T.C.

D A N I Ş T A Y

İDARİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2024/2809

Karar No : 2025/539

Karar tarihi: 06.03.2025

TEMYİZ EDENLER : 1-(DAVACI): Yemek Kartı Hizmetleri Derneği

VEKİLİ : Av.

UETS Kodu:

2-(DAVALI) : Sosyal Güvenlik Kurumu

UETS Kodu:

VEKİLİ : Av.

İSTEMİN KONUSU: Danıştay Onuncu Dairesinin 08/05/2024 tarih ve E:2023/170, K:2024/1853 sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: 12/05/2010 tarih ve 27579 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin, 11/11/2022 tarih ve 32010 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelik'in 1. maddesi ile değiştirilen 97. maddesinin 7. fıkrasının (a) bendi ve bu düzenlemeye dayanılarak Sosyal Güvenlik Kurumu Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan 02/12/2022 tarih ve 2022/22 sayılı, "Yemek Bedeli" konulu Genelge'nin 2.1.2 ve 2.1.4. maddelerinin iptali istenilmiştir.

Daire kararının özeti: Danıştay Onuncu Dairesinin 08/05/2024 tarih ve E:2023/170, K:2024/1853 sayılı kararıyla;

Davalı idarenin usule ilişkin itirazları yerinde görülmemiş,

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun, dava konusu düzenlemelerin yayımlandığı tarihte yürürlükte bulunan haliyle "Sigortalı sayılanlar" başlıklı 4. maddesi, "Prime esas kazançlar" başlıklı 80. maddesinin 1. ve son fıkrası, "Yönetmelikler" başlıklı 107. maddesi, 12/05/2010 tarih ve 27579 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin "Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıların prime esas kazançları" başlıklı 97. maddesinin 7. fıkrası, Sosyal Güvenlik Kurumu Sigorta Primleri Genel Müdürlüğünün 02/12/2022 tarih ve 2022/2 sayılı, "Yemel Bedeli" konulu Genelgesi'nin "2.1.2" ve "2.1.4" alt başlıklı maddelerine yer verilerek,

Uyuşmazlığın, 5510 sayılı Kanun'un 4. maddenin 1. fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı olanlara işveren tarafından yapılan ayni ve nakdi yemek yardımlarının, sigorta primine esas kazanca dahil edilip edilmeyeceğine ilişkin olduğu,

5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinden de görüleceği üzere; 4. maddenin 1. fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı olan, hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanlara işveren tarafından yapılan ayni yardımların bütünüyle prime esas kazançtan hariç tutulurken, nakden yapılan yemek yardımlarının yalnızca davalı Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek kısmının (Kurum Yönetim Kurulunun 17/11/2022 tarih ve 2022/323 sayılı kararıyla günlük brüt asgari ücretin % 23,65'i) sigorta priminden istisna tutulduğu,

Dolayısıyla, ayni yardım kavramının tanımının, uyuşmazlığın çözümü bakımından önem arz ettiği,

Doktrinde ve Yargıtay kararlarında belirtildiği üzere, "ayni yardım", sosyal veya kişisel bir ihtiyacın karşılanması için yapılmakta olup, işçinin işverene sunduğu emeğin karşılığı olan ücret ya da sair yan ödemeler kapsamında yer almayan sosyal amaçlı ödemeler olduğu, bu nedenle, işçi tarafından ayni yardımın, verilme amacı dışında, nakit ya da nakit yerine geçmek üzere bir ödeme aracı olarak kullanılamaması, bu koşulları sağlamayan yardımların "nakdi yardım veya ödeme" kapsamında değerlendirilmesi gerektiği,

Buna göre, yalnızca "ayni ya da nakdi yapılmış olması" ayrımını esas alarak yemek yardımını prime esas kazanç bakımından farklı sonuçlara tabi tutan 5510 sayılı Kanun hükmünün, yapılan açıklamalarla birlikte değerlendirilmesinden; yardımın ayni ya da nakdi olarak tespitinde işçi-işveren ilişkisinin esas alınması gerektiği, bir başka ifadeyle işverenin yemek yardımını işçiye fiilen "yemek vermek" şeklinde sunması halinde, yemeğin işyeri ve müştemilatı içinde ya da dışında verilmesi fark etmeksizin yardımın "ayni yardım" kapsamında değerlendirilmesi gerektiği, işverenin söz konusu yemek bedelini 3. kişilere nakden ödemesinin de bu durumu değiştirmeyeceği, zira 3. kişilere yapılan ödemenin işçi tarafından başka amaçlarla kullanmasının mümkün olmadığı, bu nedenle işçinin işverene sunduğu emeğin karşılığı olan ücret ya da sair yan ödemeler kapsamında değerlendirilemeyeceği, aynı şekilde işverenin yemek yardımını işçiye yalnızca yemek bedelini ödemede kullanılmak üzere "yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi" halinde de, işçinin söz konusu ödeme aracını nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde başka amaçlarla kullanmasının mümkün olmaması nedeniyle ayni yardımın söz konusu olacağı, bununla birlikte işverenin yemek yardımını işçiye "nakit ya da yemek bedeli ödeme dışında da kullanılabilecek yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi" halinde ayni yardımdan bahsedilemeyeceği ve bu halde yapılan nakdi ödemenin yalnızca davalı Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek kısmının (Kurum Yönetim Kurulunun 17/11/2022 tarih ve 2022/323 sayılı kararıyla günlük brüt asgari ücretin % 23,65'inin) prime esas kazanca tabi tutulmayacağı, bu tutarı aşan kısmının sigorta primine tabi olduğu sonucuna varıldığı,

Oysa, dava konusu Yönetmelik kuralı ile Genelge maddelerinde, belirlenen yasal ayrımlar dikkate alınmaksızın; ayni yemek yardımları, salt işyeri veya müştemilatı dışında verilmesi nedeniyle ayni yardım olarak kabul edilmediği, aynı şekilde işçilere ayni yardım olarak sunulan yemekler karşılığı 3. kişilere nakden ödeme yapılması nedeniyle ayni yardım niteliğinin değiştiğinin varsayıldığı, ayrıca Genelge'nin 2.1.5.1 maddesinde; Genelge'de geçen yemek kartı/çeki/kuponu ibarelerinden "yalnızca yemek bedellerini ödeme aracı olarak kullanılanların" kastedildiği açıkça belirtilmesine rağmen, sigortalılara, bu şekilde yapılan ödemelerin de ayni yardım değil nakdi yardım/ödeme olarak kabul edildiği ve söz konusu yardımların hepsinin Kurumca belirlenen tutarı aşan kısmının prime esas kazanca dahil edildiği,

Daha açık bir şekilde ve maddeler halinde ifade etmek gerekirse;

İşverenin sigortalıya işyeri veya müştemilatında kendi imkanlarıyla (kendi aldığı malzemelerle kendi mutfağında yemek yapması suretiyle) yemek vermesi veya işverenin sigortalıya işyeri veya müştemilatında

ve fakat 3. kişiden (yemek firmaları vb.) hizmet alımı suretiyle yemek vermesi halinde, söz konusu yemek yardımlarının "ayni yardım" kapsamında değerlendirileceği ve prime esas kazanca dahil edilmeyeceği, dava konusu Yönetmelik kuralının da bu yönde olduğu, ayrıca aynı hususlar Genelge'nin 2.1.1 maddesinde düzenlenmiş olup, dava konusu edilmediği, dolayısıyla taraflar arasında bu konuda ihtilaf bulunmadığı,

İşverenin sigortalıya işyeri veya müştemilatı dışında, 3. kişilere ait restoran ve bunun gibi yerlerde yemek vermesi ve söz konusu yemek bedelini 3. kişilere nakden ödemesi halinde, söz konusu yemek yardımının "ayni yardım" kapsamında değerlendirilmesi ve prime esas kazanca dahil edilmemesi gerektiği, zira 5510 sayılı Kanun'un 80/1-b hükmünde, yardımın ayni verilmesinin, prime esas kazançtan muaf tutulması için yeterli görüldüğü ve yemeğin verileceği yer bakımından mekansal bir ayrıma (işyeri veya müştemilatı içi ya da dışı ayrımına) gidilmediği, her ne kadar, bu halde işveren tarafından yemek bedelinin 3. kişilere nakden ödenmesi söz konusu ise de, yardımın ayni olup olmadığının tespitinde işveren ile 3. kişi arasındaki ilişkinin değil, işveren ile yardımın yapıldığı işçi arasındaki ilişkinin esas alınmasının zorunlu olduğu, esasen, 3. kişilere yapılan bu ödeme, işçi tarafından başka amaçlarla kullanılamayacağından, işçinin işverene sunduğu emeğin karşılığı olan ücret ya da sair yan ödemeler kapsamında değerlendirilemeyeceği, bu nedenle de prime esas kazanca dahil edilemeyecek bir sosyal yardım niteliğinde kalacağı,

Dava konusu Yönetmelik kuralı ile Genelge'nin dava konusu 2.1.2 maddesinde, işverence sigortalılara işyeri ve müştemilatı dışındaki yerlerde verilecek ve bedeli 3. kişilere ödenecek yemekler için yapılan ödemenin, Kurumca belirlenen tutarı aşan kısmının prime esas kazanca tabi olacağı düzenlenmek suretiyle, esasen "ayni yardım" kapsamında yer alan söz konusu yemek yardımının bir kısmının Kanun'a aykırı olarak prime esas kazanca dahil edildiği görüldüğünden, anılan kapsamdaki ayni yemek yardımlarını, nakdi yardım olarak niteleyen dava konusu Yönetmelik kuralı ile Genelge'nin dava konusu 2.1.2 maddesinde hukuka uyarlık bulunmadığı,

İşverenin, sigortalıya işyeri veya müştemilatı dışında, 3. kişilere ait restoran ve bunun gibi yerlerde yemek vermesi ve söz konusu yemek bedelini sigortalıya yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi halinde, ikili bir ayrıma gitmek gerektiği,

Buna göre, yemek kartı/çeki/kuponunun, yemek bedelinin ödenmesi dışında hiçbir mecrada ve -nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde- başka hiçbir amaçla kullanılamaması halinde, bahse konu yemek yardımının sosyal yardım niteliğini koruması ve işçiye emeği karşılığı verilen ücret ya da yan ödemeler vasfını taşımaması nedeniyle "ayni yardım" kapsamında değerlendirilerek yemek kartı/çeki/kuponuna yüklenen tutarın prime esas kazanca dahil edilmemesi gerekeceği,

Ancak yemek kartı/çeki/kuponunun, yemek bedelinin ödenmesi dışında başka mecralarda ve yemek bedeli ödeme dışında -nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde- başka amaçlarla kullanılması halinde, bahse konu yemek yardımının "nakdi yardım" kapsamında değerlendirilmesi ve davalı Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek kısmının, prime esas kazanca tabi tutulmaması, bu tutarı aşan kısmının ise sigorta primine tâbi olması gerekeceği,

Dava konusu Yönetmelik kuralında, işverenin sigortalıya işyeri veya müştemilatında yemek vermeyip 3. kişilere ait restoran ve bunun gibi yerlerde yemek vermesi halinde, bu yemek bedeli için sigortalıya yemek kartı/çeki/kuponu ile yapılan ödemenin nitelik ve koşulları bakımından herhangi bir ayrıma gidilmediği, böylelikle başka bir mecrada ve yemek bedeli ödeme dışında başka bir amaçla kullanılmayan yemek kartı/çeki/kuponu aracılığıyla sigortalıya yapılan yemek yardımının, ayni yardım niteliğini koruduğu göz ardı edilerek nakdi yardım kapsamına alındığı, dolayısıyla söz konusu yardımın tamamının prime esas kazançtan

istisna tutulması gerekirken yalnızca davalı Kurumca belirlenen tutar kadarlık kısmının prime esas kazançtan muaf tutulduğu,

2022/22 sayılı Genelge'nin dava konusu 2.1.4 maddesine gelince; Genelge'nin 2.1.5.1 maddesiyle yemek kartı/çeki/kuponuna yüklenen bedellerin sigorta priminden istisna olması için yalnızca yemek bedeli ödemesi amacıyla kullanılması gerektiği açıkça düzenlenmiş olmasına, dolayısıyla dava konusu 2.1.4 maddesinde işverence sigortalıya işyeri veya müştemilatı dışında 3. kişilere ait restoran ve bunun gibi yerlerde verilen yemeklerin bedellerinin yüklendiği yemek kartı/çeki/kuponunun yalnızca yemek bedeli ödemede kullanılacağı kabul edilmiş olmasına rağmen, anılan şekilde yapılan yemek bedeli ödemesinin ayni yardım kapsamında ele alınması gerekirken nakdi yardım olarak değerlendirildiği ve bu ödemenin davalı Kurumca belirlenen tutarı aşan kısmının prime esas kazanca dahil edildiğinden, anılan kapsamdaki ayni yemek yardımlarını nakdi yardım olarak niteleyen dava konusu Yönetmelik kuralı ile Genelge'nin dava konusu 2.1.4 maddesinde de hukuka uyarlık görülmediği,

Sonuç itibarıyla, Kanun'a aykırı ayrımlara gidilmek suretiyle kurallar getirildiği açık olan dava konusu düzenlemelerde normlar hiyerarşisine ve hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle,

dava konusu düzenlemelerin iptaline karar verilmiştir.

TEMYİZ EDENLERİN İDDİALARI :

Davacı tarafından, yemek kartlarının, para yerine geçebilecek bir değişim aracı veya kredi kartları gibi nakit şeklinde kullanılabilme imkânının bulunmadığı, bu kartlarla, yemek ve tüketime hazır gıda dışındaki ürünlerin alımının yapılamayacağı, yemek kartlarının, sadece Dernek üyesi yemek kartı şirketleriyle "üye sözleşmesi" olan ve yemek kartı POS'unun kurulu olduğu yemek ve gıda işletmelerinde kullanılabildiği; Daire kararında, "… işverenin yemek yardımını işçiye "nakit ya da yemek bedeli ödeme dışında da kullanılabilecek yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi" halinde ayni yardımdan bahsedilemeyeceği..." denilerek, yemek kartının, yemek bedeli ödemesi dışında da kullanılabilecek bir enstrüman olduğu algısı yaratıldığı ve yemek kartı sahibi çalışanların, yemek kartıyla tüketime hazır gıda alımının "yemek bedeli ödemesi" kavramına dahil edilip edilmediği hususunun muallakta bırakıldığı, yemek kartının "yemek ve tüketime hazır gıda alımı" dışında hiçbir şekilde ve hiçbir mecrada kullanılması mümkün olmadığından, Daire kararına yemek bedeli kavramının tüketime hazır gıda kavramını da içerdiği hususlarının açıklama ya da gerekçe olarak eklenmesi gerektiği ileri sürülmektedir.

Davalı idare tarafından, 5510 sayılı Kanun'da prime esas kazanca dahil olmayacak kalemlerin ödeme-gerçekleştirilme şekline/yöntemine ilişkin herhangi bir belirleme ya da herhangi bir kısıtlama yapılmadığı ve bu hususun Kurumun takdirine bırakıldığı, dolayısıyla Kanun'da açıkça tadadi olarak sayılmayan ayni yardımların ve yine aynı maddede Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek tutarının ne kadarlık kısmının ya da hangi şartlarda sunulacak yemek yardımının prime esas kazanca tabi tutulmayacağı düzenlenmesinin yargısal denetiminin, Kuruma tanınan takdir yetkisini sınırlandırdığı; kişisel bir ihtiyaç olan yemek için yapılan yardımın verilme amacı dışında nakit yerine geçebilen ödeme aracı olan yemek kartı ile yapılması halinde, Kanun'un 80/1-c maddesi gereği prime esas kazanca tabi tutulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMALARI :

Taraflarca karşılıklı olarak, istemlerin reddi gerektiği savunulmaktadır.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ DÜŞÜNCESİ : Temyiz istemlerinin reddi ile Daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Üye K4'ın "yemek kartı sektörünü temsil etmek, yemek kartını tanıtmak ve bu amaçla her türlü faaliyeti yapmak; toplumun sağlıklı beslenmesi ile ilgili faaliyetlere dahil olmak ve bu tür faaliyetleri desteklemek ve teşvik etmek; yemek kartı faaliyetlerinin dayanağını oluşturan her türlü mevzuatın günün ihtiyaçlarına göre şekillenmesini sağlayacak çalışmalar yapmak...vs. amacıyla kurulan davacı Derneğin, dava konusu düzenlemelerin iptalini istemekte menfaati bulunmadığından dava açma ehliyetinin olmadığı" yönündeki usule ilişkin oyuna karşılık, davacı Derneğin dava açma ehliyetinin bulunduğuna oyçokluğu ile karar verilerek işin esasına geçildi.

İNCELEME VE GEREKÇE:

İLGİLİ MEVZUAT :

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Prime esas kazançlar" başlıklı 80. maddesinde;

"4 üncü maddenin 1. fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıların prime esas kazançları aşağıdaki şekilde belirlenir.

a)Prime esas kazancın hesabında;

1)Hak edilen ücretlerin,

2)Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan o ay içinde yapılan ödemelerin ve işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen tutarların,

3)İdare veya yargı mercilerince verilen karar gereğince yukarıdaki (1) ve (2) numaralı alt bentlerde belirtilen kazançlar niteliğinde olmak üzere sigortalılara o ay içinde yapılan ödemelerin, brüt toplamının esas alınır.

b)Ayni yardımlar ve ölüm, doğum ve evlenme yardımları, görev yollukları, seyyar görev tazminatı, kıdem tazminatı, iş sonu tazminatı veya kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödeme, keşif ücreti, ihbar ve kasa tazminatları ile Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen ve aylık toplamı asgari ücretin %30'unu geçmeyen özel sağlık sigortası primi ve bireysel emeklilik katkı payları tutarlarının, prime esas kazanca tabi tutulmaz." kuralı yer almıştır.

Uyuşmazlığa konu Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin, "Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıların prime esas kazançları" başlığını taşıyan 97. maddesinin 7. fıkrasının a) bendinde;

(7) İşveren tarafından;

a) İşyerinde veya müştemilatında yemek verilmemesi şartıyla yemek bedeli adı altında sigortalılara veya sigortalılar için üçüncü kişilere yapılan her türlü ödemelerin, günlük asgari ücretin Kurum Yönetim

Kurulunca belirlenen oranının fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak tutarı,...prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmaz.” hükmü bulunmaktadır.

2022/22 sayılı Genelge'nin dava konusu edilen 2.1.2 maddesinde, işverenlerce sigortalılar için iş yeri veya müştemilatı dışında kalan yerlerde üçüncü kişilere nakden yapılan yemek ödemelerine; 2.1.4 maddesinde de, sigortalılar için üçüncü kişilere yemek kuponu, yemek kartı, yemek çeki vb. araçlarla fatura karşılığı ödenen yemek bedellerine ilişkin günlük brüt asgari ücretin %23,65’inin fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak tutarın, prime esas kazanca dahil edilmeyeceği kuralı getirilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

5510 sayılı Kanun’un 80. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde, iş yeri ve müştemilatında veya dışında yapılması ayrımı gözetilmeksizin, yemek yardımı sadece "ayni ya da nakdi yapılmasına” göre prime esas kazanca tabi tutulması açısından farklı sonuçlara tabi tutulmuştur.

Dava konusu Yönetmelik hükmünde ise Kanun'da yer almayan farklı bir kıstas getirilerek yemek yardımının, aynî veya nakdî yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın, iş yeri ve müştemilatı dışında yemek bedeli adı altında sigortalılara veya sigortalılar için üçüncü kişilere yapılan her türlü ödemenin, Kurum Yönetim Kurulunca belirlenen parasal sınır içerisinde kalan tutarın prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmayacağı, bu sınır değerin üzerindeki yemek yardımının ise yine aynî veya nakdî yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın prime esas kazanca tabi tutulacağı kuralı getirilmiştir.

Yine 02/12/2022 tarih ve 2022/22 sayılı "Yemek Bedeli" konulu Genelge’nin dava konusu 2.1.2 ve 2.1.4. maddelerinde de Yönetmelik hükmünden hareketle yemek yardımının aynî veya nakdî yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın birtakım açıklamalara yer verilmiştir.

Anayasa'nın 124. maddesinde, Cumhurbaşkanı, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla yönetmelikler çıkarabileceği hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, idari teşkilat yapısı içinde yer alan Bakanlıklar ile diğer kamu kurum ve kuruluşları, görev alanlarına ilişkin olarak, yönetmelik, yönerge, tebliğ, genelge ve talimat gibi çeşitli adlar altında düzenleme yapabilmektedirler.

Bu düzenlemeler arasında uyulması gereken "normlar hiyerarşisi" kuramına göre, hukuk düzeni, farklı kademede yer alan Anayasa, kanun, yönetmelik ve diğer düzenleyici işlemlerden oluşan birçok normu içermekte ve her norm geçerliliğini bir üst basamakta yer alan normdan almaktadır. Normlar hiyerarşisine göre kanundan sonra gelen yönetmelik, genelge, tebliğ, talimat gibi düzenlemelerin ancak kanunda verilmiş olan hakkın kullanılmasının açıklanması ile ilgili olacağı, bu metinlerde kanun ile verilmiş olan hakkı genişletici veya daraltıcı mahiyette hükümlere yer verilemeyeceği hususu, hukukun genel ilkelerindendir.

Öte yandan, idarelerin, düzenleme yetkisini kullanırken, kendilerine Anayasa ve yasalarla çizilen çerçeve içinde takdir yetkisine sahip oldukları açıktır. Ancak, bu takdir yetkisi, serbestçe kullanılabilecek bir keyfiyeti ifade etmeyip, kamu yararı ve hizmet gerekleri açısından hukuka uygun olarak temellendirilmelidir. Bu itibarla, idareye yasalarla tanınan takdir yetkisinin yargısal denetimi, idari yargı organlarınca hukuka uygunluk, kamu yararı ve hizmet gerekleri ölçütleri esas alınarak yapılmaktadır.

Yemek yardımı; işverenler tarafından, çalışılan gün esas alınarak beslenme ihtiyacının karşılanması amacıyla çalışanlara aynî veya nakdî olarak yapılan bir sosyal yardımdır. Beslenme ise; bireyin maddi ve manevi

varlığını sürdürebilmesi için yeterli, dengeli ve sağlıklı besin alması olarak tanımlanabilir. Yemek yardımı, daha geniş anlamıyla bir beslenme yardımıdır.

Bu itibarla, yemek kartı/çeki/kuponu vasıtasıyla yapılan ve beslenme amacına matuf olan aynî yemek yardımının yalnızca yemek hizmeti sunan lokanta vb. iş yerlerinde yemek bedeli ödemesi amacıyla kullanılabileceğinin kabul edilmesi, beslenme kavramının daha geniş olan kapsamı ile bağdaşmamaktadır. Beslenme ihtiyacının yemek hizmeti sunan iş yerlerinin yanında aynı zamanda yine beslenmeyi sağlayan besin maddelerinin satın alınması ve tüketilmesi suretiyle giderilmesi de mümkündür. Burada belirleyici olan ana unsur aynî yemek yardımının beslenme ihtiyacının giderilmesinde kullanılmasıdır.

Yemek yardımının ifa ediliş şekline göre 5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; yemek yardımının aynî olarak yapılması halinde bu yardım tutarının tamamının prime esas kazanca tabi tutulmayacağı, yemek yardımının nakdî olarak yapılması halinde ise Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek nakdî yemek yardımı tutarlarının prime esas kazanca tabi tutulmayacağı, bu tutarı aşan kısmın ise prime esas kazanca tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Sosyal veya kişisel bir ihtiyacın karşılanması için işveren tarafından yapılan ve çalışanın işverene sunduğu emeğin karşılığı olan ücret ya da sair yan ödemeler kapsamında yer almayan, sadece mal veya hizmet olarak sağlanan sosyal amaçlı yardımlar aynî yardım olarak tanımlanmıştır. Aynî yardımın bizzat işveren tarafından değil de, işverenle bağıtlanan bir sözleşme gereğince üçüncü kişiler tarafından ifa ediliyor olması, bu yardımın aynî yardım niteliğini kaybettirmez.

Öte yandan, işveren tarafından doğrudan çalışana nakden verilmesi, çalışanın banka hesabına yatırılması veya herhangi bir kullanım sınırlaması olmaksızın nakit gibi her yerde kullanılabilen kartlar aracılığıyla sağlanması halinde yapılan nakdî yemek yardımının (zammının) Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenen tutarının prime esas kazanca tabi tutulmayacağı, bu tutarı aşan kısmın ise prime esas kazanca tabi tutulacağı tabiidir.

Aynî yemek yardımı ile nakdî yemek yardımı arasındaki en önemli fark, aynî yemek yardımında bu yardımın fiili yemek şeklinde verilmesi veya yemek ve beslenme amacına yönelik mal ve hizmet sunan işyerleri aracılığıyla kullanılması, nakdî yemek yardımında ise bu koşutun aranmamasıdır. Bu belirleyici ayrım nedeni ile yasa koyucu tarafından aynî yemek yardımının tamamı prime esas kazanca dâhil edilmez iken, nakdî yemek yardımının Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenen belli bir kısmının prime esas kazanca dâhil edilmemesi yoluna gidilmiştir.

5510 sayılı Kanun'un yukarıda anılan bu hükmünden hareketle uyuşmazlığın çözümü için yemek kartı aracılığıyla yapılan yemek yardımlarının hukuki nitelemesinin yapılması, başka bir ifade ile yemek kartı ile yapılan yemek yardımlarının aynî yardım mı, nakdî yardım mı olduğunun açıklığa kavuşturulması gerekir.

Olayda, yemek kartının; çalışanların beslenme ihtiyaçlarının iş yeri ve müştemilatında karşılanamaması nedeniyle yemek yardımını aynî yardım tanımı ve kapsamında iş yerinde ve/veya iş yeri dışında kapalı devre bir elektronik mutabakat sistemi içerisinde organize eden davacı Dernek üyeleri tarafından sunulan, davacı Dernek üyeleri ile işverenler ve üye iş yerleri arasında imzalanan sözleşmelere dayalı olarak yemek verme hizmeti sunan lokanta vb. üye iş yerleri ile beslenme amacına yönelik besin maddesi harcamaları için diğer üye iş yerlerinde de kullanılabilen, bankaların aracılık ettiği ödeme sistemi ve uygulamaları ile entegre olmayan ve bankacılık sisteminden bağımsız olarak özerk POS altyapısı ağında işlem görebilen, nakit ve/veya nakit yerine kullanılamayan, iş günü esas alınarak aylık yemek yardımı yüklemelerinin yapıldığı,

faturalı işleyiş ve elektronik kayıt düzeni içerisinde denetlenebilir niteliği olan özel bir kart olduğu anlaşılmaktadır.

Dolayısıyla, yukarıda vasıfları belirtilen bir yemek kartının, faturalı olarak sunulan bir hizmet olduğu, yemek kartında bulunan bakiyenin nakit olarak çekilemeyeceği ve nakit gibi her mecrada (yemek ve besin maddesi satışı yapan üye işyerleri dışındaki işletmelerde) kullanılamayacağı tartışmasız olduğundan, bu nitelikleri haiz yemek kartı ile yapılan yardımın aynî yemek yardımı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Bütün bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, 5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yardımın; aynî olarak verilmesi bu yardımın prime esas kazançtan muaf tutulması için yeterli görülmesine ve yardımın aynî olarak gerçekleştirileceği yer bakımından mekânsal bir ayrıma (iş yeri veya müştemilatı içi ya da dışı ayrımına) gidilmemesine karşın, dava konusu düzenlemelerle Kanun'un bu belirlemesi dışında ve kanunla verilmiş olan bir hakkı daraltıcı mahiyette hükümler getirilmiş olduğu görülmektedir.

Sonuç itibarıyla, 5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan kanuni düzenleme uyarınca yardım tutarının prime esas kazanca tabi tutulmaması ya da sınırlı tabi tutulmaması yönünden "ayni ya da nakdi yapılmasına" göre farklılık arz eden yemek yardımına, Kanun'a aykırı ayrımlara gidilmek suretiyle kurallar getirdiği açık olan dava konusu düzenlemelerde bu yönüyle normlar hiyerarşisine ve hukuka uyarlık görülmemiştir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1.Dava konusu düzenlemelerin iptali yolundaki Danıştay Onuncu Dairesinin temyize konu 08/05/2024 tarih ve E:2023/170, K:2024/1853 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçeyle ONANMASINA,

2.Kesin olarak, 06/03/2025 tarihinde, oyçokluğu ile karar verildi.

(X) KARŞI OY

X- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Prime esas kazançlar" başlıklı 80. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde; ayni yardımlar ve ölüm, doğum ve evlenme yardımları, görev yollukları, seyyar görev tazminatı, kıdem tazminatı, iş sonu tazminatı veya kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödeme, keşif ücreti, ihbar ve kasa tazminatları ile Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen ve aylık toplamı asgari ücretin %30'unu geçmeyen özel sağlık sigortası primi ve bireysel emeklilik katkı payları tutarlarının, prime esas kazanca tabi tutulmayacağı kuralı yer almıştır.

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin, "Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıların prime esas kazançları" başlığını taşıyan 97. maddesinin 7. fıkrasının (a) bendinde; işveren tarafından; iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmemesi şartıyla yemek bedeli adı altında sigortalılara veya sigortalılar için üçüncü kişilere yapılan her türlü ödemelerin, günlük asgari ücretin Kurum Yönetim Kurulunca belirlenen oranının fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak tutarının prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmayacağı hükmü bulunmakta olup, bu doğrultuda 2022/22 sayılı Genelge'nin dava konusu edilen 2.1.2 maddesinde, işverenlerce sigortalılar için iş yeri veya müştemilatı dışında kalan yerlerde üçüncü kişilere nakden yapılan yemek ödemelerine; 2.1.4 maddesinde de, sigortalılar için üçüncü kişilere yemek kuponu, yemek kartı, yemek çeki vb. araçlarla fatura

karşılığı ödenen yemek bedellerine ilişkin günlük brüt asgari ücretin %23,65'inin fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak tutarın, prime esas kazanca dahil edilmeyeceği kuralı getirilmiştir.

5510 sayılı Kanun ile "ayni ya da nakdi yapılmış olması" ayrımını esas alarak yemek yardımı prime esas kazanç bakımından farklı sonuçlara tabi tutulduğundan, ayni yardım kavramının neye karşılık geldiğinin açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. "Ayni" kelimesi sözlük anlamı ile nesnesel, para ile değil maddesel/mal olarak karşılananı ifade etmekte olup, "ayni yardım" ise Yardım Toplama Esas ve Usulleri Hakkında Yönetmelik'te; "Nakit ve nakit benzeri dışındaki tüm maddi varlıklarla yapılan yardımlar" olarak tanımlanmıştır.

Ayni yardım, sosyal veya kişisel bir ihtiyacın karşılanması için yapılmakta olup, çalışanın ihtiyacını doğrudan ve parasal olmayan şekilde karşılamak amacıyla yapılmaktadır. Dolayısıyla, yemek yardımının, ayni yardım olarak yapıldığının kabulü için doğrudan işveren tarafından, işçiye, işyeri ve müştemilatı içinde fiilen "yemek vermek" şeklinde sunulması halinin anlaşılması gerektiği sonucuna varılmaktadır.

Buna göre, "ayni ya da nakdi yapılmış olması" ayrımını esas alarak yemek yardımını prime esas kazanç bakımından farklı sonuçlara tabi tutan 5510 sayılı Kanun hükmünün, ayni yardımın yukarıda belirtilen niteliği de göz önüne alındığında, işverenin söz konusu yemek bedelini üçüncü kişilere nakden ödemesi veya yemek yardımını işçiye yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi halinin de, ayni yardım kapsamında kabul edilecek biçimde genişleterek yorumlanmasının mümkün olmadığı anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, yemek yardımının, doğrudan işveren tarafından, işçiye, iş yeri ve müştemilatı içinde fiilen "yemek vermek" şeklinde sunulması halinde ayni yardımın söz konusu olacağı sonucuna varıldığından, işverenin, yemek bedelini üçüncü kişilere nakden ödemesi veya işçiye yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi halinde ayni yardımdan bahsedilemeyeceği ve bu halde yapılan nakdi ödemenin yalnızca davalı Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek kısmının prime esas kazanca tabi tutulmayacağı, bu tutarı aşan kısmının sigorta primine tabi olduğu değerlendirilmiş olup, dava konusu Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 97. maddesinin 7. fıkrasının (a) bendi ile bu Yönetmelik'e dayanılarak yayımlanan 2022/22 sayılı Genelge'nin 2.1.2 ve 2.1.4. maddelerinde, 5510 sayılı Kanun'a aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile temyize konu Daire kararının bozulması gerektiği oyuyla, karara katılmıyoruz.

XX- KARŞI OY

XX-5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "Prime esas kazançlar" başlıklı 80. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde; ayni yardımlar ve ölüm, doğum ve evlenme yardımları, görev yollukları, seyyar görev tazminatı, kıdem tazminatı, iş sonu tazminatı veya kıdem tazminatı mahiyetindeki toplu ödeme, keşif ücreti, ihbar ve kasa tazminatları ile Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek yemek, çocuk ve aile zamları, işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen ve aylık toplamı asgari ücretin %30'unu geçmeyen özel sağlık sigortası primi ve bireysel emeklilik katkı payları tutarlarının, prime esas kazanca tabi tutulmayacağı kuralı yer almış, (c) bendinde ise,(b) bendinde belirtilen istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile ayni yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemelerin prime esas kazanca tabi tutulacağı düzenlenmiştir.

Kanun'un 80. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde, ayni yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemelerin prime esas kazanca tabi tutulacağı açıkça hüküm altına alınmış olup, işverenin yemek bedelini üçüncü kişilere nakden ödemesi veya işçiye "yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi" halinin bu

kapsamda bulunduğu ve prime esas kazanca tabi tutulması gerektiği sonucuna varıldığından, dava konusu Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 97. maddesinin 7. fıkrasının (a) bendi ile bu Yönetmeliğe dayanılarak yayımlanan 2022/22 sayılı Genelge'nin 2.1.2 ve 2.1.4. maddelerinde, hukuka aykırılık, aksi yönde verilen Daire kararında ise hukuki isabet bulunmadığı sonucuna varılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile temyize konu Daire kararının bozulması gerektiği oyuyla, karara katılmıyorum.

XXX - KARŞI OY

XXX-Uyuşmazlık, 5510 sayılı Kanun'un 4. maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı olanlara işveren tarafından yapılan ayni ve nakdi yemek yardımlarının, sigorta primine esas kazanca dahil edilip edilmeyeceği noktasındadır.

5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi uyarınca, 4. maddenin 1. fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı olan hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanlara işveren tarafından yapılan ayni yardımlar bütünüyle prime esas kazançtan hariç tutulurken, nakden yapılan yemek yardımlarının yalnızca davalı Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek kısmı (Kurum Yönetim Kurulunun 17/11/2022 tarihli ve 2022/323 sayılı kararıyla günlük brüt asgari ücretin % 23,65'i) sigorta priminden istisna tutulmuştur.

5510 sayılı Kanun hükmü ile yemek yardımı "ayni ya da nakdi yapılmış olması" ayrımı esas alınarak, prime esas kazanç bakımından farklı sonuçlara tabi tutulmuştur. Ayni yardım, sosyal veya kişisel bir ihtiyacın karşılanması için yapılmakta olup, çalışanın ihtiyacını doğrudan ve parasal olmayan şekilde karşılamak amacıyla yapılmaktadır. Dolayısıyla, yemek yardımının, ayni yardım olarak yapıldığının kabulü için yardımın aynî olarak gerçekleştirileceği yer bakımından mekânsal bir ayrıma (işyeri veya müştemilatı içi ya da dışı ayrımına) gidilmeksizin işçiye, fiilen "yemek vermek" şeklinde sunulması halinin anlaşılması gerektiği sonucuna varılmaktadır.

Bu itibarla, yemek yardımının, işçiye, fiilen "yemek vermek" şeklinde sunulması halinde ayni yardımın söz konusu olacağı sonucuna varıldığından, işverenin söz konusu yemek bedelini işçiye "yemek kartı/çeki/kuponu gibi araçlarla ödemesi" durumunun, yemek kartı/çeki/kuponunun, yemek bedelinin ödenmesi dışında başka mecralarda ve yemek bedeli ödeme dışında -nakit ya da nakit yerine geçecek şekilde- başka amaçlarla kullanılmasının mümkün olması nedeniyle, bahse konu yemek yardımının "nakdi yardım" kapsamında değerlendirilmesi ve davalı Kurumca tutarları yıllar itibarıyla belirlenecek kısmının (Kurum Yönetim Kurulunun 17/11/2022 tarih ve 2022/323 sayılı kararıyla günlük brüt asgari ücretin % 23,65'inin) prime esas kazanca tabi tutulmaması, bu tutarı aşan kısmının ise sigorta primine tâbi olması gerekecektir.

Bu durumda, sigortalılar için üçüncü kişilere yemek kuponu, yemek kartı, yemek çeki vb. araçlarla fatura karşılığı ödenen yemek bedellerine ilişkin günlük brüt asgari ücretin %23,65'inin fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak tutarın, prime esas kazanca dahil edilmeyeceği hususunun düzenlendiği 2022/22 sayılı Genelge'nin dava konusu edilen 2.1.4 maddesinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kısmen kabulü ile temyize konu Daire kararının 2022/22 sayılı Genelge'nin 2.1.4 maddesinin iptaline yönelik kısmının bozulması gerektiği oyuyla, kararın bu kısmına katılmıyorum.