S. 25876.

⁴¹ Bakanlıkça yapılacak nakdi yardım miktarı Yönetmelik'in 11'inci maddesi gereğince,

hazırlanması veya uygulanmasında Bakanlık tarafından sağlanacak her türlü belge, bilgi ve personel desteğidir. Aynı yardım ise, Bakanlık tarafından mal, eşya veya malzeme olarak sağlanacak her türlü yardımı ifade etmektedir (Yönetmelik m. 4).

Taşınmaz Kültür Varlıklarına Yardım Komisyonu, her yılın mart ayında toplanarak gerçek veya tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan korunması gerekli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarına yapılacak ayni, nakdi ve teknik yardım başvurularını Yönetmelik'te düzenlenen kriterlere göre değerlendirerek karar vermektedir. Komisyon kararlarında yardım yapılacak kişi, tahmini bedeline göre yapılacak yardım miktarı, yardım türü ve ödeme şekli belirtilmektedir. Komisyon, proje uygulamalarında yardım miktarının %20'sine kadar ön ödeme yapılmasına karar verebilmektedir. Komisyonca yardım yapılmasına karar verilenlerden yılı içinde yardım yapılamaması hallerine münhasır olmak üzere, tahmini bedelleri toplamı, bütçe ödeneklerinin %10'unu geçmeyecek oranda yedek liste belirlenmektedir. Yıl içinde tamamlanamayacak büyük uygulama projeleri için, kısımlara bölünerek sonraki yıllarda yardım talebinde bulunulabilmektedir. Yıllara sari işlerde, işin devamı niteliğindeki başvurular öncelikle değerlendirilmektedir. Gerek görülen hallerde Başkan komisyonu toplantıya çağırabilmektedir (Yönetmelik m. 9).

Yönetmelik'in 12'nci maddesi gereği, Bakan onayı ile kesinleşen komisyon kararları, il müdürlüklerine ve istek sahiplerine bildirilmektedir. İller itibarıyla yapılacak yardım miktarları ödeme emirleri ile illere gönderilmektedir. İl müdürlükleri ile yardım almaya hak kazanan istek sahipleri arasında sözleşme imzalanmaktadır. Ancak taraflar yapılacak olan sözleşmenin hukuki niteliği hakkında mevzuattan bilgi edinememektedir. Mevzuatta açıklık bulunmayan hallerde, somut olay için sözleşme hükümlerine göre değerlendirme yapılması gerektiği düşünülmektedir. İdareye tek taraflı üstünlük ve ayrıcalık veren, sözleşme hükümlerini mali dengenin de korunarak tek taraflı olarak değiştirme yetkisi veren sözleşmeler idari sözleşme olarak kabul edilmektedir. Bu tür sözleşmelerden doğan uyuşmazlıkların idari yargıda çözümlenmesi gerektiği düşünülmektedir⁴².

projeler için ellibin (50.000.-) TL'yi, proje uygulamaları için tahmini bedelinin yüzde yetmiş (%70) ini ve her halükarda ikiyüzbin (200.000.-) TL'yi geçmemek üzere komisyonca belirlenmektedir. Ancak tahmini bedeli ellibin (50.000.-) TL'yi geçmeyen proje uygulamalarının yüzde yüz (%100) üne kadar yardım yapılabilir. Yıllara sari veya kısımlara bölünen proje uygulamaları için bu fıkradan yararlanılamaz. Bu tutarlar her yıl, Devlet İstatistik Enstitüsünce yayınlanan genel ÜFE oranında artırılarak Bakanlıkça duyurulur.

⁴² *Sancakdar*, s. 450. Bunun dışında taraflardan biri idare olsa dahi, tarafların eşit hukuki

Yapılan kontrol sonucunda, yardımın amacına uygun şekilde kullanılmaması veya yanlış bilgi, belge verilmesi veya yanıltıcı beyanda bulunulması halinde, yardımın tamamının veya amacına uygun harcanmayan kısmının, yardım miktarının ödendiği tarihten tahsil edileceği tarihe kadar geçen süre için hesaplanacak yasal faiziyle birlikte bildirim tarihinden itibaren otuz gün içerisinde ödenme gerekmektedir. Aksi takdirde, bu süre içerisinde ödenmemesi halinde, genel hükümlere göre tahsil edilmektedir (Yönetmelik m. 12).

Taşınmaz kültür varlığının korunmasına yönelik yardımlardan yararlananların, yeniden yardım talep edebilmesi için on yıllık bir süre sınırı konulmuştur. Mücbir sebep hali dışında yardımdan yararlanan malik, yardımdan yararlandığı yılı takip eden yıldan itibaren en az on yıl geçmesini beklemek zorundadır (Yönetmelik m.16).

Taşınmaz kültür varlıklarının onarımı için yapılan mali yardımlar hakkında bilgi edinmek için İngiltere örneğine baktığımızda, İngiltere’de koruma alanlarının muhafazası ve onarımı için merkezi hükümet tarafından sınırlı mali yardım yapıldığı görülmektedir. English Heritage Komisyonu bağış veya borç şeklinde koruma alanlarının karakter veya görünümünü korumak ve güzelleştirmek amacıyla yalnızca belirli kriterlere uygun işler için yardım yapmaktadır⁴³.

SONUÇ

Taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarını korumanın yalnızca özel hukuka tabi gerçek ve tüzel kişilere bırakılması düşünülemez. Sınırlı maddi kaynaklara sahip olan kişilerin bu varlıkları gerektiği gibi koruması, bakması, onarması ve bunlara yönelik yatırım yapması güçtür. Hele ki kültürel ve tabii mirasın tahrip edilmesi ihtimali karşısında bu değerlerin, mülkiyet hakkına sahip maliklerin insafına bırakılması risk taşımaktadır.

güce sahip olduğu sözleşmeler, idarenin özel hukuk sözleşmeleri olarak kabul edilmektedir ve bu tür sözleşmelerden doğan uyuşmazlıklar adli yargıda çözümlenmektedir.

⁴³ English Heritage Komisyonu; belirli bir koruma programı çerçevesinde özel tarihi ve mimari öneme sahip binalar üzerinde yapılan çalışmalar, grup halinde özel mülk sahipleri, koruma ve güzelleştirme cemiyetleri tarafından belirli bir plan çerçevesinde yapılan koruma işleri, şehir planları dahilinde yapılan işler için mali yardımda bulunmaktadır. Ayrıca projelerin English Heritage Komisyonu ile işbirliği ile yapılarak, şehir ve bölge meclisleri ile üzerinde anlaşma sağlanmış olması gerekmektedir. Yapılan anlaşma çerçevesinde, proje gerçekleştirildikçe binaların onarımı için yıllık olarak yardımlar yapılmaktadır. Yardım yapılan özel mülk sahiplerinin yerel yönetimlerle uyum içinde hareket etmesi gerekmektedir. Söz konusu yardımların yıllık olarak belirlenmesi yardım yapılacak projelerin seçiminde sorunlara neden olmaktadır. Ayrıntılı bilgi için bkz. *Sancakdar*, s. 450-451.

Korunacak alanların çok fazla olması ve korumanın büyük ölçüde devlet tarafından sağlanan olanaklarla yürütülmesi sebebiyle başka mali kaynakların ve çözüm yollarının ortaya çıkarılması gerekmektedir. Kanımızca, korumanın yeterli düzeyde yapılamamasının nedenini mevcut kaynakların yetersizliği konusunu tartışmak yerine, yeni kaynakların nasıl oluşturulabileceğine ilişkin politikalar geliştirmek faydalı olacaktır. Nitekim sosyal devlet ilkesi gereğince idare, korunması gereken kültür ve tabiat varlıklarının maliklerine birtakım mali kolaylıklar sağlama yükümlülüğünü üstlenmiştir. Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun ilgili hükümlerinde bu varlıkların korunması, bakılması ve onarılması için özel hukuka tabi gerçek ve tüzel kişiler birtakım maddi yardım ve teşvikler yapılması düzenlenmiştir. Bunun yanı sıra; maliklere, veraset ve intikal vergi istisnası, tescilli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının devir ve iktisabında tapu ve kadastro harcı istisnası, katma değer vergisi istisnası, emlak vergisi muafiyeti, veraset ve intikal vergi muafiyeti, harç muafiyeti, damga vergisi muafiyeti, banka ve sigorta muameleleri muafiyeti, gümrük vergisi muafiyeti gibi vergi muafiyeti, istisna ve indirimlerinden de yararlanma hakkı sunulmuştur.

Gerek vergi muafiyet, istisna ve indirimleri gerekse katkı payı, enerji, su yardımları ve benzeri mali kolaylıklarla taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının korunması amaçlanmaktadır. Netice itibarıyla korumanın sağlanamaması halinde, Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 11'inci maddesi gereğince aczi olanların mülklerinin usulüne göre kamulaştırılması gerçekleşecektir. Ancak kanımızca bu yola son çare olarak başvurulması gerekmektedir. Zira bu yola başvurmadan önce dahi, tapu üzerinde kısıtlılık şerhi olan kültür ve tabiat varlıklarının bulunduğu taşınmaz maliklerinin mülkiyet hakkının ihlal edildiğinden bahsetmiştik. Üstün kamu yararının gözetilmesi ve kültür ve tabiat varlığını bulunduğu taşınmazın kamulaştırılması için kültür ve tabiat varlığının korunmasının ciddi anlamda risk taşıyor olması kanısındayız. Kamulaştırmanın, kültür ve tabiat varlığının yok olmasına engel olmak amacıyla son noktada başvuru olan bir yöntem olması gerekmektedir. Bundan önce kültür ve tabiat varlıklarının üzerinde bulunduğu taşınmaz maliklerine aynı, nakdi ve teknik yardımların yapılması, kredi verilmesi, taşınmazın zarar görmesi halinde zararın tazmin edilmesi, vergisel kolaylıklar sağlanması gerekmektedir. Tüm bunlara rağmen kültür ve tabiat varlığı korunamamaktaysa kamulaştırma yoluna gidilebilir.

KAYNAKÇA

Çolak, İlker: “Kültür ve Tabiat Varlıklarının Devlet Mali Niteliği ve Sonuçları”, <http://www.ilkercolak.com.tr/kultur-ve-tabiat-varliklarinin-devlet-mali-niteligi-ve-sonuclari/>, erişim tarihi: 25.03.2019.

Ersöz, Kürşat: Türk İdare Hukuku Kapsamında Kültür ve Tabiat Varlıklarının Korunması, Oniki Levha Yayıncılık, 1. Baskı, İstanbul, 2017.

Kanadoğlu, Sabih: Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Hukuku, Seçkin Yayınevi, 2. Baskı, Ankara 2003.

Koç, Zeynel: Taşınmaz Kültürel Miras Yönetimi ve Mali Teşvikler, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No: 2008 – 52, İstanbul, 2008.

Kurt, Yalçın: Kültür ve Tabiat Varlıklarının Korunması ve Finansmanına Ait Kanun Değişiklikleri, www.tarihikentlerbirligi.org/doc/yalcin_kurt.ppt

Öncel, Mualla – Kumrulu, Ahmet – Çağan, Nami: Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş Değişiklikler İşlenmiş 27. Baskı, Ankara, 2018.

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

Yağcı, Ali – Taş, Rabia – Kılıç, Tuğçe: (Açıklamalı – İçtihatlı) Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu, Adalet Yayınevi, Ankara, 2013.