

# DİJİTAL ÇAĞIN YÜKSELEN YILDIZI E-SPOR

RISING STAR OF THE DIGITAL ERA: E-SPORTS



Oğuzhan ARMAĞAN\*

## ÖZ

Elektronik spor kısaca e-spor olarak nitelenen online oyunlar üzerine kurulu bir mücadele platformudur. E-Spor olarak Dota, CS Go, Lol gibi oyunların yanı sıra PUBG, Fornite Battle Royal, Overwatch gibi oyunlar bu arenanın popülerlerindedir. Geleneksel spor dallarında olduğu gibi e-spor özünde rekabetçiliği ve mücadele ruhunu barındırmaktadır. E-spor kulüplerinin turnuvalardan aldıkları paylar, reklam, forma satışları, ürün tanıtımları esas itibarıyla gelirlerini oluşturmaktadır. E-spor kulüplerine tanıtım amaçlı verilen ürünlerin aktive alınması, gelir kaydedilmesi ve muhasebeleştirilmesine değinilecektir. Ayrıca ödüllerin tahakkuk ve tahsil tarihinin farklılaşması durumunda yapılacak işlemler ve kayıtlara ilişkin bilgi verilecektir. E-sporun geleceği, e-spor kulüplerinin ve e-sporcularının vergilendirilmesi çalışmamızın konusunu oluşturmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Elektronik Spor, e-Sporcu, Hediye, Kur Farkı.

## ABSTRACT

Electronic sports, in other words, e-sports, is a competition platform based on online games. The most famous e-sports names are, Dota, CS Go, Lol, PUBG, Fornite Battle Royal and Overwatch. As is the case with the traditional sports races, e-sports too involves competition and battle soul in its core. E-sports clubs generate their revenues via shares from tournaments, adverts, jersey sales, and product promotions. This article deals with the accounting and capitalisation of products given to e-sports clubs for promotion purposes. On the other hand, the article deals with the necessary book keeping procedures should the accrual and collection dates of rewards differ. The study also discusses the future of e-sports clubs and the taxation of e-sports men and women.

**Keywords:** Electronic sports, e-sportsmen and e-sportswomen, reward, exchange rate difference

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 11.07.2018 / M.K.T.: 24.07.2018

## 1- GİRİŞ

Teknolojinin evlerimize hatta ceplerimize kadar girdiği süreçte spor dallarının oyun sahalarından çıkması bilgisayar, oyun konsolları, cep telefonları vb. ile sınırları aşarak her an oynanabilir ve izlenebilir olması kaçınılmaz bir gerçek olarak hayatın bizatihi olmaktadır.

Günümüzde birçok ulusal ve uluslararası e-spor turnuvaları düzenlenmektedir. Bu turnuvalar rekabetçi özelliği barındırmakta galip ve mağlup takımların ödül havuzundan aldıkları paylar değişmektedir. Resmi ve özel turnuvalara her geçen gün daha fazla ilgi gösterilmesi özellikle gençlerin bu platformları gelir kapısı, meslek olarak görmesine neden olmaktadır. Artık e-sporcu olmak gençler arasında saygınlık sağlamakta, geleneksel spor dallarında olduğu gibi sporcuların hayran kitleleri oluşmakta, sosyal medyada en çok konuşulan konular arasında kendilerine yer bulmaktadırlar. E-spor turnuvaları ödül havuzlarının milyon dolarlara ulaştığı, milyonlarca kişinin canlı olarak internet ortamında izlediği profesyonel bir platforma dönüşmüştür. Bunun akabinde yüzlerce e-spor kulüpleri oluşmuştur. Artık e-spor kulüpleri, transferler yapmakta takımlarını güçlendirmekte, sürekli taktik ve bireysel antrenmanlarla maçlara hazır olmaya çalışmaktadırlar. Profesyonel e-spor kulüpleri gün geçtikçe bilinirliklerini artırmakta, her gün yeni organizasyonlar ve takımlar sisteme dâhil olmaktadır.

Çalışmamızda e-spor kulüplerinin gelirleri ve e-sporcuların vergilendirilmesine yönelik bilgilere yer verilecek ve vergi mevzuatı açısından değerlendirilecektir.

## 2- E-SPOR GELECEK Mİ?

Elektronik spor (e-spor) âdete geleneksel spor dallarının çağını kapatıp yeni bir çağ aşmanın eşiğinde. Nasıl futbolda ayak, göz, beyin basketbolda el, göz, beyin koordinasyonu gerekiyorsa e-sporunda el, göz, beyin takım çalışması, strateji ve refleks koordinasyonu gerektirmektedir. Araştırma şirketi olan Süper Data'nın konu ile ilgili dikkat çeken çalışmaları mevcuttur. Yapılan araştırmalara göre e-spor pazarı dünya çapında önemli ölçüde artmaktadır. 2016 yılı e-spor gelirlerinin bölgelere göre dağılımında Asya kıtası 328 milyon dolar ile başı çekmekte Kuzey Amerika kıtası 275 milyon dolar ile ikinci ve Avrupa 269 milyon dolar ile üçüncü sırada yer almaktadır.<sup>1</sup> Yine Süper Data araştırmasına göre, 2016 yılında 891 milyon dolar büyüklüğündeki e-spor pazarı; özellikle yayıncıların, TV yöneticilerinin ve reklamcılarının ilgi merkezi olmaya başlamıştır. Gelirler açısından baktığımızda 213,8 milyon dolar izleyiciden, 78,3 milyon dolar ödül havuzlarından, 662 milyon dolar ise markalardan oluşmaktadır. 2016 yılında 892,4 milyon dolarlık e-spor gelirinin, 2017 yılı sonunda 1,1 milyar dolar, 2019 yılı sonunda ise 1,4 milyar dolar seviyesine yükseleceği düşünülmektedir.<sup>2</sup> Tabii olarak bu kadar büyüyen pazar yayıncıların, reklamcılarının, oyun oynayanların ve oyun şirketlerinin, bilgisayar ve konsol üreticilerinin de ilgilerini artırmaktadır. O kadar ki geleneksel spor dallarından tanıdığımız Fenerbahçe, Galatasaray, PSG, Miami Heat gibi takımların e-spor takımları da ulusal ve uluslararası arenada kendilerini göstermektedirler. Tüm bu veriler e-sporun gelişimini ortaya koymak adına önem arz etmektedir.

<sup>1</sup> "Worldwide Esport Revenues By Region, 2016E" <https://www.superdataresearch.com/#>, (Erişim Tarihi: 06 Temmuz 2018)

<sup>2</sup> Bora Koçyiğit, Riot Games, "Yüzyılın Yükselen Spor: E-Spor", <http://digitalage.com.tr/yuzyilin-yukselen-sporu-e-spor/> (Erişim Tarihi:06 Temmuz 2018)

Milyon dolarla ifade edilen bir e-spor pazarı her yıl kendi rekorlarını gerek seyirci gerek gelir olarak kırmaktadır. Ülkemizde Gençlik ve Spor Bakanlığı bünyesinde kurulan E-spor Federasyonu 'da yeni bir evrilmenin habercisi niteliğindedir. Yine e-spor maçları izleme sayısı ile ilgili bir çarpıcı örnek olarak, 1.000.00,00 dolar ödüllü E-LEAGUE Major finalini Counter Strike Global Offensive takımları Astralis-Virtus.Pro mücadelesine konu olmuş ve Twitch platformu üzerinden 1.026,236 kişi izleyerek rekor kırmıştır.<sup>3</sup>

E-spor dijital çağın en büyük olaylarından biri olmaya aday olarak karşımızda durmaktadır. İzlenme oranlarının geleneksel spor dalları ile yarışması hatta birçok ülkede onları geride bırakması takımların, reklamcılarının ve diğer paydaşların ilgisini çekmektedir.

E-sporun giderek kendi kimliğini oluşturması devletlerin de e-sporu tanınması, federasyonların oluşturulmasını da beraberinde getirmiştir. Örneğin; Güney Kore'de 2000 yılında bu yana e-spor birliği adı altında federasyon kurulmuş 2008 yılından kurulan Uluslararası E-spor Federasyonu'nun merkezi de Seul'de bulunmaktadır. Avrupa bölgesinde Fransa e-sporu kanuni çerçevede tanıyan ilk devlet olmuştur. Ülkemiz açısından 2011 yılında kurulan Türkiye Dijital Oyunlar Federasyonu Avrupa'da kurulan ilk federasyon olması hasebiyle önem arz etmektedir. Ancak federasyon uzun ömürlü olmamış 2013 yılında kapanmıştır.<sup>4</sup> Daha sonraki yıllarda Gençlik ve Spor Bakanlığı bünyesinde e-spor federasyonu oluşturulmuş ve sporculara lisans verilmeye başlanmıştır.

### **3- E-SPOR KULÜPLERİNİN ve E-SPORCULARIN VERGİLENDİRİLMESİ**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun<sup>5</sup> 1. maddesinde kurumlar vergisinin konusunun gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğu, 2. maddesinde 1. maddede sayılan kurumlardan kastın ne olduğu açıklandıktan sonra müteakip maddede kurum kazancının vergilendirilmesinde tam mükellef ve dar mükellef ayrımı yapılarak sadece Türkiye'de veya hem Türkiye'de hem de yurt dışında elde edilen kazançların tamamı üzerinden nasıl vergilendirilmesi gerektiği hususu hüküm altına alınmıştır.

Çalışmamızda e-spor kulüplerinin kazandıkları ödüllerin tahakkuk ve tahsilat tarihlerinin farklı olması durumunda nasıl muhasebe kayıtlarının yapılacağı, tanıtım için gönderilen ürünlere ilişkin işlem ve kayıtlara değinilecektir.

E-sporcuların aldıkları ücret ve kazanılan ödüllerden aldıkları paylar açısından ücret gelirlerinin nasıl vergilendirileceği açıklanmıştır.

#### **3.1- Kurumlar Vergisi Açısından Vergilendirilmesi**

E-spor kulüplerinin kazançları arasında reklam, forma satış, sponsorluk, ürün tanıtımı, aynı yarışmalar, ödül gibi gelirleri bulunmaktadır. Ayrıca e-spor kulüpleri imza günleri düzenlemekte, dijital sektörde yer alan firmaların ürünlerinin tanıtımını yapmaktadırlar. Bunlardan önem arz eden kısım ve çalışmamızın esasını oluşturan katınılan turnuvalarda ödül havuzundan alınan payların, yurt dışında yapılan reklam vb. durumlarda nasıl vergilendirileceğidir.

<sup>3</sup> Zafer Kırılı, "Counter-Strike: Global Offensive-LEAGUE Major Finalinde İzlenme Rekoru Kırıldı", <http://5mid.com/csgo/e-league-major-izlenme-rekoru>, (Erişim Tarihi:6 Temmuz 2018)

<sup>4</sup> Talha Öksüz, "Hangi Devletler E-Sporu Tanımaktadır?" <https://www.e-sporhukuku.com/hangi-devletler-e-sporu-tanimaktadir/>, (Erişim Tarihi:11 Temmuz 2018)

<sup>5</sup> T.C. Yasalar (21.06.2006). 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (26205 sayılı)

Ülkemiz e-spor takımlarından “Space Soldiers” takımı ELEAUGE Major Baston 2018 turnuvasında 8.750 dolar ödül kazanmıştır. Aynı turnuvada birinci olan Amerika temsilcisi ise 500.000 dolar ödül kazanmıştır. Her ne kadar temsilcimizin aldığı meblağ düşük olsa da ödül havuzunun büyüklüğü ve sadece bir turnuvada 1.000.000 dolar ödül havuzunun olması e-sporun geldiği nokta açısından dikkat çekicidir. Yine e-sporun büyüklüğünü anlamak adına The International 2017'nin ödül havuzu 20.8 milyon dolarla 2016 yılındaki Dota 2'nin 20.77 milyon dolar ödül havuzunu geçerek rekor kırmıştır.<sup>6</sup>

Tam mükellef kurumların gerek yurt içinde gerekse yurt dışında elde ettikleri kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilecekleri tabiidir. Burada önem arz eden konu yurt dışında katılan turnuvalarda ödüllerin yabancı para üzerinden verilmesidir. Yabancı para üzerinden kazanılan ödüllerin dolayı olumlu veya olumsuz kur farklarının 646-Kambiyo Kârı veya 656-Kambiyo Zararı hesaplarına intikal ettirilmesi gerektiği de bilinen bir durumdur.

Özellikli bir konu olarak bazı durumlarda ödüllerin tahsil edilmesi ile turnuvanın sonuçlanması aynı tarihe rastlayamamaktadır. Bu durumda gelirin ne zaman vergilendirileceği sorusu oluşmaktadır. Bu sorunun cevabı ise Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde kurum kazancının ticari kazanç gibi hesaplanacağı hüküm altına alınmasıyla açıklığa kavuşmuştur. Zira ticari kazancın elde edilmesinde tahakkuk esası geçerli olduğundan turnuva sonunda kazanılan ödül tahsil edilmesinde dahi gelir hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir. Zira aksi durumda vergi ziyai oluşmuş olacaktır. Örneğin, tam mükellef Birinci E-spor kulübü 03.03.2017 tarihinde Almanya'da katıldığı turnuvada 100.000,00 dolar ödül kazanmıştır. (03.03.2017 tarihli döviz alış kuru 1\$= 3.7215 TL) Ödül iki ay sonra banka hesabına organizasyon tarafından yatırılmıştır.(03.05.2017 tarihli döviz alış kuru 1\$=3.5317 TL) Yurtdışında 10.000,00 dolar (35.317,00 TL) tevkifat yapılmıştır.

03.03.2017	
136 Diğer Çeşitli Alacakları	372.150,00
602 Diğer Gelirler	372.150,00
03.05.2017	
102 Bankalar	317.853,00
193 Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar	35.317,00
656 Kambiyo Zararları	18.980,00
136 Diğer Çeşitli Alacaklar	372.150,00

E-spor kulübünün yurtdışında tevkif edilen verginin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 33. maddesine göre mahsup edeceği de açıktır.

Oyun sektöründe yer alan firmalar, bilgisayar veya konsol üreticileri; kendilerinin tanıtımını yapmak adına çeşitli ürünlerini e-spor kulüplerine göndermektedirler. E-spor kulüpleri açısından reklam/ürün tanıtımı hizmetinin nasıl vergilendirileceği konusunda bir sorun olmamasına karşın bu ürünlerin hibe veya hediye olarak verilmesi durumunda vergilendirilmesi ve muhasebe kayıtları özellik arz etmektedir. Örneğin, bilgisayar üreticisi X A.Ş. ürün tanıtımının yapılması için Y E-Spor Kulü-

<sup>6</sup> Enes Altunbaş, “The International 2017'nin ödül havuzu 20.8 milyon doları geçti”, <http://5mid.com/dota/the-international-2017nin-odul-havuzu>, Erişim Tarihi: 11 Temmuz 2018

bü Ltd. Şti.'ye 1 adet 10.000 TL değerinde bilgisayar hediye etmiştir. Vergi mevzuatımız açısından X A.Ş.'nin fatura düzenlemesi bir taraftan gelir olarak kaydedilmesi diğer taraftan da gider olarak dikkate alması gerekmektedir. Zira Katma Değer Vergisi Kanunu'nun<sup>7</sup> 3. maddesinde teslim sayılan haller düzenlenmiş buna göre vergi tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi durumunda katma değer vergisinin doğacağı hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla bedelsiz olarak verilse dahi fatura düzenlenmesi ve KDV hesaplanması gerekmektedir. Muhasebe kaydının aşağıdaki şekilde olması gerekmektedir:

X. A.Ş. Muhasebe Kaydı.

/	
760- Pazarlama Satış Dağıtım Gideri	10.000,00
191- İndirilecek KDV	1.800,00
600 Yurt İçi Satışlar	10.000,00
391 İndirilecek KDV	1.800,00
/	

Ürün tanıtımını yapacak olan e-spor kulübünün ise bedelsiz olarak kendisine gönderilen ürünü gelir olarak dikkate alması ayrıca ürünü aktifine kaydetmesi gerekmektedir.

E-Spor Kulübünün Muhasebe Kaydı.

/	
255- Demirbaşlar	10.000,00
191- İndirilecek KDV	1.800,00
602- Diğer Gelirler	10.000,00
391- Hesaplanan KDV	1.800,00
/	

### 3.2- E-sporcuların Gelirlerinin Vergilendirilmesi

E-spor kulüplerinde yer alan e-sporcular ve takım koçları kazanılan ödüllerden sözleşmelerinde yer alan oranlarda pay almaktadırlar. Ayrıca e-sporcular kulüplerin ücretli çalışanı olup ücret adı altında ödeme de almaktadırlar.

Gelir Vergisi Kanunu'nun<sup>8</sup> 61. maddesinde ücretin tanımı yapılmış mezkur maddede ücretin ödenek tazminat, prim, ikramiye, gider karşılığı gibi adlarla verilmesinin ya da kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş olmasının ücretin mahiyetini değiştirmeyeceği belirtilmiştir. Dolayısıyla e-sporcuların ücret olarak ödeme almaları ile kazanılan turnuvalardan ikramiye, prim, kazancın belli oranı şeklinde pay almaları mahiyet itibarıyla bir değişikliğe sebep olmayacaktır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 72. maddesi sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden tevkifat yapılması zorunluluğunu getirmiştir. GVK 72/1-b hükmüne göre lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemelerden %5 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

<sup>7</sup> T.C. Yasalar (02.11.1984). 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (18563 sayılı)

<sup>8</sup> T.C. Yasalar (06.01.1961). 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (10700 sayılı)

Ayrıca bu ödemeler üzerinde GVK 94. madde kapsamında tevkifat yapılmayacaktır. Çalışmamızın önceki bölümlerinde Gençlik ve Spor Bakanlığı tarafından e-sporculara lisans verildiği belirtilmiştir. Dolayısıyla e-sporculara yapılan ödemeler üzerinden %5 oranında tevkifatı e-spor kulüplerinin yapması zorunludur. Bu noktada bahsedilmesi gereken bir diğer madde ise GVK'nın 29. maddesidir. GVK'nın 29.maddesi teşvik, ikramiye ve mükâfatlara ilişkin istisnaları düzenlemektedir. Mezkûr maddede spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödül ve ikramiyelerin istisna olduğu belirtilmiştir. Bu açıdan e-sporcuların bir kulüp altında, organize bir şekilde, kişisel zevk ve tatmin dışında para kazanmak için bu faaliyetleri yerine getirdiklerinden profesyonel olarak nitelendirilmeleri neticesinde anılan istisnadan yararlanmayacakları açıktır.

#### 4- SONUÇ

Dijital çağın yükselen yıldızı olarak e-spor giderek popülistesini artırmakta birçok devlet nezdinde e-spor, bir spor dalı olarak kabul edilmektedir. Ülkemizde kurulan E-Spor Federasyonu verilen önemin göstergesidir. Buna binaen ülkemizde yer alan e-spor kulüplerinin katıldıkları turnuvalara ilişkin bilgilerin ve sonuçların E-Spor Federasyonu'na bildirilmesi ve Federasyon tarafından Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bildirilmesi kayıt dışılığın da engellenmesini sağlayacaktır.

Yurtdışında kazanılan ödüllerin tahakkuk ve tahsil edilmesinin aynı zamana rastlamaması dolayısıyla oluşan kur farklarının gelir ve gider hesaplarına intikal ettirilmesi önem arz etmektedir. Tanıtım için gönderilen malların gelir hesabına intikal ettirilmesi ve aktive alınması da gerektiği de tabiidir.

E-sporcuların GVK'nın 72.maddesine göre vergilendirileceği, ayrıca 94.madde kapsamında tevkifat yapılamayacağı, yine aynı kanunun 29.maddesi kapsamında istisnadan yararlanamayacağı yönünde kanaat oluşmuştur.

#### KAYNAKÇA

- ALTUNBAŞ, E. (2017), "The International 2017'nin ödül havuzu 20.8 milyon doları geçti", <http://5mid.com/dota/the-international-2017nin-odul-havuzu>,
- KIRLI, Z. (2017), "Counter-Strike: Global Offensive-LEAGUE Major Finalinde İzlenme Rekoru Kırıldı", <http://5mid.com/csgo/e-league-major-izlenme-rekoru>, Erişim Tarihi:06 Temmuz 2018
- KOÇYIĞIT, B. (2017) "Yüzyılın Yükselen Spor: E-Spor", <http://digitalage.com.tr/yuzyilin-yukselen-sporu-e-spor/> Erişim Tarihi:06 Temmuz 2018
- ÖKSÜZ, T. (2018), "Hangi Devletler E-Sporu Tanıtmaktadır?" <https://www.e-sporhukuku.com/hangi-devletler-e-sporu-tanimaktadir/>, Erişim Tarihi:11 Temmuz 2018
- T.C. Yasalar (21.06.2006). 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (26205 sayılı)
- T.C. Yasalar (02.11.1984). 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (18563 sayılı)
- T.C. Yasalar (06.01.1961). 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu. Ankara: Resmi Gazete (10700 sayılı)
- "Worldwide Esport Revenues By Region, 2016E" <https://www.superdataresearch.com/#>, Erişim Tarihi: 06 Temmuz 2018