



SPONSORLUK HARCAMALARININ VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

Birol KANTAR⁽¹⁾

1 - GİRİŞ

Sponsorluk, genel tanımıyla, kanalize edilmiş tanıtım projeleri olup, bir kuruluş tarafından belirlenmiş olan tanıtma ve tanınma hedeflerine ulaşmak için, proje, sanat, kültür, spor ve çeşitli kişi, kuruluş ve olayların nakdi veya başka türlü yardımlarla desteklenmesi, tüm faaliyetlerin planlanması, uygulanması ve kontrol edilmesi süreçlerini kapsayan, taraflar arasında karşılıklı olarak birbirlerine fayda sağlamaya yönelik olarak yapılan yazılı iş antlaşmalarıdır.

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü "Sponsorluk Yönetmeliği" nde tanımlandığı şekliyle; Sponsorluk, bu Yönetmelik kapsamındaki alanlara 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.

Günümüzde sponsorluk, kültür ve sanat sponsorluğu, sosyal sponsorluk, çevre sponsorluğu, sağlık sponsorluğu, spor sponsorluğu, radyo sponsorluğu gibi türlerde gerçekleştirilmektedir. Kurumları ve şahısları sponsorluğa iten sebepler arasında; reklamı yasak ürünlerin (alkol, sigara vb.) tanıtımının yapılması, medya reklamından daha ucuz olması,

sponsorluğu yapılan etkinliğin daha fazla kitle iletilim aracında yer alması, hedef kitlenin medyadaki reklamlara daha az ilgi göstermesi, kitle ile daha güçlü bağ kurulmasının sağlanması ve sosyal sorumluluk kampanyalarını desteklemek gibi nedenler yatmaktadır. Sponsorun hedef kitlesinin ilgilendiği bir etkinlik olması, sponsor olunacak etkinliğin seçiminde önemli bir kriter teşkil etmektedir.

Yazımızın ana hatlarını, gerçek ve tüzel kişilerce yapılan sponsorluk harcamalarının vergisel boyutunun genel çerçevesinin çizilmesi oluşturmaktadır. Konu, spor dalları için yapılan sponsorluk harcamaları ve spor dalları dışında sponsorluk harcamalarının vergi kanunları karşısındaki durumu açısından irdelenecektir.

2- SPOR DALLARI İÇİN YAPILAN SPONSORLUK HARCAMALARININ VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

2.1- Vergi Kanunları Dışındaki Yasal Altyapı

21.05.1986 tarih ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunu'nun " Ödül ve sponsorluk " başlıklı Ek 3.maddesinde konu ile ilgili yasal zemin oluşturulmuştur. Anılan yasal düzenleme aşağıdaki gibidir.

"Ödül ve sponsorluk

Ek Madde 3-(Değişik: 2/8/2000-KHK-608/2 md.; Değiştirilerek kabul:12/4/2001- 4644/2 md.)

.....

¹ Vergi Denetmeni

Ulusal veya uluslararası gençlik ve spor hizmet ve faaliyetlerini desteklemek amacıyla gerçek ve tüzel kişiler;

a) Genel Müdürlüğün yıllık faaliyet programında yer alan ulusal ve uluslararası gençlik ve spor organizasyonları,

b) Sporcuların transfer bedelleri hariç olmak üzere spor kulüpleri ile federasyonların yıllık programlarında bulunan sporun yaygınlaştırılması ve sporcuların desteklenmesine yönelik resmî sportif faaliyetleri,

c) Kamu kurum ve kuruluşları ve yerel yönetimler ile spor kulüplerine ait spor tesislerinden Genel Müdürlükçe uygun görülenlerin yapımı, bakımı ve onarımı,

d) Federasyonların ve spor kulüplerinin sportif hizmet ve faaliyetlerinin yürütülebilmesi için gerekli olan spor organizasyonları ile sportif araç, gereç ve malzemelerin temini,

e) Ferdî lisanslı sporcuların, Genel Müdürlük veya federasyonlarca ferdî olarak katılmalarına izin verilen ulusal veya uluslararası organizasyonları,

f) Türkiye Milli Olimpiyat Komitesi ile Paralimpik Komitesinin sportif faaliyetlerine ilişkin hizmetleri, Kapsamında sponsorluk yapabilirler.

(Ek fıkra:4/3/2004-5105/1 md.) Ferdî veya takım sporcuları ile gençlik ve spor kulüpleri, ulusal veya uluslararası sportif faaliyetlerde; Genel Müdürlüğün belirleyeceği esaslar dahilinde reklam alabilirler.

(Ek fıkra: 4/3/2004 - 5105/1 md.; Değişik: 28/4/2005 - 5340/1 md.) Sportif faaliyetlere, sporculara, spor kulüplerine, federasyonlara veya tesislere yapılacak harcamalar sponsor tarafından bizzat harcanır veya sponsorluk alanın banka hesabına yatırılır. Sponsorlara, ulusal ve uluslararası federasyonların reklam ve sponsorlukla ilgili hükümlerine aykırı olmamak şartı ile faaliyetin veya tesisin isim, reklam, tanıtım ve yayın hakları verilebilir.

(Ek fıkra:4/3/2004-5105/1 md.) Sponsorluk ve reklamla ilgili esas ve usuller Genel Müdürlükçe çıkarılacak yönetmelikle belirlenir."

Yukarıda bahsi geçen yasal düzenlemenin ardından, gerçek ve tüzel kişilerin; federasyonlara, gençlik ve spor kulüplerine, sporculara, gençlik ve spor tesisleri ile faaliyetlerine sponsor olmaları ve reklam vermeleri ile ilgili usul ve esasları düzenlemek amacı ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği düzenlenmiş,anılan yönetmelik 16.06.2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Bu Yönetmelikte geçen;

Genel Müdürlük: Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünü,

Genel Müdür: Gençlik ve Spor Genel Müdürünü,

Federasyon: Gençlik ve sporla ilgili faaliyet gösteren uluslararası kuruluşlar ile bu kuruluşlara üye federasyon, kurum ve kuruluşları,

İl müdürlüğü: Gençlik ve spor il müdürlüklerini,

Gençlik ve spor kulübü: Genel Müdürlük, federasyonlar veya il müdürlüklerince tescilli yapılan gençlik ve/veya spor kulüplerini,

Sporcu: Federasyonlar veya il müdürlüklerince tescilli yapılan ferdi veya takım sporcularını,

Gençlik ve spor tesisi: Kamu kurum ve kuruluşları, yerel yönetimler ile gençlik ve spor kulüplerinin mülkiyeti veya kullanımında olup, Genel Müdürlükçe yapımı, ikmali, onarımı ve bakımı uygun görülen gençlik ve spor tesislerini,

Gençlik ve spor organizasyonu: Genel Müdürlük, federasyonlar, Türkiye Milli Olimpiyat Komitesi, Paralimpik Komitesi ile gençlik ve spor kulüplerinin yıllık faaliyet programlarında yer alan ulusal veya uluslararası her seviye ve branştaki müsabaka, kamp, kurs, seminer, ve benzeri gençlik ve spor faaliyetlerini,

Sponsorluk: Bu Yönetmelik kapsamındaki alanlara 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,

Sportif araç, gereç ve malzeme: Gençlik ve spor organizasyonunun yürütülebilmesi için ihtiyaç duyulan her türlü araç, gereç ve malzemeleri,

Sponsorluk alan: Bu Yönetmelik kapsamında hizmet, tesis ve faaliyetleri desteklenen kişi, kurum ve kuruluşları,

Sponsor: Gençlik ve spor tesisleri ile organizasyonlarına, federasyonlara, gençlik ve spor kulüplerine, sporculara; aynı ve/veya nakdi desteklerle sponsorluk yapan gerçek ve tüzel kişileri,

Reklam: Bir ürün, marka veya hizmetin çeşitli iletişim olanaklarını kullanarak ticari yönden tanıtımını sağlayan gerçek veya sanal ortamdaki yazı, resim, amblem ve benzeri şekilleri,

Belge: Sponsorluk ve reklam hizmet ve işlemlerine ilişkin belgeleri,

Nakdi destek: Sponsor tarafından sponsorluğu alana yapılan parasal ödemeyi,

Aynı destek: Sponsorluk konusu işle ilgili sponsor tarafından yapılan belgelendirilmiş mal ve hizmet alımlarına ilişkin harcamaları,

Transfer bedeli: Bir spor kulübünden başka bir spor kulübüne transfer olan sporcunun, bu transferinden dolayı ilişkisinin kesildiği kulübe ödenen bedeli, ifade ettiği belirtilmiştir.

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği'nde gerçek ve tüzel kişilerin sponsorluk yapabilecekleri alanlar aşağıdaki gibi belirlen-

miştir.

a) Genel Müdürlüğün yıllık faaliyet programında yer alan ulusal veya uluslararası gençlik ve spor organizasyonlar,

b) Sporcuların transfer bedelleri hariç olmak üzere spor kulüpleri ile federasyonların yıllık programlarında bulunan eğitim ve altyapı faaliyetleri gibi sporun yaygınlaştırılması ve sporcuların desteklenmesine yönelik resmi sportif faaliyetler,

c) Kamu kurum ve kuruluşları ve yerel yönetimler ile gençlik ve spor kulüplerine ait gençlik ve spor tesislerinden Genel Müdürlükçe uygun görülenlerin yapımı, ikmali, onarımı ve bakımı,

d) Federasyonların veya gençlik ve spor kulüplerinin hizmet ve faaliyetlerinin yürütülebilmesi için gerekli olan gençlik ve spor organizasyonları ile sportif araç, gereç ve malzemelerin temini,

e) Ferdi lisanslı sporcuların, Genel Müdürlük veya federasyonlarca ferdi olarak katılmalarına izin verilen ulusal veya uluslararası organizasyonlar,

f) Türkiye Milli Olimpiyat Komitesi ile Paralimpik Komitesinin sportif faaliyetlerine ilişkin hizmetler,

Yönetmelik kapsamında, Gençlik ve spor tesislerinin yapımı ile ilgili her türlü proje Genel Müdürlük tarafından onaylandıktan sonra uygulamaya esas kabul edilmektedir. Yeni tesislerin yapımında; yapımla ilgili her türlü proje, tesis alanına ait tapu, imar durumu ve kulüp için kulüp tescil belgesi, yarım kalmış tesislerin ikmali, mevcut tesislerin tadilatı, bakımı ve onarımlarında ise; yukarıda sayılanlara ek olarak, tesisin halihazır durumunu gösteren röleve projeleri ile birlikte Genel Müdürlüğe müracaat edilmelidir. Proje dosyasının Genel Müdürlükçe uygun görülmesi halinde taraflar arasında sözleşme imzalanmalıdır. Yapılacak inşaatların tüm kontrollük hizmetleri uzman kişi, kurum veya kuruluşlara yaptırılmaktadır. Yıllara sari yapım, ikmal, bakım ve onarım işlerinde her yılın sonu itibarıyla yapılan imalat miktarları esas kabul edilerek harcama belgeleri düzenlenmelidir.

Yine Yönetmelik kapsamında, Sponsorluk alan ile sponsorlar arasında tarafların hak ve yükümlülüklerini içeren yazılı sözleşme yapılması zorunludur. Sponsorlarla sözleşme yapmaya sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum veya kuruluş yetkilidir. Sponsorluk sözleşmelerinin imzalanmasını müteakip bir sureti on gün içerisinde sponsorluğu alan tarafından Genel Müdürlüğe gönderilmelidir. Sponsorluk süresinin bitiminden sonraki on gün içerisinde, sponsorun yükümlülüklerinin yerine getirilip getirilmediğine ilişkin bilgiler, sponsorluğu alan tarafından Genel Müdürlüğe gönderilmelidir. Sponsorlara, ulusal ve uluslararası federasyonların reklam ve sponsorlukla

ilgili hükümlerine aykırı olmamak ve il müdürlüklerince pazarlanan reklam hakları saklı kalmak şartı ile faaliyet ve tesisle ilgili her türlü isim, reklam, tanıtım ve gerektiğinde yayın hakları ayrı ayrı veya bir paket halinde verilebilmektedir.

Ferdi veya takım sporcuları ile gençlik ve spor kulüpleri ulusal veya uluslararası gençlik ve spor faaliyetlerinde sponsorluktan yararlanabilir ve reklam alabilmektedir. Sponsorluk ve reklam alınmasında bu Yönetmelikte belirtilen hükümlerin yanında ulusal ve uluslararası federasyonların kuralları geçerlidir. Reklamlar, ilgili spor dalının bağlı olduğu uluslararası federasyonlar ve Genel Müdürlük tarafından izin verilen şekil ve ölçülere uygun olmak zorundadır. Sponsorluk iş ve işlemleri ile reklamlarda kamu düzenini bozucu, siyasi, etnik, dil, din, ırk, mezhep ve cinsiyet ayrımı yapan, genel ahlak ve adaba aykırı, zararlı ve kötü alışkanlıkları özendirici, kanunlarla yasaklanmış yazı, logo, amblem ve benzeri işaretler kullanılamaz. Vergi veya sosyal güvenlik kuruluşlarına borcu nedeniyle takibata uğrayan gerçek veya tüzel kişiler sponsorluk yapamamaktadır. Sponsorluk konusu iş ve işlemlerin bu Yönetmelik hükümlerine ve mevcut mevzuata uygun şekilde gerçekleştirilmesinden sponsorluk alan ve sponsor müşterek ve müteselsil sorumlu tutulmuştur.

2.2- Vergi Kanunlarında ve Tebliğlerdeki Düzenlemeler

5520 sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.) "Diğer İndirimler" başlıklı 10.maddesinin 1.fıkrasının b bendinde;

"(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

.....

b) 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/6/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si."

Yasal düzenlemesi sözkonusudur.

Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-b maddesinde düzenlemeye paralel olan Gelir Vergisi Kanununun 89/8 maddesindeki düzenleme aşağıdaki gibidir.

"(5228 sayılı Kanunun 28 inci maddesiyle başlığı ile birlikte değişen madde. Yürürlük; 31.07.2004)

Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir:

.....
8. 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17.6.1992 tarihli 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. "

Maliye Bakanlığı tarafından, 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmış, anılan tebliğ içinde sponsorluk harcamalarının vergisel yönden nasıl değerlendirileceği hususuna yer verilmiştir.

Sponsorluk harcamaları, ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar olup ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkili olan reklam harcamalarından farklılık arz etmektedir.

Sponsor olan kurumun adının anılması koşuluyla, aşağıda sayılan harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilmektedir.

- Resmi spor organizasyonları için yapılan saha, salon veya tesis kira bedelleri,
- Sporcuların işe, seyahat ve ikamet giderleri,
- Spor malzemesi bedeli,
- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün uygun göreceği spor tesisleri için yapılan aynı ve nakdi harcamalar,
- Sporcuların transfer edilmesini sağlayacak bonservis bedelleri,
- Spor müsabakaları sonucuna göre sporculara veya spor adamlarına prim mahiyetinde aynı ve nakdi ödemeler

Spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya elektronik sinyaller yardımıyla sanal olarak kurumun tanıtımının yapılmasını sağlayacak amblem, marka, isim ve benzeri işaretler konulması gibi doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise reklam harcaması olarak değerlendirilmektedir.

Örneğin profesyonel bir basketbol takımına sponsorluk sözleşmesi gereği sponsor olan bira imalatçısı bir şirketin, yukarıda sponsorluk harcaması olarak değerlendirilmesi gerektiği belirtilen harcamalar dışında, yine bahsi geçen, spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya elektronik sinyaller yardımıyla sanal olarak kurumun tanıtımının yapılmasını sağlayacak amb-

lem, marka, isim ve benzeri işaretler konulması gibi doğrudan ticari fayda sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise reklam harcaması olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, sponsorluk faaliyetinin yanında reklam ve tanıtım amacını da içeren işlemler nedeniyle yapılan harcamaların, sözleşmede belirtilmek ve emsalline uygun olmak şartıyla, reklam ve sponsorluk harcamaları olarak ayrıştırılabilmesi imkan dahilindedir. Örneğin, bir kurumun, bir kulübe bonservis bedelini karşılayarak transfer ettiği bir sporcuyla aynı zamanda şirketin veya ürünlerinin tanıtımına yönelik reklamlarda kullanması halinde, reklam faaliyetine ilişkin harcamalar, bonservis bedelinden sözleşmede belirtilmeli ve emsallerine uygun olmak şartıyla ayrıştırılabilmeli ve reklam gideri olarak dikkate alınmalıdır.

Sponsorluk uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, 16/6/2004 tarih ve 25494 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir. Buna göre, gerçek ve tüzel kişiler, federasyonlara, gençlik ve spor kulüplerine veya sporculara, spor tesisleri ve faaliyetlerine ilişkin olarak anılan Yönetmelikte belirtilen usul ve esaslar dahilinde sponsor olabilmektedirler.

Yönetmeliğin 8 inci maddesine göre sponsorluk hizmeti alan ile sponsor arasında her iki tarafın hak ve yükümlülüklerini içeren yazılı bir sözleşme yapılması gerekmekte olup sponsorlar ile sözleşme yapmaya sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum veya kuruluş yetkilidir.

Yönetmeliğin 4 ve 13 üncü maddelerinden de anlaşılacağı üzere, sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara aynı ya da nakdi olarak verilen desteklerin, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belgelere bağlanmasının zorunlu olduğu hususunda özel bir düzenleme bulunmamaktadır.

Anılan Yönetmeliğin 4 üncü maddesinde "belge", sponsorluk ve reklam hizmet ve işlemlerine ilişkin belge; "nakdi destek", sponsor tarafından sponsorluğu alana yapılan parasal ödeme; "aynı destek" ise sponsorluk konusu işle ilgili olarak sponsor tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin harcama olarak tanımlanmıştır.

Yönetmeliğin 12 nci maddesinde ise sponsorluğa konu hizmet ve işle ilgili yüklenilen sponsorluk bedelinin sponsor tarafından bizzat harcanabileceği gibi bu bedelin sponsorluğu alanın hesabına da yatırılabilmesi; sponsorluğu alan tarafından gelir kaydedilen bu tutara ilişkin harcamalarda ise sponsorluğu alanın tabi olduğu mevzuat hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Sponsorluk Hizmetinin Sponsorlarca Nakdi

Olarak Yapılması Durumu:

*Nakdi Desteğin Banka Hesabına Yatırılmış Olması:

Sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara sponsorlarca nakdi bir destekte bulunulması ve bu desteğin de hizmeti alanlar adına açılmış bir banka hesabına yatırılmış olunması durumunda, sponsorlara yatırılan tutarlar için bankalar tarafından verilecek makbuz veya dekontun yapılan bağışın tevsik edici belgesi olarak kabul edilmesi gerekmektedir. Ancak, banka dekontu veya makbuzda paranın "sponsorluk amacıyla" yatırıldığına dair bir ifadeye yer verilmesi şarttır.

* Nakdi Desteğin Elde Teslim Edilmiş Olması:

Söz konusu nakdi desteğin; sponsorluk hizmeti alanlara nakden elden teslim edilmiş olması halinde ise hizmeti alan kişi, kurum ve kuruluşlarca düzenlenecek alındı makbuzu, bağışa ilişkin tevsik edici belge olarak kabul edilebilmektedir.

Sponsorluk Hizmetinin Sponsorlarca Ayni Olarak Yapılması Durumu:

*İşletmenin Varlıklarından Ayni Olarak Yapılması:

İşletmenin varlıklarından ayni olarak yapılan desteğin sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara teslim edilmesi halinde, teslimi yapılan değerler için fatura düzenlenmesi; faturada, teslimin sponsorluk maksatlı olduğuna, teslimi yapılan değerlerin cinsi, nev'i ve miktarına ilişkin olarak tereddüde mahal bırakmayacak bilgilere yer verilmesi; faturanın hizmeti alanlar adına düzenlenmiş olunması; faturanın arka yüzünün de hizmeti alan kişilere veya kanuni temsilcilerine imzalatılmış olunması gerekmektedir.

* Sponsor Tarafından Dışarıdan Sağlanarak Bağışlanmış Olması:

Ayni değerlerin, mükelleflerce dışarıdan sağlanarak sponsorluk hizmeti alanlara bağışlanmış olması durumunda da hizmeti alanlarca teslim alınacak bu değerler için alındı makbuzunun düzenlenmesi ve makbuzda, bağışlanan kıymetlerin değerlerinin, cinsinin, miktarlarının, adedinin v.b. hususların tereddüde mahal bırakmayacak şekilde yer alması gerekmektedir.

Ayrıca, bağışlanan değerlere ilişkin olarak mükellefler adına düzenlenmiş olan faturaların arka yüzünün de yukarıda belirtilen açıklamalar dahilinde hizmeti alan kişi veya kanuni temsilcilere imzalatılmış olması gerekmektedir.

Ancak, makbuz karşılığı olmaksızın yapılan bağış veya yardımların mükelleflerce indirim olarak dikkate alınabilmesi mümkün değildir.

Diğer Hususlar:

Sponsorluk Yönetmeliği kapsamında aynı ya da nakdi olarak yapılan harcamalar, kurumlar vergisi mükelleflerince harcamanın yapıldığı yılda indirim olarak dikkate alınabilmektedir.

Yukarıda kapsamı belirtilen sponsorluk harcamalarının indirimi için söz konusu beyannamelerin ekinde herhangi bir belgenin ibraz zorunluluğu bulunmamaktadır.

Gerçek ve tüzel kişiler, süresiz bir şekilde sponsor olamayacakları gibi; bunların herhangi bir şekilde vergi borçları da bulunmamalıdır. Bu nedenle kurumların sponsor olabilmeleri için bağlı oldukları vergi dairesine müracaat ederek, vergi borcu olmadığına dair bir yazı almaları ve yapılan sponsorluk sözleşmesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Sponsorların, sponsor olunan dönemlerde tahakkuk eden vergi borçlarını ödememeleri halinde, ilgili vergi dairesinin durumu, derhal bir yazı ile bulunulan mahaldeki Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne bildirmelidir.

3- SPOR DALLARI DIŞINDA YAPILAN SPONSORLUK HARCAMALARININ VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU

Günümüzde sponsorluk, spor dalları dışında kültür ve sanat sponsorluğu, sosyal sponsorluk, çevre sponsorluğu, sağlık sponsorluğu, radyo sponsorluğu gibi alanlarda gerçekleştirilmektedir.

Vergi Kanunları açısından, sponsorluk konusu harcamaların vergi matrahından indirimi, Gelir Vergisi Kanunu'nda 89/8, Kurumlar Vergisi Kanunu'nda 10/1-b maddelerinde, amatör ve profesyonel spor dalları için tanınmış olup, diğer sponsorluk konusu alanlarda, bu maddelere dayalı böyle bir indirim hakkı tanınmamıştır.

Spor Dalları dışındaki sponsorluk harcamalarının indirimi, vergi kanunları yönünden bağış ve yardımların indiriminin düzenlendiği, Gelir Vergisi Kanununun 89 maddesinin 8.bendi dışındaki ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10.maddesinin,1-b maddesi dışındaki diğer yasal düzenlemeler çerçevesinde, bağış ve yardımlar olarak değerlendirilmeye çalışılmaktadır. Gelir Vergisi Kanununun 89.maddesine paralel olarak düzenlenen "Diğer İndirimler" başlıklı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10.maddesinin konu ile ilgili hükümleri aşağıdaki gibidir.

" Diğer İndirimler

.....

b) 21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/6/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri

Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si.

c) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı.

ç) (c) bendinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı.

d) Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen;

1) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticarî olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,

2) Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına,

3) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,

4) 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, röleve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,

5) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,

6) Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıkları

nın yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,

7) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,

8) Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,

9) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film yapımına,

10) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına, ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100'ü. Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı, yarısına kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.

e) Bakanlar Kurulunca yardım kararı alınan doğal afetler dolayısıyla Başbakanlık aracılığı ile makbuz karşılığı yapılan aynî ve nakdî bağışların tamamı.

f) (5904 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle eklenen fıkra. Yürürlük; 03.07.2009) İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdî bağış veya yardımların tamamı.

(2) Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır.

(3) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Uygulamada karşılaşılan tereddütler nedeniyle İstanbul Defterdarlığı ve İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen müktezalar çerçevesinde açıklanması, spor dalları dışında mükellefler tarafından gerçekleştirilen sponsorluk harcamalarının daha iyi kavranmasını sağlayacaktır.

İstanbul Defterdarlığının "sponsorluk harcamalarının kurum kazancının tespitinde gider kaydedilip, kaydedilmeyeceği" hakkında vermiş olduğu B.07.4.DEF.0.34.11/KVK-Mük-14/1-6330 sayılı müktezası aşağıdaki gibidir.

"İlgi : /2005 tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, şirketinizin Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi numaralı mükellefi oldu-

ğunuzu müzik yapımcılığı faaliyeti ile iştigal ettiğinizi, bünyenizde bulunan ses sanatçıların kaset ve CD'lerini yurt genelinde ve yurt dışında piyasaya sürülmesi ve bunun takibinde sanatçıların klip çekimlerini yaptığınızı ve TV kanallarında yayınlanmasını sağladığınızı, bu işlemler esnasında sponsorluk adı altında firmaların iştiraki söz konusu olduğunu belirterek, sponsorluk üstlenen firmaların bu payları kurum kazancının tespitinde gider olarak yazıp yazamayacakları hususunda görüşümüzü sormaktasınız.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Zarar mahsubu ve diğer indirimler" başlıklı mükerrer 14/1. maddesinde; "(5228 sayılı Kanunun 32. maddesiyle eklenen madde) (31/07/2004 tarihinden geçerli olmak üzere) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek üzere, kurum kazancından aşağıdaki indirimler yapılır." denilmiş olup, (e) alt bendinde de; "3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamaları, amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si'nin kurum kazancından indirilebileceği hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre, firmanız bünyesinde çalışan ses sanatçılarına sponsorluk yapan firmaların, bu sponsorluk harcamaları; 3289 sayılı Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarından olmadığından, kurum kazançlarının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkün olmayacaktır."

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın "Belgesel film çekimi yapan ve T.C.Kültür Ve Turizm Bakanlığı ile arasında destek sözleşmesi bulunan firmaya sponsor olunması durumunda, ödenecek sponsorluk harcamasının kurum kazancının tespitinde indirim yapıp, yapılmayacağı hususunda vermiş olduğu, B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-10 sayılı müktezası da konunun anlaşılması için uygun bir örnek mükteza teşkil etmektedir.

"İlgi : ..10.2008 tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, kültürel alandaki destek faaliyetlerine katkıda bulunmak için bu alanda belgesel çekimi yapan ve T.C. Kültür Ve Turizm Bakanlığı ile arasında destek sözleşmesi bulunan bir firmaya sponsor olmak istediğinizi ve sponsorluk için ödeyeceğiniz tutarın kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapıp yapılmayacağı konusunda görüşümüzü sormaktasınız.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde, birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri

safta kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, ikinci fıkrasında ise safta kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükmüne yer verilmiş olup, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde ve 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde kurum kazancından hangi giderlerin indirilebileceği açıklanmıştır.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 10. maddesinde "(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

...

d) Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen;

1) Kültür ve sanat faaliyetlerine ilişkin ticari olmayan ulusal veya uluslararası organizasyonların gerçekleştirilmesine,

2) Ülkemizin uygarlık birikiminin kültürü, sanatı, tarihi, edebiyatı, mimarisi ve somut olmayan kültürel mirası ile ilgili veya ülke tanıtımına yönelik kitap, katalog, broşür, film, kaset, CD ve DVD gibi manyetik, elektronik ve bilişim teknolojisi yoluyla üretilenler de dahil olmak üzere görsel, işitsel veya basılı materyallerin hazırlanması, bunlarla ilgili derleme ve araştırmaların yayınlanması, yurt içinde ve yurt dışında dağıtımı ve tanıtımının sağlanmasına,

3) Yazma ve nadir eserlerin korunması ve elektronik ortama aktarılması ile bu eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılmasına,

4) 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölevo, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,

5) Kurtarma kazıları, bilimsel kazı çalışmaları ve yüzey araştırmalarına,

6) Yurt dışındaki taşınmaz Türk kültür varlıklarının yerinde korunması veya ülkemize ait kültür varlıklarının Türkiye'ye getirilmesi çalışmalarına,

7) Kültür envanterinin oluşturulması çalışmalarına,

8) Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınır kültür varlıkları ile güzel sanatlar, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki ürün ve eserlerin Kültür ve Turizm Bakanlığı koleksiyonuna kazandırılması ve güvenliklerinin sağlanmasına,

9) Somut olmayan kültürel miras, güzel sanatlar, sinema, çağdaş ve geleneksel el sanatları alanlarındaki üretim ve faaliyetler ile bu alanlarda araştırma, eğitim veya uygulama merkezleri, atölye, stüdyo ve film platosu kurulması, bakım ve onarımı, her türlü araç ve teçhizatının tedariki ile film yapımına,

10) Kütüphane, müze, sanat galerisi ve kültür merkezi ile sinema, tiyatro, opera, bale ve konser gibi kültür ve sanat faaliyetlerinin sergilendiği tesislerin yapımı, onarımı veya modernizasyon çalışmalarına,

ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100'ü. Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı, yarısına kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.

...

(2) Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır.

(3) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûlleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak, 03.04.2007 tarih ve 26482 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Kültür Ve Turizm Amaçlı Bağış Ve Yardımlar" başlıklı 10.3.2.3. bölümünde,

"...

Bu çerçevede yapılacak bağış ve yardımlar için bağış yapılan projenin Kültür Bakanlığı tarafından desteklendiği veya desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin ilgili Bakanlığın yazısının kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulunan vergi dairelerine verilmesi gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, belgesel çekimi yapan ve T.C. Kültür Ve Turizm Bakanlığı ile arasında destek sözleşmesi bulunan firmaya şirketinizce sponsor olunması durumunda sponsorluk harcamasının, alınacak bir belgeyle belgelendirilmesi şartıyla %100'ünün (kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek üzere) kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Diğer taraftan, söz konusu belgesel filmin T.C. Kültür Ve Turizm Bakanlığı tarafından desteklendiği veya desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin ilgili Bakanlığın yazısını kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulunduğunuz vergi dairesine

vermeniz gerekmektedir."

Yukarıdaki yasal düzenlemelerden ve mükteza örneklerinden de anlaşılacağı üzere, spor dalları dışındaki sponsorluk adı altındaki harcamaların vergi kanunları açısından sponsorluk harcaması kabul edilmediği, gelir/kurumlar vergisi beyanlarında indirim olarak dikkate alınamayacağı, ancak spor dalları dışındaki bu sponsorluk adı altında yapılan harcamaların vergi kanunları yönünden bağış ve yardımların indiriminin düzenlendiği, Gelir Vergisi Kanununun 89/8 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-b maddelerindeki düzenlemeler dışındaki, diğer bentlerdeki düzenlemeler kapsamında değerlendirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

4- SONUÇ

Günümüzde sponsorluk, spor dalları dışında kültür ve sanat sponsorluğu, sosyal sponsorluk, çevre sponsorluğu, sağlık sponsorluğu, radyo sponsorluğu gibi alanlarda gerçekleştirilmektedir. Vergi Kanunları açısından sponsorluk konusu harcamalarının vergi matrahından indirimi, amatör ve profesyonel spor dalları için tanınmış olup, diğer sponsorluk konusu alanlarda böyle bir indirim hakkı tanınmamıştır. Amatör ve profesyonel spor dalları için sponsorluk harcamaları, 21.05.1986 tarih ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunu'nun "Ödül ve sponsorluk" başlıklı Ek 3.maddesi, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği çerçevesinde gerçekleştirilmektedir. Vergisel alanda ise, 5520 sayılı Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 10.maddesinin 1.fıkrasının b bendinde; 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89/8 maddesindeki düzenleme ve 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile uygulamaya yön verilmektedir. Spor Dalları dışındaki sponsorluk harcamalarının indirimi, vergi kanunları yönünden bağış ve yardımların indiriminin düzenlendiği, Gelir Vergisi Kanununun 89/8 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-b maddelerindeki düzenlemeler dışındaki, bu maddelerdeki diğer bentlerdeki düzenlemeler çerçevesinde gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır.

KAYNAKÇA

- 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunu
- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği