

JOKEY, JOKEY YAMAĞI ve YARIŞ ATI ANTRENÖRLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

Uğur UĞURLU (*)

1 - GİRİŞ

Ülkemizde at yarışlarının 1990' lı yıllardaki kadar olmasa da hatırı sayılır derecede seveni bulunmaktadır. Türkiye Jokey Kulübü (TJK) tarafından organize edilen at yarışları parasal bakımdan da bahis ve şans oyunları içerisinde önemli bir paya sahiptir.

Türkiye'de bugün yaklaşık 3.800 at sahibi, 2.500 jokey ve jokey yamağı, 2.200 antrenör bulunmaktadır.¹

Biz de bu makale ile Türkiye Jokey Kulübüncü (TJK) organize edilen at yarışlarında, yarışlara katılan atlara binen jokeyler, jokey yamakları ve antrenörlere, atların yarışmada kazandıkları ikramiyelerden at sahipleri adına Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılacak ücret ve ikramiye ödemelerini gelir vergisi açısından açıklamaya çalışacağız.

2- JOKEY, JOKEY YAMAĞI ve ANTRENÖRTANIMLARI

Jokey Kulübü (TJK) tarafından organize edilen at yarışlarındaki en önemli kişiler Jokeylerdir. Jokey, belli bir ücret karşılığında ata binen kişidir, yani at yarışlarında atı koşturan ve bilfiil yarışın içinde olan kişidir.

Jokey yamağı; diğer adıyla 'apranti' jokey adayıdır. Jokey yamakları Türkiye Jokey Kulübüne bağlı Eğitim Merkezinde eğitim görmekte ve bu iki yıllık eğitimini başarı ile bitirmeleri durumunda Apranti Lisansı almayı hak kazanmaktadırlar. Apranti Lisansı alan jokey yamakları yarışmalara katılırlar, katıldıkları yarışmada 100 yarış kazanan apranti Jokey olma hakkına sahip olmaktadır.

Antrenör ise, at sahibine bağlı olarak çalışan, atı sahibi adına bakımını, beslenmesini, sağlığını, antrenmanlarını yaptıran, atları at sahibi adına TJK.'nün tertip ettiği ve edeceği yarışlara katılmalarını sağlayan ve bu yarışlara iştirak kayıtlarını yaptıran kişidir.

(*) Vergi Denetmeni

¹ <http://www.tyaysd.org/kitapcik/kt10.htm>, Türkiye Yarış Atı YetiştiricileriVe Sahipleri Derneği İnternet Sitesi

**3- AT YARIŞLARI HAKKINDAKİ
YASAL MEVZUAT**

6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'un² 1' inci maddesinde; Ankara, İstanbul ve İzmir yanında Tarım ve Orman Bakanlığı'nın belirleyeceği diğer yerlerde at yarışları yapmak ve bu yarışlar üzerinde memleketin neresinde olursa olsun müşterek bahisler tertip etmek hak ve yetkisinin adı geçen Bakanlığa ait olduğu ifade edilmiştir.

6132 sayılı Kanun'un 5' inci maddesinde ise Bakanlığın sahip olduğu bu hak ve yetkiyi at yetiştirme ve ıslahını teşvik gayesi ile kurulmuş ve kamu yararına çalıştığı usulen onanmış derneklerden uygun görülecek bir veya bir kaçına muayyen şartlarla ve 30 seneyi geçmemek üzere Bakanlar Kurulu Kararı ile devredebileceği hüküm altına alınmıştır.

Tarım Bakanlığı 6132 sayılı Kanun'un 5' inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden Bakanlar Kurulu Kararı ile kamu yararına çalışan dernekler arasında olan Türkiye Jokey Kulübü'ne bu işi devretmiştir.

Verilen sürenin dolmasına istinaden 93/5043 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı³ ile Ankara, İstanbul, İzmir, Adana ve Konya'da at yarışları yapmak ve bu yarışlar üzerinden müşterek bahisler tertip etmek yetkisi 20 yıl süreyle tekrar Türkiye Jokey Kulübü'ne devredilmiştir. Verilen bu karar uyarınca at yarışlarıyla ilgili organizasyon Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılacak ve yarışlar onun idaresi altında gerçekleştirilecektir.

**4- YARIŞ ATI SAHİPLERİNİN GELİR
VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU**

Resmi Gazetede yayınlanan 'Yarış Atı Sahipleri Ve Vekillerine İlişkin Yönetmelik'⁴ in 4' inci maddesinde at sahibi; Bir ata tamamen veya kısmen sahip olan veya belli bir süre için atı koşturmak üzere kiralayan kişi olarak tanımlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na⁵ göre yarış atı sahipleri çiftçi kapsamındadır. Zira 219 Seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin⁶ 6.2. bölümünde; "Yarış atı yetiştirici ve sahiplerine yapılan ödemelerden (teşvik primi ve ikramiye gibi ödemeler dahil) Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 11 numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır. İşletme büyüklüğü ölçüsünü aşmayan çiftçilere yapılan bu tür ödemelerden kesilen vergi bunların nihai vergisi olacaktır." denilerek, yarış atı sahiplerinin çiftçi kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Yarış atı sahiplerinin çiftçi kapsamında olduğunu belirten bir diğer düzenleme 28 seri numaralı Veraset ve İntikal Vergisi kanunu Genel Tebliğinin 54. paragrafında yer alan açıklamadır. Söz konusu açıklama da "Öte yandan, at yetiştiricilerine ödenen yetiştirici primi ile at yarışlarında at sahiplerine ödenecek ikramiyeler, zira-i kazanç olarak gelir vergisi konusuna girdiğinden ayrıca veraset ve intikal vergisine tabi tutulmayacaktır." denilerek, yarış atı sahiplerinin çiftçi kapsamında olduğu belirtilmiştir.

² 15.07.1953 Tarih Ve 8458 Sayılı Resmi Gazete'de Yayınlanmıştır

³ 09.12.1999 Tarih Ve 21783 Sayılı Resmi Gazete'de Yayınlanmıştır

⁴ 08.11.2007 Tarih Ve 26694 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

⁵ 06.01.1961 Tarih Ve 10700 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

⁶ 31.12.1998 Tarih Ve 23570 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

Çiftçi kapsamında olan yarış atı sahipleri eğer Gelir Vergisi Kanunu'nun 54. maddesinde yer alan işletme büyüklüğü ölçüsünü aşarsa gerçek usulde vergilendirilecek iken bu işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı takdirde tevkif suretiyle vergilendirilecektir. İşletme büyüklüğü ölçüsünü düzenleyen Gelir Vergisi Kanunu'nun 54. maddesinde yarış atları için ayrı bir işletme büyüklüğü ölçüsü düzenlenmemiştir. Bu nedenle 54. maddenin 23. fıkrasında yer alan büyükbaş hayvanlar için sınır olan 150 adet sınırı yarış atları içinde uygulanacaktır.

Dolayısıyla yarış atı sahibi; işletme büyüklüğü için kanuni sınır olan 150 atın altında bir ata sahip olduğunda, gerçek usulde vergilendirilmeyecek, sadece elde ettikleri hasılat üzerinden tevkif yoluyla vergilendirilecektir.

5- JOKEY, JOKEY YAMAĞI ve ANTRENÖRLERE ÜCRET VERİLMESİ

6132 sayılı At Yarışları Hakkındaki Kanun hükümlerine göre yapılan at yarışlarının tertip tanzım ve idaresine ilişkin olarak çıkarılan ve At Yarışları Tüzüğü'nün⁷ 94' üncü ve devamı maddelerinde Türkiye Jokey Kulübü tarafından, atların kazandıkları ikramiyelerden, jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlere belli oranlarda prim ücret ve ikramiye adı altında at sahipleri adına ödeme yapılacağı öngörülmüştür.

At Yarışları Tüzüğü'nün 81. maddesinde; koşunun özel şartlarında aksine hüküm yoksa, her koşu türü için yarış programlarında ayrılan birincilik ikramiyesinin tamamı birinciye verileceği, ikincilik ikramiyesi bunun % 40'ı, üçüncülük ikramiyesi % 20'si, dördüncülük ikramiyesi ise bunun % 10'u olduğu belirtilmiştir.

At Yarışları Tüzüğü'nün 102. maddesinde; anlaşması olmayan jokeylere bindikleri atlar için

verilecek binme ücreti her yıl Yüksek Komiserler Kurulunca tespit edileceği, dereceye giren atların jokeyleri, ayrıca, kazanılan ikramiyenin %10'unu, jokey yamakları ise %5'ini alacakları belirtilmiştir. At sahipleri ile biniciler arasında bu konuda özel anlaşma varsa anlaşma hükümleri geçerli olacaktır. Ayrıca yapılan özel anlaşmaların bir örneği at sahipleri tarafından Türkiye Jokey Kulübüne verilecektir.

At Yarışları Tüzüğü'nün 94. maddesinde; anlaşmalarında aksine hüküm bulunmayan hallerde at sahiplerinin, atların kazandıkları ikramiyelerden atlarını idman ettiren antrenörlere %10, bakım yapan seyislere de %5 prim verecekleri belirtilmiştir.

Anlaşılacağı üzere yarışmaya katılan atlardan sadece ikramiye almaya hak kazanan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine belli oranlarda ikramiye (diğer adıyla ücret) verilecektir. Verilecek bu ücretler at sahipleri adına Türkiye Jokey Kulübü tarafından ödenecektir.

6- JOKEY, JOKEY YAMAĞI ve YARIŞ ATI ANTRENÖRLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesinde ücretin tarifi yapılmıştır. Anılan maddede; ücret, işverene tabi ve belli bir işyerine bağlı olarak verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile teslim edilen menfaatlerdir, şeklinde tanımlanmıştır. Ayrıca anılan madde de; ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı, tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti olmamak şartıyla kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez denilmektedir.

⁷ 23.08.1955 Tarih Ve 9085 Sayılı Resmi Gazete'de Yayınlanmıştır.

Aslında Jokey, jokey yamakları ve antrenörlerin ücretleri vergiden istisnadır. Zira 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23' üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretlerinin vergiden istisna olduğu belirtilmiştir.

Ancak Maliye Bakanlığı vergide adalet prensibi gereği Jokey, jokey yamakları ve antrenörlerin ücretlerini vergilendirmek istemiş fakat at sahiplerinin gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçi statüsünde olmaları nedeniyle tevkifat yapamamaları ve Gelir Vergisi Kanununun 23/2 nci maddesinde yer alan gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretlerinin vergiden istisna olduğunu belirten hüküm nedeniyle bu ücretlerin vergilendirilmesinde belirsizlikler ortaya çıkmıştır.

Maliye Bakanlığı öncelikle çıkardığı 247 Seri nolu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile daha sonra da Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 68. madde ile uygulamada ortaya çıkan bu belirsizliklere son vermeyi ve anılan ücretlerin vergilendirilmesini amaçlamıştır

Maliye Bakanlığı konu ile ilgili öncelikle 247 Seri nolu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği⁸ ile jokeyler, jokey yamakları, antrenör ve seyislere Türkiye Jokey Kulübü tarafından (at sahipleri adına) yapılacak ücret ve ikramiye ödemelerinden tevkifat yapılması gerektiğini belirtmiştir. Söz konusu tebliğde şu açıklamalarda bulunulmuştur.

"193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin sonuna 12/6/2002 tarihli ve 4761 sayılı Kanunla 'Maliye Bakanlığı, vergiye tabi işlemlere taraf veya aracı olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.' hükmü eklenmiştir.

Bu yetkiye dayanılarak Türkiye Jokey Kulübü'nce organize edilen at yarışlarında, yarışmalara katılan atlara binen jokeyler ile jokey yamakları, antrenör ve seyislere at sahipleri adına Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılacak ücret ve ikramiye ödemelerinden, Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre yapılacak gelir vergisi tevkifatının Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılması uygun bulunmuştur.

Buna göre, söz konusu ücret ödemelerinden gerekli vergi tevkifatının, sorumlu sıfatıyla Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılması ve ilgili vergi dairesine beyan edilerek ödenmesi gerekir"

Ancak bu tebliğ ile 'kanun ile getirilen istisna nasıl tebliğ ile kaldırılıyor' diye eleştiriler olmuştur. Zira bu düzenleme ile jokey, jokey yamağı ve antrenörlerin elde ettiği ücret gelirlerinin istisna olmadığı, vergiye tabi olduğunu gibi bir anlam ortaya çıkmıştır. Daha sonra çıkarılan 5281 sayılı yasa ile jokey, jokey yamağı ve antrenörlerin vergilendirilmesi hususu kanun düzeyinde yeniden açıklanarak bu eleştiriler bertaraf edilmeye çalışılmıştır.

5281 sayılı Kanun'un⁹ 30' uncu maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 68. madde ile 01.01.2005 tarihinden 31.12.2010 tarihine kadar geçerli olmak üzere jokey, jokey yamağı ve antrenörlerin vergilendirilmesi hususu açıklığa kavuşturulmuştur. Gelir Vergisi Kanunu'nu geçici 68. maddesi şöyledir. 31.12.2004 Tarih ve 25687

"31.12.2010 tarihine kadar Türkiye Jokey Kulübü'nce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden % 20

⁸ 20.3.2003 Tarih Ve 25054 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır.

⁹ 31.12.2004 Tarih Ve 25687 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır.

oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. Ödemeyi yapanın 94. madde kapsamında tevkifat yapma zorunluluğu bulunmamasının ve 23. maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde düzenlenmiş olan istisnanın tevkif yoluyla ödenecek gelir vergisine etkisi yoktur. Türkiye Jokey Kulübü aracılığı ile yapılan ücret ödemelerinde gelir vergisi tevkifatı bu kulüp tarafından yerine getirilir.

Tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan bu gelirler için yıllık beyanname verilmez. Diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

Bakanlar Kurulu % 20 oranını % 25 oranına kadar artırmaya veya kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir.”

Anlaşılacağı Gelir Vergisi Kanunu geçici 68. madde de yer alan “23. maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde düzenlenmiş olan istisnanın tevkif yoluyla ödenecek gelir vergisine etkisi yoktur” ifadesi ile Jokey, jokey yamakları ve antrenörlerin ücretlerinin gelir vergisinden istisna olduğunu, ancak bu istisnanın tevkif yoluyla ödenecek gelir vergisine etkisi olmadığı ,bu nedenle Türkiye Jokey Kulübü’nce organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, Maliye Bakanlığı’nın 247 Seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Tebliğinde seyislere yapılan ödemelerden de gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiğini belirtmesine rağmen, Geçici 68. maddede seyislere yer vermemiştir. Bu nedenle seyislere yapılacak ödemelerden kesinti yapılmayacaktır.

5281 sayılı Kanun’un 30’ uncu maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu’na eklenen geçici 68. maddenin gerekçesinde şu ifadeler yer verilmiştir. “Adına ödeme yapılanların gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçi statüsünde olması halinde,

Gelir Vergisi Kanununun 23/2 nci maddesinde yer alan gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretlerinin vergiden istisna olduğunu belirten hüküm nedeniyle tevkifat uygulamasında ve dolayısıyla bu ücretlerin vergilendirilmesinde belirsizlikler ortaya çıkmıştır. Düzenlenen geçici madde ile uygulamada ortaya çıkan belirsizliklere son vermek ve anılan ücretlerin vergilendirilmesinde kolaylık sağlanması amaçlanmıştır. Düzenleme ile Türkiye Jokey Kulübünce organize edilen yarışmalarda hizmet sunan jokey, jokey yamağı ve antrenörlere ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması ve bu tevkifatın nihai vergi olması amaçlanmıştır.”

Ayrıca Gelir Vergisi Kanunu geçici 68. maddesinden şu anlam çıkmaktadır; Gelir Vergisi Kanunu’nun 54. maddesinde yer alan işletme büyüklüğü ölçüsü olan 150 attan daha az ata sahip olan yarış atı sahipleri yanında çalışan jokey, jokey yamakları ve antrenörlerin ücretler vergiden istisnadır ancak Gelir Vergisi Kanunu geçici 68. maddesi gereği 2010 yılına kadar bu istisna ertelenmiştir.

Yine Gelir Vergisi Kanunu geçici 68. maddesinde jokey, jokey yamakları, antrenörlerin aldıkları ücretlerin tevkif suretiyle vergilendirildikten sonra bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyeceği,diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği belirtilmiştir..

7- SONUÇ

Türkiye Jokey Kulübü (TJK) tarafından organize edilen at yarışları parasal bakımdan bahis ve şans oyunları içerisinde önemli bir paya sahiptir. Parasal bakımından böyle büyük bir organizasyonda baş aktör olan jokeyler, jokey yamakları ve antrenörlerin aldıkları ücretlerin vergilendirilmesini bu makale ile açıklamaya çalıştık

Türkiye Jokey Kulübü tarafından, atların kazandıkları ikramiyelerden, jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlere belli oranlarda prim, ücret ve ikramiye adı altında at sahipleri adına ödeme yapılmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 68. madde ile 01.01.2005 tarihinden 31.12.2010 tarihine kadar geçerli olmak üzere jokey, jokey yamağı ve antrenörlere yapılacak ücret ödemeleri üzerinden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilerek konu açıklığa kavuşturulmuştur.

YARARLANILAN KAYNAKLAR:

- 1- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 2- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3- 6132 Sayılı At Yarışları Hakkında Kanun
- 4- 5281 Sayılı Kanun
- 5- 93/5043 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
- 6- At Yarışları Tüzüğü
- 7- Yarış Atı Sahipleri Ve Vekillerine İlişkin Yönetmelik
- 8- 247 Seri Numaralı Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- 9- 28 Seri Numaralı Veraset Ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- 10- 5281 Sayılı Kanun'un Gerekçesi
- 11- Danıştay Üçüncü Dairesinin 22.03.2005 Tarih Ve E: 2004/1554, K: 2005/694 Sayılı Kararı
- 12- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı 16.10.2003 Tarih Ve 13972 Sayılı Muktezası
- 13- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı 27.05.2005 Tarih Ve 7439 Sayılı Muktezası
- 14- Türkiye Yarış Atı Yetiştiricileri Ve Sahipleri Derneği İnternet Sitesi <http://www.tyaysd.org.tr>
- 15- Türkiye Jokey Klubü İnternet Sitesi <http://www.tjk.org.tr>