



**TÜRKİYE'DE PROFESYONEL SPOR
KULÜPLERİNİN VE SPORCULARIN
VERGİLENDİRİLMESİ**

Canatay HACIKÖYLÜ
(Yüksek Lisans Tezi)

Eskişehir-2001

**TÜRKİYE’DE PROFESYONEL SPOR KULÜPLERİNİN VE
SPORCULARIN VERGİLENDİRİLMESİ**

Canatay HACİKÖYLÜ
Maliye (Mali Hukuk) Anabilimdalı

101662

YÜKSEK LİSANS TEZİ
Danışman: Prof.Dr. Fethi HEPER

Eskişehir
Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Eylül 2001

T.C. YÜKSEKÖĞRETİM KURULU
DOKÜMENTASYON MERKEZİ

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZÜ

TÜRKİYE’DE PROFESYONEL SPOR KULÜPLERİNİN VE SPORCULARIN VERGİLENDİRİLMESİ

Canatay HACIKÖYLÜ

Maliye (Mali Hukuk) Anabilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eylül 2001

Danışman: Prof.Dr. Fethi HEPER

Spor, çağımızda toplumlar üzerinde etkinliğini fazlasıyla hissettiren, giderek kurumsallaşan ve bireylerin her geçen gün daha çok ilgisini çeken bir eylemdir. Spor, başlangıçta daha çok bireysel bir ihtiyaçken bugün toplumsal yönü ağır basan, hatta toplumsal gereksinim haline gelen bir olgudur.

Günümüzde, toplumsal etkisinden bahsettiğimiz sportif faaliyetler arasında ağırlığını en belirgin şekilde hissettiren spor dalı ise futboldur. Bu nedenle çalışma profesyonel futbol kulüpleri ve futbolcuların vergilendirilmesi ile sınırlandırılmıştır.

Dünyada ve Türkiye’de futbol, günümüzün en gözde sektörlerinden biri haline gelmiştir. Futbol sektöründeki bu hızlı büyüme uluslararası boyutu ile birlikte vergisel problemleri de beraberinde getirmiştir. Ayrıca futbolun kayıt dışı ekonomi ve kara para aklama yolları ile birlikte anılması, futbolun mali yapısının kayıt altına alınmasını bir zorunluluk haline getirmiştir.

Bu çalışmada profesyonel futbol kulüplerinin örgütsel yapıları, finansal yapıları ve Türk Vergi Sistemi içindeki yerleri ile vergisel sorumlulukları ele alınmıştır.

ABSTRACT

Sports is an action which is very effective on nations, which is becoming more organizational, and which is becoming more and more popular for people from day to day. While the sport was an individual necessity at the beginning, today it has got a social aspects, and also sport is a social necessity now.

Of the sport activities which we have mentioned their social effect, football is the most important and popular sport branch. Therefore this study has been limited to football clubs and the taxation of football players.

Football has become one of the most important sectors both in Turkey and all over the world. This fast growing of football has caused taxational problem together with its international dimension. The fact that football has been associated with illegal economy and the ways of utilizing black money has forced the authorities to register the financial structure of football and football clubs.

This study has dealt with the organizational and financial structures of professional football clubs, their places in Turkish Tax System and their taxational responsibilities.

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

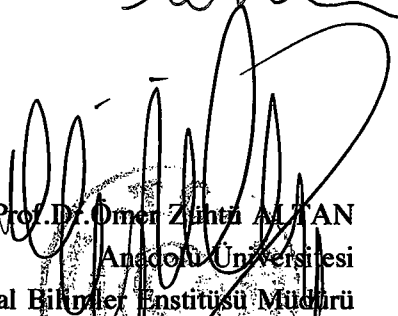
Canatay HACIKÖYLÜ'nün "Türkiye'de Profesyonel Spor Kulüplerinin ve Sporcuların Vergilendirilmesi" başlıklı tezi 12 Eylül 2001 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, Maliye (Mali Hukuk) Anabilim Dalında, yüksek lisans tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Üye (Tez Danışmanı) : Prof.Dr.Fethi HEPER
Üye : Doç.Dr.Kerim BANAR
Üye : Doç.Dr.Recai DÖNMEZ

İmza






Prof.Dr.Ömer Zihni ALTAN
Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ÖZGEÇMİŞ

Canatay HACIKÖYLÜ

Maliye (Mali Hukuk) Anabilim Dalı

Yüksek Lisans

Eğitim

Ls.	1998	Anadolu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi (İİBF) Maliye Bölümü
Lise	1994	Amasya Atatürk Lisesi

İş

1999	Öğretim Görevlisi. Anadolu Üniversitesi. Açıköğretim Fakültesi
------	--

Kişisel Bilgiler

Doğum yeri ve yılı: 20 Mayıs 1977	Cinsiyet: Erkek	Yabancı dil: İngilizce
-----------------------------------	-----------------	------------------------

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZ	ii
ABSTRACT	iii
JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI	iv
ÖZGEÇMİŞ	v
TABLolar LİSTESİ	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ	xii
KISALTMALAR	xiii
GİRİŞ	1

BÖLÜM I

KAVRAM OLARAK SPOR VE GELİŞİMİ

1. Spor Kavramı	3
2. Sporun Gelişimini Etkileyen Faktörler	5
2.1. Toplumsal Faktörler	5
2.2. Siyasi Faktörler	6
2.3. Ekonomik Faktörler	7
2.4. Kültürel ve İletişimsel Faktörler	8
3. Türk Spor Tarihi ve Futbolun Gelişimi	10
4. Türk Spor Mevzuatı	13
4.1. Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü	14
4.2. Özerk Futbol Federasyonu	16
4.3. Spor-Toto Teşkilatı	18
4.4. Uluslararası Konfederasyonlar	19

5. Türkiye’de Uygulanan Spor Politikaları	20
5.1. 1923-1950 Dönemi	20
5.2. 1950-1980 Dönemi	24
5.3. 1980-1990 Dönemi	28
5.4. 1990-2000 Dönemi	31

BÖLÜM II

TÜRKİYE’DE PROFESYONEL FUTBOL KULÜPLERİNİN AMAÇLARI VE YAPILANMALARI

1. Kulüp Kavramı ve Türkiye’deki Gelişimi	36
2. Profesyonel Futbol Kulüpleri ve Yapılanmaları	41
2.1. Dernek Statüsünde Yapılanma	41
2.2. Anonim Şirket Statüsünde Yapılanma	46
2.2.1. Futbol Kulübünün Tamamının Şirketleşmesi	51
2.2.2. Futbol Kulüplerinin Profesyonel Futbol Şubelerinin Şirketleşmesi	51
2.2.3. Futbol Kulübünün Doğrudan Şirket Kurması veya Kurulmuş Şirketlere Ortak Olması	52
2.2.3.1. Ürünleştirme Şirketi	53
2.2.3.2. Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı Şirketi	54
2.2.3.3. Yatırım Şirketi	55
2.2.3.4. Halka Açılma	55
3. Profesyonel Futbol Kulüplerinin Finansmanı	60
3.1. Genel Olarak	60

3.2. Profesyonel Futbol Kulüplerinin Finansman Kaynakları ve Gelirleri	62
3.2.1. Seyirci Hasılatı	63
3.2.2. Yayın Hakkı Satışı	65
3.2.3. Sponsorluk Gelirleri	67
3.2.4. Transfer Gelirleri	68
3.2.5. Diğer Gelirler	70
3.3. Profesyonel Futbol Kulüplerinin Giderleri	71
3.3.1. Bonservis ve Transfer Giderleri	71
3.3.2. Kur Farkı Giderleri	71
3.3.3. Finansman Giderleri	72
3.4. Bazı Avrupa Ülkelerindeki Profesyonel Futbol Kulüplerinin Finansman Kaynakları Gelir ve Giderleri	73
3.4.1. İngiltere	73
3.4.2. İtalya	74
3.4.3. İspanya	75
3.4.4. Almanya	75

BÖLÜM III

FUTBOL KULÜPLERİNİN VE FUTBOLCULARIN VERGİLENDİRİLMESİ

1. Genel Olarak Futbol Kulüpleri, Futbolcular ve Vergi	78
2. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüplerinin Vergilendirilmesi	79
2.1. Dernek Şeklinde Örgütlenmiş Futbol Kulüpleri	79
2.2. Anonim Şirket Şeklinde Örgütlenmiş Futbol Kulüpleri	84

3. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Futbolcuların Vergilendirilmesi	86
3.1. 4369 Sayılı Kanundan Önce Futbolculara Transfer Ücreti Olarak Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi	88
3.2. 4369 Sayılı Kanundan Sonra Futbolculara Transfer Ücreti Olarak Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi	89
3.2.1. Tevkif Edilen Vergilerin Ödeme Zamanı	91
3.2.2. Tevkifata Tabi Olduğu Halde Tevkifat Yapılmayan Ücretlerin Re'sen veya İkmalen Tarhı ve Ceza Uygulaması	91
3.2.3. Futbolcular Tarafından Elde Edilen Gelirin Beyanı	92
3.3. Futbolcu Transferi İçin Kulübe Yapılan Ödemeler	94
3.3.1. Uluslararası Futbolcu Transferi ile Yetiştirme ve Geliştirme Tazminatı	94
3.3.2. Yurtiçi Futbolcu Transferi	98
3.4. Kiralık Olarak Oynayan Futbolcuların Vergilendirilmesi	100
3.5. Milli Takımda Oynayan Futbolcuların Vergilendirilmesi	101
3.6. Futbol Kulüplerince Ödenen Bonservis Bedeli ve Transfer Ücretinin Vergilendirilmesi ve Amortisman İlişkisi	102
4. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüplerinin ve Futbol Faaliyetinde Bulunan Kuruluşların Vergilendirilmesi	104
4.1. Katma Değer Vergisi Kanunu'nda Profesyonel Futbol Faaliyeti	105
4.2. Profesyonel Futbol Faaliyetinde Bulunan Kuruluşlarda Katma Değer Vergisi Uygulaması	106
4.2.1. Spor Kulüpleri	106
4.2.1.1. Futbol Faaliyetine İlişkin Düzenlenen Biletlerde Katma Değer Vergisi	108

4.2.1.2. Futbol Kulüplerinin Elde Ettiği Reklam	
Gelirlerinde Katma Değer Vergisi	108
4.2.1.3. Kulüplerin Spor Malzemesi, Hediye	
Eşya Satışı, Spor-Toto Loto Yayın Hakkı ve	
Benzeri Gelirlerinde Katma Değer Vergisi	109
4.2.1.4. Kulüplerce Futbolcu Kiralanmasında	
Katma Değer Vergisi	109
4.2.2. Türkiye Futbol Federasyonu'nun Elde Ettiği	
Gelirlerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu ...	110
4.2.3. Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Stad Kira	
Gelirleri ile Diğer Faaliyetlerine Bağlı Olarak Doğan	
Gelirlerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu ...	111
4.3. Futbol Kulüplerinde Katma Değer Vergisi İndirimi	111
5. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Açısından	
Futbolcuların Vergilendirilmesi	112
SONUÇ	115
EKLER	119
KAYNAKÇA	126

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo.1.	Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakına Ayrılan Kaynak	22
Tablo.2.	Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne Konsolide Bütçeden Ayrılan Kaynak (1939-1950)	23
Tablo.3.	Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Spor Harcamaları (1963-1967)	25
Tablo.4.	Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne Konsolide Bütçeden Ayrılan Kaynak (1950-1979)	27
Tablo.5.	Konsolide Bütçeden Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne Ayrılan Ödenek Miktarı (1980-1989)	30
Tablo.6.	Konsolide Bütçeden Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne Ayrılan Ödenek Miktarı (1990-1999)	34
Tablo.7.	Türkiye’de Profesyonel Futbol Kulüpleri ve Profesyonel Futbolcu Sayılarının Yıllar İtibariyle Gelişimi	38
Tablo.8.	Galatasaray Spor Kulübü Halka Arz ve Sonrası Ortaklık Yapısı	58
Tablo.9.	1996-1997 Yılı Türkiye 1.Liginde Yer Alan Bazı Kulüplerin Seyirci Hasılatları	64
Tablo.10.	20.05.1999-31.05.2000 Tarihleri Arasında 1. Lig Kulüplerine Yapılan Yayın Hakkı ödemeleri	66
Tablo.11.	2001 Yılında Ücret Gelirlerine Uygulanacak Vergi Tarifesi	90
Tablo.12.	Futbolcuların Geliri Üzerinden Alınan Verginin Hesaplanması ve Vergi Yüğü	100
Tablo.13.	2000 Yılı Veraset ve İntikal Vergisi Tarifesi	114

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil.1.	Bazı Avrupa Ülkelerindeki Futbol Kulüplerinin Yönetim Yapısı	39
Şekil.2.	Türkiye’de Spor Kulüplerinin İdari Yapısı	40



KISALTMALAR

B.T.G.M.	: Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü
G.S.G.M.	: Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
G.V.K.	: Gelir Vergisi Kanunu
I.O.C.	: Uluslararası Olimpiyat Komitesi
K.D.V.K.	: Katma Değer Vergisi Kanunu
K.V.K.	: Kurumlar Vergisi Kanunu
T.F.F.	: Türkiye Futbol Federasyonu
T.İ.C.İ.	: Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakı
T.T.K.	: Türk Ticaret Kanunu
V.U.K.	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Başlangıçta bir oyun ve işten uzaklaşma aracı olarak ortaya çıktığı kabul edilen sporun, bireyler, ülkeler ve uluslararası toplum açısından taşıdığı önem her geçen gün artmakta, işlevleri ve etkileri büyüyüp karmaşıklaşmaktadır. Beden ve ruh sağlığının geliştirilmesi, eğlence ve boş zamanların değerlendirilmesi, sosyal dayanışma ile barışa katkı sağlaması gibi klasikleşen amaç ve işlevlerin yanı sıra sporun, son yıllarda ülkelerin turizm ve medya alanları başta olmak üzere ekonomik ve sosyal hayatın bir çok unsuru ile karşılıklı etkileşiminin arttığı ve toplumsal bir kurum olduğu görülmektedir.

Çağımızda toplumlar üzerinde etkisini belirttiğimiz spor faaliyetleri arasında ağırlığını en belirgin şekilde hissettiren dal ise futboldur. Futbolun tarihteki yerini alması diğer spor dalları ile hemen hemen aynı döneme denk gelse de futbol, ulusal ve uluslararası sahada diğer spor dallarına göre daha da önem kazanmıştır. Türkiye’de de futbol her dönem kitlelerin ilgisini üzerinde toplamayı başaran alan olma özelliğini korumaktadır. Bu nedenlerden dolayı çalışmamız yalnızca profesyonel futbol kulüplerinin yapılanmaları ile futbolcuların vergilendirilmesi konuları ile sınırlandırılmıştır.

Futbol kulüplerinin şirketleşmesi ve bu şirketlerin halka arzına yönelik tartışmaların son zamanlarda kamuoyunda geniş yer aldığı bilinmektedir. Seyirci hasılatları, yayın gelirleri, reklam gelirleri, transfer ve bonservis ücreti ödemeleri ele alındığında, bir yandan futbolun popülerliği, geniş halk kesimini seyirci kitlesi olarak cezbederken, diğer yandan transfer ödemeleri ve bu ödemeler ile kulüplerin diğer gelir ve gider kalemlerinin ne ölçüde kayıt içine alınıp vergilendirildiği kamuoyunda tartışma yaratmaktadır. Diğer yandan, Türkiye’de futbol kulüplerinin dernek yapısı içinde örgütlenmeleri ve gelişen koşullar içerisinde de birtakım ekonomik faaliyetlere kaynak bulmak için amacını aşan bazı girişimler hukuki ve yönetsel anlamda bir takım sorunları gündeme getirmektedir.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde spor ve futbol kavramı ile bunların gelişimi, futbolun uygulayıcıları açısından mevzuat hükümleri ve Türkiye’de cumhuriyetin kuruluşundan itibaren hükümet politikalarında ve kalkınma planlarında spora ve futbola verilen önem incelenmiştir.

İkinci bölümde, Türkiye’de ekonomik yaşamın genişlemesi ve çeşitlenmesiyle birlikte futbol kulüplerinin de kurumsallaşmasının önemi, futbol sektörünün Türkiye’deki ve Avrupa’daki hukuki ve yönetsel yapısı ortaya konulmuştur. Yine bu bölümde futbol kulüplerinin finansal yapıları bazı Avrupa ülkelerinden örnekler verilerek ele alınmıştır.

Üçüncü bölümde ise, gelişmekte olan Türkiye’de, futbolun dolayısıyla sporun da gelişmesi ve teşviki ile birlikte vergi adaletinin sağlanması ve mümkün olduğunca kayıt dışı ekonomiye bu alanda geçit verilmemesi için futbol kulüplerinin Türk Vergi Sistemi içindeki yerinin ortaya konmasının futbolu, özüyle bağdaşmayacak tartışmalardan uzak tutacağı düşüncesiyle olayın vergisel yönü ayrıntılarıyla incelenmiştir.

Son olarak da ekler bölümünde konuyla ilgili gazete haberlerine yer verilmiştir.

BÖLÜM I

KAVRAM OLARAK SPOR VE GELİŞİMİ

1. Spor Kavramı

Spor kavramının tanımı değişik kaynaklara göre farklı bakış açıları ile farklı şekillerde yapılmıştır. Spor kavramının kesin bir tanımının yapılamamasının en önemli nedenlerinden biri, sporun özünde taşıdığı anlam ile sporun kullanılma biçiminin karıştırılması ya da farklı şekillerde algılanmasıdır.

Bu genel saptamalar doğrultusunda sporun değişik tanımları verilerek, bu açıklamalar ışığında kapsayıcı ve kesin bir spor tanımının yapılması kolaylaşacaktır.

Spor sözcüğü Latince’de dağıtmak, birbirinden ayırmak anlamına gelen “Disporte” ve “Deportone” sözcüklerinden kaynaklanır. İngilizce’de önceleri “Disport” ya da “Desport” biçiminde yer almış, zamanla ilk hecelerinin aşınması sonucu tek heceli “sport” sözcüğüne dönüşmüştür.¹

Bugün, dilimizde yaygın olarak kullanılan spor sözcüğünün anlamı eskiden “idman” sözcüğü ile karşılanmaktaydı. “Vücudun gücünü artırmak için yapılan alıştırma”² olarak tanımlanan idman sözcüğü, Türkçe’de varolduğundan beri küçük değişikliklerle ancak her zaman aynı anlamda kullanılmıştır.³

Türk Dil Kurumu Sözlüğünde spor “Kişisel ya da toplu biçimde yapılan, genellikle yarışmaya yol açan, kimi kurallara göre uygulanan beden hareketlerinin tümü”⁴ olarak tanımlanmıştır.

¹ Doğan Yıldız, *Türk Futbol Tarihi* (İstanbul: Eko Matbaası, 1979), s.13.

² Türk Dil Kurumu, *Türkçe Sözlük* (Dokuzuncu basım. Ankara: 1998), s.1047.

³ Yıldız, a.g.e., s.13.

⁴ Türk Dil Kurumu, a.g.e., s.2028.

Spor, tek başına toplum ya da takım halinde yapılan, kendine özgü kuralları, teknikleri olan bedensel ve zihinsel yetilerin gelişimini sağlayan, eğitici ve eğlendirici bir uğraş⁵ olarak da tanımlanmaktadır.

Psikolojik açıdan spor ise, bireyin topluma uyumunu sağlayan, ruh ve beden sağlığını güvence altına alan hareketler bütünü olarak tanımlanmaktadır. Psikologlar sporu, giderek artan rekabetçi olan günlük yaşamın beraberinde getirdiği sürtünme ve gerginlik gibi tehlikelere karşı en etkili panzehir olarak görmektedirler. Tıp doktorları sporu, düşünsel ve bedensel eylemler arasında düzenli aralıklarla yapılan ve ruh-beden sağlığını dengeli bir biçimde geliştirmeyi amaçlayan eylemler şeklinde tanımlanmaktadır.⁶

Spor pedogoğu H. Neusel'e göre ise spor, "Boş zamanları değerlendirme, dinlenme, performans yetisini artırma amacıyla oyun ya da yarışma biçiminde düzenlenen her türlü motorik (devinim) aktiviteleri kapsayan eylem biçimidir." Toplumbilimci K. Heinman ise sporu, belirleyici değişkenler yaklaşımıyla ele alarak şöyle tanımlamaktadır: Spor, bedensel bir aktivitedir: spor toplumsal normlara göre düzenlenir, spor üretime yönelik değildir.⁷

Sporu insanların fiziksel yetenek ve becerilerini kullanarak yarışmalarını içeren, kurallara bağlanmış toplumsal bir oyun olarak tanımlayabiliriz. Ayrıca spor insanların fiziki, sosyal, psikolojik, kültürel ve zihni gelişmelerine katkıda bulunan toplumun sağlıklı nesiller kazanmasını sağlayan uluslararası alanda da toplumun kültürünü tanıtabileceği, dinlerin, politikacıların, coğrafi koşulların ve her çeşit insanca özelliklerin ayrılıklarını ortadan kaldıran insanları ve ulusları birleştiren bir semboldür.

Spor bireysel olarak fiziksel gelişim ve sağlık kazandırırken, aynı zamanda ruhsal olarak da yenilenme ve iyileşme gerçekleştirmektedir. Bununla birlikte spor, toplumsal dayanışma ve bütünleşmeyi sağlaması ile daha sağlıklı bir toplum yaratılmasında öncü ve destekçi bir unsur olma özelliğini de korumaktadır.

⁵ İsa Savaş, **Spor Sözlüğü Terimler ve Açıklamalar** (İstanbul: Remzi Kitabevi, 1993), s.134.

⁶ Kurthan Fişek, **Devlet Politikası ve Toplumsal Yapıyla İlişkileri Açısından Dünyada ve Türkiye'de Spor Yönetimi** (İkinci basım. Ankara: Bağırhan Yayınevi, 1998), s.29.

⁷ Ahmet Talimciler, "Türkiye'de Futbol Fanatizmi ve Medya İlişkisi", Milliyet Gazetesi'nce Düzenlenen 2000 Yılı Sosyal Bilimler Dalı Yarışması'na sunulan araştırma yazısı, (İzmir: Nisan 2001), s.9.

Spor dünya üzerinde çok farklı etnik ve dinsel kökene mensup insanları bir araya getirip, kaynaşmalarına katkıda bulunan kişisel ve yöresellikten evrenselliğe ulaşan barışa ve başarıya hizmet eden bir olgudur.

2. Sporun Gelişimini Etkileyen Faktörler

2.1. Toplumsal Faktörler

Sporun gelişmesine etki eden toplumsal faktörlerin başında, toplumun bireyden beklediği tutum ve davranışları sergilemesi süreci olarak da tanımlanan toplumsallaşma gelmektedir. Bireysel olan sporun toplumsallaşma yoluyla kabulü ve gelişimi daha kolay hale gelmektedir.

Durkheim'in organik toplum anlayışının temelinde gittikçe karmaşılaşan üretim sürecinde işbirliği ve iş bölümü ile birlikte rekabete dayalı grup çalışması anlayışı ve kültürünün benimsenmesi yatmaktadır. Bu anlayış, bireylerin çoğu tarafından benimsendiğinde sporun doğasında var olan grup çalışmasına uygun işlerlik ve gelişim kaydedilmiş olacaktır.⁸

Spor da toplumsal etkinliği artıracak diğer bir faktör de ailedir. Ailede herkesin spor yapması, toplumda her yaş grubundan bireyin spor yapması demektir. Böyle bir yaygınlaşma, her mahallede sporla ilgili sosyal faaliyetlerin başlamasını, yardımseverlerin spora katkıda bulunmasını sağlayacaktır. Spor halkasının içine girecek toplumun her kesiminin sosyal yapısı da değer yargıları da zamanla değişecektir. Bunun sonucu olarak da yedi yaşındaki torunuyla paten yapan yetmiş yaşındakiler yadırganmayacak, kimse eşofmanla dolaştığında dikkati çekmeyecektir. Spor yapmanın bilincine varacak toplum, çocuklarını spordan alıkoymayacaktır. Yine gidilmemesi istenen kahvehaneler kendiliğinden boşalacaktır. Bütün bunların sonucu olarak da kitleleri kapsayan sportif yayınlar, tartışmalar ve birçok etkinlik kendiliğinden başlayacaktır.⁹

⁸ Ahmet Yalçın Kaya, "Dünya'da ve Türkiye'de Basının Gelişimi ile Türk Basınının Spor Haber Öğeleri Açısından İncelenmesi", (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü, 1996), s.117.

⁹ Aydın Karasüleymanoğlu, **Yeni Boyutlarıyla Spor** (İkinci basım. Ankara: Engin Yayınları, 1989), s.55-56.

Bununla birlikte spor sayesinde evrensel nitelik kazanmış olan Olimpiyat Oyunları ve benzeri sportif etkinlikler ile toplumlararası kültür alışverişi için gerekli fiziksel ve düşünsel ortamlar da hazırlanmış olmaktadır.¹⁰

2.2. Siyasi Faktörler

İlgi alanı geniş olan siyasal faaliyetler içine, hemen her çağda kişisel ve toplumsal olaylar dahil edilmiştir. Siyasal erk egemenliğini sürdürmek için her dönemde, her yola baş vurmuştur. Siyasal potansiyeli artıracak faaliyetler, genel olarak ele alınırken bu faaliyetlerde özel çıkarlar da sağlanılmaya çalışılmıştır. Kitlelerin kendiliklerinden yarattıkları akımlar, siyasal amaçlı belli kadrolarca yönlendirilmiş, geniş tabanlı her girişim karşısında liderler kayıtsız kalmamıştır.

Çağlar boyunca toplumsal olgulardan yararlanarak egemenlik kuran kişiler ya da kadrolar sporu da bu amaçlarına göre değerlendirmişlerdir. Geniş kitleleri ilgilendiren spor, geçmişte olduğu gibi günümüzde de siyasal erkin oluşumunda temel unsur sayılmış ve parti tüzüklerinde yer almıştır. Toplumda geniş kitlelere ulaşmak amacına yönelik bu tür uygulamalara bakarak, sporun siyasilerce önemsendiğini sanmak yanlıştır. Çünkü amaçla uygulamanın birbirini tutmadığı, sporla ilgili konuların siyasal çıkarlara alet edildiği düşünülmektedir.¹¹

Bu bilgiler ışığında; sporu etkileyen siyasal faktörlerin başında yönetici ve kanun yapıcı konumdaki grubun spora karşı tutumlarının olumlu olması gerekliliği gelmektedir. Sporun nasıl yapılması gerektiğine siyasal ve yönetsel yapısı olan devlet karar vermektedir. Yönetici ve kanun yapıcı konumundaki grup, siyasi, ekonomik ve toplumsal güçleri elinde tutmaktadır. Bu denli güçlü bir grubun birey ve toplum ile sporu kaynaştıracak, sporun gelişimine ilişkin politikalar izlemesi, kuşkusuz sporun gelişiminde kaydedilecek en önemli adım niteliğini taşıyacaktır. Günümüzde toplumun

¹⁰ Ali Abalı, *Türkiye Cumhuriyetinin 50.Yılında Gençlik ve Spor* (Ankara: Gençlik ve Spor Bakanlığı Yayınları, 1974), s.134.

¹¹ Karasüleymanoğlu, *a.g.e.*, s.11.

spor yapma hakkı, devletin spor yaptırma ya da spor yapma olanaklarını sağlama görevine dönüşmüş olması bu yönde kayda değer bir gelişme olarak görülmektedir.¹²

2.3. Ekonomik Faktörler

Sporun gelişmesine etki eden siyasi faktörlerde de belirtildiği gibi devletin spor ve sporun gelişmesi için gerekli kaynak ayırması ve özel sektörün tesis, sponsorluk şeklinde spora yatırım yapması genel ekonomik durumla ilgilidir. Ekonomik yapının gelişmiş ve istikrarlı olduğu toplumlarda hem kamu hem de özel sektör spora yatırım yapmaktadır.

Çağdaş pazarlamanın ürettiğini pazarlamaktansa, istenileni üretip pazarlamayı temel alması, spor araç ve gereçlerine yatırım yapacak girişimciyi spora ilgi duyulan bir ortam oluşmasını beklemeye itmiştir. Çünkü spor malzemeleri, eskiden olduğu gibi üretim ve savaşım alanlarında kullanılan araç ve gereçler değil, özellikle takım sporlarında kullanılan ve toplumsal yaşamın başka hiçbir alanında kullanılmayan malzemeler olmaya başlamıştır. Bu nedenle ekonominin sporu geliştirmesi ve sporun ekonomiyi geliştirmesi gibi iki yönlü bir süreç günümüzde kaçınılmaz hale gelmiştir.¹³

Bugün Türkiye’de sporun ekonomik boyutları çok büyük noktalara ulaşmıştır. Örneğin en son yapılan futbol maçlarının naklen yayın ihalesi özelleştirme ihalelerindeki rakamlara yaklaşmış hatta geçmiştir. Öyle ki, 31.01.2001 tarihinde yapılan ihale ile 3,5 yıllık naklen yayın için bir firma 465 milyon dolar ödeyeceğini taahhüt etmiştir ki, bu yayınlanan maçların dakikasının 4 bin dolara geldiğini göstermektedir.

Ayrıca spor kulüpleri için artık sportif başarılar kadar, ekonomik başarılar kazanmak da önemli hale gelmiştir.

Spor kulüpleri için Ekonomik Gelişme Sportif Başarı Kadar Önemli midir? sorusuna ilişkin yapılan bir araştırmaya katılan 2000-2001 Sezonu Türkiye Birinci Lig kulüplerinde yer alan toplam 165 yöneticinin verdiği yanıtlar aşağıda verilmiştir.

¹² Kaya, a.g.e., s.117.

¹³ Kaya, a.g.e., s.119.

Katılıyorum		Kısmen Katılıyorum		Kararsızım		Kısmen Katılmıyorum		Katılmıyorum		Toplam	
s	%	s	%	s	%	s	%	s	%	s	%
82	49,70	40	24,24	0	0	16	9,69	27	16,37	165	100

Kaynak: Hakan Katırcı, “Türkiye Birinci Profesyonel Futbol Liginde Yer Alan Kulüplerin Yönetici Davranışları Özellikleri ve Kulüp Yönetim Kurulları Üzerine Bir Araştırma.” (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, 2001), s.53.

Araştırmaya katılan spor kulübü yöneticileri yukarıda da görüldüğü gibi “spor kulübü için ekonomik gelişme sportif başarı kadar önemlidir” şeklinde hazırlanan bir soruya %49,70 oranında “Katılıyorum”, %24,24 oranında “Kısmen Katılıyorum”, %9,69 oranında “Kısmen Katılmıyorum” ve %6,37 oranında “Katılmıyorum” şeklinde yanıt vermişlerdir.

Araştırmada yer alan cevaplardan kısmen katılıyorum cevabını da pozitif kabul edersek Türkiye’deki spor kulüplerinin yöneticileri ekonomik gelişmeyi sportif başarının önemli bir faktörü olarak görmektedirler. Bunun sonucu olarak sporda başarı ancak kulüplerin kârlılıklarını arttırması, sürekliliğinin sağlanması ve finansal açıdan hedeflere ulaşması ile gerçekleşecektir. Böylelikle Türk kulüpleri bunu başaran Avrupa kulüpleri ile rekabet edebilecek düzeye gelecektir. Bu araştırma kulüp yöneticilerinin büyük çoğunluğunun sporda ekonomik gelişmeye önem verdiklerini göstermektedir. Bu da başta futbol olmak üzere spor kulüplerinin ekonomik yapılarını iyi seviyelere getirmeden başarılı sonuçlar alınamayacağını anlaşıldığını göstermektedir.

2.4. Kültürel ve İletişimsel Faktörler

Kültür, toplumun beğeni ve değerlendirme yeteneğini artırmaktadır. Ayrıca kişilere kazandırdığı alışkanlıklarla, onların yaşam biçimini de düzenlemektedir. Kültürle elde edilen alışkanlık ve beceriler kalıcıdır. Toplumda süreklilik gösteren bu

alışkanlıklar, o toplumun gerçek yapısını yansıtmaktadır. Bununla beraber kültür, düzeylerine göre toplumların yönlendirilmelerini etkilemektedir.

Spor da toplum yapısından kaynaklanan alışkanlıklardan biridir ve topluma birçok aksiyon kazandırmakta, düzenli ve sağlıklı yaşama yöneltmektedir. Bu bakımdan geniş kitlelerin spor yapmaya alışmaları, bedensel ve ruhsal yönden güçlenmeleri sporun kültürel boyutlarını oluşturmaktadır.¹⁴

Diğer yandan toplumun sahip olduğu kültürün, sporun da doğasında bulunan rekabet, işbirliği, işbölümü gibi özellikleri taşıması da sporun gelişimine etki eden kültürel faktörler arasında yer almaktadır. İşbirliği, işbölümü ve rekabet gibi günün ve sporun temel özelliklerini barındırmayan bir kültüre sahip toplumun bireyleri sporun gelişimine katkıda bulunmadıkları gibi spor olgusunu da anlayıp uygulayamazlar.¹⁵

Sporun gelişimine etki eden faktörler arasında bulunan iletişimsel faktörler ise, günümüz toplumsal koşullar nedeniyle diğer faktörlerden çok daha önemli bir yere sahiptir.

Geçmişten günümüze, hem sporun medyaya hem de medyanın spora etkisi olduğu görülmektedir. Özellikle sporun tüm dünyada bir sosyal olgu olarak gelmiş olduğu konumda kitle iletişim araçlarının rolü büyük olmuştur. Bugün dünyada 65 ayrı çeşit spor dalı bulunmaktadır. Değişik spor dallarının tanıtılıp yaygınlaştırılmasında ve spor yapma olanağına sahip olmayan çoğunluğun spora ilgi duymasında, kitle iletişim araçlarının etkisi büyük olmuştur.

Ancak günümüzde, spor medyayı kontrol eder ve yönlendirir duruma gelmiştir. Medya sporun bunca değişik çeşidi, fizyolojisi, anatomisi, antrenman planlaması ve periyotlanması, organizasyon ve yönetimi, psikolojik ve sosyolojik yönü karşısında gerekli uzmanlaşmayı gerçekleştirmediği için geride kalmıştır. Özellikle profesyonel futbol, gazetelerin spor sayfalarını ve televizyonların spor programlarını ele geçirmiş durumdadır.¹⁶

¹⁴ Karasüleymanoğlu, a.g.e., s.36.

¹⁵ Kaya, a.g.e., s.120.

¹⁶ Füsun Öztürk, **Toplumsal Boyutlarıyla Spor** (Ankara: Bağırhan Yayınevi, 1998), s.101.

3. Türk Spor Tarihi ve Futbolun Gelişimi

İlk çağlardan bu yana insanoğlu bilerek ya da bilmeyerek sporun içinde olmuştur. İlk buluşlardan itibaren sporun kişi yaşamını etkilemeye başladığını ve günümüze kadar gelişerek uzandığını söyleyebiliriz.¹⁷

Spor sanıldığı gibi basit bir kavram olarak ele alınmamalıdır. Spor bir yaşam felsefesi, bir yaşam şekli ve düşüncelerimize büyük anlamlar veren bir olgu olarak düşünülmelidir.¹⁸ Bu açıdan Türkiye’de sporun tarihsel gelişimi incelendiğinde; sporun eski Türklerden günümüze kadar geldiğini görmekteyiz. Yazılı belgelerden anlaşıldığı üzere, Türklerin sporla özellikle de futbola benzeyen oyunlarla çok ilgilendiği görülmüştür.¹⁹

Osmanlı Türkleri de eski Türkler gibi sporla ilgilenmişlerdir. Osmanlı İmparatorluğu’nda spor konusunda teşkilatlanma, en gelişmiş seviyeye 17.yy’da II. Sultan Mahmut (1808-1839) zamanında ulaşmıştır. II. Sultan Mahmut zamanında “okçuluk, güreş, tüfek atışı, binicilik ve tomak oyunu” gibi sporlar yapılmış ve ilgiyle izlenmiştir. Padişahlığı zamanında Enderun Mektebi “Spor ve Musiki Akademisi” haline getirilmiştir. Yine bu dönemde II. Mahmut’la birlikte sporun, eğitim kurumlarına girdiği görülmektedir. Osmanlı İmparatorluğu zamanında yabancılar tarafından getirilen ve oynanmaya başlanan futbolla birlikte, evrensel anlamda kulüp olgusunun yerleştiği görülmüştür. Futbol oyununun yayılması ve Türk futbol kulüplerinin kurulması ve bu kulüplerin elde ettiği başarılar yabancı hegemonyasını kırmış ve futbol kulüpleriyle Türk Sporunu örgütlenme niteliği kazanmıştır.²⁰

Bu süreci Yıldız şöyle değerlendirmiştir:²¹ Osmanlı İmparatorluğu’nun son dönemlerinde ülkeye gelen yabancılar kendi aralarında spor etkinliklerinde bulunmaya başlamışlardır. Bu dönemde futbol özellikle İngilizler sayesinde, önce İzmir ve Selanik’te, daha sonra İstanbul’da oynanmaya başlanmıştır. Daha sonra 1903 yılında Beşiktaş Jimnastik Kulübü, 1905 yılında Galatasaray Spor Kulübü ve 1907 yılında da

¹⁷ Karasüleymanoğlu, a.g.e., s.6.

¹⁸ Murat Aydınoglu, “Türkiye’de Sporun Örgütlenmesi ve Kronolojik Yönden İncelenmesi”, (Mezuniyet Tezi, Anadolu Üniversitesi Beden Eğitimi ve Spor Meslek Yüksek Okulu, 1997), s.3.

¹⁹ Aydınoglu, a.g.e., s.3.

²⁰ Aydınoglu, a.g.e., s.8.

²¹ Yıldız, a.g.e., s.285.

Fenerbahçe Spor Kulübü kurulmuştur. Bu kulüpler sayesinde ülkede yalnızca futbol değil, jimnastik, güreş, halter, binicilik gibi modern sporlarda yapılmaya başlanmıştır. Ancak, Balkan Savaşı ve Kurtuluş Savaşı'nın araya girmesiyle birlikte birçok sporcu savaşlara katılmış, bu dönemde birçok spor dalı durmasa bile çok zor şartlar altında yapılabilmektedir. Forma, ayakkabı ve karşılaşacak rakip bulunamadığı gibi, her etkinlik güç koşullar altında yapılmaya çalışılmıştır. Savaşın bitimi ve Cumhuriyetin ilanı ile birlikte Türk sporu bir atılım içine girmiş, Yusuf Ziya (Öniş), Selim Sırrı (Tarcan) gibi kişilerin ve büyük kulüplerin çabalarıyla Türk sporu yavaş yavaş ilerlemeye başlamıştır.

Cumhuriyet sonrası döneme baktığımızda ise; ülkenin yönetimi ve ekonomik gücü geliştikçe, beden eğitimi ve spor alanında da bir hareketlilik görülmüştür. Cumhuriyet dönemi öncesi İstanbul ağırlıklı örgütlenme çabaları 1922 yılında kurulan kısa adı TİCİ olan Türkiye İdman Cemiyeti İttifakı ile tüm ülkeye yayılmaya başlamıştır.²²

Türkiye'de programlı, teşkilatlı ve tesirli olarak modern sporun tatbiki, koruma ve gelişme devri Cumhuriyet hükümetinin 1924 Olimpiyatlarına iştirak etme kararı ile gerçekleşmiştir. Devletin ayırdığı bütçe ve Milli Eğitim Bakanlığı'nın görevlendirilmiş olması, bu alanda ilk esaslı yardım ve koruma olmuştur.²³

Türkiye'de gelişen spor dalları içinde en önemli yere sahip olan futbolun 19. yüzyılın sonlarından itibaren Osmanlı ülkesinde tütün ve pamuk ticaretiyle uğraşan İngiliz ailelerinin İstanbul, İzmir ve Selanik gibi liman kentlerine yerleşmeleri sonucu geliştiğine daha önce değinmiştik. Türk futbol tarihinin gelişim süreci dönemler itibarıyla aşağıda incelenmiştir.²⁴

1895-1908 yılları arasındaki Selanik ve İzmir'de yerleşmiş olan İngiliz ailelerinin kendi aralarında ilk futbol maçı yapmaya başladıkları dönemdir. 1908-1923 yılları arasındaki dönemde ise Galatasaray, Fenerbahçe ve Beşiktaş gibi futbol kulüplerinin kurulduğu ve bunların kendi aralarında maçlar yapmaya başladığı dönemdir. Bu dönemde futbolun gelişimi daha önceden de değinildiği gibi I. Dünya Savaşı ve Kurtuluş Savaşı gibi Türk tarihinin önemli savaşlarının girmesiyle kesintiye uğramıştır. 1923-1951 yılları arasındaki dönem ise ilk futbol federasyonu "Türk Heyet-i Müttehidesi"nin

²² Rıza Sümer, **Sporda Demokrasi 2** (Ankara: Şafak Matbaacılık, 1990), s.8.

²³ Ergun Hiçyılmaz, **Türkiye'de Spor** (İstanbul: Yeni Yüzyıl Yayınları, 1995), s.30.

²⁴ Erdoğan Arıpınar, **Türk Futbol Tarihi 1904-1991** (İstanbul: Gül Basım Yayın A.Ş., 1992), s.16.

kurulduğu dönemdir. Bu dönemde ilk milli ma Romanya'ya karşı oynanmış, 1924 Olimpiyatlarına katılmış ve milli küme maçları oynanmaya başlanmıştır.

1952-1960 arasındaki dönemde ise Türk futbolunda profesyonelliğin kabul edildiği dönemdir. Bu dönemde ilk kez Türk futbolcuları yurtdışı takımlarda oynamaya başlamıştır. Yine 1959 yılına kadar değişik isimler altındaki kümelerde mücadele eden takımlarımız, 1959 yılında kurulan ve ulusal lig olan Türkiye 1. Futbol Ligi sayesinde istenilen birliğe kavuşmuşlardır. Ayrıca bu dönemde Türk takımları Avrupa kupalarına katılmış ve bazen başarılı maçlar çıkarmışlardır. Kısaca önce ulusal düzeyde kurulup gelişen futbol bu dönemden itibaren uluslararası ilişkilere açılma sürecinde hız kazanmıştır.

1960'dan sonra 1980'li dönemlere kadar Türk futbolu çok büyük gelişmeler kaydedememiştir. Ancak 1980'den sonra ekonomik gelişmeye paralel olarak futbol daha da önem kazanmıştır.  zal'ın Avrupa ile kurduğu ilişkiden futbolda nasibini almış, sahalar çimlendirilmiş, alt yapı yatırımlarına önem verilmiştir. Tüm bunların sonucunda 1990'lı yıllarda Türk futbolu Avrupalı olma yolunda önemli adımlar atmış 2000'li yıllarda ise futbolda örnek alınan Avrupa kulüpleri seviyesine ulaşmıştır.

Sonuç olarak diyebiliriz ki; Türkiye'de özellikle batı kökenli sportif etkinliklerin geç benimsenip uygulamaya geç dönüşmesi sportif faaliyetler açısından geri kalmamızın nedenleri arasında yer almıştır.

Özellikle futbolun ülkemize geldiği ilk yıllarda yönetim baskılarından dolayı teşkilatlanıp organize olabilmesi uzun yıllar almıştır. Sporda bugün gelinen noktayı 15-20 yıl önce yakalayamamamız, tesisleşme yönünden, etkin sporcu sayısında ve özellikle futbolda ekonomik yönden büyük bir potansiyele sahip olanaklardan geri kalmamıza neden olmuştur. Ayrıca tüm sportif faaliyetlerde olduğu gibi, futbolda da siyasi otoritenin kendi çıkarları doğrultusunda hareket etmesi, spor mevzuatında yine bu doğrultuda sıkça yapılan değişiklikler Türk sporunun istenilen düzeye gelmesini engellemiştir.

4. Türk Spor Mevzuatı

Her alanda olduğu gibi spor alanında da mevcut uygulamalar belli kurallara bağlanmıştır. Spor alanında mevzuat hükümleri diğer alanlarda olduğu gibi Anayasa, Kanun, Tüzük ve Yönetmeliklerden oluşmaktadır.²⁵ Ancak uluslararası alanda bağlayıcı kurallar alma yetki ve imkanına sahip olan uluslararası spor teşkilatları sporu teknik olarak yönlendirmektedir. Bu teşkilatlar tarafından tespit edilen spor kuralları dünyanın herhangi bir yerindeki spor salonunda, futbol ve atletizm sahasında derhal uygulama niteliğini kazanmaktadır. Bu şekilde ülkeden ülkeye değişmeyen kurallar çerçevesinde spor müsabakaları, büyük ve benzeri görülmedik bir uyum içerisinde gerçekleştirilmektedir.²⁶

Türk sporuna ilişkin karar ve denetim yetkilerini elinde bulunduran Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, 21.5.1986 tarih ve 3289 sayılı kanunla düzenlenmiştir. Bu kanun 21.5.1986 tarih ve 19120 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yayımlandığı tarihte adı “Beden Terbiyesi ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun” olan bu kanunda, 24.1.1989 tarih ve 356 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile bir takım değişiklikler yapılmıştır. Bu Kanun Hükmünde Kararname daha sonra 14.3.1991 tarih ve 3703 sayılı Kanun ile bazı değişikliklere uğramıştır. Bu değişiklikler de 23.3.1991 tarih ve 20823 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu değişiklik ile başlangıçta Beden Terbiyesi ve Spor Genel Müdürlüğü olarak belirlenen isim “Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü” şeklinde değiştirilmiştir. Yine aynı değişiklik ile gerek adı geçen kanun ve gerek gençlik ve spor faaliyetleri ve hizmetlerine ilişkin diğer mevzuatta yer alan “Beden Terbiyesi ve Spor Genel Müdürlüğü” ibareleri “Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü”, “Beden Terbiyesi ve Spor İl ve İlçe Müdürlükleri” ibareleri “Gençlik ve Spor İl ve İlçe Müdürlükleri” ve “Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığı” ibareleri

²⁵ Durmuş Ali Genç, **Spor Hukuku** (İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım, 1998), s.16.

²⁶ Nadi Günel ve Erkan Küçükgöğör, **Türk Spor Hukukunun Genel Esasları ve İlgili Mevzuat** (Ankara: Yetkin Yayınları, 1998), s.11.

“Başbakanlık” ve “Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanı” ile “Bakan” ibareleri “Başbakan” olarak değiştirilmiştir.²⁷

Gençlik ve spor mevzuatında, yukarıda adı geçen değişikliklerden sonra yapılan tüm düzenlemeler bu yeni terminolojiye uygun olmasına rağmen, bu değişiklikten önce yürürlüğe girmiş olan düzenlemelerde halen eski terimler kullanılmaktadır. Bu sebeple gençlik ve spor faaliyetleri ve hizmetlerine ilişkin tüm mevzuatta yer alan ve yukarıda adı geçen ibareleri, yine yukarıda belirtilen değişiklikleri esas alarak değerlendirmek gerekir.

Spor faaliyetlerinin yönetimi futbol dışında 3289 sayılı kanunla Başbakanlığa bağlı bir tüzel kişilik olarak kurulan Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü’ne verilmiştir. Futbol faaliyetlerinin yönetimi ise 3813 sayılı kanunla Başbakanlık gözetiminde ve özel hukuk hükümlerine tabi olmak üzere kurulan Türkiye Futbol Federasyonuna bırakılmıştır. Ayrıca 1580 sayılı Belediyeler Kanunu da “halk için oyun ve spor yerleri” ile “yarış yerleri” yapma ve işletmeyi belediyelerin görevleri arasında saymıştır.²⁸

4.1. Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü

3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü’nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, amatör spor federasyonlarının bu genel müdürlüğün ana hizmet birimleri olmasını, il ve ilçelerde gençlik ve spor müdürlükleri kurulmasını, her ilde federasyonların birer temsilcisinin bulunmasını, 500’den fazla işçi ve memur çalıştıran kamu ve özel kesim kuruluşlarının spor tesisleri kurup işletmesini ve antrenör çalıştırılmasını, genel müdürlüğün spor kulüplerine, eğitim kurumlarına yardım yapabilmesini, spor tesislerinin bir protokol çerçevesinde ortak kullanılmasını öngörmektedir.²⁹

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü’nün ana hizmet birimleri, Spor Federasyonları Başkanlıkları, Tesisler Dairesi Başkanlığı, Gençlik Hizmetleri Dairesi Başkanlığı, Spor Kuruluşları Dairesi Başkanlığı, Spor Faaliyetleri Dairesi Başkanlığı, Spor Eğitimi

²⁷ Günel ve Küçükgüngör, a.g.e., s.21-22.

²⁸ Fehim Üçışık, *Sporda Sorunlar ve Çözüm Önerileri* (İstanbul: Ötüken Yayınları, 1999), s.11.

²⁹ Üçışık, a.g.e., s.13.

Dairesi Başkanlığı ve Sağlık İşleri Dairesi Başkanlığıdır (m.4). Bu genel müdürlüğün kanunda sayılan sürekli kurulları ise, Gençlik ve Spor Şuraları, Merkez Danışma Kurulu, Merkez Ceza Kurulu, Genel Müdürlük Ceza Kurulu ve İl Ceza Kuruludur (m.8/1). Anılan genel müdürlüğe bağlı olarak taşrada İl ve İlçe Gençlik ve Spor Müdürlükleri ile Danışma Kurulları ve İl Spor Dalı temsilcileri bulunmaktadır (m.6, 7, 8).³⁰

3289 sayılı Kanun Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün görevlerini "görev" başlıklı düzenlemesinde ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir, ayrıca "çeşitli hükümler" kısmında, sporcu, antrenör, monitör, spor yöneticisi, hakem yetiştirmek ve araştırmalarda bulunmak amacıyla Spor Eğitimi, Sağlık ve Araştırma Merkezi kurulmasını (m.34), "beden eğitimi ve spor hizmetlerinin geliştirilmesi, yönlendirilmesi ve desteklenmesi amacıyla, yönetmelikle belirlenen esaslar çerçevesinde eğitim ve öğretim kurum ve kuruluşlarının tahsis edecekleri alanlara beden eğitimi ve spor tesisleri yapılmasını ve yaptırılmasını, bu tesisler ile bu kurum ve kuruluşların mevcut beden eğitimi ve spor tesislerine personel, antrenör, monitör tahsis edilmesini, tesisleri işletilmesini, araç-gereç ve malzeme yardımında bulunulmasını (m.37) öngörmüştür. Kanun genel müdürlüğe, kulüplerin amatör faaliyetleri için aynı" ve nakdî" yardımda bulunabilme yetkisini de vermiştir (m.25).

Sporun geliştirilmesi, yaygınlaştırılması ve düzenlenmesinde önemli görevler üstlenen Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün, Kanunda belirtilen görevleri daha iyi yerine getirebilmesi için teşkilat, finansman ve personel konularında gerekli düzenlemelerin yapılması zorunluluk haline gelmiştir.

Ancak Genel Müdürlüğün geniş sorumluluk alanına karşın yetki ve gelirleriyle ilgili önemli mevzuat eksiklikleri bulunmaktadır.

Gençlik ve Spor Müdürlüğünün 3289 sayılı Kanunda sayılan gelirleri arasındaki bazı gelir kalemlerinin hangi usul ve esaslar çerçevesinde tahsil edileceği bu Kanunda düzenlenmemiştir.

Örneğin, 3289 sayılı Kanunda, Genel Müdürlüğün gelir kaynakları arasında ifade edilen Federasyonlar Fonu ile Türk Sporunu Teşvik Fonu'nun işleyişini düzenleyen

³⁰ 3289 Sayılı Gençlik ve Spor Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, **Resmî Gazete**, Sayı: 19120, 28.5.1986.

yönetmeliklerde de 3289 Sayılı Kanunda sayılan bazı gelir kalemlerinin nasıl hayata geçirileceğine yer verilmemiştir.

4.2. Özerk Türkiye Futbol Federasyonu

27.5.1988 tarih ve 3461 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunla Türkiye’de futbol Başbakanlığa bağlı özel hukuk hükümlerine tabi özerk bir kuruluş olan Türkiye Futbol Federasyonu tarafından yönetilmektedir. Bu statü günümüzde de 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunla sürdürülmektedir. Futbol dışındaki diğer spor dalları ise Başbakanlığın yetkilerini devrettiği Devlet Bakanlığına bağlı olarak Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce faaliyetlerini sürdürmektedir.³¹

3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun birinci maddesinde kanunun amacı;³²

“Futbol faaliyetlerini milli ve milletlerarası kurallara göre yürütmek, teşkilatlandırmak, geliştirmek ve Türkiye’yi futbol konusunda yurtiçinde ve yurtdışında temsil etmek” olarak belirtilmiştir.

Anılan kanuna göre Türkiye Futbol Federasyonu merkez teşkilatı, sırasıyla, Genel Kurul, Başkanlık, Yönetim Kurulu, Denetleme Kurulu, Tahkim Kurulu, Merkez Hakem Kurulu, Yan Kurullar ve İdari Birimlerden meydana gelmektedir (m.3).

Federasyon Kanununun “görev” başlıklı ikinci maddesinde belirtilen görevleri ise;³³

i-Futbol faaliyetlerini yürütmek, futbolun gelişmesini ve yurt sathına yayılmasını sağlamak, bu konularda her türlü düzenlemeyi yapmak, kararlar almak ve uygulamak,

ii-Milli ve milletlerarası kuralların ve her türlü talimatın uygulanmasını sağlamak ve Türkiye’yi futbol ile ilgili konularda yurtdışında temsil etmek,

³¹ Üçışık, **a.g.e.**, s.73.

³² 3813 Sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun, **Resmi Gazete**, Sayı: 21273, 3.7.1992.

³³ Günal ve Küçükgüngör, **a.g.e.**, s.283.

iii-Yurtiçi ve yurtdışı futbol faaliyetleri ile milli müsabakalar için plan, program ve benzeri her türlü düzenlemeyi yapmak ve başarılı sonuçlar alınmasını sağlamak için gerekli tedbirleri almaktır.

Federasyonun gelirleri ise anılan kanunun 22. maddesinde şöyle sıralanmıştır.³⁴

i-Spor-Toto ve Spor-Loto'dan kulüplere verilen isim haklarının %18'i,

ii-Kulüplerin profesyonel (jübile maçları hariç) müsabaka hasılatlarının %10'u,

iii-Başvuru harçları ve para cezaları,

iv-Kulüplerin televizyon ve radyodan yapılacak müsabaka yayınlarından elde ettikleri gelirin %10'u ile milli ve temsili müsabakaların televizyon ve radyo yayınlarından elde edilecek gelirler,

v-Türk Sporunu Teşvik Fonunun yıllık gelirinin en çok %10'u,

vi-Milli ve temsili müsabaka gelirlerinden kesintilerden sonra kalan net meblağ,

vii-Tescil, vize, aktarma, aidat ve benzeri gelirler

viii-Mal varlığı gelirleri, mal varlığı değerlerinin devir, temlik ve satışlarından elde edilen gelirler,

ix-Faiz gelirleri,

x-Bağış ve yardımlar,

xi-Diğer gelirler.

Ayrıca yasanın 24. maddesinde “bu kanuna göre yapılacak müsabakalardan elde edilecek gelirler ile federasyonun diğer gelirleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır” denilmektedir.

Futbol Federasyonu'nun özerk olması amacıyla çıkarılan 3461 sayılı kanun 4 yıl kadar süren uygulamanın ardından 1992 senesinde 3813 sayılı kanunla değiştirilmiştir. Ne var ki, bu kanunda kamuoyunda yeterince tartışılmadan çıkarılmış, sonuçta, bir yandan daha önce uygulamada ortaya çıkan bazı aksaklıkları giderirken, bir yandan da bazı eksiklikleri ve birtakım hükümleri ile giderek daha sakıncalı, hatta yozlaşma ve özerkliğin tartışılmasına yol açabilecek uygulamalara sebebiyet vermiştir.³⁵

³⁴ 3813 Sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun, **Resmi Gazete**, Sayı:21273, 3.7.1992.

³⁵ Üçışık, a.g.e., s.86.

Son olarak 3813 sayılı kanundaki aksaklıkları gidermek üzere yapılan değişiklikler 14.4.2000 tarihinde, Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde görüşülerek 20 Nisan 2000 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

14.4.2000 tarihinde TBMM'de kabul edilen 4563 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'da Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla yapılan değişiklikler genel olarak, Genel Kurulun toplanması, Başkan ve Başkanvekillerinin görevleri, Yönetim Kurulunun oluşumu, Merkez Hakem Kurulu'nun oluşumu ve Federasyonun Yurtdışı Teşkilatı ile ilgili hükümlerin düzenlenmesinden oluşmaktadır.³⁶

4.3. Spor-Toto Teşkilatı

Spor-Toto Teşkilatı, spor organizasyonlarını bir disiplin altında organize ederek kulüplerin isim haklarını belirli ücret karşılığında kiralamak suretiyle onlara gelir sağlayan bir kuruluştur.

Spor-Toto Teşkilatı spor faaliyetinin sujesi olmamakla birlikte, kulüpler bakımından bir hedef pazar niteliği arz eden bir kuruluştur.³⁷

Spor-Toto Teşkilat Müdürlüğü'nün ana hizmet birimleri yönetmeliğin beşinci maddesinde Yönetim Kurulu, Muhasebe Şube Müdürlüğü, Değerlendirme Şube Müdürlüğü, Organizasyon, Bayilik, Reklam ve Halkla İlişkiler Şube Müdürlüğü ve Matbaa Şube Müdürlüğü olarak belirtilmiştir.³⁸

Spor-Toto Teşkilatı, bütün spor kulüpleri faaliyetlerinin esas alıcısı ve destekçisi olan taraftarların beğenisine yönelik, onların taraftarlık duygusunu kazanmak için çalışan bir kurumdur. Taraftarlar spor kulüplerinin maçlarını toto ve loto piyangosu ile satın almakta ve karşılığında ücret ödemektedir. Ayrıca Spor-Toto Teşkilatı spor kulüplerinin karşılaşmalarını her zaman destekleyen taraftarlar medya organları özellikle

³⁶ Orhan Saka, "3813 Sayılı Kanunda Değişiklik", *Türkiye Amatör Spor Federasyonları Dergisi*, Sayı no.96, (Mart-Nisan 2000), s.1.

³⁷ Genç, *a.g.e.*, s.51.

³⁸ Spor Toto Teşkilat Müdürlüğü Kuruluş, Görev, Yetki ve Sorumluluk Yönetmeliği, *Resmi Gazete*, Sayı: 21811, 7.1.1994.

televizyon aracılığıyla sporcuların ve kulüplerin kamuoyunda tanınmasına çalışan ve onların maddi gelirlerini artıran bir kurumdur.³⁹

Spor-Toto Hasılatının Dağıtım Şekli Hakkında Yönetmeliğe göre; Hasılattan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu gereğince Hazineye yatırılacak meblağ ve 2828 sayılı Kanunun 18. maddesi gereğince Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu hissesi kesildikten sonra kalan miktarın %40'ı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü hissesi ve kalan %60'ı iştirakçilere dağıtılacak olan miktar olarak belirlenmiştir.

Ayrıca iştirakçilere dağıtılacak olan miktardan 351 sayılı Kanunun 28. maddesi gereğince Kredi Yurtlar Kurumu hissesi ve 3230 sayılı Kanun gereğince Tanıtma Fonu hissesi ayrıldıktan sonra Damga vergisi kesilerek kalan miktar iştirakçilere dağıtılmaktadır.⁴⁰

4.4. Uluslararası Konfederasyonlar

Uluslararası Spor Konfederasyonları spor faaliyetlerinin kural ve şartlarını belirleyen ve uluslararası spor karşılaşmalarını yürüten yetkili kuruluşlardır.

Uluslararası kuruluşların başında Uluslararası Olimpiyat Komitesi (IOC) gelmektedir. Bu kuruluşun merkezi İsviçre'nin Zürih kentindedir. Dünyanın en büyük organizasyonu olan olimpiyat oyunlarının sevk ve idaresi tamamen olimpiyatları düzenleyen ülke ile birlikte bu kuruluşun idaresindedir. Uluslararası Olimpiyat Komitesi'nde her üye ülkeden bir temsilci bulunmaktadır.

FIFA da Uluslararası Olimpiyat Komitesi gibi dünya sporunda söz sahibi olan bir kuruluştur. Bu kuruluş futbolda kuralların belirlenmesi, uygulanması, değiştirilmesi, uluslararası maçların ve turnuvaların düzenlenmesi konusunda en yetkili organdır. Futbolda FIFA beş konfederasyondan oluşan bir birliktir. Bu konfederasyonlar kıtalara göre ayrılmıştır. Türkiye'nin bağlı bulunduğu konfederasyon UEFA'dır. UEFA'nın dışında Asya, Afrika, Amerika ve Karaib Konfederasyonları da bulunmaktadır.⁴¹

³⁹ Genç, a.g.e., s.51.

⁴⁰ Spor Toto Hasılatının Dağıtım Şekli Hakkında Yönetmelik, Resmi Gazete, Sayı:19595, 5.10.1987.

⁴¹ Genç, a.g.e., s.49.

5. Türkiye’de Uygulanan Spor Politikaları

Sporun bireyler, ülkeler ve uluslararası toplum açısından taşıdığı önem her geçen gün artmakta, işlevleri ve etkileri büyüyüp karmaşıkmaktadır. Beden ve ruh sağlığının geliştirilmesi, eğlence ve boş zamanların değerlendirilmesi, sosyal dayanışma ve barışa katkı sağlaması gibi klasikleşen amaç ve işlevlerinin yanı sıra, sporun son yıllarda ülkelerin tanıtımı, turizm ve medya alanları başta olmak üzere ekonomik ve sosyal birçok unsuruyla karşılıklı etkileşiminin arttığı görülmektedir.

Özellikle iletişim ve turizm alanlarındaki gelişmeler, sporun ulusal sınırları aşp, uluslararası boyutlar kazanması sürecini hızlandırmıştır. Bölgesel ve uluslararası spor organizasyonları, artık yalnızca sporculararası yarışmalara değil, ülkelerin tanıtım, turizm, diplomasi vb. alanlardaki kıyasıya mücadelelerine de sahne olmaktadır. Spor alanındaki bütün bu mücadelelerden başarıyla çıkmak için, iyi belirlenmiş hedefler ve bu hedeflere ulaşmayı sağlayacak uzun vadeli politikalar ile istikrarlı uygulamalara ihtiyaç bulunmaktadır.⁴²

5.1. 1923-1950 Dönemi

Ülkemizin Kurtuluş Savaşı’ndan yeni çıktığı, spor alanında hizmet veren hiç bir kamu kuruluşunun bulunmadığı bu dönemde Spor Politika ve Uygulamaları, 22 Mayıs 1922 tarihinde, “Türkiye’de İdmancılığın fenni esaslar dairesinde tamim ve tekamülüne çalışmak, Türk idmancılığını dahil ve harice karşı temsilde salahiyeti haiz olmak”⁴³ amacıyla gönüllü kişilerin biraraya gelmesiyle kurulan “Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakı’nın “TİCİ” kurulması ile başlamıştır. Ayrıca Türkiye Milli Olimpiyat Komitesi de aynı yıl kurulmuştur.

TİCİ fiili görevine 1923 yılında başlamış, kulüpleri ve spor branşlarını bir bütün içinde toplayarak Atletizm, Futbol ve Güreş Federasyonlarının kurulmasını sağlamıştır.

⁴² Muhittin Acar, **Sporda Hedefler ve Politikalar (1923-1993)** (Ankara: DPT Yayın ve Temsil Dairesi Başkanlığı, 1993), s.1.

⁴³ Sümer, a.g.e., s.163.

TİCİ'nin en önemli uygulamalarından biri, Türk sporcularının 1924-1936 yılları arasında olimpiyatlara katılarak Türkiye'yi uluslararası alanda temsil etmelerine katkıda bulunmasıdır. Türkiye'nin ilk defa katıldığı 1924 Olimpiyatlarına Atatürk, 17 bin TL devlet yardımı sağlayarak sporcuların olimpiyatlara gönderilmesinde büyük destek olmuştur.

1936 yılında ilk spor teşkilatını oluşturan TİCİ'nin yerine, devletin spora el uzatmasıyla birlikte Türk Spor Teşkilatı kurulmuştur. Teşkilatın o yıllardaki siyasi partinin yan kuruluşu gibi çalıştığı iddia edilse de 1938 yılına kadar Türk Spor Teşkilatı'nca sporun önemi halka benimsetilmiş, 31 yerleşim merkezinde spor tesisi yapımı için 415 bin TL sarfedilmiştir.⁴⁴

29 Haziran 1938 tarihinde Büyük Önder Atatürk'ün direktifleri ile çalışmalarına başlanan 3530 sayılı kanunla “Yurttaşın fizik ve moral kabiliyetlerinin ulusal ve inkılâpçı amaçlara göre gelişimini sağlayan oyun, cimmastik ve spor faaliyetlerini sevk ve idare etmek” amacıyla devlet yönetimi içinde Başbakanlığa bağlı olarak daha sonra genel müdürlüğe dönüştürülecek “Beden Terbiyesi Genel Direktörlüğü” kurulmuştur.

Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü 1938-1948 yılları arasında sporu, eğitimin temel bir unsuru olarak görmüş ve çalışmalarını bu doğrultuda yürütmüş olup, bu konuda Atatürk'ün şu görüşleri esas alınmıştır. “Açık ve kati söyleyeyim ki sporda muaffak olmak için her türlü muavenetten (yardımdan) ziyade, bütün milletçe sporun mahiyeti ve kıymeti anlaşılmış olmak ve ona kalpten muhabbet ve onu vatani vazife telakki eylemek lazımdır.”

Bu dönemin en önemli uygulamalarından biri 3530 sayılı Beden Terbiyesi Kanunu'nun yanı sıra, Belediyeler Kanunu'nda Yerel Yönetimlerin de tesis yapmaları mecburiyetinin zorunluluğunun getirilmiş olmasıdır. Ancak uygulamada tam işlerlik sağlanamamış ve yeterli sayılara ulaşamamıştır.

Özetle 1923-1950 döneminde sporun ülkemizde kurumsallaşmasına, organize olmasına çalışılmış, spor tesislerini ve sporun kitlelere yaygınlaşması için gerekli eğitimin verilmesi uygulamaları ağırlık kazanmıştır.

⁴⁴ Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, **Türk Gençliğinin ve Sporun Hizmetinde 60 Yıl**, (Ankara: 1998), s.20.

Türkiye’de gençlik ve spor alanında kurumsallaşma ve örgütlenme 1933 yılında 2287 Sayılı Kanunla Milli Eğitim Bakanlığı Merkez Teşkilatı bünyesinde kurulmuş olan Beden Eğitimi ve İzcilik Müdürlüğü ile başlamıştır. Ayrıca sporun kitlelere yaygınlaştırılması için alt yapı yatırımları yapılmaya başlanmış, kapalı ve açık spor sahalarının kurulmasına önem verilmiş, sporun bireyler, ülkeler ve uluslararası toplum açısından taşıdığı önem bu dönemle birlikte anlaşılmaya başlanmıştır.⁴⁵

Son olarak 1923-1950 döneminde spora devlet bütçesinden ayrılan ödenek miktarlarını gösterir rakamlar Tablo 1 ve Tablo 2’de verilmiştir.

Tablo 1. Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakına Ayrılan Kaynak (1926-1938)

Yıllar	Yıllar İtibariyle Devlet Bütçesi (TL)	Yıllar İtibariyle T.İ.C.İ.’ye Ayrılan Ödenek (TL)	Devlet Bütçesindeki Payı
1926	190.103.000	40.000	%0,02
1927	194.454.000	33.000	%0,01
1928	207.169.000	30.000	%0,01
1929	220.408.000	Tahsilat verilmemiştir.	--
1930	222.646.000	10.000	%0,004
1931	186.582.000	40.000	%0,02
1932	169.146.000	50.000	%0,02
1933	170.474.000	70.000	%0,04
1934	184.075.000	80.000	%0,04
1935	195.011.000	203.000	%0,10
1936	212.755.000	Türkiye Spor Kurumu 239 000	%0,11
1937	231.017.000	239.000	%0,10
1938	249 .954.000	Beden Terbiyesi G.M. 239 000	%0,09

Kaynak: Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, **Türk Gençliğinin ve Sporun Hizmetinde 60 Yıl**, (Ankara: 1998), Maliye Bakanlığı, **Bütçe Başlangıç Ödenekleri ve Gelir Tahminleri (1930-1991)**, (Ankara: 1991), s.61.

⁴⁵ Türk Gençliğinin, **a.g.e.**, s.22.

Tablodan da görüldüğü üzere Cumhuriyetin ilk yıllarında bütçeden spora ayrılan ödenek miktarı %0,02 gibi rakamlarla ifade edilmiştir. Ancak 1935-1936 ve 1937 yılında %0,10'lara yükselmiştir. 1938 yılında tekrar %0,09'lara düşmüştür. Bu dönemde ayrılan ödenek miktarlarının çok düşük olmasının temel nedeni savaşıardan yeni çıkan Türkiye Cumhuriyeti'nin diğer alanlarda da eksik olması ve tam anlamıyla bir ekonomik yapının oluşmamasıdır.

Tablo 2. Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'ne Konsolide Bütçeden Ayrılan
Kaynak (1939-1950)

Yıllar	Yıllar İtibariyle Konsolide Bütçe (TL)	Ödenek Miktarı (TL)	Konsolide Bütçedeki Payı
1939	341.440.000	685.600	%0,20
1940	353.408.000	786.800	%0,22
1941	405.050.000	765.501	%0,18
1942	527.516.000	825.405	%0,15
1943	663.872.000	925.425	%0,13
1944	1.180.516.000	958.937	%0,08
1945	755.343.000	663.804	%0,08
1946	1.252.000.000	1.137.963	%0,09
1947	1.488.808.000	922.000	%0,06
1948	1.673.035.000	995.006	%0,05
1949	1.769.228.000	1.013.004	%0,05
1950	1.901.908.000	994.002	%0,05

Kaynak: Türk Gençliğinin, a.g.e., s.88; Bütçe Başlangıç, a.g.e., s.62.

Tablo 2'den de görüldüğü üzere 1939-1943 arası spora konsolide bütçeden ayrılan ödenekler binde ifadelerle yer almış 1939'da %0,20 olan rakam 1943 yılında %0,13'lere kadar düşmüştür. 1943'den 1950 yılına kadar ise spora verilen ödenek

miktarı oldukça azalmıştır. Öyle ki 1944 yılında konsolide bütçe toplamı bir önceki yıla göre yaklaşık %78 artış gösterirken, spora ayrılan ödenek bir önceki yıla göre daha da azalmıştır. 1944 yılından itibaren konsolide bütçeden ayrılan ödenek miktarı 1923-1938 dönemindeki gibi %0,05'lerle ifade edilir hale gelmiştir.

5.2. 1950-1980 Dönemi

Türkiye 1963 yılından itibaren planlı kalkınma dönemine geçmiş, diğer tedbirlerle birlikte gençlik ve sporla ilgili tedbirlerde 5 yıllık kalkınma planlarında yer almıştır.

Bu dönemde 7258 sayılı Kanunla 1959 yılında kurulan Spor-Toto Teşkilat Müdürlüğü 1960 yılında faaliyete geçerek Türk sporuna mali kaynak sağlayarak büyük katkıda bulunmuştur. Devlet bütçesinden, Spor-Toto'dan ve diğer kaynaklardan sağlanan mali imkanlarla özellikle spor tesislerinin yapımına ve yaygınlaştırılmasına ağırlık verilmiş, beden eğitimi alanında teşkilatlanma çalışmaları hızlandırılmış, okul içi ve okul dışı spor faaliyetlerine önem verilerek kaliteli sporcu yetiştirmek ve mevcutlardan daha fazla faydalanma amacı ile uygulamalara devam edilmiştir.⁴⁶

1965-1969 yılları arasında dönemin Başbakanı Süleyman Demirel, hükümet programlarında sporun hem eğitim hem de beden sağlığı olduğunu, devletin ve mahalli idarelerin sporun kitlelere yayılmasına gayret göstermelerinin gerekliliğini ifade etmiştir. Dönem içerisinde, amatör sporculuk teşvik edilirken, mevzuat alanında gerekli tedbirler alınarak mali kaynakların artırılması sağlanmıştır.⁴⁷

Yine bu dönemde Gençlik ve Spor Bakanlığı kurulmuş ve Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü bu bakanlığa bağlı kuruluş statüsüne getirilmiştir.

Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda (1963-1967) spor yer almamış, eğitim sisteminin umumi prensip ve tedbirlerinin bütünlüğü içinde spor faaliyetlerinin yıllık planlarla yürütüleceği mütalaa edilmiştir.⁴⁸

Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı döneminde Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün spor harcamaları ise Tablo 3'de verilmiştir.

⁴⁶ Türk Gençliğinin, a.g.e., s.34.

⁴⁷ Acar, a.g.e., s.6.

⁴⁸ Acar, a.g.e., s.17.

Tablo 3. Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Spor Harcamaları (1963-1967)

Yıllar	Yatırımlar	Genel Bütçeden Cari ve Transfer Harcamaları (*)
1963	49.430.000	5.714.000
1964	29.990.000	5.521.000
1965	25.000.000	4.692.000
1966	41.270.000	14.426.000
1967	49.915.000	17.135.000

(*) 1965 yılından sonra mahalli idarelerin katkısı kaldırıldığı için Genel Bütçeden harcamalar artmıştır.

Kaynak: Abalı, a.g.e., s.31.

Bu yatırımların 1963 yılında %72.2'si, 1964'te %74.3'ü, 1965'de %95.6'sı, 1966'da %77.2'si ve 1967 yılında da %78.5'i seyir sporuna tahsis edilecek büyük tesislere ayrılmıştır.⁴⁹

Planlı Kalkınma dönemine girildikten sonra, spora lafzen en fazla İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda (1968-1972) yer verilmiştir.

Planda önce, ekonomik ve sosyal kalkınmanın başlıca unsuru olan insangücünün beden ve ruh yapısının geliştirilmesinde sporun önemine değinilmekte, kendine güven, grup çalışması, karşılıklı dayanışma ve davranış dürüstlüğü alışkanlıklarının geliştirilmesi yönünden sporun kişilerin sosyal ve kültürel gelişmeleri üzerinde olumlu etki yapacağı dile getirilmiştir. Daha sonra, "gelişmelerin eğilimi" başlığı altında, devlet-spor ilişkileri, spor kulüpleri ve spor tesisleri alt başlıkları ile spordaki durum ve sorunlar ayrıntılı bir biçimde değerlendirilmiştir.⁵⁰

⁴⁹ Abalı, a.g.e., s.30-31.

⁵⁰ Acar, a.g.e., s.17.

Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda (1973-1977) sporla ilgili hususlar; planlı dönemdeki gelişmeler, uzun dönemli gelişme yönü, üçüncü plan döneminde gelişmeler ilkeler ve tedbirler bölüm başlıkları altında toplanmaktadır.

Bu plan döneminde spor sorunlarına “Eğitim ve Kültür Sektörü” içinde eğilerek ikinci plan döneminde öngörülen semt spor alanları yerine yatırım fonlarının çok büyük bir bölümünün Akdeniz Oyunları Stadyum ve Olimpiyat Köyüne aktarılacağı, profesyonel futbola karşı amatör spora da öncelik verileceği öngörülmüştür. Bir önceki planın ilke ve önlemlerini aynen yineleyen Üçüncü Plan sporun günlük yaşayışın parçası haline gelmesi için tüm kamu ve özel kuruluşların katkılarının sağlanması gerektiğini de belirtilmiştir.⁵¹

Bu dönemde konsolide bütçeden Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'ne ayrılan ödenek miktarı da Tablo 4'de verilmiştir.

⁵¹ Fişek, a.g.e., s.327.

Tablo 4. Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne Konsolide Bütçeden Ayrılan
Kaynak (1950-1979)

Yıllar	Yıllar İtibariyle Konsolide Bütçe Miktarı (TL)	Ödenek Miktarı (TL)	Konsolide Bütçe İçindeki Payı
1950	1.901.908.000	994 002	%0,05
1955	3.063.028.000	1.122 001	%0,03
1960	7.637.781.000	5.223.281	%0,06
1965	15.195.395.000	4.691.657	%0,03
1966	17.659.989.000	14.425.805	%0,08
1967	19.786.365.000	17.653.361	%0,08
1968	22.580.108.000	119.451.371	%0,52
1969	26.669.714.000	84.647.223	%0,31
1970	29.893.238.000	88.740.836	%0,29
1971	38.741.969.000	112.983.795	%0,29
1972	51.968.340.000	149.863.344	%0,28
1973	62.268.252.000	307.977.503	%0,49
1974	83.091.887.000	352.493.338	%0,42
1975	108.444.809.000	495.000.000	%0,45
1976	154.041.397.000	751.324.300	%0,49
1977	225.752.130.000	1.215.344.200	%0,53
1978	266.358.494.000	1.597.263.000	%0,59
1979	406.986.802.000	2.408.800.000	%0,59

Kaynak: Türk Gençliğinin, a.g.e., s.88; Bütçe Başlangıç, a.g.e., s.62.

1950-1980 arası dönem tablodan incelendiğinde, 1950 yılından 1967 yılına kadar konsolide bütçeden ayrılan ödenek miktarında çok büyük artışlar olmadığı hemen hemen aynı seviyelerde ödenek miktarı ayrıldığı görülmektedir. Örneğin konsolide bütçe içindeki ödenek payı 1950 yılında %0,05, 1955 yılında %0,03, 1960 yılında %0,06 ve 1965 yılında %0,03 olarak gerçekleşmiştir. Ancak 1968 yılında ödenek miktarında

önemli artış olmuş, 17.653.361 TL olan 1967 ödeneği yaklaşık 7 kat artarak 119.451.371 TL'ye çıkmış, konsolide bütçedeki payı da %0,52'lere yükselmiştir. 1968 yılındaki ödenek miktarının %70'i yatırımlara ayrılmıştır. 1968 yılından sonra konsolide bütçeden ayrılan ödenek miktarlarından bir düşüş olmuş ve 1968'den 1980 yılına kadar küçük artışlarla konsolide bütçeden ödenek ayrılmıştır. Bu artışlar 1970 yılında %0,29, 1975 yılında %0,45, 1979 yılında da %0,59 olarak gerçekleşmiştir.

5.3. 1980-1990 Dönemi

Bu dönemin en önemli özelliği, 1982 yılı Anayasasında gençliğe ve spora ilişkin hükümlerin bir devlet politikası olarak ilk defa yer almasıdır. Anayasanın 58 ve 59. maddeleri, Cumhuriyetin emanet edildiği gençlerin ve her yaştaki Türk vatandaşlarının beden ve ruhen sağlıklı yetişmeleri için devletin gerekli tedbirleri almasını emretmektedir.

Spora ilişkin devlet politikasının ana hatları 1982 yılında kabul edilen Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 58. ve 59. maddelerinde açıkça belirtilmektedir.⁵²

MADDE 58: “Devlet, İstiklal ve Cumhuriyetimizin emanet edildiği gençlerin, müsbet ilmin ışığında, Atatürk İlke ve İnkılapları doğrultusunda ve devletin ülkesi ve millet ile bölünmez bütünlüğünü ortadan kaldırmayı amaç edinen görüşlere karşı yetiştirme ve gelişmelerini sağlayıcı tedbirler alır.” “Devlet, gençleri alkol düşkünlüğünden, uyuşturucu maddelerden, suçluluk, kumar ve benzeri kötü alışkanlıklardan ve cehaletten korumak için gerekli tedbirleri alır.”

MADDE 59: “Devlet her yaştaki Türk vatandaşlarının beden ve ruh sağlığını geliştirecek tedbirleri alır, sporun kitlelere yayılmasını teşvik eder.” “Devlet başarılı sporcuyu korur.” denmektedir.⁵³

Bu dönemde 13.12.1983 gün ve 179 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Gençlik ve Spor Bakanlığı “Milli Eğitim, Gençlik ve Spor Bakanlığı” adına

⁵² Türk Gençliğinin, a.g.e., s.46.

⁵³ T.C. Anayasası, (Üçüncü basım. Ankara: Seçkin Yayınevi, 1996), s.69.

dönüştürülmüş, Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü bu bakanlığa bağlı bir kuruluş haline getirilmiştir.

Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda (1979-1983) spor konusunda önce geçmiş dönem uygulamaları ve mevcut duruma ilişkin değerlendirmelere yer verilmiştir. Profesyonel futbol ve seyir sporları, uygulamada önceliğini ve ağırlığını korumaya devam etmiştir.

Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda beden eğitimi ve sporun küçük yaşlardan başlayarak, toplumun tüm kesimlerine yayılmasının sağlanmasını, tüm spor dallarında ve her yaş kademesinde sağlıklı ve başarılı sporcu yetiştirmek amacıyla, bölgelerin özelliklerine göre, temel spor dallarında spor eğitimi plan ve programların yapılmasını ve ulusal düzeyde yürütülmesini esas almıştır.

Ekonomik ve toplumsal kalkınmanın temel ögesi olan insanın beden ve ruh sağlığını geliştirmek üzere, sporun bir seyir ve gösteri aracı olmaktan çok okullardan başlayarak örgütlü ve bilimsel bir biçimde kitlelere yayılmasının sağlanması da temel ilkedir.

Ayrıca Dördüncü Planda spor araç ve gereçlerinin, uluslararası standartlara uygun olarak, yurt içinde üretiminin özendirilmesine, toplu işyerlerinde ve yerleşme merkezlerinde spor merkezlerinin kurulmasına ve her yaşta spor olanaklarının geliştirilmesine önem verileceği ve sporcuların toplumsal güvenlik kapsamına alınmalarına yönelik çalışmaların hızlandırılacağını belirten hükümlerde yer almıştır.⁵⁴

Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda (1985-1989) ise, spordaki mevcut duruma ilişkin bilgi ve değerlendirmelere yer verilmemiş, yalnızca spor konusundaki ilke ve politikalara “beden eğitimi ve spor” başlığı altında yer verilmiştir. Beden eğitimi ve sporun yaygınlaştırılması ve amatör sporun teşvikinin esas alınacağı belirtilmiştir.

Ayrıca Beşinci Plan'da sporun semtlere ve köylere yayılabilmesi için spor tesislerinin, özel idare ve belediyelerin işbirliği ve katkılarıyla gerçekleştirileceği, kamunun yanında, özel sektör tarafından da spor tesislerinin yapılmasının teşvik

⁵⁴ Acar, a.g.e., s.32-33.

edileceği, şehir imar planlarının hazırlanışında spor alanlarına ve yeşil sahalara ağırlık verileceği gibi hükümlerde yer almıştır.⁵⁵

Dördüncü ve Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planlarını kapsayan yıllardaki Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'ne ayrılan ödenek ile bu ödeneğin konsolide bütçedeki payı Tablo 5'de verilmiştir.

Tablo 5. Konsolide Bütçeden GSGM'ne Ayrılan Ödenek Miktarı (1980-1989)

Yıllar	Yıllar İtibariyle Konsolide Bütçe TL	Yıllar İtibariyle GSGM İçin Ayrılan Ödenek (*)	Konsolide Bütçe İçindeki Payı
1980	770.040.338.000	2.523.503.000	%0,32
1981	1.558.743.151.000	3.850.011.000	%0,24
1982	1.804.708.157.000	4.034.294.000	%0,22
1983	2.600.000.000.000	5.063.980.000	%0,19
1984	3.285.000.000.000	6.552.972.000	%0,19
1985	5.542.182.049.000	6.055.785.000	%0,10
1986	7.254.111.000.000	10.495.005.000	%0,14
1987	11.050.686.000.000	23.637.000.000	%0,21
1988	20.881.923.000.000	42.263.000.000	%0,20
1989	32.400.354.000.000	67.388.000.000	%0,20

Kaynak: Türk Gençliğinin, a.g.e., s.89; Bütçe Başlangıç, a.g.e., s.62.

(*) Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'ne konsolide bütçeden ayrılan ödenek yıl içerisinde Spor-Toto Loto ve diğer fon gelirleri ile artış göstermektedir.

Tablo 5'de de görüldüğü gibi 1980 yılında %0,32 olan konsolide bütçeden alınan pay 1985 yılında %0,10'a düşmüş, 1987 yılında tekrar yükselmiş ve %0,21'lik bir payla

⁵⁵ Acar, a.g.e., s.35.

ifade edilmiş, 1990'lı yıllara kadar da konsolide bütçeden ayrılan paylarda bir değişme olmamıştır.

5.4. 1990-2000 Dönemi

Bu dönemde Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanunda 14.03.1991 tarih ve 3703 sayılı yasa ile değişiklikler yapılmıştır. Halen uygulamalar bu esaslar dahilinde sürdürülmektedir.

Bu dönem içerisinde, uluslararası spor organizasyonlarına ağırlık verilerek ülkemizi 2000'li yıllara en iyi şekilde hazırlayacak reform ve yapılanma çalışmalarına hız verilmiş, 2000'li yıllarda İstanbul'da Olimpiyat düzenleme çalışmaları ve politikaları üretilerek bilfiil Olimpiyatlara aday olunmuştur. 30.04.1992 tarih ve 3796 sayılı Olimpiyat Kanunu çıkarılarak, İstanbul'da Olimpiyat tesislerinin temeli atılmıştır.

Başarılı sporcuların teşviki amacıyla yerel yönetimler, YÖK, Kredi Yurtlar, Sağlık, Orman, Adalet ve Milli Eğitim Bakanlıkları ile protokoller yapılmış, bu protokoller ile sporculara eğitim, sağlık ve sosyal güvenlik açılarından daha fazla olanak kazandırılması amaçlanmıştır.⁵⁶

1990-1994 yıllarını kapsayan Altıncı Beş Yıllık Kalkınma Planı'nda ise; sağlıklı bir nesil yetiştirilmesinde beden eğitiminin ve sporun, temel eğitim araçları olarak kabul edileceği, beden ve ruh sağlığını geliştirmek amacıyla sporun günlük faaliyetler içine girmesi için her yaştaki kişilerin seyirci durumundan kurtararak aktif spor yapmalarını sağlayacak imkanların artırılacağı üzerinde durulmuştur.

Ayrıca bu planda, beden eğitimi ve spor alanında, eğitim, sağlık, bilim ve teknolojiye yeniliklerin takibi ve uygulaması kanunlarına önem verilmesi, geleneksel spor dallarının daha da geliştirilmesi için gereken tedbirlerin alınmasının sağlanması ve sporla ilgili mevzuatın yeniden düzenlenerek profesyonelliğin teşvik edileceği de öngörülmüştür.⁵⁷

⁵⁶ Türk Gençliğinin, a.g.e., s.56.

⁵⁷ Acar, a.g.e., s.36.

Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1995-2000) döneminde, belli spor dallarındaki ilgi yoğunluğunun olimpiik sporların tümüne yöneltilmesi amacıyla değişik sporlara imkân veren tesis türlerinin bölgeler düzeyinde dengeli dağılımı konusunda çalışmalar yapılmış, spora aktarılan kaynakların artırılması, tesislerin rasyonel kullanılması, sporla ilgili insangücü ihtiyacının karşılanması hususlarında özel sektörün mahalli idarelerin ve spor kulüplerinin rolünü ve katkısını düzenleyen çalışmalara devam edilmiştir.

Yine bu plan döneminde spor tesisi yapımında ekonomik, çok amaçlı ve kısa sürede bitirilecek proje çalışmalarına devam edilmiş, bunun yanı sıra devlet imkânlarıyla devam etmekte olan spor tesislerinin bir an önce tamamlanarak hizmete geçebilmesi için, özel kişi ve kuruluşların desteğinin alınması konusunda çalışmalar yapılmıştır.

Bu dönemde ayrıca, sporun finansmanı, sporda sponsorluk uygulamaları, özerklik, spor kulüpleri ve eğitim-öğretim kurumlarında spor ve bu kurumların spor teşkilatıyla ilişkilerini kapsayan konuların değerlendirildiği spor şurası yapılmıştır.⁵⁸

30 Haziran-2 Temmuz 1999'da 5. Spor Şurası'nda sporda özerklik ve spor teşkilatlarının yeniden yapılanması, spor kulüpleri kanun tasarısı, sporda sponsorluk uygulamaları ve yasa tasarıları hazırlanmış olup, bu tasarıların meclise sunulması ve bir an önce yasalaşması için gereken önemin ve takibin gösterileceği kararları alınmıştır. Ancak sponsorluk uygulamaları yasa tasarısının birkaç maddesinin yasallaşması gerçekleşmiş, diğer tasarılar ise henüz yasallaşamamıştır. 21.04.2001 tarih ve 24380 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan değişiklikle "Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün spor hizmet ve faaliyetlerini desteklemek amacıyla özel ve tüzel kişiler sponsorluk yapabilirler. Sponsorların uluslararası resmi organizasyonları ile genel müdürlükçe uygun görülen spor tesisleri için yapacakları aynî ve nakdî harcamalar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre gider sayılır." hükmü kabul edilmiştir.⁵⁹

Ayrıca bu plan döneminde 2908 sayılı Dernekler Yasasına göre kurulan spor kulüplerinin, dernek statüsünden çıkarılarak tesis, malzeme, finansman ve sporcu yetiştirme konularında iyileştirme sağlayacak olan Spor Kulüpleri Kanun Tasarısı ile

⁵⁸ Devlet Planlama Teşkilatı, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Öncesinde, Sosyal Sektörde Gelişmeler (1996-2000)** (Ankara: DPT Yayınları, 2000), s.28.

⁵⁹ Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine Dair Kanun, (4644 S.K.), **Resmi Gazete**, Sayı:24380, 21.4.2001.

Olimpiyat ve dünya şampiyonu olan sporcularımıza “Devlet Sporcusu” unvanı ile ömür boyu maaş verilmesi, kendisinin ve bakmakla yükümlü olduğu aile fertlerinin yurtiçi ve yurtdışı tedavi giderlerinin Devletçe karşılanması amacıyla Devlet Sporculuğu Kanun Tasarısı hazırlanmıştır.⁶⁰

Bu tasarı 21.04.2001 tarih ve 24380 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan “spor müşavirliği ve ödül yönetmeliğine” ilişkin yapılan bir takım değişikliklerde uygulamaya geçirilmiştir.

Kabul edilen madde ise aynen şöyledir: “Spordan sorumlu bakanın teklifi üzerine sayısı kırkı geçmeyecek üzere, olimpiyat şampiyonu veya olimpik spor dallarından birinde büyükler kategorisinde birden fazla dünya şampiyonluğu kazanan otuz yaşını doldurmuş sporcular, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu’nun 48. Maddesi (a) bendinin (2), (3) ve (6) numaralı alt bentlerindeki şartlar hariç diğer şartları taşımak kaydıyla spor müşaviri olarak atanabilir. Spor müşavirleri aylık ve özlük hakları bakımından Bakanlık Müşavirleri hakkında uygulanan hükümlere tabidirler” denmektedir.⁶¹

Altıncı ve Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planları döneminde Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü’nün konsolide bütçeden aldığı ödenek miktarı ve bunun bütçedeki payı Tablo 6’da verilmiştir.

⁶⁰ Devlet Planlama Teşkilatı, **Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1996-2000) Ekonomik ve Sosyal Sektördeki Gelişmeler**, (Ankara: DPT Yayınları, 1998), s.195.

⁶¹ 657 Sayılı Devlet Memurları Kanunu’nun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine Dair Kanun, (4644 S.K.), **Resmi Gazete**, Sayı:24380, 21.4.2001.

Tablo 6. Konsolide Bütçeden GSGM'ne Ayrılan Ödenek Miktarı (1990-1999)
(Milyon TL)

Yıllar	Yıllar İtibariyle Devlet Bütçesi	Yıllar İtibariyle GSGM İçin Ayrılan Ödenek	Devlet Bütçesindeki % Payı
1990	64.400.354	133.058	%0,20
1991	104.780.000	230.356	%0,21
1992	241.084.989	459.892	%0,19
1993	458.201.192	732.967	%0,15
1994	931.313.188	1.445.500	%0,15
1995	1.481.594.820	1.953.270	%0,13
1996	3.865.335.084	4.454.400	%0,11
1997	7.600.000.000	8.327.201	%0,10
1998	14.793.000 000	15.355.801	%0,10
1999	23.650.000 000	24.593.501	%0,10

Kaynak: Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Beden Eğitimi, Spor ve İstanbul Olimpiyatları Komisyonu Raporu, Ankara: DPT Yayınları No: 2513, 2000, s.20; Bütçe Başlangıç..., a.g.e., s.62.

Tablodan da görüldüğü üzere 1990 yılında 133.058.000.000 TL ve %0,20 olan konsolide bütçeden alınan pay 1995 yılında 1.953.270.000.000 TL ve %0,13 gerilemiş, 1999 yılında ise daha da azalarak 24.593.501.000.000 TL ve %0,10'a kadar inmiştir.

2001-2005 yıllarını kapsayan Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı döneminde ulaşılacak istenen amaçlar ise, Beden Eğitimi, Spor ve İstanbul Olimpiyatları Özel İhtisas Komisyonu Raporu'nda şöyle belirtilmiştir:⁶²

⁶² Devlet Planlama Teşkilatı, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Beden Eğitimi, Spor ve İstanbul Olimpiyatları Komisyonu Raporu, (Ankara: DPT Yayınları, No:2513, 2000), s.20.

Sporda idari, mali ve hukuki düzenlemelerde demokratik ve özerk bir yapılanmanın sağlanması, ulusal spor politikasının ve ilkelerinin açıkça belirlenmesi, geniş halk kesimlerine spor yapma ortamının sağlanması, spor kulüplerinin, spor dalı federasyonlarının ve gönüllü spor kuruluşlarının güçlendirilmesi, sporcu ve spor kulübü sayılarının varolandan en az iki katına çıkarılması hedeflenmektedir.

Yukarıda öngörülen amaçlara ulaşılabilmesi için yapılması gereken ancak günümüze kadar yapılamayan Spor Kulüpleri Kanunu'nun çıkarılması ve spor kulüplerinin finansal kaynaklarını geliştirecek yönetsel ve hukuki boşluklarını giderecek hukuki ve kurumsal düzenlemelerin yapılması başta futbol olmak üzere sporun gelişimine katkı sağlayacaktır.



BÖLÜM II

TÜRKİYE’DE PROFESYONEL FUTBOL KULÜPLERİNİN AMAÇLARI VE YAPILANMALARI

1. Kulüp Kavramı ve Türkiye’de Gelişimi

Kulüp sözcüğü kavram olarak kanunlarda belirtilen hükümlere göre kurulan belirli bir kuruluş tüzüğü ve yönetmeliği olan insanların görüşmek, konuşmak ve spor yapmak gibi amaçlarla toplandıkları yerlerdir. Spor kulübü ise belirli kurallara göre kurulan (yasalar, yönetmelikler, tüzükler, sözleşmeler vb.) üyelerinin her birinin yetki ve sorumlulukları olan (başkan, yönetim kurulu üyesi, denetçi, üye, taraftar vb.) gerek amatör gerekse de profesyonel spor branşlarıyla hizmet veren, her yaş grubunun spor yapabileceği tesis, araç ve gereçlere sahip olan, diğer bir yönüyle de yüksek performans sporcularının yetiştirilmesini hedefleyen, büyük seyirci kitlesine sahip özel kurumlar olarak tanımlanmaktadır.⁶³

Spor kulübü, bireylere tek başlarına ya da gruplar içinde, toplumsal ve bireysel tatmin ve bağımsızlık elde edebilmeleri amacıyla kurulan kuruluşlardır. Yani spor kulüplerinde bireylerin örgütlenmesi söz konusudur. Bu örgütlenme sayesinde belirlenen amaçlar doğrultusunda spor faaliyetlerine aktif olarak katılabildiği gibi, aynı zamanda taraftarı olunan kulübün seyircisi olarak da iştirak edilebilmektedir.

Spor kulüpleri, spor faaliyetlerinin yapılabilirdiği ve özellikle ülkemizde alt yapılarıyla gerek amatör, gerekse profesyonel spor dalları ile spora hizmet veren ve bu hizmet aşamasında özellikle amatör spor kulüpleri ile müessese ve belediyelere ait olmayan kulüplerin büyük maddi zorluklar içinde tamamen taraftarların çabalarıyla ve ödedikleri aidatlar ve çeşitli organizasyonlardan elde ettikleri gelirlerle, zor da olsa yaşamlarını sürdürebilen özel spor kuruluşlarıdır. Sporun alt yapısının oluşturulmasında ve kitlelere yayılmasını gerçekleştirmede spor kulüplerine büyük

⁶³ Nihat Demirci, *Spor Yönetimi ve Organizasyon* (Ankara: THK Basımevi, 1991), s.2.

görevler düştüğü unutulmamalıdır.⁶⁴ Üst yönetim organlarıyla; yöredeki insanları, yerel yönetimleri, kamu kuruluşlarını, parlamentoyu, siyasi partileri ve kitle iletişim araçlarıyla da tüm toplumsal güçleri etkileyecek bir hareketlilik ve üretkenlik içine girmek gibi görevler içindedirler.⁶⁵

Toplumsal bir kurum özelliği taşımaları açısından başta futbol kulüpleri olmak üzere spor kulüplerinin yapılanması gelişmekte olan ülkelerde, gelişmiş ülkelere oranla daha yavaştır. Ama hem gelişmekte olan ülkelerde hem de gelişmiş ülkelerde seyirci potansiyelinin çok fazla olması ve futbol kulüplerinin ilin, ilçenin ve köyün simgesi durumunda olması, halkın ilgisini futbol kulüplerine yöneltmektedir.

Tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de futbol herkes tarafından sevilmekte ve büyük bir heyecan içerisinde beğeni ile izlenmektedir. İtalya birinci lig futbol şampiyonasının bütün sezon boyunca, Belçika'nın nüfusuna eşit sayıda insanı statlara çekmesi bize bu ilginin her geçen gün arttığının en iyi göstergelerinden biridir. Gerek amatör gerekse de profesyonel futbol takımlarıyla futbol kulüpleri ülke sporundaki güncelliğini her zaman elinde tutmuş, görsel, işitsel ve yazılı basının en önemli haber kaynağı olma özelliğini de uzun yıllar korumuştur.⁶⁶

Türkiye'de futbol her dönem en çok sevilen spor dalı olmasına rağmen, futbolun kitleler nezdinde yerine getirdiği işlev özellikle 1980 sonrasında daha büyük önem kazanmıştır. Turgut Özal'ın iktidarında futbol önemli bir yer işgal etmiş ve Özal'ın Avrupa ile kurduğu bağlantıdan futbol da nasibini almış, sahaların çimlenmesi, alt yapı yatırımları ve güneydoğuya yönelik ideolojik etkisi nedeniyle futbola özel bir önem verilmiştir. Bütün bunların etkisiyle de Türk kulüplerinin başarıları 80'li yılların sonlarında kendini göstermiştir. Günümüzde Avrupa Birliği'ne kabul edilmeyen Türkiye, Galatasaray futbol takımı sayesinde Avrupalı olmuştur.

Türkiye'de ilk olarak ortaya çıkan kulüpler, kiminle, ne zaman, nerede müsabaka yapılacağını, oyuncuların saptadığı bir "öz yönetim" modeli ile yönetilmiştir. Öz yönetim modelinde kulüp futbolcuları aynı zamanda kurucu ve yönetici konumundadır. Bu model zamanla yerini "klasik modele" bırakmıştır.

⁶⁴ Serdar Terekli, **Türkiye Birinci Profesyonel Futbol Liginde Yer Alan Kulüplerin Yönetim Politikalarının Sporcu Güdölemesi Üzerine Etkisi** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:114, 1999), s.11.

⁶⁵ Sümer, a.g.e., s.45.

⁶⁶ Terekli, a.g.e., s.15.

Klasik yönetim modeli ise günümüzde kulüplerimizde geçerli olan futbolcu olmayan bir başkanın olması, genel kurul, yönetim kurulu gibi kurulların bulunması sonucu kulübün daha profesyonel bir şekilde yönetilmesini ifade etmektedir.⁶⁷

Türkiye’de futbolda kulüpleşme hareketi 1900’lü yılların başında başlamış, kulüpler önceleri spor yaptırmanın temel örgütsel aracı olarak görülmüş, daha sonraki yıllarda ise yasal statüleri, spor yönetimi ve kendi iç mekanizmaları çok büyük değişikliklere uğrayarak günümüze kadar gelmiştir.⁶⁸

Günümüzde, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve Futbol Federasyonu kayıtlarına göre profesyonel futbol kulübü ve futbolcu sayısı aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 7. Türkiye’de Profesyonel Futbol Kulüpleri ve Profesyonel Futbolcu Sayılarının(*) Yıllar İtibariyle Gelişimi

Sezonlar	I. LİG		II. LİG		III. LİG		TOPLAM	
	Takım Sayısı	Futbolcu Sayısı	Takım Sayısı	Futbolcu Sayısı	Takım Sayısı	Futbolcu Sayısı	Takım Sayısı	Futbolcu Sayısı
1992-1993	16	395	53	1270	160	2828	225	4493
1993-1994	16	425	50	1367	130	2807	196	4599
1994-1995	18	544	50	1479	140	3321	208	5344
1995-1996	18	591	50	1429	139	3325	200	5345
1996-1997	18	638	50	1542	80	3653	148	5833
1997-1998	18	775	50	1958	80	4164	148	6897
1998-1999	18	710	50	1946	80	4407	148	7063
1999-2000	18	693	50	1494	80	3298	148	5485

(*) Lisanslı futbolcu adetleri

Kaynak: Tablo TFF ve GSGM verilerinden yararlanılarak tarafımdan hazırlanmıştır.

Profesyonel futbol kulüplerinin yönetim yapısı incelendiğinde, kulüplerin profesyonellik aşamasında, yani işin para karşılığı yapıldığı yerde “çatışma ve uzlaşma” gibi iki zıt kavramın yan yana yaşandığı görülmektedir. Gerçekten de tek bir kulüp başlı başına bir “çatışma ve uzlaşma” dünyasıdır. Sahaya çıkan onbir sporcuyla yedek futbolcular arasındaki ilişkiler başlı başına bir olaydır. Bir

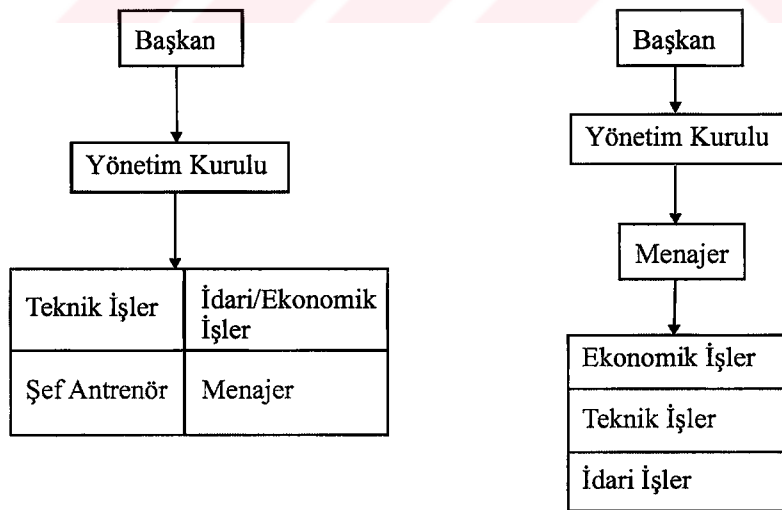
⁶⁷ Talimciler, a.g.e., s.32.

⁶⁸ Cem Zorlu, “Herşey bir oyunla başladı”, Milliyet Gazetesi’nce Düzenlenen 2000 Yılı Sosyal Bilimler Dalı Yarışması’na sunulan araştırma yazısı, (İzmir: Nisan 2001), s.27.

profesyonel futbol kulübünde teknik adamların, futbolcuların, yöneticilerin ve hizmet personelinin ilişkileri hep belirli bir gerginliğin üzerindedir. Maçlarda ise iki takımın çıkar çatışması, adalet dağıtacak olan hakemin ve taraf tutan seyircilerin yapısı apayrı bir gerilim ortamı olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu çatışma ve uzlaşma ortamında profesyonel futbol kulüplerinin belirtilen psikolojik olumsuzluklarını ortadan kaldırmak için iyi bir yönetim yapısına sahip olması gerekmektedir.⁶⁹

Futboldaki büyümeye bağlı olarak kitlesel ilginin artması, para hesaplarının çoğalması, teknik kadronun çoğaltılması, antrenman ve maç sayısının artması, tesis ihtiyaçlarının fazlalaşması gibi sebepler bir spor kulübü olarak değerlendirilen futbol kulüplerini profesyonel yönetim anlayışına yöneltmiştir. Avrupa'daki futbol kulüplerinin çoğunda menajerlik sisteminin yerleştiği görülmektedir. İngilizlere göre bir menajer kulübün futbol kadrosunu tam yetki ile kuran, futbolcuları birbirine kaynaştıran, ekonomik imkânları kullanan, futbolcuların iyi antrenörler tarafından eğitilmelerini sağlayan, antrenman programlarını ayarlayan, takımın maç kadrosunu, sistemini ve en önemlisi disiplinini sağlayan kişidir.⁷⁰ Avrupa'daki futbol kulüplerinde uygulanan bazı kulüp modelleri aşağıda verilmiştir.

Şekil 1. Bazı Avrupa Ülkelerindeki Futbol Kulüplerinin Yönetim Yapısı



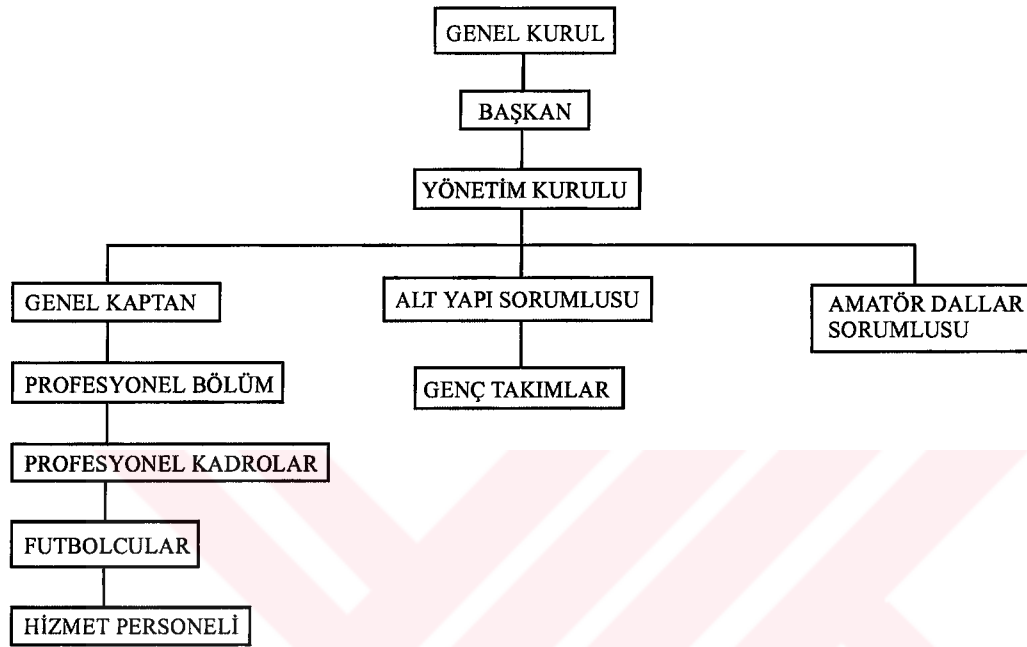
Kaynak: Durmuş Ali Genç, **Futbol Kulüplerinin Stratejik Yönetimi Beşiktaş Örneği**, (Ankara: Bağırhan Yayınevi, 1999), s.35.

⁶⁹ Terekli, a.g.e., s.23-24.

⁷⁰ Katırcı, a.g.e., s.40.

Türkiye’de futbol kulüplerinde uygulanan ve beş yıllık kalkınma planlarında da yer alan futbol kulübü yönetim yapısı ise şu şekildedir:

Şekil 2. Türkiye’de Spor Kulüplerinin İdari Yapısı



Kaynak: Devlet Planlama Teşkilatı, **Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı**, (Ankara: 1985), s.73.

Futbol kulüplerinin yönetim yapılarını gösteren bu şekilde Türkiye’de uygulanan geleneksel yönetim yapısı gösterilmiştir. Bu yapı, klasik hat organizasyon yapısıdır. Klasik hat organizasyon tipi en basit organizasyon yapısıdır ve bu organizasyon yapısında başkandan hizmet personeline kadar herkesin yetki ve sorumluluğu belli bir sadelikle işletilmektedir.

1950 yılından itibaren Türkiye’de futbolun gelişmesi ve Türk insanının futbola ilgisinin artarak devam etmesi, futbol kulüplerinin Avrupa ülkelerindeki örneklerine benzer şekillerde yönetilmesi zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır.⁷¹

⁷¹ Genç, Futbol Kulüplerinin Stratejik, a.g.e., s.33.

2. Profesyonel Futbol Kulüpleri ve Yapılanmaları

Futbol kulüpleri dernek ve şirket olmak üzere iki farklı tüzel kişiliğe sahiptirler. Dernekler kâr amacı gütmeyen kuruluşlar olmasına rağmen, şirketler tamamen kâr amacına yönelik tüzel kişilerdir.

2.1. Dernek Statüsünde Yapılanma

Futbol kulüplerinin büyük bir kısmının dernek statüsünde faaliyet göstermesi nedeniyle spor hukuku açısından dernek kavramının iyi bilinmesi gerekmektedir. Bu nedenle öncelikle dernek kavramını ele almak yararlı olacaktır.

Özel hukuk tüzel kişileri arasında yaygın olarak kurulan ve günlük hayatımızda bir çok yerde karşımıza çıkan dernekler kâr amacı gütmeyen örgütlerin en tipik örneğini oluşturur.

Dernekler Kanunu'nun 1. maddesine göre⁷² dernek, “Kazanç paylaşımı dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir gayeyi gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmeleri suretiyle oluşturdukları tüzel kişilik” olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca aynı kanunun 4. maddesinde⁷³ “Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip ve onsekiz yaşını bitirmiş olan herkes, önceden izin almaksızın dernek kurabilir” denmektedir. Kurucular dernek kurma iradelerini bir tüzüğe dökerek bulundukları mahalli idarenin en büyük amirine vermek suretiyle tüzel kişilik kazanırlar.

Yine Dernekler Kanunu'nun 19. maddesinde⁷⁴ derneklerde bulunması zorunlu olan ve zorunlu olmayan organlar sıralanmıştır. Zorunlu organlar genel kurul, yönetim kurulu ve denetleme kurulundan oluşmaktadır. Zorunlu olmayan organlar ise⁷⁵ kulüp divanı, sicil kurulu ve disiplin kuruludur. Zorunlu olmayan organlara genel kurul ve denetleme kurulunun yetki ve sorumlulukları devredilememektedir.

i) **Genel Kurul:** Dernek üyelerinin tamamının oluşturduğu bir kuruldur.

En geniş yetkilere sahip organdır. Genel kurul toplantılarının ne zaman

⁷² 2908 Sayılı Dernekler Kanunu, Resmi Gazete, Sayı:18184, 7.10.1983.

⁷³ 2908 Sayılı Dernekler Kanunu, Resmi Gazete, Sayı:18184, 7.10.1983.

⁷⁴ Serhat Yener, **Dernek ve Vakıflar Kanunu** (Yedinci basım. Ankara: Seçkin Yayınevi, 2001), s.27.

⁷⁵ Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü, 1996, s.8.

yapılacağı, üyelerinin toplantıya ne zaman çağrılacağı gibi konular dernek tüzüğünde belirlenmektedir.

- ii) **Yönetim Kurulu:** Derneğin yürütme ve temsil organıdır. Dernekle ilgili tüm eylem ve işlemleri dernek için ve hesabına yapar. Yaptığı işlemler derneği sorumluluk altına sokar. Yönetim kurulu genel kurul tarafından seçilir ve 5 asil, 5 yedek üyeden az olamaz. Yönetim kurulu kararları oy çokluğu ile alınır ve alınan kararlara karşı genel kurula karşı itiraz edilebilir.
- iii) **Denetleme Kurulu:** Genel kurul tarafından seçilen 3 asil ve 3 yedek üyeden oluşan kuruldur. Görevi yönetim kurulunun tüm hesap ve işlemlerini genel kurul adına denetlemektir.

Zorunlu olmayan kurullar ise disiplin kurulu, sicil kurulu, divan kurulu vb. kurullardan oluşmaktadır.⁷⁶

Spor kulüpleri, 2908 sayılı Dernekler Kanunu'nun "Gençlik ve Spor Kulüpleri" başlıklı 57. maddesinde genel olarak düzenlenmiştir. Buna göre⁷⁷ "Kamu kurum ve kuruluşlarında, yükseköğretim kurumlarında ve özel kuruluşlarda, kendi mensupları tarafından, spor faaliyetlerini yönlendirmek ve boş zamanları değerlendirmek için bu kurum ve kuruluşlar bünyesinde dernekler kurulabilir" denmektedir.

Bu dernekler ile aynı amaçla kurulan ve gençlik faaliyetine katılacak dernekler spordan sorumlu Devlet Bakanlığının, spor faaliyetlerine katılacak dernekler ise Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün kütüklerine kayıt ve tescil edilmektedir. Gençlik ve spor kulüplerinin kayıt ve tesciline ilişkin şekil ve şartlar spordan sorumlu Devlet Bakanlığı ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce hazırlanacak yönetmeliklerce belirlenmektedir.⁷⁸

Kulüplerde faaliyetlere katılacak veya tesislerden yararlanacak kişilerin derneğe üye olmaları zorunlu değildir. Kayıt ve tescil olunmak suretiyle kulüp adını alan derneklerin organları, organların görev ve yetkileri, uymak zorunda oldukları esaslar, üst kuruluş oluşturmada esas ve usuller, denetlenmeleri ve bu derneklere yapılacak her türlü yardım şekil ve şartları Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konacak yönetmeliklerle belirlenmektedir.

⁷⁶ Galatasaray Spor Kulübü, a.g.e., s.23.

⁷⁷ Yener, a.g.e., s.44.

⁷⁸ Günel ve Küçükgüngör, a.g.e., s.54.

Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği'nin 57. maddesinde ise kulüplerin tüzel kişilik kazanması ve kuruluş bildirgesi düzenlenmiştir. Buna göre,⁷⁹ kulüpler kuruluş bildirisini ve eklerini merkezlerinin bulunduğu mahallin en büyük mülki amirliğe vermek suretiyle tüzel kişilik kazanmaktadırlar.

Aynı yönetmeliğin 82. maddesinde ise Profesyonel Futbol Takımının Kurulması ve Hizmetlerinin Yürütülmesi düzenlenmiştir. Buna göre,⁸⁰ profesyonel futbol takımı kurulması ve hizmetlerinin yürütülmesine dair esaslar şunlardır:

- i) Tescil taahhütleri ile faaliyetini üstlendikleri spor dallarının saha, tesis ve malzeme gibi spor ortamı unsurlarının varlığına ve bunların geliştirilmesine maddi imkan sağlamak için, durumlarının profesyonel futbol yönetmeliği hükümlerine ve genel müdürlükçe tespit edilen özel şartlara uygun olduğunu belgelendiren spor kulüplerine, profesyonel futbol faaliyetinde bulunmak üzere profesyonel futbol yönetmeliği esaslarına göre izin verilebilmektedir.
- ii) Spor kulübünün münhasıran profesyonel hizmetlerinin yürütülmesi işi için gerekli gelirleri temin amacıyla kulübe ait lokal, lokanta, gayrimenkul ve tesislerin işletilmesi belirli bir ücret karşılığında veya gelirlerinden belirli bir oranda kulübe pay verilmesi şartı ile yönetim kurulunun teklifi ve genel kurulun olumlu kararı ile mutabık kalınacak bir süre için Türk Ticaret Kanunu'na göre kurulan şirketlere yönetim kurulu tarafından verilebilmektedir.
- iii) Profesyonel futbol takımının faaliyeti kulübün amatörlüğüne tesir etmemektedir.

Türkiye'de futbol kulüpleri daha önce 1630 Sayılı Dernekler Kanunu hükümlerine bağlıyken bu kanunun yürürlükten kaldırılmasıyla, 04.10.1983 tarih ve 2908 Sayılı Dernekler Kanunu'na göre kurulan ve faaliyet gösteren kuruluşlar haline gelmişlerdir.

Spor faaliyetlerini programlamak, düzenlemek, yönetmek ve gelişimini sağlamak, sporcu ve spor kulüplerinin tescil, vize, aktarma işlemlerini yapmak, spor federasyonlarının kurulması ve spor dallarını belirlemek için gerekli usul ve esaslarını tayin ve tespit etmek, spor müsabakalarında uluslararası kurallarının ve her

⁷⁹ Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği, Resmi Gazete, Sayı:18825, 28.7.1985.

⁸⁰ Günel ve Küçükgüngör, a.g.e., s.252.

türlü talimatın uygulanmasını sağlamak, uluslararası spor müsabakalarında resmi merci görevi yapmak ve tescili yapılmış spor kulüp ve kurulları ile spor amacını taşıyan teşekkül, sporcu ve spor elemanlarını denetlemek görevi 21.05.1986 tarih ve 3289 sayılı yasa ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne verilmiştir. Daha sonra 07.06.1988 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 27.05.1988 tarih ve 3461 Sayılı yasa ile Türkiye Futbol Federasyonu kurulmuş, profesyonel futbol faaliyetlerini yürütmek, profesyonel futbolun gelişimini sağlamak, bu konuda her türlü düzenlemeyi yapmak, kararlar almak ve uygulamak, milli ve uluslararası kaidelerin ve her türlü talimatın uygulanmasını sağlamak, Türkiye’yi futbolla ilgili konularda yurt dışında temsil etmek, yurtiçi ve yurtdışı profesyonel futbol faaliyetleri ile milli müsabakalar için her türlü düzenlemeyi yapmakla Türkiye Futbol Federasyonu görevlendirilmiştir.

Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanun’un kulüpler başlığını taşıyan 26. maddesine göre,⁸¹ “futbol kulüpleri ile diğer spor kulüplerinin futbol şubeleri federasyona bağlıdır. Bunlar hakkında bu kanun ve bu kanuna dayanılarak çıkarılacak esaslar uygulanır. Federasyon, kulüpleri yönetim kurulunca tespit edilecek esaslar çerçevesinde kayıt ve tescil eder. Kaydı yapılmayan veya herhangi bir vecibesini yerine getirmeyen kulübün kayıt ve tescili iptal edilir. Bu kulüpler müsabakalara iştirak ettirilmez” denmektedir.

31.07.1993 tarih ve 21654 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı’nın 5. maddesinde Dernekler Kanunu’na göre kurulan kulüplerin tescil taleplerinin federasyonca uygun görülebilmesi için gerekli şartlar düzenlenmiştir.⁸² Buna göre;

- i) Futbol faaliyetleri ile ilgili giderleri karşılayacak gelire sahip olduğunun belgelenmesi,
- ii) Resmi müsabakaların oynanabileceği ebatlara haiz, kulüp adına tapulu veya en az beş yıl kiralanmış stad ve sahaya sahip olunması,
- iii) (ii) maddesindeki şartlar mevcut değilse, kulübün bulunduğu il, ilçe, bucaktaki Belediyeye veya özel ve resmi kurumların sahasından yararlanabileceğini belirtir resmi yazının ibraz edilmesi,
- iv) Kulübün adına tapulu veya en az 2 yıllık kiralanmış lokalin bulunması,

⁸¹ 3183 Sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, Resmi Gazete, Sayı:21273, 3.7.1992.

⁸² Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı, Resmi Gazete, Sayı: 21654, 31.7.1993.

- v) Kamu kurum ve kuruluşları ile yükseköğretim kurumlarına bağlı kulüplerin kuruluşuna izin verildiğini gösterir en üst makamdan alınacak izin yazısının ibraz edilmesi gerekmektedir.

Futbol Kulüpleri Tescil Talimatının 6. maddesine göre⁸³ Futbol Kulüpleri Dernekler Kanunu hükümleri doğrultusunda diledikleri isimleri alabilmektedirler. Ancak, özel müesseselerin isimlerini alabilmeleri için o müessesenin bünyesinde en az 500 personel çalıştırılması zorunludur. En az 500 personel çalıştıran müesseseler kendi isimleri altında futbol kulübü kurabilmektedirler. Kendi mevzuatı ve yönetmeliklerine göre kurulan resmi kurumların futbol kulüpleri ise bulundukları yer ile müessesenin ismini almaktadırlar.

Türkiye’de futbol kulüplerinin 2908 sayılı Dernekler Kanunu’nun 57. maddesi doğrultusunda kurulmak suretiyle tüzel kişilik kazandığına ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanun ve federasyon talimatları çerçevesinde futbol kulübü olarak faaliyet gösterme hakkını kazandığına daha önce değinmiştik. Ancak spor kulüplerinin özellikle de futbol kulüplerinin düzenli gelir kaynağına, spor tesisine, gerekli alt yapıya sahip olmaması nitelik ve nicelik yönünden yetersiz olan kulüplere bu imkanları sağlayacak yasal düzenlemelere ihtiyaç duyulmaktadır.

Dernekler Kanunu’na göre kurularak tüzel kişilik kazanan kulüpler hem genel müdürlüğün hem de federasyonun organik bir parçası olmasına rağmen yeterli olarak denetlenememekte ve daha faal olmaya da zorlanamamaktadır.

Mevcut hükümler ihtiyaca cevap veremediğinden kulüplerin yapısına ve dinamizmine uygun olarak derneklerden farklı özel bir yapıya kavuşturulmaları gerekmektedir. Kulüplerin organları, görev, yetki ve sorumlulukları uyacakları usul ve esaslar ve yapılacak her türlü yardımın şekil ve şartları ile denetlenmelerine ilişkin usul ve esaslar yeniden düzenlenmelidir.

Bu bağlamda da;

- i) Kulüplerin uluslararası normlarla kabul edilen düzeyde geliştirilmesi ve faaliyetlerine uygun hale getirilmesi sağlanmalıdır.
- ii) Kulüplerin kaynak sorununun çözümü için gereken önlemlerin alınması gerekmektedir.

⁸³ Günal ve Küçükgüngör, a.g.e., s.310.

- iii) Kulüplerin tesis yönünden Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne bağımlılığının ve bir ildeki faaliyetleri nedeniyle çok karmaşık olan bürokrasinin de azaltılması gerekmektedir.
- iv) Dernek statüsünde kurulan futbol kulübünün kamu yararına çalışan dernek statüsü olanaklarından yararlanabilmelidir.

Tüm bu önerilere ek olarak da, Türkiye’deki futbol kulüplerinin dernek yapısı içinde örgütlenmeleri ve gelişen koşullar içinde bir takım ekonomik faaliyetlerine kaynak bulmak için dernek amacını aşan girişimlerinin yönetsel ve hukuki alanda sorunları gündeme getirdiği de unutulmamalıdır.

2.2. Anonim Şirket Statüsünde Yapılanma

Futbol geçen zamanla birlikte diğer spor dallarına göre daha profesyonel bir anlayışla yönetilir hale gelmiştir. Spor kulüplerinin, kuruluşu, işleyişi ve örgütlenmesi, organlarının denetlenmesi, tüzel kişiliklerinin sona ermesi, üyelik haklarının 2908 sayılı Dernekler Kanunu’na tabi olduklarına daha önce değinilmişti.

Dernek yapısı içinde örgütlenen kulüpler bazı finansal zorluklar yaşamaktadırlar. Kulüpler bu finansal zorlukları aşmak için kendilerine göre bir takım modeller geliştirmeye çalışmaktadırlar. Bu durum ise, hukuki ve yönetsel anlamda standart dışı bir durum oluşturmakta ve hangi yapının doğru olduğu konusunda kamuoyunda tartışma yaratmaktadır.⁸⁴

Futbol kulüplerinin şirketleşmesi konusu ilk olarak 28.05.1986 tarih ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü’nün Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanunda düzenlenmiştir. Anılan Kanun, spor kulüplerinin profesyonel takımlarını Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kuracakları veya kurulmuş olan şirketlere devredebilmelerini öngörmektedir.⁸⁵

Profesyonel spor dallarından biri haline gelen futbolda, kulüp yönetmek ve takım kurmak için gereken fonların miktarının artması ve buna paralel olarak başarılı olmak için iyi takım kurmak, kulüplerin yeni gelir kaynakları yaratma yoluna

⁸⁴ Şakir Dorukkaya, “Tam Profesyonelliğin Yolu Şirketleşme” *Finans Dünyası*, Sayı no:113, (Mayıs 1999), s.64.

⁸⁵ Üçışık, a.g.e., s.145.

gitmeleri zorunluluk haline gelmiştir. Buradan hareketle kurumsallaşma ve profesyonelleşme kavramları daha da önem kazanmıştır.

17.06.1992 tarih ve 3813 Sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanun'un 27. maddesinde ve Türkiye Futbol Federasyonu'nun Çalışma ve Usul ve Esaslarına Dair Ana Statünün 61. maddesinde de⁸⁶ "Futbol dalında faaliyet gösteren kulüpler, futbol şubelerini kanunlarda belirtilen şekil ve esaslara uygun olarak kuracakları veya kurulmuş anonim şirketlere devredebilirler. Kulüplerin şirketleşmesi halinde, tescilli bulundukları yerden başka yere nakilleri yapılamaz. Devirlerde futbolun yayılması, güçlenmesi ve yararları ön planda tutulur" denmektedir.

Genellikle dernek şeklinde örgütlenen futbol kulüpleri tarafından yürütülen sportif faaliyetler diğer ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de önemli bir ekonomik faaliyetin konusunu oluşturmakta, futbol kulüplerinin bütçeleri artık trilyonlarla ifade edilmekte, futbol sektörünün parasal hacmi gün geçtikçe büyümektedir. Futbolcular profesyonelleşirken, kulüplerde şirketleşmektedir. Bugün futbolun gelişen ticari yönüne bakıldığında İngiliz futbol kulüplerinin diğer Avrupa kulüplerine göre daha ön planda yer aldığı görülmektedir. Günümüzde İtalya'da, Almanya'da, İspanya'da veya Avrupa'nın herhangi bir ülkesinde yer alan büyük futbol kulüpleri ciddi bir biçimde yeniden yapılanmayı sağlarken, halka açılarak, yeni yatırımcıları yönetime davet etmekte ve lig düzenlemelerini bu yapıya uygun olarak yeniden oluşturmaya çalışmaktadırlar. Futboldaki bu tür halka açılma, bir başka deyişle İngiltere örneği tüm Avrupa'nın yapmak istediği bir olgu olarak görülmektedir.

Kulüplerin bu değişikliği hemen benimsemelerinin temelinde, transfer ücretlerinin astronomik rakamlara ulaştığı dünya futbol pazarında rekabet edebilecek finansal imkanlar ve esnek bir yapıya sahip olma arzusu ağır basmaktadır. Bu seviyeye ulaşmaksızın, Avrupa'nın elit kulüplerinden biri olmak mümkün gözükmemektedir.⁸⁷

⁸⁶ Türkiye Futbol Federasyonu'nun Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Ana Statü, **Resmi Gazete**, Sayı: 21615, 22.6.1993.

⁸⁷ Şakir Dorukkaya, Aydın Kıratlı ve Fatih Kemal Ebiçoğlu, **Türkiye'de Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi, Halka Açılması, Finansmanı ve Vergileme** (İstanbul: Dünya Yayıncılık, 1998), s.9.

Şirketleşmenin futbol kulüplerine sağlayacağı faydaları iki ana başlık altında toplamak mümkündür. Birincisi kurumsallaşma ve profesyonelleşme, ikincisi ise gelir kaynaklarının artırılmasıdır.

Kurumsallaşma ve Profesyonelleşme: Şirketleştikten sonra ticari ve kurumsal bir niteliğe kavuşacak olan futbol kulüpleri kendilerine ekonomik yardımlar yapmayı taahhüt eden yöneticilerle değil, profesyonel yöneticilerle yönetilecek ve böylece belirleyecekleri hedefler doğrultusunda ileriye dönük yatırımlar yapabileceklerdir.

Gelir Kaynaklarının Artırılması: Futbol kulüplerinin şirketleşmesi ile birlikte Dernekler Kanunu'na tabi olmaları dolayısıyla artıramadıkları gelir kaynakları çeşitlenerek düzenli nakit akımı sağlanacak, kulüplere bağış olarak verilen paraların büyüklüğü ölçüsünde kulüp başkanı ve kulüp yöneticisi olan ve bazı durumlarda futbol kulübünün unvanını ve potansiyelini kendi çıkarları için kullanabilen, sorumlulukları Dernekler Kanunu çerçevesinde sınırlı olan kişilerce değil, işini iyi bilen profesyonel yöneticilerle yönetilecektir.⁸⁸ Dernek şeklinde örgütlenmiş futbol kulübünde içinde ne yazılı olduğu kimse tarafından bilinmeyen genel bir dernek tüzüğü ve var olmayan bir denetim sayesinde söz sahibi olabilenler, dilediklerini yapabilmektedir. Oysa şirket modelinde yönetimin bağlı bulunacağı bir ana sözleşme olacak ve denetim mekanizması her an işler vaziyette kalacaktır. Ayrıca kulübün yatırım şirketi, gayrimenkul yatırım ortaklığı gibi şirketler kurulabilmesi sonucu bir takım yararlar sağlanacaktır. Örneğin, dernek statüsündeki kulüp, yatırımları için yatırım teşvik belgesi alamazken, kulübün kurduğu yatırım şirketi yatırım teşvik belgesi alabilmektedir.

Yine kulüplerin şirketleşmesi sayesinde, kulübün dernek statüsünde bulunduğu zaman yaşadıkları bazı olumsuz olaylar en aza inecektir. Örneğin, genel kurul öncesi yöneticisiz kalma, çeşitli grupların aşırı katılımlı geceler düzenlemesinin yanında, kongrelerin çok daha az sayıda kişiyle yapılması, sürekli olarak başkan ve yöneticilerin mali desteğine muhtaç olma, yönetim bilimi ilkelerinden uzak ve mali destek sağlayan bir iki kişiye bağımlı yönetim, üyeliğe giriş ve üyelik hakları konusunda tüzüklere konulan geçerliliği tartışmalı hükümlerle üye sayısını artırmama ve üyeliği güçleştirme, üyelik haklarını kısıtlama ve erteleme, gereksiz

⁸⁸ Şakir Dorukkaya, "Tam Profesyonelliğin...", a.g.e., s.64.

olağanüstü kongre tartışmaları, kongre tarihi üzerinde çekişmeler, zararlı boyutlara ulaşan hizipleşme, sporcuları yönetim çekişmelerinin içine çekme gibi bir takım sakıncalar ortadan kalkacak ya da en aza inecektir.

Şirketleşmenin bir diğer yararı da, kulüplerin gelirlerini artırmalarına daha fazla imkan sağlamasıdır. Örneğin, sezonun geniş tutulması, spor organizasyonlarının artırılması ve yurdun her yanına yayılması, kulüplerin tüm spor dallarında ve her yaş grubunda sporcu ve takımı olması, sporcu yetiştirilmesidir. Ayrıca, şirketleşme spor alanı dışında bazı şehirlerin, belediyelerin tanıtımına, çeşitli yörelerin kalkınmasına, sermaye piyasasının gelişmesine imkan sağlamaktadır.⁸⁹

Türkiye’de şirketleşme yani anonim şirkete dönüşme nedenlerinden biri de dernek statüsündeki kulübün yatırım teşviki alamaması ve dernek olarak bankalardan kredi alabilmenin zorluğudur. Kulüpler şirketleşme sonucu bu sorunları aşmaktadırlar.

Futbol kulüplerinin şirketleşmesi konusunda Türkiye’deki durum incelenmeden önce kısaca bazı Avrupa kulüplerinin yapısının incelenmesi yararlı olacaktır.⁹⁰

İngiltere’de Manchester United Kulübü profesyonel futbolda şirketleşmenin tartışmasız en başarılı örneğidir. Bu kulüp 1995 yılında şirketleşme sürecini tamamlayarak halka açılmış ve halka açılma konusunda dünyanın diğer birçok kulübüne öncülük etmiştir. Halka açıldığı sene hem İngiliz Premier Ligi’nde hem de UEFA Şampiyonlar Liginde başarılı bir sezon geçiren kulüp, gelirlerinde de büyük bir artış sağlamıştır.

İtalya’da büyük kulüpler endüstri ve finans alanındaki önemli kişiler tarafından siyasi bir yatırım ve popülerite sağlama vasıtası olarak görülmüştür. Günümüzde İtalyan iş dünyası futboldan elde edilebilecek ciddi paraların olduğunu fark etmişlerdir. Fiat Angelli hanedanlığı Juventus’a sağ kanat lideri başbakan ve medya kralı Silvio Berlusconi de AC Milan’ı satın almıştır.

Şaşırtıcı olan taraf ise futbolun bu kadar popüler olduğu bir ülkede futbolun ticari yanının çok geç farkına varılmasıdır. Bunun en önemli nedeni ise hem kültürel, hem de yasal sınırlamalardır. Örneğin, İtalya’da yerel yönetimler birçok stadyumun sahibi durumundadır.

⁸⁹ Üçışık, a.g.e., s.146.

⁹⁰ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.11.

Bugün bütün büyük İtalyan kulüpleri borsaya açılma konusuna hız vermiş, birçok kulüp, futbol kulüplerinin hisse senetlerinin dolaştığı ve bu alanda lider olan Londra borsasını araştırmaya başlamıştır. Ayrıca birçok kulüp de İngiltere'deki işletmecilik modelini İtalyan futboluna uygulamak için harekete geçmiştir.

Şirketleşme konusuna Alman kulüpleri de kayıtsız kalmamışlardır. Bunun en büyük nedeni ise şirketleşme sonucu kulüp gelirlerinde artış sağlamak ve kurumsallaşmaktır.

Son olarak İspanya'daki futbol kulüpleri incelendiğinde, şirketleşme açısından diğer ülkelere göre farklı bir yaklaşımın benimsendiği görülmektedir. Örneğin, İspanya'nın iki büyük kulübü Barcelona ve Real Madrid borsaya açılmayı bir alternatif olarak düşünmelerine karşın, kısa zamanda bu yönde bir plana sahip değildirler. Bunun temel nedeni ise her iki kulüp taraftarlarının da borsada işlem görmeye karşı bir takım siyasal ve kültürel çekincelerinin olmasıdır. Bunu en samimi şekilde açıklayan da Barcelona kulübüdür. 104.000 üyesi olan kulüp bir dernek olarak örgütlenmiş ve Catalon milliyetçilerinin sembolü olmuş bir dernektir. Birçok üye halka açılma sonucunda kulübün kimliğini kaybedeceğinden korkmaktadır.

Türkiye'de taraftar kitlesinin ulusal ve uluslararası alanlarda beklediği başarı ve futbolda artan rekabet koşullarının getirdiği ek masraflar kulüpleri geleneksel gelir kaynaklarından başka arayışlara da yöneltmektedir. Ayrıca dünyada futbol sektöründe yaşanan yeniden yapılanma rüzgarlarının etkisiyle bizim kulüplerimizin de yeniden yapılanması ve gelir kaynaklarını maksimize etme yönünde önemli mesafeler aldığı görülmektedir. Profesyonel spor dalı haline gelen futbolda kulüpler de amatörlükten çıkıp şirketleşerek profesyonelliğe ilk adımı atmaya başlamışlardır. Yapılan gerekli kanuni düzenlemelerden sonra da dernek şeklinde örgütlenmiş bulunan bazı kulüplerin profesyonel futbol şubeleri, kurulan ve kurulmuş anonim şirketlere devredilmiştir. Diğer taraftan kulüplerin bir kısmı da kulübe gelir sağlamak amacıyla Ürünleştirme Şirketi, Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı ve Yatırım Şirketi gibi şirketler kurma ya da bu şirketlere ortak olma yolunu izlemektedirler.⁹¹

Spordan Sorumlu Devlet Bakanlığınca Başbakanlığa sevk edilen ve amacı; spor kulüplerinin Dernekler Kanunu kapsamından çıkarılarak, günün gereklerine uygun yapılanmaları, kendi tesislerine kavuşmaları ve finansman bakımından

⁹¹ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.19-20.

güçlenmeleri olan kanun tasarısının, TBMM Genel Kurulu'ndan geçerek bir an önce yasalaşması sonucu oluşacak hukuki ortamla birlikte futbol kulüplerinin yeniden yapılanma, tesisleşme ve finansman gibi konularda daha güçlü olacağı açıktır.

Günümüzde dünyada üç tip kulüp modelinden söz etmek mümkündür. Birinci model kulüpler, 100 bin üyeye sahip dernek statüsündeki kulüplerdir. Bunlara Bayern Munich, Real Madrid, Barcelona'yı örnek verebiliriz. Bu kulüplerin başkan seçimleri statlarda 100 bin kişinin oy kullanmasıyla yapılmaktadır. İkinci modeldeki kulüpler ise şirket kulüpleridir. Bu kulüplerin hisse senetleri borsada işlem görmektedir. Bu hisselerin sahipleri ise kulübün ortaklarıdır. Manchester United, Lazio gibi kulüpleri bu yapıdadır. Üçüncü modele ilişkin kulüpler ise tek patronlu kulüplerdir. Örneğin, Türkiye'de Cem Uzan'ın sahip olduğu İstanbulspor, İtalya'da Berlusconi'nin sahip olduğu Milan bu modeldeki kulüplerdir.⁹²

Dünyada futbol kulüplerinin şirketleşmesi ise iki şekilde olmaktadır. İlki kulübün tamamının şirketleşmesi, ikincisi ise Türkiye'de olduğu gibi profesyonel futbol faaliyetlerinin şirket şekline dönüştürülmesidir.⁹³

2.2.1. Futbol Kulübün Tamamının Şirketleşmesi

Özellikle örneklerine Avrupa'da rastlanan bu uygulamada futbol kulüpleri, gelir kaynaklarını artırmak, kurumsallaşmak ve profesyonel bir anlayışla yönetilmek üzere baştan şirket olarak kurulmaktadır. Bunun sonucu olarak da futbol kulüplerinin yasal statüleri ile ilgili hukuki boşluklar yaşanmamaktadır.

2.2.2. Futbol Kulüplerinin Profesyonel Futbol Şubelerinin Şirketleşmesi

Futbol kulüplerinin profesyonel futbol şubelerinin şirketleşmesi ile ticari bir yapıya kavuşacak olan futbol kulüpleri, kulüplere bağış olarak verecekleri paraların büyüklüğü ölçüsünde kulüp başkanı ve kulüp yöneticisi olan ve bazı durumlarda futbol kulübünün unvanını ve potansiyelini kendi çıkarları için kullanabilen,

⁹² Ahmet Tulgar, "Başkanın Çılgın Projeleri", *Milliyet Pazar Eki*, (29 Temmuz 2001), s.7.

⁹³ Adnan Sezgin, "Şirketleşmede Çözüm Değil", *Finans Dünyası*, Sayı no: 113, (Mayıs 1999), s.60.

sorumlulukları Dernekler Kanunu çerçevesinde sınırlı olan kişilerce değil, işini iyi bilen profesyonel yöneticilerle yönetilecektir. Bu şekilde kurulacak şirketler, dernek şeklinde örgütlenmiş bulunan ve bu nedenle de yürürlükteki yasal mevzuat gereğince futbol kulüplerinin yapmayacağı birçok konuda faaliyet gösterebilecek ve gelir kaynaklarını önemli ölçüde artırabilecektir.⁹⁴

Bu amaçlar doğrultusunda ülkemizde Malatyaspor, İstanbulspor, Adanaspor, Çanakkalespor, Vanspor, Göztepe, Karşıyaka, Altay, Galatasaray ve son olarak da Beşiktaş spor kulüpleri profesyonel futbol şubelerini şirketleşme yoluna gitmişlerdir.

2.2.3. Kulübün Doğrudan Şirket Kurması veya Kurulmuş Şirkete Ortak Olması

Dernek şeklinde örgütlenmiş bulunan spor kulüpleri; ürünleştirme şirketi, gayrimenkul yatırım ortaklıkları veya yatırım şirketi kurabilmekte ya da bu alanda faaliyet göstermek üzere kurulmuş olan şirketlere ortak olabilmektedirler. Günümüzde Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, kulüp tüzüklerin müsait olması kaydıyla sadece spor kulüplerine mahsus olmak üzere derneklerin ticaret şirketi kurmalarına izin vermektedir. Ancak bu düzenleme yürürlükte bulunan kanunlar ile çelişmektedir. Çünkü Türkiye’de spor kulüpleri dernek olarak kurulduğu için kuruluş, işleyiş, örgütlenme, organlar ile bu organların görev ve yetkileri, denetlenmeleri, tüzel kişiliklerinin sona ermesi, üyelik ve üyelik hakları görevleri ve faaliyetleri açısından 2908 sayılı Dernekler Kanunu’na tabidir. Şirketler ise, ekonomik amaç ya da kazanç paylaşım amaçları için kurulan şahıs topluluklarıdır. Ancak, dernek statüsünde bulunan futbol kulüplerinin ticari faaliyetlerde bulunmaları yasal bir düzenlemeden değil, aksine hukuki bir boşluktan kaynaklanmaktadır.

Futbol kulüplerinin gelirlerini artırmak için kaçınılmaz bir biçimde başvurmak zorunda olduğu ancak yürürlükteki mevzuat gereğince yasal bir alt yapısı bulunmayan bu tür bir şirketleşme hareketlerini yasal bir yapıya kavuşturmak amacıyla Spordan Sorumlu Devlet Bakanlığınca Başbakanlığa sevk edilen ve hala yasallaşmayan Spor Kulüpleri Kanun tasarısında yasal boşluk giderilmeye çalışılmakta, sporun ana unsurlarından birisi olan spor kulüplerinin Dernekler

⁹⁴ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.21.

Kanunu kapsamından çıkarılarak bu kulüplerin şirket kurmaları veya kurulmuş şirketlere ortak olabilmeleri yasal hale getirilmeye çalışılmaktadır.

Bu boşluğun giderilmesi çok önemlidir. Zira kulüpler firma ya da ürünleştirme şirketi gibi ticari kazanç gayesi güden anonim şirketlere ortak olma eğilimindedirler. Bunun içinde Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na başvurup tescil izni almaya çalışmaktadırlar. Daha öncede belirtildiği gibi Dernekler Kanunu'nda açık hüküm bulunmamasından yararlanılarak, Dernekler Kanunu'nun amaç hükümlerinin dışında faaliyetler yürütülmektedir.⁹⁵

Yukarıda belirtilen zaafiyetler Spor Kulüpleri Kanun Tasarısı'nın şirket ve iktisadi işletme gelirleri başlıklı 46.maddesi ile giderilmeye çalışılmaktadır. Tasarının ilgili maddesi şöyledir:⁹⁶

“Kulüpler, spor kulüpleri federasyonları ve konfederasyon tüzüklerde yazılı amacı gerçekleştirmek için ticari şirket kurabilirler. İktisadi işletmelerini, tüzel kişilere ve şirketlere kiraya verebilecekleri gibi bir sermaye şirketine de devredebilirler. Ancak sermaye şirketlerinde kulüplerin payları %51'in altında olamaz ve bu paylar üçüncü kişilere devredilemez ve buna ilişkin hüküm tüzüklerde yer alır” denmektedir.

Bu madde ile ilgili sorun %51'lik paydır. Öyle ki %51'lik pay kulüp üzerinde kaldığı için şirketi kuran kişiler yani kurucu ortaklar buna yanaşmayabilir. Diğer bir sorun da %49'luk paya sahip olan kişilerin şirketi yönetme hakkını dolaylı olarak kaybedecekleridir.

2.2.3.1. Ürünleştirme Şirketi

Ürünleştirme sınırsız bir potansiyele sahip olup üzerine kulüplerin adının ve logosunun konulduğu her şeyi (formalar, eşofmanlar, şapkalar, atkılar vb) bir ticari ürün haline getirmektedir. Takımların renklerini, ismini, logosunu taşıyan bu ürünler taraflar tarafından ilgi ile karşılanmaktadır.

Trabzonspor kendi markasını taşıyan malların üretim ve satış hakkını Hepatu adlı bir şirkete vermiş; Fenerbahçe, Fenerbahçe Spor ürünleri Sanayi ve Ticaret A.Ş.

⁹⁵ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.22-23.

⁹⁶ Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, Spor Şurası 1999, (Ankara: 1999), s.306.

adında bir şirket kurmuş ve kulübe ait isim haklarını alan bu şirket, gömlekten yağmurluğa, saatten bereye kadar geniş bir ürün grubunu Türkiye çapında 2 bin bayide satmayı hedeflemiştir. Buralardan elde edilen gelirler tek başına kulübü finanse edecek gelirler değildir. Ancak, kulübe de bir gelir sağladığı açıktır.⁹⁷

Galatasaray Spor Kulübü’de, Galatasaray Spor Kulübü Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş. adında bir şirket kurmuş ve bu şirketin aktiviteleri arasına ürün ve marka geliştirme işlemlerini almıştır. Şirketin kurulmasındaki diğer bir amaç ise, işlemlerin kulüp bünyesinde yapıldığında marka ve patent kanunları çerçevesinde işlem yapılamamasıdır. Çünkü bu kanunlara göre kulüpler değil şirketler markalarını tescil ettirebilirler.⁹⁸

Galatasaray kulübü ile American International Group Inc.’nin fonlarından olan; AIG Global Sports and Entertainment Fund ve AIG Blue Voyage Fund (AIG) arasında 19 Eylül 2000’de yapılan anlaşma ile Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.’nin %21,05’lik hisselerinin satışı için ortaklık ve pay alım sözleşmeleri imzalanmış Galatasaray bu anlaşma karşılığında 20.000.000 USD almıştır.⁹⁹

2.2.3.2. Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı

Futbol kulübünü şirketleştirmeden kurulabilecek bir diğer şirket türü de Gayrimenkul Yatırım Ortaklığıdır (GYO). GYO’lar son yıllarda vergisel avantajlarından dolayı büyük rağbet görmektedir. Bir çok spor kulübünün maçlarında kullandıkları stadyumlar Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne ait olup, bu gayrimenkuller 20 ya da 49 yıl gibi sürelerle bir üst hakkı¹⁰⁰ sözleşmesiyle kulüplere kiralanmaktadır. Sporun gelişimi açısından son derece yararlı olan bu kiralama şeklinde, bazı kulüplerimiz sözleşmelerine devir maddesi koydurarak bunu gayrimenkul yatırım ortaklığına aynî sermaye olarak koymak ve de bilirkişilere

⁹⁷ Şakir Dorukkaya, “Tam Profesyonelleşmenin Yolu”, a.g.e., s.64.

⁹⁸ Sinan Kalpakçıoğlu, “Cimbom Stad İçin 122 Milyon Dolar Peşinde”, *Finans Dünyası*, Sayı no: 113, (Mayıs 1999), s.53.

⁹⁹ Şakir Dorukkaya, “Tam Profesyonelleşmenin”, a.g.e., s.65.

¹⁰⁰ Üst Hakkı: Bir arsanın altında veya üstünde yapılan ya da onunla devamlı surette birleştirilen bina ve öteki yapılar, Tapu Siciline İrtifak Hakkı şeklinde tescil edilmek üzere, başka bir kişinin mülkü olabilir.

ekspertiz ettirerek bu bedeli halka ihraç edilecek senetleri içinde değerlendirme unsuru olarak dikkate almak eğilimindedirler.

2.2.3.3. Yatırım Şirketi

Futbol kulüpleri birçok amaç için kurabilecekleri yatırım şirketleri ile çok yönlü ticari faaliyetlere imkan bulabileceklerdir. Örneğin Galatasaray Spor Kulübü kurmuş olduğu Galatasaray Spor ve Stad İşletmeciliği Ticaret A.Ş. (Stad A.Ş.) aracılığı ile Ali Sami Yen Stadyumu'nun intifa hakkını¹⁰¹ satın alarak mevcut stadın yerine her türlü konforun bulunduğu daha modern bir stad inşa etmeyi planlamaktadır.¹⁰² Bu şirketin kurulmasındaki diğer bir amaç da mevcut düzenlemelerden dolayı derneklere yatırım teşviki verilmemesidir. Yine kredi alma bakımından anonim şirket olmak daha avantajlıdır. Öyle ki Galatasaray Spor Kulübü kurmuş olduğu şirket üzerinden stad projesi için 61,3 milyon USD yatırım teşvik belgesi almıştır.

2.2.3.4. Halka Açılma

Sporda şirketleşmenin ilk hedefi, lisanslı taraftar ürünlerinin veya takımın giydiği tekstil mamullerinin pazarlanması veya sadece lisans haklarının devri karşılığında veya Franchising sistemiyle ürünlerini kendine ait dükkanlarda satmaktır.

Türk Ticaret Kanunu'nun 139. maddesine göre ticaret şirketlerine sermaye olarak; para, alacak, kıymetli evrak, imtiyaz hakları, gayrimenkuller ve bunların kullanım hakları ile telif hakları konulabilmektedir. Bir kulüp, şirket kurma yoluna giderken elindeki değerler sınırlı olduğundan değerlerin tespiti önem kazanmaktadır.

TV yayın hakları, bonservis bedellerinde sorun yaşandığından ve bu bedeller futbolcunun performansına göre değişeceğinden sermaye olarak konamaz. Ancak o

¹⁰¹ İntifa Hakkı: Hak sahibine, başkasın ait bir şey üzerinden faydalanma ve kullanma hakkı sağlayan aynı bir haktır. Emlak üzerindeki intifa hakkı tapu siciline kayıt ile oluşur.

¹⁰² Galatasaray Spor Kulübü 2000 Yılı Faaliyet Raporu Kesin Hesaplar ve 2001 Yılı Bütçe Tasarısı, s.31.

sene belirlenen değer sermayeye konulabilir. Yine stad ve ma hasılatlarının yıl sonunda elde edilen hasılattan önce belirlenemediğinden sermaye olarak konulamaz.

Futbol kulüplerinin halka açılması iki yolla olur. Birincisi, mevcut şirketin hisse senetlerini veya sermaye artırım yoluyla artırılan sermayeyi temsil eden hisse senetlerini halka arzı ikincisi ise, bir kısım payların kurucular tarafından taahhüt altına alınması ve geri kalan kısmın halka satışı ile olabilmektedir. Tabiatıyla halka arz için Sermaye Piyasası Kurulu'ndan izin alınması gerekir, bunun içinde borsaya kotasyon şarttır. Buna karar verecek olan İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nın izin vermesi için;

1. şirketin kuruluşundan itibaren en az 3 takvim yılı geçmesi
2. Başvuru tarihinden itibaren st üste 2 yıl vergiden önce kr etmesi gibi şartlar vardır.¹⁰³

Bu bilgilerden sonra halka açılma ve borsada işlem görmenin kulüplere sağladığı faydalar ise aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır:¹⁰⁴

- i) şirket hisse senetlerine likidite yaratma: şirketin hisse senetlerinin borsada işlem görmesiyle birlikte; organize bir piyasada arz ve talebe göre hisse senedinin fiyatı oluşacağından, şirket ortakları elindeki hisselerin değerini bilmekte ve rasyonel bir şekilde elden çıkartma veya yeniden alma imkanına kavuşmaktadırlar.
- ii) Finansman temin etme: şirketlerin sermaye artırımını yoluyla halka açılması durumunda şirkete ucuz maliyetli fon temin edilmekte, yapılabilecek başarılı bir halka arz operasyonu sonucunda geniş bir yatırımcı tabanı oluşturularak uzun vadede piyasa şartlarına bağlı olarak ucuz bir finansman kaynağına sahip olunabilmektedir.
- iii) Kurumsallaşmanın Hızlanması: şirketin hisse senetlerinin borsada işlem görmeye başlamasıyla birlikte, belli kurallara uyum sağlamak kurumsallaşma gereğini doğurmaktadır. Halka açılma ile birlikte kurumsallaşma süreci hızlanmakta ve şirketler modern yönetim tekniklerine daha kısa süre içinde kavuşabilmektedir.

¹⁰³ <http://www.galatasaray.to/istatistik> (02.07.2001)

¹⁰⁴ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.27-28.

- iv) Kredibilitenin Artması: Şirketlerin hisse senetlerinin borsada işlem görmesi bankacılık ve para piyasası nezdindeki kredibilitesini artırmakta, daha ucuz ve kolay kredi imkanlarına kavuşmaktadırlar.
- v) Globalleşme (Küreselleşme): Şirketin hisse senetlerinin borsada işlem görmesiyle birlikte, şirketler yabancı ülkelere kolayca menkul kıymet ihraç edebilmekte ve böylece yurt dışı piyasalara daha kolay erişebilmektedir.
- vi) Tanınma: Şirketlerin kamuoyunda daha yakından tanınması ve ürünlerin reklamasyonunun artması, markasının herkesçe bilinmesi ve böylece prestij kazanması halka açılmanın diğer bir avantajıdır.
- vii) Vergi Avantajı: Türkiye’de halka açık şirketlere bazı vergi avantajları sağlanmaktadır. Genel olarak kurum kazançları 530 oranında kurumlar vergisine tabidir. Kurumlar vergisine uygulanan %10 fon payı ile birlikte vergi yükü %33’e çıkmaktadır. Kurumlar vergisi kesintisinden sonra kalan kâr dağıtılsın veya dağıtılmasın halka açık şirketlerde %10, halka açık olmayanlarda %20 oranında gelir vergisi tevkifatına tabi olmaktadır.

Kulüplerin kurdukları şirketlerin halka arz edilmesi konusunda, ülkemizde ve Avrupa’nın bazı kulüplerinden örnekler aşağıda verilmiştir.¹⁰⁵

Türkiye’de kulüpler şirketleşmenin sınırlı da olsa bazı imkanlar sağladığını gördüklerinden halka açılmaya karar vermişlerdir. Bu konuda da Galatasaray Spor Kulübü, Galatasaray Sportif A.Ş. ismini taşıyan şirket ile İMKB’ye başvurmuş, borsada işlem görebilmek için yaşanan ekonomik krizin sona ermesi beklenmektedir.

Şirketlerin borsadaki performansı, sahadaki futbolcuların performansı ile doğrudan ilişkilidir. Öyle ki bunun en güzel örneği İngiltere’den Manchester United ve İtalya’dan Lazio kulüpleridir. Manchester United’in hisseleri kendi alanında en çok kazandıran hisse unvanını korumaktadır. Ancak bu kulübün hisselerindeki iniş ve çıkışlar dikkat çekicidir. “Futbol kulübü sahada ne kadar başarılı olursa, borsadaki hisse değeri de o kadar artar” önermesinin her zaman geçerli olmadığına bir kanıtı olan Manchester United’in borsadaki seyri ile sahadaki seyrinin her zaman uyumlu olmadığı görülmektedir. Bunun temel sebebi ise psikolojiktir. Zira Manchester United’in hisseleri 1999’dan sonra düşüş göstermiştir. Çünkü kulübün bugüne kadar

¹⁰⁵ Canan Soysal ve Süleyman Kara, “Yensen de Yenilsen de Hissen Hep Benle”, **Platin Aylık Ekonomi ve Aktüalite Dergisi**, Sayı no: 2000/12, (Aralık 2000), s.18.

Avrupa kupalarının hepsini müzesine taşıması, elde etmediği zafer kalmaması nedeniyle kulübün başarılarını satın alacağı hiçbir alan kalmamasıdır.

Bir başka örnek ise İtalya'nın önde gelen kulüplerinden Lazio'dur. Lazio Kulübü halka açılmadan sağlanan gelirle, hem büyük yatırımlar hem de sansasyonel transferler yapmış ve bunun sonucu takım başarılar kazanmaya başlamış, stat her maçta dolmuştur. Sonuçta Lazio'nun 2 euro'dan halka arz edilen hisseleri bir ara 5 euro'yu zorlamıştır. Günümüzde ise 4 euro seviyesindedir.

Tekrar Galatasaray örneğine döndüğümüzde, Türkiye'de öncelikle bir spor kulübünün hissesini satın almanın sadece bir yatırım olmadığını unutmamak gerek. Galatasaray taraftarı öncelikle kulübüne destek vermek için bu hisselerin fiyatının yüksek olup olmadığına bakmayacaktır. Galatasaray'ın da başarı grafiğinin devam etmesi ve üstelik kazanılacak başarılarında olması hisse fiyatlarının yüksek olacağının bir göstergesi olabilir.

Türkiye'de bir ilke örnek olan Galatasaray Kulübü'nün halka arz ve sonrası için ortaklık yapısına ilişkin tablo aşağıda verilmiştir.

Tablo 8. Galatasaray Spor Kulübü Halka Arz ve Sonrası Ortaklık Yapısı

Ortaklar	Arz Öncesi (%)	Arz Sonrası (%)
G.S. Kulübü Derneği	78,91	63,91
American Invest Group	21,05	21,05
7 kurucu üye	0,035	0,035
Halka Açık	0,00	15,00
TOPLAM	100,00	100,00

Halka açılacak kısmın derneğin hisselerinden verildiği görülmektedir. Galatasaray Kulübü'nün Türkiye'de bir ilki gerçekleştirdiği hem diğer Avrupa kulüpleri gibi başarılı olup olmayacağı, hem de Türkiye'deki diğer kulüplere başarılı bir örnek teşkil edip etmeyeceği zamanla ortaya çıkacaktır.

Son olarak futbol kulüplerinin şirketleşmesi ve halka açılmasıyla ilgili olarak Türkiye’de olduğu gibi dünya kamuoyunda tartışılan konulara değinmekte yarar vardır.¹⁰⁶

- i) Şirketleşme ile birlikte futbol kulüplerinin sahiplerinin kimler olacağı konusu tartışılan bir konudur. 3000 veya 4000 üyeli bir dernek yapısından bir anonim şirkete dönüşüm kolay olmayacaktır. Zira dernek üyeleri futbol takımı üzerindeki yetkilerinin kaybını kolayca kabullenemeyeceklerdir. Ayrıca dernek yapısı altında, futbol takımının kimliğini, değerlerini daha iyi muhafaza edeceğini savunan yaklaşımlar mevcuttur.
- ii) Futbol kulüplerinin, spor kulüplerinin yapısından ayrılmasının amatör spor faaliyetlerinin gelişimini engelleyeceği iddia edilmektedir. Profesyonel futbol faaliyetlerinden elde edilen gelirler ile amatör faaliyetlerin desteklendiği, dolayısıyla spor kulüplerinin faaliyetlerinin zarar göreceği vurgulanmaktadır.
- iii) Şirketleşmenin tek başına mali kaynak yaratmayacağı noktasında da görüş birliği vardır. Önemli olan futbol kulüplerinin dünyadaki gelişmeleri yeni organizasyon yapılarıyla yakalama çabalarıdır. Çözümleri bu organizasyon yapısı içinde aramak dünya gerçeği ile bağdaşmaktadır.
- iv) Şirketleşen futbol kulüplerinin ortaklarının payları futbolun rekabet ortamını zedememelidir. Kulübün hisselerinin %90’ının bir yatırımcının elinde bulunması kulübü kamuya sınırlı açık bir kulüp haline getirecektir. Ayrıca bir yatırımcının aynı anda birden çok kulübün sahibi olması futbol kamuoyu açısından arzu edilmemektedir.
- v) Yine şirketleşme sonucu, kârlılık, kârlılıkta istikrar, kabul edilebilir mali denetimden geçme, profesyonel iş yönetimine ve örgütsel yapıya sahip olma gibi kriterlere futbol kulüplerinin sahip olamayacağı endişesi de mevcuttur.
- vi) Şirketleşmenin büyük kulüplerle küçük kulüpler arasındaki farkı daha da açacağından endişe duyulmaktadır.
- vii) Bugün kulüplerimizin çok büyük tutarlarda giriştikleri transfer harcamaları sonucu, kulübün gelir ve gider kalemlerine ilişkin düzenleme ve denetleme sorunu da mevcuttur. Örneğin, Almanya ve Fransa uygulamasında, futbol federasyonunca bütçedeki gelirlerin doğru ve gerçekçi olmadığı anlaşılırsa

¹⁰⁶ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.31.

bütçenin düzeltilmesine yönelik tedbirlere başvurulmakta, bunu başaramayan kulüplerin ikinci kümeye düşürülmesine karar verilmektedir. Türkiye’de de futbol federasyonu benzer bir yetkiye sahiptir. Ancak federasyonun bu yetkiyi kullanma konusunda bir takım zorluklarla karşılaşacağı belirtilmektedir. Bunların başında, Türkiye’de özellikle birinci lig kulüplerinin yazılı ve görsel basını da arkalarına alarak bir baskı grubu oluşturmalarından kaynaklanan zorluklar gelmektedir. Bu konu ile ilgili olarak Heper şu görüşleri dile getirmektedir:¹⁰⁷ Türkiye Futbol Federasyonu’nda da var olan bu yetki kullanıldığı takdirde Türkiye 1. Profesyonel Futbol Ligi’nde yer alan takımlardan sadece bir kaç bu denetimden geçecek, diğer takımları ise ikinci lige düşürülmesi gerekecektir.

Tüm duyulan bu endişelere rağmen, Türkiye’de de artık çağdaş ülkelerde olduğu gibi kulüplerin örgütlenmelerini gözden geçirmesi bir zorunluluk haline gelmiştir. Kulüplerin kendi kendini finanse eden bir sistem haline dönüşümün sağlanması, kurumsallaşmanın olması gerekmektedir ki bu da ancak şirketleşme ile mümkündür.

3. Profesyonel Futbol Kulüplerinin Finansmanı

3.1. Genel Olarak

Türk futbolu 1970’li yılların ekonomik bunalımından etkilenmiş ve bu yıllarda duraklama devresine girmiştir. Özal’ın 24 Ocak kararları ile hayata geçirdiği ekonomik liberalizmden futbol da kendi payına düşeni almıştır. 1980 sonrası hükümetlerin spor politikaları, kitle sporlarını geliştirmek yerine popüler sporlara öncelik verilmesi esasına dayanmıştır. İlk olarak spora kaynak oluşturmaları için Türk Sporunu Kalkındırma Fonu kurulmuş, Tekel ürünlerinden yurt dışına çıkışlardan yapılan kesintilerle 5-6 milyar TL kaynak yaratılmıştır.

1980’li yıllarda her alanda hızlı bir değişim yaşayan Türkiye futbol alanında da bu değişimi yaşamıştır. Devletin spora kaynak aktarmasının yanı sıra özel televizyonların kurulması ile özellikle büyük kulüplerin, maçlarını naklen

¹⁰⁷ Fethi Heper ile 19.07.2001 tarihinde yapılan görüşme.

yayınlamak için kulüplere astronomik ücretler teklif etmesi, kulüp bütçelerinde artış sağlamıştır. Yurtdışında oynanan müsabakalarda elde edilen başarılar, kulübün reklam, seyirci hasılatı vb. gelirlerinde artışlar yaratarak kulüplere maddi katkılar sağlamıştır. Stadyumların içinde kulübe gelir sağlayan sinemalar, lokantalar, dükkanlar ve eğlence merkezleri açmak için çalışmalar başlatılmıştır. Barcelona ve Juventus gibi büyük kulüplerin gelirlerinin önemli bir kısmı kombine biletlerin maçlar başlamadan önce satılmasından elde edilmektedir. Avrupa'daki kulüplerin en büyük gelir kaynaklarından biri de takımın amblemini taşıyan forma, şort, ayakkabı, bardak, anahtarlık, bayrak vb. gibi malzemelerin satışından sağlanmaktadır. Ayrıca kulüplerin naklen yayınlarından aldıkları astronomik ücretleri ve bazı kulüplerin şirketleşip hisselerini borsada satışa sunmaları da gelirlerini artırmaktadır.

Serbest piyasa ve liberalizm tek dünya düzeni haline getirilirken, onun spordaki uygulaması futbolla yapılmaktadır. Bütün dünya ile birlikte ülkemizde bu sürüklenmenin içinde yer almaktadır. Bu ortamda tüketim mantığı ağır basmakta ve kitlelerimiz istesek de istemesek de oraya doğru yönelmektedir. Futbolun, ülkemiz için her dönem en popüler spor dalı olması bu gidişi hızlandırmaktadır. 1980 sonrası medyadaki dönüşüm futbolun popüleritesini daha da artırmıştır. Uluslararası alanda diğer takımlarla rekabet etmek isteyen Türk takımları için seyirci gelirleri yeterli kaynağı oluşturmaktan uzaklaşmıştır. Sponsorlukları ve reklam gelirlerini artıran, şirketleşen takımlara karşı, sadece seyirci gelirine dayanan Türk takımlarının kısa vadeli başarıların ötesine geçip şampiyonluklara ulaşması hayal gibi gözükmektedir. Avrupa'da daha başarılı sonuçlar elde etmek isteyen Türk takımları Avrupa takımlarından örnekler alarak bazı değişiklikler yapma yoluna giderek seyirci gelirinden bağımsızlaşmayı, kulüpleri şirketleştirmeyi amaçlamaktadırlar. Takımlarımız ekonomik anlamda futbolun getirileri ile yeni yeni tanışmaktadır. Küreselleşen dünyada takımlarımızın rakipleri ile mücadele edebilmelerinin yolu gelirlerini artırabilmekten geçmektedir.¹⁰⁸

¹⁰⁸ Talimciler, a.g.e., s.37-38.

3.2.Profesyonel Futbol Kulüplerinin Finansman Kaynakları ve Gelirleri

Dernek olarak örgütlenmiş futbol kulüplerinin gelir kaynakları incelendiğinde önemli olan unsur, bu kaynakların sağlıklı ve devamlı kaynaklar olup olmadığıdır. Kulüplerin gelirleri aşağıdaki kalemlerden oluşmaktadır.¹⁰⁹

- i) Üye giriş ödentisi ve yıllık ödenti,
- ii) Bağış ve yardımlar,
- iii) Her çeşit yarışma gelirleri,
- iv) Düzenlenecek balo, piyango, müsamere gelirleri,
- v) Reklam gelirleri,
- vi) TRT gelirleri,
- vii) Her çeşit isim hakları ve patent gelirleri,
- viii) Spor Toto ve Loto paylarından elde edilen gelirler,
- ix) Diğer çeşitli gelirler.

Profesyonel futbol kulüplerinin gelirlerinin hangi kalemlerden oluştuğuna değindikten sonra Türkiye'deki bazı kulüplerin bütçe büyüklükleri aşağıda verilmiştir.

Galatasaray Spor Kulübü'nün 1998 yılı bütçesi 9 trilyon TL ve bunun 4 trilyon TL'sini futbol şubesine, 2000 yılında 53 trilyon TL olan bütçenin 34,6 trilyon TL'sini futbol şubesine ayrılmıştır. 2001 yılında öngörölmüş bütçe büyüklüğü ise 63 trilyon TL civarındadır.¹¹⁰

Fenerbahçe spor kulübünün 1998 yılı bütçesi de 9 trilyon TL olup, bunun 4 trilyon TL'si profesyonel futbol şubesine ayrılmıştır.¹¹¹

Beşiktaş spor kulübünün 1996 yılı bütçesi yaklaşık 2 trilyon TL'dir. 1998 yılında bütçe büyüklüğü 9 trilyon TL'ye yükselmiş ve bunun 6,3 trilyon TL'si profesyonel futbol şubesine ayrılmıştır.¹¹²

Trabzonspor kulübünün 1995 yılı bütçe büyüklüğü yaklaşık 7 milyon dolardır. Bu değer bugünkü dolar kuru(*) ile hesaplandığında yaklaşık 9,4 trilyon TL'ye ulaşmaktadır.¹¹³

¹⁰⁹ Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü, a.g.e., s.42.

¹¹⁰ Galatasaray Spor Kulübü 2000 Yılı Faaliyet, a.g.e., s.83.

¹¹¹ Dorukkaya, Kıratlı, ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.47.

¹¹² Genç, "Futbol Kulüplerinin", a.g.e., s.181.

(*) 1 dolar= 1.335.000 TL olarak hesaplanmıştır.

¹¹³ Ersan Bocutluoğlu, Sosyal ve Ekonomik Yönleriyle Trabzonspor (Trabzon: K.T.Ü. İ.İ.B.F. İktisat Bölümü ve Trabzonspor İşbirliğiyle, 1995), s.172.

Altayspor kulübünün 1998-1999 sezon gelirleri ise yaklaşık 5,1 milyon dolardır.¹¹⁴

Kocaelispor kulübünün 1 Mart 2000-28 Şubat 2001 faaliyet dönemine ilişkin gelir/gider tablosunda giderler yaklaşık 9,2 trilyon TL, gelirler yaklaşık 6 trilyon TL ve dönem net zararı yaklaşık 3,2 trilyon TL olarak belirtilmiştir.¹¹⁵

Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliğinin 30. maddesinde spor kulüplerinin elde edecekleri gelirlere ilişkin düzenlemeye yer verilmiştir. Buna göre kulüpler, tüzüklerinde yazılı amacın gerçekleştirilmesine yardımcı olmak amacıyla (otel, lokanta, sinema vb.) ticari işletmelere sahip olabilmekte, bu işletmelerini de tüzel kişilere veya şirketlere kiraya verebilecekleri gibi bir anonim şirkete devredebilmektedirler.¹¹⁶

Türkiye’de derneklerin gelir kalemleri ile spor kulüplerinin elde edebilecekleri gelirler ayrıntılı olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlama çerçevesinde dernek olarak örgütlenmiş futbol kulüplerinin ticari faaliyette bulunmaları kapsam olarak sınırlandırılmıştır. Bununla birlikte kulüpler mevcut statülerini zorlamak suretiyle gelir artırıcı çalışmalara yönelmişlerdir.

3.2.1.Seyirci Hasılatı

Türkiye’de futbol kulüplerinin seyirci hasılatlarının her yıl düzenli olarak arttığını söylemek zordur. Zira futbol kulüplerinin başarılarının ortalama seyirci sayıları ile doğru orantılı olduğu bilinen bir gerçektir. Ancak unutulmaması gereken bir diğer nokta ise, kulüplerimizin başarılarının ne düzeyde olursa olsun kulüplerin seyirci sayılarının, stadyum kapasiteleri ile sınırlı olduğudur. Bu bağlamda ülkemizde İzmir Atatürk Stadyumu dışında stadyum kapasitelerinin 30.000 civarında olduğu dikkate alınırsa seyirci hasılatını artırma konusunda kulüplere sadece bilet fiyatlarını artırma alternatifinin kaldığı görülmektedir. Bu yönde alınacak kararlarda da taraftarın ekonomik düzeyi mutlaka gözetilmelidir.

Ancak bazı kulüplerimiz seyirci hasılatını artırma konusunda farklı yaklaşımlar geliştirmişlerdir. Özel koltuk biletleri veya sezonluk bilet satış yöntemleriyle önemli

¹¹⁴ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.58.

¹¹⁵ Veriler Kocaelispor Kulübü’nden elde edilmiştir.

¹¹⁶ Günel ve Küçükgüngör, a.g.e., s.262.

hasılatlar elde etmişlerdir. Burada kulüplerimizi sınırlayan en önemli etken kulüplerimizin kendi stadyumlarına sahip olmamasıdır. Günümüzde stadyumların kontrolü Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün elinde bulunmaktadır.

Kulüplerin kendi stadyumlarına sahip olmalarının avantajlarını ise şu şekilde sıralanabilir.¹¹⁷

- i) Stadyum kapasitesindeki artışa paralel olarak seyirci hasılatındaki artış,
- ii) Stadyum içindeki kulübe ait gelir getirici işletmeler,
- iii) Stadyum içi reklam gelirleri
- iv) Kulübün ürünlerinin satıldığı mekânlar
- v) Stadyumun konferanslar ve diğer ihtiyaçlar için kullanılması.

Türkiye’de 1996-1997 futbol sezonunda 1. ligde yer alan bazı kulüplerin elde ettikleri brüt hasılat ve seyirci sayısı aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 9. 1996-1997 Yılı Türkiye 1.Liginde Yer Alan Bazı Kulüplerin Seyirci Hasılatları

Kulüp	Toplam Seyirci	Toplam Brüt Hasılat (Milyon TL)	Maç Sayısı	Ortalama Seyirci
Bursaspor	178.743	114.781.700	17	10.514
Ç.Dardanelspor	79.314	45.873.898	17	4.665
Gaziantepspor	65.201	25.933.600	17	3.835
Gençlerbirliği	79.665	43.834.900	17	4.685
İstanbulspor A.Ş.	137.214	44.435.350	17	8.071
Kocaelispor	94.685	18.485.800	17	5.569
MKE Ankaragücü	106.846	56.590.900	17	6.285
Samsunspor	93.480	32.564.850	17	5.498
Vanspor A.Ş.	47.750	6.600.000	17	2.808
Galatasaray	439.927	139.368.100	17	25.878
Fenerbahçe	240.990	156.710.340	17	14.175
Beşiktaş	257.483	97.986.980	17	15.146
Trabzonspor	111.911	17.933.350	17	6.587

Kaynak: Türkiye Futbol Federasyonu.

¹¹⁷ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e, s.49.

3.2.2.Yayın Hakkı Satışı

UEFA, 1993 sezonunun başında yaptığı yeni düzenleme ile, ana statüsünün televizyon yayınlarını ilgilendiren 14. maddesini değiştirmiş ve buna bağlı olarak da yeni bir yayın talimatı düzenlemiştir. Türkiye Futbol Federasyonu'nun televizyon yayınları ile ilgili temel hareket noktası da, UEFA'nın bu yeni yayın talimatıdır.

UEFA, maç yayınları ile ilgili yapmış olduğu düzenlemelerde, belirli gün ve saatler için bazı kısıtlamalar getirmiştir. Nitekim, 1995-1996 sezonunda, haftada 6-7 Türkiye 1. Ligi müsabakasının televizyonda naklen yayınlanması, ışıklandırılması yapılmış stadlarda oynayan kulüplerin müsabakalarının yasak dışında öğle vakitlerinde oynatılması, televizyon yayınları bakımından büyük bir kaos yaratmıştır.

Türkiye Futbol Federasyonu, bu kaosu ortadan kaldırmak amacıyla, özenli bir çalışma başlatmış ve 1996-1997 sezonundan geçerli olmak üzere "Havuz Sistemi" adı altında bütün kulüplere hakları ölçüsünde, bir paylaşım modeli getirmeyi amaçlamıştır. Bu amaçla 22 Mayıs 1996 yılında yapıla ihaleyi Cine-5 firması kazanmış ve 1996-1997 sezonu için 40 milyon USD, 1997-1998 sezonu için 45 milyon USD ve 1998-1999 sezonu için de 55 milyon USD'yi ödemeyi taahhüt etmiştir. 20.05.1999 yılında yapılan ihaleyi ise Teleon firması 120.500 milyon USD'ye kazanmıştır. 20.05.1999 yılından 31.05.2000 yılına kadar 1. Lig kulüplerine yapılan ödemeler ise şu şekildedir:¹¹⁸

¹¹⁸ Türkiye Futbol Federasyonu, **77 Yıllık Analiz**, (İstanbul: Türkiye Futbol Federasyonu, 2000), s.87-88.

Tablo 10. 20.05.1999-31.05.2000 Tarihleri Arasında 1.Lig Kulüplerine Yapılan
Yayın Hakkı Ödemeleri (USD)

	Katılım Payı %30	Lige Katılım Kriteri %35	Puana Göre Dağıtılan %35	TOPLAM
Adanaspor A.Ş.	1.252.339	1.404.550	1.587.016	4.243.905
Altay	1.252.339	2.100.795	1.304.880	4.658.014
Antalyaspor A.Ş.	1.252.339	1.151.370	1.445.948	3.849.657
Bursaspor	1.252.339	1.879.265	1.481.215	4.612.819
Denizlispor	1.252.339	1.119.720	1.657.549	4.029.608
Erzurumspor	1.252.339	898.190	1.340.147	3.490.676
Gaziantepspor	1.252.339	1.277.960	2.186.556	4.716.855
Gençlerbirliği	1.252.339	1.721.025	1.974.955	4.948.319
Göztepe A.Ş.	1.252.339	1.562.785	916.942	3.732.066
İstanbulspor A.Ş.	1.252.339	1.436.195	1.304.881	3.993.415
Kocaelispor	1.252.339	1.341.255	1.410.683	4.004.277
MKE Ankaragücü	1.252.339	2.005.850	1.375.415	4.663.604
Samsunspor	1.252.339	1.562.785	1.833.886	4.649.010
Vanspor A.Ş.	1.252.339	993.130	634.808	2.880.277
Galatasaray				15.487.262
Fenerbahçe				15.487.262
Beşiktaş				15.487.262
Trabzonspor				11.980.712
%3.2 ve 3. Lig payı				3.615.000
TOPLAM	17.532.746	20.454.875	20.454.881	120.500.000

Kaynak: 77 Yıllık Analiz, a.g.e., s.79.

Teleon firmasının yükümlülüğünü yerine getirememesi nedeniyle, 31 Ocak 2001 tarihinde imzalanan yeni sözleşme ile ihaleyi Digi-Türk firması 3,5 yıllığına 600 milyon USD ödemeyi taahhüt ederek kazanmıştır.¹¹⁹

3.2.3.Sponsorluk Gelirleri

Dünyada ve Türkiye’de meydana gelen sosyal, ekonomik ve kültürel olaylar ülkeler arasında ilişkilerin artması ve çeşitlenmesine yol açmıştır. Bunun önemli bir bölümünü de sportif faaliyetler oluşturmaktadır. Bu faaliyetlerin düzenlenmesinde ve yerine getirilmesinde en önemli araçlardan birisi de sponsorluktur. Spora olan toplumsal talebin artması, uluslararası spor yarışmalarının önemi ve medyanın spora olan büyük ilgisi, gençlik ve spora devletin dışında ihtiyaç duyulan kaynakların sağlanabileceğini göstermiştir.¹²⁰

Televizyonun yarattığı yeni imkânlarla birlikte, futbol endüstrisi tümüyle küreselleşmiş, tarihsel olarak işçi sınıfı uğraşı olarak bilinen futbol, küreselleşen dünyada orta sınıfa hitap eden bir spor haline gelmiştir. Öyleki 1994 yılında ABD’de yapılan Dünya Kupası’nda Organizasyon Komitesi ve FIFA ortalama 40’ar milyon USD gelir elde etmiştir. Sponsor firmaların harcadıkları para tutarı ise yaklaşık 800 milyon USD’dir. Sponsor firmalar, bu parayı satışlarından kat kat çıkartmalarının yanı sıra milyonlarca kişiye markalarını tanıtmış ve isimlerini de geliştirmiş olmuşlardır. 37 milyar kişinin izlediği tahmin edilen 1998 Dünya Kupası uluslararası şirketler için tüketiciye ulaşmanın en kolay yolu olmuştur. Adidas, Canon, Coca Cola, McDonalds, Opel, Gillette, Snickers vb. büyük firmaların Fransa 98 için 48 milyon USD ödeyerek sponsorluk üstlenmesinin ardında markalarını tüm dünyaya tanıtmak ve daha fazla satış şansı yakalayabilme arzusu yatmaktadır.¹²¹

Sponsorluk faaliyet ve hizmetlerinin hukuksal ve yapısal boyutu göz önüne alındığında ülkemizde 21 Nisan 2001 tarih ve 24380 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 4644 sayılı sponsorlukla ilgili düzenlemelerin kabulü ile, mevcut sorunun hukuki, mali ve organik boyutlarına bir nevi çözüm bulunmuştur. Gerçekten de bu yeni düzenleme gençlik ve spor faaliyetlerinin gerektiği gibi etkin, yaygın ve yerinde

¹¹⁹ Talimciler, a.g.e., s.40.

¹²⁰ Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Beden Eğitimi ve Spor ve İstanbul Olimpiyatları Özel İhtisas Komisyon Raporu, a.g.e., s.54.

¹²¹ Talimciler, a.g.e., s.39.

ifası, ayrıca bu görevin yerine getirilmesinde devletin mali ve ekonomik olanakları da göz önüne alınarak ek bir mali külfet getirmeksizin sporun gelişimine olanak sağlayacaktır.

12.04.2001 tarihinde kabul edilen 4644 sayılı yasanın Ek. 3. maddesinde¹²² “Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün gençlik spor hizmet ve faaliyetlerini desteklemek amacıyla özel ve tüzel kişiler sponsorluk yapabilirler. Sponsorların uluslararası resmi spor organizasyonları ile genel müdürlükçe uygun görülen spor tesisleri için yapacakları aynî veya nakdî harcamalar 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’na göre gider sayılır” denilmektedir.

Modern toplumlarda gençlik ve spor etkinlikleri devletlerin uluslararası alanda tanıtılmasında önemli bir unsur haline gelmiştir. Bu bağlamda spor faaliyetlerinin özendirilmesi ve geliştirilmesinde devletler birtakım yükümlülükler yüklenmiş olsalar da görevin ifasının devletin mali ve ekonomik imkanları ile sınırlı olduğu da bir gerçektir. Sorunun hukuki ve sosyal boyutu da göz önüne alındığında gerçek ve tüzel kişilerin gençlik ve spor faaliyetlerinde imkanları ölçüsünde devlete yardım ve katkıda bulunması önemli bir husustur.¹²³

Kanunda, gençlik ve spor faaliyetlerine gerçek ve tüzel kişilerin bir takım mal ve hizmet alımlarıyla katkıda bulunması halinde yapacakları harcamaların gider sayılması yoluyla teşvik edilmesi olumludur. Küreselleşen dünyada kulüplerimizin Avrupalı kulüplerle rekabet edebilmesi gereği doğrultusunda bu düzenleme önem arz etmektedir.

3.2.4. Transfer Gelirleri

Transfer gelirleri özellikle büyük kulüpler için ciddi bir gelir kaynağı olamamaktadır. Bu gelir kaynağı özellikle Türkiye açısından Anadolu kulüpleri olarak bilinen (İstanbul’un üç büyük kulübü ve Trabzonspor dışındaki) orta büyüklükteki kulüpler ve küçük kulüpler açısından önemli gelir kaynağı olma özelliğini korumaktadır.¹²⁴ Örneğin Bursaspor, Gaziantepspor ve Gençlerbirliği gibi kulüpler için bu gelir kalemi yüksek rakamlara ulaşmaktadır. Gençlerbirliği kulübü

¹²² Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü’nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun’un Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine Dair Kanun, (4644 S.K.), **Resmi Gazete**, Sayı: 24380, 21.4.2001.

¹²³ Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü, Spor Şurası 1999, **a.g.e.**, s.162.

¹²⁴ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, **a.g.e.**, s.51.

daha çok futbolcu üretimine önem vermekte, futbolcu alım satımlarında her zaman kâr etmektedir. Son olarak Gençlerbirliği'nden Fenerbahçe'ye transfer olan Ümit Özat 2,750 trilyon TL'ye satılmış ve kulüp büyük miktarda gelir elde etmiştir. Keza Bursaspor Kulübünün de 1998'de Balıç'ın Fenerbahçe'ye transferinden 10 milyon USD gelir elde ettiği ifade edilmektedir.

Futbol kulüplerinin futbolcu satışından her durumda gelir elde ettiklerini söylemek mümkün değildir. Kamuoyunda Bosman davası olarak bilinen olaya göre aşağıda belirtilen üç durumun oluşması halinde futbol kulüpleri satışı yaptıkları futbolcular nedeniyle futbolcu transfer bedeli elde edemeyeceklerdir.¹²⁵

- i) Futbolcunun sözleşmesinin sona ermesi,
- ii) Futbolcunun aynı zamanda Avrupa Birliği üyesi veya Avrupa Ekonomik Alanı ülkelerinden birinin vatandaşı olması,
- iii) Futbolcunun bir Avrupa Birliği üyesi veya Avrupa Ekonomik Alanı ülkelerinden birinden diğerine transfer olması.

Bu haklar dışındaki durumlarda futbol kulüpleri FIFA'nın talimatları doğrultusunda yetiştirme ve geliştirme tazminatı adı altında futbolcu transfer geliri elde edebilmektedir.

Aynı ülkede iki futbol kulübü arasındaki transferlerde yetiştirme ve geliştirme tazminatının istenip istenmeyeceği FIFA'ya bağlı federasyonların kararına bırakılmıştır.

Türkiye de Avrupa Ekonomik Alanı ülkelerinden biri olarak sayılmış ve Bosman kararlarından etkilenmiştir. Son olarak Galatasaray Spor Kulübü Emre ve Okan'ın Inter Kulübü'ne transferinden sadece Emre için düşük bir miktarda yetiştirme ve geliştirme tazminatı almıştır.

Galatasaray spor kulübünün profesyonel futbol şubesinin 2000 yılı bonservis gelirleri yaklaşık 16,2 trilyon TL¹²⁶, Kocaeli spor kulübünün 2000 yılı bonservis gelirleri ise yaklaşık 1,1 trilyon TL olarak gerçekleşmiştir.¹²⁷ Altayspor kulübünü ise 1998-1999 sezonunda transfer gelirleri 1.100.000 USD'dir. Bu rakam Altayspor kulübünün 1998-1999 sezonunda toplam gelirlerinin %21'ine karşılık gelmektedir.¹²⁸

¹²⁵ UEFA'nın 16.1.1996'daki Talimatı'ndan aktaran Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.51.

¹²⁶ Galatasaray 2000 Yılı Faaliyet, a.g.e., s.106.

¹²⁷ Veriler Kocaelispor Kulübünden elde edilmiştir.

¹²⁸ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.58.

3.2.5.Diğer Gelirler

Kulüplerin yukarıda sayılanlar dışında gelir elde etmesi yöneticilerinin yaratıcılıkları ile yakından ilgilidir.

Kulüp yöneticileri futbol kulüplerine önemli bağışlarda bulunmaktadır. Ancak kulüplerin devamlılığı olmayan bu gelir kaynakları ile uzun vadeli başarıları yakalaması güçtür. Kulüplerin istikrarlı gelir kaynaklarına yönelmesi, onları futbol rekabet ortamında başarıya ulaştıracaktır.

Kulüplerin bir diğer gelir kaynağı ise reklam gelirleridir. Forma reklam geliri belki de Türk futbolu için bilinen en istikrarlı ve ciddi gelir kaynağı olmuştur. Ancak bu tür gelirler kulüplerin sponsorluk gelirlerinden ayrı düşünülemez bu ise kulüplerimiz için henüz ciddi seviyelerde değildir.

Galatasaray Spor Kulübünün 2000 yılında gerçekleşen reklam geliri ise yaklaşık 3 trilyon TL'dir ve bunun 2.4 trilyon TL'si forma reklam geliri 600 milyar TL'si ise saha içi reklam gelirlerinden oluşmaktadır.¹²⁹

Altayspor Kulübü'nün 1999 yılında gerçekleşen forma reklam gelirleri 200.000 USD¹³⁰, Kocaelispor Kulübü'nün 2000 yılı reklam gelirleri ise yaklaşık 342 milyar TL olarak gerçekleşmiştir.¹³¹

Kulüplerin Spor-Toto teşkilatından elde ettikleri isim hakkı gelirleri bugün kulüpler için oldukça düşük miktarlarda kalmıştır. Öyle ki Galatasaray Spor Kulübünün 1997 yılı Spor-Toto Loto geliri yaklaşık 3.7 milyar TL, 2001 yılında öngörülen gelir ise 5.5 milyar TL'dir.¹³²

Spor-Toto Teşkilatının özelleştirilerek, İngiltere benzeri bir sistemin ülkemizde başlatılması ile birlikte bahis sektöründen elde edilecek kaynakların önemli bir kısmı kulüplerimize isim hakkı olarak dönebilecektir. Bu alanda bir diğer öneri ise, Türkiye Futbol Federasyonu'nun özelleştirilecek Spor-Toto Teşkilatına sahip olmasıdır. Benzer uygulama, organize edilen at yarışları bahis sektöründe görülmektedir. Türkiye Jokey Kulübü bu sektörü kontrol etmektedir.¹³³

¹²⁹ Galatasaray Spor Kulübü 2000 Yılı Faaliyet, **a.g.e.**, s.106.

¹³⁰ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, **a.g.e.**, s.58.

¹³¹ Veriler Kocaelispor Kulübünden elde edilmiştir.

¹³² Galatasaray Spor Kulübü 2000 Yılı Faaliyet, **a.g.e.**, s.106.

¹³³ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, **a.g.e.**, s.53.

3.3. Profesyonel Futbol Kulüplerinin Giderleri

3.3.1. Bonservis ve Transfer Giderleri

Futbol kulüplerinin en büyük ve en önemli gider kalemini bonservis ve transfer giderleri oluşturmaktadır. Örneğin 3 büyük kulübün 1998 yılında transfere ayırdıkları harcama tutarı aşağıdaki gibidir.¹³⁴

Fenerbahçe Futbol Şubesi 2,8 Trilyon TL

Galatasaray Futbol Şubesi 3,5 Trilyon TL

Beşiktaş Futbol Şubesi 5,5 Trilyon TL

Bu giderin önemini başka bir örnekle vermek gerekirse Galatasaray Futbol Şubesinin 2000 yılı gerçekleşen transfer gideri 22,1 trilyon TL ve gerçekleşen bonservis giderleri 7,1 trilyon TL, 2001 yılı öngörülen bonservis ve transfer giderleri toplamı ise yaklaşık 36 trilyon TL civarında olduğu görülmektedir.¹³⁵ Buradan çıkarılacak sonuç ise 3 yılda Galatasaray Futbol Şubesinin transfer ve bonservis giderlerinin 10 kat arttığıdır. Kocaelispor kulübünün 2000 yılı bonservis ve transfer giderleri toplamı ise yaklaşık 6,5 trilyon TL olarak gerçekleşmiştir.¹³⁶

Bosman kararları sonucunda 15 Temmuz 2001 tarihinden itibaren Türkiye'nin de Avrupa Ekonomik Alanındaki ülkelerden sayılacağı ve mevcut şartlar yerine getirdiğinde bonservis bedeli ödenemeyeceği düşünüldüğünde bu giderde bir azalma olacağı ifade edilmektedir. Ancak kulüpler açısından unutulmaması gereken husus transfer gelirlerinde de bir azalma olacaktır.

3.3.2. Kur Farkı Giderleri

Futbol kulüplerinin hem yabancı futbolcu transferleri hem de yerli futbolcuların yabancı para cinsinden sözleşme imzalamaları dolayısıyla kur farkı giderleri kulüplerimiz için önemli bir gider olmaktadır. Örneğin Galatasaray Spor Kulübünün 2000 yılında kur farkı gideri, faiz giderleri ve banka komisyon giderleri

¹³⁴ Turgut Arslan, "Üç Büyüklerin Bütçe Dağılımı", *Sabah*, (1.Nisan.1998), s.27.

¹³⁵ Galatasaray Spor Kulübü 2000 Faaliyet, *a.g.e.*, s.109.

¹³⁶ Veriler Kocaelispor kulübünden elde edilmiştir.

9,9 trilyon TL civarında olmuştur. Yine 2001 yılında kulübün öngördüğü kur farkı gideri ise yaklaşık 1,1 trilyon TL civarındadır.¹³⁷

Günümüzde yaşanan ekonomik kriz ve devalüasyon sonucu kulüpler ödemelerini de yabancı para üzerinden yaptıkları için zor duruma düşmüşlerdir. En son Fenerbahçe Spor Kulübü'nün milli takımın da kalecisi Rüştü ile 2001-2002 sezonu için yaptığı anlaşmayı sabit bir döviz kuru (1 dolar=750.000 TL) üzerinden yapmasının amacı da kur farkı giderlerini azaltmaktır.

3.3.3.Finansman Giderleri

Türkiye'de futbol kulüplerinin bankacılık sektöründen kredi kullanımı henüz ciddi boyutlara ulaşmamıştır. Bunun en önemli nedeni ise kulüplerin kurumsallaşamamasıdır. Futbol kulüplerinin bilançolarında yer alan banka kredileri kulübün borç ödeme kapasitesiyle ilgili değil, yöneticilerin şahsi kefaletleri ile ilgilidir. Kulüp yöneticilerinin genellikle toplumun önde gelen iş adamları olmaları nedeniyle kurumsal olmayan futbol kulüplerince krediler kolayca kullanılabilir.

Futbol kulüplerinin öz sermaye ile finansmanı şirketleşme ve halka açılma ile mümkün olabilmektedir. Yatırımcıları ise bu alanda yatırım yapmaya yöneltmek ve bunda devamlılık sağlamak ancak ticari başarılar sonucu olacaktır. Ayrıca futbol takımı taraftarlarının aynı zamanda yatırımcı olduğu gerçeği futbol kulüplerinin finansmanı açısından önemli bir olgudur.

Ayrıca öz sermaye ile mi yoksa borçlanma ile mi finansman sorusu tüm ticari işletmeler için ne kadar önemli bir soru ise futbol kulüpleri için de aynı öneme sahiptir.¹³⁸

¹³⁷ Galatasaray Spor Kulübü 2000 Faaliyet, a.g.e., s.83.

¹³⁸ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.60.

3.4.Bazı Avrupa Ülkelerindeki Profesyonel Futbol Kulüplerinin Finansman Kaynakları Gelir ve Giderleri

Kulüplerin finansal kaynak gereksinimleri dünyanın en gelişmiş kulüplerinden en zayıf kulüplerine varıncaya değin artan boyutlarda devam etmektedir. Türkiye’de kulüplerin dernek yapılarından kaynaklanan ve sadece aidatlara ve kulüp yöneticilerinin karşıladığı hibe ve bağış yöntemlerine dayanan anlayış geçerliliğini yitirmiştir. Kulüplerin diğer bir finansman şekli olan borçlanma Türkiye’de dernek biçiminde örgütlenen kulüpler için çok sınırlı olurken, Avrupa’daki pek çok kulüp diğer gelirleri yanında borçlanma yoluyla da kaynak sağlamada oldukça başarılı olmuşlardır.

3.4.1.İngiltere

İngiliz futbol kulüplerinde kârlılık bir bütün olarak kulübün finansal açıdan sağlıklı olduğunun en önemli göstergesi olmasının yanı sıra kritik bir konuyu oluşturmaktadır.

İngiltere’de Manchester United Kulübü’nün 1998 yılında 87,9 milyon pound, 1999 yılında ise 111 milyon poundluk geliri ile dünyanın en zengin kulübü olduğu ifade edilmektedir. Bu gelirin %34’ü bilet ve program satışlarından, %27’si ticari gelirlerden, %13’ü sponsorluk gelirinden, %7’si ise konferans ve yiyecek (catering) gelirlerinden oluşmaktadır. Kulübün stadyumu ne kadar büyükse o kadar çok gelir elde edilir mantığından hareketle, kulübün paket bilet satışları maç başına 56 bin kişiyi kapsamakta, bu da diğer İngiliz kulüplerinden çok daha fazla kalabalığı ifade etmektedir. Kulübün %19’luk TV geliri günün maçı ve haftanın maçlarının gösterilmesiyle birlikte TV şirketleri ile kulüpler arasında yapılan ticari anlaşmalar gereği daha fazla önem ifade etmeye başlamıştır. Ayrıca kulüp, Manchester United TV’nin (MUTV) kurulmasıyla uluslararası ticari ilişkiler ve özellikle yakın ve uzak doğu ile bağlantılar sonucu çok büyük pazar oluşturmaktadır.¹³⁹

¹³⁹ Şakir Dorukkaya, “Dünyada ve Türkiye’de Futbol Kulüplerinin Finansmanı”, **Finans Dünyası**, Sayı no: 125, (Mayıs 2000), s.77.

Yine Manchester United Kulübü'nün geliri 1997 yılında bir önceki yıla göre iki kat artmıştır. Bunun en belirgin nedenleri ise, maç başına ortalama seyirci sayısının 41.700 kişiden 54.100 kişiye çıkması ve oynanan maç sayısındaki artıştır. Bu ilave 8 milyon poundluk bir gelir sağlamıştır. Ayrıca futbol stadyumunun konferanslar ve diğer ihtiyaçlar nedeniyle kullanılması sonucunda %83'lük bir artışla 3,1 milyon pound ek gelir sağlanmıştır.

Diğer yandan kulübün şampiyonlar ligine katılması sonucu altı aylık yayın geliri 3,3 milyon pound'dan 5,9 milyon pound'a ulaşmıştır. Kulüp UMRO ile yapılan sponsorluk anlaşmasından da 5,2 milyon pound kazanmış, ürünleştirme gelirlerini de %45 artırarak 17,6 milyon pound gelir elde etmiştir.

İngiliz Premier Futbol Liginde yer alan kulüplerin 1996-1997 sezonunda, finans kaynakları incelendiğinde, tüm takımların toplam gelirlerinin 517 milyon pound olduğu görülmektedir. Bu gelirin 75 milyon poundluk kısmı TV yayın hakkı, 218 milyon pound'u seyirci hasılatı ve 224 milyon pound'u da ticari ve diğer gelir unsurlarıdır. Yine bu dönem içerisinde kulüplerin giderlerine baktığımızda toplam giderlerin 578 milyon pound olduğu görülmektedir. Bununda 298 milyon pound'luk kısmı İngiltere içi transfer ücretleri, 187 milyon pound'luk kısmı diğer faaliyet giderleri ve 93 milyon pound'luk kısmı da İngiltere dışındaki kulüplere yapılan transfer harcamalarıdır.¹⁴⁰

3.4.2.İtalya

İtalya'nın en büyük kulüplerinden olan AC Milan, futbolda işletmecilik ve profesyonellik anlayışına büyük önem vermiştir. Milan kulübünün başkanı ve şu an İtalya başbakanı olan Silvia Berlusconi'nin Milan için yaptığı yatırımlar hem kendisine hem de kulübe büyük yarar sağlamıştır.¹⁴¹

Milan Kulübünün 1997 yılında seyirci hasılatı 16,6 milyon pound olurken, maç başına ortalama seyirci sayısı 60.974 olmuştur. Televizyon yayın hakkı geliri 11,1 milyon pound, sponsorluk geliri 5,7 milyon pound, ürünleştirme hasılatı 3,9 milyon pound ve diğer gelirleri 8,1 milyon pound olmak üzere toplam gelirleri 45,4 milyon

¹⁴⁰ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu ve a.g.e., s.39-40.

¹⁴¹ Şakir Dorukkaya, "Dünyada ve Türkiye'de Futbol Kulüplerinin Finansmanı", a.g.e., s.77.

pound'dur. Buna karşın kulübün aynı dönemdeki transfer harcamaları ise 31,4 milyon pound'dur.

Yine İtalya'nın bir diğer büyük kulübü olan Juventus'un aynı dönemdeki geliri 42,5 milyon pound olurken, transfer harcamaları ise 21,5 milyon pound olarak gerçekleşmiştir.¹⁴²

3.4.3.İspanya

İspanya'daki kulüpler İngiltere ve İtalya'daki kulüplerden farklı olarak şirket şeklinde değil, dernek şeklinde örgütlenmeleri nedeniyle mali yapıları hakkındaki bilgileri yetersizdir.

Barcelona kulübü 1996-1997 sezonunda 41,3 milyon pound gelir elde etmiş, aynı dönemde transfer için 17,5 milyon pound harcamıştır. Real Madrid kulübünün ise 1998 yılı gelirleri 72,2 milyon pound'dur. Kulüp bu gelirin büyük bir kısmını İspanyol TV şirketi Sogecable'den gelen yayın gelirinden elde etmiştir. Kulübün aynı dönemdeki transfer harcamaları ise 9,3 milyon pound olarak gerçekleşmiştir.

3.4.4.Almanya

Almanya'daki futbol kulüplerinin de yapılanmaları İspanya'daki kulüpler gibi dernek şeklindedir.

Almanya'da Bayern Münich Kulübü'nün 1996-1997 sezonunda geliri 46,6 milyon pound, transfer giderleri ise 13,4 milyon pound'tur. Kulüp 1998 yılında ise 65,2 milyon pound gelir elde etmiştir. Kulübün transfer harcamalarının İngiltere ve İtalyan kulüplerine göre daha az olmasının nedeni ise görece olarak futbolculara ödenen ücretlerin daha düşük olmasıdır. Bayern Münich Kulübü'nün 1998 yılında OPEL firmasından elde ettiği sponsorluk geliri 6,5-7 milyon pound civarındadır.¹⁴³

Sonuç olarak Türkiye'de ve dünyada futbol kulüplerinin mali yapılarına ilişkin sorunlar ve çözüm önerileri şunlardır:

¹⁴² Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.45.

¹⁴³ Şakir Dorukkaya, "Dünyada ve Türkiye'de Futbol Kulüplerinin Finansmanı", a.g.e., s.77.

- i) Dünyada futbol endüstrisine yapılan yatırımların yalnızca kulüpler ve futbolcularla sınırlı kalma boyutunu aştığı eğlence, medya, müşterek bahis, spor malzemeleri, ulaşım ve turizm sektörünü dolaylı ve doğrudan etkilediği görülmektedir. Birçok Avrupa ülkesi bu gerçeğin farkına varmıştır. Türkiye’de ise bu gelişmelerin tam ve doğru olarak algılandığını söyleyemeyiz. Türkiye’deki futbol kulüpleri, mali yapılarındaki ciddi sıkıntıları dile getirmekte, ancak çözüm yollarında etkili öneriler ortaya koyamamaktadırlar. Bunun sonucu da yüksek transfer ücretleri nedeniyle kurumsallaşmanın sağlanamaması sonucu uzun vadeli ve kalıcı çözümler yerine günlük ve kısa vadeli çözümler aranmasıdır. Kulüp yapılarının etkisiyle amatör branşlara bile kaynak ayırlanamamaktadır. Örneğin günümüzde “Hollanda’da Ajax kulübü yaklaşık 45 milyon dolar olan yıllık bütçesinin yarısından fazlasını alt yapısına harcarken, Türkiye’de yıllık bütçeleri 20 milyon dolar olan kulüplerimizde bu rakam ancak %1 civarındadır.”¹⁴⁴ Türkiye’de de futbol endüstrisi gerçeği anlaşılmalı ve alt yapıya ayrılan kaynaklar artırılmalıdır.
- ii) Türkiye’de de artık çağdaş ülkelerde olduğu gibi kulüp yapısının kendi kendini finanse eden bir sistem haline dönüşmesinin sağlanması gerekmektedir ki, bunun yolunun da şirketleşme olduğu unutulmamalıdır.
- iii) Özerk Futbol Federasyonu kulüplerin mali yapıları ve borçlanmaları konusunda gereken tedbirleri almalı ve bu konudaki denetim mekanizmalarını işletmelidir. Kulüp bilançoları, özellikle kredi ve nakit akışı açısından 6’şar aylık dinamik tahlillerle izlenmelidir. Büyük ölçüde borçlanan kulüpler ikaz edilmeli, belirli bir süre sonunda, borçlanma gereğini yerine getirmeyen kulüplerin transfer faaliyetlerine engel olunmalıdır.
- iv) Federasyonun kulüplerin mali yapılarını denetleyebilmesi için en önemli kriteri olan, faaliyet ve sonuçların standart bir yapı içerisinde oluşmasını sağlayabilecek “Tek Düzen Hesap Planı” adı verilen kayıt düzenine geçilmesinin bütün kulüpler için zorunlu kılınması gerekmektedir.

¹⁴⁴ Necati Kola, “Alt Yapının A’sı”, *Futbol+Plus*, (Yıl:1, Sayı:5, Nisan 2001), s.39.

- v) Dünya kulüplerinin en büyük gelir kalemlerinden biri olan sponsorluk sistemine ülkemizde daha fazla önem verilmesi, bu konunun özel sektöre çok iyi anlatılması ve yaygınlaştırılması için gerekli çalışmaların yapılması gerekmektedir.



BÖLÜM III

FUTBOL KULÜPLERİNİN VE FUTBOLCULARIN VERGİLENDİRİLMESİ

1. Genel Olarak Futbol Kulüpleri, Futbolcular ve Vergi

Futbol endüstrisindeki hızlı büyüme sonucu sosyal, kültürel ve ekonomik alandaki problemlerle birlikte vergisel alanda da bir takım problemler ortaya çıkmıştır. Öyle ki, hemen hemen her alanda olan kayıt dışı ekonomi tartışmaları, futbola da yansımış, futbolla kayıt dışı ekonomi tartışmaları özellikle son yıllardaki yüksek transfer ücretleriyle iyice gündeme gelmeye başlamıştır. Tüm bu gelişmelerin sonucunda futbolun mali yapısının kayıt altına alınması adaletli bir vergi sistemi içinde zorunluluk halini almıştır.

Türkiye’de profesyonel futbol kulüplerinin Türk vergi sistemi içindeki yerinin tam ve doğru tanımlanması, futbolu özüyle bağdaşmayacak tartışmalardan uzak tutmaya yardımcı olacaktır. Daha önce de değinildiği gibi, üzerinde durulması gereken diğer bir konu Türkiye’deki futbol kulüplerinin örgütlenme yapısıdır. Türkiye’de kulüpler iki şekilde yapılanmaktadır. Bunlardan birincisi profesyonel futbol kulüplerinin dernek statüsünde örgütlenmesi (Türk vergi sistemi içinde derneklere ait iktisadi ve ticari işletmeler olarak değerlendirilmekte), ikincisi ise anonim şirket şeklinde örgütlenmedir.

Yine son dönemlerde ülkemizdeki futbol kulüplerinde şirketleşme ve halka açılma eğilimindeki artışın beraberinde getirdiği önemli tartışma konularından birisi de futbolcu transferleri için kulüplerce katlanılan bazı giderlerin dönem matrahıyla nasıl ilişkilendirileceği sorunudur.

Adaletli bir vergi sistemini sağlamak önemli bir sorundur. Vergi adaletinin sağlanması istenilen bir uygulama olmasına rağmen özellikle gelişmekte olan ülkelerde gelir dağılımındaki eşitsizlikler nedeniyle tam olarak sağlanamamaktadır. Adil olmayan uygulamalar sonucu, başta futbol olmak üzere kimi çevrelerce kara

para sektörü olarak nitelendirilen bu alanlarda vergilendirmenin önemi daha da artmıştır.

Türkiye’deki futbol kulüplerinin kurumlar vergisi, gelir vergisi, katma değer vergisi ve veraset ve intikal vergisi gibi çeşitli vergi yükümlülükleri bulunmaktadır. Futbol kulüpleri için çok geniş ve karmaşık olan bu konu bu bölümde ayrıntılarıyla açıklanmaya çalışılacaktır.

2. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüplerinin Vergilendirilmesi

2.1.Dernek Şeklinde Örgütlenmiş Futbol Kulüpleri

Türkiye’de profesyonel futbol faaliyetleri genel olarak 2908 Sayılı Dernekler Kanunu’na göre kurulan ve faaliyet gösteren kulüpler tarafından gerçekleştirilmektedir. Spor kulüplerinin profesyonel futbol şubeleri Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 1. maddesinde belirtilen iktisadi işletmelerdir ve bu nedenle kurumlar vergisinin kapsamına girmektedir.

Bununla birlikte Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 7. maddesinin 8. bendinde¹⁴⁵ “Beden Terbiyesi Teşkilatı’na¹⁴⁶ ait derneklere ve kamu idare ve müesseselerine ait idman ve spor müesseseleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketlerin” kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Türkiye’deki futbol kulüpleri mevcut ekonomik düzende ve tedavül ekonomisi içerisinde özellikle son yıllarda önemli bir paya sahip olmalarına rağmen böyle bir muafiyete konu edilmelerinin nedeni, sporun teşvik edilmesi amacına dayanmaktadır. Buna karşın kulüplerin spor dışı denebilecek faaliyetlerde bulunmaları halinde bu teşebbüsler idman ve spor müessesesi olarak kabul edilmeyeceğinden kurumlar vergisine tabi olmaktadır. Bu açıklamalar çerçevesinde kulüplerin profesyonel futbol şubelerinin sportif faaliyetleri kurumlar vergisi muafiyetine konu edilecektir.¹⁴⁷

¹⁴⁵ 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, Sayı: 7229, 10.6.1949.

¹⁴⁶ Yasada belirtilen Beden Terbiyesi Teşkilatı’nın ismi 23.3.1991 tarih ve 20823 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan değişiklik ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Teşkilatı olarak değiştirilmiştir.

¹⁴⁷ Türkiye Futbol Federasyonu, Türkiye’de Futbolun Yeniden Yapılanması Komisyon Raporu, (İstanbul: 1999), s.57.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin D bendine göre "Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler" kurumlar vergisine tabidir. Aynı kanunun 5. maddesinde ise dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup 4. maddede yazılı şartları haiz bulunan işletmeler ile aynı mahiyetteki yabancı işletmeler dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olarak tanımlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesi ile;

- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (A) ve (B) bentlerinde sayılan sermaye şirketi ve kooperatif statüsü taşımayan,
- Faaliyetleri devam eden,
- Sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde olmayan il özel idarelerine, belediyelere ve diğer kamu idare ve müesseselerine ait veya tabi olan müesseseler,
- Ticari, sınai ve zirai nitelik taşıyan,

işletmelerce elde edilen kazançların kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmekte, 4. maddeye yapılan gönderme nedeniyle de dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin;

- Kazanç gayesi gütmemeleri,
- Faaliyetlerinin yasa ile belirlenmiş bir görev olması,
- Tüzel kişiliklerinin bulunmaması,
- Bağımsız muhasebelerinin olmaması,
- Sermayelerinin bulunmaması,
- İşyerlerinin olmaması,

şartlarını haiz olsalar dahi bunların kurumlar vergisi mükellefiyetlerini etkilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Esasen iktisadi kamu müesseseleri için getirilmiş ve vergilemeyi etkilemeyeceğini hüküm altına almış olan yukarıdaki koşulların dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri içinde geçerli sayılmasının nedeni kurumlar vergisi mükellefleri arasında rekabet eşitliğinin sağlanmasıdır. Kazanç amacı, tüzel kişilik, bağımsız muhasebe, sermaye tahsis ve işyeri gibi olgular daha çok sermaye şirketlerine özgü kavram ve nitelikler olup, bunlarla ilgili yasal düzenlemeler esas itibarıyla Türk Ticaret Kanunu'nda yapılmıştır. İktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıfların kuruluş amaçları ve yapıları farklı olduğundan bunların iktisadi işletmelerinin de yapısal yönden sermaye şirketlerinden farklı olacağı açıktır.

Bu hükümlerden de anlaşıldığı üzere, Türkiye’de dernek şeklinde örgütlenmiş olan futbol kulüplerinin kendileri kurumlar vergisine tabi değildir. Ancak dernek şeklinde örgütlenmiş olan futbol kulüplerinin iktisadi işletmeleri kurumlar vergisine tabi olup, bunların vergiye tabi olmaları için gerekli koşullar ise aşağıda sıralanmıştır.

- i) İktisadi işletmenin dernek veya vakfa ait veya bağlı olması,
- ii) Faaliyeti devamlı bulunan ticari, sınai ve zirai bir işletmenin olması,
- iii) Sermaye şirketi veya kooperatif biçiminde kurulmuş olmamalarıdır.¹⁴⁸

Bu durumda dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin vergi karşısındaki durumlarının açıklığa kavuşturulması için öncelikle “iktisadi işletme” kavramının tanımlanması, daha sonra ise iktisadi işletmenin Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5. maddesinde sayılan şartlara uyup uymadığının tespiti gerekmektedir. Kurumlar Vergisi Kanunu’nda iktisadi işletme kavramının tanımı yapılmamıştır. Bu nedenle iktisadi işletme kavramı Türk Ticaret Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu’ndan hareketle açıklanacaktır.

Türk Ticaret Kanunu’nun 11. maddesine göre¹⁴⁹ “Ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer müesseseler, ticari işletme sayılır” denmektedir. Yine 12. maddesinde ticarethane ve fabrika, 13. maddesinde ise ticari şekilde işletilen diğer müesseseler sayılmıştır.

Türk Ticaret Kanunu’nun 12. maddesinde ticarethane¹⁵⁰ 12 başlık halinde sayılmış ve mahiyeti itibarıyla bunlara benzeyen işlerle uğraşmak üzere kurulan müesseseler olarak tanımlanmıştır.

Ticari şekilde işletilen diğer müesseseler ise Türk Ticaret Kanunu’nun 13. maddesinde:¹⁵¹

- i) Bir toprak sahibinin veya çiftçinin, mahsullerini olduğu gibi veya zirai sanatı dolayısıyla bir tezgahta şeklini değiştirerek satması,
- ii) Esnaf ve güzel sanatlar erbabının birinin gerek bizzat, gerek işçi çalıştırarak veya makine kullanarak eserler vücuda getirmesi ve bu eserleri satması,

¹⁴⁸ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu,, a.g.e., s.65-66.

¹⁴⁹ 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, **Resmî Gazete**, Sayı: 9325, 29.6.1956.

¹⁵⁰ Sedat Yener, **Türk Ticaret Kanunu** (Yedinci basım. Ankara: Seçkin Yayınevi, 2001), s.9.

¹⁵¹ Yener, a.g.e., s.10.

gibi işleri görmek üzere açılan bir müessesenin işlerinin hacim ve ehemmiyeti ticari muhasebeyi gerektirdiği ve ona ticari ve sınai bir müessese şekil ve mahiyeti verdiği takdirde bu müessese ticari işletme sayılır” denmektedir.

Ayrıca 13. maddenin son fıkrasında işlerin mahiyetine göre 122. madde gereğince ticarethane veya fabrika olarak vasıflandırılmayan müesseselerin de ticari şekilde işletilen diğer müesseseler olarak ticarethane sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun gerekçesinin iktisadi amme müesseseleriyle ilgili bölümünde bazı açıklamalar mevcuttur. Gerekçenin ilgili bölümleri ise aşağıdaki gibidir.¹⁵²

“...Teklif edilen sistemde, doğrudan doğruya cemiyet ve tesisler değil, bunlara bağlı olan ‘iktisadi mahiyetteki işletmeler’ vergi mevzuuna alınmıştır. Cemiyet ve tesislere ait iktisadi işletmelerin vergiye tabi tutulmaları kendiliğinden anlaşılabileceği üzere bir prensip icabıdır. Mükemmel vergi sistemlerinde değil, yalnız cemiyet ve tesislere bağlı olan iktisadi işletmeler, hatta doğrudan doğruya cemiyet ve tesislerin kendileri de vergiye tabi tutulurlar. Bizde verginin doğrudan doğruya cemiyet ve tesislere kadar teşmili şimdilik muvafık görülmezse de, bunlara bağlı iktisadi işletmelerin teklifinde tereddüt edilemeyeceği aşıkardır. Doğrudan doğruya devlet müesseseleri vergiye tabi tutulurken, cemiyetlere ait işletmelerin vergi dışı bırakılmaları elbette mümkün olamaz. İktisadi amme teşekküllerinin vergilendirilmesini icap ettiren sebepler, bhusus hesap tutma ve hesap verme sebepleri aynen ve hatta fazlasıyla cemiyet ve tesislerin işletmeleri hakkında da varittir...” denmektedir. Kanunun gerekçesinde de dernek şeklinde kurulan futbol kulüplerinin iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisi mükellefi olacakları belirtilmiştir.

İktisadi bir işletmenin karakteristik özellikleri ise gerekçede şu şekilde belirtilmiştir.

- i) İşletmenin mevzuunun ve faaliyetinin “tedavül ekonomisine” iştiraki içermesi,
- ii) İşletmenin işlerin idaresi ve hesap tutma bakımlarından iktisadi veya mali muhtariyeti haiz bir teşekkül halinde görülmesi,
- iii) İktisadi faaliyetin devamlı olması

¹⁵² Kemal Onar, Suat Sucuka ve Gürbüz Gökçen, **Spor Kulüpleri İçin Tek Düzen Muhasebe ve Vergi Uygulamaları** (İstanbul: Türkiye Futbol Federasyonu Yayınları, 2001), s.8.

Danıştay, 1992/2 esas ve 1994/2 karar nolu İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararında iktisadi faaliyet ve iktisadi işletme kavramlarını şu şekilde tanımlamıştır.¹⁵³

“İnsanların ihtiyaçlarını doğrudan doğruya veya dolayısıyla karşılamak amacıyla işleyen ve işletilen her iki iktisadi birime işletme, gelir sağlamak amacıyla yapılan bütün işlere ise iktisadi faaliyet denilmektedir. İktisadi işletme ise, gelir sağlamak amacıyla emek ve sermayenin bağımsız bir organizasyon teşkil edecek şekilde birleşmesi ve faaliyete geçmesi şeklinde tanımlanmaktadır.”

Yapılan açıklamalardan da anlaşıldığı üzere, iktisadi işletme ve ticari işletme kavramları birbirinden farklıdır. İktisadi işletme kavramı, ticari işletme kavramından daha geniş bir kavramdır. Her ticari işletme bir iktisadi işletmedir. Ancak her iktisadi işletme bir ticari işletme değildir. Yani ticari işletme ile iktisadi işletme kavramları arasında bir özel-genel ilişkisi mevcut olup, aynı zamanda hukuki bir kavram olan ticari işletme daha özeldir.¹⁵⁴

Kurumlar Vergisi Kanunu’nda iktisadi işletme kavramı, Türk Ticaret Kanunu’nda düzenlenen ticari işletme kavramından daha geniş bir alanı ifade etmektedir. Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden bir müessesenin kazanç amacı gütmemesi, bağımsız muhasebesi ve işyerinin olmaması, onun iktisadi işletme olma niteliğini hiçbir suretle etkilememektedir. Bu da dernek şeklinde örgütlenmiş futbol kulüplerinin iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olduğunun bir başka açık ifadesidir. Türk Ticaret Kanunu açısından ise bunlar ticari işletmenin varlığı ile ilgili kriterler olarak kabul edilir.¹⁵⁵

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 4. ve 5. maddelerindeki şartları haiz bulunan dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin vergiye tabi olmaları için gerekli koşulların neler olduğu ise 3 madde halinde sayılmıştır.¹⁵⁶

i) Ait veya Bağlı Olmak:

Bir iktisadi işletmenin dernek veya vakfa ait olması, bu işletmenin faaliyetinin dernek veya vakıf tarafından organize edilmesini ve doğrudan doğruya işletilmesini

¹⁵³ Resmi Gazete, Sayı: 22247, 3.4.1995,

¹⁵⁴ Makbule Can, İş Sınavlarına Yönelik Ticaret Hukuku (Ankara, Polat Yayınları, 1995), s.1.

¹⁵⁵ Türkiye’de Futbolun Yeniden, a.g.e., s.61-62.

¹⁵⁶ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.69-70.

ifade eder. Bağlı olma ise, işletmenin idaresinde dernek veya vakfın yetkili olması demektir. Dernek veya vakfın iktisadi işletmeye bütünüyle sahip olması gerekir.

ii) Faaliyeti Devamlı Bulunan Ticari, Sınai ve Zirai Bir İşletme Gerekliği:

Dernek veya vakfa ait veya bağlı bulunan iktisadi işletmenin faaliyetinin devamlı olması gerekir. Balo, toplantı, gezi gibi arazi organizasyonlar ücret karşılığında yapılırsa ve bundan para kazanılırsa dahi kurumlar vergisine tabi değildir. Devamlılık yönünden esas olan, işin süresi değil niteliğidir. Tatil köyü, plaj ve kamp işletmeciliği gibi mevsimlik işler devamlılık niteliği olan işlerdir.

Dernek veya vakfın iktisadi işletmesinin faaliyet alanı ticari, sınai ve zirai işletmelerle sınırlıdır. İktisadi faaliyetin icra edildiği ortam ve organizasyon, iktisadi işletmeyi ifade eder. İktisadi faaliyet bağımsız bir işyerinde icra edilebileceği gibi, dernek veya vakfın kendi bünyesi içinde de icra edilebilir. Bağımsız bir işyerinin olup olmasının vergilemeyi etkilemeyeceği Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinde ayrıca belirtilmiştir.

iii) Sermaye Şirketi veya Kooperatif Biçiminde Kurulmuş Olmamak:

Dernek veya vakfın iktisadi işletmesi sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmuşsa, derneğin veya vakfın işletmesi olarak değil, sermaye şirketi veya kooperatif olarak vergiye tabi tutulur. Bu durumda ise vergileme Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesi yerine 1, 2 ve 3. maddelerine göre yapılacaktır.

2.2. Anonim Şirket Şeklinde Örgütlenmiş Futbol Kulüpleri

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre anonim şirketler kurumlar vergisinin konusuna girmektedir. Spor kulüplerinin futbol şubelerini Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre kurulacak olan anonim şirketlere devredebileceklerinin gündeme gelmesi ile birlikte Kurumlar Vergisi Kanunu'nda buna paralel bir düzenleme yapılmıştır. 3239 sayılı Kanunun 7. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin 8. bendinde yapılan değişikliğe göre¹⁵⁷ “Beden Terbiyesi Teşkilatına ait derneklere veya kamu idare ve müesseselerine ait idman ve spor müesseseleri ile sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler kurumlar vergisinden muaftır” denmektedir. Bu düzenleme ile ilgili olarak Maliye

¹⁵⁷ 5422 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, Sayı: 7229, 10.6.1949.

Bakanlığı tarafından yayınlanan 31 sıra nolu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde¹⁵⁸ ise şu açıklamalar yapılmıştır:

“Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 7. maddesinin 8. bendinde yapılan değişiklik ile sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler, kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Kurulacak olan anonim şirketler, Beden Terbiyesi Teşkilatının yayınlacağı genelgeler çerçevesinde idman ve spor faaliyetinde bulunacaklar, bunun dışında herhangi bir faaliyette bulunmayacaklardır. Bu şartların ihlali halinde muafiyetten yararlanmaları mümkün olmayacaktır. Ancak anılan şirketlerin sporcuların formalarına aldığı reklamlar, idman ve spor faaliyeti çerçevesinde mütalaa edilecektir. Öte yandan Beden Terbiyesi Teşkilatına ait derneklere veya kamu idare ve müesseselerine ait idman ve spor müesseselerinin faaliyetleri aynen devam etmekte olup, bunlar için bir değişiklik söz konusu değildir.”

Buna göre, sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler kurumlar vergisinden muafır.

2908 sayılı Dernekler Kanunu’na göre kurulan ve faaliyet gösteren spor kulüplerinin profesyonel futbol şubeleri kurumlar vergisinin mükellefleri arasında bulunmaktadır.¹⁵⁹ Ancak Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “Muaflıklar” başlıklı 7. maddesinin 8. bendi hükmü ile “Beden Terbiyesi Teşkilatına dahil derneklere veya kamu idare ve müesseselerine ait idman ve spor müesseseleri ile sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler” kurumlar vergisi muafiyet kapsamına alınmışlardır.

Futbol kulüpleri spor dışı faaliyetlerde bulunmaları halinde bu müesseseler idman ve spor müessesesi olarak kabul edilemeyeceğinden kurumlar vergisi kapsamına gireceklerdir.

¹⁵⁸ <http://www.gelirler.gov.tr/mevzuat/> (15.8.2001)

¹⁵⁹ Spor kulüpleri esas itibariyle 2908 Sayılı Dernekler Kanunu’na göre kurulmakta ve faaliyet göstermektedirler. Ancak sayıları az olmakla birlikte kamu kurumu ve kuruluşlarına ait spor kulüpleri de bulunmaktadır. (Örneğin MKE Ankaragücü, Siirt Köy Hizmetleri gibi) Bu açıklamalar anılan spor kulüpleri için de geçerlidir.

3. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Futbolcuların Vergilendirilmesi

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinin 6. bendinde, sporculara transfer ücreti veya sair adlarda yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ücret olarak nitelendirilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesine göre ise ücretin tanımı şu şekilde yapılmıştır.¹⁶⁰ “Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti şeklinde olmamak şartıyla kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun niteliğini değiştirmez.” denmiştir.

Ücretin unsurları ise şunlardır:¹⁶¹

- i) **İşverene Tabi Olma Unsuru:** Bir gerçek kişinin gelirinin ücret olarak kabul edilebilmesi için önemli olan ilk unsur, kendisine ödeme yapılan kişinin işverene tabi olarak çalışmasıdır. İşverenler ise, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. Gelir vergisi uygulamasında, sporculara transfer ücreti vesair adlarla yapılan ödemeleri yapanlar Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen ödevleri yerine getirmek bakımından işveren sayılmaktadırlar.
- ii) **Belirli Bir İşyerine Bağlı Olma Unsuru:** Yapılan ödemelerin ücret kapsamında değerlendirilebilmesi için gerekli olan ikinci unsur, hizmet erbabının belli bir işyerine bağlı olmasıdır. Belli bir işyerine bağlı olma unsuru belirli bir organizasyon içinde iş yapmayı ifade eder.
- iii) **Hizmet Karşılığı Ödeme Yapma Unsuru:** Ücretin diğer önemli bir unsuru yapılan hizmet karşılığında nakit veya ayın olarak bir ödeme yapılması veya para ile temsil edilebilen bir menfaat sağlanmasıdır. Sağlanan menfaat veya yapılan ödemenin türü ve tutarı önceden belirlenebileceği gibi sonradan da taraflar arasında tespit edilebilir.

¹⁶⁰ 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, **Resmi Gazete**, Sayı: 10700, 6.1.1961.

¹⁶¹ Erdal Sönmez ve Garip Ayaz, “Son Düzenlemelere Göre Futbol Kulüpleri, Futbolcu ve Teknik Adamların Vergilendirilmesi”, **Mükellefin Dergisi**, Sayı no: 83, (Kasım 1999), s.38.

Futbolcuların yüksek tutarlarda transfer ücreti elde etmeleri ve bu ücretlerin hangi yılın veya ayın ücreti olduğu konusunda tartışma ortaya çıkması olasılığına karşılık bu tür ödemelerin vergi dışı kalmasını önlemek amacıyla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinin 2. bendinde düzenleme yapılmıştır. Bu düzenlemeye göre¹⁶² “Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlar ile sağlanan diğer menfaatler”de ücret sayılmıştır.

Ayrıca Maliye Bakanlığı'nın 23.06.2000 tarih ve 29/2929234-274/30530 sayılı genelgesine göre¹⁶³, spor kulübünün sporcularına nakit olarak gıda giyim ve yol parası olarak yaptığı ödemeler ücret sayılmakta ve ödemeler içinde ücret bordrosu düzenlenmesi gerekmektedir.

Ayrıca kanun sporcular deyimini kullanırken genel olarak tüm sporcuları madde kapsamına almıştır. Başka bir deyimle, amatör ve profesyonel ayrımı yapmamıştır. Bu durumda transfer ücretini alan amatör sporcu da olsa vergi kesintisi yapılacaktır. Maç ve teşvik primleri amatör sporculara da ödense bu ödeme spor müsabakalarına katılanlara verilen ikramiye ve mükafat niteliğinde olmayıp sair adlarla yapılan ödeme niteliğinde olduğundan vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

¹⁶² 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, Resmi Gazete, Sayı: 10700, 6.1.1961.

¹⁶³ ÖZET: Spor kulübünün sporcularına nakit olarak gıda giyim ve yol parası olarak yaptığı ödemeler ücret sayılmakta ve ödemeler içinde ücret bordrosu düzenlenmesi gerekmektedir.

İLGİ: 07.05.1999 tarih ve B.07.4.DEF.0.07.10/KVK:99.26118/31 58 sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınız ve eklerinin incelenmesinden, ilinizde faaliyette bulunan Spor Kulübü'nün sporcularına çeşitli ödemelerde bulunduğu belirtilen, bu ödemelerin nasıl belgelendirileceği, yapılan bu ödemelerin vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı ve yapılan bu ödemeler için muhtasar beyanname verilir verilmeyeceğinin sorulduğu anlaşılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinin uygulamasında 6. bendde, “sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ile sağlanan menfaatler” ücret sayılmıştır.

Öte yandan aynı kanunun 23. maddesinin 8. bendinde, “hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerin gelir vergisinden istisna edileceği belirtilmiş ve 10 numaralı bendinde Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak amacıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderlerinin gelir vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, yukarıda yer alan istisnaların uygulanabilmesi için, yemek bedelinin işverenlerce doğrudan yemek verme hizmetini sağlayan veya bu işe aracılık eden kuruluşlara ödenmesi ve taşıma giderleriyle ilgili olarak da hizmet erbabının işe gidip gelmelerini sağlamak amacıyla işverence vasıta temin edilmesi gerekmekte olup, yemek bedellerinin ve yol paralarının vasıta temin edilmeden nakit olarak hizmet erbabına verilmesi halinde, bu tutarların gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün olmamaktadır.

Diğer yandan, aynı kanunun 27. maddesinin 2. bendinde, Demirbaş olarak verilen giyim eşyası gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Yukarıda yer alan istisnaların uygulanabilmesi için, giyim eşyasının hizmet erbabına demirbaş olarak verilmesi şarttır. Dolayısıyla giyim eşyası alınması veya diktirilmesi için personele yapılacak ödemelerin söz konusu istisnadan yararlandırılması mümkün bulunmamaktadır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 238. maddesinde, işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları ile bu bordrolarda bulunması gereken asgari bilgiler hükme bağlanmıştır.

Ancak sporcuların elde ettiği menfaatlerin tümü gelir vergisine tabi olmayıp, bir kısmı gelir vergisinden istisna edilmiştir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin 3. bendindeki istisna, spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeleri kapsamaktadır. Bu ödül ve ikramiyeler, belirli bir müsabaka ve yarışmaya katılma içindir. Örneğin Emlak Bank'ın Avrupa güreş şampiyonu olan amatör bir güreşçiye ödül olarak verdiği daire vergi kesintisine konu olmamaktadır. Çünkü sporcu bir yarışmaya katılmış ve kazanmıştır. Bu durumda vergiden istisna olma söz konusudur. Dolayısıyla gelir vergisi kesintisi yapılması mümkün değildir.¹⁶⁴

3.1. 4369 Sayılı Kanundan Önce Futbolculara Transfer Ücreti Olarak Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi

4369 sayılı kanun¹⁶⁵ ile yapılan düzenlemelerden önce futbolculara yapılan ücret ödemelerinin vergilendirilmesi Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 40. maddesine göre yapılmaktaydı. Söz konusu madde 3986 sayılı kanunun 15. maddesiyle 07.05.1994 tarihinden itibaren yürürlüğe konulmuştu. Söz konusu maddeye göre “sporculara transfer ücreti olarak yapılan ödemeler 1.5.1994-31.12.2000 tarihleri arasında gelir vergisinden müstesnadır. Bu ücretler üzerinden %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. Bu istisnanın tevkif yoluyla ödenen gelir vergisine şumülü yoktur. Bakanlar Kurulu %15 oranını, %25 oranına kadar artırmaya veya kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir” şeklindedir.

Madde metninden de anlaşıldığı üzere futbolculara transfer ücreti olarak yapılan ödemeler 01.05.1994-31.12.2000 tarihleri arasında gelir vergisinden müstesna tutulmuş ve bu gelirler üzerinden %15 oranında yapılan tevkifatla yetinilmiştir.¹⁶⁶ Burada önemli olan diğer bir nokta ise, geçici 40. madde hükümlerine göre, futbolculara transfer ücreti dışında aylık, ücret, prim veya muhtelif adlarla yapılan ödemelerin normal vergileme rejimine tabi olmasıdır.

¹⁶⁴ Ekrem Işık, **Ücret Harcırah ve Kıdem Tazminatı Hesaplandırılması ve Vergilendirilmesi** (İstanbul: Er-Mete Matbaası, 1988), s.22-23.

¹⁶⁵ Resmi Gazete, Sayı no:23417, 29.7.1998'de yayınlanmıştır.

¹⁶⁶ Yusuf Çilkoparan, “Futbolcuların Vergilendirilmesi ve Milli Takımda Oynayan veya Transfer Olan Futbolcuların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu”, **Vergi Dünyası**, Sayı no:216 (Ağustos 1999), s.123.

Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 40. maddesi 22.07.1998 tarih ve 4369 sayılı kanunun 82. maddesi ile 01.01.1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmış ve normal gelir vergisi tarifesi geçerli kılınmıştır.

3.2. 4369 sayılı Kanundan Sonra Futbolculara Transfer Ücreti Olarak Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi uygulaması açısından futbolculara transfer ücreti olarak yapılan ödemelerin 4369 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeler sonucu 01.01.1999 tarihinden itibaren vergilendirilmesinde tek oran uygulamasından vazgeçilmiştir. Bu uygulama 4369 sayılı Kanunun 01.01.1999 tarihinde yürürlüğe giren 82. maddesinin 3. fıkrasının v. bendi ile Gelirler Vergisi Kanunu'nun geçici 40. maddesinin yürürlükten kaldırılmasının doğal bir sonucudur.

Yapılan bu değişiklikle 01.01.1999 tarihinden itibaren futbolculara yapılan aylık, ücret, prim ve muhtelif adlarla yapılan ödemelerle birlikte transfer ücreti olarak yapılan ödemelerde normal vergileme rejimine tabi hale gelmiştir. Bu tarihten sonra futbolcuların elde ettikleri tüm ücret gelirleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesinde belirtilen artan oranlı tarife göre vergilendirilmektedir.

Burada gözönünde bulundurulması gereken bir diğer konu ise futbolculara ayın veya diğer adlarla sağlanan menfaatlerin (ev, otomobil gibi) ücret matrahına dahil edileceğidir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 63. maddesinin son fıkrasına göre "Hizmet erbabına verilen ayınların verildiği gün ve yerdeki ortalama perakende fiyatlarına göre; konut tedariki ve sair suretle sağlanan menfaatler, konutun emsal kirasına veya menfaatin emsal bedeline göre değerlendirilir" denmektedir. Burada sözü geçen perakende fiyat ise, işlendikten sonra veya aynen tekrar satışa arz edilmeyecek ve normal bir tüketicinin ortalama ihtiyacını geçmeyecek miktarda satışlar için uygulanan fiyattır. Aynı değer verildiği gün ve yerde bu değer için birden fazla fiyat bulunuyorsa bunların ortalamasının esas alınması gerekir.¹⁶⁷ Ayrıca futbolcuların elde ettiği ücret gelirinden (matrahtan) sportif faaliyetleri, bireysel davranışları veya sözleşmeden doğan cezaların indirim konusu yapılması mümkün

¹⁶⁷ Mustafa Özyürek, "Futbolcular %40 Vergi Ödeyecek", *Milliyet*, (2 Haziran 2000), s.23.

değildir. Zira gerçek ücretin tespitinde indirim konusu yapılabilecek hususlar Gelir Vergisi Kanunu'nun 62. maddesinde sayılmıştır.¹⁶⁸

4369 sayılı Kanun ile 01.01.1999 tarihinden sonra yürürlüğe giren ve 2001 yılında futbolcular dahil ücret geliri elde edenlere uygulanması öngörülen vergi tarifesi aşağıdaki gibidir.¹⁶⁹

Tablo 11. 2001 Yılında Ücret Gelirlerine Uygulanacak Vergi Tarifesi

2.800.000.000	%15
7.000.000.000 liranın 2.800.000.000 lirası için 420.000.000 lira fazlası	%20
14.000.000.000 liranın 7.000.000.000 lirası için 1.260.000.000 lira fazlası	%25
35.000.000.000 liranın 14.000.000.000 lirası için 3.010.000.000 lira fazlası	%30
70.000.000.000 liranın 35.000.000.000 lirası için 9.310.000.000 lira fazlası	%35
70.000.000.000 liradan fazlasının 70.000.000.000 lirası için 21.550.000.000 lira fazlası	%40

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin birinci fıkrasına göre;¹⁷⁰ futbolculara transfer ücreti olarak yapılan ödemeler (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yapıldığı sırada ödemeyi yapan tarafça gelir vergisi tevkifatı yapılmaktadır. Ödemeyi yapan tarafın, bir kamu idare ve müessesesi, iktisadi kamu müessesesi, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri veya kooperatif olmasının bir önemi bulunmamaktadır.

Yine futbolculara transfer ücreti ödeyen tarafın dernek veya anonim şirket şeklinde kurulmuş olmasının gelir vergisi tevkifatı açısından bir farkı yoktur. Anonim şirket veya dernek olarak faaliyet gösteren ve futbolculara transfer ücreti ödeyen futbol kulüpleri gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadır.¹⁷¹

¹⁶⁸ Türkiye'de Futbolun Yeniden, a.g.e., s.71.

¹⁶⁹ 2001 Yılı Gelirlerine Uygulanacak Gelir Vergisi Tarifesi, **Yaklaşım**, Sayı no:104 (Ağustos 2001), s.281.

¹⁷⁰ Musa Örmeci, **Tüm Vergi Kanunları** (Üçüncü basım. İstanbul: Acar Matbaacılık, 2001), s.74.

¹⁷¹ Erkan Ateşli, "Sporculara Ödenen Transfer Ücretlerinin Vergilendirilmesi", **Vergi Sorunları**, Sayı no:131 (Ağustos 1999), s.59.

3.2.1.Tevkif Edilen Vergilerin Ödeme Zamanı

Futbolculara transfer ücreti ödemesini yapanlar Gelir Vergisi Kanunu'nun 98. maddesine göre, futbolculara ödenen ücretler üzerinden yapılan vergi tevkifatını beyanname verme süresi içinde bağlı bulunan vergi dairesine ödemekle yükümlüdürler. Buna göre aylık beyanname verenler ücretler üzerinden kestikleri vergileri ertesi ayın 20. günü akşamına kadar, üç ayda bir beyanname verenler ise vergileri Şubat, Mayıs, Ağustos ve Kasım aylarının 20. günü akşamına kadar beyannamelerin verildiği yer vergi dairesine ödemekle yükümlüdürler.¹⁷²

3.2.2. Tevkifata Tabi Olduğu Halde Tevkifat Yapılmayan Ücretlerin Re'sen veya İkmalen Tarhı ve Ceza Uygulaması

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesi uyarınca vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar, Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesinde vergi sorumlusu olarak tanımlanmışlardır. Anılan maddeye göre¹⁷³ “Vergi sorumlusu verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir” olarak tanımlanmıştır.

Vergi sorumlusu, esasında aracı bir ödeyiciden başka birşey değildir. Kaynakta kesme (stopaj) yönteminde olduğu gibi vergi borcu bazen doğrudan doğruya asıl vergi mükellefi bulunan kimseden değil de mükellefin adına ve hesabına yasal bir aracından talep olunur. Örneğin, bir işverene (kulübe) bağlı olarak ücretle işgörenler (futbolcular) vergi mükellefleridir. Ancak işgörenlerin ücretlerinden kanunda belirlenen oranlarda gelir vergisinin kesilip vergi dairesine ödenmesi görevi işverene yüklenmiştir. Burada işveren vergi sorumlusu olmaktadır. Görüldüğü gibi vergi sorumlusu kendi adına ve hesabına bir ödemede bulunmayıp başkalarından kestiği vergiyi vergi dairesine, yatırmakla yükümlüdür.¹⁷⁴

Vergi Usul Kanunu'nun 11. maddesinin 1. fıkrasında yaptıkları ödemelerden vergi kesmeye zorunlu olanların bu verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bunlarla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumlu tutulmuşlardır. Bu

¹⁷² Örmeci, a.g.e., s.77.

¹⁷³ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Resmi Gazete, Sayı: 10703, 10.1.1961.

¹⁷⁴ Fazıl Tekin, Kamu Maliyesi (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi AÖF Yayınları, Ünite: 10, No: 519, Ekim 1998), s.147.

bakımdan, futbolcu transfer ücretleri üzerinden hesaplanıp kesilmesi gereken vergilerin noksan kesilmesinin sorumlusu kesintiyi yapmak zorunda olan futbol kulübüdür.

Ancak, hizmet erbabı-işveren ilişkilerinin ve ücret anlaşmalarının işleyişinin gereği olarak ücretli açısından eline geçen ücret net olmaktadır ve eline geçen ücreti her türlü yasal yükümlülüğü yerine getirilmiş ücret olarak bilindiğinden verginin noksan kesilmesi ile ücretli bir menfaat elde etmemekte, eğer bir menfaat var ise bu menfaat işverenin menfaati olmaktadır. Ücretler üzerinden kesilen vergilerin noksan kesilmesi durumunda Gelir Vergisi Kanunu'nun 96. maddesindeki hüküm geçerli olmaktadır. Dolayısıyla hizmet erbabına yapılan ödeme net olarak alınır ve netten brüte gitmek suretiyle gelir vergisi hesaplanarak beyan edilmesi gereken vergi bulunur. Beyan edilen vergi ile beyan edilmesi gereken vergi arasındaki fark Vergi Usul Kanunu'ndan doğan diğer yükümlülüklerle birlikte vergi sorumlusundan alınır.

Hizmet erbabına yapılan ücret ödemesinin muhtasar beyanname ile beyan edilmemesi veya noksan beyan edilmesinden hizmet erbabı sorumlu tutulamaz. Beyan dışı bırakılan vergi ve buna ilişkin cezalar ile faizlerin ödenmesi işverenin sorumluluğunda olduğundan, işveren bu sorumluluklarını yerine getirmedikleri takdirde ziyaa uğratılan vergi nedeniyle re'sen veya ikmalen vergi tarhiyatı ile karşılaşılacaktır.¹⁷⁵ Ayrıca ziyaa uğratılan vergiler nedeniyle futbol kulüpleri adına Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca vergi cezası kesilecek, vergi asıllarına bağlı olarak hesaplanan gecikme faizleri de futbol kulüplerinden tahsil edilecektir.¹⁷⁶

3.2.3.Futbolcular Tarafından Elde Edilen Gelirlerin Beyanı

Mükellefler, gelir vergisine tabi kaynaklardan vergileme dönemi içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar için kanunda aksine hüküm olmadığı sürece yıllık beyanname vermektedirler. Bu durumda Gelir Vergisi Kanunu'na göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannameye toplanması zorunludur.¹⁷⁷

¹⁷⁵ Türkiye'de Futbolun Yeniden, a.g.e., s.74.

¹⁷⁶ <http://turmobil.org.tr/turmobil/basin/> (02-06 2001)

¹⁷⁷ Onar, Sucuka ve Gökçen, a.g.e., s.163.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 86. maddesinde beyanname verilmeyecek ve toplama yapılmayacak haller sayılmıştır. Anılan madde de tam ve dar mükellefler için ayrı düzenlemeler yapılmıştır.

01.01.1999 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4369 sayılı kanun ile birlikte 1998 yılında elde edilen gelirlere uygulanmak üzere tam mükellefiyette beyanname verilmeyecek haller yeniden düzenlenmiştir. Bu durumda futbolcular 1998 yılında yalnızca bir kulüpten almış oldukları ve tamamı tevkifata tabi tutulan gelirleri nedeniyle beyanname vermemişlerdir. Ayrıca birden fazla kulüpten (transfer nedeniyle) alınan ve gayrisafi toplam tutarı 1998 yılı için 2,5 milyarı aşmayan ücretler nedeniyle de futbolcular beyanname vermemişlerdir. Bu tutarı aşan ve birden fazla işverenden ücret geliri elde eden (iki kulüp olabileceği gibi bir kulüp ve çalışılan bir başka işyeri olabilir) futbolcular Mart 1999 vergileme döneminde beyanname vermişlerdir. Transfer sezonunun özellikle yıl sonunda olması nedeniyle bir başka kulübe transfer olan her futbolcu bu şartlar çerçevesinde beyanname vermiştir. Bu 2,5 milyarlık sınır 1999 yılı gelirleri için 3,5 milyar TL olarak uygulanmıştır.¹⁷⁸

Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nda 11.08.1999 tarih ve 4444 sayılı Kanunla yapılan ve olumlu olduğunu düşündüğümüz bir takım değişiklikler yapılmıştır.

Yapılan değişiklikle Gelir Vergisi Kanunu'nun 86. maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinin (b) alt bendi tamamen yürürlükten kaldırılmış (a) alt bendi ise "tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler" olarak değiştirilmiştir. Bu değişiklikler 01.01.1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 14.08.1999 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Daha önceki uygulama olan, iki işverenden ücret alınması ve bu ücretlerin yıllık tutarının belirli sınırı (örneğin 1999 yılı için 3,5 milyar) aşması halinde yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi ve ilave bir vergi ödenmesi söz konusu olabilmekteydi.

Yapılan yasal değişiklikte ücretlerde stopaj suretiyle kesilen vergi nihai vergi haline gelmekte ve tutarı ile alındığı işveren sayısı ne olursa olsun 01.01.1999 tarihinden itibaren elde edilecek ücretler için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi söz konusu olmamaktadır.

¹⁷⁸ Şakir Dorukkaya, "Futbol Kulüpleri ve Vergi", *Vergi Dünyası*, Sayı no:211 (Mart 1999), s.29.

Ayrıca futbolcunun diğer gelirler nedeniyle beyanname vermesi halinde de futbol kulübünden aldığı ücretin beyannameye dahil edilmesi söz konusu değildir. Örneğin serbest meslek kazancı dolayısıyla veya ticari kazancı veyahutta zirai kazancı dolayısıyla yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek durumunda olan bir futbolcunun aynı zamanda iki ayrı işverenden ücret alması ve ücretin de belli tutarı aşması halinde de yine bu ücretin beyannameye dahil edilmesi söz konusu olmayacaktır.¹⁷⁹

Örneğin, X kulübü ile 1998 yılında anlaşması bulunan ve bu anlaşması 30 Mayıs 1999 tarihine kadar devam eden bir futbolcu iç transfer döneminde (Y) kulübüne 31 Mayıs 1999 tarihinde transfer olmuştur. Bu futbolcu 01.01.1999-31.05.1999 tarihleri arasında transfer taksitleri ve primler olmak üzere brüt 150.000.000.000 TL gelir elde etmiştir.

(Y) kulübü ile yapılan yeni sözleşme gereğince, 01.06.1999-31.12.1999 tarihleri arasında bu futbolcuya 200.000.000.000 TL çeşitli adlar altında ödemeler yapılmıştır. Bu durumda söz konusu futbolcu açısından 1999 takvim yılında birden fazla işveren olmasına rağmen 4444 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanunu'nun 86. maddesinde yapılan değişiklik gereği 1999 yılı gelirlerine ilişkin olarak yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi söz konusu olmamıştır.¹⁸⁰

3.3. Futbolcu Transferi İçin Kulübe Yapılan Ödemeler

3.3.1. Uluslararası Futbolcu Transferleri ile Yetiştirme ve Geliştirme Tazminatı

Futbolcuların statülerini ve transferlerini düzenleyen talimat (FIFA sirküleri No:628) uluslararası futbolcu transferine ilişkin düzenlemelere yer vermiştir. Talimatın 12. maddesinde bir ulusal federasyondan başka bir ulusal federasyona transfer edilecek profesyonel bir futbolcuya bir başka kulüple sözleşme imzalama serbestisi tanınmıştır. Ancak bu serbesti futbolcunun:

¹⁷⁹ Mustafa Özyürek, Erdal Sönmez ve Garip Ayaz, **4444 Sayılı Yeni Vergi Kanununun Yorum ve Açıklamaları** (Ankara: Türmob Yayınları-88, 1999), s.66.

¹⁸⁰ Sönmez ve Ayaz, **a.g.e.**, s.92.

- i) O anki kulübüyle olan sözleşmesinin sona ermesi veya altı ay içinde sona erecek olması halinde,
- ii) O anki sözleşmesinin tarafların biri veya diğerrince geçerli nedenlerle feshedilmesi halinde,
- iii) O anki kulübüyle olan sözleşmesinin her iki tarafça karşılıklı anlaşma ile feshedilmesi halinde geçerli olacaktır.¹⁸¹

Profesyonel bir oyuncu, sözleşmesinin yürürlükte olduğu süre içerisinde ayrılacağı kulüp, kendisi ve katılacağı kulüp anlaşmaya varmadığı takdirde transfer edilmemektedir. (Talimat 12/4) Ancak bir profesyonel oyuncu yeni bir kulüp ile sözleşme imzalarsa, eski kulübü kendisini yetiştirme ve/veya geliştirme tazminatını talep etme hakkına sahiptir. Tazminatın miktarı ilgili iki kulüp arasında kararlaştırılmaktadır. (Talimat madde 15) Bazen tazminatın miktarı konusunda iki kulüp anlaşmazlığa düşmektedir. Bu durumda, futbolda ihtilafların çözüme kavuşturulmasının mecburi tahkim kurulu tarafından yapılacağı FIFA talimatının 48. maddesinde belirtilmiştir.¹⁸²

Bir profesyonel futbolcu kayıtlı bulunduğu federasyon tarafından düzenlenmiş uluslararası transfer belgesi olmadan bir başka federasyona bağlı kulüpte tescil edilememektedir. (Talimat madde 7/1) Ayrıca ulusal bir federasyon da bazı özel haller dışında bu belgeyi düzenlemeyi reddedememektedir. (Talimat madde 7/2) Eğer, uluslararası transfer belgesi düzenlendikten 30 gün sonra, iki kulüp oyuncunun yetiştirme ve geliştirme tazminatı hakkında bir anlaşmaya varamazlarsa, iki kulüp tarafından konu FIFA'ya havale edilmektedir. (Talimat madde 17)

Bir profesyonel futbolcunun yetiştirilmesi ve geliştirilmesine ilişkin olarak iki kulüp arasında doğan anlaşmazlık, bu futbolcunun sportif ve profesyonel faaliyetini etkilememektedir. Bu nedenle futbolcu uluslararası transfer belgesini alır almaz sözleşme imzaladığı yeni kulübünde oynama serbestisine sahiptir. (Talimat madde 20)

FIFA talimatının 14. maddesinin 8. fıkrasında eğer oyuncunun eski kulübüyle olan iş akdi her iki taraf için de geçerli nedenlerden dolayı sona erdiyse, geliştirme ve yetiştirme tazminatını talep etme hakkı Avrupa Birliği (EU) ve/veya Avrupa Ekonomik Alanı (EEA) üyesi ülkelere ait iki federasyon arasındaki ve Avrupa Birliği

¹⁸¹ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.81.

¹⁸² Genç, Futbol Kulüplerinin, a.g.e., s.95.

veya Avrupa Ekonomik Alanı üyesi ülkelerin tabiyetindeki futbolcu transferleri için uygulanmaz hükmüne de yer verilmektedir.

Bosman davasından önceki uygulamalarda bir futbolcunun yeni bir kulüpte futbol oynayabilmesi, futbolcunun eski ve yeni kulübünün mali konularda dahil olmak üzere anlaşmaya varmasına bağlı tutulmuştu. Bu yeni düzenlemede yeni ve eski kulüp mali konularda anlaşmazlığa düşseler dahi bir futbolcu futbol oynama hakkını yeni kulübünde devam ettirebilmekte ancak eski kulüp anlaşmazlık sonucunda dahi olsa, FIFA'nın özel komitesi kararları uyarınca transfer olan futbolcu için yetiştirme ve geliştirme tazminatını alabilmektedir.¹⁸³

Bu konu ile ilgili olarak Türkiye Futbol Federasyonu, sözleşmesi biten oyuncuların transferlerini düzenleyen eski yönetmeliği, henüz FIFA'nın talimatlarına göre değiştirmemiştir. FIFA'nın 15 Temmuz 2001'de yürürlüğe koyduğu yeni talimatlarla ilgili tartışmalar halen sürmektedir.

Türkiye Futbol Federasyonu da 30 Mayıs 2001 tarihinde profesyonel futbol talimatında yaptığı değişiklik ile biten sözleşmelerde yaşanan kulüp-futbolcu ihtilaflarına ilişkin önlemler almıştır. Sözleşmesi bitip satış listesine konan ve satılamayan futbolculara önceden olduğu gibi belirlenen bonservisinin %20'si bir yıl için ödenecek miktarı oluşturmaktadır.¹⁸⁴ Ödenecek verginin matrahı ise belirlenen bonservis bedeli değil, futbolcunun eline geçen miktar olmaktadır. Bu durumda da futbolcunun vergi yükünde bir azalma olmamaktadır.

Yetiştirme ve geliştirme tazminatının vergi kanunlarımızdaki yerine geçmeden önce, yetiştirme ve geliştirme tazminatının içeriğini ele almakta yarar bulunmaktadır.

Yetiştirme ve geliştirme tazminatı, 23 yaşın altındaki futbolcuların transferinde eski kulübe yeni kulübü tarafından daha önceki uygulamalardaki bonservis bedelinin çok altında bir ödeme şeklinde tanımlanabilir.

Futbol kulübü ve futbolcu arasındaki sözleşme bir hizmet akdidir. Hizmet akdi Borçlar Kanunu 313. maddesinde “bir mukaveledir ki onunla işçi, muayyen veya gayri muayyen bir zamanda hizmet görmeyi ve iş sahibi dahi ona bir ücret vermeyi taahhüt eder” şeklinde tanımlanmıştır.¹⁸⁵ Aynı kanunun 320. maddesinde “işçi taahhüt ettiği şeyi kendisi yapmaya mecbur olup, başkasına devredemez” hükmüne

¹⁸³ Türkiye’de Futbolun Yeniden, a.g.e., s.81-82.

¹⁸⁴ Mehmet Demirkol, “Futbolda Transfer Dosyası”, **Radikal**, (2 Temmuz 2001), s.8.

¹⁸⁵ Esat Şener, **Medeni Kanun ve Borçlar Kanunu** (Ankara: Seçkin Yayınevi, 1997), s.502.

de yer verilmiştir. Futbolcu, tescil işleminin yapıldığı federasyonun bir kulübünde bu çerçevede futbol oynamaktadır.

Mevcut bir sözleşmenin devamı sırasında bir futbolcunun bir başka ulusal federasyondaki kulüpte futbol oynama hakkı, hem Borçlar Kanunu hem de FIFA talimatları çerçevesinde federasyon tarafından düzenlenecek uluslararası transfer belgesinin yanı sıra, her iki kulübün futbolcunun transferi konusunda anlaşmaya varmasına bağlıdır. Burada satış sözleşmesinin konusu bir futbolcunun satışından çok, futbolcuya özgü bir hak olan futbolcunun futbol oynama hakkının satışdır. Burada futbolcunun eski kulübü, futbolcunun futbol oynama hakkını FIFA talimatları ve hizmet sözleşmesinin gereği olarak elinde bulundurmaktadır. İki kulüp arasında alım satım konu olan şey ise futbolcunun futbol oynama hakkıdır. Yani gayrimaddi bir hakkın satış sözleşmesi ile el değiştirmesi söz konusudur.

Ancak hizmet sözleşmesi sona erse dahi, futbolcunun eski kulübü, yeni kulübünden yetiştirme ve geliştirme tazminatı talep edebilmektedir. Ancak, buradaki önemli olan husus futbolcunun iki kulüp arasındaki mali anlaşmazlıktan etkilenmeksizin yeni kulübünde futbol oynayabilmesidir.¹⁸⁶

Yabancı uyruklu futbolcuların vergilendirilmesine değinmeden önce, Gelir Vergisi Kanunu'nun 3. ve 6. maddelerinde yer alan tam mükellef ve dar mükellef kavramlarını açıklamada yarar vardır.

Tam mükellefiyette mükellefler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri gelirlerin tamamı üzerinden vergilendirilirler. Dar mükellefler ise yalnızca Türkiye'de elde ettikleri gelirler üzerinden vergilendirilirler.

Türkiye'de yerleşmiş olanlar ile resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup, adı geçen daire, kurum ve kuruluşların işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları gelir vergisi uygulamasında tam mükellef sayılmışlardır.

İkametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak 6 aydan fazla oturanlar Türkiye'de yerleşmiş sayılmakta ve vergi uygulamasında tam mükellef kabul edilmektedirler. Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmemektedir.

¹⁸⁶ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.85.

Yabancı uyruklu futbolcuların vergilendirilmesinde dikkat edilmesi gereken en önemli konu Gelir Vergisi Kanunu'nun 3, 4 ve 5. maddelerine göre Türkiye'de yerleşmişliğin olup olmadığının tespitidir. Türkiye'de yerleşmiş yabancı uyruklu bir futbolcunun vergilendirilmesi, diğer futbolcuların vergilendirilmesinden farksızdır. Ancak burada bir diğer önemli konu Türkiye'nin taraf olduğu ikili uluslararası çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarıdır.

Örneğin, Türkiye ile İngiltere arasında yürürlükte olan uluslararası çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının 4. maddesinin 2 fıkrasının a bendi uyarınca bir kişinin yerleşmişliğinin tespitinde o kişinin kalabileceği meskenin varlığına bakılmakta, eğer her iki devlette de meskeni var ise kişisel ve ekonomik ilişkileri açısından daha yakın olduğu ülkenin yerleştiği olarak kabul edilmektedir. Bu durumda yabancı uyruklu futbolcu Türkiye'de elde ettiği ücret geliri nedeniyle aynı zamanda İngiltere'de de vergi ödemiş ise bu vergi yine uluslararası çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının 23. maddesinin 3. fıkrası gereği Türkiye'de ödenecek vergiden mahsup edilebilmektedir.¹⁸⁷

Bu açıklamalar ışığında Türkiye'de yerleşmiş olan yabancı uyruklu futbolcular tam mükellef olmaları halinde Türkiye'de elde edilen ücretlerin vergilendirilmesine ilişkin esaslar çerçevesinde vergilendirileceklerdir. Bu bağlamda Türkiye'de elde edilen ücretlerin vergilendirilmesinde yerli-yabancı futbolcu ayrımı yapılmamaktadır. Türkiye'de yerleştiği kabul edilen ve bu itibarla da vergi uygulamasında tam mükellef kabul edilen yabancı uyruklu futbolcu uyrukluğunda bulunduğu ülke ile Türkiye arasında yapılmış bulunan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması var ise, vergilendirmede bu anlaşmalar da göz önünde bulundurulacaktır.

3.3.2.Yurtiçi Futbolcu Transferi

Futbolcuların statülerini ve transferlerini düzenleyen talimatın (FIFA sirküleri No:628) 29. maddesinde ulusal federasyon dahilinde transfer yapılması durumunda tazminat hakkındaki kurallar farklı ise, ulusal talimat uygulanır hükmüne yer vermiştir.

¹⁸⁷ Şakir Dorukkaya, "Futbol Kulüpleri ve Vergi", a.g.e., s.29.

Ulusal transferlerde bir futbolcunun transferinde futbolcunun yeni kulübünde futbol oynayabilmesi için yeni ve eski kulüplerin futbolcunun bonservis bedelleri üzerinde anlaşmaya varmaları zorunludur. Mali anlaşmazlık futbolcunun yeni kulübünde futbol oynamasını engellemekte, hatta bazı durumlarda eski kulüp futbolcu üzerindeki haklarını (bir takım ödemelere bağlı olarak) devam ettirebilmektedir.

Bir futbolcunun herhangi bir kulüpte futbol oynama hakkı Türkiye Futbol Federasyonu'nun talimatları ile futbolcu ve kulüp arasında önceden yapılmış hizmet sözleşmesine bağlıdır. Yine burada da futbolcunun bir emtia gibi alım satımı söz konusu değildir. Taraflar arasında alım satım konu olan şey bir gayrimaddi hakkın satımıdır.

Futbolcunun satışı sonucu bonservis gelirini elde eden futbol kulübü ister bir derneğe ait iktisadi işletme olsun, ister anonim şirket şeklinde kurulmuş olsun kurum kazancı elde etmiş sayılır. Ancak futbol kulüpleri için Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinin 8. bendindeki muafiyet hükmü dikkate alınmalıdır. Bir futbolcunun bir futbol takımında futbol oynama hakkının satışı futbol kulüplerinin isim hakkının veya maçların televizyondan yayın haklarının satışından farklı düşünülememektedir. Ancak bu açıklamalarla ilgili olarak çıkarılan 55 nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde bir futbolcunun, futbol oynama hakkının satışı katma değer vergisinin konusuna girmemektedir. Bu konu "Katma Değer Vergisi" başlığı altında ayrıntılı olarak açıklanacaktır.¹⁸⁸

Geliri elde eden futbolcu açısından vergilendirmeye ilişkin bir örnek şu şekilde açıklanabilir:

1999 yılında 2 yıllık sözleşme imzalayan futbolcu (A) vergi matrahı olmak üzere 850 milyar TL üzerinden (X) kulübüne transfer olmuş ve transfer bedelinin tamamını peşin olarak tahsil etmiştir. Bu durumda ödenecek gelir vergisi, Gelir Vergisi Kanunu 103. maddesine göre 335.400.000.000 TL olacaktır. Futbolcunun eline geçen net transfer ücreti ise $(850.000.000.000 - 335.400.000.000) = 514.600.000.000$ TL olacaktır. Bu örnekten hareketle yeni uygulama sonucu bir futbolcunun vergi yükü aşağıdaki tabloda görülmektedir.¹⁸⁹

¹⁸⁸ Türkiye'de Futbolun Yeniden, a.g.e., s.84.

¹⁸⁹ Sönmez ve Ayaz, a.g.e., s.44.

Tablo 12. Futbolcuların Geliri Üzerinden Alınan Verginin Hesaplanması ve Vergi Yüğü

1. Matrah	850.000.000.000 TL
2. Ödenecek Gelir Vergisi	335.400.000.000 TL
3. Net Ödeme (1-2=)	514.600.000.000 TL
4. Vergi Yüğü Toplamı (2/1=)	%39.46

Günümüzde sporcular transfer ücretleri konusunda net tutar üzerinden kulüpleri ile anlaşılmaktadır. Yani kesilmesi gereken gelir vergisi ödeme yapan tarafından üstlenilmektedir. Bu nedenle transfer ödemesini yapan taraf net transfer ödemesi ile ödenecek olan gelir vergisi tevkifatı tutarı toplamını bulmak, bu toplam tutarı muhtasar beyannamede beyan etmek, bu tutar üzerinden tevkifat yapmakla yükümlüdür.

3.4.Kiralık Olarak Oynayan Futbolcuların Vergilendirilmesi

FIFA Talimatı'nın (FIFA sirküleri No:628) 33. maddesinde futbolcuların kiralanması düzenlenmiştir. Bir profesyonel futbolcunun bir ulusal federasyonun kulübünden başka bir federasyonun kulübüne kiralık olarak transfer edilmesi durumunda ödünç verme (kiralama) döneminin sona ermesiyle kendisini ödünç veren kulübün ulusal federasyonuna geri döndüğünde bir uluslararası transfer belgesi düzenlenmektedir. Talimatın 33. maddesinin 2. bendinde bir profesyonel oyuncunun ödünç verilmesini düzenleyen koşullar için (ödünç verme süresi ödünç vermenin tabi olduğu koşullar) ayrı bir yazılı sözleşmenin düzenleneceği belirtilmiştir. Maddenin 3. bendinde ise, oyuncuyu ödünç almayı kabul eden kulüp onu ödünç veren kulübün yazılı izni olmadıkça üçüncü bir kulübe transfer etmeye yetkili değildir cümlesine yer verilmiştir.

Bir futbolcunun herhangi bir kulüpte futbol oynama hakkı burada kiralamanın konusunu oluşturmaktadır. Varılan anlaşmayla bu hakkın (gayrimaddi hakkın)

kullanımına ilişkin belli bir süre öngörüldüğünden ortada gayrimaddi bir hakkın kiralınması olayı vardır.¹⁹⁰

Bir futbolcunun futbol oynama hakkının başka bir kulübe kiralınması sonucu futbolcu kiralandığı kulüpten ücret elde edecektir. Futbolcunun aldığı bu ücret Gelir Vergisi Kanunu gereğince vergiye tabidir ve kiralayan kulüp yine Gelir Vergisi Kanunu gereğince kiraladığı futbolcuya ilişkin vergiyi tevkif edip, vergi dairesine yatırmakla yükümlüdür.

Derneklere ait futbol kulüpleri açısından Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 3. fıkrasının g bendi anonim şirket şeklindeki futbol kulüpleri açısından da aynı Kanunun 1. maddesinin 1. fıkrası uyarınca futbolcu kiralayan ve kiralanan kulüp açısından katma değer vergisinin konusuna girebilmektedir. Ancak daha önce de değinildiği gibi 55 nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği futbolcuların kiralınmasını katma değer vergisinin konusu dışında tutmuştur.¹⁹¹

3.5.Milli Takımda Oynayan Futbolcuların Vergilendirilmesi

Kulüp takımlarında başarılı olan bazı futbolcular milli takıma seçilmektedirler. Milli takıma seçilen bu futbolcular resmi veya özel müsabakalarda görev almaktadırlar. Müsabakalarda alınan başarılı sonuçlardan ötürü Türkiye Futbol Federasyonu tarafından bu futbolculara prim verilmektedir.

Türkiye Futbol Federasyonu'nun bu futbolculara yaptığı prim ödemeleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinin 6. bendi kapsamında bir ödemedir ve ücret sayılmaktadır. Bu ödemeyi yapan Türkiye Futbol Federasyonu ise Gelir Vergisi Kanunu'nun 62. maddesinin 2. fıkrasına göre işveren hükmündedir. Türkiye Futbol Federasyonu söz konusu ücret ödemelerini nakden veya hesaben yaparken Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 1. fıkrasına göre tevkifat yapmaktadır.¹⁹²

11.08.1999 tarih ve 4444 sayılı kanunda yapılan değişiklikten önce milli takımda oynayan futbolcular hem kulüplerinden hem de Türkiye Futbol Federasyonu'ndan olmak üzere iki işverenden ücret almaktaydılar. Bu durumda da Gelir Vergisi Kanunu'nun 86. maddesinin 1. bendinin (b) alt bendinde yer alan

¹⁹⁰ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.90.

¹⁹¹ Şakir Dorukkaya, "Futbol Kulüpleri ve Vergi", a.g.e., s.26.

¹⁹² Çilkoparan, a.g.e., s.126.

birden fazla işverenden alınan, tevkif suretiyle vergilendirilmiş ve yıllık gayri safi tutarı toplamı 103. maddede yazılı tarifenin birinci ve ikinci gelir dilimleri toplamının yarısını aşmayan ücretler için yıllık beyanname verilmez, hükmü gereğince 1999 yılı için birden fazla işverenden ücret geliri elde eden futbolcuların ücretleri toplamı 3.500.000.000 TL'yi aştığı takdirde yıllık beyanname vermekteydiler.

Ancak 4444 sayılı kanunla yapılan değişiklikle ücretlerde stopaj suretiyle kesilen vergi nihai vergi haline gelmiş ve tutarı ile alındığı işveren sayısı ne olursa olsun 01.01.1999 tarihinden itibaren elde edilecek ücretler için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesine gerek kalmamıştır. Bu bağlamda hem kulübünden hem de milli takımdan ücret alan futbolcu bunun için beyanname vermemektedir.

3.6. Futbol Kulüplerince Ödenen Bonservis Bedeli ve Transfer Ücretinin Vergilendirilmesi ve Amortisman İlişkisi

Son dönemlerde Türkiye'deki spor kulüplerinde şirketleşme ve halka açılma eğilimlerindeki artışın beraberinde getirdiği önemli tartışma konularından birisi de, futbolcu transferleri için futbol kulüplerince katlanılan bazı giderlerin dönem matrahıyla nasıl ilişkilendirileceği sorunudur.

Futbol kulüplerinin kendi takımlarında oynatacakları futbolcular için yaptıkları ödemeler çeşitlilik göstermektedir. Bununla birlikte, bunlar içerisinde yekün tutması dolayısıyla asıl olarak üzerinde durulan iki tür ödeme bulunmaktadır. Bunlardan ilki yaygın adıyla transfer bedelleri, ikincisi ise bonservis bedelleri olarak bilinen türdeki ödemelerdir. Adı ne olursa olsun, bu ödemelerin kimlere ve hangi amaçla yapıldıkları ise, ödemelerin vergisel sonuçları yönünden önem taşımaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesindeki geniş tanım karşısında, futbolcuların kulüplerinde futbol oynamaları karşılığında bizzat futbolculara yapılan her nevi ödemenin, vergi mevzuatı yönünden ücret olarak değerlendirilmelerinin gerektiği kesindir. Her şeyden önce bu kapsama, yaygın adıyla transfer bedeli olarak bilinen ödemeler girecektir.

Bonservis bedellerinin, transferi gerçekleştiren futbol kulüplerince karşı kulübe ödenen tutarlardan ibaret olmaları nedeniyle, bu nitelikteki ödemelerin futbolcuların

ücret geliri içerisinde değerlendirilemeyecekleri açıktır. Zira bu ödemeler futbolcuya yapılmamakta, futbolcunun bonservisini elinde bulunduran kurum veya kuruluşa yapılmaktadır.

Uygulamada az da olsa, bonservis bedellerinin, vergisel yönden ticari işletme sayılacak futbol kulüplerinin elinde bulunan ve kulübün bir nevi demirbaşı sayılabilecek futbolcuların maliyet bedeli olarak düşünülmesi gerektiği yönünde görüşlere rastlanmaktadır. Ancak bonservis bedellerine bu şekilde bir kimlik kazandırma düşüncesinin, konusu insan olan varlıkların nasıl demirbaş olarak değerlendirilebileceği tartışmasına yol açması bir yana, herhangi bir işletmenin aktifleri arasında yer alan demirbaşlar ile futbol kulüplerinin bonservislerini ellerinde bulundurdukları futbolcular arasında muhasebe tekniği yönünden bir benzerlik bulunmaması dolayısıyla kabul edilemeyen yönleri vardır. Zira, işletme aktifinde yer alan demirbaşlar için kesin bir mülkiyet söz konusu iken, futbolcuların, futbol kulüplerine ait bir mülkiyetinden söz etmek mümkün olmamaktadır.¹⁹³

Yukarıda sözü geçen alternatifin devreden çıkarılması sonucunda, vergisel yönleri itibariyle bonservis bedellerinde daha mantıklı kabul edilebilecek iki farklı yaklaşımın olabileceği düşünülmektedir. Bunlardan ilki, ödenen bonservis bedellerinin özellikle fiziki bir varlık edinimine ilişkin olmadıkları düşüncesiyle doğrudan dönem giderleri içerisinde dahil edilmeleri, bir diğeri ise, bonservis bedellerinin futbolcuların bir kulüpte oynama hakkını (imtiyazını) elde etmek amacıyla ödendikleri gerekçesiyle, bu bedellerin gayrimaddi hak bedeli sayılmaları ve amortisman yoluyla itfa edilmeleridir.

Vergi idaresindeki genel yaklaşım bonservis bedellerinin amortismanına tabi varlık olarak değerlendirilmesi yönünde olmakla birlikte, 55 seri no'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde¹⁹⁴ bonservis bedellerinin Katma Değer Vergisi'ne tabi olup olmadığı konusunda; "...Ticari nitelikten ziyade faaliyetin zorunlu bir unsuru olarak yapılan futbolcu transferleri ile kiralamaları karşılığı kulüplerce elde edilen bedeller Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi, 3. fıkrası g bendi kapsamında sayılamayacağından vergi Katma Değer Vergisi'nin konusuna girmemektedir..." şeklindeki açıklamalar, Vergi idaresindeki bahsedilen genel yaklaşımdan farklı bir anlayışı ifade eder gibi görünmektedir. Zira, bonservis bedellerini ticari bir faaliyet

¹⁹³ Harun Kaynak, "Kulüplerin Sporculara Yaptığı Bazı Ödemelerin Vergisel Boyutu", **Yaklaşım**, Sayı no: 100 (Nisan 2001), s.92.

¹⁹⁴ 55 nolu KDV Genel Tebliğ, **Resmi Gazete**, Sayı: 22651, 31.5.1997.

sonunda elde edilen bir gayrimaddi hak olarak görülmüyormuş gibi bir izlenim de edinilebilmektedir. Ancak, bir kurumlar vergisi mükellefi olarak şirketlerin, yaptıkları her türlü faaliyetten elde ettikleri kazancın Kurumlar Vergisine tabi olduğu (Kurumlar Vergisi Kanunu'nun Md.1, 13; Gelir Vergisi Kanunu Md.37) düşünüldüğünde, şirketleşen kulüplerin birbirleri arasında bonservis devri ilişkisini “ticari kazanç” kapsamı dışında ele almak mümkün değildir. Benzer şekilde, şirketleşmeler dahi yasal açıdan dernek olarak kabul edilen spor kulüplerinin bizzat kendi tüzel kişiliklerince elde edilen gelirler hariç olmak üzere, kurulan her bir ayrı organizasyon (futbol şubesi, basketbol şubesi, atletizm şubesi gibi) nedeniyle spor işlerine özgü faaliyetlerinden elde edilen gelirlerin, vergi idaresince bir “iktisadi işletmeden elde edilen” gelir olarak “ticari kazanç” kapsamında değerlendirildikleri de bilinmektedir. Dolayısıyla, Tebliğ hükümlerinin genişletilerek genel hukuki yapıdan farklı yasal durumlar oluşturulması suretiyle, spor kulüplerinin ödedikleri bonservis bedellerini gayrimaddi bir hak satın alınması işlemi dışında düşünmek bize göre mümkün değildir.¹⁹⁵

4. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüplerinin ve Futbol Faaliyetinde Bulunan Kuruluşların Vergilendirilmesi

Bilindiği üzere 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu 2 Kasım 1984 gün ve 18563 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1. maddesinin 2. fıkrasına göre¹⁹⁶

- i) Ticari,
- ii) Sınai,
- iii) Zirai faaliyet
- iv) Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin Katma Değer Vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı maddenin 3. bendinde “Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetlere yer verilmiş olup, (c) alt bendinde de “Profesyonel sanatçıların yer aldığı gösteriler ve konserler ile profesyonel sporcuların katıldığı sportif faaliyetler, maçlar, yarışlar ve yarışmalar tertiplenmesi ve gösterilmesi”nin katma değer vergisine tabi olduğu, (g) alt bendinde de “Genel ve Katma bütçeli idarelere,

¹⁹⁵ Harun Kaynak, *Maddi ve Gayrimaddi Varlıklarda Amortismanlar* (Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2001), s.187.

¹⁹⁶ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, *Resmi Gazete*, Sayı: 18563, 2.10.1984.

il özel idarelerine, belediyelere ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri”nin Katma Değer Vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Profesyonel futbolcuların katıldığı futbol faaliyetleri esas alınmak üzere, bu faaliyetlerin yürütülmesinde taraf olan futbol kulüpleri, Türkiye Futbol Federasyonu ve Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün söz konusu faaliyetlerini Katma Değer Vergisi karşısındaki durumu ile ilgili Maliye Bakanlığının açıklamaları 30.5.1996 gün ve 22651 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 55 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde yer almıştır. Yapılacak açıklamalar bu genel tebliğ doğrultusunda olacaktır.

4.1.Katma Değer Vergisi Kanunu’nda Profesyonel Futbol Faaliyeti

Katma Değer Vergisi Kanunu’nda “Profesyonel” deyiminden ne anlaşılaçağı konusunda herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak, 30 Kasım 1984 gün ve 18591 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 1 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin B/5 bölümünde konuya açıklık getirilmiş olup, bu açıklamalara göre amatör profesyonel ayrımının, sporcunun bu faaliyetler karşılığında gelir elde edip etmemesine göre yapılması gerektiğı belirtilmiştir. Profesyonel terimi, bir kişinin mesleğini amatör gibi zevk için veya heves dolayısıyla değil de kazanç sağlamak ve geçimini temin etmek amacıyla yapmasını ifade etmektedir. Eğer sporcu söz konusu faaliyeti nedeniyle gelir elde ediyorsa; yani bu faaliyetini bir menfaat karşılığında yapıyorsa profesyoneldir. Bu durumda, profesyonel sporcu, kulübüne sözleşme ile bağılı olarak çalışan ve sporu meslek edinen kişidir diyebiliriz. Dolayısıyla profesyonel ve amatör ayrımı yapılırken sporcuların katıldıkları gösteri, maç, yarış ve benzeri organizasyonlar nedeniyle ferdi olarak veya bağılı bulunduğu kurum kuruluş organizasyon kulüp ve benzeri teşebbüsler aracılığı ile belli bir gelir elde edip etmediğine bakılmalıdır. Ayrıca, ticari bir organizasyon için yapılan faaliyetlerin tamamı gelir sağlayıcı nitelikte olacağından bu tür faaliyetler herhangi

bir ayırım yapılmaksızın Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 1. fıkrasındaki genel hükme göre vergilendirilecektir. Bu tür faaliyetlerin vergi dışı kalması için söz konusu faaliyetlerde profesyonel sporcuların hiç yer almaması gerekir.

Buradaki temel ölçü, gösterilerde yer alan sporcuların profesyonel olup olmamalarıdır. Burada sporcuların bu işi mutad meslek halinde icra edip etmediği değil, özellikle o gösteri için ücret alıp almadığı önemlidir. Amatör nitelikli faaliyetler ise sosyal ve kültürel amaçlarla, Katma Değer Vergisi kapsamı dışında bırakılmıştır. Örneğin; profesyonel futbol takımları arasında yapılan maçlara giriş ücretleri ve bu yerlerde sunulan diğer teslim ve hizmetler vergiye tabi olacak; buna karşın okullar arası spor yarışmaları gibi herhangi bir ücrete konu olmayan, sportif faaliyetler vergiye tabi tutulmayacaktır. Diğer taraftan okul aile birliği tarafından organize edilen ve ücret karşılığı seyredilen okullar arası maçta oyunculara ücret ödenmediği için katma değer vergisi kapsamı dışında değerlendirilecektir.¹⁹⁷

4.2. Profesyonel Futbol Faaliyetinde Bulunan Kuruluşlarda Katma Değer Vergisi Uygulaması

Profesyonel sporcuların katıldığı futbol faaliyetleri esas alınmak üzere, bu faaliyetin yürütülmesinde taraf kuruluşlar olan spor kulüpleri, Türkiye Futbol Federasyonu ve Gençlik Spor Genel Müdürlüğü'nün söz konusu faaliyetlerinin katma değer vergisi karşısındaki durumu aşağıda incelenecektir.

4.2.1.Spor Kulüpleri

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 1. fıkrasına göre ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olduğuna daha önce değinilmişti.

İlgili maddelerle hükme bağlandığı üzere dernekler ile kamu idare ve müesseselerinin faaliyetleri doğrudan Katma Değer Vergisinin konusuna alınmış, bu kuruluşlara ait veya tabi olan müesseselerin belirtilen nitelikteki teslim ve

¹⁹⁷ Ülker Manav, "Profesyonel Futbol Faaliyetinde Bulunan Kuruluşlar ve KDV Uygulaması", **Vergi Raporu**, Sayı no: 25 (Ekim-Kasım1996), s.70.

hizmetlerinin vergiye tabi olduğu belirlenmiştir. Bu belirleme gereği ilgili maddede belirtilen idman ve spor müesseselerine sahip dernekler ile kamu idare ve müesseseleri bu statüleri ile verginin mükellefi olmayıp, yalnızca bu müesseselere ait veya tabi olan iktisadi işletmeleri nedeni ile mükelleftirler. Anonim şirket statüsünde sportif faaliyetlerde bulunan kuruluşların bütün teslim ve hizmetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 1. fıkrası gereğince vergiye tabi olduğu ise açıktır.

Dernek şeklinde örgütlenmiş spor kulüpleri amatör ve profesyonel spor faaliyetleri yanında çeşitli alanlarda faaliyet gösteren müesseselere sahiptirler. Bir iktisadi işletme niteliğinde olan profesyonel futbol şubeleri ile sosyal tesis, lokal, otopark, spor okulları ve kursları, spor sahaları, sağlık merkezleri, plaj tesisleri ve benzeri iktisadi işletmelerin teslim ve hizmetleri yapılan açıklamalar çerçevesinde katma değer vergisinin konusuna girmektedir.¹⁹⁸

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 3. fıkrasının g bendine göre¹⁹⁹ profesyonel futbol şubelerinin katma değer vergisi kapsamına giren teslim ve hizmetleri aşağıda sayılmıştır.

- i) Maç hasılatları,
- ii) Spor-Toto, Loto ve Lotogol isim hakkı gelirleri,
- iii) Spor malzemesi ve hediyelik eşya satışı,
- iv) Yayın hakkı gelirleri,
- v) Reklam gelirleri,
- vi) Diğer gelirler

Ticari nitelikten ziyade futbol faaliyetinin zorunlu bir unsuru olarak yapılan futbolcu transferleri ile kiralamaları karşılığı kulüplerce elde edilen bedeller Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 3. fıkrasının g bendi kapsamında sayılamayacağından verginin konusuna girmemektedir.

¹⁹⁸ Dorukkaya, Kıratlı ve Ebiçoğlu, a.g.e., s.76.

¹⁹⁹ Örmeci, a.g.e., s.178.

4.2.1.1. Futbol Faaliyetine İlişkin Düzenlenen Biletlerde Katma Değer Vergisi

Profesyonel sporcuların katıldığı futbol faaliyetlerine ilişkin olarak düzenlenen biletler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olmak üzere bilet bedeli Katma Değer Vergisi'ne dahil olarak belirlenecektir.

Ayrıca 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin b bendinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgelerin verilmesi hallerinde vergiyi doğuran olayın, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi ile meydana geldiği hükme bağlanmış, yine 8. maddesinde Katma Değer Vergisinin mükellefleri sayılmış olup, 1. maddesinin g bendinde "1. maddenin 3. fıkrasının (c) bendine giren hallerde bunları tertipleyenlerin veya gösterenlerin "mükellef olduğu", 20. maddenin 1. fıkrasında "Teslim ve hizmet işlerinde Katma Değer Vergisi matrahının, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu" aynı maddenin 4. fıkrasında "Belli bir tarife göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelinin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli Katma Değer Vergisi'ne dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmez" şeklinde hükme yer verilmiştir.

Bu nedenle profesyonel futbol şubelerinin teberrulu sezonluk bilet ve giriş kartlarının toplam satış bedelinin Katma Değer Vergisi dahil olarak belirlenmesi ve bunların satışının yapıldığı vergilendirme döneminde beyan edilmesi gerekmektedir.²⁰⁰

4.2.1.2. Futbol Kulüplerinin Elde Ettiği Reklam Gelirlerinde Katma Değer Vergisi

Bilindiği üzere 30 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin F/2 bölümünde işletmelerin profesyonel ve amatör "spor kulüplerine" oyuncuların formalarında gösterilmek üzere reklam vermeleri halinde, reklamı alanların gerçek usulde Katma Değer Vergisi mükellefiyetlerinin olmaması durumunda, reklamı verenlere de sorumluluk yüklenmesini öngörmüştür.

²⁰⁰ Manav, a.g.e., s.72.

Bu şekilde reklam verme işlemlerinde reklamı alanların katma değer vergisi mükellefi olmamaları halinde reklamı verenler tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edileceği belirtilmiştir. Ancak, profesyonel futbol şubeleri daha önce belirtilen faaliyetleri nedeniyle gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olduklarından, doğrudan kendilerine verilen reklam hizmetlerine ait katma değer vergisi genel esaslara göre spor kulüpleri tarafından beyan edilecek, dolayısıyla sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacaktır. Yayın hakkı ve reklam hizmetleri karşılığı elde edilen gelirlere ait katma değer vergisi, bu hizmetlerin yapılmasından önce fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmiş olması halinde Katma Değer Vergisi'nin 10. maddesinin b bendine göre fatura ve benzeri belgelerin düzenlendiği vergilendirme döneminde, aksi halde, hizmetin gerçekleştiği her bir vergileme dönemi itibarıyla hesaplanıp beyan edilecektir.²⁰¹

4.2.1.3. Kulüplerin Spor Malzemesi, Hediye Eşya Satışı, Spor Toto-Loto Yayın Hakkı ve Benzeri Gelirlerinde Katma Değer Vergisi

Profesyonel futbol şubelerinin spor malzemesi ve hediye eşya satışı, spor toto loto ve lotogol isim hakkı, reklam ve benzeri gelirleri ile spor kulüplerinin spor okul ve kurs, lokal, sosyal tesis, otopark, spor sahaları, sağlık, plaj tesisleri işletmek gibi faaliyetlerine ticari faaliyet kapsamında katma değer vergisi uygulanması gerekmektedir.²⁰²

4.2.1.4. Kulüplerce Futbolcu Kiralanmasında Katma Değer Vergisi

Katma Değer Vergisi, gelir ve kurumlar vergisinden farklı olarak, şahısları veya kurumları değil, işlemleri vergilendirmeyi amaçlamıştır. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde, Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetler ile mal ve hizmet ithalatının katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Kanunun 4. maddesinde ise; "hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler"

²⁰¹ Sönmez ve Ayaz, a.g.e., s.45.

²⁰² Manav, a.g.e., s.72.

olarak tanımlanmış ve bu işlemlerin bir şeyi kiralamak şeklinde de gerçekleşebileceği belirtilmiştir.

Ayrıca Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi 3. fıkrasının f bendinde ise "Gelir Vergisi Kanunun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri"nin katma değer vergisinin konusuna girdiği açıkça belirtilmiştir.

Diğer taraftan, işlemlerin Türkiye'de yapılması, aynı kanunun 6. maddesinde; "malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını, değerlendirilmesini veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını, (değerlendirme Gelir Vergisi Kanunu'nun 7. maddesine göre tayin olunur) ifade eder" şeklinde açıklanmıştır.

Esas olarak ticari, zirai, sınai faaliyetle ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatı, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 1 ve 2 nolu bendi uyarınca vergiye tabi olmakla birlikte 3. bent hükmü ile diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler de Katma Değer Vergisi'ne tabi işlemler olarak belirtilmiştir.

Derneklere ait futbol kulüpleri açısından Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 3. fıkrası g bendi, anonim şirket şeklindeki futbol kulüpleri açısından aynı kanunun 1. maddesinin 1. fıkrası uyarınca futbolcu kiralaması katma değer vergisinin konusuna girmektedir. Aynı kanunun 1. maddesi 3. fıkrasının f bendi ise konu hakkında tartışmaya yer bırakmayacak kadar açıktır.

Ancak 55 nolu katma değer vergisi genel tebliği; futbolcuların kiralanmasını, katma değer vergisinin konusu dışında tutmaktadır.²⁰³

4.2.2. Türkiye Futbol Federasyonu'nun Elde Ettiği Gelirlerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Profesyonel futbol faaliyetlerini yürütmek, futbolun gelişmesini sağlamak, bu konularda her türlü düzenlemeyi yapmak, kararlar almak ve uygulamak, milli ve uluslararası kaidelerin ve her türlü talimatın uygulanmasını sağlamak, Türkiye'yi futbolla ilgili konularda yurt dışında temsil etmek, yurtiçi ve dışı futbol faaliyetleri

²⁰³ Şakir Dorukkaya, "Futbol Kulüpleri ve Vergi", a.g.e., s.27.

ile ilgili milli karşılaşmalar nedeniyle her türlü düzenlemeyi yapmak üzere 17.6.1992 tarih ve 3813 sayılı Kanunla Türkiye Futbol Federasyonu yetkili kılınmıştır.

Türkiye Futbol Federasyonu, profesyonel futbol faaliyetlerini düzenleme hizmeti karşılığında, maç sahalarından, spor-toto loto ve lotogol gelirlerinden pay almakta ve ayrıca milli maç hasılatları ile yayın ve reklam gelirleri elde etmektedir.

Söz konusu faaliyetler iktisadi işletme kapsamına girdiğinden, bu faaliyetler için katma değer vergisi hesaplanacak ve futbol federasyonu tarafından beyan edilip ödenecektir. Federasyon aldığı paylar için ilgili kuruluşlara (maç hasılatları için kulüplere, Spor-Toto, Loto ve Lotogol payı için Teşkilat Müdürlüklerine vb.) fatura ve benzeri belge düzenleyecek, milli maç hasılatlarını ise giriş biletleri ile belirleyecektir.²⁰⁴

4.2.3. Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Stad Kira Gelirleri ile Diğer Faaliyetlerine Bağlı olarak Doğan Gelirlerin Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu

Profesyonel futbol maçları genellikle mülkiyeti Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne ait olan stadlarda oynanmaktadır. Kanun gereği kulüplere tahsis edilen veya kiraya verilen stadlar için Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne ödenen kira veya tahsis bedelleri katma değer vergisinin konusuna girmemektedir. Ancak stadlardaki büfe ve benzeri yerlerin kiraya verilmesi veya işletilmesi işleminin ticari organizasyon oluşturması nedeniyle katma değer vergisine tabi olduğu açıktır.²⁰⁵

3.3.Futbol Kulüplerinde Katma Değer Vergisi İndirimi

Katma Değer Vergisi'nin en önemli özelliği, bünyesinde indirim mekanizmasının olmasıdır. İndirimin genel prensibi, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan vergiden alış faturalarında gösterilen vergilerin indirilmesidir.

Mükellef, işi ile ilgili olarak satın aldığı veya ithal ettiği mallar veyahut yaptırdığı hizmetler dolayısıyla ödediği vergiyi, teslim ettiği mallar veya yaptırdığı

²⁰⁴ Onar, Sucuka ve Gökçen, a.g.e., s.171.

²⁰⁵ Onar, Sucuka ve Gökçen, a.g.e., s.172.

hizmetler dolayısıyla müşterilerden aldığı katma değer vergisinden indirecek ve aradaki farkı vergi dairesine yatıracaktır.

Esas itibarıyla, mükelleflerin vergiye tabi işlemlerine ilişkin yüklenilen Katma Değer Vergilerinin indirilmesi mümkün bulunmaktadır. Vergi indiriminin yapılabilmesi için, bu indirimle ilgili vergiye tabi bir işlemin yapılmış olması şarttır

Buna göre, futbol kulüplerinin iktisadi işletmelerinin, vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, sadece vergiye tabi işlemler için yüklenilen katma değer vergilerinin indirilmesi mümkündür. Bu kulüplerin vergiye tabi olmayan işlemleri nedeniyle ödenen katma değer vergilerinin indirim konusu yapılamayacağı, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacağı açıktır.

55 nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile, vergiye tabi olan veya olmayan işlemler için birlikte yapılan ve ayrılması mümkün olmayan ortak harcamaların katma değer vergisinde indirim konusu yapılacağını belirtmiştir. Spor kulüpleri, tamamen amatör spor faaliyetlerine ilişkin olarak yaptıkları harcamaları katma değer vergisinde indirim konusu yapamayacaklardır.

Spor kulüpleri anonim şirket şeklinde faaliyet göstermeleri halinde amatör veya profesyonel ayrımına gidilmeksizin yüklendikleri tüm katma değer vergilerini indirim konusu yapabilecektir.²⁰⁶

5. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Açısından Futbolcuların Vergilendirilmesi

Daha önceki açıklamalarda da belirtildiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesinin 3. fıkrasının 6. bendinde "Sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatlerin ücret olarak kabul edileceği" açıkça ifade edilmiştir. Ayrıca sporculara transfer ücreti, aylık ücret, prim ve benzeri adlar altında yapılan ödemelerin tamamının da ücret olarak vergilendirileceği açıktır.

Profesyonel futbol faaliyetinde bulunan futbolcuların Veraset ve İntikal Vergisi açısından doğrudan bir sorumlulukları yoktur.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre,²⁰⁷ "Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer bir şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisine tabidir. Bu vergi, Türk

²⁰⁶ Nuray Aslanhan, "Sporcu Ücretlerinin Vergilendirilmesi ile Spor Kulüpleri Faaliyetlerinin KDVK Açısından Değerlendirilmesi", *Vergi Sorunları*, Sayı no:94 (Temmuz 1999), s.49.

²⁰⁷ 7338 Sayılı Veraset İntikal Vergisi Kanunu, *Resmî Gazete*, Sayı: 10231, 15.6.1959.

tabiiyetinde bulunan şahısların ecnebi memleketlerde aynı yollardan iktisabedecekleri mallara da şamildir. Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetindeki bir şahsın Türkiye hudutları dışında bulunan malını veraset tarikiyle veya sair suretle ivazsız bir tarzda iktisabeden ve Türkiye’de ikametgahı olmayan ecnebi şahıs bu vergi ile mükellef tutulamaz” denmektedir.

2. maddenin (d) bendinde ise “ivazsız intikal” tabiri açıklanmış, ilgili bende göre “hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları, (maddi ve manevi bir zarar mukabili verilen tazminatlar ivazsız sayılmaz) ifade eder.” denmektedir.

Profesyonel futbol faaliyetinde bulunan futbolcuların veraset ve intikal vergisi açısından sorumlulukları, hizmetin ifası sonucu elde edilen ve Gelir Vergisi Kanunu’nun 61. maddesinin 3. fıkrasının 6. bendinde sayılan gelirlerine ilişkin yapılan ödemelerin kulüp tarafından veya kulüp yöneticilerinin kendi gelirlerinden yapılmasına göre farklılık gösterecektir.

Profesyonel futbolcu hizmet ifası sonucu elde ettiği geliri, kulüp yönetici şahıslardan aldığı veraset ve intikal vergisine göre ivazsız intikal sayılmakta ve elde edilen gelirin vergisel boyutu tamamen değişmektedir.

Öyle ki, ücret kulüpten alınsaydı Gelir Vergisi Kanunu’nun 103. maddesine göre artan oranlı tarifeye göre vergilenecekti. Ancak gerçek kişiden alınması durumunda veraset ve intikal vergisinin konusuna girmekte ve anılan kanunun 16. maddesine göre vergilenmektedir. Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’nun 16. maddesi aşağıdaki gibidir.

Tablo 13. 2000 Yılı Veraset ve İntikal Vergisi Oranları

Matrah	Veraset Yoluyla İntikallerde Vergi Oranı (%)	İvazsız İntikallerde Vergi Oranı (%)
İlk 25.000.000.000 TL için	1	10
Sonra gelen 53.000.000.000 TL için	3	15
Sonra gelen 107.000.000.000 TL için	5	20
Sonra gelen 215.000.000.000 TL için	7	25
Matrahın 400.000.000.000 TL için aşan bölümü için	10	30

Ayrıca anılan kanunun 19. maddesinde verginin ödeme zamanı belirtilmiştir. Buna göre; “Veraset ve İntikal Vergisi tahakkukundan itibaren (3 yılda) ve her yıl mayıs ve kasım aylarında olmak üzere iki eşit taksitte ödenir” denmektedir.

Maliye Bakanlığı yetkililerinin belirttiği üzere Türkiye’deki futbolcuların da bir kısmının ücretlerini bu yolla aldığı bilinmektedir. Bu uygulama vergi sistemimizde yer alan müesseselerden olan vergiden kaçınma olayına da iyi bir örnek teşkil etmektedir.

SONUÇ

Bu çalışmada dünyada olduğu kadar Türkiye’de de diğer spor dallarına göre daha profesyonel hale gelen futbolun temel unsurları olan futbol kulüpleri ve futbolcular ele alınmıştır. Türkiye’deki futbol kulüplerinin yapılanmaları, finansmanları ve vergilendirilmeleri bazı Avrupa ülkelerinden de örnekler verilerek incelenmiştir. Bu incelemeler sonucu mevcut durum ve ortaya çıkan sorunlar ile çözüm önerileri aşağıda verilmiştir.

- i) Türkiye’de futbolun çağdaş ülkelerde olduğu gibi örgütlenmesinin gözden geçirilmesi bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu açıdan futbol kulüplerinin kulüp başkanlarına bağlılıktan kurtarılıp kendi kendini finanse eder bir yapıya kavuşturulması gerekmektedir. Bunun yolu ise şirketleşme bir başka deyişle kurumsallaşmadır. İngiltere ve Avrupa’nın diğer ülkelerindeki uygulamalarda olduğu gibi, futbol kulüplerimizin dernek yapısından çıkarılarak şirketleşmesi ve böylece hem ticaret ve vergi kanunları açısından sistem içinde yer almaları, hem de yönetsel ve hukuki açıdan boşlukların giderilmesi mümkün olacaktır. Bu amaçlara ulaşmak için izlenecek ilk yol ise kulüplerin profesyonel bir yapıyla yönetilmeleri olacaktır. Ayrıca futbol kulüplerinin kurumsallaşması da teşvik edilmelidir. Kulüplerin borsada işlem görmeleri sonucunda sermaye piyasası hükümlerine tabii olacaklarından mali yapıları daha şeffaf olacak ve kamuoyu da kulüpler hakkında daha çok bilgi sahibi olunacaktır.
- ii) Türkiye’deki futbol kulüplerinin gelir ve gider kalemleri gözden geçirildiğinde, gelirlerini önemli bir miktarda aşan transfer harcamalarının olduğu görülmektedir. Daha önce de değinildiği gibi Türk Futbol Federasyonu Kanunu uyarınca, profesyonel futbol şubeleri bulunan kulüplerin genel kurullarınca onaylanan gelir ve gider

tabloları ile bütçeleri federasyon tarafından denetlenebilmektedir. Kulüplerin gelir ve gider tabloları ile bütçelerine ek olarak karar defterlerinin de hem federasyon hem de Maliye Bakanlığı yetkilileri tarafından denetlenmelerinin sağlanması yararlı olacaktır.

- iii) Futbol kulüplerinin vergilendirilmesi ile ilgili olarak özellikle transfer sezonu dönemlerinde yoğun tartışmalar yaşanmaktadır. Öyle ki Türkiye liglerinde 205 futbol kulübü ve yaklaşık 4000 futbolcu bulunmasına rağmen, kulüpler doğru beyanda bulunmamakta, devlet tam olarak vergi geliri elde edememektedir. Buna karşın Türkiye’de yaklaşık 10 milyon asgari ücretliden verginin eksiksiz bir şekilde alınması toplumda vergi adaletinin sağlanmasına engel olmaktadır. Bu nedenlerden dolayı hükümetlerin her şeyden önce futbol kulüplerini ve futbolcuları gerçekten vergi mükellefi olarak görüp görmediklerinin ortaya konulması gerekmektedir. Günümüzde, futbolcuları %40 oranında bir vergiye tabi kılıp, bunun sonucunda aynı oranda gelir elde edemeyen ve önlemler almada birtakım engellerle karşılaşan hükümetler futbolcuların vergisel boyutunu kararlı bir şekilde değerlendirmek zorundadırlar.

Bilindiği üzere Türkiye’de futbolculara yapılan transfer ödemeleri Gelir Vergisi Kanunu’nun 103. maddesinde yer alan vergi tarifesindeki vergi dilimleri ve bu dilimlere karşılık gelen oranlar üzerinden vergi tevkifatı yapılması, tevkif edilen vergilerinde Gelir Vergisi Kanunu’nda yer alan esaslar uyarınca futbolcular tarafından değil, kulüplerce muhtasar beyanname ile bağlı olunan vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir.

Bu bağlamda, futbol kulüplerinin ve futbolcuların vergisel yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmesine yönelik öneriler aşağıdaki gibidir.

İlk öneri olarak, futbolculara ödenen transfer ücretleri yüksek meblağlarda olduğu için futbolcular vergi tarifesinin en yüksek oranı olan %40’lık orana göre vergilendirilmektedirler. Bu %40’lık oran üzerinden hesaplanan verginin %15 veya %20’lik kısmı futbolcu adına bir sigorta fonuna aktarılabilir. Futbolcuların futbol hayatı 10-15 yıl gibi bir süre sürdüğü için futbolcu futbol hayatı bittikten sonra eline

geçecek para ile doğru orantılı olması nedeniyle futbolcuların kulüpleri gerçek beyanda bulunmaları için zorlayacağı açıktır. Öyle ki, kulüp futbolcuya ödediği transfer ücretini ne kadar doğru beyan ederse, futbolcunun eline de ileride o kadar çok para geçecektir. Bu da bir yandan otokontrol mekanizmasını, diğer yandan da futbolcunun kendisini vergi mükellefi olarak görmesini sağlayacaktır.

İkinci öneri ise, kulüpler tarafından da dile getirilen bir öneridir. Bu öneriye göre %40 oranından tahakkuk eden ama tahsil etmeyen vergiden kulübün amatör sporlara ve alt yapıya yaptığı harcamaların mahsup edilmesidir. Bu yöntemde bir takım suistimaller meydana gelebilir.

Üçüncü olarak özellikle İtalya ve İngiltere’de uygulanan futbolcu temsilciliği sistemi bu ülkelerdekine benzer şekilde Türkiye’de de uygulanabilir. Bu sisteme göre, bir futbolcunun bir kulüple sözleşme yapabilmesi ancak futbolcu temsilcisi aracılığı ile mümkün olabilmektedir. Futbolcu temsilcisi gerekli eğitimi almış ve bilgi birikimine sahip (İngiltere’de sadece avukatlar yapabilmekte) kişiler arasından sınavla seçilmelidir. Bu kişiler bir sezonda en fazla 40 futbolcuyla sözleşme yapabilirler ve sözleşme bedeli üzerinden %5 oranında komisyon alabilirler. Bunun karşılığında futbolcu temsilcisi, futbolcunun kulübü ile yaptığı sözleşmeyi federasyona bildirmek ve sözleşmede yer alan değer üzerinden hesaplanan vergiyi vergi dairesine yatırmakla yükümlü tutulabilir. Böylelikle kulüplerin oluşturduğu baskı grupları ortadan kaldırılarak vergi gerçek değer üzerinden tahsil edilebilir. Bu uygulama bazı yönleriyle Türk Vergi Sistemi içinde yer alan Yeminli Mali Müşavirlik uygulamasına benzemektedir. Bilindiği gibi Yeminli Mali Müşavirlik uygulamasında kurumlar vergisi mükellefi olan şirketler devletten bazı alacakları için Yeminli Mali Müşavirlere mali raporlarını tasdik ettirmek zorundadırlar. Bu tasdik sonucu devlet, işletmelere vergisel avantajlarından doğan alacaklarını ödemekte fakat ileride çıkacak vergisel sorunlar karşısında da Yeminli Mali Müşavirleri sorumlu tutmaktadır. Futbolcu temsilcisi uygulamasında da sözleşmenin federasyona bildirilmemesi, verginin eksik yatırılmasından bir gerçek kişi olan futbolcu temsilcilerinin sorumlu tutulması bu bakımdan yararlı olacaktır.

Dördüncü öneride yine kulüpler tarafından öne sürülen bir öneridir. Bu öneriye göre 01.01.1999 tarihinden önceki uygulamada olduğu gibi futbolcu transfer ücretlerinden %15 oranında kesinti yapılması istenmektedir. Kulüpler tarafından, bu

uygulamanın şu anki uygulama olan %40 oranına göre devlete daha fazla gelir getireceği ve kulüplerin doğru beyanda bulunacağı ileri sürölmektedir. Ancak daha önceki uygulamalardan da bilindiği gibi o dönemde de öngörölen gelir elde edilememiştir. 1998 yılında 1. lig kulüplerinin stopaj yoluyla kestikleri vergi miktarı yaklaşık 3 trilyon TL civarındadır. Buna karşılık futbol federasyonunun aynı dönemde yaptığı işlemler sonucu ödediği katma değer vergisi 1 trilyon TL civarında gerçekleşmiştir. Ayrıca bu öneri sonucu devlet daha fazla gelir elde etse bile, bu vergi adaleti açısından kabul edilebilir bir görüş değildir.

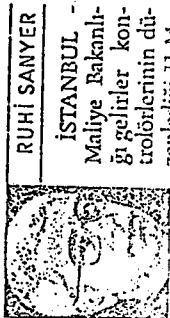
Tüm bu önerilerin uygulamaya geçirilmesi ve bu alandaki vergi kayıp ve kaçağının önlenmesinde en önemli kriterler üç başlık altında toplanabilir. Bunlardan ilki kurumsallaşma, ikincisi her alanda olduğu gibi bu alanda da kayıt dışılığın önlenmesi yani kara para girişinin engellenmesi ve son olarak da vergi bilincinin toplumun her kesimi ile birlikte futbolculara da iyi bir şekilde anlatılmasıdır.

EKLER

21. Temmuz 2001 Hürriyet

Federasyonda kaçak

Maliye Bakanlığı'nın incelemesine göre, Futbol Federasyonu 1996-1997, 1997-1998 ve 1998-1999 futbol sezonlarında elde ettiği gelirler için fatura düzenlemeyip vergi kaçırdı.

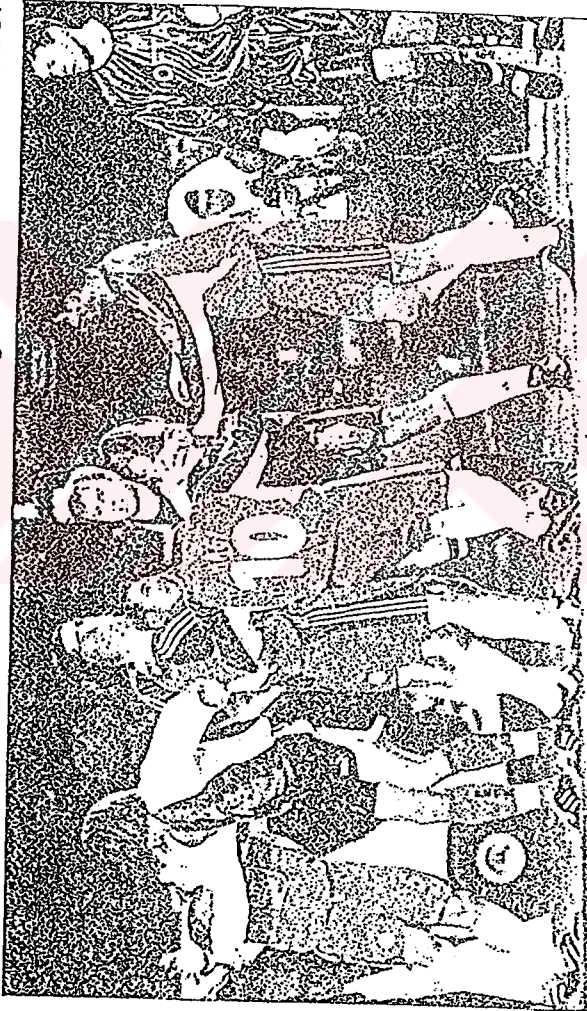


RUHİ SANYER

İSTANBUL - Maliye Bakanlığı'nın kontrolünün dışındaki 11 Mayıs 2001 tarihli inceleme raporları Türkiye Futbol Federasyonu'nun 1996-1999 yılları arasında görev yapan yönetin kurulu üyelerinin kurumun elde ettiği geliri eksik göstererek vergi kaçırıldığını ortaya çıkardı.

Mercek altında

Edinilen bilgiye göre gelirler kontrolörleri Murat Başaran ve Tezcan Altay tarafından düzenlenilen elden dahil 1000 sayfaya ulaşan yedi inceleme raporuna göre Türkiye Futbol Federasyonu Başkanlığı 1996-1997, 1997-1998 ve 1998-1999 futbol sezonlarında elde etmiş bulunduğu profesyonel futbol müsabaka hasılatları gelirleri ile isim hakkı gelirleri, profesyonel futbol müsabaka naklen yayın gelirleri ve sponsorluk gelirlerinin bir kısmı için fatura düzenlemeyerek bu gelirlerine ilişkin KDV'yi (katma değer vergisi) ödemedi. Bu gelirlerin bir kısmı için ise söz konusu belgeleme süresinde düzenlenemeyerek ver-



Futbol Federasyonu futbol müsabakalarından payına düşen gelirin bir bölümünü beyan etmedi.

gi kaybına neden oldu.

Raporlarda Türkiye Futbol Federasyonu'nun Mercedes Benz, Samir Giyim, Esim Spor Giyim, Fruko Tamek Meşrubat ve Tursem Turizm gibi kuruluşlarla gerçekleştirmiş olduğu sponsorluk anlaşmaları da mercek altına alındı. Futbol Federasyonu'nun bu ilişkilerinde de vergi kaybına

neden olduğu ileri sürüldü.

Gelirler kontrolörlerinin Federasyon bünyesinde yapmış oldukları incelemede katımla değer vergisi ve damga vergisi açısından her üç futbol sezonuna ilişkin olarak yaklaşık 103 trilyon Türk Lirası matrahın beyan dışı bırakıldığı saptandı. Bunun sonucu olarak da 518 milyar Türk Lirası katma

naklar bu rakamın 5-6 trilyon liraya ulaşabileceğini ifade etti.

Maliye Bakanlığı'nın futbolcu transfer ücretleriyle ilgili araştırmasının da sürdüğü öğrenildi. Edinilen bilgiye göre İstanbul Defterdarlığı bünyesinde oluşturulan ve vergi denetmenlerinden oluşan denetim birimi kulüplerin Futbol Federasyonu'na transfer ücreti olarak bildirdikleri düşük rakamları basında yer alan rakamlarla karşılaştırıyor.

Bu arada aralarında Galatasaray, Fenerbahçe ve Beşiktaş'ın da bulunduğu 7 kulübün vergi konusundaki usulsüzlükler nedeniyle 'kamuya yararlı dernek' statüsünden çıkarılması için Maliye Bakanlığı'na yazı yazıldı.

Teleon'a ceza

Federasyon bünyesindeki incelemede Teleon'un Türkiye Futbol Federasyonu ile yapmış bulunduğu naklen yayın sözleşmesi üzerinden yaklaşık 110 trilyon Türk Lirası tutarında bir damga vergisi matrahını beyan dışı bıraktığı tespit edildi. Teleon şirketi bu matrah üzerinden 'pişmanlık' hükmünden yararlanarak yaklaşık 1.5 trilyon Türk Lirası vergi, ceza ve faiz ödemek suretiyle daha yüklü bir faturadan kurtuldu.

değer vergisi ve damga vergisinin tarh edilerek vergi kaybı cezaları hariç 332 milyar Türk Lirası ceza kesilmesi gerektiği belirtildi. Edinilen bilgiye göre söz konusu süreye ilişkin vergi kaybı cezası ilgili vergi dairesi tarafından hesaplanacağı için raporda bununla ilgili bir rakam yer almadı. Ancak Maliye Bakanlığı'na yakın kay-

17.Haziran.2001 Milliyet

MUTLUS İTİRAF

Kulüpler, Ankara'da Bakan Fikret Ünlü ile yaptıkları vergi görüşmesinde, sözleşmelere düşük transfer bedeli yazdıklarını ilk kez resmen beyan ettiler

Bakan'a yasa baskısı

FUTBOL Federasyonu ile arasında süren gerginlik sonucunda, 3813 sayılı yasa "görevden alma" yetkisi verilmesi ile ilgili değişiklik isteyen Bakan Fikret Ünlü'ye, Kulüpler Birliği Vakfı "itidat" önerisinde bulundu. Ankara'daki buluşmada Ünlü, "Böyle bir çalışma var" diye haberi do-
ğruken, yöneticiler "Özellikle bu noktalara gel-
mesi, Türk futbolu için endişe vericidir. Biz tarafların kolaylıkla uzlaşabileceğini düşünmüyoruz" diye konuşular.



VAKFIN bu talebine sınırlanmış, gözlenen Ünlü, toplantıdan sonra "Söz konusu yasa değişikliğini istiyor musunuz?" sorusuna "Yok böyle bir şey" karşılığını verdi ve Başbakan Yardımcısı Hüsamettin Özkan'ın yanına gitti. Kulüp temsilcileri, bu illeyle yaptıkları 10 dakikalık görüşmede, sorunları dile getirdiler. Maliye Bakanı Sümer Oral da kendisini ziyaret eden Vakıf yöneticilerinin vergi başvurularını inceleyeceği sözünü verdi.

● NECMİ KEPÇETUTAN

KULÜPLER BİRLİĞİ VAKFI, transferden kesilen yüzde 40'lık verginin yüzde 15'e çekilmesi için dün Ankara'da hükümet düzeyinde görüşmelerde bulunurken, yıllardır resmi sözleşmelere düşük transfer bedeli yazıldığını itiraf etti. Vakıf Başkanı İlhan Cavcav, F.Bahçe Başkanı Aziz Yıldırım ve diğer yöneticilerin Devlet Bakanı Fikret Ünlü'ye yaptıkları ziyaretin gündemindeki ilk madde 2 yıldır yüzde 40 oranında uygulanan vergi miktarı oldu.

VAKIF, büyük sıkıntı içine düşen kulüplerin 2000'den önce olduğu gibi transferde yüzde 15'lik stopaja dönülmesini talep etti. Bakan Ünlü "Kulüplerimizin yanındayız. Ancak bu tip düzenlemeler, Maliye Bakanlığı ve hükümetin desteğini gerektirir. Maliye'nin konuya sıcak bakmadığını biliyorum" yanıtını verdi. Bunun üzerine kulüpler yıllardır resmi sözleşmelere gerçek rakamları yazmadıklarını, bu yolla ayakta durabildiklerini dile getirdiler.

KULÜP temsilcileri futbolcuların anlaşılan rakam üzerinden net para istediklerine dikkat çektiler. Yöneticiler vergide yapılacak yüzde 15'lik uygulamanın, transferde çek rakamların telaffuz edilmesine neden olacağını, devletin de vergisini bu miktar üzerinden alabileceğini ifade ettiler. Böylece resmi sözleşmelere yazılan rakamlar ile beyan edilen noktaların farklı olduğu kulüpler tarafından ilk kez itiraf edilmiş oldu. ● CEMAL ERSEN

24.Ocak.2001 Milliyet

TAYYİP'TEN VERGİ GOLÜ

İstanbul Büyükşehir Belediyesi Spor Kulübü, Tayyip Erdoğan ile başlayan sporculara ödenen transfer parası ve maaşları işe gibi gösterme yoluyla 400 milyarlık vergi kaçırdı

Olay judocu da işe ile para aldı

Belediye'den işe alan sporculardan judocu Hüseyin Özkan, geçen yılki Sidney Olimpiyatları'nda kazandığı altın madalya için yapılan ödül töreninde İrticai örgütlerin kullandığı türden selam verince, aldığı tepkiler üzerine bu hareketin doğduğu

Çeçenistan'da zafer anlamına geldiğini söylemişti.



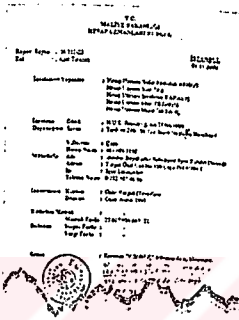
branşta faaliyet gösterdiği Spor Kulübü'nün milyarlarca liralık vergi kaçırdığını ortaya çıkardı.

1 trilyon lira dağıtıldı

Abdullah Arısoy başkanlığında Suat Taş, Şerafettin Karakış, İlker Yıldırım ve Murat Dayıncı'ndan oluşan beş kişilik hesap uzmanları ekibi, İstanbul Büyükşehir Belediyesi Spor Kulübü'nün 1995 ve 1999 yılları arasındaki hesaplarını inceledi. İncelemede, çoğunluğu futbolcu olmak üzere bine yakın sporcuya bir trilyona yakın transfer ve aylık ücret ödeyen derneğin, bu harcamaları Maliye'ye işe olarak beyan ettiği belgelendi. Yani aktarılan paralar, yiyecek ve giyecek gibi mal yardımı olarak gösterildi.

Belediyenin sporculara işe diye verdiği maaşlar

1995	17 milyar 713 milyon TL
1996	37 milyar 391 milyon TL
1997	108 milyar 389 milyon TL
1998	353 milyar 662 milyon TL
1999	444 milyar 492 milyon TL



Kulüp, sporculara Tayyip Erdoğan'ın görev yaptığı 1995'te 17 milyar, 1996'da 37 milyar, 1997'de 108 milyar lira, 1998'de 353 milyar, Ali Müfit Gürtuna'nın görev yaptığı 1999 yılında da 444 milyar lırayı işe makbuzuyla verdi.

Rövanşı Maliye aldı

Bu şekilde para aktarılan sporcular arasında, Adem Bereket, Mecnur

Güler, Nazmi Avluca, İrcan Yıldız, Ergüder Bekkendamal gibi milli güreççiler yanında altın madalya alan Sidney Olimpiyatları'nda verdiği selamla tepki toplayan judocu Hüseyin Özkan da bulunuyor.

Sporculara verilen paraları işe makbuzları karşılığında yiyecek ve giyecek gibi gösteren belediyeye yönetimi beş yıldaki toplam 1 trilyon liralık harcamanın 400 milyar lırayı bulan bu lan vergisini ödemekten kurtulmaya çalıştı.

Paraları tek tek inceleyen hesap uzmanları, İstanbul Defterdarlığı'na gönderdikleri rapor ile Büyükşehir Belediyel Spor Kulübü Derneği'nden vergilerin tahsil edilmesini ve "ağır kusur cezası" kesilmesini istedi.

İtiraf ettiler

Raporda, Spor Kulübü yöneticilerinin işe şeler konusunda hesap uzmanlarına "Bu ödemeler aslında sporcularımıza ve diğer çalışanlarımıza ödenen ücret niteliğindedir" şeklinde ifade vererek vergi kaçırıldığını itiraf ettiklerine de yer verildi.

İstanbul Büyükşehir Belediyesi Spor Kulübü'nün bağlı olduğu vergi dairesi de, Spor Kulübü aleyhine 1 trilyon lira tutarında Katma Değer ile Damga ve Gelir Vergisi ile bunlara ilişkin olarak vergi cezası uygularken, her ay için yüzde 12 gecikme faizi kesecek.



22.Haziran.2001 Hürriyet

Transfer yıldızlarına Maliye'den yakın markaj

TRANSFER sezonunun hareketlenmesi ile birlikte, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Futbol Federasyonu'na bir yazı göndererek futbolcuların transfer ücretlerinin vergilerini doğru ödemeleri konusunda uyardı.



FUTBOLDA transfer döneminin başlamasıyla birlikte Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü de, transfer rekortmenlerinin vergilerinin doğru ödenmesi konusunda harekete geçti. Gelirler Genel Müdürü Hamzaçebi, 21 Haziran'da Futbol Federasyonu Başkanlığı'na bir yazı göndererek, bu konuda hassasiyetle hareket edilmesini istedi.

Futbol sezonunun sona ermesinden itibaren yeni sezon için futbol kulüplerinin transfer çalışmalarına başladıkları ve bazı kulüplerin transfer edecekleri futbolcularla anlaşma sağladıklarına yönelik basında yer alan haberlere dikkat çekilen yazıda, bu durumda transfer ücretlerinin vergilendirilmesinin yeniden ön plana çıktığı kaydedildi.

Gelir Vergisi Kanunu uyarınca sporculara transfer ücretinde yapılan ödemelerin ve sağlanan menfaatlerin ücret sayıldığı vurgulanan yazıda, bunların gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacağı hatırlatıldı.

Gelirler Genel Müdürü'nün yazısında daha sonra şu görüşlere yer verildi:

"Bu hükümlere göre spor

Transferin yıldızları ne kadar vergi ödeyecek?

Milyar TL		
Ölümce	Tutar	Vergisi
Rüştü	Fenerbahçe	368
Abdullah	Fenerbahçe	293
Oğün	Fenerbahçe	293
Ümit Özat	Fenerbahçe	293
Ahmet Durmuş	Besiktas	201
Tayfur	Besiktas	193
Boya	Besiktas	149
Berkant	Galatasaray	143
Fevzi	Besiktas	129
Sertan	Besiktas	93
Gökdeniz	Trabzonspor	83

NOT: Vergiler, oyuncuların beşence çıkan transfer ücretlerine göre hesaplanmıştır.

kulüplerinin futbolcu transferlerinde yapacakları transfer ödemelerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yer alan vergi tarifesindeki gelir dilimleri ve bu dilimlere karşılık gelen oran üzerinden vergi tevkifatı yapmaları ve tevkif edilen vergilerin de aynı kanunda yer alan esaslar uyarınca sporcular tarafından değil, tevkifatı yapan spor kulüplerince muhtasar beyanname ile bağlı bulundukları vergi dairesine beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir."

Yazıda, futbolculara yapılan

transfer ücreti ödemeleri konusunda belirlenmiş programlar dahilinde Maliye Bakanlığı denetim elemanlarının vergi incelemesi yapıldığı da belirtildi.

Vergi incelemelerinde özellikle transfer ücretlerinin basına yansıyan tutarları ile taraflar arasında yapılan sözleşmelerde yazılı tutarların farklı olup olmadığının gözönünde tutulduğu ifade edilen yazıda, "Spor kulüpleri ve yöneticilerinin ceza vergi uygulaması ile karşı karşıya kalmamaları için belirtilen hususların profesyonel futbol şubesi bulunan kulüpleri-mize duyurularak gerekli özenin gösterilmesi" istendi.



25.Haziran.2001 Zaman

Futbolculara vergi takibi

Denetim elemanları transfer ücretleri konusunda vergi incelemesi yapıyorlar. Medyada açılan rakamlara göre transfer yitirizlerinin ödeyeceği vergiler şöyle: Kaleci Rüştü 368 milyar, Ümit Özat 293 milyar, Ahmet Dursun 201 milyar, Berkant 143 milyar lira.

Maliye Bakanlığ, trilyonlar ve milyarların uçtuğu transfer borsasına yeniden yakın takibe aldı. Gelirler Genel Müdürlü Akif Hamzaçebi, futbolcuların ödeyecekleri vergiler konusunda Futbol Federasyonu'nu uyardı.

Futboldaki transfer piyasasında dönen rakamlar geçen yılın altında kalmakla birlikte, Türkiye'deki ortalama gelir düzeyiyle karşılaştırıldığında oldukça yüksek seviyelerde bulunuyor. Yeni sözleşmelere imza atan futbolcuların alacakları paralar, milyarlar ve trilyonlarla ifade ediliyor. Bu rakamlar, yıl içinde alınan primler ile çok daha artıyor.

Futbolda transfer döneminin başlamasıyla birlikte Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü de, transfer rekortmenlerinin vergilerinin doğru ödemesi konusunda

KALECİ RÜSTÜ ÖDEYECEĞİ	
Kaleci Rüştü 368 milyar 560 milyon lira.	
Oğün 293 milyar 560 milyon lira	
Abdullah 293 milyar 560 milyon lira	
Ümit Özat 293 milyar 560 milyon lira	
Ceyhan 153 milyar 560 milyon lira	
Berkant 143 milyar 560 milyon lira	
Ahmet Dursun 201 milyar 560 milyon lira	
Tayfur 193 milyar 560 milyon lira	
Kaleci Fevzi 129 milyar 560 milyon lira	
Sertan 93 milyar 560 milyon lira	
Baya 149 milyar 960 milyon lira	
Trabzonsporlu Gökdeniz 83 milyar 560 milyon lira	

harekete geçti. Gelirler Genel Müdürlüğü Hamzaçebi, 21 Haziran'da Futbol Federasyonu Başkanlığı'na bir yazı göndererek, bu konuda hassasiyetle hareket edilmesini istedi.

Kulüpler beyan verecek

Futbol sezonunun sona ermesinden itibaren yeni sezon için futbol kulüplerinin transfer çalışmalarına başladıkları ve bazı kulüplerin transfer edebilecekleri futbolcularla anlaşma sağladıklarına yönelik basında yer



futbolcu transferlerinde yapacakları transfer ödemelerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yer alan vergi tarifesindeki gelir dilimleri ve bu dilimlere karşılık gelen oran üzerinden vergi tevkifatı yapmaları ve tevkif edilen vergilerin de aynı kanunda yer alan esaslar uyarınca sporcular tarafından değil, tevkifatı yapan spor kulüplerince muhtasar beyanname ile bağlı bulundukları vergi dairesine beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir."

Denetim elemanları iş başında

Yazda, futbolculara yapılan transfer ücreti ödemeleri konusunda belirlenmiş programlar dahilinde Maliye Bakanlığı denetim elemanlarına vergi incelemesi yapıldığı da belirtildi.

Vergi incelemelerinde özellikle transfer ücretlerinin basına yansıyan tutarları ile tutarlar arasında yapılan sözleşmelerde yazılı tutarların farklı olup olmadığının göz önünde tutulduğu ifade edilen yazıda, "Spor kulüpleri ve yöneticilerinin cezalı vergi uygulaması ile karşı karşıya kalmamaları için belirlenen hususların profesyonel futbol şubesi bulunan kulüplerimize duyurularak gerekli önemin gösterilmesi" istendi.

alan haberlere dikkat çekilen yazıda, bu durumda transfer ücretlerinin vergilendirilmesinin yeniden ön plana çıktığı kaydedildi.

Gelir Vergisi Kanunu uyarınca sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemelerin ve sağlanan menfaatlerin ücret sayıldığı vurgulanan yazıda, bunların Gelir Vergisi tevkifatına tabi tutulacağı hatırlatıldı.

Gelirler Genel Müdürlüğü'nün yazısında daha sonra şu görüşlere yer verildi:

"Bu hükümlere göre spor kulüplerinin

3. Temmuz.2001 Milliyet

Vergi iadesi isteriz

Ankara'daki turunu dün tamamlayan F.Bahçe Başkanı Aziz Yıldırım ve yöneticiler, Devlet Bakanı Fikret Ünlü'yü sıkıştırdı



FOTOGRAF: EKEL TÜRKOĞLU

Bakan Fikret Ünlü, Aziz Yıldırım'a GSM'nin özel heykelciğini hediye etti.

F.Bahçe Başkanı Aziz Yıldırım, Ankara'daki temaslarını dün de sürdürdü. Devlet Bakanı Fikret Ünlü'yü ziyaret eden Yıldırım ve beraberindeki yöneticiler Nihat Özdemir ile Murat Özyaydınlı, F.Bahçe Stadi'nin kendilerine devredilmesini istedi. Yıldırım, Bakan Ünlü'nün, "Size 80 bin kişilik Olimpiyat Stadi'nü verelim" önerisini de reddetti.

Yüzde 40 çok yüksek

F.Bahçe heyeti ayrıca transferden alınan % 40'lık vergiden şikayetçi oldu. Yönetici Mahmut Uslu, "Hiç olmazsa kulüplere vergi iadesi uygulanсын" dedi. Bakan Ünlü, mali konuların kendisine uzak olduğunu belirtirken, "Bu konuda bir çalışma yapın, maliye bakanımıza sunalım" diye konuştu. ● TAYFİN BAĞINDIR-Ankara

KAYNAKÇA

Abalı, Ali. **Türkiye Cumhuriyetinin 50.Yılında Gençlik ve Spor**. Ankara: Gençlik ve Spor Bakanlığı Yayınları, 1974.

Arıpınar, Erdoğan. **Türk Futbol Tarihi 1904-1991**. İstanbul: Gül Basım Yayın A.Ş., 1992.

Acar, Muhittin. **Sporda Hedefler ve Politikalar (1923-1993)**. Ankara: DPT Yayın ve Temsil Dairesi Başkanlığı, 1993.

Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü. **Spor Şurası 1999**. Ankara: 1999.

Bocutluoğlu, Ersan. **Sosyal ve Ekonomik Yönleriyle Trabzonspor**. Trabzon: K.T.Ü., 1995.

Can, Makbule. **İş Sınavlarına Yönelik Ticaret Hukuku**. Ankara: Polat Yayınları, 1995.

Devlet Planlama Teşkilatı. **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Öncesinde, Sosyal Sektörde Gelişmeler (1996-2000)**. Ankara: 2000.

Devlet Planlama Teşkilatı. **Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1996-2000) Ekonomik ve Sosyal Sektördeki Gelişmeler**. Ankara: 1998.

Devlet Planlama Teşkilatı. **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Beden Eğitimi, Spor ve İstanbul Olimpiyatları Komisyon Raporu**. Ankara:2000.

Devlet Planlama Teşkilatı. **Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı**. Ankara: 1985.

Demirci, Nihat. **Spor Yönetimi ve Organizasyon**. Ankara: THK Basımevi, 1991.

Dorukkaya Şakir, Kıratlı Aydın ve Fatih Kemal Ebiçoğlu. **Türkiye’de Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi, Halka Açılması, Finansmanı ve Vergileme.** İstanbul: Dünya Yayıncılık, 1998.

Fişek, Kurthan. **Devlet Politikası ve Toplumsal Yapıyla İlişkileri Açısından Dünyada ve Türkiye’de Spor Yönetimi.** İkinci basım. Ankara: 1998.

Genç, Durmuş Ali. **Spor Hukuku.** İstanbul: Alfa Basım, Yayım, Dağıtım, 1998.

----- . **Futbol Kulüplerinin Stratejik Yönetimi Beşiktaş Örneği.** Ankara: Bağırhan Yayınevi, 1999.

Günel, Nadi ve Erkan Küçükgüngör. **Türk Spor Hukukunun Genel Esasları ve İlgili Mevzuat.** Ankara: Yetkin Yayınları, 1998.

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü. **Türk Gençliğinin ve Sporun Hizmetinde 60 Yıl.** Ankara: 1998.

Galatasaray Spor Kulübü 2000 Yılı Faaliyet Raporu Kesin Hesaplar ve 2001 Yılı Bütçe Tasarısı, 2000.

Hiçyılmaz, Ergun. **Türkiye’de Spor.** İstanbul: Yeni Yüzyıl Yayınları, 1995.

Işık, Ekrem. **Ücret, Harcırah ve Kıdem Tazminatı Hesaplandırılması ve Vergilendirilmesi.** İstanbul: Er-mete Matbaası, 1988.

Karasüleymanoğlu, Aydın. **Yeni Boyutlarıyla Spor.** İkinci basım. Ankara: Engin Yayınları, 1989.

Kaynak, Harun. **Maddi ve Gayrimaddi Varlıklarda Amortismanlar.** Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2001.

Maliye Bakanlığı. **Bütçe Başlangıç Ödenekleri ve Gelir Tahminleri (1930-1991).** Ankara: 1991.

Onar, Kemal, Sucuka, Suat ve Gürbüz Gökçen. **Spor Kulüpleri İçin Tekdüzen Muhasebe ve Vergi Uygulamaları.** İstanbul: Türkiye Futbol Federasyonu Yayınları, 2001.

Öztürk, Füsün. **Toplumsal Boyutlarıyla Spor.** Ankara: Bağırhan Yayınevi, 1998.

Özyürek, Mustafa, Sönmez, Erdal ve Garip Ayaz. **4444 Sayılı Yeni Vergi Kanunu'nun Yorum ve Açıklamaları.** Ankara: Seçkin Yayınevi, 1997.

Savaş, İsa. **Spor Sözlüğü Terimler ve Açıklamalar.** İstanbul: Remzi Kitabevi, 1993.

Sümer, Rıza. **Sporda Demokrasi 2.** Ankara: Şafak Matbaacılık, 1990.

Şener, Esat. **Medeni Kanun ve Borçlar Kanunu.** Ankara: Seçkin Yayınevi, 1997.

Türk Dil Kurumu, **Türkçe Sözlük.** Dokuzuncu basım. Ankara: 1998.

Terekli, Serdar. **Türkiye Birinci Profesyonel Futbol Liginde Yer Alan Kulüplerin Yönetim Politikalarının Sporcu Güdülenmesine Etkisi.** Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 1999.

Türkiye Futbol Federasyonu. **77 Yıllık Analiz.** İstanbul: 2000.

-----, **Türkiye'de Futbolun Yeniden Yapılanması Komisyon Raporu.** İstanbul: 1999.

Tekin, Fazıl. **Kamu Maliyesi.** Eskişehir: Anadolu Üniversitesi A.Ö.F. Yayınları, 1998.

Üçışık, Fehim. **Sporda Sorunlar ve Çözüm Önerileri**. İstanbul: Ötüken Yayınları, 1999.

Yıldız, Doğan. **Türk Futbol Tarihi**. İstanbul: Eko Matbaası, 1979.

Yener, Serhat. **Dernek ve Vakıflar Kanunu**. Yedinci basım. Ankara: Seçkin Yayınevi, 2001.

-----, **Türk Ticaret Kanunu**. Yedinci basım. Ankara: Seçkin Yayınevi, 2001.

MAKALELER

Ateşli, Erkan. “Sporculara Ödenen Transfer Ücretlerinin Vergilendirilmesi”, **Vergi Sorunları**, Sayı:131, Ağustos 1999.

Aslanhan, Nuray. “Sporcu Ücretlerinin Vergilendirilmesi ile Spor Kulüpleri Faaliyetlerinin KDVK Açısından Değerlendirilmesi”, **Vergi Sorunları**, Sayı: 94, Temmuz 1999.

Çilkoparan, Yusuf. “Futbolcuların Vergilendirilmesi ve Milli Takımda Oynayan veya Transfer Olan Futbolcuların Gelir Vergisi Kanunu Karşısındaki Durumu”, **Vergi Dünyası**, Sayı: 216, Ağustos 1999.

Dorukkaya, Şakir. “Tam Profesyonelliğin Yolu Şirketleşme”, **Finans Dünyası**, Sayı:113, Mayıs 1999.

-----, “Dünyada ve Türkiye’de Futbol Kulüplerinin Finansmanı”, **Finans Dünyası**, Sayı:125, Mayıs 2000.

-----, “Futbol Kulüpleri ve Vergi”, **Vergi Dünyası**, Sayı:211, Mart 1999.

Kalpakçıoğlu, Sinan. “Cimbom Stad İçin 122 Milyon Dolar Peşinde”, **Finans Dünyası**, Sayı:113, Mayıs 1999.

Kola, Necati. “Alt Yapının A’sı”, **Futbol+Plus Dergisi**, Sayı:5, Nisan 2001.

Kaynak, Harun. “Kulüplerin Sporculara Yaptığı Bazı Ödemelerin Vergisel Boyutu”, **Yaklaşım**, Sayı:100, Nisan 2001.

Manav, Ülker. “Profesyonel Futbol Faaliyetinde Bulunan Kuruluşlar ve KDV Uygulaması”, **Vergi Raporu**, Sayı:25, Ekim-Kasım 1996.

Saka, Orhan. “3813 Sayılı Kanunda Değişiklik”, **Türkiye Amatör Spor Federasyonları Dergisi**, Sayı:96, Mart-Nisan 2000.

Sezgin, Adnan. “Şirketleşmede Çözüm Değil”, **Finans Dünyası**, Sayı:113, Mayıs 1999.

Soysal, Canan ve Süleyman Kara. “Yensen de Yenilsen de Hissen Hep Benle”, **Platin Aylık Ekonomi ve Aktüalite Dergisi**, Sayı:2000/12, Aralık 2000.

Sönmez, Erdal ve Garip Ayaz. “Son Düzenlemelere Göre Futbol Kulüpleri, Futbolcu ve Teknik Adamların Vergilendirilmesi”, **Mükellefin Dergisi**, Sayı:83, Kasım 1999.

KANUNLAR, TÜZÜKLER, YÖNETMELİKLER VE ANAYASA

Dernekler Kanunu (2908 S.K.), **Resmi Gazete**. 18184; 7 Ekim 1983.

Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı, **Resmi Gazete**. 21654; 31 Temmuz 1993.

Gelir Vergisi Kanunu (193 S.K.), **Resmi Gazete**. 10700; 6 Ocak 1961.

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun (3289 S.K.), **Resmi Gazete.** 19120; 25 Mayıs 1985.

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, Devlet Memurları Kanunu ve 190 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun (4644 S.K.), **Resmi Gazete.** 24380; 21 Nisan 2001.

Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği, **Resmi Gazete.** 18825; 28 Temmuz 1985.

Galatasaray Spor Kulübü Tüzüğü, 1996.

Kurumlar Vergisi Kanunu (5422 S.K.), **Resmi Gazete.** 7229; 10 Haziran 1949.

KDV Genel Tebliği (55 Nolu), **Resmi Gazete.** 22651; 31 Mayıs 1997.

Katma Değer Vergisi Kanunu (3065 S.K.), **Resmi Gazete.** 18563; 2 Ekim 1984.

Spor-Toto Teşkilat Müdürlüğü Kuruluş, Görev, Yetki ve Sorumluluk Yönetmeliği, **Resmi Gazete.** 21811; 7 Ocak 1994.

Spor-Toto Hasılatının Dağıtım Şekli Hakkında Yönetmelik, **Resmi Gazete.** 19595; 5 Ekim 1987.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 1982.

Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun (3813 S.K.), **Resmi Gazete.** 21273 1992.

Türkiye Futbol Federasyonu'nun Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Ana Statü, **Resmi Gazete.** 21615; 22 Haziran 1993.

Türk Ticaret Kanunu (6762 S.K.), **Resmi Gazete**. 9325; 29 Haziran 1956.

Vergi Usul Kanunu (213 S.K.), **Resmi Gazete**. 10703; 10 Ocak 1961.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (7338 S.K.), **Resmi Gazete**. 10231; 15 Haziran 1959.

YAYINLANMAMIŞ TEZLER, RAPORLAR

Aydinoğlu, Murat. “Türkiye’de Sporun Örgütlenmesi ve Kronolojik Yönden İncelenmesi”, Mezuniyet Tezi. Anadolu Üniversitesi Beden Eğitimi ve Spor Meslek Yüksek Okulu, 1997.

Katırcı, Hakan. “Türkiye Birinci Profesyonel Futbol Liginde Yer Alan Kulüplerin Yönetici Davranışları Özellikleri ve Kulüp Yönetim Kurulları Üzerine Bir Araştırma”. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Anadolu Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, 2001.

Kaya, Ahmet Yalçın. “Dünyada ve Türkiye’de Basının Gelişimi ile Türk Basınının Spor Haber Ögeleri Açısından İncelenmesi”. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 1996.

Talimciler, Ahmet. “Türkiye’de Futbol Fanatizmi ve Medya İlişkisi”, Milliyet Gazetesince Düzenlenen 2000 Yılı Sosyal Bilimler Dalı Yarışması’na sunulan araştırma yazısı. İzmir: Nisan 2001.

Zorlu, Cem. “Herşey Bir Oyunla Başladı”, Milliyet Gazetesince Düzenlenen 2000 Yılı Sosyal Bilimler Dalı Yarışması’na sunulan araştırma yazısı. İzmir: Nisan 2001.

GAZETELER

Arslan Turgut, “Üç Büyüklerin Bütçe Dağılımı”, **Sabah**. 1 Nisan 1998.

Demirkol, Mehmet. “Futbolda Transfer Dosyası”, **Radikal**. 2 Temmuz 2001.

Tulgar, Ahmet. “Başkanın Çılgın Projeleri”, **Milliyet Pazar Eki**, 29 Temmuz 2001.

Özyürek, Mustafa. “Futbolcular %40 Vergi Ödeyecek”, **Milliyet**. 2 Haziran 2000.

WEB SAYFALARI

T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Web Sayfası

<http://www.gelirler.gov.tr> (03.07.2001)

Türkiye Serbest Muhasebeci, Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odası

Resmi Web Sayfası

<http://www.turmob.org>. (02.06.2001)

Kişisel Sayfa

<http://www.galatasaray.to> (02.07.2001)