

# DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 18.10.2017  
Duyuru No : 2017/118  
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -  
EKİM 2017 Sayı : 166

**Mehmet MAÇ**  
Yeminli Mali Müşavir  
mehmet.mac@bdodenet.com.tr

## VERGİSEL AÇIDAN, İŞÇİNİN GEÇİCİ OLARAK BAŞKA BİR İŞVERENİN EMRİNE TAHSİS EDİLMESİ (GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİ )

### ÖZET:

Normal olarak işçi, yanında çalıştığı işverenin iş taleplerini yerine getirir ve bu suretle ücretini hak eder.

Ancak uygulamada işverenlerin başka bir işverenin kadrosundaki işçilere geçici bir süre için ihtiyaç duyması ve bu işçileri kendi kadrosuna almaksızın bir süre kendi işinde çalıştırmak istemesi söz konusu olabilmektedir.

Bu ilişki 4857 sayılı İş Kanunu'nun 7 nci maddesinde GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİ başlığı altında düzenlenmiştir.

Geçici iş ilişkisi sadece aynı holding bünyesi içinde veya aynı şirketler topluluğuna bağlı başka bir iş yerinde görevlendirme yapılmak sureti ile veya özel istihdam bürolarının bordroladığı personelin görevlendirilmesi sureti ile ve sınırlı süreler için kurulabilmektedir.

Geçici iş ilişkisi nedeniyle bordro maliyetine katlanan firmanın işçiyi çalıştıran firma adına düzenlediği faturalar, 9/10 oranında KDV sorumluluğu uygulanmasını gerektirmektedir.

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
www.bdo.com.tr

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

Bu yazımızın konusu 4857 sayılı Kanunu'nun 7'nci maddesi kapsamındaki “Geçici İş İlişkisi” ile sınırlıdır. ( Bu ilişkinin, müteahhit - taşeron ilişkisi ile ve aynı Kanun'un 2'nci maddesinde bahsi geçen “Alt İşveren - Asıl İşveren” kavramı ile karıştırılmaması gerekir. )

## 1. GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİNİ DÜZENLEYEN, İŞ KANUNU'nun 7 nci MADDESİ :

Geçici iş ilişkisini, bir firmanın başka bir firma tarafından bordrolanmakta olan işçiyi geçici olarak çalıştırması ve mukabilinde bordro düzenlemekte olan firmaya ödemedede bulunması şeklinde tanımlamak mümkündür.

İş hayatında bazı sorun ve olumsuzluklara sebebiyet verme ihtimali dolayısıyla,

geçici iş ilişkisinin,

- sadece belli şartların varlığı halinde,
- çok sınırlı kişiler arasında,
- sınırlı süreler için ve bazı kısıtlamalar altında,

kurulabilmesine izin verilmiştir.

Geçici iş ilişkisinin hangi kısıtlamalar altında kurulabileceği ve bu ilişkinin kurulması halinde hangi kural yöntemlere uyulması gerektiği, 4857 Sayılı İş Kanunu'nun 7 nci maddesinde düzenlenmiştir.

İş hukukunun ihtisasımızın dışında olması ve yazımızın hacmini aşan detay içermesi nedeniyle bu madde hakkında aşağıdaki özet bilgiyi vermekle yetiniyoruz.

- Geçici iş ilişkisinin rastgele iki firma arasında kurulması mümkün değildir. (Yasaktır.)
- AYNI HOLDİNG BÜNYESİ İÇİNDE veya AYNI ŞİRKETLER TOPLULUĞUNA BAĞLI başka bir iş yerinde görevlendirilme yapmak suretiyle geçici iş ilişkisi kurulması mümkündür. Bu alternatifin uygulanabilmesi için işçinin yazılı rızası gerekmektedir.

4857 sayılı Kanun'un 7. maddesindeki aynı holding bünyesi içinde olma veya aynı şirketler topluluğuna bağlı olma hallerini tanımlayan bir düzenlemeye rastlanmamıştır.

Bizim anlayışımıza göre, buradaki holding bünyesi içinde olma halini, bir holdingin veya holding rolü oynayan bir şirketin, direkt veya dolaylı iştirakler yahut ortak benzerliği yoluyla yönetim bakımından hakimiyeti altında bulundurduğu şirketler şeklinde anlamak mümkündür.

Şirketler topluluğu tabirinin kapsamının ise TTK'nın “Şirketler Topluluğu” başlıklı 195-209 uncu maddelerine bakılarak tayin edilebileceğini düşünüyoruz.

Söz konusu tabirler ortaklık ilişkilerini konu almakta olduğu için Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12 ve 13 üncü maddelerindeki örtülü sermaye ve transfer fiyatlandırması uygulamaları açısından ortaklık ilişkisine dayandırılan İLİŞKİLİ KİŞİ tanımlamalarının da bu konuda belirleyici olabileceğini düşünüyoruz.

- Geçici iş ilişkisinin kurulabilmesine izin veren ikinci alternatif, 4904 Sayılı Türkiye İş Kurumu Kanunu'nun 17-20 'inci maddelerinde düzenlenmiş olan ÖZEL İSTİHDAM BÜROLARI tarafından bordrolanan personelin, bu bürolarla anlaşma sağlamak suretiyle geçici olarak çalıştırılmasıdır.

Özel istihdam bürolarından geçici iş ilişkisi kapsamında personel tedarik edilebilmesi için, İş Kanunu'nun 7 nci maddesinin 2 nci fıkrasında aranan durumlardan bir veya birkaçının mevcut olması gerekmektedir.

- Geçici iş ilişkisi süre açısından da sınırlandırılmıştır. Bu sınırlar söz konusu 7 nci maddenin ilgili fıkralarında belirtilmiştir. Keza grev ve lokavt hali bazı şartlarla geçici iş ilişkisine engel teşkil etmektedir.
- Geçici iş ilişkisi ile çalıştırılan işçi sayısının toplam işçi sayısının belli bir oranını geçmemesi de hükme bağlanmıştır.
- Geçici iş ilişkisine taraf olanların hak ve yükümlülükleri de söz konusu 7 nci maddede düzenlenmiştir.

## 2. GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİ İLE İLGİLİ HÜKÜMLERE UYMAMANIN CEZASI:

Geçici iş ilişkisini düzenleyen, 4857 Sayılı Kanun'un 7 nci maddesindeki herhangi bir hükme aykırılık halinde uygulanacak ceza, aynı Kanun'un 6715 sayılı Kanun (R.G. 20.05.2016) ile değişik 99/b maddesinde;

***“b) 7 nci maddesinde öngörülen ilke ve yükümlülüklerle aykırı olarak geçici işçi çalıştıran işveren veya işveren vekiline bu durumdaki her işçi için iki yüz elli Türk lirası,”***

şeklinde düzenlenmiştir.

Ancak maddenin sonunda, 7 nci maddenin ikinci fıkrasının f bendine aykırı hareket halinde cezanın 4 katı ( işçi başına 250x4=1000 TL) olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Söz konusu 99/b maddesindeki cezanın uygulanacağı kişi, İş Kanunu'nun 7 nci maddesine aykırı şekilde başka bir işverenin bordroladığı personeli çalıştıran firmadır. (Bordroladığı işçiyi, 7 nci maddeye uymayacak şekilde başka bir firmanın emrine tahsis eden taraf için ceza öngörülmemiştir.)

Ceza miktarları 4421 Sayılı Kanun ile değiştirilen, Türk Ceza Kanunu'nun Ek 2/c maddesi uyarınca, 6715 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 2016 yılından itibaren her yıl, yeniden değerlendirme oranına göre artmaktadır.

2016 yılı yeniden değerlendirme oranı %3,83 olduğu için, 2017 yılı için ceza tutarları 250 TL yerine 259 TL ve 1.000 TL yerine 1.038 TL olarak uygulanmaktadır.

NOT :

4904 Sayılı Türkiye İş Kurumu Kanunu'nun 20/b maddesinde,

*“Kurumdan izin almamasına veya yetkisi iptal edilmesine rağmen geçici iş ilişkisi düzenleyen gerçek veya tüzel kişilere elli bin Türk Lirası, fiilin tekrarı halinde yüz bin Türk Lirası, bu kapsamda hizmet alan işverenlere yirmi bin Türk Lirası”*

ceza verileceği hükme bağlanmıştır.

Bu cezalar da yeniden değerlendirme oranına göre artmakta olup **2017 yılında bu maddede zikredilen cezalar sırasıyla; 51.915 TL, 103.830 TL, 20.766 TL olmuştur.** Maddede işçi başına tabiri bulunmadığı için bu cezanın tespit başına uygulanabileceği anlaşılmaktadır.

Bu ikinci cezadan bahsedilebilmesi için bordroladığı personeli başkalarına tahsis eden firmanın kurumdan izin almaksızın veya izni iptal olduğu halde özel istihdam bürosu gibi davranmak suretiyle hareket ediyor olması (4904 sayılı Kanuna muhalefet durumu) gerekir. Böyle bir durum söz konusu değilse, yani personelinin başkalarına tahsis eden firma normal faaliyeti yanında arıza anlamında ve tali şekilde böyle bir işlem yapmış ise, bunun cezası İş Kanunu'nda belirtilen yukarıdaki cezadan ibaret olacaktır.

### 3. GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİNİN SGK BOYUTU :

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılabileceği üzere, geçici iş ilişkisi kapsamında karşı işveren emrinde çalışmaya başlayan işçinin bordrosunu bu işçiyi tahsis eden işveren düzenlemeye devam edecektir. Böyle bir ilişkinin kurulduğuna dair SGK idaresine (veya herhangi bir idareye) bilgi verme gerekliliği yoktur.

Normal şartlarda bordroyu yapan işveren, eskiden olduğu gibi bu işçiye ait SGK bildirimlerini işçinin son işyeri numarası üzerinden vermeye devam edecektir.

Ancak 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 10 uncu maddesinde, geçici iş ilişkisi kurulan hallerde SGK prim ödemelerinden bu ilişkiye taraf olan her iki işveren de müteselsilen sorumlu tutulduğu için, bordro düzenleyen işveren SGK gereklerini yerine getirmede işçiyi çalıştıran işveren SGK riski altında kalmaktadır.

Bu riskin ortadan kaldırılması için işçiyi çalıştıran işveren SGK prim bildirgesini bizzat verip ödemek ihtiyacı duymaktadır.

Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 31/2 nci maddesi ile buna imkan tanınmış olup, madde metni şöyledir :

*“(2) Sigortalıyı geçici iş ilişkisi çerçevesinde devralan işveren, müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğu yükümlülüklerini sigortalıyı devir aldığı işverenle yapmış olduğu sözleşmeyi Kuruma ibraz etmesi kaydıyla kendisine verilecek üç haneli numara ile sigortalıyı devir aldığı işverene ait işyeri dosyası üzerinden yerine getirebilir. Sigortalıyı geçici iş ilişkisi çerçevesinde devralan işveren adına işyeri dosyası açılmaz.”*

Görüldüğü gibi, geçici iş ilişkisi kapsamında başka firmanın bordroladığı personeli çalıştıran işveren isterse yukarıdaki hükmü uygulayarak bu işçilere ait prim bildirimlerini kendisi verebilmekte ve prim borçlusu olabilmektedir.

Bu yöntem uygulandığında doğal olarak bordroyu düzenleyen firmanın söz konusu işçilere ait bordro maliyeti SGK prim yükü içermeyecek, dolayısıyla fatura tutarı da buna göre tayin edilecektir. İşçiyi çalıştıran işverenin maliyeti ise, diğer işverenden gelen fatura tutarı ile verdiği prim bildirgesindeki SGK tutarı toplamı kadar olacaktır.

#### 4. GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİ İLE İLGİLİ KAĞITLARIN DAMGA VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU :

Geçici iş ilişkisi kapsamında düzenlenmesi söz konusu olabilecek iki kağıt vardır.

Bunlardan işçinin rızasını ifade ettiği kağıt, damga vergisine tabi değildir.

İkinci kağıt ise geçici iş ilişkisine giren iki işveren arasındaki sözleşmedir.

İki işveren arasında geçici iş ilişkisi kurulduğuna dair yazılı sözleşme yapılması mecburi değildir. (Yukarıdaki 3. Maddede belirttiğimiz gibi, sigortalıyı geçici iş ilişkisi çerçevesinde devralan işveren, SGK prim bildirimlerini bizzat vermek istediği takdirde, geçici iş ilişkisini SGK idaresine ibraz etmek amacıyla sözleşmeye bağlamak durumundadır.)

Şayet, yazılı ve geçerli imzaları taşıyan sözleşme yapılırsa bu sözleşme kapsamında bulunan belli para (veya haricen hesaplanabilen para) üzerinden binde 9,48 nisbetinde damga vergisi doğar. Ancak iki işveren arasında sadece geçici iş ilişkisi kurulduğu ilişkiye konu işçilerin isimleri ve ilişkinin süresini kapsayan tutanak tarzında bir kağıt düzenlendiğinde bu kağıt sözleşme niteliği taşımadığı ve/veya belli para içermediği için damga vergisine tabi olmaz.

Bu vesile ile damga vergisinin son derece ilkel, hukuk sistemimize ve ekonomimize zarar veren, bu nedenlerle en kısa zamanda kaldırılması gereken fevkalade sakıncalı bir vergi olduğu görüşümüzü tekrarlıyoruz. (Bu konuda Lebib Yalkın dergisinin Kasım 2010 sayısında yayınlanan “SÖZLEŞMELERDE DAMGA VERGİSİ KALDIRILMALIDIR” başlıklı yazımıza bakınız)

#### 5. GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİ KAPSAMINDA DÜZENLENEN FATURALARIN KDV KARŞISINDAKİ DURUMU (%90 KDV Tevkifatı):

Bir işverenin, kendi bordrosundaki işçilerini başka bir işverenin emrine tahsis etmesi KDV Kanunu’nun 4’üncü maddesine göre “*hizmet*” sayılmakta ve KDV’ye tabi bulunmakta olup, bu hizmetin aylık periyotla KDV’li faturaya bağlanması istenmektedir. (KDV Genel Uygulama Tebliği’nin I/C-2.1.3.2.5. no.lu bölümü)

Her ne kadar işçilerin geçici olarak başka işverene devredilmesi ve bordro maliyetlerinin aynen yansıtılmasının, KDV doğurmayacağı yönünde Danıştay Kararlarına rastlanmakta ise de, bu durumu içtihat olduğu şeklinde anlamak mümkün değildir. (Bu konuda KDV 6 isimli e-kitabımızın 1 inci maddeye ilişkin 6.10.12 no.lu bölümüne bakınız)

KDV Kanunu’nun 9 uncu maddesinde Maliye Bakanlığı’na KDV nin emniyet altına alınması amacıyla KDV ye tabi işlemlerin muhataplarına bu verginin ödenmesi konusunda sorumluluk yükleme yetkisi verilmiştir.

Maliye Bakanlığı, söz konusu yetkisini kullanarak, bir işverenin kendi kadrosundaki personeli, KDV mükellefi olan başka bir işverenin emrine tahsis etmesi nedeniyle bu personeli çalıştıran işveren adına düzenleyeceği faturalarda gösterilen KDV nin %90 ının faturayı düzenleyen işverene ödenmeyip, fatura muhatabı olan KDV mükellefince 2 no.lu KDV beyannamesi ile doğrudan kendi vergi dairesine yatırması mecburiyeti getirilmiştir.

Örnek vermek gerekirse ;

Bir işveren kendi kadrosundaki 2 montaj elemanını başka bir işveren emrine tahsis ettiğinde, çalışmanın devam ettiği aylardan biri için 10.000 TL + KDV fatura keserse, bu faturanın düzenleniş şekli şöyle olacaktır :

İş gücü tahsis bedeli (2 montaj personelimizin Haziran 2007’de nezdinizde çalışması) Hesaplanan KDV	10.000 TL   <u>+ 1.800 TL</u>
	11.800 TL
Tevkif Edilen KDV(9/10)	<u>- 1.620 TL</u>
Tahsil Edilecek Toplam Tutar	10.180 TL

Bu örnekte faturayı kesen işveren KDV beyannamesinde hesaplanan KDV olarak 180 TL yi gösterecek, fatura muhatabı KDV mükellefi ise tevkif ettiği 1.620 TL KDV yi 2 no.lu KDV beyannamesi ile kendi vergi dairesine beyan ederek ödeyecek, böylelikle yüklendiği (180 + 1.620 =) 1.800 TL KDV yi indirecektir.

Prensip böyle olmakla beraber aşağıda sayılan kurum ve kuruluşlar geçici iş ilişkisi şeklinde başka bir firma emrine elemanlarını tahsis ettikleri takdirde KDV kesintisine uğramayacaklar, yine bu kuruluşlar başka bir işverenin personelinin çalıştırdıkları takdirde KDV mükellefi olmasalar bile KDV tevkifatı yapacaklardır. Söz konusu kuruluşlar şunlardır :

- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunların teşkil ettikleri birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ile köylere hizmet götürme birlikleri,
- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,
- Döner sermayeli kuruluşlar,
- Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
- Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,
- Bankalar,
- Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri (Bu idareler 11 no.lu Tebliğ ile eklenmiştir.)
- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,
- Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
- Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,
- Payları Borsa İstanbul (BİST) A.Ş.nde işlem gören şirketler,
- Kalkınma ve yatırım ajansları.

Bu kapsamda kesintiye tabi olan hizmet, İş Kanunu'nun 7 nci maddesine uygun olsun olmasın, bir işverenin kendi bordrosundaki elemanlarını başka birisinin emrine tahsis etmesi olup, üstlenilen bir işin yapılması için işverenin işyerine elemanların gönderilmesi ve bu elemanların bordro düzenleyen işveren emrinde yüklenilen işi yapması, prensip olarak KDV kesintisi kapsamında değildir. (Sadece bazı özel iş türlerinde ve kendi kesinti oranı üzerinden KDV kesintisi söz konusu olabilir. )

Örnek vermek gerekirse ;

Bir firma başka bir firmaya ait binanın boyanması işini üstlenip boyacı işçilerini bu binaya göndererek boyama işini yaparsa, geçici iş ilişkisi (veya KDV uygulamasındaki adıyla işgücü temini) durumu meydana gelmez. Buna mukabil söz konusu işçiler muhtelif boya işlerinde ve karşı işverenin emir - komutası altında çalıştırılmak üzere bu işverene tahsis edilirse, geçici iş ilişkisi kurulmuş olur ve beraberinde bu ilişkiye ait faturadaki KDV'nin 9/10 oranında kesintiye tabi olması gündeme gelir.



KDV hüküm ve uygulamaları konusunda detaylı bilgi için [www.denet.com.tr](http://www.denet.com.tr) adresli web sahifemizdeki KDV 6 isimli e-kitabımıza (Başka birisi emrine eleman tahsis edilmesi şeklindeki işlemlerde uygulanan KDV tevkifatı konusunda detaylı bilgi için 9 uncu maddeye ilişkin 3.2.5. no.lu bölüme) başvurulabilir.

## 6. GEÇİCİ İŞ İLİŞKİSİ KAPSAMINDA DÜZENLENEN FATURALARIN TRANSFER FİYATLANDIRMASI KARŞISINDAKİ DURUMU :

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 41/5'inci ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesine göre, ticari faaliyette bulunan bir gerçek kişinin veya bir kurumlar vergisi mükellefinin İLİŞKİLİ KİŞİLERLE EMSALLERİNE UYGUN OLMAYAN FİYATLAR ÜZERİNDEN mal veya hizmet alım yahut satımında bulunmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahlarını azaltmaları, gider kabul edilmeyen ödeme veya transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı olarak kabul edilmiştir.

Geçici iş ilişkisinde bulunan işverenlerin İLİŞKİLİ KİŞİ konumunda olmaları halinde bordro düzenleyen işverenin karşı işverene keseceği faturanın da emsallerine uygun olması gereği vardır.

Bizim anlayışımıza göre ;

- Söz konusu faturanın bordro maliyeti (tahsis edilen işçilerin tahsis süresine tekabül eden brüt ücretleri + SGK işveren payları) üzerinden (kar gözetilmeksizin) düzenlenmesi mümkündür. ( Nitekim 4857 sayılı Kanun'un gerekçesinde kazanç gözetilmemesi öngörülmüştür. )
- Fatura tutarı tespit edilirken tahsis süresine tekabül eden kıdem ve ihbar tazminatı yüklerinin, periyodik olmayan ücret unsurlarının ve bordro dışı işçi menfaatlerinin dikkate alınması veya alınmaması mümkündür. Bu husus iki işverenin anlaşmasına bağlıdır.
- Fatura tutarı, bordro maliyeti üzerine makul bir kar konularak da tespit edilebilir.
- Bazı hallerde bordro düzenleyen işveren işçileri işten çıkarmaksızın geçici süre ile onların maliyetinden kurtulma ihtiyacı duyabilir ve bu nedenle söz konusu ihtiyacını gideren karşı işverene bir bedel ödemeyi kabul edebilir. Böyle durumlarda faturanın bordro maliyetinin altında düzenlenmesinin yerine bordro maliyeti üzerinden fatura kesilmesi ve karşı işverenin keseceği hizmet faturasının kabul edilmesi tercih edilmelidir. Çünkü böyle bir olayda KDV'ye tabi iki hizmet söz konusudur. (KDV Kanunu'nun 2/5 inci maddesi) Bu gibi karşılıklı işlemlerde işlem bedelinden birinin diğerine mahsuplanması KDV açısından kaçınılması gereken bir durumdur.



Yukarıdaki açıklamalarımızdan anlaşılacağı üzere ilişkili işverenler arasında oluşan geçici iş ilişkisi prensip olarak emsallerine uygunluk ilkesine tabi bulunmakla beraber, bu gibi ilişkilerde emsal bulunması genellikle mümkün değildir. Çünkü çoğu hallerde geçici iş ilişkisi sadece o ilişkiye has özellikler içerir. Geçici iş ilişkisi kapsamında kesilen faturalarda açık bir abartılı durum bulunmadığı, işverenlerin kestikleri faturaların miktarı konusunda haklı gerekçeler ortaya koyabildikleri durumlarda bu faturaların emsallerine uygunluk açısından tenkit konusu edilmemesi gerekir.

## 7. SONUÇ :

Geçici iş ilişkisi muhtelif nedenlerle ihtiyaç duyulabilecek bir ilişki türüdür.

Bu ilişkinin sınırlı şartlar altında, çok sınırlı kişiler arasında ve kısa süreler için kurulmasına izin verilmesini, bu kısıtlı alan dışında geçici iş ilişkisi kurulmasının yasaklı olmasını ve ceza gerektirmesini doğru bulmuyoruz. Geçici iş ilişkisinin kapsamı genişletilerek ihtiyaca cevap verir hale getirilmesi gerektiğini düşünüyoruz.

Geçici iş ilişkisi kapsamında düzenlenen faturalardaki KDV 9/10 oranında tevkifata tabi olup, bu konunun da, KDV tevkifatına tabi diğer işlem türleri ile birlikte gözden geçirilmesine ihtiyaç vardır.