

Bir projede çalışan personelin, kendi işverenin projeden ayrılması ve aynı projede çalışmak üzere yeni işverenin gelmesi hususunun personel nezdinde işveren değişikliği olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[61-2019/315]-87588
Tarih	23.01.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[61-2019/315]-E.87588

23.01.2020

Konu : Bir projede çalışan personelin, kendi işverenin projeden ayrılması ve aynı projede çalışmak üzere yeni işverenin gelmesi hususunun personel nezdinde işveren değişikliği olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği

İlgi : a) 04/03/2019 tarih 731517 sayılı özelge talep formu
b) 13/03/2019 tarih 840457 sayılı özelge talep formu

İlgide kayıtlı özelge talep formları ve eklerinin incelenmesinden, ... Müdürlüğü ile Şirketiniz arasında "2019 yılı Temizlik / Teknik Personel ve Servis / Mutfak Personeli Hizmet Alımı Tip Sözleşmesi" imzalandığı, bu sözleşmeye istinaden 16.01.2019-31.12.2019 tarihleri arasında adı geçen sözleşmede belirtilen işlerin Şirketiniz tarafından yapılacağı, Şirketinizden önceki firmaya bağlı olarak ilgili tesiste çalışan personelin Şirketiniz bünyesinde çalışmaya devam ettiği, Şirketinizin taşeron olmadığı, inşaat projeleri gibi üst işverene bağlı bir sigorta dosyasının bulunmayarak ilgili tesiste bağımsız bir sigorta dosyasının mevcut olduğu belirtilerek, bu projede çalışan personelin Şirketinizle aynı projede çalışmaya devam etmesi nedeniyle kümülatif vergi matrahının sıfırlanıp sıfırlanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde, *"Ücret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez..." hükmüne, 62 nci maddesinde ise *"İşverenler hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir."* hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinde tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, bu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de *"Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre"* vergi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 104 üncü maddesinde, yıllık gelir vergisinin, vergiye tabi gelirlerin yıllık toplamından 31 inci maddedeki indirimler düşüldükten sonra 103 üncü maddedeki nispetler

uygulanmak suretiyle hesaplanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca, aynı işveren tarafından aynı vergilendirme dönemi içinde yapılan ücret ödemelerinin toplamı, yürürlükte olan gelir vergisi tarifesinin gelir dilimlerine göre vergilendirilmektedir.

160 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Genel ve Katma Bütçeli İdareler İle Döner Sermayeden Ödenen Ücretlerin Vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde konu ile ilgili bazı açıklamalar yer almaktadır.

Ayrıca, 4857 sayılı İş Kanununun 2 nci maddesinin (6) numaralı bendinde, "*Bir işverenden, işyerinde yürüttüğü mal veya hizmet üretimine ilişkin yardımcı işlerinde veya asıl işin bir bölümünde işletmenin ve işin gereği ile teknolojik nedenlerle uzmanlık gerektiren işlerde iş alan ve bu iş için görevlendirdiği işçilerini sadece bu işyerinde aldığı işte çalıştıran diğer işveren ile iş aldığı işveren arasında kurulan ilişkiye asıl işveren-alt işveren ilişkisi denir. Bu ilişkide asıl işveren, alt işverenin işçilerine karşı o işyeri ile ilgili olarak bu Kanundan, iş sözleşmesinden veya alt işverenin taraf olduğu toplu iş sözleşmesinden doğan yükümlülüklerinden alt işveren ile birlikte sorumludur.*" hükmü yer almaktadır.

27.09.2008 tarihli ve 27010 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Alt İşverenlik Yönetmeliğinin;

3 üncü maddesinde, "(1) Bu Yönetmelikte geçen;

a) Alt işveren: Bir işverenden, işyerinde yürütülen mal veya hizmet üretimine ilişkin yardımcı işlerde veya asıl işin bir bölümünde işletmenin ve işin gereği ile teknolojik nedenlerle uzmanlık gerektiren işlerde iş alan, bu iş için görevlendirdiği işçilerini sadece bu işyerinde aldığı işte çalıştıran gerçek veya tüzel kişiyi yahut tüzel kişiliği olmayan kurum ve kuruluşları,

b) Alt işverenlik sözleşmesi: Asıl işveren ile alt işveren arasında yazılı olarak yapılan ve 10 uncu maddede belirtilen hususları ihtiva eden sözleşmeyi,

c) Asıl iş: Mal veya hizmet üretiminin esasını oluşturan işi,

ç) Asıl işveren: İşyerinde yürüttüğü mal veya hizmet üretimine ilişkin yardımcı işleri veya asıl işin bir bölümünde işletmenin ve işin gereği ile teknolojik nedenlerle uzmanlık gerektiren işleri diğer işverene veren, asıl işte kendisi de işçi çalıştıran gerçek veya tüzel kişiyi yahut tüzel kişiliği olmayan kurum ve kuruluşları,

...

ğ) Yardımcı iş: İşyerinde yürütülen mal veya hizmet üretimine ilişkin olmakla beraber doğrudan üretim organizasyonu içerisinde yer almayan, üretimin zorunlu bir unsuru olmayan ancak asıl iş devam ettikçe devam eden ve asıl işe bağımlı olan işi,

ifade eder."

9 uncu maddesinde, "(1) Alt işverenlik sözleşmesi asıl işveren ile alt işveren arasında yazılı şekilde yapılır.

(2) Asıl işveren ile alt işveren arasında yapılan ve işin üstlenilmesine esas teşkil eden sözleşmede, 10 uncu maddede yer alan hususların bulunması hâlinde söz konusu sözleşme alt işverenlik sözleşmesi olarak kabul edilebilir."

10 uncu maddesinde, " (1) Alt işverenlik sözleşmesinde;

a) Asıl işveren ile alt işverenin işyeri unvanı ve adresi,

b) Asıl işveren ile alt işverenin tüzel kişiliği ya da tüzel kişiliği olmayan kurum ve kuruluş olması hâlinde işveren vekillerinin adı soyadı ve adresi,

c) İşyerinde yürütülen asıl işin ne olduğu,

c) Alt işverene verilen işin ne olduğu,

d) Alt işverene asıl işin bir bölümü veriliyor ise; verilen işin işletmenin ve işin gereği ile teknolojik sebeplerle uzmanlık gerektirme koşuluna ilişkin teknik açıklama,

e) Taraflarca öngörülmüş ise işin başlama ve bitiş tarihleri,

f) Alt işverenin faaliyetlerini işyerinin hangi bölümünde gerçekleştireceği,

g) Kanunun 2 nci maddesinde yer alan; asıl işverenin, alt işverenin işçilerine karşı o işyeriyle ilgili olarak Kanundan, iş sözleşmesinden veya alt işverenin taraf olduğu toplu iş sözleşmesinden doğan yükümlülüklerinden, alt işveren ile birlikte sorumlu olacağı,

ğ) Alt işverenlik sözleşmesinin yapılmasından önce asıl işveren tarafından çalıştırılan işçilerin alt işveren tarafından işe alınması hâlinde, bu işçilerin haklarının kısıtlanamayacağı,

h) Alt işverene verilen işin taraflar açısından yürütülme esasları,

ı) Asıl işveren veya vekili ile alt işveren veya vekilinin imzası,

hususlarına yer verilir."

açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, Şirketiniz ile ... Müdürlüğü arasında imzalanan "2019 yılı Temizlik/Teknik Personel ve Servis/Mutfak Personeli Hizmet Alımı Tip Sözleşmesi"nin incelenmesinden, 4857 sayılı Kanun ve Alt İşveren Yönetmeliği çerçevesinde, adı geçen Müdürlük ile Şirketiniz arasında asıl işveren-alt işveren ilişkisi kurulduğu anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... tesislerinde alt işveren nezdinde çalışan personelin, yıl içinde aynı işyerinde yeni alt işveren olarak Şirketinizde çalışmasının işveren değişikliği olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmayıp, söz konusu personelin ücretlerine ait gelir vergisi matrahlarının, alt işveren değişmeden önceki ücretlerine ait gelir vergisi matrahları ile birleştirilmesi ve kümülatif matrahları dikkate alınarak Gelir Vergisi Kanununun 61, 94 ve 103 üncü maddelerinde yer alan vergi tarifesinde belirtilen oranlar uygulanmak suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026