

Davacı ve Yürütmenin Durdurulmasını İsteyen : Sağlık ve Sosyal Hizmet Çalışanları
Sendikası

Vekili : Av. Özlem Titrek
GMK Bulvarı Özveren Sok. No:9/1-2 Demirtepe
Çankaya/ANKARA

Davalı : T. C. Sağlık Bakanlığı/ANKARA

Vekili : Av. Bahattin Karahan
(Aynı Adreste)

İstemin Özeti : 17.8.2012 tarih ve 28387 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşların Taşra Teşkilatında Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 11/e, 12/ç, 17/e maddelerindeki "gelir vergisi" ibareleri ile 20. Maddesindeki "...31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda belirtilen vergi dilimleri ve personele daha önce ödenen aylık ve döner sermaye ek ödemelerine ilişkin süregelen gelir vergisi matrahı da dikkate alınarak, gelir vergisi ve..." kısmının iptali istemiyle açılan dava sonuçlanıncaya kadar yürütmenin durdurulması isteminden ibarettir.

T. C. Sağlık Bakanlığı'nın Savunmasının Özeti : Dava konusu Yönetmeliğin dayanağı 209 sayılı Kanun'un 5 inci maddesi mucibince Sağlık Bakanlığına bağlı sağlık kurumları ve esenlendirme (rehabilitasyon) tesislerinde görevli personele verilecek döner sermaye ek ödemelerinin ücret mahiyetinde olduğu ve söz konusu ek ödemenin vergiden istisna tutulduğuna dair ilgili mevzuatta ve Gelir Vergisi Kanununda herhangi bir hüküm yer almadığından, döner sermaye ek ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

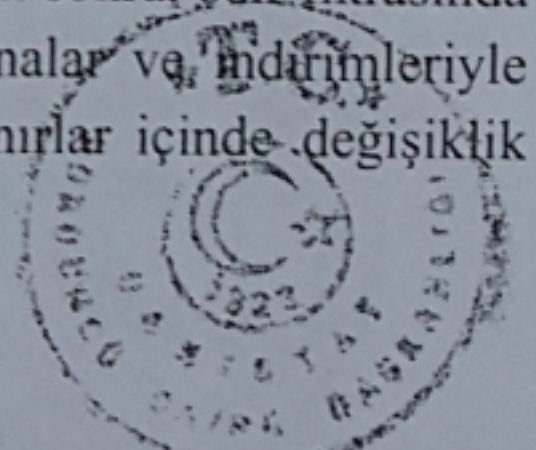
Tetkik Hakimi Bahar Doğa Yıldız'ın Düşüncesi: Davanın durumuna ve uyuşmazlığın hukuki niteliğine göre yürütmenin durdurulması isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince, gereği görüldü:

17.8.2012 tarih ve 28387 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşların Taşra Teşkilatında Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 11/e, 12/ç, 17/e maddelerindeki "gelir vergisi" ibareleri ile 20. Maddesindeki "...31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda belirtilen vergi dilimleri ve personele daha önce ödenen aylık ve döner sermaye ek ödemelerine ilişkin süregelen gelir vergisi matrahı da dikkate alınarak, gelir vergisi ve..." kısmının iptali istemiyle açılan dava sonuçlanıncaya kadar yürütmenin durdurulması istenilmektedir.

Anayasanın 73 üncü maddesinde vergi ödevi bir yükümlülük olarak düzenlenirken, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının, maliye politikasının sosyal amacı olduğu belirtilmiş, bu nedenle aynı maddede vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı hükmü getirildikten sonra, son fıkrasında da, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirlediği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilebileceği ifade edilmiştir.



T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2014/5989

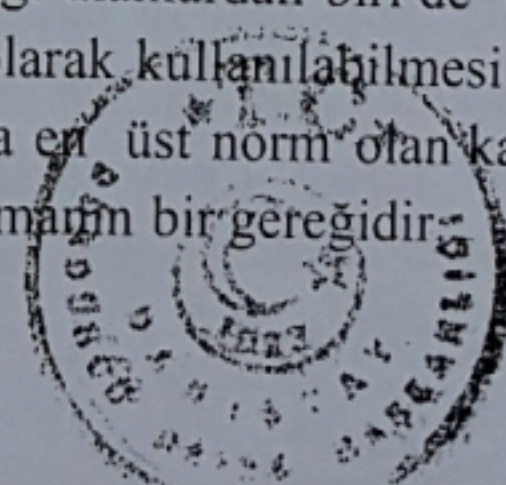
2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27'nci maddesinin 2'nci fıkrasında Danıştay veya idari mahkemelerin, idari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda, davalı idarenin savunması alındıktan veya savunma süresi geçtikten sonra gerekçe göstererek yürütmenin durdurulmasına karar verebilecekleri, uygulanmakla etkisi tükenecek olan idari işlemlerin yürütülmesinin, savunma alındıktan sonra yeniden karar verilmek üzere, idarenin savunması alınmaksızın da durdurulabileceği, yürütmenin durdurulması kararlarında idari işlemin hangi gerekçelerle hukuka açıkça aykırı olduğu ve işlemin uygulanması halinde doğacak telafisi güç veya imkânsız zararların neler olduğunun belirtilmesinin zorunlu olduğu, sadece ilgili kanun hükmünün iptali istemiyle Anayasa Mahkemesine başvurulduğu gerekçesiyle yürütmenin durdurulması kararı verilemeyeceği belirtilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "İdari dava türleri ve idari yargı yetkisinin sınırı" başlıklı 2'nci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde, idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için menfaatleri ihlal edilenler tarafından iptal davası açılabileceği hükme bağlanmıştır.

Uyuşmazlık konusu Yönetmeliğin dayanağı olan 209 sayılı Sağlık Bakanlığına Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanun'un 5 inci maddesinde; döner sermaye gelirlerinden, döner sermayeli sağlık kurum ve kuruluşlarında görev yapan memurlar ve sözleşmeli personel ile açıktan vekil olarak atanana mesai içi veya mesai dışı ayrımı yapılmaksızın ek ödeme yapılabileceği, sağlık kurum ve kuruluşlarında Bakanlıkça belirlenen hizmet sunum şartları ve kriterleri de dikkate alınmak suretiyle, bu ödemenin oranı ile esas ve usûllerinin; personelin unvanı, görevi, çalışma şartları ve süresi, hizmete katkısı, performansı, tetkik, eğitim-öğretim ve araştırma faaliyetleri ile muayene, ameliyat, anestezi, girişimsel işlemler ve özellik arz eden riskli bölümlerde çalışma gibi unsurlar esas alınarak Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Sağlık Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Anılan düzenlemeye istinaden, Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzerine Sağlık Bakanlığınca, Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşların Taşra Teşkilatında Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmelik, 17.8.2012 tarih ve 28387 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu Yönetmeliğin 11/e, 12/ç, 17/e maddeleriyle, ödenecek net ek ödeme tutarının, personelin net performans puanının dönem ek ödeme katsayısı ile çarpımı sonucu bulunan tutardan gelir vergisi ve damga vergisi kesilmesi sonucu bulunacağı, personelin net performans puanının, dönem ek ödeme katsayısı ile çarpımı sonucu bulunan tutarın, tavan ek ödeme tutarını geçemeyeceği, eğer geçiyorsa tavan ek ödeme tutarından gelir vergisi ve damga vergisi düşülerek ödenecek net ek ödeme tutarı bulunacağı; 20 nci maddesiyle ek ödemedен, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda belirtilen vergi dilimleri ve personele daha önce ödenen aylık ve döner sermaye ek ödemelerine ilişkin süregelen gelir vergisi matrahı da dikkate alınarak, gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Hukuk devletlerinde, devletin hükümranlık haklarını kullandığı alanlardan biri de vergi koyma yetkisidir. Bu yetkinin keyfilikten uzak, adaletli ve dengeli olarak kullanılabilmesi için devletlerin kuruluş sözleşmesi niteliğinde olan Anayasalarından sonra en üst norm olan kanun ile kullanılması zorunluluğu da demokratik sosyal bir hukuk devleti olmanın bir gereğidir.

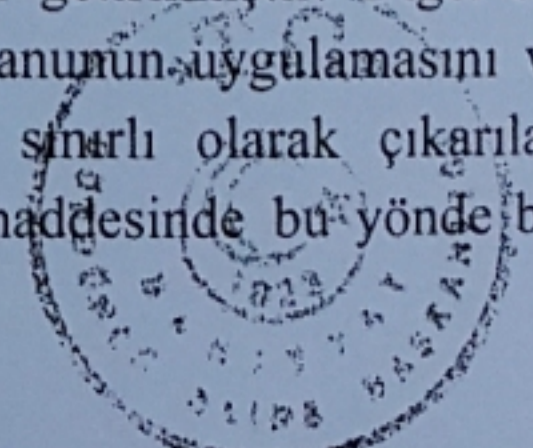


Mevzuatımızda da bu yetki; devlet yetkisini kullanan idareye, kanunla kullanılmak üzere verilmiştir. Dolayısıyla hukuk devletinde, bir verginin konulması, kaldırılması ya da değiştirilmesi ancak bir yasal düzenleme ile mümkün olabilmektedir. Yukarıda değinilen Anayasa'nın 73'üncü maddesinde ise sadece vergilendirme işlemi ile ilgili olmak üzere Kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırları içinde değişiklik yapma yetkisi istisnai olarak Bakanlar Kuruluna verilmiştir. Buna göre, Anayasa'da sınırlar ve kapsamı açıkça belirtilen yetkinin Bakanlar Kurulu dışında devlet hiyerarşisi içinde herhangi bir idari birim tarafından kullanılmasına olanak bulunmamaktadır. Kanunlarda vergilendirme işlemler ile ilgili olarak sadece söz konusu vergilendirme işlemlerinin usul ve esaslarını belirleme konusunda Maliye Bakanlığına verilen yetki ise yine yukarıda değinilen ilkelere uygun olarak verilen bir yetki olup, bunun da sınırı, Kanunlarla getirilen düzenlemelerin uygulanmasına yönelik açıklayıcı mahiyette olması, yeni bir hak ve yükümlülük getirememesi şeklinde belirlenmiştir.

Dava konusu olayda; 04.01.1961 tarihinde kabul edilen 209 sayılı Sağlık Bakanlığı'na Bağlı Sağlık Kurumları ile Esenlendirme (Rehabilitasyon) Tesislerine Verilecek Döner Sermaye Hakkında Kanunun 11.10.2011 tarih ve 663 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; döner sermaye gelirlerinden kimlere ek ödeme yapılacağı belirtilmiş, sağlık kurum ve kuruluşlarında Bakanlıkça belirlenen hizmet sunum şartları ve kriterleri de dikkate alınmak suretiyle, bu ödemenin oranı ile esas ve usullerinin Kanunda ayrı ayrı belirtilen unsurlar da esas alınarak Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşü üzerine Sağlık Bakanlığı'nca çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği hüküm altına alındıktan sonra; bu Kanunun uygulanmasını göstermek üzere Kanunun anılan maddesinde verilen yetkiye istinaden bu kez bu dosyada bazı bölümleri dava konusu edilen ve 17.8.2012 tarih ve 28387 sayılı Resmi Gazetede, Sağlık Bakanlığı tarafından, Maliye Bakanlığının uygun görüşü de alınarak yayımlanan, Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşların Taşra Teşkilatında Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmelik de; dava konusu edilen düzenlemeleri de içeren Yönetmelik yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bazı bölümleri dava konusu edilen Yönetmeliğin dayanağı 209 sayılı Kanunun 5'inci maddesinde, Maliye Bakanlığının uygun görüşü de alınarak Sağlık Bakanlığına yönetmelik çıkarma konusunda verilen yetkinin kapsamı ve sınırı aynı maddede açıkça düzenlenmiştir. Buna göre, çıkarılacak yönetmeliğin kapsamı, Kanunda belirtilen ve yapılabileceği öngörülen ek ödemenin oranı ile esas ve usullerinin, yine Kanunda açıkça sayılmak suretiyle belirtilen unsurlar da esas alınarak belirlenmesi ile sınırlı olup, bunun dışında yapılması öngörülen ek ödemelerden yapılacak vergi kesintilerinin belirlenmesine ilişkin bir yetkiyi ise hiç bir şekilde içermemektedir. Kaldı ki, yukarıda değinilen açıklamalar çerçevesinde ve hukuk devleti ilkesinin gereği olarak sözü edilen Kanununun mezkur maddesinde, dava konusu edilen düzenlemelerde olduğu gibi yapılacak ek ödeme tutarlarından vergi kesintisi oranlarının ya da kesinti yapılıp yapılmayacağının belirlenmesine yönelik bir düzenleme yapılması olanaklı olmadığı gibi, bu yöndeki düzenlemelerin de Anayasaya aykırı olacağıda tartışmasıdır.

Bu hukuksal duruma karşın bazı bölümleri dava konusu edilen yönetmeliğin ihtilafli kısımlarında yukarıda belirtilen Kanun gereği ve Kanunda belirtilen personele yapılacak ek ödeme tutarlarından vergi kesintisi yapılacağına ilişkin düzenlemeler getirilmiştir. Diğer bir ifade ile sadece ek ödeme yapılması konusunda düzenleme getiren Kanunun uygulanmasını ve yapılacak ek ödemenin oranı ile esas ve usullerini belirlemekle sınırlı olarak çıkarılan yönetmelikte bu yetkisinin dışına çıkılarak, ayrıca dayanağı Kanun maddesinde bu yönde bir



T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2014/5989

yetki verilmemiş olmasına karşın, yapılacak ek ödeme tutarlarından vergi kesintisi yapılacağına ilişkin olarak da belirleme yapılmıştır. Bu belirlemeyi ya da saptamayı, Kanunda ek ödemelerin oranı ile usul ve esaslarını belirleme yetkisi kapsamı içerisinde görmeye olanak bulunmadığı gibi; bu şekilde ikincil düzenlemelerle vergi kesintisi yapılması ya da yapılmaması yolundaki düzenlemelerin, vergilerin kanunla konulup kaldırılacağı ya da değiştirileceği yolundaki verginin kanuniliği ilkesine de aykırılık teşkil edeceği açıktır.

Buna göre, sadece 209 sayılı Kanun'da belirtilen ek ödemelerin oranı ile usul ve esaslarını belirleme konusunda verilen yetki ile çıkarılan dava konusu yönetmeliğin ihtilafli kısımlarında bu yetkinin dışına çıkılarak, yapılacak ödemeler üzerinden ayrıca vergi kesintisi yapılması konusunda da Kanuna ve Anayasanın yukarıda değinilen maddelerine aykırı olarak düzenleme getirildiğinden, dava konusu edilen bu düzenlemelerde hukuka uyarlık görülmediği gibi, uygulanması halinde telafisi güç ya da imkansız zararlara sebebiyet vereceği de anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davacının yürütmenin durdurulması isteminin kabulüne, 17.8.2012 tarih ve 28387 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Sağlık Bakanlığı ve Bağlı Kuruluşların Taşra Teşkilatında Görevli Personele Ek Ödeme Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 11/e, 12/ç, 17/e maddelerindeki "gelir vergisi" ibareleri ile 20. Maddesindeki "...31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda belirtilen vergi dilimleri ve personele daha önce ödenen aylık ve döner sermaye ek ödemelerine ilişkin süregelen gelir vergisi matrahı da dikkate alınarak, gelir vergisi ve..." kısmının dava sonuçlanıncaya kadar teminat aranmaksızın yürütmesinin durdurulmasına, yürütmenin durdurulması harcı peşin alındığından ayrıca harç alınmasına gerek olmadığına, kararın tebliğini izleyen günden itibaren yedi gün içinde Danıştay Vergi Dava Daireleri Kuruluna itiraz yolu açık olmak üzere, 01/10/2015 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

Başkan Vekili	Üye	Üye	Üye	Üye
M. Zeki	Resul	Yusuf	Cemal	Abdurrahman
ÇELEBİOĞLU	ÇOMOĞLU	BİNİCİ	BOYALI	GENÇBAY
		(X)	(X)	

