

SPONSORLUK HARCAMALARI ve REKLAM GİDERLERİ ARASINDA YAŞANAN KARMAŞA

Serdar AYTEKİN (*)

1 - GİRİŞ

Vergi otoriteleri arasında ve yazılı basında tartışma konusu yapılan önemli konulardan birisi sponsorluk harcamaları ile reklâm giderleri arasında fark olup, olmadığıdır. Aslında bu konunun tartışma konusu yapılmasının en önemli nedeni Resmi gazetede¹ yayınlanarak yürürlüğe giren “5727 sayılı Tütün Mamullerinin Zararlarının Önlenmesine Dair Kanunda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” oluşturmaktadır. Söz konusu bu kanun vergi kanunları dışında bir kanun olmasına rağmen Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve Kurumlar Vergisi Kanunu’nda (KVK) düzenlemeler yapmaktadır.

5727 sayılı Kanunun genel çerçevesi, vergi kanunları dışında konuları içermekle birlikte kanun maddelerinin birinde GVK ve KVK’nın maddede hükümlerine atıfta bulunulmakta ve düzenlemeler yapılmaktadır. Söz konusu atıfta alkollü içkiler ve tütün mamullerine ait ilan ve reklâm

giderlerinin, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılamayacağı belirtilmektedir.

Söz konusu kanun yürürlüğe girdikten sonra alkol ve alkollü içkiler üreten firmaların sponsorluk harcamaları ile reklâm ve ilan giderleri arasında fark olup, olmadığı tartışma konusu olarak gündemde yerini almış ve konunun tam olarak açıklığa kavuşturulması istenmiştir. Sponsorluk harcamaları ile ilan ve reklâm giderleri arasında yaşanan bu karmaşayı açıklığa kavuşturmak bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır. Bu amaç doğrultusunda ilk olarak sponsorluk harcamalarının indirim konusu yapılamayacağını düşündüren ve tartışmalara sebep olan kanun metnini inceleyelim.

2- 5727 SAYILI TÜTÜN MAMULLERİNİN ZARARLARININ ÖNLENMESİNE DAİR KANUNUN GETİRDİKLERİ

Ülkemiz insanının sağlığı düşünülerek hazırlanmış bir kanun olması bakımından 5727 sayılı kanun, insanların sağlığını korumak amacıyla

(*) Vergi Denetmeni

¹ 19.01.2008 tarih ve 26761 sayılı Resmi Gazete

toplumda yaşayan bütün bireylere yükümlülükler getirmektedir. Bu sayede devletin birincil görevlerinden biri olan ülke halkının sağlığını koruyucu önlemleri ve tedbirleri alması konusunda yeni düzenlemeler getirmektedir.

Kanunun gerekçe² metninde, Anayasa'da herkesin, sağlıklı ve dengeli bir çevrede yaşama hakkına sahip olduğu, çevreyi geliştirmenin, çevre sağlığını korumanın ve çevre kirlenmesini önlemenin, devletin ve vatandaşın ödevi olduğu belirtilmiştir. Yine Anayasamızın 58'nci maddesine atıfta bulunarak devletin gençleri **alkol düşkünlüğünden**, uyuşturucu maddelerden, suçluluk, kumar ve benzeri kötü alışkanlıklardan ve cehaletten korumak için gerekli tedbirleri alması gerektiği açıklanarak kanun metninin gerekçesi açıklanmıştır.

Bunlarla birlikte insan ve toplum sağlığına pek çok zararlar veren tütün ürünlerine halkımızın trilyonlar ödemekte olduğu ve devletin de gelir sağladığı düşüncesiyle hareket ettiği bu sektörden daha fazlasını tütün ürünlerinin sebep olduğu başta kanser olmak üzere kalp damar hastalıkları ve diğer tahribatları dolayısıyla sağlık problemlerine ödendiği kanun gerekçesinde açıklanmıştır.

Bu nedenler göz önüne alınarak "5727 sayılı Tütün Mamullerinin Zararlarının Önlenmesine Dair Kanunda" kişileri tütün ve tütün ürünlerinin zararlarından korumak amacıyla, bu ürünlerin alışkanlıklarını özendirici **reklâm, tanıtım ve teşvik** kampanyalarından koruyucu tedbirleri almak üzere yeni düzenlemeler yapılmaktadır.

Bu kanunun amacı doğrultusunda konumuzu direkt olarak ilgilendirmeyen konuları içerse de genel olarak kanunu tanımlamak amacıyla yapılan

düzenlemeleri şu şekilde sıralayabiliriz. Kanunun amacı; kişileri ve gelecek nesilleri tütün ürünlerinin zararlarından, bunların alışkanlıklarını özendirici **reklâm, tanıtım ve teşvik kampanyalarından** koruyucu tertip ve tedbirleri almaktır. Bu sayede herkesin temiz hava soluyabilmesini sağlaması amaçlanmakta ve bu yönde yeni düzenlemeler yapılmaktadır.

Kanun metninde, tütün ürünlerinin ve üretici firmaların **isim, marka veya alâmetleri** kullanılarak her ne suretle olursa olsun **reklâm ve tanıtım** yapılamayacağı açıklanmıştır. Ayrıca bu ürünlerin kullanılmasını özendiren veya teşvik eden kampanyaların düzenlenemeyeceği, tütün ürünleri üreten ve pazarlamasını yapan firmaların, her ne surette olursa olsun **hiçbir etkinliğe isimlerini, amblemlerini veya ürünlerinin marka ya da işletmelerini kullanarak** destek olamayacakları belirtilmiştir. Bu metinde özellikle tütün üreten birçok firmanın kendi isimlerini vererek, marka veya amblemlerini koyarak reklâm ve ilan yapamayacakları konusu net bir şekilde açıklanmaktadır. Bu durumda tütün üreten firmalar sponsor anlamında hiçbir etkinliğe ismini, amblemini, markasını vererek destek olamayacaklardır.

Ayrıca firmalar her ne amaçla olursa olsun üretilen ve pazarlaması yapılan tütün ürünlerini bayilere veya tüketicilere **teşvik, hediye, eşantiyon, promosyon, bedelsiz veya yardım** olarak dağıtamayacaktır. Her ne amaçla olursa olsun, tütün ürünlerinin **isim, logo veya amblemleri kullanılarak bildirim yapılamayacak ve basın-yayın organlarına ilân** verilemeyecektir.

Televizyonda yayınlanan programlarda, filmlerde, dizilerde, müzik kliplerinde, **reklâm**

² Tütün Mamullerinin Zararlarının Önlenmesine Dair Kanunda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi Gerekçesi, (2008) 23.Dönem. 2.Yasama Yılı.

ve tanıtım filmlerinde tütün ürünleri kullanılmayacak görüntülerine yer verilemeyecektir. Özellikle bu madde ile tütün ürünleriyle ilgili görsel yayın yapılarak **reklâm ve ilan gideri** yapmanın imkânsız olduğu açıklanmaktadır.

Yapılan düzenlemenin gerekçesinde ve kanun metninde tütün ve tütün mamulleri üreten firmaların **reklâm ve ilan giderleri** yapamayacakları açıklanmaktadır. Ayrıca bu firmaların sponsorluk harcaması anlamında etkinliklere isimlerini, amblemlerini, marka veya işaretlerini koyarak harcama yapamayacakları açıklanmaktadır.

Kanunla yapılan bu düzenlemenin vergi kanunları açısından önem arz eden en önemli hükümleri 5727 sayılı kanunun **“Kontrolün Sağlanması”** başlıklı beşinci maddesinin 11 numaralı bendinde yer almaktadır. Söz konusu madde metninde **“31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinde belirtilen ilan ve reklâm giderleri gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak gösterilemez.”** şeklinde açıklama yapılmaktadır. Söz konusu 5727 sayılı Kanun resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmesine rağmen her madde hükmünün geçerlilik tarihleri farklı olduğundan her maddenin yürürlük tarihi kanunda ayrıca belirtilmiştir. Bu konuda 5727 sayılı Kanun düzenlemesinin 10.madde metninde ilan ve reklâm giderlerinin gider olarak yazılamayacağına dair hükmün yayımı tarihinden 4 ay sonra yürürlüğe gireceği belirtilmiştir. Bu durumda 5727 sayılı Kanunun 11.maddesinde yer alan hüküm uyarınca alkollü içkiler ve tütün mamullerine ait ilan ve reklâm giderleri **19 Mayıs 2008 tarihinden** itibaren gider olarak gösterilemeyecektir.

Yapılan düzenlemeye istinaden GVK'nın 41'nci maddesinin 7 numaralı bendine baktığımızda; **“Her türlü alkol ve alkollü içkiler ile tütün ve tütün mamullerine ait ilan ve reklâm gi-**

derlerinin % 50'sinin (90/1081 sayılı BKK ile (0) sıfır) gider olarak indirim konusu yapılamayacağı açıklanmıştır. (Bakanlar Kurulu, bu oranı % 100'e kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye yetkilidir) Kanun metninde belirtildiği üzere Bakanlar Kuruluna ilan ve reklâm giderlerinin oranını belirleme yetkisi verilmiştir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini 90/1081 sayılı kararı ile kullanmış ve bu oranı % 0 (sıfır) olarak belirlemiştir. Söz konusu karar uyarınca ilan ve reklâm giderlerinin tamamının indirilebilmesine imkân tanınmıştır.

5727 sayılı Tütün Mamullerinin Zararlarının Önlenmesine Dair Kanunda sadece tütün ve tütün mamulleriyle ilgili hükümler olmasına rağmen yapılan bu düzenlemeden GVK'nın 41/7 maddesinde yer aldığı üzere alkol ve alkollü içkilerin ilan ve reklâm giderleri de etkilenmekte ve bu nevi giderlerde indirim konusu yapılamamaktadır. Bu nedenle bu nevi ürünleri üreten firmalarda bu düzenlemeden etkilenmekte ve bu firmaların ilan ve reklâm giderleri indirim konusu yapılamamaktadır. Ancak bu firmaların sponsorluk anlamında yaptıkları harcamalar konusunda herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. Bu firmaların tanıtımını yapmak amacıyla yapılan reklâm harcamalarının sponsorluk harcaması kapsamında indirim konusu yapıp - yapılamayacağı konusunda herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Ayrıca kanunla yapılan düzenlemenin alkol ve alkollü içkiler üreten firmaların reklâm ve ilan giderleri ile birlikte sponsorluk harcamalarını da kapsamakta olup-olmadığı ve sponsorluk harcamalarının indirim konusu yapıp - yapılamayacağı konusunda bir netlik bulunmamaktadır.

GVK ve KVK yapılan bu düzenleme Anayasamızın 58'nci maddesinde yer alan **devletin gençleri alkol düşkünlüğünden korumak amacıyla gerekli tedbirleri ve koruyucu önlemleri**

alması gerektiğine uygun olarak yapılmıştır. Ülkemizde son yıllarda gençler arasında alkol ve alkol ürünlerinin tüketiminin arttığı bilinen bir gerçektir. Bu gerçeği gözler önüne seren Yeşilay'ın, Sağlık Bakanlığının, Muhtelif kuruluşların ve Türk Eğitim Sendikasının yaptığı bilimsel anlamda birçok araştırma bulunmaktadır. Söz konusu araştırmalarda sigaraya başlama yaşı 10, alkole başlama yaşı 11, uyuşturucuya başlama yaşı 12 olarak tespit edilmiştir. 2004 yılında yapılan bir araştırmada, gençlerin yüzde 13'ü sigara, yüzde 7'si alkol, yüzde 1,29'u uyuşturucu kullandığı tespit edilmiştir. Türk Eğitim Sendikası'nın 2005 yılında 40 ilde 13 bin 430 öğrenci 9 – 17 yaşları arasındaki gençler arasında yapılan ankette gençlerin %16'sının sigara kullandığı, % 11'nin alkol kullandığı, % 2,9'nun uyuşturucu kullandığı belirlenmiştir. Ayrıca sokak çocukları arasında Yeşilay'ın yaptığı bir ankete göre, sokak çocuklarının %84'ü sigara, %68'i alkol, %82'si ise uyuşturucu kullanmaktadır.³ Bu nedenle devletin bu konuda gerekli önlemleri alması gerektiği apaçık ortadadır.

Gençlerin alkol kullanmalarının gerek sebepleri konusunda, gerekse gençlerin alkol kullanmalarını engellemek amacıyla yapılması gerekenlerin neler olması gerektiği konusunda birçok araştırması, bilimsel kitapları ve makaleleri bulunan Prof. Dr. Mehmet Ünal alkol kullanımını engellemek amacıyla alınması gereken önlemler konusunda; "Alkol içmeyi özendiren televizyon ve radyo yayınları yayın dışı bırakılmalı ve Alkollü içkilerden daha yüksek vergi alınmalıdır. Yasal sınırlamalar getirilmeli ya da arttırılmalıdır" şeklinde açıklamalarda bulunmuştur.⁴ Kanun koyucunun

söz konusu kanunu yürürlüğe koymasında ki asıl amacının yukarıda yer alan önlemleri almak olduğunu düşünmekteyiz.

Kanun metnini ve gerekçesini ayrıntılı olarak incelediğimizde, tütün ürünleri üreten ve pazarlamasını yapan firmaların, her ne surette olursa olsun **hiçbir etkinliğe isimlerini, amblemlerini veya ürünlerinin marka ya da işaretlerini kullanarak destek** olamayacakları belirtilmekte olduğunu görmekteyiz. Kanunda yer alan bu madde ile tütün ve tütün ürünleri açısından sponsorluk giderlerinin indirim konusu yapılamayacağı gayet açıktır. Ayrıca GVK'nın kanun metninde yerini alacak düzenleme ile alkol ve alkollü içkiler üreten firmaların reklâm ve ilan giderleri de indirim konusu yapılamamaktadır. Bu noktada reklâm ve ilan giderleri ile sponsorluk harcamaları arasında bir ayrımın olup - olmadığı konusu akla gelmektedir. Alkol ve alkollü içkiler üreten firmaların bu kanunla reklâm ve ilan giderlerini indirim konusu yapamayacak olması, sponsorluk giderlerinin de indirim konusu yapılamayacağını akla getirmekte ve konunun net olarak açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. Bu nedenler göz önüne alındığında reklâm ve sponsorluk kavramlarının ve amaçlarının açıklığa kavuşturulması, söz konusu harcamalar arasında bir farkın bulunup - bulunmadığı konusunda bize bir fikir verecektir.

3- VERGİ KANUNLARINDA REKLÂM GİDERLERİ ve SPONSORLUK HARCAMALARI İLE İLGİLİ YER ALAN DÜZENLEMELER

Ülkemiz uygulamasında gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin indirebilecekleri giderler

³ Bk. "2006 Yeşilay Haftası Raporu" Çevrimiçi: www.yesilay.org.tr. (Erişim:25.01.2008)

⁴ ALATUNA, Zeynep. "Gençler Neden Alkol Kullanıyorlar" Çevrimiçi: www.aydinsm.saglik.gov.tr/buhakent/gencler_neden_alkol_kullaniyorlar.html, Erişim :20.01.2008

incelendiğinde, genel olarak sponsorluk harcamalarının gider olarak kabul edilmediği fakat sadece, sporda sponsorluk harcamalarının indirimine izin verildiği görülmektedir. Ülkemizde sponsorluk desteğine ihtiyaç duyan bilim, sanat ve kamu yararı yüksek pek çok alanda değil de, yalnızca sporda sponsorluk giderlerinin indirilmesine izin verilmemesini vergi kanunlarında bir eksiklik olarak görmekteyiz. Ancak eğitim ve sağlık gibi yararı tartışamayacak kadar önemli konularda şahısların veya firmaların yaptıkları harcamaların, GVK ve KVK'nın metninde bağış şeklinde indirim konusu yapılması bu konuda yapılan desteği teşvik eder niteliktedir.

Sponsorluk harcamaları 5105 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 4. maddesi ile GVK'nın 89/5. ve KVK'nın 10/b maddesinde, **"3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17.06.1992 tarih ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50 si,"**nin gider olarak indirilebileceği şeklinde düzenlenmiştir. Bu Kanun'un yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. 5105 sayılı Yasada önceki düzenlemeden farklı olarak amatör ve profesyonel spor organizasyonları ve sporcu ayırımına yer verilmiş ve profesyonel spor dalları için indirim oranında kısıtlama yapılmıştır. Sponsorluk harcamalarının amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için %50'si, Gelir Vergisi mükelleflerince yıllık beyanname ile bildirecekleri gelirden indirilebilecek, Kurumlar Vergisi mükelleflerince ise kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek ve beyanname üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

Yapılan son düzenleme ile indirim türü açısından, ulusal ve uluslararası ayırımından vazgeçilmiş ve kamu kurum ve kuruluşlarıyla yerel yönetimlere ait tesislerin, yapımı, onarımı bakımına ilişkin sponsorluk harcamaları ve ferdi lisanslı sporculara yapılan sponsorlukların kapsama dâhil edilmesi uygun görülmüştür. Amatör ve profesyonel sporcu ya da spor organizasyonunun ne olduğu hususu ise, KDVK I no.lu Genel Tebliği'nde I-B/5'de vergiye tabi işlemler sayılırken belirtilmiştir. Faaliyet karşılığında gelir elde ediliyorsa profesyonel, edilmiyorsa amatörce yapıldığı açıklanmıştır. Zaten amatörlik bir işin para için değil zevk için yapılmasıdır. Bu itibarla spor kulüplerinin aldıkları reklâmlar KDVK'ya tabi olmaktadır.

Kanun metninde reklâm harcamaları konusuna baktığımızda ise Gelir ve Kurumlar Vergisi açısından ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel gider niteliğinde olduğunu ve bu nedenle tamamının dönem kazancından indirim konusu yapılabildiğini görmekteyiz. İşletmelerce üretimi yada satışı yapılan ürünlere ilişkin yapılan; Bir işin veya hizmetin ticari yönden tanıtılması amacıyla kişi veya her türlü materyal üzerine konulacak yazı, resim, logo vb. şekilleri ifade eden reklâm ve tanıtım faaliyetine dair giderler, ticari icaplara ve teamüllere uygun, iş ile bağlantılı olmak kaydıyla "Pazarlama ve Satış Gideri" kapsamında istisnai düzenlemeler hariç gider kabul edilmektedir.

Reklâm ve tanıtım faaliyetlerine yönelik düzenleyici kurallar, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ve Radyo ve Televizyon Üst Kurulu tarafından yayımlanan yönetmelikler ile getirilmektedir. Spor Hukuku ile ilgili reklâm faaliyetlerine dair düzenleyici kurallar ise, Genel düzenleme olarak Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü (G.S.G.M.), futbol açısından Türkiye Futbol Federasyonu

Başkanlığı (T.F.F.) tarafından yayımlanan yönetmelik ve talimatlarla belli edilmektedir. Spor kulüpleri ile ferdi sporcuların alacakları reklâmların genel ahlak, adaba ve mevzuata aykırı düşmesi esastır. Ayrıca kanunlarla yasaklanan alkollü içkiler, sigara vb.nin reklâmları yapılamaz. (Yönetmelik Md.7 Talimat Md.5)⁵

Sonuç olarak sporda yapılan sponsorluk harcamalarının indirim olarak kabul edildiğini, bunun dışında ki konularda sponsorluk harcamalarının gider olarak kabul edilmediğini görmekteyiz. Reklâm harcamaları konusunda ise, mükellefler belirli sektörler dışında herhangi bir sektör sınırlaması yapmaksızın yaptıkları bütün reklâm harcamalarını indirilebilecek gider olarak indirim konusu yapabilmektedirler. Reklâm harcamalarının indirim konusu yapılamayacağına dair sınırlama sadece alkol ve tütün mamullerinin reklâm harcamalarını kapsamaktadır. Kanun metninde reklâm harcamaları konusunda yer alan kısıtlama GVK 41/6 madde metninde yer almaktadır. Söz konusu madde metninde alkol ve tütün mamullerinin reklâm harcamalarının yarısının indirilemeyecek gider olarak dikkate alınması gerektiği açıklanmıştır.

Ayrıca kanun metninde indirim konusu yapılamayacak oran konusunda Bakanlar Kurulu'na yetki verildiğini görmekteyiz.⁶ Bakanlar Kuruluna verilen bu yetki tamamının indirilebileceği şeklinde kullanılmıştır. Dolayısıyla alkol ve tütün ürünlerine ilişkin reklâm giderlerinin tamamı gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince gider ola-

rak indirim konusu yapılabilmektedir. Bu nedenle reklâm giderlerinin indirim konusu yapılamayacağına dair kanun metninde yer alan düzenleme bir anlam ifade etmemektedir. Sadece Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan yönetmelik ve Türkiye Futbol Federasyonu tarafından düzenlenen talimatta yer aldığı üzere alkollü içkiler, sigara vb.nin reklâmına yasaklar bulunmaktadır.

5727 sayılı kanun düzenlemesinde, yukarıda ayrıntılı olarak açıklandığı üzere tütün ve tütün mamulleri ve alkol ve alkollü ürünler üreten firmaların reklâm harcamalarının indirim konusu yapılamayacağı belirtilmektedir. Yapılan düzenlemenin sponsorluk harcamalarını kapsayıp kapsamadığı konusunda bir tartışma yaşanmakta ve bu konuda bir netlik bulunmamaktadır. Bu konuda açıklamalarda bulunmak amacıyla öncelikle kavramları açıklığa kavuşturalım.

4- REKLÂM ve SPONSORLUK KAVRAMLARI ve AMAÇLARI

Reklâm bir bedel karşılığında hizmet ya da ürünü sesli ya da görüntülü bir şekilde tanıtmak, satışını veya kiralınmasını sağlamak için topluma yönelik yapılan bir ilandır. İşletmeler açısından ele aldığımızda, üretilen mal ve hizmetlerin tüketiciye duyurulması, pazarda yer alan aynı tür mal ve hizmetlerin çokluğu yüzünden tüketicinin, reklâmı yapan işletmenin ürettiği mal veya hizmeti tercih etmesi konusunda ikna edilmesini sağlayan bir duyurudur.⁷

⁵ BAŞARAN,Murat. (2005) Vergi Yükü Çözümlemesinde,Reklâm mı? Sponsorluk mu? Futbol Ekonomisi Stratejik Araştırma Merkezi.

⁶ Gider kabul edilmeyen ödemeler başlıklı GVK md. 41/6 ve Kabul edilmeyen indirimler başlıklı KVK md. 15/11.

⁷ SONSUZOĞLU,Elif. (2004) "Sporda Sponsorluk ve Reklâm Yasaklarının Dolanılması-I",Ekim, Yaklaşım Dergisi, Sayı:142

Tüketici gözüyle reklâm ise; pazarda kendi ihtiyacına cevap veren yığınlarca ürün arasından kendi yararına en uygun ve rasyonel bir seçim yapmasını sağlayan bir araç olduğu gibi, çeşitli mal ve hizmetleri tanıtan, bu mal ve hizmeti nereden, nasıl ve ne fiyatla sağlayabileceği ve ne şekilde kullanacağı konusunda bilgi vererek tüketiciye yardımcı olan bir araçtır. Bu bağlamda reklâm, üreticiler için kendi mal ve hizmetini tanıtarak kabul ettirmeyi ve rakiplerinden ayırt edilmesini sağlama fonksiyonuna sahiptir. Tüketiciler açısından reklâm ise en uygun olanı tercih etmesine yardımcı ve yol gösterici olma fonksiyonuna sahip olmaktadır.

Latince bir kavram olan “**sponsor**” kelime olarak, bir şeyi tekeffül etmek, yükümlülük altına girmek ya da ödüllendirmek olarak kullanılmıştır. İngilizce olarak ise, kefil, teşvik eden, iyilik eden, para veren anlamlarına gelmektedir. Türkçe’de ise, sponsor, bir işin ya da faaliyetin maddi ya da manevi yönünü üstlenen kişi veya kurumu, **sponsorluk** ise, sponsorun yaptığı iş anlamında kullanılmaktadır.⁸

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği’nin⁹ 4. maddesinde Sponsor kelimesi, destek ve himaye anlamına gelmekle beraber uygulamada bir ürün veya hizmetin ilan ve reklâm yoluyla tanıtılmasını destekleyen firma veya kuruluş anlamında kullanılmaktadır. Sponsorluk ise gerçek veya tüzel kişilerce, dolaylı olarak ticari fayda sağlamak ya da sosyal sorumluluklarını yerine getirmek amacıyla iletişim olanakları karşılığında aynı ve/veya nakdi destekte

bulunulmasını ifade etmektedir.

Sponsorluk kavramı, yararları ve hangi konularda sponsorluk yapılması gerektiği konularında bilgi vermek maksadıyla ülkemizde birçok araştırma yapılmıştır. Kavram olarak reklâm ve sponsorluktan halkın ne anladığı konumuzu yakından ilgilendirmekte ve kavramları tanımlamamızda büyük önem arz etmektedir. Bu nedenle Türkiye kent nüfusunu temsilen on iki ilde erkek ve kadınlarla yüz yüze anket yöntemi kullanılarak yapılmış ilk sponsorluk araştırmasında¹⁰ **Sponsorluk nedir?** sorusu sorulmuştur. Ankete katılanların %39’luk bir kısmı **bir ürünün şirketin yada kişinin tanıtımı**, %28’lik bir kısmı **maddi destek/destek**, % 9’luk bir kısmı **reklâm tanıtım amaçlı maddi destek**, % 3’lük bir kısmı **reklâm tanıtım amaçlı faaliyetlere katılmak /düzenlemek**, %12’lik kısmı **diğer**, % 20’lik bir kısmı **bilmiyorum** cevabını vermiştir. Aynı araştırmada insanların, **Sponsorluk aşağıdakilerden hangisidir?** sorusuna verdikleri cevaplarda % 68’lik bir kısmının **Tanıtım**, % 36’lık kısmının **Destek**, % 6’lık kısmının **Yardım**, % 3’lük kısmının **Bağış** cevabını işaretlediği görülmüştür.

Ayrıca söz konusu araştırmada insanlardan **sponsorluk kavramını tanımlamaları** istendiğinde; “Sponsorluk, bir firmanın kendi işlevi dışında kültürel, sanatsal ve spor dallarını **reklâm amaçlı** desteklemesi” “Kültürel ya da sportif aktivite yapılırken masraflarını karşılayarak **kendi reklâmını** yapması” “Firmaların kendi markalarını tanıtmak için, genelde sportif faaliyetlerde,

⁸ Türk Dil Kurumu web sitesinden faydalanılmıştır. www.tdk.gov.tr/sozluk (Erişim:23.02.2008)

⁹ 16.06.2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazete

¹⁰ Evirgen, Dr. Cüneyt. “Türkiye’nin İlk Sponsorluk Araştırması Sonuçları” (2002), Mart, Çevrimiçi:www.aryasponsorluk.com.tr Internet adresinden faydalanılmıştır.(Erişim:19.02.2008)

kurum ve kuruluşlara **reklâm karşılığında** finansal destek vermesi" "**Reklâm amaçlı** yapılan finansal destek" "Herhangi bir spor veya spor aktivitesi gösteren bir kuruluşu maddi açıdan destek vererek bu sayede reklâm yapması" şeklinde cevaplar alınmıştır. Yapılan araştırmalar göstermektedir ki toplum olarak sponsorluk denildiğinde reklâm veya reklâm amaçlı desteği anlamaktayız. Araştırma sonuçlarına göre sponsorluğun tam karşılığı **reklâm amaçlı destek** olarak karşımıza çıkmakta ve uygulamada sponsorluk yapılmasının en önemli amaçlarından birisinin reklâm olduğu anlaşılmaktadır.

Reklâm ve Sponsorluk kavramları arasında anlam karmaşası yaşandığını ve benzer anlamalarda kullanılmakta ve anlaşılmakta olduğunu gördükten sonra amaçlarına göz atmamız kavramları tam olarak anlamamıza yardımcı olacaktır. Reklâm esas itibarıyla hedef aldığı tüketici kitlesi üzerinde belirli bir etki oluşturarak, bu kitlenin düşünme ve alışkanlıklarını etkileyerek satın almaya yönlendirmek amacını taşımaktadır. Bu yöntemle işletmenin karlılığını arttırmak amacını taşımaktadır. İşletmeler açısından reklâmda ise, malların tüketici nezdindeki fayda-maliyet dengesini etkileyerek işletme açısından daha karlı olacak biçime dönüştürmeyi amaçlamaktadır. Ancak bu amaca ulaşabilmek için reklâmın hedef aldığı tüketici kitlesine ulaşması, mesajlarını bu kitleye verebilmesi gerekmektedir, bu da reklâmın öncelikle iletişim amacını yerine getirmesiyle mümkün olmaktadır.

Sponsorluğun amaçlarının neler olduğuna baktığımızda, kurumu ya da ürünü tanıtarak imaj oluşturmak, güçlendirmek, indirekt olarak satın

alma tercihlerini etkilemeyi amaçladığını görmekteyiz. Dolayısı ile sponsorlukta reklâm gibi ticari sonuçları hedefleyen bir iletişim aracı olmaktadır.

Özellikle son yıllarda teknik, ekonomik, kültürel ve sosyal gelişmelere paralel olarak tüketici davranışlarında değişiklikler yaşanmaktadır. Tüketiciler günümüz koşullarında yalnızca bir ürün ya da hizmeti satın almamakta, aynı zamanda o ürünün sunduğu hayat tarzını, hikâyeleri, deneyimleri ve duyguları da satın almaktadırlar. Bu nedenlerle sponsorluk, tüketiciler üzerinde etki oluşturmak bakımından reklâmın yerini alacak bir iletişim aracı olma rolünü üstlenmiştir. Firma sahibi kişiler ve kurumlar, sponsorluk harcaması yapılarak yapılan tanıtımları; firma imajını oluşturmak, ürünün tanıtımını yapmak ve bu konuda tüketiciyi etkilemek konusunda direk olarak ürünün tanıtımını yapan reklâmlardan daha üstün görmektedir.

Sponsorluk harcaması görüldüğü üzere birçok yönden diğer pazarlama araçlarından ayrılmakta ve diğer pazarlama araçları arasından ön plana çıkmaya başlamaktadır. Sponsorluk günümüzde çok etkin bir pazarlama tekniği olarak kullanılmaktadır. Sponsorluk firmalar açısından bağış ya da yardım değildir.¹¹ Sponsorluk ilişkisinde karşı edim de bulunmakta bu nedenle, iki tarafa borç yükleyen bir sözleşme olmaktadır. Bu yönüyle tek tarafa borç yükleyen bağış sözleşmesinden ayrılmaktadır. Bağışlama da bağışlayan tek taraflı olarak bir mal ya da ürünü veya hizmeti bağışlamaktadır. Sponsorluk ilişkisinde ise teşvik veya imaj oluşturmak gibi bir iletişim amacı yer almaktadır. Bunların olmadığını düşündüğümüz zaman bağışlamadan söz edilebilecektir.¹²

¹¹ Arya İletişim ve Sponsorluk Danışmanlığı Ltd. www.aryasponsorluk.com.tr Internet adresinden faydalanılmıştır. (Erişim: 20.02.2008)

¹² SONSUZOĞLU, Elif. (2004) "Sporda Sponsorluk ve Reklâm Yasaklarının Dolanılması-I", Ekim, Yaklaşım Dergisi, Sayı:142

Sonuç olarak denilebilir ki sponsorluk bir bağış veya yardım değildir. Sponsorluk kuruluşların imaj oluşturmak, satışlarını artırmak, hedef kitleye ulaşmak ve ikna etme çabalarına yardımcı olmak amacıyla kullanılan bir pazarlama tekniğidir. Sponsorluk konusunda yapılan araştırmalar ve teknik, ekonomik, sosyal ve kültürel gelişmeler, sponsorluğun ticari amaçlı olduğunu, tek taraflı bir anlaşma olmadığını bu yönüyle de “bağış”tan ayrıldığını ortaya koymaktadır. Sponsorluğu gerek anlam olarak gerekse uygulama olarak bağış olarak kabul etmenin imkânı yoktur. Sponsorluğun kavram olarak bağış olmadığının kabul edilmesi GVK’nın ve KVK’nın sistematığı açısından son derece önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu sistematığını genel olarak incelediğimizde sponsorluk harcamaları niteliğinde yapılan harcamaların bağış ve yardım niteliğinde harcamalar arasında yer aldığını ve sponsorluk harcamasının gider olarak dikkate alınmasının sebebinin teşvik veya bağış niteliğinde görülmesi olduğunu söyleyebiliriz. Ayrıca Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliğinde Sponsorluk harcaması niteliğinde yapılan harcamaların niteliği bu harcamaların bağış veya yardım niteliğinde olduğunu kanıtlar niteliktedir.

Sponsorluk harcaması günümüz koşullarında bağış olmaktan çıkmış ve reklâm gibi ticari sonuçları hedefleyen bir iletişim aracı olmuştur. Sponsorluk tek taraflı bir bağış anlaşması değildir, ticari amaçları gerçekleştirmek amacıyla yapılmaktadır, kuruluşların imaj oluşturmak, satışlarını artırmak, hedef kitleye ulaşmak ve ikna etme çabalarına yardımcı olan bir pazarlama tek-

niği olarak kullanılmaktadır. Bu nedenlerle Sponsorluğu gerek anlam olarak gerekse uygulama olarak bağış olarak kabul etmenin imkânı yoktur.

5- REKLÂM ve SPONSORLUK KAVRAMLARI ve AMAÇLARI ARASINDAKİ BENZERLİKLER

Reklâm ve sponsorluk kavramlarını ve yaşanan anlam karmaşasını açıkladıktan sonra benzer yanlarının iletişim aracı olma, ürünü ve üreticiyi tanıtmak, rekabet ortamı oluşturma gibi konular olduğunu görmekteyiz. Sponsorluk; pazarlamanın 4P’si dediğimiz Price (Fiyat), Product (ürün), Place (yer-dağıtım kanalları) ve Promotion (tutundurma) elemanlarının tutundurma bölümündeki araçlardan (Reklâm, halkla ilişkiler, satış promosyonu, doğrudan pazarlama, sponsorluk,) bir tanesidir.¹³

Reklâmlar sayesinde tanınmış malı, markası veya beğeni kazanmış hizmeti olan işletmelerin saygınlığı daha da artmakta böylelikle üretimi yapan personel, teknik kadro ve yönetici kadro istekle çalışmaktadır. Bu noktada esasen reklâm ve sponsorluğun hiçbir farkı olmadığı ortaya çıkmaktadır. Sponsorluk yapan firmalarda üretimde bulunduğu sektörde belli bir imaj oluşturma çabasıyla hareket etmekte ve sponsor olmaktadır.

Her ne kadar sponsorlukta temel amaç toplumsal sorumluluk alma, spor, kültür, sanat veya bilimsel faaliyetleri destekleyerek olumlu imaj oluşturmak olsa da; üretilen mal, desteklenen faaliyetle doğrudan ilişkili ise, nitelikleri farklı olsa bile bu durum reklâma benzer sonuç yapmakta ve satışları da artırmaktadır.¹⁴

¹³ SANCAR, Murat. “Sponsorluktan anladığımız ve gerçekler!” www.aryasponsorluk.com.tr Internet adresinden faydalanılmıştır. (Erişim: 25.02.2008)

¹⁴

Bu nedenleri göz önüne alan birçok ülkede kuruluşların reklâm harcamaları yerine sponsorluk harcamalarına doğru bir kayma eğilimi gösterdiğini görmekteyiz. Özellikle son 10 yıllık dönemde dünyada sponsorluk sektörü hızla gelişmektedir. Bu gelişime paralel pazarlama bütçelerinden sponsorluklara ayrılan pay da artmaktadır. 2003-2004 yılları arasında dünyada reklâm harcamaları % 5.8 oranında artarken, sponsorluk harcamaları % 12 oranında artış göstermiştir. Amerika'da yayınlanan IEG Sponsorship Report'a göre 2002 yılında dünyada 22 Milyar Dolarlık sponsorluk harcaması yapılırken, bu rakam 2003 yılında 25 Milyar Dolara, 2004 yılında 28 Milyar Dolar'a ulaşmıştır. 2005 yılında dünyadaki toplam sponsorluk harcaması 30 milyar dolara ulaşmıştır.¹⁵ Yapılan araştırmalar göstermektedir ki sponsorluk harcamaları gün geçtikçe reklâm harcamalarının yerini almakta ve birçok firma reklâm harcaması yapmak yerine belli bir kitleye ulaşarak belli bir imaj oluşturma çabasına katkı sağlayan sponsorluğu tercih etmektedir. Kuruluşların sponsorluğu tercih etmelerinde en önemli etkenler; firmanın tanınmışlığını sağlaması, ürünün kalitesinin ayırt edilmesini sağlaması ve tüketicinin koşullanmasını sağlaması sayesinde reklâmdan daha üstün bir pazarlama aracı olmasıdır. Sponsorluk sayesinde satışların artırılması sağlandığı gibi tüketici gözünde firmanın olumlu imajı da oluşturulmuş olmaktadır.

Sponsorluk giderleri genel olarak ticari işletmeler tarafından, işletmelerin tamamen veya kısmen reklâmlarının yapılması amacıyla yapılan

giderlerdir. Bu çerçevede sponsorluk giderleri esas olarak reklâm giderleridir ve genel gider olarak ticari kazancın tespitinde dikkate alınır. Bu anlamda Gelir Vergisi Kanunu'nun 89.maddesinde yer alan sponsorluk harcamalarının beyan edilen gelirden indirimini öngören düzenleme gereksizdir. Kanımızca söz konusu düzenleme, sponsorlukta yapılan harcama ile gelirin elde edilmesi ve idamesi ilişkisinin doğrudan kurulmadığı, bir başka deyişle işletmenin reklâmının yapıldığının açık olmadığı veya yapılan reklâmın gerçek değeri ile harcama tutarının bariz farklılık gösterdiği haller için yapılmıştır.¹⁶

6- SONUÇ

Sponsorluk harcamaları ile reklâm giderleri arasında 5727 sayılı kanunla ortaya çıkan tartışma sponsorluk harcamalarına yeni bir boyut kazandıracaktır. 5727 sayılı kanunla tütün ve tütün mamulleri ile alkol ve alkollü ürünler üreten firmaların, reklâm harcamaları indirim konusu yapılamamaktadır. Ancak alkol ve alkollü ürünler üreten firmaların sponsorluk harcamalarının indirim konusu yapılamayacağı konusunda bir açıklama yer almamaktadır.

GVK ve KVK sistematüğını dikkatle inceledüğimizde sponsorluk harcamalarının kanunda yer almasının gerekçesinin bağış ve yardım niteliğinde bir harcama sayılmasıdır. Ancak bağış veya yardım özelliklerine sahip olmadığı gibi amaçları, nitelikleri ve uygulaması farklılıklar içermektedir. Bu nedenle bağış veya yardım niteliğinde olmadığı ortaya çıkmaktadır.

¹⁵ Arya,...Çevrimiçi: www.aryasponsorluk.com.tr, (Erişim:15.02.2008)

¹⁶ BIYIKLI,Recep - KIRATLI,Aydın.(2006) Vergi Teşvikleri ve Korumaları, Yaklaşım Yayıncılık, Temmuz, Ankara, S.664

Sponsorluk harcamaları nitelik olarak reklâmın bütün özelliklerini içermekte ve ticari amaçla yapılmaktadır. Teknik, ekonomik ve sosyal gelişmelere paralel olarak değişen tüketici tercihlerini etkilemek amacıyla kullanılan bir pazarlama tekniğidir. Sponsorluk harcamaları ile reklâm harcamaları arasında nitelik farkı olsa da öznel amaçları ve etkileri aynı amacı elde etmek amacıyla kullanılmaktadır.

Bu nedenlerle tütün ve tütün mamulleri ile alkol ve alkollü ürünler üreten firmaların reklâm harcamaları ve sponsorluk harcamaları arasında etki ve amaç olarak bir farklılık olmadığı ortadadır. Yapılan açıklamalarda net olarak ortaya konulduğu üzere, tütün ve tütün mamulleri ile alkol ve alkollü ürünlerle ilgili reklâm harcamalarının indiriminin kabul edilmemesi, bu tür ürünlerle ilişkin sponsorluk harcamalarının indiriminin de kabul edilmemesini gerektirmektedir.