

# JOKEYLERE VE JOKEY YAMAKLARI İLE ANTRENÖRLERE ÖDENEN ÜCRETLER ÜZERİNDEN YAPILAN GELİR VERGİSİ TEVKİFATININ BEYAN VE ÖDEME SÜRESİNE İLİŞKİN SORUN

Dr. Ahmet Kavak  
Yeminli Mali Müşavir

## I - KONU

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'ncü maddesi gereğince yapılan gelir vergisi tevkifatı, 96 ve 97'nci maddesi hükümleri göz önünde bulundurularak 98'nci maddesinde yazılı süre içinde bağlı bulunulan vergi dairesine muhtasar beyanname ile beyan edilip, 119'ncü maddesinde belirtilen süre içinde ödenmektedir.

Diğer taraftan bahsi geçen yasanın, 5281 sayılı yasanın 30'ncü maddesiyle eklenen ve 01.01.2005 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren ve 31.12.2010 tarihine kadar yürürlükte kalacak geçici 68'nci maddesi uyarınca, Türkiye Jokey Kulübünce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeylerine, jokey yamaklarına ve antrenörlerine yapılan ücret ödemeleri üzerinden öngörülen gelir vergisi tevkifatının beyan ve ödeme süresine ilişkin sorunun varlığı, yazımızın konusu olarak ele alınarak açıklanmaya çalışılacaktır.

## II – TEVKİFATA İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER

A. 5281 sayılı yasanın 30'ncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 68'nci maddesi öncesinde var olan ve halen uygulanan gelir vergisi tevkifatına ilişkin düzenlemeleri, içerikleri ile birlikte, aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz.

1- Gelir Vergisi Kanunu'nun “Beyanname çeşitleri” başlıklı 84'ncü maddesinde; işverenler veya vergi tevkifatı yapan diğer kişiler tarafından kesilen vergilerin matrahları ile birlikte, toplu olarak vergi dairesine muhtasar beyanname ile beyan edileceği,

2- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi tevkifatı" başlıklı 94'ncü maddesinde; kimlerin hangi ödemeler üzerinden ve hangi oranlarda ve ne zaman gelir vergisi tevkifatı yapmak zorunda olduğu,

3- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Tevkifata tabi olmayan ücretler" başlıklı 95'nci maddesinde; tevkifat uygulaması dışında bırakılan ücretlerin nelerden ibaret bulunduğu,

4- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi tevkifatında uyulacak esaslar" başlıklı 96'ncı maddesinde; vergi tevkifatının 94'ncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanacağı ve ücretler dışında kalan ödemelerde vergi tevkifatının gayri safi tutarı üzerinden yapılacağı,

5- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi tevkifatının gösterilmesi" başlıklı 97'nci maddesinde;

a) İşverenlerin hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden 94'ncü madde gereğince yaptıkları vergi tevkifatını ücret bordrosunda veya bordro yerine geçen diğer kayıtlarda göstereceği,

b) 94'ncü maddede yazılı ödemelerden yapılan vergi tevkifatının, vergi tevkifatı yapanların kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterileceği,

6- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Muhtasar beyanname verilme zamanı" başlıklı 98'nci maddesinde;

a) 94'ncü maddesi gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bun-

lardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirilmesi gerektiği,

b) Zirai ürün bedelleri üzerinden tevkifat yapanlar dışında kalanların çalıştırdıkları hizmet erbabının sayısı 10 ve daha az olanlar, 94'ncü maddeye göre yapacakları tevkifatla ilgili muhtasar beyannamelerini, bağlı buldukları vergi dairesine önceden bildirmek koşulu ile her ay yerine Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının yirminci günü akşamına kadar verebilecekleri,

7- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Muhtasar beyanname muhteviyatı" başlıklı 99'ncü maddesinde muhtasar beyanname bulunması gereken bilgilerin neler olduğu,

8- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Muhtasar beyanname verilmeyecek haller" başlıklı 100'ncü maddesinde; genel bütçeye dahil idare ve müesseselerin yaptıkları vergi tevkifatı için beyanname vermeyecekleri,

9- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi Nispeti" başlıklı 103'ncü maddesinde; vergi tarifesine yer verilerek, ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde, tarifede yazılı vergi oranların beş puan indirilmek suretiyle uygulanacağı,

10- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Tarhiyatın muhatabı" başlıklı 107'nci maddesinde; tevkif suretiyle alınan vergilerde tarhiyatın, tevkifatı yapmak zorunda olanlar adına yapılacağı,

11- Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi-

lendirme dönemi” başlıklı 108’nci maddesinde; tevkif suretiyle ödenen vergilerde, istihkak sahibinin ayrıca yıllık beyanname verme mecburiyeti olmadığı durumlarda, tevkifatın ilgili bulunduğu dönemler vergilendirme dönemi sayılarak, tevkif edilen vergilerin yıllık vergi yerine geçeceği,

12- Gelir Vergisi Kanunu’nun “ Tarh zamanı” başlıklı 109’ncu maddesinde; tevkif yolu ile ödenen gelir vergisinin, muhtasar beyannamenin verildiği günde, muhtasar beyannamenin postayla gönderilmesi halinde, beyannamenin vergi dairesine geldiği tarihi takip eden yedi gün içinde tarh edileceği,

13- Gelir Vergisi Kanunu’nun, “Vergi tevkifatının yatırılması” başlıklı 119’ncu maddesinde; yapılan vergi tevkifatının, vergi kesintisi yapmak zorunda bulunanlar tarafından muhtasar beyannamenin verilmesi gereken ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar bağlı bulunanlar vergi dairesine ödeneceği,

14- Gelir Vergisi Kanunu’nun “Vergi tevkifatının mahsubu” başlıklı 121’nci maddesinde; yıllık beyannamelerde gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlar üzerinden bu kanuna göre kesilmiş olan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği ve mahsup edilemeyen miktarın kalması halinde ise, bu tutarın mükellefin talebi üzerine kendisine red ve iade edileceği, açıklanmıştır.

Yukarıda sıralanan yasal düzenlemelerden 94’ncü madde hükmü temel alındığında; muhtasar beyannamenin tanımına ilişkin 84’ncü, tevkifata konu edilmeyen ücretlere ilişkin 95’nci, muhtasar beyannamenin muhteviyatına ilişkin 99’ncü, muhtasar beyanname verilmeyen hallere ilişkin 100’ncü, tarhiyatın muhatabına ilişkin 107’nci, vergilendirme dönemine ilişkin 108’nci, tarh zamanına ilişkin 109’ncü ve vergi tevkifatının mahsubuna ilişkin 121’nci madde hükümlerinin gelir vergisi tevkifatının geneline uygulanması söz konusu olduğu halde;

a) Vergi tevkifatında uyulacak esasları düzenleyen 96’nci madde hükmü,

b) Vergi tevkifatının gösterilmesine yönelik 97’nci madde hükmü,

c) Muhtasar beyannamenin verilme zamanını belirleyen 98’nci madde hükmü,

d) Ücretlerden yapılacak vergi tevkifatı oranlarını da kapsayan vergi tarifelerini düzenleyen 103’ncü madde hükmü,

e) Vergi tevkifatınının ödenmesini düzenleyen 119’ncü madde hükmü, sadece 94’ncü maddesi uyarınca yapılan gelir vergisi tevkifatlarına uygulanabilmektedir.

B- 5281 sayılı yasanın 30’ncü maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu’na eklenen geçici 68’nci maddesinde; 01.01.2005 – 31.12.2010 tarihleri arasında uygulanmak üzere, , Türkiye Jokey Kulübünce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeylerine, jokey

yamaklarına ve antrenörlerine yapılan ücret ödemeleri üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatının yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu madde ile getirilen gelir vergisi tevkifatının, jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlere ücret ödemesini yapan her kimse onun tarafından (bu kişinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'ncü maddesi kapsamında tevkifat yapma zorunluluğunun olup olmamasına bakılmaksızın) yapılacağı ancak, ücret ödemesinin Türkiye Jokey Kulübü aracılığı ile yapılması durumunda ise, sözkonusu tevkifatın Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılacağı ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 23/2'nci maddesinde yer verilen ücret istisnasının yapılacak tevkifat uygulamasına etkisi bulunmadığı madde metninde açıklandığı, tevkifatın matrahı ile birlikte muhtasar beyanname ile bildirilmesi, tarihyatın muhatabı, tarh zamanı, muhtasar beyannamesinin muhteviyatı, vergilendirme dönemi ve tevkifatın mahsubuna yönelik olarak da, yukarıda açıklanan genel hükümlerin uygulanması gerektiği tartışmasız olmasına karşın, söz konusu tevkifata ilişkin muhtasar beyannamenin hangi süre içinde verilmesi gerektiği hususu ile bu tevkifatın hangi süre içinde ödenmesi gerektiği hususuna, ne geçici madde hükümleri içinde ne de, yukarıda belirtilen düzenlemeler içinde yer verilmemiştir.

Zira, muhtasar beyanname verilme zamanını düzenleyen Gelir Vergisi Kanunu'nun 98'nci maddesinde;

94'ncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirileceği, vergi tevkifatının yatırılmasını düzenleyen 119'ncü maddesinde de; 94'ncü madde gereğince yapılan vergi tevkifatının, vergi kesintisi yapanlar tarafından beyanname verecekleri ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar bağlı buldukları vergi dairesine ödeneceği, hükmünün, geçici 68'nci maddesi uyarınca yapılan gelir vergisi tevkifatının beyanı ve ödenmesine yönelik olarak uygulanması mümkün değildir.

Belirtilen söz konusu yasal boşluğun, uygulamada yukarıda değinilen hükümler çerçevesinde aşılmaya çalışılması yükümlülerin bu hususu kabullenmesi koşuluna bağlıdır. Bu da çok sağlıklı bir yaklaşım değildir. Zira geçici 68'nci madde hükmü kapsamında yapılan tevkifatı beyan etmeyen yükümlü için hangi yasal dayanak gösterilerek beyanda bulunmadığı veya beyannamesini veren ve ödemesini yapmayan da, hangi yasal dayanak gösterilerek vadesinde ödenmediği ileri sürülerek işlem yapılacaktır?

Doğabilecek muhtemel ihtilafların önlenmesi bakımından yukarıda yer verilen yasal boşluğun bir an önce giderilmesi yerinde olacaktır.

### III - SONUÇ

Önceki bölümde etraflıca açıklandığı üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 68'nci maddesine istinaden yapılan gelir vergisi tevkifatının beyan ve ödeme süresine ilişkin yasada herhangi bir düzenleme yer almadığı gibi, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'ncü maddesine göre yapılan tevkifatın beyan ve

ödeme süresini düzenleyen 98 ve 119'ncü madde hükümlerinin de uygulanması mümkün değildir.

Bu nedenle, yapılacak bir yasal düzenleme ile söz konusu hukuki boşluğun bir an önce giderilmesi, oluşacak ihtilafların önlenmesi bakımından yerinde olacaktır.