



SPORTİF FAALİYETLERDE SPONSORLUK HARCAMALARI

Fatih UYSAL^(*)

1 - GİRİŞ

Son çeyrek asırda ekonomik anlamda büyük gelişme gösteren sportif faaliyetler tam anlamıyla endüstriyel bir nitelik kazanma yolundadır. Endüstriyelleşen spor faaliyetleri neticesinde spor kulüplerinin gelirleri büyük oranda artmakta, aynı zamanda gelirlerine paralel olarak yapmış oldukları giderleri de büyük tutarlara ulaşmaktadır. Son yıllarda ülkemizde spor kulüpleri için yeni bir gelir kalemi olan sponsorluk gelirleri, artma eğilimi gösteren kulüp gelirleri arasında yerini almaktadır. Spor kulüpleri için önemli bir gelir olan sponsorluklar diğer taraftan harcamayı yapan kuruluşlar için de gider olarak düşünülmelidir. Ülkemizde sportif faaliyetlerin gelişmesi adına kamu otoritesi bu faaliyetleri gerçekleştiren kuruluşlara çeşitli kolaylıklar sunarak, bu faali-

yetleri desteklemektedir. Bu desteklerin en önemlilerinden biri de sponsorluk harcamalarıyla ilgili vergisel kolaylıklardır.

2- GENÇLİK ve SPOR GENEL MÜDÜRLÜĞÜ MEVZUATINDA SPONSORLUK HARCAMALARI

Sponsorluk; gerçek ve tüzel kişilerce, dolaylı olarak ticari fayda sağlamak ya da sosyal sorumluluklarını yerine getirmek amacıyla iletişim olanakları karşılığında aynı veya nakdi destekte bulunulmasıdır.¹ Sponsorluk harcamalarının kapsamı 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun ödül ve sponsorluk bölümü olan ek 3. Maddesinde açıklanmıştır. Buna göre, ulusal veya uluslararası gençlik ve spor hizmet ve faaliyetlerini desteklemek amacıyla gerçek ve tüzel kişiler;

- Genel Müdürlüğün yıllık faaliyet programında yer alan ulusal ve uluslararası gençlik ve spor

^(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

¹ 25494 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği

organizasyonları,

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

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

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

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

- Türkiye Milli Olimpiyat Komitesi ile Paralimpik Komitesinin sportif faaliyetlerine ilişkin hizmetleri,kapsamında sponsorluk yapabilirler, ifadesi kullanılarak bu alanlarda yapılacak harcamaların sponsorluk harcamaları sayılacağı belirtilmiştir. Ayrıca Genel Müdürlük bu konuda bir yönetmelik hazırlamış ve sponsorluk harcamaları ile ilgili ayrıntılara da Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliğinde yer vermiştir. Bu yönetmeliğin 8.maddesine göre, sponsorluk harcamaları yapılmadan önce sponsorluk alan ile sponsorlar arasında tarafların hak ve yükümlülüklerini içeren bir sözleşme yapılması, söz konusu sözleşmenin imzalandıktan sonra on gün içerisinde sponsorluk alan tarafından Genel Müdürlüğe gönderilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Yapılacak sözleşmeler ile 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, tanıtım ve gerektiğinde yayın hakları ayrı ayrı veya bir paket halinde verilebilir.

Sponsorluk sözleşmelerinin şekli şartları olduğu gibi sponsor olabilmenin de bazı şartları bulunmaktadır. Sponsor olacak kişi veya kuruluşlardan;

- Genel ahlaka aykırı, zararlı ve kötü alışkanlıkları özendirici faaliyette bulunanlar.

- Kamu ihalelerine katılmaktan yasaklananlar.

- İlgili mercilerce hileli iflas ettiğine karar verilenler.

- Sponsorluk yapan ancak taahhüdünü yerine getirmeyen veya eksik yerine getirenler.

- Vergi ve SSK prim borcu olanlar, sponsorluk yapamazlar.

Bu hüküm ile sponsorluk faaliyetinde bulunacaklarda olmaması gereken özellikler belirtilmek kaydıyla sponsor olabilmenin genel şartları konulmuştur.

Sponsorluk sözleşmeleri aynı veya nakdi destek şeklinde düzenlenebilmektedir. Sponsorluğa konu olan hizmet veya iş bizzat sponsor tarafından harcanabileceği gibi sponsor tarafından nakdi ödeme yapılarak sponsorluk alan tarafından da harcanabilmektedir.

Sponsorluk sözleşmeleri süresiz bir şekilde yapılamadığından sözleşme kurulurken yapıldığı gibi bitince de bitim tarihinden sonraki on gün içerisinde sponsorun yükümlülüklerini yerine getirip getirmediğine ilişkin bilgiler, sponsorluğu alan tarafından Genel Müdürlüğe gönderilir.²

² 25494 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği

Ayrıca yönetmeliğe konulan Ek madde 1 ile sponsorluk konusu iş ve işlemlerin yönetmelik hükümlerine ve ilgili mevzuata uygun şekilde gerçekleştirilmesinden dolayı sponsorluk alan ve sponsorun müşterek ve müteselsil sorumlu olduğu hükmü getirilmiştir.

3- SPONSORLUK HARCAMALARININ VERGİSEL BOYUTU

3.1- Kurumlar Vergisi Açısından

Sponsorluk Harcamaları

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 10/1-b bendinde yer alan sponsorluk harcamaları, diğer indirimler başlığı altında açıklanmış olup, madde hükmüne göre; "3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri hakkında Kanun ile 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" kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilebilir. Maliye Bakanlığı bu açıklamaya ek olarak 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde de konuyla ilgili ayrıntılı açıklamalar yapmıştır. Söz konusu tebliğde sponsorluk harcamaları ile ilgili önemli bir açıklamaya gidilmiş hangi harcamaların sponsorluk harcaması kapsamında olduğu belirtilmiştir. Tebliğe göre, sponsor olan kurumun adının anılması koşuluyla,

- Resmi spor organizasyonları için yapılan saha, salon veya tesis kira bedelleri,
- Sporcuların iâşe, 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,

gibi harcamaların sponsorluk harcaması olarak değerlendirileceği belirtilmiştir.

Sponsorluk Yönetmeliği kapsamında aynı ya da nakdi olarak yapılan harcamalar, kurumlar vergisi mükelleflerince harcamanın yapıldığı yılda indirim olarak dikkate alınabilmektedir. Kanun maddesinden de anlaşılacağı gibi sponsorluk sonucu yapılan giderin matrahtan indirilebilmesi için sponsor olan kurumun indirimin yapılacağı yılda kar etmiş olması gerekmektedir. Ticari karı oluşmayan kurumlar tarafından yapılan sponsorluk harcamalarının zarar artırıcı bir şekilde indirim tabi tutulmasına KVK hükümleri izin vermemektedir. Kurumlar tarafından yapılan sponsorluk harcamaları harcamanın yapıldığı tarihte gider olarak muhasebeleştirildiğinden söz konusu harcamalar dönem sonunda kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmalı ve ticari bilanço karına eklenmelidir. Bu ilave sonucunda ortaya çıkan mali karın yeterli olması durumunda yapılan sponsorluk harcamaları Kurumlar Vergisi Beyannamesinde ayrıca gösterilmek şartıyla indirilebilir. Sponsorluk harcamaları Ticari bilanço karına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten sonra, bulunan mali kardan indirilecek ve vergi matrahı bu şekilde oluşacaktır. Kurumların sponsor olabilmeleri için 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde açıklandığı üzere öncelikle bağlı bulundukları vergi dairesine müracaat ederek, vergi borcu olmadığına dair bir yazı almaları ve yapılan sponsorluk sözleşmesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine vermesi gerekmektedir. Vergi borcu olduğu halde sponsorluk harcaması yapan kurumların, yapmış olduğu harcamaları, mali kardan indirim imkânı bulunmamaktadır. Sponsor olan kuruluşların

sponsor olunan dönemdeki tahakkuk etmiş vergilerini ödememeleri durumunda ise vergi dairesi bunu derhal bir yazı ile mahaldeki Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne bildirir.

3.2- Sponsorluk Harcamaları ve Reklam Harcamaları

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.

Ayrıca, sponsorluk faaliyetinin yanında reklam ve tanıtım amacını da içeren işlemler nedeniyle yapılan harcamaların, sözleşmede belirtilmek ve emsaline uygun olmak şartıyla, reklam ve sponsorluk harcamaları olarak ayrıştırılabilmesi mümkündür. Örneğin, bir kurumun, bir kulübe bonservis bedelini karşılayarak transfer ettiği bir sporcu aynı zamanda şirketin veya ürünlerinin tanıtımına yönelik reklamlarda kullanması halinde reklam faaliyetine ilişkin harcamalar, bonservis bedelinden sözleşmede belirtilmek ve emsallerine uygun olmak şartıyla ayrıştırılabilecek ve reklam gideri olarak dikkate alınacaktır. Spor sahalarına, sporcuların veya diğer ilgililerin spor giysilerinin ya da spor araç ve gereçlerinin üzerine yazılı veya elektronik sinyaller yardımıyla sanel 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 değerlendirilecektir.³

3.3- Gelir Vergisi Yönünden Sponsorluk Harcamaları

Gelir Vergisi Kanununda da aynı Kurumlar Vergisi Kanununda olduğu gibi sponsorluk harcamaları diğer indirimler kısmında açıklanmıştır. GVK'nın 89/8. maddesinde, "3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri hakkında Kanun ile 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" gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirilebilecektir.

Söz konusu indirimlerin yapılabilmesi için yıllık gelir vergisi beyannamesinde bir gelir bulunması ve sponsorluk harcaması yapılırken, harcamanın kanunun belirttiği şartları sağlamış olması gerekmektedir.

3.4- Katma Değer Vergisi Yönünden Sponsorluk Harcamaları

Kurumlar Vergisi Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunda sponsorluk harcamalarıyla ilgili açıklamalar mevcutken Katma Değer Vergisi Mevzuatında bu konuyla ilgili ayrıntılı bir açıklama bulunmamaktadır. Sponsorluk yönetmeliğinde de açıklandığı gibi sponsorluk harcamaları nakdi ve aynı olarak yapılabilmektedir. Nakit işlemler esas itibarıyla KDV'nin konusuna girmediğinden, diğer tüm şartlar yerine getirilirse bile, nakdi olarak yapılan sponsorluk harcamalarının KDV ile ilişkilendirilmesi mümkün değildir.⁴

³ 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

⁴ Nuri DEĞER, "Sponsorluk Faaliyetinin Kurumlar ve Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu", Yaklaşım 2010, Sayı:210, s.37

Aynı olarak yapılan sponsorluk harcamalarında ise iki farklı durum söz konusu olmaktadır. Birincisi işletmenin kendi aktifinde bulunan bir varlığı sponsorluk faaliyeti sonucu spor kulübüne veya spor tesisine devretmesi, ikinci durum ise işletmenin dışarıdan bir mal veya hizmet alımı yaparak bunu sponsor alana devretmesidir.

Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara KDV mükellefleri tarafından yapılan her türlü bedelsiz teslim ve hizmetler(bağışlar) KDV'den istisna edilir. Malın veya hizmetin söz konusu kuruluşlara bedelsiz teslimi nedeniyle KDV hesaplanmayacak ve bağışa konu mal ve hizmetin alımı veya üretimi esnasında yüklenilen KDV de indirilemeyecektir⁵.

Sponsorluk harcamalarının yukarıdaki kurum ve kuruluşlar haricinde yapılması durumunda ise, teslim konu olan mal ve hizmetler, kendi üretimleri olsun veya dışarıdan satın aldığı mal ve hizmetlere ilişkin olsun, hangi kurum ya da kuruluşa teslim edilirse edilsin fark etmeyeceği gibi ayrıca KDV hesaplanacak ve ilgili dönem beyannamesi ile beyan edilecektir. İmalatta veya alımda ödenen KDV'lerde indirim konusu yapılabilecektir.

4- SPONSORLUK HARCAMALARINDA BELGE DÜZENİ

Yapılan sponsorluk harcamaları sırasında sponsorluk hizmetini alan kişi, kurum ve kuruluşlara aynı ya da nakdi olarak verilen desteklerin, Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmiş belgelere bağlanmasının zorunlu olduğuna dair özel bir düzenleme bulunmamaktadır. Kurumlar Vergisi 1 Seri No'lu Genel Tebliğinde 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 gerekir. Ancak, banka dekontu veya makbuzda paranın "sponsorluk amacıyla" yatırıldığına dair bir ifadeye yer verilmesi şarttır. 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 edilebilecektir ifadesi ile sponsorluk harcamalarının nakit olarak yapılması durumundaki belgelendirilme şekli de açıklanmıştır.

Diğer taraftan, desteğin nakdi olarak değil de aynı olarak yapılmış olunması durumunda; İşletmenin varlıklarından aynı 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 yapı-

⁵ Mehmet MAÇ, KDV Uygulaması, İstanbul 1998,s.17.7

lan değerlerin cinsi, nev'i ve miktarına ilişkin olarak tereddüde mahal bırakmayacak bilgilere yer verilmesi; faturanın hizmeti alanlar adına düzenlenmiş olması; faturanın arka yüzünün de hizmeti alan kişilere veya kanuni temsilcilerine imzalatılmış olması gerekmektedir.

Aynı 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 gerekir. Bağışlanan bu değerlere ilişkin olarak mükellefler adına düzenlenmiş olan faturaların arka yüzünün de yukarıda belirtilen açıklamalar dâhilinde hizmeti alan kişi veya kanuni temsilcilere imzalatılmış olması gerekmektedir.⁶

5- SONUÇ

Sponsorluk harcamalarına tanınan kolaylıklar neticesinde işletmelerin bu şekilde yapmış oldukları harcamaları, vergi matrahlarından indirebilmeleri işletmeleri bu faaliyetlere yönlendirerek, işletmelerin sosyal harcamalar yapmasını amaçlamaktadır. Kanunlarımızda sponsorluk harcamalarıyla ilgili düzenlemeler bulunmasına rağmen kanunlar arasında çeşitli çelişkiler, eksiklikler mevcuttur. Örneğin Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Mevzuatına göre sporcular için yapılan transfer ödemeleri sponsorluk kapsamında sayılmamasına rağmen, Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde sporcuların transfer edilmesini sağlayacak bonservis bedelleri sponsorluk harcaması

kapsamında sayılmaktadır. Ülkemizde Sponsorluk faaliyetlerinin gelişmesiyle bu konuyla ilgili daha açıklayıcı düzenlemelerin yapılması gerekmekte olup, sponsorluk harcamalarının reklam şeklinde yapılması yerine sosyal görev şeklinde yapılması da vergisel teşviklerin amacına daha uygun olmasını sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- 3289 Sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun
- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Sponsorluk Yönetmeliği
- 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- Mehmet MAÇ, KDV Uygulaması, İstanbul, 1998
- Nuri DEĞER, Sponsorluk Faaliyetinin Kurumlar ve Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu, Yaklaşım Dergisi Sayı: 210, 2010

⁶ 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği