

## Amatör Spor Kulüplerinin Kuruluşu, Kuruluş Maliyeti ve Vergilendirilmesi: Bir Amatör Futbol Takımı Kuruluş Örneği

Recep KARABULUT<sup>1</sup>

Mahmut AÇAK<sup>2</sup>

### Özet

Bu araştırmanın amacı, Türkiye’de yeni kurulacak bir amatör spor kulübünün bünyesinde oluşturulacak futbol takımının kuruluş maliyetlerini, bir sezonda oynayacağı on sekiz takımlı bir ligdeki müsabaka maliyetlerini ve Dernekler Kanununa tabi olan bu spor kulüplerinin İlgili mevzuata göre tutması gereken defterler, belgeler ve düzenlemeler ile Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi açısından mali yükümlülüklerinin neler olduğunu tasnif etmektir. Bu çalışmada, ayrıca yeni kurulan bir spor kulübünün futbol şubesi örnek olarak çalışılmıştır. Araştırmanın çalışma grubunu, 2014-2015 futbol sezonunda kurulan bir Spor Kulübünün amatör futbol şubesi oluşturmaktadır. Araştırmanın verileri Türkiye Futbol Federasyonunun 2015-2016 sezonu amatör futbol liglerinde uygulanacak esaslar kitapçığından alınmıştır. Hesaplanan maliyetler ve elde edilen sonuçlar tablolar halinde sunulmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** Spor Kulüpleri, Amatör Futbol, Kulüp Maliyetleri.

## Establishment of Amateur Sports Clubs, Organizations Costs and Taxation: A Case Study An Amateur Football Team

### Abstract

The purpose of this research is to calculate the costs of establishment of the football team in Turkey which will be established within the amateur sports clubs. The cost also include of the ten-team competition (18 Matches) will be played in a league season. This study also aims, to examine these sports clubs according to relevant regulations, documents, Corporation Tax, Income Tax and financial obligations and in terms of the Value Added Tax. In this study, also has been studied as an example of an amateur football team which was established in the 2014-2015 football season as a branch of the sports club. The survey data is taken from Turkey Football Federation Principles which to be applied in amateur football league for 2015-2016 season. The calculated costs and the results obtained are presented in tables.

**Keywords:** Sports clubs, Amateur football club costs, Financial dimension analysis

<sup>1</sup> Doç. Dr., İnönü Üniversitesi, İİBF, recep.karabulut@inonu.edu.tr

<sup>2</sup> Doç. Dr., İnönü Üniversitesi, BESYO, mahmut.acak@inonu.edu.tr

## 1. Giriş

Günümüzde futbol, dünyanın en popüler spor dallarından biri (Adamczyk ve Luboinski, 2002: 236-250), (Chomiak vd., 2000: 58-68) olarak dikkat çekmektedir. Birçok spor organizasyonu içerisinde futbol, kuşkusuz insanların en fazla ilgisini çeken, aktif ve pasif olarak onların spora katılımını sağlayan ve dünyanın her kesiminde ilgili ekonomik birimleri yatırım yapmaya zorlayan en popüler spordur (Aydın vd., 2008: 297). Bir çalışmaya göre dünyada, 150 milyonu aşkın lisanslı futbolcu (Junge vd.,2002: 652-659) bir başka çalışmaya göre ise, 200 bin profesyonel, 240 milyon amatör futbolcu olduğu söylenmektedir (Kashmiri ve Delaney, 2006: 189). Futbol, günümüzde sadece bir oyun olmaktan öte farklı bir boyuta geçerek kendi ekonomik değerlerini oluşturmaktadır. Bu değerler endüstriyel niteliklere hızla adapte olarak futbol endüstrisini meydana getirmiştir. Futbol endüstrisi, futbol oyununu üretim faktörleri aracılığıyla nihai mal ve hizmete dönüştürerek küresel bazda pazarlamaktadır. Profesyonel futbol oyunları, yüksek transfer ücretleri ve naklen yayın bedelleri ile ekonomik sistem içerisinde ciddi bir etki yaratmaktadır (Oppenhuisen ve Zoonen, 2006: 62-75).

Türkiye’de 2014-2015 futbol sezonunda U11, U12, U13, U14, U15, U16, U17 ve U 19 olmak üzere 8 ayrı alt yapı kategorisi, büyükler kategorisinde Bölgesel Amatör Lig (BAL), Süper Amatör, 1. ve 2. Amatör yerel ligler oynatılmıştır (TFF, 2015). Aynı sezonunda ülkemizin 81 ilinde düzenlenen amatör futbol müsabakalarında 287.000 amatör futbolcu ve 14.200 takımla oynadıkları 90.000 civarında müsabaka ile futbolun kitlelere yayılmasında, sevilmesinde ve ilerlemesinde önemli rol oynamıştır.

Spor kulüpleri mevcut yasalara göre dernek şeklinde kurulmakta (5253 Sayılı Dernekler Kanunu Md. 14), yasal değerlendirmelerde dernek olarak işlem görmektedirler. Dolayısıyla, spor kulüpleri aynı zamanda dernek olduklarından Dernekler Kanununa ve bu kanuna bağlı yayımlanan yönetmelik ve tebliğlere tabidirler.

Spor kulüpleri, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’na göre kurumlar vergisi mükellefi olarak tanımlanmamaktadır. Bununla beraber aynı kanunun 1. maddesinde kurumlar vergisine tabi kazançlar sayılmış olup, spor kulüplerinin ve dolayısıyla derneklerin kurum kazançları kurumlar vergisine tabi kazançlar içinde sayılmamıştır. Bu nedenle amatör veya profesyonel spor kulüplerinin kazançları kurumlar vergisine tabi değildir.

Ancak anılan kanunun 1. (ç) ve 2. Maddesinde (5) Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler zikredilmektedir. İşte bu nedenden dolayı spor kulüplerinin iktisadi işletmelerinin

varlığı gelir ve gider, kar/zarar, defter tutma, belge düzenleme gibi mali işlemlere tabi olmalarını gerektirmektedir. Spor kulüplerinin mali sorumlulukları ile alakalı alanların ve vergi boyutunun da irdelenmesi gerekmektedir.

## 2. Yasal Düzenlemeler

Spor kulüpleri mevcut yasalara göre dernek şeklinde kurulduklarından dolayı yasal değerlendirmelerde Dernekler Kanunu'nun yanı sıra, mali sorumluluklarından dolayı Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi mevzuatı ile ilişkilidir. İlgili mevzuatlara sırasıyla aşağıda değinilecektir.

### 2.1. Dernekler Kanununu

5253 Sayılı Dernekler Kanununun 14. Maddesi 1. Paragrafı **Gençlik ve spor kulüpleri** kuruluşunu şöyle tanımlamaktadır:

*“ Derneklerden başvurmaları halinde; spor faaliyetine yönelik olanlar spor kulübü, boş zamanları değerlendirme faaliyetine yönelik olanlar gençlik kulübü ve her iki faaliyeti birlikte amaçlayanlar gençlik ve spor kulübü adını alır. Bu kulüpler, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce tutulacak kütüğe kayıt ve tescil edilir.*

*Kulüplerin organları, bu organların görev ve yetkileri, kulüplerin Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce de denetlenmesi ve bunlara yapılacak yardımların şekil ve şartları, üst kuruluş oluşturmada uyulacak esas ve usuller, gençlik ve spor faaliyetlerini yürüteceklerin nitelikleri ve bunlara uygulanacak disiplin işlemleri, kulüplerin kayıt ve tesciline ilişkin esaslar İçişleri Bakanlığının uygun görüşü üzerine Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün bağlı olduğu Bakanlıkça yürürlüğe konulacak yönetmelikte düzenlenir.”*

Aynı Kanunun Denetim ve Bildirimler Beyanname verme yükümlülüğü ve denetim başlıklı 19. Maddesi ise şöyledir:

*Dernekler, yı sonu itibarıyla faaliyetlerini, gelir ve gider işlemlerinin sonuçlarını düzenleyecekleri beyanname ile her yıl Nisan ayı sonuna kadar mülkî idare amirliğine vermekle yükümlüdürler. Beyannamenin düzenlenmesine ilişkin esas ve usuller yönetmelikte düzenlenir.*

*Gerekli görülen hallerde, derneklerin tüzüklerinde gösterilen amaçlar doğrultusunda faaliyet gösterip göstermedikleri, defterlerini ve kayıtlarını mevzuata uygun olarak tutup tutmadıkları İçişleri Bakanı veya mülkî idare amiri tarafından denetletilebilir. ..”*

İçişleri Bakanlığının 31.03.2005 Tarih ve 25772 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Dernekler Yönetmeliğinin altıncı ve yedinci bölümlerini oluşturan 17 madde (31-47), derneklerin, dolayısıyla spor kulüplerinin, tutulacak defterlerin hangileri olduğu; defter tutma

esasları; defter kayıt usulü; kayıt zamanı; hesap dönemi; defterlerin tasdiki; gelir ve gider belgeleri ve bu belgelerin saklanma süreleri; işletme hesabı tablosu; hesapların raporlama şekli; alındı belgelerinin biçimi, bastırılması, kontrolü, deftere kayıtları ve kullanımı; yetki belgesi ve gelirlerin tahsili esaslarını kapsamaktadır. Ayrıca, derneklerce tutulan defterlerin dernekler biriminden veya noterden onaylı olması zorunludur.

Yukarıda anılan ilgili maddelerden de anlaşılacağı gibi, spor kulüplerinin kuruluşu, işleyişi, faaliyetleri, tutulması zorunlu defterler, basılacak belgelin şekli ve saklanması gibi bir çok husus 5253 Sayılı Dernekler Kanunu ve ilgili Dernekler Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

## 2.2. Kurumlar Vergisi

Spor kulüpleri, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre kurumlar vergisi mükellefi olarak tanımlanmamakla ve aynı kanunun 1. maddesi spor kulüplerinin ve dolayısıyla derneklerin kurum kazançlarını kurumlar vergisine tabi kazançlar içinde saymamıştır.

Ancak 5520 kanununun 1. Maddesi “Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir” diyerek (ç) bendinde “Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.” Sayılmıştır Aynı kanununun 2. Maddesinde (5) ”Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleridir. Bu Kanununun uygulanmasında sendikalar dernek; cemaatler ise vakıf sayılır.” demektedir.

5520 sayılı kanununun 15. Maddesi:

“Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, **dernekler**, vakıflar, **dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri**, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları aşağıdaki ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar:” diyerek hangi ödemeler olduğunu a,b,c,ç,d,e,f, ve g bendinde sıralamıştır.

5520 sayılı kanununun 4. Maddesi (1) kurumlar vergisinden muaf kurumları sıralarken (J) bendinde:

“Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadî işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler.” demektedir.

3 Nisan 2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 4.12. maddesi, spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler bu muafiyeti aşağıdaki gibi açıklamıştır;

*“Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmelerinin muafiyet hükmünden yararlanabilmesi için iktisadi işletmenin;*

- *Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve/veya özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan spor kulüplerine ait olması,*
- *Faaliyetlerinin sadece idman ve spor faaliyetlerinden ibaret olması*

*gerekmektedir.”*

Anılan Tebliğin 2.4. bölümünde *“Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler başlığı altında”* derneklerin iktisadi işletmelerine yönelik açıklamalar yapılmıştır. Buna göre:

*“Dernek veya vakfa ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için iktisadi işletmenin;*

- *Dernek veya vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),*
- *Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,*
- *Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması*

*gerekmektedir.*

*Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.*

*Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.*

*Anılan şartları taşıyan dernek veya vakıfların iktisadi işletmeleri;*

- *Kazanç gayesi güdüp gütmediklerine,*
- *Faaliyetin, kanunla verilmiş görevler arasında bulunup bulunmamasına,*
- *Tüzel kişiliğe sahip olup olmamalarına,*
- *Bağımsız muhasebelerinin bulunup bulunmamasına,*

• Kendilerine tahsis edilmiş sermaye veya iş yerlerinin olup olmadığına bakılmaksızın vergiye tabi tutulurlar.

*Diğer taraftan,*

- Satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması,
- Kâr edilmemesi,
- Kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi

*bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyecektir.*

*Dernek veya vakıflara ait veya bağlı olarak faaliyet gösteren ve tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerce elde edilen kazançlar üzerinden tarh edilecek kurumlar vergisinin muhatabı anılan iktisadi işletmelerdir. Ancak, bu işletmelerin ayrı bir tüzel kişiliklerinin olmaması halinde tarhiyatın muhatabı iktisadi işletmenin ait veya bağlı olduğu dernek veya vakıf olacaktır.*

*Bazı dernekler, Dernekler Kanunu dışında özel kanunlarla da kurulabilmektedir. Hangi şekilde kurulursa kurulsun yukarıda nitelikleri açıklanan derneklere ait veya bağlı iktisadi işletmeler, Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1/1/2007 tarihinden önce yürürlüğe giren özel kanunlarda yer alan hükümler çerçevesinde kurumlar vergisinden muaf tutulmadığı sürece kurumlar vergisinin mükellefidir. Ayrıca, derneklerin kamuya yararlı derneklerden sayılması veya vakıflara Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olması, bunlara bağlı iktisadi işletmelerin vergilendirilmesine engel teşkil etmemektedir.”*

Bütün bu yukarıda sayılanlar spor kulüplerinin iktisadi işletmelere sahip olmaları halinde karşılaştıkları mali ve idari sorumlulukları göstermesi açısından önemlidir.

### **2.3. Gelir Vergisi**

Spor kulüpleri ve bunlara bağlı iktisadi işletmeler kurum niteliğinde oldukları için gelir vergisi mükellefi değildir. Ancak, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15.maddesi

*“(1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları aşağıdaki ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar:”* demektedir. Buna göre, gelir vergisi kesintisi yapması gerekenler arasında spor kulüpleri de sayılmışlardır. Bu kapsamda spor kulüpleri ve

iktisadi işletmeleri ilgili maddede sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaparken, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar:

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 94.maddesi (**Değişik: 26/12/1993 - 3946/22 md.**)

*“Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, **dernekler**, vakıflar, **dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri**, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*

*1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ....*

*2... .”*

*Hizmet erbabına ödenen ücretler, kapsamında anlaşılması gereken spor kulübünde istihdam edilen yönetici, futbolcu, teknik direktör, antrenör, masör, sağlık görevlisi, malzemeci ve diğer çalışanlara kulüp tarafından ücret niteliğinde yapılan her türlü ödemelerdir. Spor kulübünün amatör veya profesyonel ligde olması veya hiçbir ligde olmaması vergilendirmeyi ortadan kaldırmaz.*

193 Salı Gelir Vergisi Kanunu Geçici 72 (**Ek madde: 04/06/2008 – 5766 S.K./8.mad**) Maddesi sporculara ödenen ücretlerle ilgili olarak:

*“(1) 31/12/2017 tarihine kadar sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden aşağıdaki oranlarda gelir vergisi tevkifatı yapılır.*

*a) Lig usulüne tabi spor dallarında;*

*1) En üst ligdekiler için % 15,*

*2) En üst altı ligdekiler için % 10,*

*3) Diğer liglerdeki için % 5,*

*b) Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden %5.*

*(2) Bu ödemeler üzerinden 94'üncü madde kapsamında ayrıca tevkifat yapılmaz. Bu gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dahil edilmez.*

*(3) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılmış olan ücret ve ücret sayılan ödemelerin vergilendirilmesinde 31/12/2007 tarihinde yürürlükte olan hükümler uygulanır. “*

Spor kulüpleri yaptıkları tüm ödemelerden kesinti yaptıkları gelir vergisi tutarını ertesi ay Muhtasar beyanname ile beyan etmek zorundadırlar.



#### 2.4. Katma Değer Vergisi (KDV)

Ülkemizde katma değer vergisi 3065 sayılı Kanunla düzenlenmiştir. Bir işlem vergisi olması nedeni ile işlemi yapanın hukuki yapısına göre alınan bir vergi değildir. Vergiyi doğuran olayı gerçekleştiren gerçek veya tüzel kişiler verginin mükellefidir. KDV, Katma Değer Vergisi Kanununun “*Verginin konusunu teşkil eden işlemler*”: başlıklı 1. maddesinde sayılan işlemlere göre alınan bir vergi türüdür.

*“Madde 1 – Türkiye’de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir:*

*1. Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,*

*2. Her türlü mal ve hizmet ithalatı,*

*3. Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler:*

*a) Posta, telefon, telgraf, teleks ve bunlara benzer hizmetler ile radyo ve televizyon hizmetleri,*

*b) ...*

*g) Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri,”*

Anlaşılabacağı üzere, spor kulüplerinin kurumlar veya gelir vergisi mükellefi olmamalarının ve bunlara bağlı iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisi mükellefi olup olmamalarının KDV mükellefiyetiyle bir ilgisi yoktur. Spor kulübünün ister kendisi yapsın isterse bağlı iktisadi işletmesi yapsın, KDV Kanununun 1.maddesi kapsamında yaptıkları her türlü mal teslimi ve hizmeti katma değer vergisine tabidir.

**55 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği**, (30.05.1996-22651 Resmî Gazete) Türkiye Futbol Federasyonu ve Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün söz konusu faaliyetlerinin katma değer vergisi karşısındaki durumu hakkında aşağıdaki şu açıklamalara yer verilmiştir:

*3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1. maddesinde ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.*

*Aynı maddenin 1/3-g fıkrasında ise, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek*



ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Bu maddelerde hükme bağlandığı üzere dernekler ile kamu idare ve müesseselerinin faaliyetleri doğrudan katma değer vergisinin konusuna alınmamış, bu kuruluşlara ait veya tabi olan müesseselerin yukarıda belirtilen nitelikteki teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olduğu belirlenmiştir. Bu belirleme gereği yukarıda belirtilen idman ve spor müesseselerine sahip dernekler ile kamu idare ve müesseseleri bu statüleri ile verginin mükellefi olmayıp, yalnızca bu müesseselere ait veya tabi olan iktisadi işletmeleri nedeni ile mükelleftirler. Anonim şirket statüsünde sportif faaliyetlerde bulunan kuruluşların bütün teslim ve hizmetlerinin Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1. maddesi gereğince vergiye tabi olduğu ise açıktır.

Spor kulübü dernekleri amatör ve profesyonel spor faaliyetleri yanında çeşitli alanlarda faaliyet gösteren müesseselere sahiptirler. Bir iktisadi işletme niteliğinde olan profesyonel futbol şubeleri ile, sosyal tesis, lokal, otopark, spor okulları ve kursları, spor sahaları, sağlık merkezleri, plaj tesisleri ve benzeri iktisadi işletmelerin teslim ve hizmetleri, yapılan açıklamalar çerçevesinde katma değer vergisinin konusuna girmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine göre, profesyonel futbol şubelerinin katma değer vergisi kapsamına giren teslim ve hizmetleri aşağıda sayılmıştır.

- Maç hasılatları,
- Spor toto-loto ve lotogol isim hakkı gelirleri,
- Spor malzemesi ve hediyelik eşya satışı,
- Yayın hakkı gelirleri,
- Reklam gelirleri,
- Diğer gelirler,

Ticari nitelikten ziyade faaliyetin zorunlu bir unsuru olarak yapılan futbolcu transferleri ile kiralamaları karşılığı kulüplerce elde edilen bedeller Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesi kapsamında sayılamayacağından verginin konusuna girmemektedir.

Aynı Kanunun 17/2-b fıkrasında ise, kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları ile yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara

*bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifalarının katma değer vergisine tabi olmadığı hükme bağlanmıştır.”*

213 sayılı Vergi Usul Kanunu “*Defter tutacaklar:*” başlıklı 172 maddesi:

*“Aşağıda yazılı gerçek ve tüzelkişiler bu kanunun esaslarına göre defter tutmaya mecburdurlar:“* dedikten sonra 6. Bendi (**Değişik : 30/12/1980 - 2365/24 md.**) *“iktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabidirler.”*

Sonuç olarak, spor kulüplerinin iktisadi işletmeleri, katma değer vergisine tabi mal teslimi ve hizmet ifalarında bulunmaları halinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre defter tutmak ve belge düzenlemek zorundadırlar.

### 3. Spor Kulübü Maliyetleri

2014-2015 futbol sezonu başlamadan henüz öncesi kuruluşu tamamlanan amatör futbol kulübü, 24 futbolcu, 3 antrenör (1 teknik direktör, 1 antrenör ve 1 kaleci antrenörü), 1 masör ve 1 malzemeci ile 8 ay süre üzerinden anlaşılmış ve aynı futbol sezonunda 10 takımlı 2. Amatör küme büyükler liginde müsabakalarına başlamıştır. Kulübün kurulma süresi yaklaşık bir yıl sürmüştür ve bu süreçte ve sezon süresince yapılan harcamalar aşağıda tablolar halinde sunulmuştur.

**Tablo: 1. Kulüp referans, tescil, saha giriş ücretleri, lisans işlemleri gider tablosu.**

Futbolcu bilgileri	Adet	TFF'ye yatırılan birim ücret	TFF'ye yatırılan toplam ücret
Vize-referans ücreti	1	200 TL	200 TL
Masör saha içi giriş kartı ücreti	1	30 TL	30 TL
Antrenörler saha içi giriş kartı ücreti	3	30 TL	90TL
Antrenörler referans bedeli	3	120 TL	360TL
1990-1994 yılları arası doğumlular Filiz lisans	7	500TL	3500TL
1989 ve daha büyük doğumlular Filiz lisans	4	1000TL	4000TL
18-22 yaşını tamamlayacağı tarihe kadar yapacakları transferlerde futbolcunun yeni kulübü tarafından eski kulübüne ödenecek tutar	5	3000TL	15000TL
23-25 yaşını tamamlayacağı tarihe kadar yapacakları transferlerde futbolcunun yeni kulübü tarafından eski kulübüne ödenecek tutar	4	1500TL	6000TL
1998 ve daha büyük doğumlu futbolcular için ASKF'lerden referans belgesi alınmasında ödenecek tutar	4	350TL	1400TL
1998 ve daha büyük doğumlu futbolcuların transferlerinde ayrıca, Türkiye Amatör Spor Kulüpleri Konfederasyonu hesabına ödenecek tutar	4	200TL	800TL
Yatırılan Tescil bedeli	1	1500 TL	1500TL
<b>TOPLAM</b>	<b>34</b>		<b>29980TL</b>

Tablo 1 de görüleceği üzere kuruluş giderleri ve sporcuların eski takımlarına ödenecek ücretler, **Kulüp referans, tescil, saha giriş ücretleri, lisans işlemleri gider** olarak toplam 34 ayrı kaleme 29.980 lira tutarında gider gerçekleşmiştir. Oluşturulacak takımlarda toplam

harcama tutarının sporcuların yaş guruplarına göre değişebileceğinin dikkate alınması gerektiğini belirtmek gerekir.

**Tablo 2. Sporcuların Antrenman Malzeme Giderleri**

Malzemenin cinsi	Adet	Birim fiyatı	Toplam
Antrenman eşofmanı	30	120 TL	3600 TL
Kamp eşofmanı	30	160 TL	4800 TL
Spor ayakkabısı	30	105 TL	3150 TL
Krampon	30	119 TL	3570 TL
Forma	2 takım	1350TL	2700TL
Ter atleti	60	15 TL	900 TL
Şort	60	20 TL	1200 TL
Çorap	60 çift	5 TL	300 TL
Çanta	30	45 TL	1350 TL
Havlu	30	16 TL	480 TL
Terlik	30	22 TL	660 TL
Yağmurluk	30	40 TL	1200 TL
Kaban	30	90 TL	2700 TL
Top	24	140 TL	3360 TL
Tekmelik	25	19 TL	475 TL
Kaleci eldiveni	3	220 TL	660 TL
Antrenman Hunisi	12	20TL	240 TL
Antrenman yeleği	30	12TL	360 TL
Slalom takımı	1 takım	200TL	200 TL
Antrenman çanağı 10'lu set	3 set	30 TL	90 TL
Koordinasyon çemberi 12'li	2	65TL	130 TL
6 metre antrenman merdiveni	2	110TL	220 TL
4 metre antrenman merdiveni çiftli	2	210 TL	420 TL
Top Basınç Ölçme Aleti	1	40TL	40 TL
Sıçrama Engeli	10	60 TL	600 TL
Kompresörlü pompa	1	89 TL	89 TL
Top çantası	2	55 TL	110 TL
Çamaşır makinası	1	689 TL	689 TL
Sağlık çantası	1	110 TL	110 TL
Sağlık malzeme giderleri	-	1800TL	1800TL
Buz kovası	1	74 TL	74 TL
Kronometre	3	95 TL	285 TL
Düdük	3	65 TL	195 TL
Çay seti	1	324TL	324TL
<b>TOPLAM</b>			<b>37081 TL</b>

Tablo 2 de belirtilen malzemelerin birim fiyatları yüksek ve düşük kaliteli malzeme değil, orta kalitede farklı marka malzemelerin fiyatlarının aritmetik ortalaması esas alınarak hesaplanmıştır. Farklı kalitede malzeme kullanılması toplam harcama tutarını değiştireceğinin unutulmaması gerekir.

**Tablo 3. Teknik Kadro ve Futbolcu Aylık Giderleri**

	Bir aylık ücreti	Aylık sayısı	Toplam
Teknik sorumlu ücreti	1000TL	8 Ay	8000TL
Antrenör ücreti	600TL	8 Ay	4800TL
Kaleci antrenör ücreti	600TL	8 Ay	4800TL
Masör ücreti	300TL	8 Ay	2400TL
Malzemeci ücreti	300TL	8 Ay	2400TL
Futbolcu ücreti (14 sporcu)	14x300TL=4200TL	8 Ay	33600TL
Futbolcu ücreti (10 sporcu)	10x400TL=4000TL	8 Ay	32000TL
Maliyeye ödenen KDV%5	1980TL	8 Ay	15840TL
<b>TOPLAM</b>			<b>103840TL</b>

Tablo 3'deki verilerin teknik kadro ve futbolcu aylık giderlerinin sekiz aylık süre için yapıldığını ve bu ücretlerin kurulacak takımda görev alacak teknik kadro ve sporcuların yeteneğine ve beklentilerine göre değişken olabileceğini belirtmek gerekir.

**Tablo 4. İaşe, Temizlik Malzeme ve Servis Giderleri**

	Birim fiyat	Aylık sayısı	Toplam
Maç sonrası yemek (35 kişilik) 18 maç	20 TL	2800 TL	12600 TL
Su (24 lü koli)	Kolisi 8 TL	60 koli	3840 TL
Çay	1 kg 20 TL	4 kg	640 TL
Şeker	1 kg 6 TL	12 kg	576 TL
Çamaşır Deterjanı	2 kg 8 TL	8 kg	512 TL
Sıvı sabun	1 kg 7,5 TL	4 kg	260 TL
Servis ücreti (18 maç)	140 TL	4 defa	2520 TL
<b>TOPLAM</b>			<b>20948 TL</b>

Tablo 4'de görüleceği gibi iaşe, temizlik malzeme ve servis giderleri olarak toplam 20.948 lira hesaplanmıştır. Burada hesaplanan harcama tutarının verilecek hizmetin kalitesine, spor kulübünün faaliyetlerini yürüttüğü bölgeye ve oynayacağı maç sayısına göre farklılık gösterebileceğini de belirtmek gerekir.

**Sonuç olarak yeni kurulan bir amatör futbol kulübünün** 24 futbolcu, 3 antrenör, 1 masör ve 1 malzemeci ile 8 ay süre üzerinden anlaşılmış ve 18 maçlık bir futbol sezonunda aynı ildeki deplasmanlı amatör küme büyükler liginde müsabakalarını yapmış ve bu takımın kuruluş maliyetleri ile birlikte toplam maliyeti **191.849 Türk Lirasıdır.**

#### 4. Sonuç

Ülkemizde amatör bir spor kulübünün kuruluşu ve futbol branşında faaliyet göstermesi maliyeti ve mali boyutu ile ele alınmıştır. Ülkemizde dernek niteliğindeki spor kulüplerinin Dernekler Kanunu hükümlerine tabi olması; vergi açısından Vergi Usul Kanunu, Kurumlar vergisi, Gelir vergisi, KDV hükümlerine tabi olması yükümlülükleri çok az bilinmektedir. Özellikle spor kulübünün dernek şeklinde tüzel kişilik kazanması hasebiyle, spor gibi sosyal bir alanda hizmet vermesi önem arz etmektedir.

Özellikle, Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesi ve 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15. maddesi gereği, gelir vergisi kesintisi yapması gerekenler arasında dernekler (spor kulüpleri) de sayılmıştır. Bu kapsamda spor kulüpleri ve iktisadi işletmelerinin ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar. Burada ücretin içine yönetici, futbolcu, antrenör, masör, sağlık görevlisi vb. kulüp tarafından ücret niteliğinde yapılan her türlü ödeme (transfer ücreti, maaş, prim vb.) girmektedir. Spor kulübünün amatör veya profesyonel ligde olması veya hiçbir ligde olmaması vergilendirmeyi etkilemektedir. Ücret ve ücret sayılan haller şeklinde yapılan her türlü ödeme durumunda gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu durum amatör bir takım için çok büyük bir sorundur. Amatör kulüpler sezon başında lisans, filiz lisans ve vize işlemlerini maddi olarak çok büyük bir yekûn tutmaktadır. Türkiye Futbol Federasyonuna ayrı bir para ödendiği gibi birde Türkiye Amatör Spor Kulüpleri Konfederasyonu hesabına da para yatırılmaktadır. Bu ücretlerin fazlalığı nedeni ile yeterince sporcuya lisans çıkarılmamaktadır.

Alt yap sorunu ve potansiyeli ve yeteneği olan ilk ve orta öğretim çağındaki çocukların tespit edilip ortaya çıkarılması her spor branşında olduğu gibi futbol branşı için de söylenebilir.

Bu tür zorlukların üstesinden gelenebilmesi için, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği (Resmi Gazete Tarihi: 08.07.2005 Resmi Gazete Sayısı: 25869) Üçüncü Kısımında Kulüplere Yardım üst başlığında 34. Maddesinde belirtilen adımların özellikle amatör kulüplere ulaştırılması için girişimlerin başlatılması gerekir.

*“Madde 34 — Kulüplerin faaliyetlerini daha iyi bir şekilde yürütebilmelerini sağlamak amacıyla Genel Müdürlük bütçesinde yer alan yardım ödeneği;*

- a) Spor malzemesi, araç ve gereç,*
- b) Tesis yapımı, bakımı ve onarımı,*
- c) Tüzüklerindeki amaç doğrultusunda eğitim, bilim, kültür ve sanat faaliyetleri,*
- d) Sağlık hizmetleri,*
- e) Sigortalama ve sosyal güvenlik hizmetleri,*
- f) Kira ve benzeri zorunlu giderler,*

*için kullanılmak üzere il müdürlükleri aracılığıyla kulüplere aynı ve nakdi olarak aktarılabilir.”*

**Kaynakça**

- ADAMCZYK G, LUBOİNSKİ, L. (2002), Epidemiologia of Football, related Injuries Part I. Acta Clinica, (2), ss.236-250.
- AYDIN, Berkay; HATİPOĞLU, Duygu; CEYHAN, Çağdaş (2008),” Endüstriyel futbol çağında taraftarlık”, İletişim Kurum ve Araştırma Dergisi, sayı:26, ss.289-315
- CHOMÍAK J, JUNGE, A, PETERSON, L, DVORAK, J. (2000), Severe injuries in football players. Influencing factors. American Journal of Sports Medicine, , 28, ss. 58-68.
- JUNGE A, RÖSCH, D, PETERSON, L, BAUMANN, T G, DVORAK, J. (2002), Prevention of Soccer Injuries: A Prospective Intervention Study in Youth Amateur Players, Am J Sports Med, 30, ss.652-659.
- KASHMİRİ A A, DELANEY, J S. (2006), Head and neck injuries in football (soccer) Trauma, 8, ss.189.
- OPPENHUISEN J, LİESBET VAN Z;(2006), “Supporters or Customers? Fandom, Marketing and the Political Economy of Dutch Football”, Soccer and Society, 7( 1), ss.62-75.
- TFF, (2015) 2015-2016 sezonu amatör futbol liglerinde uygulanacak esaslar.
- <http://www.ymmayhanyilmaz.com/?Syf=39&search=spor%20kul%C3%BCplerinin%20vergilendirilmesi>