

T.C.  
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANABİLİM DALI  
MUHASEBE PROGRAMI  
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**TÜRKİYE'DE FUTBOL KULÜPLERİNDEKİ MEVCUT  
MUHASEBE SİSTEMİNİN İNCELENMESİ: ÖRNEK BİR  
UYGULAMA**

**Serkan GÜVEN**

Danışman

**Yrd. Doç. Dr. Fatma TEKTÜFEKÇİ**

**YÜKSEK LİSANS**  
**TEZ/ PROJE ONAY SAYFASI**

2006800073

**Üniversite** : Dokuz Eylül Üniversitesi  
**Enstitü** : Sosyal Bilimler Enstitüsü  
**Adı ve Soyadı** : Serkan GÜVEN  
**Tez Başlığı** : Türkiye'de Futbol Kulüplerindeki Mevcut Muhasebe Sisteminin İncelenmesi : Örnek Bir Uygulama

**Savunma Tarihi** : 14.10.2010

**Danışmanı** : Yrd.Doç.Dr.Fatma TEKTÜFEKÇİ

**JÜRİ ÜYELERİ**

<b><u>Ünvanı, Adı, Soyadı</u></b>	<b><u>Üniversitesi</u></b>	<b><u>İmza</u></b>
Yrd.Doç.Dr.Fatma TEKTÜFEKÇİ	DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ	
Prof.Dr.A.Seha SELEK	DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ	
Doç.Dr.Yusuf KILDİŞ	DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ	

Oybirliği  )  
Oy Çokluğu ( )

Serkan GÜVEN tarafından hazırlanmış ve sunulmuş "**Türkiye'de Futbol Kulüplerindeki Mevcut Muhasebe Sisteminin İncelenmesi : Örnek Bir Uygulama**" başlıklı Tezi  / Projesi ( ) kabul edilmiştir.

**Prof.Dr. Utku UTKULU**  
**Enstitü Müdürü**

## YEMİN METNİ

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “**Türkiye’de Futbol Kulüplerindeki Mevcut Muhasebe Sisteminin İncelenmesi ve Örnek Bir Uygulama**” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

.../.../.....

Adı SOYADI

İmza

## ÖZET

Tezli Yüksek Lisans

Türkiye’de Futbol Kulüplerindeki Mevcut Muhasebe Sisteminin  
İncelenmesi ve Örnek Bir Uygulama

Serkan GÜVEN

Dokuz Eylül Üniversitesi  
Sosyal Bilimler Enstitüsü  
İşletme Anabilim Dalı  
Muhasebe Programı

Topu, kafa veya ayak vuruşları ile karşı kaleye sokma kuralına dayanan ve on birer kişilik iki takım arasında oynanan top oyunu anlamına gelen futbol, ortaya çıkışı itibariyle M.Ö. 2500’lü yıllara dayanan eski bir tarihe sahiptir. Günümüz futbolu ortaya çıkmadan önce insanların ilk olarak futbolu, topu ayakla tekmelemek suretiyle yere dikilmiş iki mızrak arasından geçirmeye çalışmak şeklinde oynadığı görülmüştür. İnsanların aldığı haz ile orantılı olarak futbola daha fazla önem vermesi, futbolu zamanla diğer spor dallarından ayırmış ve 1857 yılında İngiltere’de futbol federasyonunun kurulması ile modern anlamda futbol ortaya çıkmıştır.

Futbol dünyada değişik ülkelerde değişik zamanlarda yayılmakla beraber Türkiye’de futbola ilk olarak 1875 yılında Osmanlı topraklarında ve yine 1877 yılında İzmir’in Bornova çayırlarında futbol turnuvalarının düzenlenmesi ile rastlanmıştır. Futbol kulüpleri ilk olarak 5253 sayılı Dernekler Kanununun “Gençlik ve Spor Kulüpleri” başlıklı 14. maddesinde düzenlemeye konu olmuştur. Bu kanunda; futbol kulüplerinin finansal yapılarına ilişkin çeşitli düzenlemeler ile birlikte, kulüplerin gelir ve gider unsurlarının neler olduğu, gelirlerin elde edilmesinde ve harcamaların yapılmasında hangi usullere göre hareket edilmesi gerektiği konularına yer verilmiştir. Bu konular kanunda düzenlenmekle beraber, futbolun gelişen ekonomik yapısı çerçevesinde söz konusu düzenlemelerin futbolun finansal yapısını şeffaf bir şekilde ortaya koymada yetersiz kaldığı görülmüştür.

Futbolun bir spor dalından çok ekonomik bir sektöre dönüştüğü ve bununla birlikte büyük bütçeye sahip olduğu göz önüne alındığında futbol kulüplerinin muhasebe yapılarında mevcut olan bir takım eksikliklerin ortadan kaldırılması amacıyla futbol kulüplerine Tekdüzen Muhasebe Sistemindeki hesaplara uygun alt hesaplar kullanılmak suretiyle yeni bir muhasebe sistemi önerilmiştir. Böylelikle futbol kulüplerinin muhasebe sistemleri ve finansal yapıları daha şeffaf bir yapıya kavuşturularak finansal çıktılarının bilgi kullanıcılarına sunulması amaçlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Futbol, Futbol Kulüpleri, Futbolun Finansal Yapısı, Muhasebe Sistemi

## **ABSTRACT**

**Master Of Science**

**Analysis of Existing Accounting System of Football Clubs in Turkey  
and a Case Study**

**Serkan GÜVEN**

**Dokuz Eylul University  
Institute of Social Sciences  
Business Administration Division  
Accounting Programme**

Football, which is based on inserting the ball into opposing goal by headers or kicks and played between two teams of eleven players, was emerged approximately in B.C. 2500. Before contemporary football was emerged, people had played football by kicking the ball and trying to pass it through between two spears. In proportion to pleasure that people had, they had attached more importance to football, by passage of time football has been detached from the other sport branches and football in modern sense has been emerged with the foundation of football federation in England, in 1857.

Although football has been spread in various countries in different times, it is encountered in Turkey first in 1875 in Ottoman Empire and by football tournaments played in Bornova fields of Izmir in 1877. Football Clubs had been first regulated by 14<sup>th</sup> clause of Law No. 5253 on Associations, entitled “Youth and Sport Clubs”. In this law; together with the regulations for the financial standings of football clubs, what income and expenditure components of clubs are and what is needed to have an income and which procedures will be used for expenditures were discussed. Together with the regulation of these laws, in the frame of developing economic structure of football, the said regulations were not enough to introduce the transparent financial structure of football.

When football is considered as a growing sector than a sport branch and nonetheless having a big budget, a new accounting system for the clubs were offered to eliminate some deficiencies in accounting structures of football clubs by using below-the-line accounts appropriate to Uniform Accounting System. In this way, it is aimed to submit financial printouts to information users by placing accounting systems and financial structures of football clubs on a transparent footing.

**Key Words:** Football, Football Clubs, Football's Financial Structure, Accounting System

## İÇİNDEKİLER

### TÜRKİYE'DE FUTBOL KULÜPLERİNDEKİ MEVCUT MUHASEBE SİSTEMİNİN İNCELENMESİ: ÖRNEK BİR UYGULAMA

YEMİN METNİ	ii
ÖZET	iii
ABSTRACT	iv
İÇİNDEKİLER	v
KISALTMALAR	ix
TABLolar LİSTESİ	x
ŞEKİLLER LİSTESİ	xi
GİRİŞ	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### TÜRKİYE'DE VE DÜNYADA FUTBOLUN TARİHSEL GELİŞİMİ, ORGANİZASYONU VE EKONOMİK YAPISI

1.1. FUTBOLUN TARİHSEL GELİŞİMİ	3
1.1.1. Dünya' da Futbolun Tarihsel Gelişim Süreci	3
1.1.1.1 Modern Futbolun Ortaya Çıkışı	7
1.1.1.2. Futbolun Kurumsallaşması ve Kurumların Yapısı	7
1.1.1.2.1. Futbolun Kurumsal Yapısı	7
1.1.1.2.1.1. Uluslararası Futbol Federasyonları Birliği	8
1.1.1.2.1.2. Avrupa Futbol Federasyonu Birliği	9
1.1.2. Türkiye' de Futbolun Tarihsel Gelişim Süreci	11
1.2. TÜRKİYE'DE FUTBOL KULÜPLERİNİN KURULUŞLARINA İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER	13

1.3. TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU'NUN KURULUŞ VE YAPILANMASI	15
1.4. FUTBOL KULÜPLERİNİN EKONOMİK YAPISI	17
1.5. FUTBOL KULÜPLERİNİN ŞİRKETLEŞMESİ	19
1.6. TÜRKİYE'DE FUTBOL KULÜPLERİNİN HALKA ARZI	22
1.6.1. Fenerbahçe Spor Kulübü Hisselerinin Halka Arzı	23
1.6.2. Beşiktaş Jimnastik Kulübü Hisselerinin Halka Arzı	25
1.6.3. Galatasaray Spor Kulübü Hisselerinin Halka Arzı	26
1.6.4. Trabzonspor Spor Kulübü Hisselerinin Halka Arzı	27

## İKİNCİ BÖLÜM

### FUTBOL KULÜPLERİNİN GELİRLERİ-GİDERLERİ VE VERGİSEL BOYUTU

2.1. FUTBOL KULÜPLERİNİN GELİRLERİ	30
2.1.1. Karşılaşma Hasılatları	30
2.1.1.1. Kombine (Sezonluk) Bilet	32
2.1.1.2. Teberru Bilet	33
2.1.2. Sporcu Transfer Gelirleri	33
2.1.3. Üye Aidat Gelirleri	34
2.1.4. Bağış Ve Yardımlar	34
2.1.5. Spor Toto-Loto Ve Benzeri İsim Hakkı Gelirleri	35
2.1.6. Yayın Hakkı (Havuz) Gelirleri	37
2.1.7. Sponsorluk Gelirleri	40
2.1.7.1. Sporun Niteliği Açısından Sponsorluk	42
2.1.7.2. Aktarım Açısından Sponsorluk	42
2.1.7.3. Desteklenen Açısından Sponsorluk	43
2.1.8. Stat, Tesis Ve Kira Gelirleri	43
2.1.9. Spor Malzemeleri Ve Eşyaları Satışı	44
2.1.10. Tazminat Ve Cezalar	45
2.1.11. Reklam Gelirleri	46
2.1.12. Diğer Gelirler	47

2.2. FUTBOL KULÜPLERİNİN GİDERLERİ	47
2.2.1. Futbol Takımı Kira Gideri	48
2.2.2. Antrenör ve Futbolcu Transfer ve Maaş Giderleri	48
2.2.3. Genel Yönetim Giderleri	49
2.2.4. Diğer Giderler	50
2.3. FUTBOL KULÜPLERİNİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU	50
2.3.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüpleri	50
2.3.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüpleri	52
2.3.3. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüpleri	54

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### FUTBOL KULÜPLERİNİN MEVCUT MUHASEBE SİSTEMİ VE UYGULAMALARI

3.1. FUTBOL KULÜPLERİNDE MEVCUT MUHASEBE POLİTİKALARI	55
3.2. FUTBOL KULÜPLERİNDE MEVCUT KAYIT ARAÇLARI VE KAYIT DÜZENİ	56
3.2.1. Futbol Kulüplerinde Tutulacak Defterler	56
3.2.1.1. Dernekler Statüsüne Tabi Futbol Kulüplerinde Tutulacak Defterler	57
3.2.1.1.1. Üye Kayıt Defteri	57
3.2.1.1.2. Karar Defteri	58
3.2.1.1.3. Gelen ve Giden Evrak Defteri	58
3.2.1.1.4. Lisanslı Sporcu Kayıt Defteri	59
3.2.1.1.5. Gelir ve Gider Defteri	59
3.2.1.1.6. Bütçe, Kesin Hesap ve Bilanço Defteri	60
3.2.1.1.7. Demirbaş Defteri	60
3.2.1.1.8. Futbol Kulüplerinde Tutulabilecek Diğer Defterler	61
3.2.1.2. Halka Açık Olan Futbol Kulüplerinde Tutulacak Defterler	61
3.2.1.2.1. Günlük Defter (Yevmiye Defteri)	62
3.2.1.2.2. Defteri Kebir (Büyük Defter)	63



3.2.1.2.3. Envanter Defteri	64
3.2.1.2.4. Günlük Kasa Defteri	64
3.2.1.2.5. Ortaklar Pay Defteri (Pay Sahipleri Defteri)	65
3.2.1.2.6. Karar Defteri	66
3.2.2. Futbol Kulüplerinde Kullanılacak Belgeler	66
3.2.2.1. Alınan Belgeler	67
3.2.2.2. Verilen Belgeler	68
3.3. FUTBOL KULÜPLERİNDE MEVCUT FİNANSAL RAPORLAMA	68
3.3.1. Dernekler Statüsüne Tabi Futbol Kulüplerinde Finansal Raporlama	68
3.3.2. Halka Açık Olan Futbol Kulüplerinde Finansal Raporlama	70

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **TÜRKİYE’DE DERNEKLER STATÜSÜNE TABİ OLARAK KURULAN FUTBOL KULÜPLERİNİN MUHASEBE SİSTEMİNİN TEKDÜZEN MUHASEBE SİSTEMİNE ADAPTASYONU VE ÖRNEK BİR UYGULAMA**

4.1. TÜRKİYE’DE FUTBOL KULÜPLERİNDEKİ MEVCUT MUHASEBE SİSTEMİNİN YAPILANDIRILMASININ GEREKLİLİĞİ	77
4.2. FUTBOL KULÜPLERİNDE ÖNERİLEN MUHASEBE SİSTEMİ	79
4.2.1. Muhasebe Politikalarına İlişkin Öneriler	80
4.2.2. Kayıt Düzenine İlişkin Öneriler	83
4.2.3. Futbol Kulüplerinin Hesap Planının Tekdüzen Hesap Planına Uyarlanması	84
4.3. FUTBOL KULÜPLERİNDE TEKDÜZEN MUHASEBE SİSTEMİNE YÖNELİK ÖRNEK BİR UYGULAMA	89
SONUÇ VE ÖNERİLER	118
KAYNAKLAR	120

## KISALTMALAR

<b>AFC</b>	: Asian Football Confederation (Asya Futbol Konfederasyonu)
<b>A.Ş.</b>	: Anonim Şirket
<b>BJK</b>	: Beşiktaş Jimnastik Kulübü
<b>CAF</b>	: Confederation of African Football (Afrika Futbol Konfederasyonu)
<b>CONCACAF</b>	: Confederation of North, Central American and Caribbean Association Football (Kuzey Orta Amerika ve Karayip Futbol Konfederasyonu)
<b>COMMEBOL</b>	: Confederacion Sudamericana de Football (Güney Amerika Futbol Konfederasyonu )
<b>FB</b>	: Fenerbahçe Futbol Kulübü
<b>FİFA</b>	: Federation Internationale de Football Association (Uluslararası Futbol Federasyonları Birliği)
<b>GS</b>	: Galatasaray Futbol Kulübü
<b>GSGM</b>	: Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
<b>İMKB</b>	: İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
<b>MSUGT</b>	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
<b>M.Ö.</b>	: Milattan Önce
<b>OFC</b>	: Oceania Football Confederation (Okyanusya Futbol Konfederasyonu)
<b>R.G.</b>	: Resmi Gazete
<b>s.</b>	: Sayfa No
<b>ss.</b>	: Sayfa Aralığı
<b>SPK</b>	: Sermaye Piyasası Kanunu
<b>TFF</b>	: Türkiye Futbol Federasyonları Birliği
<b>UEFA</b>	: Union of European Football Association (Avrupa Futbol Federasyonu Birliği)
<b>vb.</b>	: ve benzeri

## TABLolar LİSTESİ

<b>Tablo 1:</b> Futbolun Kronolojik Gelişim Süreci	4
<b>Tablo 2:</b> Futbolun Kurumsallaşmasındaki Önemli Gelişmeler	8
<b>Tablo 3:</b> Toplam Gelir Paylarına Göre Avrupa'nın 5 Büyük Ligi	20
<b>Tablo 4:</b> Fenerbahçe Sportif Hizmetler Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Halka Arz Öncesi ve Sonrası Ortaklık Yapısı	24
<b>Tablo 5:</b> Fenerbahçe Sportif Hizmetler Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Halka Arz Bilgileri	24
<b>Tablo 6:</b> Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Halka Arz Öncesi ve Sonrası Ortaklık Yapısı	25
<b>Tablo 7:</b> Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Halka Arz Bilgileri	26
<b>Tablo 8:</b> Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.'nin Halka Arz Öncesi ve Sonrası Ortaklık Yapısı	27
<b>Tablo 9:</b> Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.'nin Halka Arz Bilgileri	28
<b>Tablo 10:</b> Trabzonspor Sportif A.Ş' nin Halka Arz Bilgileri	29
<b>Tablo 11:</b> Yıllar İtibari İle Net Naklen Yayın Gelirlerinin Dağılımı	39
<b>Tablo 12:</b> Dernekler Statüsüne Tabi Futbol Kulüplerinin "İşletme Hesabı Tablosu"	69
<b>Tablo 13:</b> Halka Açık Futbol Kulüplerinde Kullanılan Rapor Tipi Bilanço Örneği	71
<b>Tablo 14:</b> Halka Açık Futbol Kulüplerinde Kullanılan Gelir Tablosu Örneği	73
<b>Tablo 15:</b> Halka Açık Futbol Kulüplerinde Kullanılan Nakit Akım Tablosu	75
<b>Tablo 16:</b> Futbol Kulüplerine Yönelik Tekdüzen Hesap Planı	85
<b>Tablo 17:</b> Satın Alınan Demirbaşlar Tablosu	90
<b>Tablo 18:</b> AB futbol kulübünün 30.06.2009 tarihli Bilançosu	115
<b>Tablo 19:</b> AB Futbol Kulübünün 01.01.2009-30.06.2009 Dönemi Gelir Tablosu	116

## ŞEKİLLER LİSTESİ

**Şekil 1:** Dünya Kupası TV Yayın Gelirleri (Milyon Euro) 37

**Şekil 2:** Kulüp Gelirlerinin Bileşimi 38

## GİRİŞ

Futbol her geçen gün gelişmelere açık olan profesyonel bir uğraşı, bilimsel bir araştırma konusu, seyredenler açısından heyecan verici bir gösteri, toplum bilimi açısından beş kıtada olağanüstü boyutlara ulaşan ticari bir uğraş durumundadır. Toplumsal gelişmede küçümsenemeyecek bir yere sahip bulunan futbol, sektörel anlamda da önemli sayılabilecek bir yapı sergilemektedir. Özünde insanların sportif aktivite olarak benimsediği futbolun artık bir sektör olarak ifade edilmesi ve bu sektörde yüksek meblağlara tekabül eden tutarların söz konusu olması, futbolun ekonomik yapısının kontrol altına alınması ve finansal verilerinin şeffaflığa kavuşturulması konusunu gündeme getirmektedir.

Günümüzde taraftar kitleleri futbol kulüplerinin sportif performanslarının yanında finansal durumları ile de yakından ilgilenmektedirler. Özellikle takımdan başarı bekleyen taraftarların kulübün kaynaklarının daha verimli kullanılması beklentisi bu sonucu doğurmaktadır. Mevcut sistemde genellikle Dernekler Kanunu'na tabi olarak örgütlenen futbol kulüplerinin gelir ve giderlerinin doğru bir şekilde kayıt altına alınarak finansal tablolara aktarılması taraftarların söz konusu gereksinimlerini karşılamada yetersiz kalmaktadır. Bu bağlamda, futbol kulüplerinin muhasebe sistemlerinde yeniliğe gidilmesi bir gereklilik olarak ortaya çıkmaktadır.

Türkiye'deki futbol kulüplerinin mevcut muhasebe sistemlerini Tekdüzen Muhasebe Sistemi çerçevesinde geliştirmeyi amaçlayan bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde; futbolun ortaya çıkışı, tarihsel gelişimi, kurumsallaşması, tabi olduğu yasal düzenlemeler, ekonomik yapısı ve ardından futbol kulüplerinin şirketleşerek halka arzı incelenecektir.

İkinci bölümde; futbol kulüplerinin gelir ve giderleri ayrıntılarıyla açıklanarak, söz konusu gelir ve giderlerin tabi olduğu kanunlar çerçevesinde vergisel boyutu ortaya konacaktır.

Üçüncü bölümde; Türkiye'deki futbol kulüpleri, halka arz eden ve dernekler statüsüne tabi olarak faaliyetini sürdüren kulüpler bazında ele alınarak mevcut muhasebe sistemleri, ayrıntılı bir şekilde irdelenecektir.

Dördüncü ve son bölümde ise; dernekler statüsüne tabi olarak faaliyet gösteren futbol kulüplerinin mevcut muhasebe sistemleri, Tekdüzen Muhasebe Sistemi çerçevesinde geliştirilecek ve bu sistem örnek bir uygulama ile desteklenecektir.

## BİRİNCİ BÖLÜM

### TÜRKİYEDE VE DÜNYADA FUTBOLUN TARİHSEL GELİŞİMİ, ORGANİZASYONU VE EKONOMİK YAPISI

Çalışmanın birinci bölümünde futbolun ortaya çıkışı, tarihsel gelişimi, futbol kulüplerine ilişkin yasal düzenlemeler, kulüplerin ekonomik yapısı ve futbol kulüplerinin şirketleşerek halka arzı incelenecektir.

#### 1.1 FUTBOLUN TARİHSEL GELİŞİMİ

Günümüz futbolunun gelişim sürecini analiz edebilmek için, futbolun tarihsel gelişimini ve hangi koşullar altında ne şekilde bir endüstri haline geldiğini iyi bilmek gerekir. Bu bağlamda futbolun tarihsel gelişimi aşağıdaki şekilde incelenebilir.

##### 1.1.1 Dünya’ da Futbolun Tarihsel Gelişimi Süreci

İnsanoğlunun “top” ile oynamaya başlamasının tarihi çok eskilere dayanıyor. En eski uygarlıklardan biri olan Mısır’da mezarlardaki duvar resimlerinde ayakla top oynayan insan figürlerine rastlanmıştır.<sup>1</sup> Milattan 2500 yıl önce Çin’de, İmparator Huang-Ti’nin, askerlerine, yere dikilmiş iki mızrak arasından, bir topu ayakla tekmelemek suretiyle geçirmeye çalışarak çeviklik talimleri yaptırdığı eski Çin kaynaklarında belirtilmektedir.<sup>2</sup> Yine M.Ö. 600’lü yıllarda topla oynanan ilk oyunun antik Yunan literatüründe “çok sert ve vahşi” olarak refere edilen bir oyun olan “Harpaston” olduğu gözlemlenmektedir.<sup>3</sup>

Futbol tarih boyunca hemen hemen bütün medeniyetlerde benzer biçimlerde boy gösterdikten sonra bugünkü haline en yakın şeklini 17. yüzyılda İngiltere’de almıştır.

---

<sup>1</sup> “Futbolun Tarihçesi”, <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>, (Erişim Tarihi: 12.02.2010).

<sup>2</sup> Türkiye Futbol Federasyonu Yayınları, Türk Futbol Tarihi, Cilt 1-2, Gül Basım Yayım, A.Ş, Haziran 1992, s.12.

<sup>3</sup>[http://www.referansgazetesi.com/haber.aspx?HBR\\_KOD=87016&KOS\\_KOD=61](http://www.referansgazetesi.com/haber.aspx?HBR_KOD=87016&KOS_KOD=61), (Erişim Tarihi:10.07.2010).

Daha sonraki gelişim süreci ise Tablo 1’de görüldüğü gibidir.

**Tablo 1:** Futbolun Kronolojik Gelişim Süreci

<b>1841</b>	Futbol topunun tam bir küre biçiminde olmasının kabulü
↓	
<b>1848</b>	“Cambridge Kuralları” adı altında futbol kuralları toplanmış ve bu kurallarla ilk futbol maçı Cambridge’de öğrenciler arasında ilk futbol maçının oynanması.
↓	
<b>1855</b>	Bir İngiliz takımının ilk kez yurt dışına çıkarak futbol oynaması ve böylece Almanya’da futbolun temelini atması
↓	
<b>1857</b>	İngiltere’de ilk futbol kulübü Sheffield Club’in kurulması
↓	
<b>1863</b>	İngiltere Futbol Federasyonu’nun ve böylece modern futbolun doğuşu
↓	
<b>1870</b>	Portekiz’de oturan İngilizlerin burada futbolu yaymaya başlamaları
↓	
<b>1871</b>	Kral Kupası veya “İngiltere Federasyon Kupası”nın başlaması
↓	
<b>1872</b>	“İngiltere-İskoçya” : İlk Milli Maç
↓	
<b>1875</b>	Kalelere üst direk konulması ve topa kafayla vurulmasına izin verilmesi
↓	
<b>1876</b>	Korner kuralının kabulü



Tablo 1'in devamı.

<b>1879</b>	Glasgow'dan Darwen'e para teklifiyle futbolcu getirilerek profesyonellik yolunun açılması
↓	
<b>1882</b>	Futbol kurallarında değişiklik yapmaya yetkili "International Board"un kurulması
↓	
<b>1885</b>	Profesyonelliğin İngiltere'de resmen kabulü
↓	
<b>1886</b>	Ofsayt kuralının kabulü
↓	
<b>1889</b>	Danimarka ve Hollanda'da futbol federasyonlarının kurulması
↓	
<b>1890</b>	Futbol maçlarında tam yetkinin hakemlere verilmesi
↓	
<b>1891</b>	Penaltının kabulü
↓	
<b>1893</b>	Amerika'da ilk futbol federasyonunun Arjantin'de kurulması
↓	
<b>1895</b>	İngiltere'de bayanların ilk futbol maçını oynaması
↓	
<b>1899</b>	Sürenin 90 dakika, saha ölçülerinin 118,4 x 91,4 m2 olarak belirlenmesi
↓	
<b>1901</b>	Sheffield United - Tottenham Hotspur federasyon kupası finalini 110.802 kişinin izlemesi.

Tablo 1'in devamı.

<b>1902</b>	İngiltere dışında oynanan ilk milli maçta Avusturya'nın Macaristan'ı 5-0 yenışı.
	↓
<b>1903</b>	Averajın kabulü
	↓
<b>1904</b>	Belçika, Fransa, Danimarka, Hollanda, İspanya, İsveç, Belçika, Fransa, Danimarka, Hollanda, İspanya, İsveç, İsviçre'nin Federation Internationale de Football Association'ı (FIFA) kurması
	↓
<b>1906</b>	Kıtalar arası ilk milli maçta Güney Afrika'nın Brezilya'yı Brezilya'da 5-0 yenışı.
	↓
<b>1907</b>	Kendi sahasında bulunan bir futbolcunun ofsayt sayılmamasının kabulü
	↓
<b>1908</b>	Londra Olimpiyat Oyunları'nda futbolun ilk kez olimpiyat oyunlarında yer alması
	↓
<b>1930</b>	FIFA tarafından düzenlenen ilk Dünya Kupası'nın (Jules Rimet Kupası) Uruguay' da yapılması
	↓
<b>1954</b>	"Avrupa Futbol Federasyonları Birliği" nin (Union of European Football Association / UEFA) kurulması
	↓
<b>1956</b>	Avrupa Şampiyon Kulüpler Kupası'nın oynanmaya başlaması
	↓
<b>1963</b>	Avrupa Kupa Galipleri Kupası'nın oynanmaya başlaması

**Kaynak:**Futbolun Tarihçesi, <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>, (Erişim Tarihi:12.02.2010).

### 1.1.1.1. Modern Futbolun Ortaya Çıkışı

Futbolun tarihsel gelişimindeki süreçler irdelendiğinde bugünkü modern futbolun esasını teşkil eden, Roma'da özellikle askerler arasında oynanan "Harpatsam" adlı oyun olmuştur. Yine ortaçağ'da Romalı askerler ve Fransızlar tarafından oynanan "**Le Soule**"ün de futbolla büyük benzerlikler arz ettiği düşünülmektedir.

17. yüzyılda İngiltere'de futbol tam anlamıyla "gözde" olmuş; kralların dahi halkı ve soyluları bu oyunu oynamaya teşvik ettikleri görülmüştür. Bu çığır açan hükümdar ise Kral II. Charles olmuştur. İtalya'ya sığınan II. Charles ile beraberindeki soylular, ülkelerine döndüklerinde, İtalya'da gördükleri "**Giucco del Calcio**" oyununu İngiltere'de, adalarında da oynatmak ve bunu ülke safında yaymak için özel bir çaba harcamışlardır.<sup>4</sup>

Futbolun bu denli gözde bir spor dalı olmasına, milyarlarca insanın ilgi duymasına ve günümüzdeki modern şeklini almasına öncülük eden ülke İngiltere olmuştur. Futbol bir spor dalı olarak İngiltere'den tüm Dünya'ya yayılmıştır.

### 1.1.1.2. Futbolun Kurumsallaşması ve Kurumların Yapısı

Tarihsel gelişim sürecinde de ifade edildiği üzere Futbol, bugünkü haline en yakın şeklini, 17.yüzyılda İngiltere'de almıştır. Gerek halk tabakaları arasında, gerekse soylular arasında aynı büyük ilgiyi gören futbol, İngiltere Adalarında hızla yayılırken büyük bir gelişme de göstermiş ve önemli aşamalara uğramıştır.<sup>5</sup>

#### 1.1.1.2.1. Futbolun Kurumsal Yapısı

Futbolun kurumsal yapısını incelemeden önce, kurumsal yapının oluşmasında önemli olan bazı tarihsel olayların kronolojik gelişim süreci Tablo 2'de görüldüğü gibidir.

---

<sup>4</sup> Türkiye Futbol Federasyonu Yayınları, **a.g.e.**, s. 15.

<sup>5</sup> Türkiye Futbol Federasyonu Yayınları, **a.g.e.**, s. 16.

**Tablo 2:** Futbolun Kurumsallaşmasındaki Önemli Gelişmeler

<b>1848</b>	Tüm futbol kurallarının " <b>Cambridge Kuralları</b> " adı altında birleştirilerek, tüm İngiltere'de aynı standartta futbol oynanmasının sağlanması ve bu kurallara göre Cambridge'de öğrenciler arasında ilk futbol maçının oynanması.
<b>1857</b>	İngiltere'de ilk futbol kulübü Sheffield Club'ün kuruluşu.
<b>1863</b>	Futbolun İngiltere'de uyandırdığı büyük ilgi karşısında 11 kulüp temsilcisini; Londra'da, Great Queen Street'teki Lincoln Hanı altındaki bir birahane de toplanıp, futbol dünyasının ilk federasyonu olan İngiltere Futbol Federasyonu " <b>Football Association (The FA)</b> "u kurmaları (26 Ekim 1863). Bu tarih, modern futbolun doğuş tarihi olarak kabul edilmektedir.
<b>1879</b>	Glasgow'dan Danven'e, para ve parlak iş teklifleriyle futbolcu getirtilerek futbolda profesyonellik yolunda ilk adımın atılması.
<b>1889</b>	Futbolun İngiltere adalarından taşıp Avrupa'ya yayılmaya başlaması karşısında Danimarka ve Hollanda'da ilk futbol federasyonlarının kuruluşu ve 1890 yılında Futbol maçlarında tam salâhiyetin hakemlere verilmesi.
<b>1893</b>	Amerika kıtasında ilk futbol federasyonunun Arjantin'de kurulması.
<b>1908</b>	Londra Olimpiyat Oyunları ile futbolun ilk kez Olimpiyat Oyunları'nda yer alma ve İngiltere'nin şampiyon oluşu.

**Kaynak:** Türkiye Futbol Federasyonu Yayınları, Türk Futbol Tarihi ,Cilt 1-2 , Gül Basım Yayın AŞ,Haziran, 1992, s. 17.

Futbolun kurumsallaşması açısından yukarıdaki kronolojik gelişmeler gösterilebilir. Ayrıca Dünya'da futbolun kurumsallaşması ve genişlemesinde önemli yeri olan uluslar arası futbol örgütlerinden de söz etmek gerekir.

#### **1.1.1.2.1.1. Uluslararası Futbol Federasyonları Birliği (Federation Internationale De Football Association – FIFA)**

FIFA 21 Mayıs 1904 tarihinde kendi federasyon kuruluşlarını gerçekleştiren Avrupa liglerinden Fransa, Belçika, Danimarka, Hollanda, İsveç ve İsviçre'nin katılımıyla, o güne kadar sadece Britanya adalarında düzenlenen İngiltere, K. İrlanda, Galler ve İskoçya'nın katıldığı uluslararası futbol turnuvasını genişleterek bir dünya turnuvası haline getirmek için Paris'de kurulmuştur.<sup>6</sup>

<sup>6</sup> <http://www.fesam.org.tr>, (Erişim Tarihi:12.05.2009).

Dünya futbolunun en üst kuruluşu olan FIFA, Futbolda kurallarının belirlenmesi, uygulanması, değiştirilmesi, uluslararası müsabakaların ve turnuvaların düzenlenmesi vb. konularda yetkili organdır.

FIFA hareketinin öncülüğünü, organizasyonun bir süre başkanlığını yapan Fransız futbolcu Rober GUERIN ve Hollandalı HIRCHMAN yapmıştır. FIFA 'nın kurulduğu yıllarda ilk başta Britanya Futbol Federasyonları FIFA' da yer almamıştır. Ancak bir süre sonra 1906 yılında FIFA'ya üye olmuşlardır.<sup>7</sup>

Günümüzde 202 üyesi bulunan FIFA'nın merkezi Zurih olup, bağlı konfederasyondan teşekkül etmektedir. Bu konfederasyonlar, Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA.), Asya Futbol Konfederasyonu (Asian Football Confederation/A.F.C.), Afrika Futbol Konfederasyonu (Confederation of African Football/C.A.F.), Kuzey Orta Amerika ve Karayip Futbol Konfederasyonu Confederation of North, Central American and Caribbean Association Football/C.O.N.C.A.C.A.F.), Güney Amerika Futbol Konfederasyonu (Confederacion Sudamericana de Football/C.O.M.M.E.B.O.L.), Okyanusya Futbol Konfederasyonu (Oceania Football Confederation/O.F.C.) dur.<sup>8</sup>

#### **1.1.1.2.1.2. Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (Union Des Associations Europeennes De Football – UEFA)**

1954 yılında Dünya Kupası finallerinin İsviçre'de oynandığı dönem, aynı zamanda FIFA' nın 50. kuruluş yıldönümüne rastlamaktadır. Bu döneme kadar olan gelişmeler Avrupa için de bir futbol otoritesi oluşturulması gerektiği fikrini güçlendirmiştir.<sup>9</sup> Bu fikri ortaya atan kişilerin başında, İtalya Futbol Federasyonu eski genel sekreteri Dr. Ottorino BARASSI ve meslektaşları Henry DELAUNAY ile Belçika Futbol Federasyonu başkanı Jose CRAHAY gelmektedir. Daha sonra bu kişilerin öncülüğünde Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (Union Des Associations

---

<sup>7</sup> İbrahim Yıldırım, Tepük Futbol mudur?:XI. Yüzyıl Türk Spor Faaliyetlerinden “Tepük” oyununu Mahiyeti üzerine bir araştırma, **Bed.Eğt.Spor Bil.Dergisi** Cilt 2, Sayı:1, 1997, ss.54- 62.

<sup>8</sup> L. Orta, F.I.F.A. Dünya Kupası Finallerinin Analitik Olarak İncelenmesi, 1.Gazi Beden Eğitimi ve Spor Bilimleri Kongresi, Cilt2, 2000, ss. 227-239.

<sup>9</sup> Tuğrul Aksar ve Kutlu Merih, **Futbol Ekonomisi**, İstanbul: Literatür Yayıncılık, 2006, s. 56.

Europeennes de Football – UEFA) 15 Haziran 1954 tarihinde İsviçre'nin Basel kentinde kurulmuş ve kuruluşun ilk sözleşmesi 2 Mart 1955 tarihinde Viyana'da yapılan UEFA kongresinde şekillendi.<sup>10</sup>

UEFA kuruluşundan sonra Nisan 1955'de Avrupa Şampiyon Kulüpler Kupası ve bugünkü adı UEFA Kupası olan Fuar Şehirleri Kupası, 1958 yılında Avrupa Uluslar Kupası (Avrupa Futbol Şampiyonası), 1960 yılında UEFA Kupa Galipleri Kupası (Avrupa Kupa Galipleri Kupası) kurulmuştur. 1956 yılında ise; 1948'den beri FIFA tarafından düzenlenen Uluslararası Gençler Turnuvası'nı devralmıştır.<sup>11</sup>

UEFA'nın amacı; Avrupa'da futbol sporu ile ilgili tüm konularla ilgilenmek, birlik üyesi ülkeler arasındaki spor ilişkilerini geliştirmek, dostluk bağlarını güçlendirmek, politik ve dini farklılıkları futbol ile ortadan kaldırmak olarak görülmektedir.

UEFA üyeleri ve diğer ortakları ile temel olarak şu amaçları geliştirmek için yakın ilişkilerde bulunur:<sup>12</sup>

- Profesyoneller, gençler, kadınlar ve amatörler için başarılı maç organizasyonları yapmak,
- Cinsiyet, din ve ırk ayrımı yapmaksızın, katılımı, paylaşımı ve halk desteğini artırmak,
- Müsabakaların sportif kalitesini bozmadan ticari başarı ve sağlam bir mali durumu sağlamak,
- Bütün düzeyler ve alanlardaki dayanışmayı bozmadan UEFA gelirlerini yeniden yatırım ve yeniden dağıtım için kullanmak.

---

<sup>10</sup> Aksar Tuğrul ve Merih Kutlu, **a.g.e.**, ss. 55, 56.

<sup>11</sup> "About UEFA – 1962 – 1978: Years Of Development", <http://www.uefa.com/uefa/aboutuefa/index.html>, (Erişim Tarihi: 10.07.2007).

<sup>12</sup> "About UEFA – Overview", <http://www.uefa.com/uefa/aboutuefa/index.html>, (Erişim Tarihi: 10.07.2007).

- Üye federasyonlara büyük ihtiyaçları için belirli katkı ve yardımları hedeflemek,
- Güvenli ve emniyet altına alınmış maç ortamının yanında, fair play (dürüst oyun) ve ırkçılık karşıtlığı gibi olumlu sportif değerleri teşvik etmek,
- Spor ahlakını korumak, oyuncuların sağlıklarını korumak ve bütün oyuncular için eşit sansı muhafaza etmek amacıyla doping karşıtı programlar yürütmek.
- Avrupa futbolunun temsilci sesi olarak hareket etmek,
- Avrupa futbolu ile alakalı konularda, karar alıcılar ve kamuoyu için tutarlı bir yaklaşım sağlamak,
- Kıta futbol konfederasyonları ve FIFA ile iyi ilişkileri sürdürmek,
- UEFA planlarında usule uygun olarak yansıtılan ortakların ihtiyaçlarını temin etmek için.

Yukarıda sayılan amaçlar Avrupa futbolunun bütün tarafları için demokrasi, dayanışma, şeffaflık, hesap verme (sorumluluk), girişimcilik, profesyonellik, gurur ve saygı yaklaşımlarını içermelidir.<sup>13</sup>

### **1.1.2. Türkiye’ de Futbolun Tarihsel Gelişim Süreci**

Futbolun Dünya’daki gelişiminden sonra Türkiye’deki gelişimi incelenecek olursa; Osmanlıların futbolla ilk tanışması, Sultan Abdulaziz döneminde Paris’ e gönderilen öğrencilerin, burada futbolun çok sevildiğini görerek, bu konuda yazılmış

---

<sup>13</sup> “About UEFA – Overview”, <http://www.uefa.com/uefa/aboutuefa/index.html>, (Erişim Tarihi: 10.07.2007).

olan bir kitabı 1869 yılında “Ordu ve Mektebler’de Futbol” adıyla Türkçe’ ye çevirerek, İstanbul’ da bastırmaları ile olmuştur.<sup>14</sup>

Modern futbolun İngiltere'den çıkarak yayılması sırasında Osmanlı İmparatorluğu'nun belli başlı ticaret limanlarındaki kentlere yerleşen İngilizler futbolu ülkemize getiren kişiler olmuşlardır. İstanbul, İzmir ve Selanik futbolun oynandığı ilk üç şehir olmuştur. Buralarda İngilizler futbol oynarken Rumlar da onlara katılmışlar ve gerek futbol oynayanlar gerekse takımlar önemli sayıda artmıştır. Osmanlı topraklarında ilk futbol maçının 1875'te Selanik'te oynandığı bilinmektedir. 1877 yılında ise İzmir'in Bornova çayırlarında futbol maçları yapılmıştır.<sup>15</sup>

İzmir'de ilk futbol kulübü 1894 yılında İngilizler tarafından Football Club Smyrna kurulmuş ve adı "Football Club Smyrna" olmuştur.<sup>16</sup> İstanbul’ da futbol oynanmaya başlaması ancak 1895 yılında Kadıköy ve Moda’ da olmuştur. İstanbul’ da kurulan ilk futbol kulübü Kadıköy’ de İngiliz ve Rumlar tarafından kurulan “Cadikeuy Football Club” dır.<sup>17</sup> Bu kulübü, “Moda Football Club” ve Rumların kurduğu “Elpis Club” izlemiştir.<sup>18</sup> 1897, 1898, 1899, 1904 yıllarında İzmir karması ve İstanbul karması dört maç oynamışlar ve bunların tümünü İzmir karması kazanmıştır.<sup>19</sup>

Futbol oynayan ilk Türk 1898 yılında İzmir’ de İngilizlerle beraber futbol oynayan Selim Sırrı TARCAN olmuştur, ancak ilk Türk futbolcusu olarak anılan kişi Fuat Hüsnü Bey’dir.<sup>20</sup> İstanbul’ da İngilizlerde görerek futbola merak salan Fuat Hüsnü Bey daha sonra arkadaşları ile beraber ilk Türk futbol takımı olan “Black Stocking” i kurmuştur ve bu takımın Rumlarla Papazın Çayırları’nda 1901 yılında

---

<sup>14</sup> Hasan Petek, “Profesyonel Futbolcu Sözleşmesi”, Ankara: Yetkin Yayınları, 2002, s. 27.

<sup>15</sup> “Futbolun Tarihçesi”, <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>, (Erişim Tarihi:12.02.2010).

<sup>16</sup> “Futbolun Tarihçesi”, <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>, (Erişim Tarihi:12.02.2010).

<sup>17</sup> Tuğrul Aksar ve Kutlu Merih, **a.g.e.**, s.71.

<sup>18</sup>“Futbolun Kısa Tarihçesi”,

[http://www.egitim.com/genel/0011/d\\_0011.futbol.asp?BID=04&YID=2#](http://www.egitim.com/genel/0011/d_0011.futbol.asp?BID=04&YID=2#), (Erişim Tarihi:12.02.2007).

<sup>19</sup> “Futbolun Tarihçesi”, <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>, (Erişim Tarihi:12.02.2010).

<sup>20</sup> “Futbolun Tarihçesi”, <http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>, (Erişim Tarihi:12.02.2010).



yaptığı maç bir Türk takımın yaptığı ilk futbol maçı olmuştur.<sup>21</sup> Ancak bu takım fazla uzun ömürlü olmamıştır. Bu nedenle, Fuat Hüsnü Bey İngilizlerin kurduğu Kadıköy takımında “Bobby” takma adıyla oynamaya devam etmiştir.<sup>22</sup>

Türkiye’ de kurulan ilk lig olan İstanbul Futbol Ligi’dir. 1903 yılında kurulan bu ligde sadece İngiliz ve Rum takımları mücadele etmişlerdir.<sup>23</sup> Galatasaray’ın eski futbolcularından Yusuf Ziya (ÖNİŞ) tarafından ilk adımı atılan ve kulüp temsilcilerinin bir araya gelmesi ile 10 Mart 1922 tarihinde “Türkiye İdman Cemiyetleri İttifakı” kurulmuştur.<sup>24</sup> Daha sonra “Futbol Encümeni” adı altında seçilen bir hazırlık heyeti ilk çalışmalarını tamamladıktan sonra, 23 Nisan 1923 günü Şehzadebaşı Letafet Apartmanı’nda ilk Türk futbol federasyonu olan; “Futbol Heyet-i Müttehidesi” kurulmuş, 21 Mayıs 1923’te FIFA’ ya ve 1954’te kurulan UEFA’ ya ise 10 Şubat 1962 tarihinde dahil olmuştur<sup>25</sup>. Futbol Heyet-i Müttehidesi, 5 Aralık 1925 tarihinde “Türkiye Futbol Federasyonu” adını almıştır.<sup>26</sup>

## 1.2. TÜRKİYE’DE FUTBOL KULÜPLERİNİN KURULUŞLARINA İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER

Türkiye’deki futbol kulüpleri 5253 sayılı Dernekler Kanunu’nun “Gençlik ve Spor Kulüpleri” başlıklı 14. maddesinde yer almaktadır. Buna göre, 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.<sup>27</sup> Diğer taraftan 3289 sayılı kanunun 20. maddesine göre; “Spor Kulüpleri, Dernekler Kanununa göre teşekkül eder ve tescil ile Beden Terbiyesi ve Spor Teşkilatına dahil olurlar”.<sup>28</sup>

<sup>21</sup> Türkiye Futbol Federasyonu, “**Dünden Bugüne Türkiye Futbol Federasyonu**”, s.4.

<sup>22</sup> “*Futbolun Kısa Tarihçesi*”, [http://www.egitim.com/genel/0011/d\\_0011.futbol.asp?BID=04&YID=2#](http://www.egitim.com/genel/0011/d_0011.futbol.asp?BID=04&YID=2#), Erişim Tarihi: (12.02.2010).

<sup>23</sup> Tuğrul Aksar ve Kutlu Merih, **a.g.e.**, s.70.

<sup>24</sup> Tuğrul Aksar ve Kutlu Merih, **a.g.e.**, ss. 88, 89.

<sup>25</sup> Türkiye Futbol Federasyonu, **Dünden Bugüne Türkiye Futbol Federasyonu**, 2009 s.8.

<sup>26</sup> Hasan Petek, **Profesyonel Futbolcu Sözleşmesi**, Ankara: Yetkin Yayınları,2002, s. 52.

<sup>27</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php), (Erişim Tarihi :01.05.2010)

<sup>28</sup> Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun, 28.05.1986 tarihli ve 19120 sayılı Resmi Gazete, md.20.

Futbol kulüpleri Türkiye’de 5253 sayılı Dernekler Kanunu’na tabi olduğundan öncelikle konuya derneklerden başlamak gerekir. 04.11.2004 tarih ve 25649 sayı numarası ile resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 5253 sayılı Dernekler Kanunu’nun 1.maddesine bakacak olursak, “Bu Kanunun amacı; dernekler, dernek şube veya temsilcilikleri, federasyonlar, konfederasyonlar ve yabancı dernekler ile merkezleri yurt dışında bulunan dernek ve vakıf dışındaki kâr amacı gütmeyen kuruluşların Türkiye’deki şube veya temsilciliklerinin yasak ve izne tâbi faaliyetlerini, yükümlülüklerini, denetimlerini ve uygulanacak cezalar ile derneklere ilişkin diğer hususları düzenlemektir.”<sup>29</sup> Yine bu kanunun 2. maddesinde derneğin tanımı, “Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe dernek denir” şeklinde yapılmıştır.<sup>30</sup>

Söz konusu dernekler ile aynı amaçla kurulan ve gençlik faaliyetlerine katılacak dernekler Gençlik ve Spor Bakanlığının, spor faaliyetlerine katılacak dernekler Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü’nün (GSGM.) kütüklerine kayıt ve tescil edilir. Tescil edilen bu derneklerden spor faaliyeti amacına yönelik olanlar spor kulübü, boş zamanları değerlendirme amacına yönelik olanlar gençlik kulübü ve her iki faaliyeti birlikte amaçlayanlar gençlik ve spor kulübü adını alır.<sup>31</sup>

Dernekler Kanunu’na göre; tescil ve ilan olunan futbol kulüplerinin organları, bu organlarının görev ve yetkileri, uymak zorunda oldukları usul ve esaslar, kurullar oluşturmada uyulacak usul ve esaslar, denetlenmeleri, bu kuruluşlara yapılacak her türlü yardımların şekil ve şartları Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan tebliğ ve yönetmeliklerle belirlenmiştir.

Bu bağlamda dönemin Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığı tarafından çıkarılan Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliği, 28.07.1988 tarih ve 18825 sayılı R.G.’de yayımlanmak suretiyle yürürlüğe girmiştir. Bu düzenlemenin yerini alacak biçimde Spordan Sorumlu Devlet Bakanlığınca düzenlenen, 01.07.1999 tarih ve

<sup>29</sup> [http://www.alomaliye.com/5253\\_sayili\\_kanun\\_dernekler\\_kanunu.htm](http://www.alomaliye.com/5253_sayili_kanun_dernekler_kanunu.htm), (Erişim Tarihi: 18.07.2010).

<sup>30</sup> 5253 Sayılı Dernekler Kanunu, 04.11.2004 tarih ve 25649 sayılı Resmi Gazete, md.2.

<sup>31</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php), (Erişim Tarihi: 01.05.2009).

23742 sayılı R.G.'de yayımlanan Spor Kulüpleri Tescil Yönetmeliği ile 20.04.1999 tarih ve 23672 sayılı R.G.'de yayımlanan Gençlik Kulüpleri Tescil Yönetmeliği bulunmaktadır.<sup>32</sup>

Bu düzenlemelerden bağımsız olarak Türkiye Futbol Federasyonu (T.F.F.), futbol alanında faaliyette bulunan dernek ve şirketlerle ilgili, Futbol Kulüpleri Tescil Talimatı hazırlanmış ve bu Talimat, 08.08.2002 tarih ve 24840 sayılı R.G.'de yayımlanmıştır.<sup>33</sup> Profesyonel Futbol ve Transfer Talimatı'nın amacı; kulüplerin profesyonel takım kurabilmelerinin, futbolun geliştirilmesinin sağlanmasının ve profesyonelliğin esaslarını belirlemektir.<sup>34</sup> Profesyonel futbol takımları ile ilgili olarak talimatın 15. maddesinde, tescil kriterlerinin Federasyon tarafından belirlenip ilan edileceği, kriterleri yerine getirmeyen kulüplerin tescil edilmeyeceği ve tescil kriterlerinden birinin sonradan kaybedilmesinde tescilin iptal edileceği belirtilmiştir.<sup>35</sup>

Öte yandan 3813 sayılı T.F.F. Kanununun 27. maddesi ile T.F.F. Ana Statüsü ve Profesyonel Futbol ve Transfer Talimatı düzenlemeleri uyarınca, Spor Kulübü Derneklerine ait profesyonel futbol şubeleri anonim şirket olarak örgütlenebileceği gibi, kurulmuş bulunan anonim şirketlere devredilebilir ya da kiralanabilir.<sup>36</sup>

Türkiye'deki futbol kulüplerine ilişkin yasal düzenlemeler incelendikten sonra şimdi Türkiye Futbol Federasyonu'nun kuruluş ve yapılanması incelemeye konu olacaktır.

### **1.3. TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU'NUN KURULUŞ VE YAPILANMASI**

Türkiye Futbol Federasyonu, 17.6.1992 tarih ve 3813 Sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile kurulmuş ve

<sup>32</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php), (Erişim Tarihi: 01.05.2009).

<sup>33</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php), (Erişim Tarihi: 01.05.2009).

<sup>34</sup> Profesyonel Futbol ve Transfer Talimatı, 14.05.2002 tarihli ve 24755 sayılı Resmi Gazete md.1.

<sup>35</sup> Profesyonel Futbol ve Transfer Talimatı, 14.05.2002 tarihli ve 24755 sayılı Resmi Gazete md.2.

<sup>36</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb009.php), (Erişim Tarihi: 01.05.2009).

örgütlenmiştir. Bu düzenleme ile T.F.F. özel hukuk hükümlerine tabi özerk bir kuruluş haline gelmiştir.<sup>37</sup>

Kanunun 1.maddesine göre; 3813 Sayılı Kanun, "Her türlü futbol faaliyetlerini milli ve milletlerarası kurallara göre yürütmek, teşkilatlandırmak, geliştirmek ve Türkiye'yi futbol konusunda yurt içinde ve yurt dışında temsil etmek üzere özel hukuk hükümlerine tabi ve tüzel kişiliğe sahip, özerk Türkiye Futbol Federasyonunun kurulması, teşkilat, görev ve yetkilerine ait esas ve usulleri düzenlemek" amacıyla çıkarılmıştır.<sup>38</sup> Kanunun 2. maddesinde, Federasyonun görevleri; futbolun yürütülmesi, geliştirilmesi ve tüm yurda yayılması, milli ve milletlerarası kural ve talimatların uygulanması ve Türkiye'nin yurt dışında futbol alanında temsili ve yurt içi ve yurt dışındaki müsabakalar için her türlü düzenlemenin yapılması olarak belirtilmiştir.<sup>39</sup> Kanunun 3. ve 4. maddelerinde Federasyon teşkilatı düzenlenmiştir. 3. maddeye göre; Federasyon, merkez, yurt içi ve yurt dışı teşkilatlarından meydana gelir ve 4. maddeye göre ise merkez teşkilatı, genel kurul, başkanlık, yönetim kurulu, denetleme kurulu, tahkim kurulu, merkez hakem kurulu, yan kurullar ve idari birimlerden oluşur.<sup>40</sup>

3813 Sayılı Kanun, gerekçeye de uygun olarak UEFA Statüsünde yer alan ilkeleri Türkiye'de futbolun teşkilatlanması ve işleyişi bakımından da benimsemiş, Kanunda belirtilen özerkliğe de paralel olarak, T.F.F. bünyesinde yürütülen futbol faaliyetlerinden doğan her türlü ihtilafların çözümünde "tahkim esası" getirilmiş, bu amaçla özerk ve bağımsız çalışan Tahkim Kurulu oluşturulmuştur.<sup>41</sup> FIFA ve UEFA bünyesindeki yapılanma biçimi de bu şekilde inşa edilmiştir.

3813 Sayılı Kanun'un T.F.F.'nin merkez teşkilatını düzenleyen 4. maddesinin (e) bendinde Tahkim Kurulu zikredilmiş, 13.maddede kurulun yapısı ve oluşumu açıklanmış, 14. maddede görevleri belirtilmiştir. Yine T.F.F. Tahkim Kurulu

<sup>37</sup> <http://www.tff.org/default.aspx?pageid=236>, (Erişim Tarihi: 18.07.2010).

<sup>38</sup> Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş Ve Görevleri Hakkında Kanun, 17.06.1992 tarihli ve 21273 sayılı Resmi Gazete, md.1.

<sup>39</sup> Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş Ve Görevleri Hakkında Kanun, 17.06.1992 tarihli ve 21273 sayılı Resmi Gazete, md.2.

<sup>40</sup> Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş Ve Görevleri Hakkında Kanun, 17.06.1992 tarihli ve 21273 sayılı Resmi Gazete, md.3,4.

<sup>41</sup> <http://www.tff.org/default.aspx?pageid=236>, (Erişim Tarihi: 18.07.2010).

Talimatı'nda da, Tahkim Kurulu'nun yapısı ve işleyişi ile ilgili ayrıntılı hükümlere yer verilmiştir.<sup>42</sup>

Söz konusu düzenlemeler irdelendiğinde Tahkim Kurulu ile ilgili üç temel nokta ortaya çıkmaktadır. Bunlar;

**1-Tahkim Kurulu, özel bir kanunla kurulmuş mecburi bir tahkimdir.**

**2-Üyelerinin seçimi ve oluşumunda, görevlerini ifada, kararlarında bağımsız olup teminat altındadır ve bu bir tür hakim teminatıdır.**

**3-Mecburi tahkim olarak kararları kesindir, bu kararlarla ilgili olarak başkaca bir adli veya yargısal merci başvurulamaz.**

Bu nitelikleri itibariyle Tahkim Kurulu'nu, futbol dünyası bakımından bir itiraz ve temyiz mahkemesi olarak nitelemek mümkündür.<sup>43</sup>

#### **1.4. FUTBOL KULÜPLERİNİN EKONOMİK YAPISI**

Bir spor dalı olarak ortaya çıkan futbol, ilk zamanlarda eğlenceli bir spor dalı olarak görülmüştür. Ancak futbol daha sonraki zaman diliminde adeta bir endüstriyel sektör gibi gelişmiş ve bu sektörü milyarlarca kişi takip etmeye başlamıştır. Günümüze gelindiğinde futbol, siyasal ve ekonomik örgütlenmede oldukça karmaşık bir yapıya kavuşmuştur. Siyasetin, sanatın, çevrenin ve daha nice konunun gündemi meşgul ettiği dünyamızda, futbol ağırlıklı konumunu ticarileşerek başlı başına bir sektör haline gelmiştir.<sup>44</sup>

Futbolun uzun tarihi gelişimine rağmen, ekonomik anlamdaki gelişimi veya dönüm noktaları yakın tarihlere rastlamaktadır. Özgür iradeler doğrultusunda oluşturulmuş kuralları, kurallarının anlaşılır ve kolay uygulanır olması her yaş ve

---

<sup>42</sup> <http://www.tff.org/default.aspx?pageid=236>, (Erişim Tarihi: 18.07.2010).

<sup>43</sup> <http://www.tff.org/default.aspx?pageid=236>, (Erişim Tarihi: 18.07.2010).

<sup>44</sup> Hakan Coşkun, "Bir Tutundurma Aracı Olarak Spor Sponsorluğu, Gazi BESBD,Cilt:4, Sayı:3, s.49.

cinsiyet için kolaylıkla ve içtenlikle kabul edilebilir olması zaman içerisinde futbolun ekonomik bir değer haline gelmesinin nedenlerinden birisidir.<sup>45</sup>

Toplum bilimi açısından beş kıtada olağanüstü boyutlara ulaşan ticari bir etkinlik durumunda olan futbolun aktif yapılan bir spor olmasının yanında, büyük kitleler tarafından seyredilen bir oyun olarak önemi ortadadır. Yalnız stadyumlarda artan seyirci sayısı açısından değil, televizyonu basında milyonlarca kişinin aynı anda bir maçı seyretmesi düşünülecek olursa, medya endüstrisi açısından ne kadar önemli bir yer tutmaya başladığı da görülebilir. Çağdaş toplumsal yaşam futbolun şahsında sportif ilgilerin benimsenmesi çerçevesinde belirginleşmektedir. Bu nedenle giderek artan ilgi futbolun başlı başına bir sektör haline gelmesinde etkili olmuştur.<sup>46</sup>

Futbol oyununun spora dönüşmesinin en belirgin özelliklerinden biri de eğlence tarzında bir toplumsal olay iken, günümüzde büyük kitleleri peşinden koşturarak bir sektör durumuna da gelmiş olmasıdır. Toplumların futbola olan ilgisi bu spor dalına bütün kurumlarıyla ve kuruluşlarıyla endüstri düşüncesini geliştirmek amacıyla hareket eden özellikle profesyonel lig müsabakaları milyonlarca kişinin dikkatini çekmesinden kaynaklanmaktadır.<sup>47</sup>

Modern toplumlarda futbol ve benzeri etkinlikler üzerinden büyük ekonomik sirkülasyon sağlanmaktadır. Bu sirkülasyon içinde futbol öyle bir ekonomik boyut kazanmıştır ki sponsorlar, medya kuruluşları, spor malzemeleri tedarikçileri, seyahat acenteleri ve daha birçok ilgili kuruluşlar futboldan nemalanmaktadır.

Futbol kulüplerinin adeta bir endüstriyel kuruluş gibi milyonlarca dolara ulaşan bütçelere ulaşması, diğer bir ifade ile büyük bir ekonomik sektöre dönüşmesi sonucunda söz konusu kulüplerin gelir ve giderlerinin kayıt altına alınması sorunu ortaya çıkmıştır. Bu konuda son yıllarda FIFA ve UEFA gibi spor teşkilatlarının talimatnamelerinde yapılan çalışmalar ve uygulamaların kulüplerin ve bağlı

---

<sup>45</sup> Turgay Renkikurt, “İçgüdülerin Tatmininden; Endüstri.”, **İşveren Dergisi**, Cilt: 44, Sayı: 11, Ağustos 2006, s. 45.

<sup>46</sup> İsmail Doğan, Türk Futbolunda Potansiyel İstanbul Ruhu ve Şiddet, **Düşünen Siyaset, Aylık Düşünce Dergisi**, Sayı: 2, Mart, 1999, ss. 73-85.

<sup>47</sup> [http:// www.fesam.org](http://www.fesam.org) , (Erişim tarihi:25.05.2009).

şirketlerin ekonomilerinin kayıt alınabilmeleri konusunda, özellikle gelir ve gider kalemlerinin vergilendirebilmeleri için bir takım düzenlemeler ve çalışmaları yaparak bu kriterlere uyma zorunluluğu getirilmiştir.<sup>48</sup>

## **1.5. FUTBOL KULÜPLERİNİN ŞİRKETLEŞMESİ**

Yeni ekonominin hızla değişen dinamikleri, “müşteri” sayıları milyonlarca taraftarla ölçülen futbol kulüplerinin, hızla ekonomik bir örgüt olarak organize olmalarına neden olmuştur. Gelirlerini artırarak, Şampiyonlar Ligi, UEFA Kupası vb. uluslararası turnuvalarda başarılı olmaları zorunluluğu, futbol kulüplerini baş döndürücü bir hızda şirketleşme sürecinin içerisine sokarak, kuruluşlarından buyana devam etmiş olan sadece sportif bir organizasyon olmalarını, satışları devasa büyüklüklere ulaşan pazarlamanın ön planda olduğu, profesyoneller tarafından yönetilen ekonomik ve kurumsal organizasyonlara dönüştürmüştür.<sup>49</sup>

Futbol Kulüplerin şirketleşmesinin temel amacı, ilerleyen futbol sektörünün yarattığı hem sportif hem de ticari gelir kaynaklarından azami düzeyde faydalanma imkanı yaratabilmek ve bu gelirleri gerek stadyum veya tesis yenilemesi gibi büyük yatırımlarda, gerekse oyuncu transferleri, teknik kadro, reklamcılık gibi daha birçok masrafları karşılamada kullanılabilir.

Dünya’da son yıllarda ekonomideki hızlı büyüme ve şirketlerin giderek buna ayak uydurma politikası, küreselleşmenin de etkisiyle rekabetçi bir ortamı doğurmuştur. Bu rekabetçi piyasada amaçları doğrultusunda sağlıklı ve dengeli bir şekilde devam edebilmek için yatırım yapması zorunlu hale gelmiş ve her sektördeki şirket için sermaye piyasaları kaynak temini açısından çok önemli bir fırsat oluşturmuştur. Bu bağlamda, büyük bir sektör haline dönüşen futbolda da niteliği

---

<sup>48</sup> <http://www.fesam.org> , (Erişim tarihi:25.05.2009).

<sup>49</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm), (Erişim Tarihi:08.12.2009).

itibariyle rekabet önemli bir olgudur. Rekabetçi futbol piyasasında, önce şirketleşen kulüpler, daha sonra hem bu piyasadaki geniş ilgi kitlesini faaliyetleri hakkında bilgilendirmek, hem de yatırımları için gerekli fon ihtiyaçlarını daha az maliyetle sağlayabilmek için sermaye piyasalarına açılmıştır.

Dünya futbol endüstrisinde Avrupa'nın her açıdan önde olduğu dikkati çekmektedir. Futbol oyununun kelimenin tam anlamıyla endüstrileştiği 5 önemli futbol ülkesi İngiltere, İtalya, İspanya, Fransa ve Almanya'nın, dünya futbol piyasasından aldıkları payın %65'e ulaşması, bu 5 ülkenin amatör ruhla oynanan geniş halk kitlelerinin oyununu kısa bir süre içerisinde kurumsallaştırarak, futbol kulüplerinden Futbol A.Ş.'lere dönüşmesine neden olmuştur.<sup>50</sup>

Avrupa'daki "5 Büyük Lig" detayları Tablo 3'de verilmiştir.

**Tablo 3:** Toplam Gelir Paylarına Göre Avrupa'nın 5 Büyük Ligi

Ülke	Lig	Kulüp Sayısı	Toplam Gelir (Milyar Euro)	5 Büyük Lig Payı (%)	Toplam Avrupa Payı (%)
İngiltere	Premier Lig	20	2	30	16
İtalya	Seria A	20	1,4	21	11,1
Almanya	Bundesliga	18	1,19	18	9,5
İspanya	Premera Liga	20	1,16	17	9,2
Fransa	Ligue 1	20	0,9	14	7,2
<b>Toplam</b>		<b>98</b>	<b>6,7</b>	<b>100</b>	<b>53</b>

**Kaynak:** Deloitte, Mayıs 2007, Annual Review of Football Finance, s.36.

Avrupa'daki şirketleşme modellerinin bugüne kadar gerçekleşmiş olanlarında, futbol şubelerinin bütün gelir ile giderlerinin yeni kurulan futbol şirketlerine komple olarak devredildiği ve sonrasında ilgili ülkenin borsalarında kurumsal ve bireysel yatırımcılara söz konusu şirketlerin hisse senetlerinin bir kısmının halka arz edildiği görülmektedir. Futbol kulüpleri halka arzlardan sağladıkları gelirlerle stadyumlarını yenilemiş, altyapı yatırımlarını gerçekleştirmiş, kurumsal yönetim ilkelerine uygun

<sup>50</sup>[http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm), (Erişim Tarihi:08.12.2009).



organizasyon yapısını ve profesyonelliği kulübe getirerek en azından ilk aşamada düzenli gelir kaynakları oluşturmuşlardır.<sup>51</sup>

Türkiye’de ilk olarak futbol kulüpleri, 5253 sayılı Dernekler kanunu’nun “Gençlik ve Spor Kulüpleri” başlıklı 14. maddesine göre, kamu kurum ve kuruluşlarında, yükseköğretim kurumlarında ve özel kuruluşlarda, kendi mensupları tarafından, spor faaliyetlerini yönlendirmek ve boş zamanları değerlendirmek için kurulmuşlardır.

Dünya’da kulüp gelirleri, 13 milyar USD Avrupa’dan olmak üzere, 22 milyar dolardır. Türkiye’de futbol kulüplerin gelirleri ise, toplam 500-600 milyon dolar, toplam futbol ekonomisi ise 5 milyar dolardır. Dünya futbol ekonomisi 200 milyar dolarlık bir bütçeye sahiptir. Bu rakam Türkiye’nin milli hasılatının yaklaşık yarısına denk gelmektedir.<sup>52</sup>

Dünyadaki futbol kulüplerinin gelirlerini artırma ve çeşitlendirme yolunda şirketleşerek, hisse senetlerini borsalarda halka arz etme çalışmaları, 2000 yılında Vergi Mevzuatı’nda yapılan bir değişiklikle Türk spor kulüpleri için de cazip bir hale gelmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 7. Maddesinin 8. Bendi ile, Beden terbiyesi Teşkilatına dahil derneklere veya kamu idare ve müesseselerine ait idman ve spor müesseseleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.<sup>53</sup>

---

<sup>51</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm), (Erişim Tarihi:08.12.2009).

<sup>52</sup> <http://www.milliyet.com.tr/2006/12/17/ekonomi/eko01.html>, (Erişim Tarihi:23.07.2010).

<sup>53</sup>5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 30.12.2006 tarihli ve 26392 sayılı Resmi Gazete, md.7.

Ülkemizde ilk şirketleşen kulüpler olarak karşımıza Galatasaray, Beşiktaş, Fenerbahçe, Trabzonspor, Malatyaspor, Vanspor, Adanaspor, İstanbulspor, Çanakkalespor, Karşıyaka, Antalyaspor ve Siirtspor çıkmaktadır. Ancak söz konusu kulüplerimizden sadece dört büyük kulüp hisselerini borsaya kote etme başarısını gösterebilmiştir. Bu kulüplerimizden Beşiktaş'ın dışındaki Galatasaray, Fenerbahçe ve Trabzonspor kulüplerinin biçimsel farklılıkları olsa da baz olarak halka açılma ve şirketleşme biçimleri birbirine benzer özellikler göstermektedir.<sup>54</sup>

## **1.6. TÜRKİYE'DE FUTBOL KULÜPLERİNİN HALKA ARZI**

Dünya'da ve Türkiye'de birçok spor kulübü gelirlerini artırmak için çeşitli finans kaynaklarına başvurumaktadırlar. Bu durum özellikle faaliyetlerinin büyük kısmını profesyonel futbol takımları ile sürdüren kulüpler için önem arz etmektedir. Özellikle Avrupa ülkelerinde futbol kulüpleri gelirlerini artırmada şirketleşme konusunda oldukça önemli mesafeler kat etmiş ve kulüpler piyasa şartlarına uygun olarak yapılandırılmıştır. Avrupa'da spor kulüplerinin şirketleşmesi ile birlikte halka arz edilmesi, süreci tamamlayan bir unsur olarak gelişmektedir<sup>55</sup>.

Türk futbol piyasasında halka arz 2002-2005 yılları arasında gerçekleşmiştir. Şirketleşen toplam 12 kulüpten sadece Beşiktaş, Galatasaray, Fenerbahçe ve Trabzonspor halka açılmış olup, halen hisseleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsası'nda işlem görmektedir.

Türkiye'de futbol kulüplerinin halka arzı artmaya başlayınca, Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) 2002 yılında 07.02.02 tarihli Haftalık Bülteni'nde 9/181 sayılı "Futbol Kulüpleri'nin Halka Açılması için Belirlenen İlave Kriterler" hakkındaki kararı yayımlamıştır.

---

<sup>54</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm), Erişim Tarihi(08.12.2009).

<sup>55</sup> "Türkiye'de Spor Kulüplerinin Halka Arzı" **Standart Ekonomik ve Teknik Dergi** T.S.E., Yıl:42, Sayı:493, Ocak 2003, s.1.

Kulüplerimiz genel olarak;

- Kulübün elde ettiği gelirleri;
- Kulübün çatısı altında kurulan şirketlerin sağladığı ticari kazançları, İMKB'ye kote edilen Borsaya Sportif A.Ş.'lere devir ve temlik ederek;
- Tüm giderlerini ise kulüp bünyesinde bırakacak şekilde oluşturulan bir yapı ile borsaya açılmayı

uygun bulmuşlardır.<sup>56</sup> Türkiye'deki dört büyük kulübün halka arzını ayrıntılı bir şekilde incelemek yerinde olacaktır.

### **1.6.1. Fenerbahçe Spor Kulübü Hisselerinin Halka Arzı**

Fenerbahçe spor kulübü derneği %100 iştiraki olan Fenerbahçe Sportif A.Ş.'nin %15 oranındaki halka arzını Şubat 2004'de gerçekleştirmiştir. Fenerbahçe Sportif Hizmetler Sanayi ve Ticaret A.Ş. unvanı ile sporun bütün dallarıyla ilgili ticari ve sınai faaliyetlerde bulunmak üzere kurulmuştur. Eylül 2000'de Şirket'in unvanı bugünkü halini almıştır. Şirket'in mali yılı, futbol sezonuna uygun olması açısından Mayıs 2002'de yapılan başvuru ile 1 Haziran - 31 Mayıs olarak değiştirilmiştir.<sup>57</sup>

2004 yılında Fenerbahçe ile Fenerbahçe Sportif A.Ş. arasında Futbol Takımı Kira Sözleşmesi imzalanmıştır. Bu sözleşmeye göre, Şirket, Kulüp'ün profesyonel futbol 26 takımını 30 yıl süre ile kiralamıştır. Bu sözleşmeye göre, Şirket 2004-2005 sezonu için 500.000 Amerikan Doları, daha sonraki sezonlar için ise, bir önceki yıl brüt gelirlerinin %2'sini (500.000 Amerikan Dolarından az olmamak şartıyla) profesyonel futbol takımı kira bedeli olarak FB'ye ödeyecektir. Ayrıca, FB ve Şirket arasında aynı yıl 30 yıllığına "Alacak Devir Temlik Sözleşmesi" ve "Kültür ve Ticaret Merkezi Sözleşmesi" imzalanmıştır.

---

<sup>56</sup>[http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm), (Erişim Tarihi:08.12.2009).

<sup>57</sup>[http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm), (Erişim Tarihi:08.12.2009).

Fenerbahçe Sportif Hizmetler Sanayi ve Ticaret A.Ş., 12-13-16 Şubat 2004 tarihlerinde hisselerinin %15'ini 10,5 YTL hisse fiyatından halka arz etmiş, böylece, FB'nin Şirket bünyesindeki hissesi %84,99 olmuştur.

Şirket'in halka arz öncesi ve sonrası ortaklık yapısına ilişkin bilgi Tablo 4'de verilmiştir:

**Tablo 4:** Fenerbahçe Sportif Hizmetler Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Halka Arz Öncesi ve Sonrası Ortaklık Yapısı

Ortaklar	Halka Arz Öncesi Pay Tutarı(YTL)	Halka Arz Öncesi Pay Oranı(%)	Halka Arz Sonrası Pay Tutarı(YTL)	Halka Arz Sonrası Pay Oranı(%)
FENERBAHÇE KULÜBÜ	25.000.000	100	21.250.000	85
HALKA AÇIK KISIM	-	-	3.750.000	15
<b>TOPLAM</b>	<b>25.000.000</b>	<b>100</b>	<b>25.000.000</b>	<b>100</b>

**Kaynak:** Mahmut Akyüz,(2006). Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi ve Halka Açılması. T.C. Başbakanlık Sermaye Piyasası Kurulu Aracılık Faaliyetleri Dairesi

Fenerbahçe Sportif A.Ş.'nin halka arzına ilişkin bilgiler Tablo 5'de sunulmuştur.

**Tablo 5:** Fenerbahçe Sportif Hizmetler Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Halka Arz Bilgileri

Halka Arz Edilen Tarih	12-13-16.02.2004
Halka Arz Edilen Tutar (YTL)	3.750.000
Halka Arz Edilen Oran (%)	15
İMKB'de işlem görmeye başladığı Tarih	20.02.2004
Konsorsiyum Lideri	Deniz Yatırım Menkul Kıymetler A.Ş.
Halka Arz Satış Fiyatı (YTL)	10,5
Halka Arz Hasılatı	39.375.000 TL (30 milyon \$)
Halka Arz Piyasa Değeri	262.500.000 TL (200 milyon \$)

**Kaynak:**<http://www.fenerbahce.org/resimler/sportif/FBSportifIzahname.pdf>, (Erişim Tarihi:23.07.2010).

Şirket'in kurumlar vergisinden muafiyeti nedeniyle, Haziran 2002'de ticari faaliyetlerin ayrı yürütülebilmesi için Fenerbahçe Spor Ürünleri Sanayi ve Ticaret A.Ş. kurulmuştur. Kurulan bu şirket, takım ile ilgili tüm taraftar ürünlerini "Fenerium" mağazalarında satışa sunmaktadır.<sup>58</sup>

### 1.6.2. Beşiktaş Jimnastik Kulübü Hisselerinin Halka Arzı

Beşiktaş Jimnastik Kulübü halka arz işlemini "Beşiktaş Futbol Yatırım A.Ş." adı altında kurmuş olduğu şirketle gerçekleştirmiştir. Beşiktaş Jimnastik Kulübü Derneği Profesyonel Futbol Şubesi'nin bütün gelir ve giderlerini devir alan Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret. A.Ş.'nin %15'ni halka arz ederek; sermayesini 326 milyar 500 milyon YTL arttırarak halka arz sonrası 2 trilyon 176 milyar 500 milyon YTL çıkararak, şirketin hisselerinin %35'i yurtiçi küçük bireysel yatırımcılara %25'i alım gücü yüksek bireysel yatırımcılara, %20'si yabancı kurumsal yatırımcılara, %10'u yurtiçi kurumsal yatırımcılara ve %10'u da kongre üyelerine olmak üzere tahsis etmiştir.<sup>59</sup>

Şirket'in halka arz öncesi ve sonrası ortaklık yapısı Tablo 6'da yer almaktadır.

**Tablo 6:** Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin Halka Arz Öncesi ve Sonrası Ortaklık Yapısı

Ortaklar	Halka Arz Öncesi Pay Tutarı(YTL)	Halka Arz Öncesi Pay Oranı(%)	Halka Arz Sonrası Pay Tutarı(YTL)	Halka Arz Sonrası Pay Oranı(%)
BJK	1.849.994	99,9996757	1.849.994	84,99999967
Diğer Kurucu Gerçek Kişiler(*)	6	0,0003243	6	0,00000032
Halka Açık Kısım	-	-	326.500	15
<b>Toplam</b>	<b>1.850.000</b>	<b>100</b>	<b>2.176.500</b>	<b>100</b>

**Kaynak:** [http://www.bjk.com.tr/tr/sirket/sirket\\_bilgileri/2010/halkaarz\\_izahnamesi.pdf](http://www.bjk.com.tr/tr/sirket/sirket_bilgileri/2010/halkaarz_izahnamesi.pdf), (Erişim Tarihi:25.07.2010).

<sup>58</sup> Mete İkiz, "Bir Endüstri olarak Futbol". Fesam Futbol Ekonomisi Strateji Araştırma Merkezi, 2005.s.25.

<sup>59</sup> "Türkiye'de Spor Kulüplerinin Halka Arzı", **Standart Ekonomik ve Teknik Dergi T.S.E a.g.e..**, s.6.

Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret A.Ş.’nin Halka Arzına ilişkin bilgiler Tablo 7’de sunulmuştur.

**Tablo 7:** Beşiktaş Futbol Yatırımları Sanayi ve Ticaret A.Ş.’nin Halka Arz Bilgileri

Halka Arz Edilen Tarih	14-15.02.2002
Halka Arz Edilen Tutar (YTL)	326.500
Halka Arz Edilen Oran (%)	15
İMKB’de işlem görmeye başladığı Tarih	20.02.2002
Konsorsiyum Lideri	İş Yatırım
Halka Arz Satış Fiyatı (YTL)	57,5
Halka Arz Hasılatı	18.773.750 YTL (14 milyon \$)
Halka Arz Piyasa Değeri	125.148.750 YTL (94 milyon \$)

**Kaynak:**[http://www.bjk.com.tr/sirket/sirket\\_bilgileri/2010/halkaarz\\_izahnamesi.pdf](http://www.bjk.com.tr/sirket/sirket_bilgileri/2010/halkaarz_izahnamesi.pdf), (Erişim Tarihi:25.07.2010).

### 1.6.3. Galatasaray Spor Kulübü Hisselerinin Halka Arzı

Galatasaray spor kulübü halka arz işlemini medya ağırlıklı “Galatasaray Sportif A.Ş.” adı altında kurmuş olduğu şirketle gerçekleştirmiştir.<sup>60</sup> Şirket %98,6’ya Galatasaray Spor Kulübü’nün sahip olduğu Galatasaray Spor ve Futbol İşletmeciliği Ticaret A.Ş. unvanı adı altında kurulmuştur. Galatasaray Sportif A.Ş. faaliyetine 1 Ocak 1998 tarihi itibarıyla başlamıştır.

Galatasaray Sportif A.Ş.’de satılan 325 bin 600 lot hissenin %65’i yurtdışındaki, %35’i yurtiçindeki yatırımcılara, %15.4’ü alım gücü yüksek yurtiçi bireysel yatırımcılara ve %3.5’i de Galatasaray kulübüne tahsis edilmiştir.<sup>61</sup>

<sup>60</sup> “ Türkiye’de Spor Kulüplerinin Halka Arzı”, **Standart Ekonomik ve Teknik Dergi** T.S.E,a.g.e., ss. 6-7.

<sup>61</sup> “ Türkiye’de Spor Kulüplerinin Halka Arzı”, **Standart Ekonomik ve Teknik Dergi** T.S.E, a.g.e., s. 8.

Galatasaray Sportif A.Ş.'nin kurulmasındaki asıl amaç; ticari faaliyetlerle kârlılığın maksimize edilmesi ile güçlü bir mali yapıya sahip olunması ve bu yolla sağlanan kârın çoğunluğunun, Galatasaray ortaklarına temettü olarak dağıtılmasıdır.

Şirketin gelirleri; futbol takımıyla ilgili medya-reklam, sponsorluklar, lisanslı ürünler, isim hakkı ve performans gelirlerinin bir kısmını kapsamaktadır. Galatasaray Sportif A.Ş.'nin gelir ve giderleri; gişe hasılatları, oyuncu alım satımları, sporcu ve teknik kadro maaşları gibi takımın performansına bağlı kalemleri içermemektedir.

Galatasaray Kulübü'nün sportif her başarısı şirketin gelirlerini artırarak gelirlerin %85'i medya ve medya ile ilgili haklardan gelecek şekilde planlanmıştır.<sup>62</sup>

Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.'nin halka arz öncesi ve sonrası ortaklık yapısı Tablo 8'de yer almaktadır.

**Tablo 8:** Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.'nin Halka Arz Öncesi ve Sonrası Ortaklık Yapısı

Ortaklar	Halka Arz Öncesi Pay Tutarı(YTL)	Halka Arz Öncesi Pay Oranı(%)	Halka Arz Sonrası Pay Tutarı(YTL)	Halka Arz Sonrası Pay Oranı(%)
GS Kulübü	1.606.176	78,93	1.708.998	83,98
AIG Blue Voyage Fund L.P.(*)	257.053	12,63	-	-
AIG Global Sports and Entertainment Fund L.P.(*)	171.369	8,42	-	-
Diğer Kurucu Gerçek Kişiler	402	0,02	402	0,02
Halka Açık Kısım	-	-	325.600	16
<b>Toplam</b>	<b>2.035.000</b>	<b>100</b>	<b>2.035.000</b>	<b>100</b>

(\* ) 2000 yılında 20 milyon Amerikan Doları ile Şirket'in %21,05'ine sahip olmuş ancak Şirket 2004 yılında hisselerini geri almıştır.

**Kaynak:** Mahmut Akyüz, (2005). Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi ve Halka Açılması, T.C. Başbakanlık Sermaye Piyasası Kurulu Aracılık Faaliyetleri Dairesi

<sup>62</sup> "Türkiye'de Spor Kulüplerinin Halka Arzı", **Standart Ekonomik ve Teknik Dergi** T.S.E, a.g.e., s.7.

Şirket'in halka arz öncesi ve sonrası ortaklık yapısı Tablo 9'da görüldüğü gibidir.

**Tablo 9:** Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.'nin Halka Arz Bilgileri

Halka Arz Edilen Tarih	14-15.02.2002
Halka Arz Edilen Tutar (YTL)	325.600
Halka Arz Edilen Oran (%)	16
İMKB'de işlem görmeye başladığı Tarih	20.02.2002
Konsorsiyum Lideri	Global Menkul Değerler A.Ş.
Halka Arz Satış Fiyatı (YTL)	87
Halka Arz Hasılatı	28.327.200 YTL (21milyon \$)
Halka Arz Piyasa Değeri	177.045.000 YTL (132 milyon \$)

**Kaynak:**[http://www.galatasaray.org/files/sportif/halka\\_arz\\_izahname\\_ve\\_sirkuler.pdf](http://www.galatasaray.org/files/sportif/halka_arz_izahname_ve_sirkuler.pdf)  
(Erişim Tarihi:25.07.2010).

Galatasaray Sportif Sınai ve Ticari Yatırımlar A.Ş.'nin bugün itibari ile ortaklık yapısına bakacak olursak;

Galatasaray futbol A.Ş.	% 77,23
Halka Açık Kısım	% 22,75
Diğer Kısım	% 0,02

şeklindedir.<sup>63</sup>

#### 1.6.4. Trabzonspor Spor Kulübü Hisselerinin Halka Arzı

Trabzon Spor Kulübü, önde gelen Türk spor kulüpleri arasında şirketleşmesini en son tamamlayarak iştiraki Trabzon Sportif'in %20'lik hisse senedini Nisan 2005'de halka arz etmiştir.<sup>64</sup>

Trabzonspor markalarının tek, meşru, yasal ve süresiz maliki olan Futbol A.Ş. ile Şirket arasında imzalanan Lisans Kiralama Sözleşmesi ve Profesyonel Futbol

<sup>63</sup> <http://www.galatasaray.org/sportif/A.Ş.>, (Erişim Tarihi:25.07.2010).

<sup>64</sup> Mete İkiz, "Türk Spor Kulüplerinin Şirketleşme Modellerinin Analizi", Ocak 2007, s.12.



Takımı Kiralama Sözleşmesi uyarınca, Trabzonspor Sportif 30 yıl süreyle Trabzonspor marka ve pazarlama ve lisans haklarına , Profesyonel Futbol takımı'nın uluslararası müsabakalardan elde ettiği performans ve pazarlama gelirlerinin bir kısmına, Futbol A.Ş. tarafından elde edilecek stadyum hasılatlarının büyük bir kısmına sahip olmuştur.<sup>65</sup>

Şirket'in halka arz öncesi ve sonrası ortaklık yapısı Tablo 10'da yer almaktadır:

**Tablo 10:** Trabzonspor Sportif A.Ş' nin Halka Arz Bilgileri

Halka Arz Edilen Tarih	06-07-08.04.2005
Halka Arz Edilen Tutar (YTL)	6.250.000
Halka Arz Edilen Oran (%)	25
İMKB'de İşlem Görmeye Başladığı Tarih	15.04.2005
Konsorsiyum Lideri	Deniz Yatırım Menkul Kıymetler A.S.
Halka Arz Satış Fiyatı (YTL)	5,25
Halka Arz Hasılatı	32.812.500 TL (24 milyon \$)
Halka Arz Piyasa Değeri	131.250.000 TL (96 milyon \$)

**Kaynak:** Mehmet Akyüz, (2005). Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi ve Halka Açılması. T.C. Başbakanlık Sermaye Piyasası Kurulu Aracılık Faaliyetleri Dairesi

Türkiye'de spor kulüplerine bağlı şirketlerin hisse senetlerini halka arz etmesi ve menkul kıymet borsalarında işlem görmeye başlamaları SPK ve İMKB'nin incelemelerini içeren bir süreç dahilinde gerçekleşmektedir. Ayrıca spor kulüplerine bağlı şirketler işlem görmeye başlamalarından sonra finansal tablolarını belirli dönemlerde bağımsız denetim kuruluşlarına denettirmekte, ortaklarını ve kamuyu düzenli olarak bilgilendirmekte, SPK ve İMKB'nin sürekli denetimine tabi olmaktadır.<sup>66</sup>

<sup>65</sup> Mete İkiz, "Türk Spor Kulüplerinin Şirketleşme Modellerinin Analizi" , a.g.e., s.13

<sup>66</sup> Türkiye'de Spor Kulüplerinin Halka Arzı" **Standart Ekonomik ve Teknik Dergi** T.S.E., Yıl 42, Sayı, 493, Ocak 2003, s.92.

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **FUTBOL KULÜPLERİNİN GELİRLERİ-GİDERLERİ VE VERGİSEL BOYUTU**

Futbol kulüplerindeki ekonomik ve finansal yapıyı ortaya koyabilmek için ikinci bölümde kulüplerin gelir ve gider kalemleri incelenecek ardından gelir ve giderlerin vergi kanunları karşısındaki durumu ortaya konacaktır.

#### **2.1. FUTBOL KULÜPLERİNİN GELİRLERİ**

Futbolun sektör haline gelmesi neticesinde futbol kulüpleri, amatör ve profesyonel spor faaliyetleri yanında çeşitli alanlarda faaliyet gösteren işletmelere de sahip olmuşlardır. Spor kulüpleri, 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 işletmeler aracılığıyla mal ve hizmet faaliyetlerini, şirket tüzel kişiliği adı altında icra etmektedirler.<sup>67</sup>

Spor kulübü derneklerinin, spor faaliyetleriyle uğraşan anonim şirketlerin profesyonel futbol şubeleri aracılığı ile yaptıkları teslim ve hizmetler sonucu birçok türde gelir elde etmektedirler. Söz konusu bu gelir türleri ana hatlarıyla açıklanmaya çalışılacaktır.

##### **2.1.1. Karşılaşma Hasılatları**

Futbol kulüplerinin en önemli gelir kaynaklarından birisi karşılaşma hasılatlarıdır. Hatta bazı dünyaca ünlü kulüplerin karşılaşma hasılatlarının tüm gelir paylarına oranı çok yüksektir. Örneğin; 2008 -2009 sezonunda tüm gelirler içinde, Real Madrid %26 (77,2 Milyon Euro), FC Barcelona %31 (78,3 Milyon Euro), Manchester United %43 (106,2 Milyon Euro), Chelsea %37 (87,4 Milyon Euro),

---

<sup>67</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009)

Hamburg SV %36 (38,6 Milyon Euro), Rangers %46 (40,9 Milyon Euro) ve Benfica %45 (38,6 Milyon Euro) oranında maç hasılatı elde etmişlerdir.<sup>68</sup>

T.F.F. Kuruluş Kanunu'nun 2. maddesi ile, profesyonel futbol talimatı ve futbol karşılaşma talimatı düzenlemeleri uyarınca, Türkiye'de oynanılacak her türlü profesyonel futbol karşılaşmalarına dair düzenlemeler T.F.F. tarafından yapılmaktadır.<sup>69</sup>

T.F.F. tarafından tertiplenen bütün karşılaşmalarda elde edilecek hasılat spor kulübünüdür<sup>70</sup>. Ancak, bu hasılat futbol federasyonu tarafından tertip edilen karşılaşmalar hasılatının dağıtımına dair talimat hükümlerine göre tahsis edilir. Bu gelirler, T.F.F. tarafından düzenlenen resmi-özel profesyonel her türlü futbol karşılaşmalarının yanı sıra yurt içindeki temsili ve milli takımların futbol karşılaşmalarında bilet satışından elde edilirler.<sup>71</sup>

Kulüplerin yapacakları maç için statları kiralaması halinde milli maçlar hariç, profesyonel futbol müsabakalarında kulüp tarafından bilet satışlarından elde edilen brüt hasılatın %10'u federasyon payı olarak iki iş günü içerisinde T.F.F. hesabına yatırılır. Müsabakaların kulüplerin kendi statlarında olması durumunda yine bilet satışlarından elde edilen brüt hasılatın %10'u federasyon payı olarak iki iş günü içerisinde T.F.F. hesabına yatırılır. Brüt hasılatın federasyon payı ve Katma Değer Vergisi düşüldükten sonra kalan tutarın %18'i genel müdürlük payı olarak ilgi Gençlik Spor İl Müdürlüğü tarafından tahsil edilir.

Futbol müsabakalarına giriş vesikası olarak kullanılan biletler bazı hizmet veya işlerden yararlanmak için genellikle bedel karşılığında alınıp verilen ve üzerinde bazı kayıtların yazılı bulunduğu matbu kağıt parçasıdır.<sup>72</sup> Federasyonun yetkisi ve izni ile düzenlenen profesyonel futbol karşılaşmalarına dair hasılat bilet ile belgelenir.

<sup>68</sup> Deloitte Spor Servisi, **Avrupa Birliği Sürecinde Türk Futbolu**, Türkiye, 2008, ss. 4 - 19.

<sup>69</sup> Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş Ve Görevleri Hakkında Kanun, 17.06.1992 tarihli ve 21273 sayılı Resmi Gazete, md.2.

<sup>70</sup> Murat Başaran ve Tezcan Atay, "Spor Ve Sporunun Vergilendirilmesi ve Vergi Avantajları", **Yaklaşım Dergisi**, 2003, s.129.

<sup>71</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>72</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

Profesyonel futbol karşılaşmalarında statların herhangi bir kulübe kiralanması halinde söz konusu müsabakalara ilişkin biletler Gençlik Spor İl Müdürlüğüne basılır, satılır ve muhafaza edilir. Bilet fiyatları ise ev sahibi kulüp tarafından belirlenir. Eğer stat Gençlik Spor İl Müdürlüğüne kiralanmış ise bilet basımı ve satışı federasyonun onayı ile ev sahibi kulüp tarafından gerçekleştirilir. Yine bilet fiyatları ev sahibi kulüp tarafından belirlenir.<sup>73</sup>

Futbol müsabakalarından hasılat elde ederken kullanılan biletler kombine ve teberru bilet olmak üzere ikiye ayrılır. Söz konusu bilet türleri kısaca açıklanacaktır.

#### **2.1.1.1. Kombine (Sezonluk) Bilet**

Uygulamada, bir spor kulübünün profesyonel futbol faaliyeti ile ilgili olarak bir sezonda oynadığı karşılaşmalarının tamamının veya bir kısmını içerecek şekilde düzenlenmekte olan ve böylece, spor kulübü tarafından bir futbol sezonunda belirlenecek karşılaşmalara, bu karşılaşmalara dair saptanacak ücretin tamamını önceden ödemek kaydıyla serbest giriş imkanı veren bilete kombine bilet denilmektedir.<sup>74</sup>

Kombine bilet daha ekonomik olması nedeniyle tercih edilmektedir. Kombine biletin bir başka avantajı ise taraftarların bilet kuyruklarında bekleme sıkıntısını ortadan kaldırmış olmasıdır.

Yeni hasılat dağıtım talimatı uyarınca kulüpler T.F.F. payımı, sezon içerisinde oynanacak müsabaka başına ve müsabaka haftasına değil, kombine biletin satışını takiben tahakkuk ettireceklerdir.<sup>75</sup>

---

<sup>73</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>74</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>75</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

### 2.1.1.2. Teberru Bilet

Teberru bilet, profesyonel futbol karşılaşması ile ilgili olarak karşılaşmaya giriş ücretinin karşılaşma bilet bedeli ile birlikte Dernekler Kanunu hükümleri uyarınca spor kulüplerine, derneklere yapılacak bağış veya yardım tutarını da içerecek şekilde düzenlenmiş halidir.<sup>76</sup>

Teberru biletlerin basımındaki amaç abartılı ve yüksek olan bilet fiyatlarını daha uygun bir seviyeye çekmektir.

### 2.1.2. Sporcu Transfer Gelirleri

Futbol endüstrisinin en önemli kaynaklarından biri olan özellikle transfer sezonlarında oldukça yüksek meblağların telaffuz edildiği transfer gelirleri, futbol kulüpleri için çok büyük bir öneme sahiptir.<sup>77</sup>

Transfer geliri; bağlı olduğu spor kulübü ile sözleşmesi sürmekte iken, oynama hakkını(bonservisinin) elinde bulunduran spor kulübü tarafından başka spor kulübüne devredilmesi veya kiralanmasıdır. Bir başka ifade ile transfer talimatlarında belirtilen, yaş ve koşullardaki sporcunun, oynama hakkını(bonservisini) elinde bulunduran/yetiştirici spor kulübü tarafından yetiştirme tazminatı karşılığında bir başka spor kulübüne devredilmesi yoluyla alınan ve elde edilen gelirdir.<sup>78</sup>

Bonservis bedeli, bonservisin devri, kiralamalar ya da yetiştirme tazminatına dayanan transferler nedeniyle ödenen parasal değer, bir sporcunun belirli bir kulübe bağlı olarak oynatabilme hakkının satın alınmasına karşılık olarak alınan bedeldir.

Turkcell Süper Lig son beş yılda toplam 310 milyon 791 bin Euro'luk transfer harcaması gerçekleştirmiştir. 2009/10 sezonu yapılan transfer harcamaları 31,4 milyon Euro'ya ulaşırken; son beş yıllık süreçte en fazla transfer harcamasının

<sup>76</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>77</sup> Şakir Dorukkaya, Aydın Kıratlı, ve Fatih Kemal Ebiçlioglu, , Türkiye'de Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi, Halka Açılması, Finansmanı ve Vergileme, İstanbul: Dünya Yayınları, 1998, s.51.

<sup>78</sup> Murat Başaran ve Tezcan Atay, "Spor Ve Sporcunun Vergilendirilmesi ve Vergi Avantajları", **a.g.e.**, s.130.

yapıldığı sezon olarak karşımıza 2008/09 sezonu çıkmaktadır. Bu dönemde Turkcell Süper Lig ekipleri toplam 102 milyon 643 bin TL'lık transfer gideri yapmışlar ve bir rekora imza atmışlardır. 2008 yılı futbol pastamızın büyüklüğü dikkate alındığında bu tutar, toplam büyüklüğün %21'ine karşılık gelmektedir.<sup>79</sup>

### **2.1.3. Üye Aidat Gelirleri**

Üyelerin Derneğe ödemekle yükümlü oldukları kulüp üyelik ücretlerinden elde edilen gelirlerdir. Bu gelir kalemi, Dernekler Kanunu'nun 60. maddesine göre, dernek gelirlerinin en önemlisi ve dernek tüzel kişiliğinin devamı açısından en temel olanıdır.

Üye aidat gelirleri, futbol kulüplerine mensup kişilerce düzenli olarak kulübe ödenmesi gerekmektedir. Büyük kulüplerin gelirleri içerisinde çok önemli bir paya sahip olmasa da yeni kurulmuş olan dar bütçeli spor kulüpleri açısından üye aidat gelirleri önemli bir gelir kaynağıdır.

### **2.1.4. Bağış Ve Yardımlar**

Dernekler Kanunu'nun 60. maddesinin 4 ve 5. bentlerinde düzenlenen bağış ve yardımlar, futbol kulüplerinin diğer önemli gelir kaynaklarından birisidir. Bazı futbol kulüpleri çok önemli miktarda bağış ve yardım almaktadır. Özellikle günümüzde büyük işletmeler, büyük kitlelere hitap eden futbol kulüplerine bağış ve yardımlarda bulunarak, bu bağış ve yardımları bir reklam aracı olarak kullanabilmektedir.

Bağış ve yardımlar; spor malzemeleri, spor kulüplerinin ortaklaşa kullanabilecekleri spor tesis ve lokalleri, nakdi yardımlar, arsa vb. gelir kalemlerden oluşmaktadır. Ayrıca spor kulüpleri, 2860 sayılı Yardım Toplama Kanunu düzenlemeleri uyarınca yardım toplayabilmektedir. Kanun'un 3. Maddesinde, kamu yararına uygun olarak, amaçlarını gerçekleştirmek, muhtaç kişilere yardım sağlamak

---

<sup>79</sup> [http://www.dunyagazetesi.com.tr/transfer-nasil-yapilma-ma-li-tugrul-aksar\\_109\\_93321\\_yazar.html](http://www.dunyagazetesi.com.tr/transfer-nasil-yapilma-ma-li-tugrul-aksar_109_93321_yazar.html), (Erişim Tarihi:26.07.2010).

ve kamu hizmetlerinden bir veya birkaçını gerçekleştirmek veya destek olmak üzere; gerçek kişiler, dernekler, kurumlar, vakıflar, spor kulüpleri, gazete ve dergilerin yardım toplayabilecekleri öngörülmüştür<sup>80</sup>.

Teşvik fonu adı altında futbol kulüplerine yapılan yardım ve bağışların %10'u T.F.F'ye aktarılır. Uluslararası spor organizasyonları olan FIFA ve UEFA tarafından da, uluslararası alanda etkinlik gösteren spor kulüpleri ve ülke futbol federasyonlarına para yardımı yapılmaktadır<sup>81</sup>.

### **2.1.5. Spor Toto-Loto Ve Benzeri İsim Hakkı Gelirleri**

İsim hakkı gelirleri, spor kulüpleri tarafından, kulüp ismi, logosu, arması, tescilli sporcularının fotoğraf ve imzalarının ticari mallar üzerinde kullanılması, devredilmesi veya kiralanması şeklinde elde edilen gelirlerdir. Bu gelirler, ticari bir ürün üzerine/ürün ile birlikte kullanılmak suretiyle elde edilebileceği gibi, bu kurumların sportif faaliyetlerini icra sırasında da doğabilir.<sup>82</sup>

İsim hakkı gelirlerine ilişkin olarak, futbol müşterek bahisleri kapsamında 24 Nisan 1959 tarihinde kabul edilip altı ay sonra yürürlüğe giren ve halk arasında "Spor Toto" olarak bilinen 7258 sayılı "Futbol Karşılaşmalarında Müşterek Bahisler Tertibi Hakkında Kanun", müşterek bahisler tertibi ve yürütülmesi işini, o tarihlerde ülkemizde spor, 1938 yılında Atatürk'ün emriyle hazırlanan 3530 sayılı Beden Terbiyesi Umum Müdürlüğüne vermiştir. Söz konusu kanun farklı tarihlerde çeşitli değişikliklere uğramıştır.

"Futbolda Müşterek Bahis Oyunları İsim Hakları Yönetmeliği" ile müşterek bahis biletlerinde sıra numarası altında yer alacak müşterek bahse dahil takımlara ödenecek isim haklarının tahakkuk ve tediye esasları ve bunlarla ilgili işlemler düzenlenmiştir. Buna göre;

---

<sup>80</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>81</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>82</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

- Müşterek bahis biletlerinde sıra numarası altında yer alan takımlara ödenecek isim hakkı miktarı günün şartlarına göre Yönetim kurulu tarafından tespit edilir.
- Her bir oyunda bir haftada yer alacak takımlara ödenecek toplam miktar o hafta o oyunun genel hasılatının %20'sini geçmez.
- Müşterek bahis oyunları için tespit edilen rakamlar maktu olabileceği gibi hasılatı göre değişken orantılı da olabilir.
- İsim haklarının, futbol karşılaşmalarında Spor Toto Teşkilatı Müdürlüğü tarafından, kulüplerin yapacakları yazılı veya sözlü müracaat üzerine nasıl ödeneceği bu yönetmenlikte gösterilmiştir.
- Karşılaşma neticelerinin Futbol Federasyonunca tescili üzerine kulüp isim hakları, Teşkilatça tahakkuk ettirilir.
- Merkezde yapılacak tediyelerde; kulüp istihkaklarını alacak kişiye kulübünce verilecek selahiyetname ile kulübün resmi makbuzu müdürlüğe ibraz edilir.
- İsimleri Müşterek Bahis biletlerine dahil edilmiş bulunan takımların “isim hakları” istihkak kazanmaları için; bu yönetmenlikte belli edilen istisnai hükümler saklı kalmak kaydı ile;
  - ✓ Karşılaşmayı oynayıp tamamlamaları, yarıda bırakmamaları,
  - ✓ Hafta değerlendirmeye dahil takımlar arasında yer almış bulunmaları,
  - ✓ Şike yapmamış olmaları,

esastır.<sup>83</sup>

Bahis oyunları adı altında futbol kulüplerinin elde ettikleri hasılatın %18'i T.F.F. adına gelir kaydedilir.

---

<sup>83</sup> Murat Başaran ve Tezcan Atay, “Spor ve Sporcunun Vergilendirilmesi ve Vergi Avantajları”, **a.g.e.**, s.132.



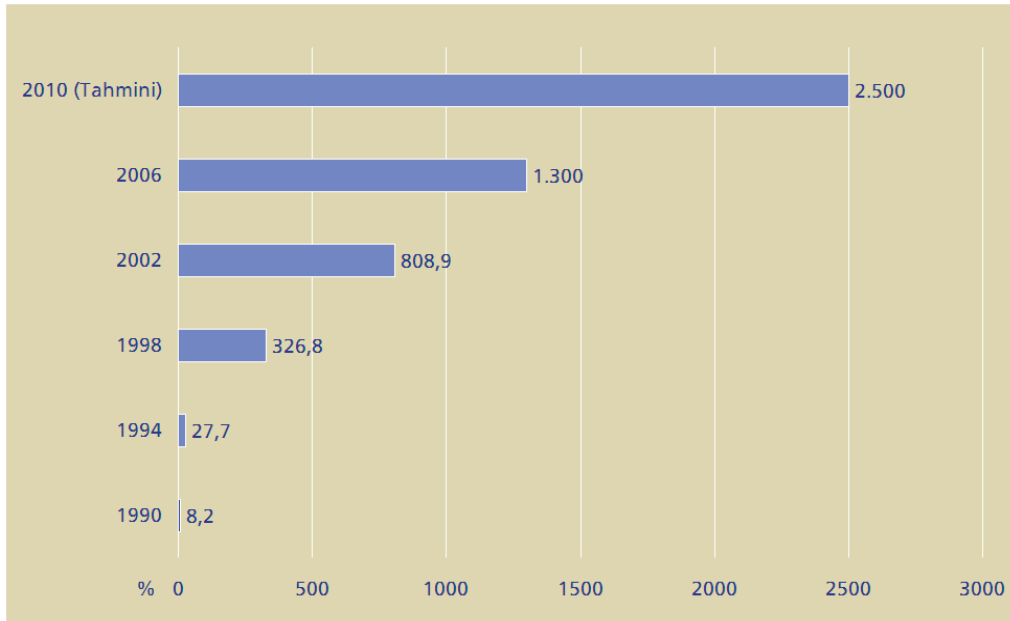
### 2.1.6. Yayın Hakkı (Havuz) Gelirleri

Günümüzde futbol kulüplerinin futbol müsabakalarının geniş kitlelere ulaşmasında ve dünya çapında popüler bir spor dalı olmasına katkı sağlayan yayın gelirleri, en önemli gelir kalemlerinden birisidir.

Futbol ekonomisinin büyümesinde ve futbolun endüstri haline gelmesinde en büyük rollerden birisi medyanın özellikle televizyon yayıncılığınınadır. Yayın gelirleri ortaya çıkmadan önce, kulüplerin gelirlerinin büyük kısmını maç hasılatları ve transfer gelirleri gibi klasik gelirler oluştururken, bugün yayın gelirleri ve yayın gelirleri sayesinde artan reklam ve sponsorluk gelirleri bütün gelirlerin yaklaşık %75'ini oluşturmaktadır<sup>84</sup>.

Aşağıda FIFA'nın Dünya Kupası TV yayınlarından elde ettiği gelirlerin gelişimi Şekil 1'de görüldüğü gibidir.

**Şekil 1:** Dünya Kupası TV Yayın Gelirleri (Milyon Euro)



**Kaynak:** Tuğrul Akşar, “2006 Dünya Kupasının Sosyo-Ekonomik Analizi”, Temmuz 2006 (<http://www.verkac.org/?p=1583>).

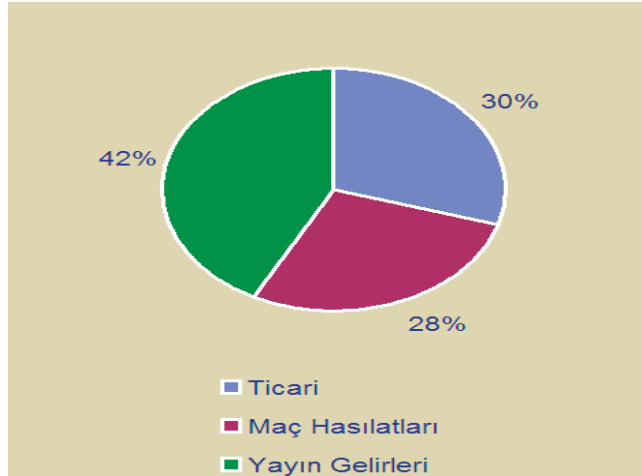
<sup>84</sup> Tuğrul Akşar, Endüstriyel Futbol, İstanbul: Literatür Yayıncılık, 2005.s.25.

1990 senesinde 8.2 milyon Euro olan gelir 2006 yılında 1 milyar 300 milyon Euro'ya yükselmiştir. 2010 yılında düzenlenecek Dünya Kupası'ndan ise FIFA'nın naklen yayın gelirlerinin 2.5 milyar Euro olacağı tahmin edilmektedir. Şampiyonlar Ligi'nin 2006-2007 sezonunun pazarlama bütçesi 750 milyon Euro'ya ulaşmıştır. Bu paranın yaklaşık % 95'i ligde oynayan 32 kulübe dağıtılmaktadır. Dünyanın en yüksek bütçeli futbol kulübü olan Real Madrid'in 2005-2006 cirosu 292.2 milyon Euro'dur. Avrupa'nın en büyük beş liginin elde ettiği toplam gelir daha 2003-2004 sezonunda 10 milyar doları geçmişti<sup>85</sup>.

Büyük denetim şirketlerinden birinin 2006 yılında yaptığı bir çalışmada, dünyanın en zengin 20 kulübünün gelir ve gider kaynakları incelenmiştir. Bu çalışmaya göre kulüplerin maç hasılatları, toplam gelirlerinin %28'ini oluştururken, yayın hakkı gelirlerinden elde edilen gelir toplam gelirlerinin %42'sini oluşturmaktadır.<sup>86</sup>

Futbol kulüplerinin yayın gelirlerinin dağılımı aşağıdaki Şekil 2'de gösterilmiştir.

**Şekil 2:** Kulüp Gelirlerinin Bileşimi



**Kaynak:** Football Money League 2006, Deloitte, s.3.

<sup>85</sup> Deloitte Spor Servisi Avrupa Birliği Sürecinde Türk Futbolu, Türkiye, 2008, s.2.

<sup>86</sup> Deloitte Spor Servisi Avrupa Birliği Sürecinde Türk Futbolu, Türkiye, a.g.e.,s.3.

Ülkemizde yayın hakkı gelirlerine ilişkin olarak, 3813 sayılı Kanun’un 29. Maddesi, T.F.F. tarafından yayımlanan “yayın talimatı”nın 1. Maddesi ve T.F.F. Ana Statüsü’nün 67. Maddesi ile, her türlü resmi özel futbol karşılaşmasının resmi veya özel yayın kuruluşları tarafından radyo veya televizyondan yayınlanmasının esaslarını ve uygulanacak usulleri tespit etmek konusunda T.F.F. yetkili kılınmıştır.

Aşağıdaki Tablo 11’de 1994–1995 sezonundan 2004–2005 sezonuna kadar olan sürede Türkiye’de yapılan ihaleler sonucunda elde edilen yayın gelirlerinin dağılımı verilmiştir.

**Tablo 11: Yıllar İtibari İle Net Naklen Yayın Gelirlerinin Dağılımı**

	İhale Bedeli	Toplam Net Dağ. Gelir	Dört Büyükler	Diğer Kulüpler	Dört Büyük Başına Düşen Ort. Pay	Diğer Kulüpler Başına Düşen Ort. Pay
1994-1995	7.200	6.336	3.168	3.168	792	226
1995-1996	23.000	20.240	10.120	10.120	2.530	723
1996-1997	40.000	35.200	17.600	17.600	4.400	1.257
1997-1998	45.000	39.600	19.800	19.800	4.950	1.414
1998-1999	55.000	48.400	24.200	24.200	6.050	1.729
1999-2000*	60.000	52.800	26.400	26.400	6.600	1.886
2000-2001	60.000	52.800	26.400	26.400	6.600	1.886
2001-2002**	155.000	136.333	68.333	68.000	17.083	4.857
2002-2003	155.000	136.333	68.333	68.000	17.083	4.857
2003-2004	155.000	136.333	68.333	68.000	17.083	4.857
2004-2005***	94.400	83.072	41.536	41.536	10.384	2.967

**Kaynak:** Deloitte Spor Servisi, **Avrupa Birliği Sürecinde Türk Futbolu**, Türkiye, 2007, s. 2. (1)

\* 1999-01 Sezonları için 120 Milyon \$ İhale Bedeli 2 seneye eşit bölünmüştür.

\*\* 2001-2004 Sezonları için 465 Milyon \$ olan ihale bedeli 3 seneye eşit bölünmüştür.

\*\*\* İhaleyi kazanan Digitürk, 2008 senesine kadar her sene ortalama 94,4 Milyon \$ ödeyecektir.

Türkiye’deki futbol kulüplerinin yayın hakkı gelirlerini üç grupta toplanabilir.<sup>87</sup>

**(1.)Süper Lig Yayın Gelirleri:** Yayın hakkı geliri; futbol kulüpleri adına T.F.F. ile medya kuruluşları arasında imzalanan ve belli bir sezonun tüm yayın haklarını içeren anlaşmalar ile elde edilen gelir türüdür. Günümüzde bu gelir türüne en iyi örnek

<sup>87</sup> Mete İkiz, “Türk Spor Kulüplerinin Şirketleşme Modellerinin Analizi” a.g.e..s.4.

T.F.F. ile Digiturk arasındaki anlaşma gösterilebilir. Süper lig yayın gelirleri kulüpler arasında havuz sistemine göre dağıtılır. İlk çıkan havuz sistemine göre, yayın gelirlerinden T.F.F.’nin payına düşen kısım ayrıldıktan sonra kalan gelirin %47’si dört büyük kulüpler arasında dağıtılırken, kalan gelir ise 14 takım arasında dağıtılmaktaydı. 2005-2006 sezonundan itibaren geçerli olan yeni havuz sistemine göre ise T.F.F., havuz gelirlerinin %35’ini “Dayanışma Payı” adı altında 18 Kulübe eşit olarak dağıtmakta, gelirlerin %14’ü ise “Şampiyonlar Payı” olarak daha önce Türkiye Ligi’nde şampiyon olmuş kulüplere lig başında garanti edilerek, kalan %51’lik kısmın %44’ü “Puan Performansı”na göre, %7’lik kısmı ise “Sezon Performansı” olarak Kulüplere dağıtılmaktadır.

**(2.) UEFA Gelirleri:** UEFA gelirleri, kulüplerin Şampiyonlar Ligi’ne ve UEFA Kupası’na katılmaları karşılığında elde ettikleri yayın hakkı gelirleridir. Dünya’da en popüler futbol organizasyonu olan UEFA ve Şampiyonlar Ligi organizasyonu olması nedeni ile UEFA yayın hakkı gelirleri, yayın hakkı gelirleri içerisinde en büyük paya sahip yayın hakkı geliri türüdür.

**(3.) Diğer Avrupa Turnuvaları ve Centilmenlik Maçlarından Sağlanan Yayın Gelirleri:** Bu gelir türü kulüplerin yukarıda sayılan yayın hakkı gelirleri dışında kalan yayın hakkı gelirleridir. Özellikle kulüplerin hazırlık sezonlarında düzenlenen özel turnuvalara katılımları ile edilir.

### **2.1.7. Sponsorluk Gelirleri**

Sponsorluk, temel olarak bir kurumun ya da kuruluşun doğrudan herhangi bir kar gözetmeksizin halk yararına yönelik faaliyetlere aynı ya da maddi yardım sağlamasıdır. Bunun karşılığında sponsor olan kurum ya da kuruluş faaliyet çerçevesinde hedef kitlesi ile buluşma, kendisini tanıtmaya ve imajını olumlu yönde geliştirme fırsatı yakalamaktadır. Sadece sportif faaliyetlerin sponsorluğu dikkate alınarak yapılan tanımlamaya göre ise sponsorluk, atlet veya onun bağlı olduğu kulüp veya organizasyon yararına para, eşya veya hizmet şeklinde ekonomik değeri olan bir edimi yerine getiren ve bu sayede örneğin kulübün ismini, sporcuların

resmini doğrudan veya dolaylı olarak bir menfaat sağlamak amacıyla kullanan kişi veya kurumdur<sup>88</sup>.

Sponsorluk faaliyetleri sadece kar amacı güden kuruluşlar ya da genel olarak ticari şirketler tarafından gerçekleştirilmemektedir. Bu tür ticari işletmelerin yanı sıra belediyeler, çeşitli dernekler ve benzerleri de çeşitli organizasyonlara, faaliyetlere sponsor olabilmektedir. Sponsorluk ile ticari işletmeler sosyal sorumluluk ilkesini de yerine getirmektedirler.

Yardım amaçlı destek faaliyetlerinden farklı olarak sponsorluk, bir iş ilişkisi çerçevesinde karşılıklı olarak her iki tarafa da yarar sağlayan bir araçtır.<sup>89</sup>

Katkı sağlayan açısından sponsorluk, sosyal sorumluluk bilinci ile toplumda olumlu bir imaj yaratarak ön plana çıkmak, medyada görünürlük, satışlarda artış ve markalaşma gibi doğrudan reklama oranla çok yüksek etki yaratan indirekt getirileri ile günümüzün etkin bir pazarlama aracı olarak tercih edilmektedir.<sup>90</sup>

Sportif faaliyetler açısından konu irdelendiğinde, 12.4.2001 tarih ve 4644 sayılı Kanun ile 3289 Sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün (G.S.G.M.)Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanununun Ek 3'üncü maddesinde 4644 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile spor alanında sponsor sıfatı ile harcama yapan mükelleflere 21.04.2001 tarihinden geçerli olmak üzere vergisel açıdan bazı avantajlar getirildiği görülecektir.

Sponsorluğun Türkiye'de sponsor olan açısından yarattığı vergisel avantajlardan ilki, sponsorluk adı altında yapılan harcamaların %50'si, Gelir Vergisi mükelleflerince yıllık gelir vergisi beyannamesi ile bildirecekleri gelirden, Kurumlar Vergisi mükelleflerince ise kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebilecektir<sup>91</sup>. Bir diğer vergisel avantaj, ticari işletmelerin sponsorluk harcamaları Katma Değer Vergisi Kanunu'nun konusundan müstesna tutulmuştur.

---

<sup>88</sup> Gülçin, Elçin Grassinger, **Sponsorluk Sözleşmesi**, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2003, s.19.

<sup>89</sup> Özlem Argun, Sponsorluk Uygulaması, **Dayanışma Dergisi**, Sayı: 108, Nisan 2010, İzmir, s.95.

<sup>90</sup> Özlem Argun, Sponsorluk Uygulaması, **a.g.e.**, s. 95.

<sup>91</sup> 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu md.14, 213 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu md.89.

Türkiye Futbol Federasyonu Başkanlığı 2006-2007 faaliyet dönemi sponsorluk gelirleri toplamı, yaklaşık 9,6 milyon TL olarak açıklanmıştır.<sup>92</sup> Sponsorluk gelirlerinin futbol kulüpleri açısından önemli bir gelir kaynağı olduğundan sponsorluk türlerini incelemek yararlı olacaktır.

#### **2.1.7.1. Sporun Niteliği Bakımından Sponsorluk Türleri**

Sporun niteliği bakımından sponsorluk türleri ürün sponsorluğu ve kurumsal sponsorluk olmak üzere ikiye ayrılır.

Ürün sponsorluğu, işletmelerin ürettiği ürünleri sponsor olduğu futbol kulüplerinin kullanımına sunması şeklinde gerçekleşir. Spor malzemesi üreten Nike, Adidas vb. firmaların sponsoru oldukları kulüplerin sporcularının sportif malzeme gereksinimlerini karşılaması veya ulaşım sektöründeki firmaların sponsoru oldukları kulüplere taşıma hizmeti vermesi örnek olarak verilebilir.

Kurumsal Sponsorluk ise, mal teslimi ya da hizmetin yürütülmesi yerine bir işletmenin, kurumsal kimliği ile finansal, ticari ve hukuksal olarak, desteklenenin faaliyetlerini kısmen ya da tamamen üstlenmesidir. Bir saat üreticisinin, ferdi bir sporcunun, belirli bir süre boyunca, kamp, konaklama, ulaşım, malzeme, sigorta, iletişim ve halkla ilişkiler gibi tüm alanlarda aynı ve nakdi finansmanı üstlenmesi kurumsal sponsorluğa örnek olarak verebilir<sup>93</sup>.

#### **2.1.7.2. Aktarım Bakımından Sponsorluk Türleri**

Aktarım bakımdan sponsorluk; finansal sponsorluk ve aynı sponsorluk olarak ikiye ayrılır.

Sponsoru olunana doğrudan parasal vb. nakdi değerlerle aktarım yapılması şeklinde gerçekleşen sponsorluk Finansal Sponsorluktur.

Aynı sponsorluk ise; sponsor olunanın belirli bir faaliyet veya organizasyonu gerçekleştirebilmesi için ihtiyaç duyduğu her türlü araç, gereç, ulaşım ya da iletişim

---

<sup>92</sup> T.F.F. 2006-2007 Faaliyet Raporu

<sup>93</sup> Murat Başaran, "Tüm Yönleriyle Spor (Futbol) Sektöründe Sponsorluk ve Vergi Uygulamaları" **Yaklaşım Dergisi I**, 2003, s.12. (<http://www.fesam.org/index.php?eylem=makale>)

araçlarının karşılanmasıdır. Bilgi yardımıyla bulunmak, yetişmiş personeli desteklenenin hizmetine sunmak şeklindeki desteklemeler de aynı sponsorluğun konusuna girmektedir<sup>94</sup>.

### **2.1.7.3. Desteklenen Bakımından Sponsorluk Türleri**

Desteklenen bakımından sponsorluk türleri kişi sponsorluğu ve proje sponsorluğudur.

Kişi sponsorluğu; tek bir kişi veya kurumun sponsorluk adı altında desteklenmesi durumunda söz konusu olur. Tek bir futbolcunun ya da olimpik atletin desteklenmesi kişi sponsorluğuna örnek olarak verilebilir.

Proje Sponsorluğu ise, herhangi bir faaliyetin, işin, organizasyonun veya çalışmanın desteklenmesi şeklinde ortaya çıkan sponsorluk türüdür.

### **2.1.8. Stat, Tesis Ve Kira Gelirleri**

Futbol kulüpleri son yıllarda stat, tesis ve kira geliri adı altında önemli ölçüde gelir elde etmektedirler. Kulüpler, stat ve tesislerin yenilenmesi ve genişletilmesi çalışmaları için her yıl bütçe ayırmaktadırlar. Bu yenileme çalışmaları ile stat ve tesislerden elde ettiği gelirler önemli ölçüde artmaktadır.

Stat gelirleri; kombine kart satışları, maç bileti satışları, stat içi reklam ve sponsorluk gelirleri, stadyum içi alanların işletilmesi ve stadyumların çeşitli faaliyetler için kiralanması vb. gibi kalemlerden oluşur. Stat gelirleri kulüplerin statlarına yaptıkları yatırım oranında artan bir eğilim gösterir.<sup>95</sup>

Tesis faaliyet gelirleri, futbol kulüplerinin merkez ve tesislerinde kişi ve kurumlara yapılan malların teslimi ve hizmet ifaları karşılığında elde edilen

---

<sup>94</sup> Murat, Başaran, “Tüm Yönleriyle Spor (Futbol) Sektöründe Sponsorluk ve Vergi Uygulamaları”, **a.g.e.**, s.13.

<sup>95</sup> Murat Başaran ve Tezcan Atay, “Spor Ve Sporunun Vergilendirilmesi ve Vergi Avantajları” , **a.g.e.**, s.133.

gelirdir.<sup>96</sup> Spor faaliyeti sırasında sporculara ve izleyicilere hizmet veren spor tesislerinde, bu tesislere ait büfelerde yapılan satışlar sonucu elde edilen gelirler ile bu tesislerde düzenlenen kurs, altyapı etkinliklerinden elde edilen gelirleri tesis gelirleri arasında sayılabilir.

Kulüplerin sahip oldukları statları, tesisleri, gayrimenkulleri belli bir ücret karşılığında üçüncü kişilerin kullanımına sunması karşılığında elde etmiş olduğu gelirler kira gelirleridir. Özellikle gayrimenkul yapısı güçlü olan kulüpler bu gelir türünden önemli ölçüde kaynak elde edebilmektedir.

Türkiye’de futbol kulüplerin kira gelirlerine Dernekler Kanunu’nun 60/3.maddesinde yer almaktadır. Ayrıca, profesyonel futbol faaliyeti ile ilgili olarak G.S.G.M. tarafından devlete ait statlar spor kulüplerine ya da bu kulüplerce başka spor kulüplerine/şirketlere farklı süreler dahilinde ve sportif ya da ticari amaçlarla (tamamı ya da bir kısmı, büfesi, müştemilatı, bağımsız odaları) kiralanabilmekte ve kiralayan kurumca gelir elde edilmektedir.<sup>97</sup>

### **2.1.9. Spor Malzemeleri Ve Eşyaları Satışı**

Bu gelir türü futbol kulüplerinde ticari işleme konu olabilecek her türlü spor malzeme ve eşyalarının marka hakkının kullanımına ilişkin patent ve lisanslardan elde edilen gelirlerdir. Söz konusu malzeme ve eşyalar, futbol kulüplerinin renklerini taşıyan forma, eşofman, tozluk, şapka, futbol topu, spor ayakkabı vb. kalemlerden oluşur.

Normal koşullarda futbol kulüpleri sportif faaliyetleri ile ilgili her türlü spor malzeme ve eşyalarını spor malzemeleri üreten firmalardan tedarik etmektedir. Bununla birlikte son yıllarda birçok spor kulübünün gereksinim duyduğu spor malzeme ve eşyalarının üretim ve satışını kendi bünyelerinde gerçekleştirdiği

---

<sup>96</sup> Murat Başaran ve Tezcan Atay, “Spor Ve Sporunun Vergilendirilmesi ve Vergi Avantajları” , **a.g.e.**, s.134.

<sup>97</sup> Murat Başaran ve Tezcan Atay, “Spor Ve Sporunun Vergilendirilmesi ve Vergi Avantajları”, **a.g.e.**, s.134.



görülmektedir. Futbol kulüplerinin bu yola başvurularındaki temel neden, söz konusu eşya ve malzemelerin patent ve lisans hakkı kullanımlarından elde etmiş oldukları gelirlerin ciddi rakamlara tekabül etmesidir.

Türkiye’de özellikle dört büyük kulüp spor malzemeleri üretimi ve satışı hakkında bünyesindeki şirketlerle çeşitli alt lisans anlaşmaları yaparak bu şirketler aracılığıyla spor malzemelerinin üretim ve satışından önemli ölçüde gelir elde etmektedirler. Örneğin Beşiktaş Futbol Yatırımları A.Ş. 01.06.2009-28.02.2010 tarihleri arasında, lisanslı ürün satışlarından 12.376.099 TL gelir elde etmiştir<sup>98</sup>.

### **2.1.10.Tazminat Ve Cezalar**

Spor mevzuatı düzenlemeleri ışığında, kulüp ya da sporcu tarafından elde edilen başarılar neticesinde kulüp tarafından ödül, prim ve benzeri gelirler elde edilebileceği gibi, sporcu ve rakip kulüplerin, düzenlemelere aykırı eylemlerde bulunmaları neticesinde, mağdur kulüpçe ceza, tazminat vb. adlar altında gelirler de elde edilebilir.<sup>99</sup>

Futbol müsabakalarında rakip takım taraftarlarının ev sahibi kulübün stat ve tesisine vermiş olduğu zararı karşılamak amacıyla rakip takıma federasyon tarafından ev sahibi kulübün zararını tazmin etmek amacıyla verilen para cezaları veya futbol takımı oyuncularının kulüp ve federasyon kurallarına uymaması nedeniyle kulüplerin disiplin kurullarınca oyunculara verilen para ve tazminat cezaları bu gelir türüne verilebilecek başlıca örneklerdendir.

Tazminat ve cezalar, futbol kulüpleri açısından gelir kaynağı olmasının yanında caydırıcı olma özelliğini de göstermektedir. Futbol kulüplerinin tazminat ve cezalar karşısındaki tutumu, gerek kulüp bazında gerek ülke bazında oynanan futbol müsabakalarındaki kalitenin artırılması konusunda büyük önem taşımaktadır. Ayrıca kulüplerin disiplini sağlaması açısından önem arz etmektedir.

---

<sup>98</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>99</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

### 2.1.11 Reklam Gelirleri

Reklam gelirleri; futbol kulüplerinin yoğun olarak elde ettiği gelir türlerinden birisidir. Futbol kulüpleri için reklam, bir işin veya hizmetin ticari yönden tanıtılması amacıyla kişi ve her türlü spor materyali üzerine konulacak yazı, resim, logo vb. şekilleri ifade eder<sup>100</sup>. Kulüpler reklam panoları, stadyumlar, antrenman sahaları veya medya kanalları vasıtasıyla reklam geliri elde edebilmektedir. Bunlardan en önemli getiriye sağlayanlar, stadyum ile ilgilidir. Futbol kulüplerinin en önemli iki reklam kaynağı; stadyumların içindeki ve dışındaki reklam alanları ile antrenman sahasındaki reklam alanlarıdır.<sup>101</sup>

Futbol faaliyetiyle ilgili olarak Türkiye’de T.F.F. tarafından düzenlenen ve 03.08.2002 tarih ve 24835 sayılı R.G.’de yayımlanan, “Reklam Talimatı” hükümleri de dikkate alınmalıdır. Bu talimat ile futbol müsabakalarına katılacak futbolcu ve görevlilerin spor giysileri ile oyun sahası ve çevresine alınacak gerçek veya sanal reklam usul ve esasları düzenlenmiştir<sup>102</sup>.

Anılan yönetmeliğin 5. Maddesi gereğince; spor kulüpleri ile ferdi sporcular, Genel Müdürlüğün mülkiyeti ve/veya kullanımında bulunan spor tesislerinde yapılacak spor faaliyetleri ile Genel Müdürlüğün gözetiminde düzenlenecek olan spor organizasyonlarında her türlü spor malzemeleri ile araç ve gereçlerine bu Yönetmelik hükümlerine uymak kaydıyla reklam alabilirler. Ferdi sporcular ilgili Federasyonun izni, kulüp sporcularından ferdi anlaşma yapmak isteyenler kulübünün izni ile reklam alabilirler.<sup>103</sup>

Futbol kulüpleri tarafından reklam gelirleri forma reklamı ve statlara alınan reklamlar olmak üzere iki şekilde elde edilir. Bunlar;

➤ **Forma Reklamı:** 3813 sayılı T.F.F. kuruluş ve görevleri Hakkında kanun gereğince tescilleri yapılan kulüplerin amatör ve profesyonel futbol karşılaşmalarında (resmi ve özel), karşılaşmalara katılacak futbolcu ve görevlilerin

<sup>100</sup>[http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>101</sup> Mete İkiz, “Türk Spor Kulüplerinin Şirketleşme Modellerinin Analizi”, **a.g.e.**, s.6.

<sup>102</sup>[http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

<sup>103</sup>[http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009).

forma ve eşofmanlarına vb. spor giysilerine konulacak reklam ve reklam sayılabilecek her türlü resim, yazı vb. şekiller, bu talimatla tespit edilen esaslara göre düzenlenir.<sup>104</sup>

Kulüpler, futbol karşılaşmalarına katılan futbolcuların forma ve eşofmanlarına, bu reklam talimatı hükümlerine uymak kaydı ile reklam koyabilirler.

➤ **Statlara Alınan Reklamlar:** Profesyonel futbol karşılaşmalarının oynandığı statlara, statların işletilmesinden sorumlu olan G.S.G.M. ile bu stadları G.S.G.M.'den kiralayan veya bu statların kullanımı ile ilgili olarak intifa ve üst hakkı tesis ettiren kulüpler tarafından reklam alınmaktadır.<sup>105</sup>

T.F.F. talimatı uyarınca ve T.F.F. izniyle gerçek ve sanal (oyun sahası ile sahayı çevreleyen alanlarda hukuken kullanımı meşru görüntülerin, canlı ve banttan bilgisayar marifetiyle manipülasyonu ile söz konusu görüntülerde yer alan muhtelif unsurların teknoloji vasıtasıyla sinyallere dönüşmesi suretiyle olan) reklam yapılabilir.<sup>106</sup>

### 2.1.12. Diğer Gelirler

Dernekler Kanunu'nun 60/ 2.maddesi uyarınca, derneklerce yapılan yayınlar, tertiplenen piyango, balo, eğlence, temsil, konser, spor yarışması ve konferans gibi faaliyetlerden sağlanan gelirlerdir. Futbol kulüplerinin asli gelir kaynakları arasında sayılmış bulunmaktadır.

Futbol kulüplerinin diğer gelirleri arasında özellikle son yıllarda rastlanan kulüplere ait kanal yayınlarından elde edilen gelirleri de sayabiliriz.

### 2.2. FUTBOL KULÜPLERİNİN GİDERLERİ

Futbol kulüplerinin gelir kaynaklarının yanı sıra birçok gider kalemi bulunmaktadır. Futbol kulüplerinin gider kalemlerine katlanmasının nedeni

<sup>104</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009)

<sup>105</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009)

<sup>106</sup> [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php), (Erişim Tarihi:10.09.2009)

genellikle kulüplerin gelir kaynaklarının arttırılmasına yöneliktir. Söz konusu giderleri incelemek yararlı olacaktır.

### **2.2.1. Futbol Takımı Kira Gideri**

Futbol kulüplerinin sportif faaliyetlerinden dolayı çeşitli kiralama giderlerine katlanmaktadır. Bunlardan ilki, futbol kulüpleri sezon boyunca kendi evinde oynayacakları resmi ve özel müsabakalar için stadyum tahsis etmek zorundadırlar. Futbol kulüplerinin birçoğunun kendilerine ait stadyumları bulunmaktadır. Ancak bazı ekonomik sıkıntı çeken veya yeterli bütçeye sahip olmayan kulüpler oynayacakları müsabakalar için stadyum kiralamak zorundadırlar. Futbol kulüpleri için bu tarz bir durum söz konusu olduğunda stadyumların kiralanmasına ilişkin gider kalemi ortaya çıkmaktadır.

Diğer bir kiralama gideri ise; Futbol kulüplerinin çeşitli altyapı, antrenman çalışmalarını düzenli olarak yürütmek amacı ile ihtiyacı olan tesis, lokal vb. yerlerin kiralanması sonucu ortaya çıkan kira gideridir.

Son olarak futbol kulüpleri kadrolarına dahil etmek istedikleri bazı sporcuların bonservis bedellerinin yüksek olması neticesinde söz konusu sporcunun bonservisine sahip olan kulüp ile arasında, sporcunun belli bir sezon oynaması karşılığında kiralama sözleşmesi yapmaktadır. Futbolcunun kiralanması gideri, özellikle son zamanlarda transfer ücretlerinin yüksek olması nedeniyle kulüpler tarafından sıkça kullanılan bir kiralama gideri türüdür.

### **2.2.2. Antrenör ve Futbolcu Transfer ve Maaş Giderleri**

Türkiye ve Avrupa'daki bütün kulüpler de en önemli gider kalemi transfer ve maaş ödemelerinden oluşmaktadır. Futbolculara ve antrenör'lere yapılan harcamalar üç kalemde incelenmektedir. Bu kalemler;<sup>107</sup>

---

<sup>107</sup> Mete İkiz, "Türk Spor Kulüplerinin Şirketleşme Modellerinin Analizi", **a.g.e.**, s.8.

- **Bonservis Ödemeleri:** Bonservis ödemeleri, direkt olarak futbolcunun transfer edildiği kulübe yapılmakta ve takım adına alınan futbolcunun gelirini etkilememektedir. Kulüpler genellikle giderlerini kontrol altında tutabilmek amacıyla bonservis ücreti düşük olan veya eski kulübü ile anlaşması bitmek üzere olan ve bonservis hakkı elinde olan futbolcuları transfer etmeyi tercih etmektedirler.
- **Garanti Ödemeler:** Garanti ödemeler, futbolcuların müsabakalarda oynayıp oynamamasına bakılmaksızın verilen ücretleri kapsamaktadır. Futbolcular genellikle sözleşme yaparken menajerleri aracılığı ile bu tarz garanti ödemelerin sözleşmede bulunması hususuna özen gösterirler.
- **Maç Başına Ödemeler:** Futbolcular oynadıkları her maç için kontratlarında belirlenmiş sabit bir ücret almaktadırlar. Bunun amacı, futbolcuların ilk 11'e girmek için daha fazla çalışmalarını sağlamak ve takımın performansını artırmaktır.

### 2.2.3. Genel Yönetim Giderleri

Futbol kulüpleri faaliyetlerini etkin ve verimli bir şekilde sürdürebilmesi için profesyonellerden oluşan bir çekirdek kadro oluşturmak zorundadırlar. Bu kadrolarda sportif ve ekonomik faaliyetle ilgili her daldan kişiler bulunmaktadır. Kulüplerin bu tarz kadroları oluşturmak için yaptığı giderler "Genel Yönetim Giderleri" adı altında toplanmaktadır.

Genel yönetim giderleri yüksek olan kulüplerin ekonomik ve kurumsal yapılarının oldukça güçlü olduğu görülmektedir. Genellikle profesyonel futbol kulüplerinde önemli bir gider kalemidir. Amatör futbol kulüplerinin bir çoğunda genel yönetim giderlerine rastlanması oldukça düşük bir olasılıktır.

#### **2.2.4. Diğer Giderler**

Futbol kulüplerinin futbol takımı kira gideri, antrenör ve futbolcu transfer ve maaş giderleri ve genel yönetim giderleri dışında göze çarpan birçok gider kalemi bulunmaktadır. Bunlar; sporcu ve antrenör sosyal giderleri, kamp ve tesis giderleri, seyahat giderleri, stat ve tesis bakım-onarım giderleri, federasyon ve stat katılım payı giderleri olarak sıralanabilir.

### **2.3. FUTBOL KULÜPLERİNİN VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU**

Genel olarak dernek statüsünde kurulan futbol kulüpleri, günümüz futbol dünyasında yerlerini alabilmek ve daha fazla gelir elde edebilmek için artık iktisadi işletmeler kurmakta ve bazı faaliyetlerini bu işletmelere devretmektedirler. Bu durumda da, yarı dernek yarı iktisadi işletme olmak üzere bir yapı ortaya çıkmaktadır.

Ülkemizde futbol kulüplerine, sporu geliştirme amaçlı çeşitli vergi muafiyet ve istisnaları getirilmiştir. Bu vergi muafiyet ve istisnaları kapsamında futbol kulüplerini Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Vergi usul kanunu karşısındaki durumu incelemek yerinde olacaktır.

#### **2.3.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüpleri**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisine tabidir. Kurumlar vergisi uygulamasında, dernek ve vakıflara ait olan veya bağlı bulunan işletmeler ile aynı mahiyetteki yabancı işletmeler dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olarak kabul edilirler<sup>108</sup>.

---

<sup>108</sup> 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 30.12.2006 tarihli ve 26392 sayılı Resmi Gazete, md. 1.

Bu iktisadi işletmelerin,

- Kazanç gayesi gütmemeleri,
- Faaliyetlerinin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunması,
- Tüzel kişiliklerinin olmaması,
- Müstakil muhasebelerinin olmaması,
- Kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin bulunmaması,
- İşyerlerinin bulunmaması

kurumlar vergisi mükellefiyetini ortadan kaldırmaz<sup>109</sup>.

Önceki bölümde de yapılan açıklamalar ışığında esas itibarıyla 5253 sayılı Dernekler Kanunu'na göre kurulan ve faaliyet gösteren spor kulüplerinin profesyonel futbol şubeleri kurumlar vergisinin mükellefleri arasında bulunmaktadır<sup>110</sup>.

Ancak, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Muafıklar" başlıklı 7. maddesinin 8 numaralı bent hükmü ile, "Beden Terbiyesi Teşkilatına dahil derneklere veya kamu idare ve müesseselerine ait idman ve spor müesseseleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler" kurumlar vergisi muafiyet kapsamına alınmışlardır.

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

Ülkemizde sporun teşvik edilmesine yönelik olarak ihdas edilmiş bulunan bu hüküm, spor kulüplerinin anonim şirkete dönüşmeleri veya anonim şirket olarak kurulmaya başlamaları ile birlikte 3289 sayılı Kanun ile anılan maddede yapılan değişiklik ile idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketleri de kapsayacak şekilde değiştirilmiştir.

---

<sup>109</sup> Kurumlar Vergisi Kanunu, md.4.

<sup>110</sup> <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/51MaliCozum/16%20%2051%20G.%20AYAZ%20-%20E.%20S%C3%96NMEZ.doc>. (Erişim tarihi:01.08.2010).

Futbol kulüplerinden Türkiye Futbol Federasyonu'na tescil edilmiş bir spor kulübünün, idman ve spor faaliyetlerine bağlı olarak maç bileti satışları, sporcuların formalarına aldıkları reklamlar, maç yayın hakkının satılması gibi faaliyetleri muafiyet kapsamında değerlendirilecektir. Ancak, kulübün söz konusu idman ve spor faaliyetlerinin yanı sıra forma, ayakkabı ve diğer malzeme satışı, otopark, benzin istasyonu, restoran, otel, büfe ve plaj işletmeciliği yapması durumunda, idman ve spor faaliyetleri dışındaki faaliyetler ayrı bir iktisadi işletme olarak kurumlar vergisine tabi tutulacaktır<sup>111</sup>.

### **2.3.2. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüpleri**

Profesyonel sporcuların katıldığı futbol faaliyetleri esas alınmak üzere, bu faaliyetlerin yürütülmesinde taraf olan spor kulüpleri, Türkiye Futbol Federasyonu ve Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün söz konusu faaliyetlerinin katma değer vergisi karşısındaki durumu hakkında 55 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır<sup>112</sup>.

Futbol kulüpleri 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanununun 27. maddesi ile Profesyonel Futbol Talimatınının 52. maddesi hükümlerine göre kulüpler, profesyonel takımlarını Türk Ticaret Kanunu'na göre kuracakları veya kurulmuş anonim şirketlere devredebilirler. Bunun sonucu olarak profesyonel futbol faaliyetlerinin anonim şirket statüsündeki kuruluşlarca da yapılabilmesi mümkün hale gelmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1. maddesinde ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyetleri çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olduğu hükme bağlanmıştır<sup>113</sup>.

---

<sup>111</sup> Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, Seri No:1, 22.04.2008 tarih ve 26855 sayılı Resmi Gazete md.4.

<sup>112</sup> Garip Ayaz ve Erdal Sönmez, "Futbol kulüpleri ve Vergi", Mali Çözüm, Sayı 51, Nisan– Mayıs – Haziran 2000 İstanbul, s. 116.

<sup>113</sup> 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 02.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazete, md.1/1.



Spor kulübü dernekleri, 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 vb. iktisadi işletmelerin teslim ve hizmetleri, yapılan açıklamalar çerçevesinde katma değer vergisinin konusuna girmektedir.<sup>114</sup>

Profesyonel futbol şubelerinin katma değer vergisi kapsamına giren teslim ve hizmetleri aşağıdaki gibidir<sup>115</sup>:

- Maç hasılatları,
- Spor toto – loto isim hakkı gelirleri,
- Spor malzemesi ve hediyelik eşya satışı,
- Yayın hakkı gelirleri,
- Reklam gelirleri,
- Diğer gelirler.

Ticari nitelikten ziyade faaliyetin zorunlu bir unsuru olarak yapılan futbolcu transferleri ile kiralamaları karşılığı kulüplerce elde edilen bedeller Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g bendi kapsamında sayılamayacağından verginin konusuna girmemektedir. Ancak, A.Ş. şeklinde örgütlenmiş olan spor kulüplerinin futbolcu kiralamaları halinde genel hükümler çerçevesinde vergileme yapılması gerekir.

Futbol kulüplerinin Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi karşısındaki durumunu inceledikten sonra Gelir Vergisi Kanunu karşısındaki durumu irdelenebilir.

---

<sup>114</sup><http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/51MaliCozum/16%20%2051%20G.%20AYAZ%20-%20E.%20S%C3%96NMEZ.doc>. Erişim tarihi:01.08.2010

<sup>115</sup> Arif Şimşek ve Abdullah Tolu, **Katma Değer Vergisinde İndirim**, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2002, s.225.

### 2.3.3. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Futbol Kulüpleri

Gelir Vergisi Kanunu madde 61'e göre; ücret, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan para ile temsil edilebilen menfaatlerdir<sup>116</sup>. Bu madde ile yapılan açıklamalara dayanarak futbol kulüplerince sporculara yapılan ödemeler gelir vergisine tabidir. Ancak; Gelir Vergisi Kanunu geçici madde 64'e göre; 31.12.2007 tarihine kadar sporculara ücret olarak yapılan ödemeler gelir vergisinden müstesna tutulmuştur. Bu tarihten sonra ise söz konusu ücretler üzerinden Turkcell Süper Lig'de %15, Bank Asya 1. lig'de %10 ve diğer liglerde %5 oranında gelir vergisi tevkifatı (kesinti) yapılmaktadır. Bakanlar Kurulu söz konusu oranları %25 oranına kadar artırmaya veya kanuni oranına kadar indirmeye yetkilidir<sup>117</sup>. Söz konusu gelir vergisi kesintisi futbolcu adına kulüp tarafından yapılarak ödenmektedir.

---

<sup>116</sup> Gelir Vergisi Kanunu, md. 61.

<sup>117</sup> Gelir Vergisi Kanunu, Geçici md. 64.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### FUTBOL KULÜPLERİNİN MUHASEBE SİSTEMİ VE UYGULAMALARI

Çalışmanın üçüncü bölümünde futbol kulüplerinde mevcut muhasebe sistemi, sistemi oluşturan bütün öğeleri ile incelenecektir. Bu kapsamda; futbol kulüplerinde mevcut muhasebe politikaları, kayıt düzeni ve finansal raporlama irdelenecektir.

#### 3.1. FUTBOL KULÜPLERİNDE MEVCUT MUHASEBE POLİTİKALARI

Muhasebe politikaları, finansal tabloların düzenlenmesi ve sunulması için işletme tarafından kabul edilmiş ilkeler, esaslar, gelenekler ve uygulamalardan oluşmaktadır.<sup>118</sup> Muhasebe politikaları işletmelerde olduğu gibi futbol kulüplerinde de önemli bir yere sahiptir. Türkiye’de Dernekler Kanunu’na tabi olan futbol kulüplerinin birçoğunda sistematik bir muhasebe sisteminin olmayışı ve muhasebe ilke, politikalarına ilişkin yeterli yasal düzenlemelerin getirilmemesi sistem içerisinde uygulanacak olan muhasebe politikalarının da kapsamını daraltmaktadır.

Futbol kulüplerindeki mevcut muhasebe sistemleri içerisindeki muhasebe politikaları ağırlıklı olarak kulüplerin gelir ve giderleri çerçevesinde belirlenmektedir.

Futbolun adeta bir endüstri gibi gelişip Dünya’ya yayılmasının bir sonucu olarak kulüpler futbol sektöründen oldukça yüksek gelir elde etmişlerdir. Bu nedenle kulüplerinin elde ettiği gelir ve giderlerin kayıt altına alınması ve kulüplerde uygulanacak olan muhasebe politikaları büyük önem arz etmektedir.

Türkiye’deki futbol kulüplerinin büyük bir kısmı muhasebe kayıtlarını “nakit esasına” göre oluşturmakta, elde ettikleri tüm nakit ve nakde benzer değerleri gelir,

---

<sup>118</sup> Türkiye Muhasebe Standartları “TMS 8: Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar”, TÜRMOB Yayınları, Ankara 2009, s. 32.

harcamaları da gider olarak kaydetmektedirler. Gelirler tahsil edildiğinde, bütün harcamalar ödendiğinde Gelir ve Gider defterinde gösterilmektedir.<sup>119</sup>

### **3.2. FUTBOL KULÜPLERİNDE MEVCUT KAYIT ARAÇLARI VE KAYIT DÜZENİ**

Muhasebenin temel fonksiyonlarından biri olan kaydetme fonksiyonu, Usulüne uygun olarak düzenlenmiş belgelerin, tüzel kişiliğin tutmakla yükümlü olduğu defterlere geçirilmesi ile yerine getirilir. Birer tüzel kişilik olan futbol kulüplerinin, yıl içerisindeki finansal faaliyetler sonucu ortaya çıkan belgelerini kayıt altına alınmak zorundadır. Türkiye de futbol kulüplerinin birçoğunun kayıt düzeni gelir gider esasına dayandığı için “İşletme Hesabı Esası”na göre defter tutulmaktadır. Ancak son yıllarda kulüplerin şirketleşmesi ve halka arz edilmesi neticesinde “Bilanço Esası”na göre defter tutma zorunluluğu getirilmiştir.

Futbol kulüplerindeki kayıt düzeni futbol kulüplerince tutulacak defterler ve belgeler olmak üzere iki açıdan incelenebilir.

#### **3.2.1. Futbol Kulüplerinde Tutulacak Defterler**

Futbol kulüplerinde tutulacak defterler kendi içerisinde özellikli bir durum arz etmektedir. Bu konunun özellikli bir durum olmasının nedeni ise, daha önce ifade edildiği üzere bazı futbol kulüplerinin dernekler statüsüne tabi olmaları, bazı futbol kulüplerinin ise şirketleşip halka arz etmesi neticesinde bir anonim şirket halini almasıdır. Bu nedenle, bu konu dernekler statüsüne tabi futbol kulüplerince tutulacak defterler ve halka açık futbol kulüplerince tutulacak defterler olmak üzere iki açıdan irdelenecektir.

---

<sup>119</sup> Özgün Akyol, “Türkiye’de Siyasi Partilerin Mevcut Muhasebe Sisteminin İncelenmesi ve Denetimi”, (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2009. s. 87.

### **3.2.1.1. Dernekler Statüsüne Tabi Futbol Kulüplerinde Tutulacak Defterler**

Türkiye’de futbol kulüpleri Dernekler Kanunu’nun 62. maddesi uyarınca aşağıda yazılı defterleri tutmak zorundadırlar.<sup>120</sup>

- Üye kayıt defteri,
- Karar defteri,
- Gelen ve giden evrak defteri,
- Gelir ve gider defteri,
- Bütçe, kesin hesap ve bilanço defteri,
- Demirbaş defteri.

Yukarıda sayılan defterlerin noter tasdikli olması zorunludur. Futbol kulüpleri, söz konusu defterlerin yanı sıra, kulüplerin organ ve kurullarınca tutulmasında fayda görülen diğer defterleri de, kulüp tüzüğü ve iç yönetmeliğinde göstermek şartıyla tutabilir. Futbol kulüplerince tutulması zorunlu defterler sırasıyla incelenebilir.

#### **3.2.1.1.1.Üye Kayıt Defteri**

Üye kayıt defteri, futbol kulüplerinin her kademedeki üyelerinin kaydedildiği defterdir. Üye kayıt defterinde kulübe üye olan şahısların kimlik bilgileri, kulübe giriş tarihleri, futbol kulübüne ödenecek olan aylık ve yıllık aidat tutarlarının belirtildiği genel bilgiler yer alır<sup>121</sup>.

Dernekler statüsüne tabi olarak kurulan futbol kulüplerine üye olmak isteyen bireyler kulübe giriş işlemlerini içeren “Üyelik Beyannamesini” doldurmak zorundadır.

---

<sup>120</sup> Dernekler Kanunu, md. 62.

<sup>121</sup> <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/51MaliCozum/16%20%2051%20G.%20AYAZ%20-%20E.%20S%C3%96NMEZ.doc>. (Erişim tarihi:01.08.2010).

Futbol kulüplerine üyelik başvurusunda bireylerin bazı şartları taşımaması gerekmektedir. Bunlar genel olarak;<sup>122</sup>

- Fena şöhret sahibi olanlar,
- Yüz kızartıcı suçlardan biri ile mahkum olanlar,
- Türkiye’de oturma hakkına sahip olmayan yabancılar,
- Nev’i, niteliği ve kapsamı itibariyle derneğin faaliyet alanı içinde bulunan başka bir spor kulübünün ve derneğin üyeleri,
- Diğer kanunların derneklere üye olamayacağını belirttiği kişiler,

derneğe üye olamazlar.

Üye kayıt defterine işlenen kişi üyeliğe kabul tarihinden itibaren “futbol kulübünün üyesi” sıfatını kazanır. Ayrıca, kulübe yardım ve hizmet edenlerden uygun görülenlere Yönetim Kurulunun oy birliği ile karar alması halinde giriş aidatı alınmaksızın derneğe üyelikleri sağlanır.

#### **3.2.1.1.2. Karar Defteri**

İlgili organ ve kurul kararlarının, tarih ve sıra numarasına göre yazıldığı defter “Karar Defteri”dir. Futbol kulüplerinde alınan kararlar toplantıya katılanlar tarafından imzalanır.

Futbol kulüplerinde genellikle kulübün ekonomik ve finansal yapısını etkileyecek önemli durumlar hakkında toplantılar yapılarak alınan kararlar ilgili kulübün karar defterlerine işlenerek ilgili kulüp üyelerince imzalanır.

#### **3.2.1.1.3. Gelen Ve Giden Evrak Defteri**

Futbol kulüplerinin faaliyetlerine ilişkin olarak düzenlenen belgelerin tarih ve numara sırasına göre sıralandığı defterlere “Gelen ve Giden Evrak Defteri” denir.

---

<sup>122</sup> Dernekler Kanunu, md. 11.

Futbol kulüplerinin faaliyetlerine ilişkin tüm gelen ve giden evraklar tarih ve numara sırası ile bu deftere kaydedilir.

Gelen ve giden evrak defterine kaydedilen belgelerden, gelen evrakların asılları, gönderilen evrakların ise örnekleri, sıra esaslı gözetilerek ayrı ayrı dosyalarda saklanmalıdır.<sup>123</sup>

#### **3.2.1.1.4. Lisanslı Sporcu Kayıt Defteri**

Futbol kulüplerine mensup lisanslı, amatör ve profesyonel sporcular için kulüplerce kullanılan defterlerdir. Bu defterlerde futbol kulüplerinin sahip olduğu sporcuların her türlü hareket, ödül, disiplin cezası, transfer, branş değiştirme, statü değiştirme, kiralama, satış ve sporculara ilişkin benzeri her türlü bilginin yer almaktadır.

Lisanslı sporcu kayıt defteri sayesinde futbol kulüpleri, kendi bünyesindeki tüm sporcular hakkında genel ve detaylı bilgi sahibi olmaktadır. Böylelikle futbolcuların genel olarak değerlendirilmesi hususunda kulüpler avantaj sağlamış bulunmaktadır.

#### **3.2.1.1.5. Gelir ve Gider Defteri**

Futbol kulüplerinin finansal işlemleri sonucu elde edilen gelirlerin hangi kalemlerden oluştuğunu ve bu gelirlerin hangi işler için kullanıldığını gösteren yine kulüpler tarafından yapılan gider ve harcamaları gösteren defter “Gelir ve Gider defteri”dir.<sup>124</sup>

Kulüp namına alınan bütün paralar, alındı belgesi ile alınır. Harcamalar gider belgesi ile yapılır. Bu belgelerde gösterilen paraların alındıkları ve verildikleri yerler

---

<sup>123</sup> Hamdi Mehter, “Siyasi Partilerin Mali İşlemleri ve Denetimleri”, TÜRMÖB Yayınları, Ankara, 2008, s.15.

<sup>124</sup> <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/51MaliCozum/16%20%2051%20G.%20AYAZ%20-%20E.%20S%C3%96NMEZ.doc>. (Erişim tarihi:01.08.2010).

açık ve düzenli olarak bu defterde gösterilir. Futbol kulüpleri namına alınan bütün paraların alındıkları ve harcanan paraların da verildikleri yerler, açık ve düzenli olarak bu defterde gösterilir<sup>125</sup>.

Gelir ve gider defteri, işletme esasına göre defter tutan mükelleflerin kullandıkları defter ile benzer şekil ve özelliklere sahiptir.

#### **3.2.1.1.6. Bütçe, Kesin Hesap ve Bilanço Defteri**

Futbol kulüplerinin bütçe kesin hesap ve bilançoları bu deftere işlenir. Futbol kulüpleri bu defterlere, belli bir faaliyet dönemine ilişkin olarak öngörmüş oldukları bütçeleri, futbol kulüplerinin ilişkin kesin hesaplarını ve bilançolarına ilişkin bilgileri kaydederler.

Futbol kulüplerinin geleceğe yönelik planlarını gerçekleştirmede, bu defterlere ait bilgi ve belgelerin doğru ve düzenli bir şekilde kaydedilmesi büyük önem taşımaktadır.

#### **3.2.1.1.7. Demirbaş Defteri**

“Demirbaş Defteri”, futbol kulübüne alınan veya bağışlanan demirbaş eşya, taşıt aracı veya taşınmaz malların, ilgili belgeleri de belirtilerek, tarih sırasına göre yazıldığı defterdir.

Demirbaş defterinin, futbol kulüplerinin mevcut bütün organlarınca tutulması gerekmektedir. Eğer kulüplerin yan kuruluşları ve yurt dışı temsilcilikleri varsa onlarında bu defteri tutmaları zorunludur.

---

<sup>125</sup><http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/51MaliCozum/16%20%2051%20G.%20AYAZ%20-%20E.%20S%C3%96NMEZ.doc>. (Erişim tarihi:01.08.2010)



### **3.2.1.1.8. Futbol Kulüplerinde Tutulabilecek Diğer Defterler**

Futbol kulüplerince genellikle, kulübün özel ve resmi sportif faaliyetlerine ait föylerin düzenlenip muhafaza edilmesi, özel müsabaka defterlerinde istatistiki bilgilerin tutulması, kulüp organlarının tutanakları, kararları, defterleri ve diğer belgelerinin sistemli bir düzenleme ile saklanması gerekir ve benzeri konularda kulüpler ihtiyaç duydukları diğer defterleri tutarlar.

### **3.2.1.2. Halka Açık Olan Futbol Kulüplerinde Tutulacak Defterler**

Türkiye'deki bazı futbol kulüplerinin şirketleşerek halka arz etmesiyle birlikte Vergi Usul kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi olmuşlardır. Söz konusu futbol kulüpleri "Bilanço Esasına" tabi olup, birinci sınıf mükelleflerin tutmak zorunda oldukları çeşitli defterleri tutarlar. Halka arz eden futbol kulüplerinin tutulan defterler şunlardır;<sup>126</sup>

- Günlük Defter (Yevmiye Defteri),
- Defteri Kebir (Büyük Defter) ,
- Envanter Defteri (Mevcudat ve Muvazene Defteri),
- Günlük Kasa Defteri,
- Pay Sahipleri Defteri (Ortaklar Pay Defteri),
- Toplantı ve müzakere defteri (Umumi heyet zabıtlarının yazılmasına mahsus)
- İdare Meclisi Kararlar Defteri (İdare meclisinin toplantı ve müzakerelerinin yazılmasına mahsus).

Halka arz eden futbol kulüplerinin çeşitli kanunlara göre tutmak zorunda oldukları defterleri incelemek yerinde olacaktır.

---

<sup>126</sup> 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu md. 182., 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu md. 326.

### 3.2.1.2.1. Günlük Defter (Yevmiye Defteri)

Futbol kulüplerinin şirketleşmesi sonucu ticari faaliyete başladığı tarihte sahip olduğu varlıkları ve kaynakları envanter defterinde saptadıktan sonra yaşanan ticari işlemler sırasıyla günlük defterlere işlenir. Bu defter, yaşanan işlemlere ilişkin her türlü ayrıntıyı veren özgün muhasebe kayıtlarını içerir.<sup>127</sup>

Yevmiye defteri, kayda geçirilmesi gereken işlemleri belgelerden alarak tarih sırasıyla ve maddeler halinde yazmak için kullanılan defterdir.

Günlük deftere kaydedilen bir yevmiye maddesinde en az aşağıdakilerin bulunması gerekir.

- Yevmiye madde sıra numarası,
- Tarih,
- Borçlu hesap (Ana hesaplar kullanıldığı takdirde yardımcı hesabın adının yazılması zorunludur.)
- Alacaklı hesap (Ana hesaplar kullanıldığı takdirde yardımcı hesabın adının yazılması zorunludur.)
- Tutar (Yardımcı hesaplara ait tutarlar, ilgili sütunda gösterilmek zorunludur.)
- Her kaydın dayandığı belgelerin çeşidi, varsa tarih ve numaraları.
- Yevmiye defteri ciltli ve sayfaları birbirini takip eden sıra numaralı olmalıdır.
- Yevmiye defteri yeni senenin en geç Ocak ayı sonuna kadar notere gösterilip son kaydın altına noterce (Görölmüşür) sözü yazılarak mühür ve imza ile tasdik ettirmek şarttır.<sup>128</sup>

Futbol kulüplerindeki ticari işlemler günlük deftere tarih sırasına göre ve madde şeklinde işlenir. Faaliyetlerini sürdürmekte olan futbol kulüpleri için açılış-dönem başı bilançoları, yeni işe başlayanlarda ise işe başlama-kuruluş bilançoları açılış kaydı günlük defterin ilk yevmiye maddesini oluşturur. Kapanış kaydı ise günlük defterin dönemle ilgili son yevmiye maddesidir.

<sup>127</sup> Nergis Tek ve Fatma Tektüfekçi, **Finansal Muhasebe**, Birleşik Matbaacılık, İzmir, 2007, s. 52.

<sup>128</sup> Vergi Usul Kanunu md. 183.

### 3.2.1.2.2. Defteri Kebir (Büyük Defter)

Şirketleşen futbol kulüplerinde tutulması VUK'a ve TTK'ya göre zorunlu olan defterden biriside "Defteri Kebir" dir.

Yevmiye defterlerine yapılan işlemler tarih ve işlem sırasına göre, belli bir düzenlemeye tabi tutulmadan yazılır. İşletmenin muhasebe işlemlerinin takip ve kontrolü için muhasebe kayıtlarının hesaplara dağılımının daha düzenli bir şekilde yapılmasını sağlamak ister. Bu nedenle hesaplardaki hareketliliklerin takip ve kontrolü için ayrı bir deftere ihtiyaç duyulur. Bu hesaplarda oluşan rakamların sistemli bir şekilde bir araya getirilmesi ve dağıtılması işlevini gören deftere defteri kebir (büyük defter) adı verilir<sup>129</sup>.

Defteri kebir, ticari işlemlerin günlük deftere yapılan özgün muhasebe kayıtlarıyla belirlenen değerlerinin muhasebe hesapları kullanılarak sınıflandırılmasını, özetlenmesini sağlayan ve kayıt tarihine göre kalanlarını veren defterdir.<sup>130</sup>

Büyük defter hesabının en az aşağıdaki bilgileri bulundurması zorunludur;

- Hesabın ismi,
- Yevmiye defteri tarihi,
- Yevmiye defteri madde numarası,
- Borçlu veya alacaklı tutar,
- Açıklama.

Halka arz eden futbol kulüplerinin ekonomik ve finansal faaliyetlerinin kaydedildiği günlük defterlerdeki yevmiye maddelerinin sistematik bir şekilde takip edilmesi açısından büyük defter çok büyük bir öneme sahiptir.

---

<sup>129</sup> Vergi Usul Kanunu md.184.

<sup>130</sup> Nergis Tek ve Fatma Tektüfekçi, **a.g.e.**, s.55.

### 3.2.1.2.3. Envanter Defteri

Envanter defteri, işe başlama tarihinde ve izleyen her hesap dönemi sonunda çıkarılan envanterlerin ve bilançoların yer aldığı defterdir. Envanter defteri ciltli ve sayfaları birbirini izleyen sıra numaralıdır<sup>131</sup>.

Envanter esas itibarıyla defter üzerine çıkarılır. Ancak, işlerinde geniş ölçüde ve çeşitli mal kullanan büyük işletmeler envanterlerini listeler halinde düzenleyebilirler. Listelerin düzenlenmesi durumunda listelerin iktisadi kıymetlerle ilgili toplam değerleri toplu olarak envanter defterine kaydedilir.

TTK ve VUK'unda envanter defteri ciltli ve sayfaları birbirini takip eden sıra numaralı bir defter olarak tanımlanmıştır. VUK' nun 185. maddesine göre envanter defteri müteharrik (ayrı) yapraklı olarak da kullanılabilir. VUK' nun 220. maddesine göre noter tasdikine tabi tutulmuştur.

Envanter listelerinin geçerli olabilmesi için sahip olması gerekli hususlar aşağıdaki gibi sıralanabilir.<sup>132</sup>

- Envanter listelerine kaydedilen iktisadi kıymetler sayfa üzerinde sıra numaralanmalıdır.
- Envanter listeleri kendi aralarında sıra numaralanmalıdır.
- Envanterin tanzim tarihi belirtilmelidir.
- Envanteri çıkaran memur ile teşebbüs sahibi veya vekili tarafından imzalanmalıdır.
- Aynen envanter defteri gibi saklanmalıdır.
- Liste toplamları toplam olarak envanter defterine yazılmalıdır.

Halka arz eden ve menkul kıymetleri borsada işlem gören futbol kulüplerinin envanter listelerinde, menkul değerleri ihraç eden kulübün adları ve unvanları,

---

<sup>131</sup> VUK md. 185, TTK md. 72.

<sup>132</sup> VUK md. 188.

menkul değerlerin çeşitleri, serisi ve çıkarılış tarihleri, nominal ve alış bedellerine ait bilgiler yer alır.

#### **3.2.1.2.4.Günlük Kasa Defteri**

Günlük kasa defteri, işletmenin kasa ile ilgili işlemlerinin günü gününe yazıldığı defterdir. İşletmeler kasalarına giren ve çıkan paraların takibini ve kontrolünü bu defter aracılığıyla yaparlar. VUK açısından kasa defteri tutulması zorunlu defterlerden değildir<sup>133</sup>. Başka bir ifade ile vergi yasaları açısından kasa defteri tutma zorunluluğu bulunmamaktadır. Ancak her işletme kasa takibini herhangi bir kayıt sistemiyle yapmaktadır.

Genellikle kasa defteri ciltli ve sayfaları karşılıklı aynı sıra numaralıdır. Kasa defterinin sol sayfasına bir gün önceden devredilen kasa mevcudu ve o gün içinde tahsil edilen paralar, sağ sayfasına ise o gün içinde yapılan ödemeler ve o gün akşamında kasada kalan kasa bakiyesi yazılır. Tahsilat ve ödemeler belgelerine dayanılarak kasa defterine topluca yazılabilir.<sup>134</sup>

Günlük kasa defteri, futbol kulüplerinin günlük nakit giriş ve nakit çıkışlarının takibi açısından önemli bir yere sahiptir.

#### **3.2.1.2.5. Ortaklar Pay Defteri (Pay Sahipleri Defteri)**

Halka arz eden futbol kulüpleri tarafından tutulan bir diğer defter türü de “Ortaklar Pay Defteri”dir. Ortakların ad ve soyadları, pay miktarları, vuku bulan ödemeler, payların devir ve intikali ve bu hususlarla ilgili diğer değişiklikler bu deftere kaydolunur.<sup>135</sup>

Her takvim yılı başında ticaret sicil memuruna, ortakların ad ve soyadlarını, her ortağın koymayı taahhüt ettiği sermaye miktarını ve buna mahsuben ödediği

---

<sup>133</sup> VUK md.182.

<sup>134</sup> <http://www.webmuhasebe.com/Konular/envlistesi.htm>, (Erişim Tarihi:14.08.2010).

<sup>135</sup> TTK md. 519.

kısmı gösterir ve müdürler tarafından imzalanmış bir liste verilir. Son listenin tevdi tarihinden itibaren herhangi bir değişiklik olmamışsa liste verilmez. Yalnız, bir değişiklik olmadığı dilekçe ile bildirilir<sup>136</sup>.

### **3.2.1.2.6. Karar Defteri**

Futbol kulüplerinin yetkili organlarınca alınan kararların kayıt altına alındığı deftere “Karar Defteri” denir. Karar defteri ilk kullanılmaya başlanılmadan önce notere tasdik ettirilmesi zorunludur.

Halka arz eden futbol kulüpleri karar defterini, kulüple ilgili tadil tasarısında, sermaye yapısındaki değişikliklerde, hisse devri, birleşme, bölünme, kar dağıtımı vb. kararların alınmasında kullanırlar.

Halka arz eden futbol kulüpleri ihtiyacına göre yukarıda sayılan kanuni defterler dışında kambiyo defteri, demirbaş defteri, amortisman defteri vb. gibi çeşitli defterler kullanabilirler.

### **3.2.2. Futbol Kulüplerinde Kullanılacak Belgeler**

Futbol kulüpleri gerek finansal gerekse finansal olmayan birçok faaliyette bulunmaktadır. Günümüzde de rastladığımız üzere futbol kulüpleri; üye aidatları, sponsorluk anlaşması, transfer, kiralama, reklam vb. türde gelirler elde etmektedir. Kulüplerin bu tarz anlaşmalardan elde etmiş oldukları gelirlerin kayıt altına alınması noktasında, futbol kulüplerinde kullanılan belgeler büyük önem taşımaktadır.

Türkiye’de dernekler statüsüne tabi kulüplerce kullanılan belgeler kısıtlı olduğundan bu tarz kulüplerin gelir ve giderlerinin kayıt altına alınması, halka arz eden ve kurumsal bir yapıya sahip olan futbol kulüplerine göre oldukça zordur. Futbol kulüplerinin faaliyetleri dolayısıyla elde ettiği gelirin büyüklüğüne bakıldığında kulüplerin kayıt altına alınmasının önemi ortaya çıkmaktadır.

---

<sup>136</sup> TTK madde.519.

Halka arz eden futbol kulüplerinde muhasebenin temel kavramlarından olan “Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı”na göre, muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif, tarafsız ve kanıtlayıcı belgelere dayandırılması gerekir. Bu nedenle; muhasebe işlemine dayanak oluşturacak belgeler yasalarla da düzenlenmiştir. ve muhasebe kayıtlarının bu belgelere dayandırılması zorunlu duruma getirilmiştir<sup>137</sup>.

Futbol kulüplerinin faaliyetleri dolayısıyla kullanmış oldukları temel belgeler alınan ve verilen belgeler olmak üzere iki alt başlık altında incelenebilir.

### **3.2.2.1. Alınan Belgeler**

Alınan belgeler; futbol kulüplerinin belirli amaçları gerçekleştirmek üzere yapmış oldukları gider ve harcamalar karşılığında almış oldukları belgelerdir. Kulüpler bu belgeler ile yapmış oldukları gider ve harcamaların dağılımını, eğilimini gözlemleyebilmektedirler.

Futbol kulüplerinin faaliyetleri dolayısıyla almış olduğu belgelerin başlıcaları; alınan fatura, yazar kasa fişi, postaneden alınacak pul veya gönderiler karşılığında verilen belge, uçak bileti, serbest meslek makbuzu, bina vergisi ödendi makbuzu, motorlu taşıtlar vergisi ödendi makbuzu, noter makbuzları, kira ödeme makbuzları, ücret bordoları, vergi dairesi ödeme makbuzları vb. gibi belgelerdir.

Futbol kulüpleri yapmış oldukları gider ve harcamaları bu tür belgelere dayandırmak zorundadırlar. Futbol kulüplerinin yapmış oldukları gider ve harcamalara ilişkin belgeleri düzenli bir şekilde muhafaza ederek kayıt altına alması gerekir. Bu noktada bazı futbol kulüpleri mevcut muhasebe sistemlerini geliştirerek daha kurumsal bir yapıya bürünmüşlerdir.

---

<sup>137</sup> 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete.

### **3.2.2.2. Verilen Belgeler**

Verilen belgeler, futbol kulüplerinin yapmış oldukları finansal faaliyetleri dolayısıyla elde etmiş oldukları gelirlerin kayıt altına alınması amacıyla kulüplerce düzenlenen belgelerdir. Bu belgelerden en önemlileri fatura ve gelir makbuzlarıdır.

Gelir makbuzları, futbol kulüplerine üye kişilerce üye aidatı adı altında alınan ve kulüplere bağışta bulunan kişilerin yaptıkları ödemeleri kayıt altına almakta kullanılan belgelerdir.

Gelir makbuzlarının bazı özellikler taşımak zorundadırlar. Gelir makbuzlarında karalama ve rakamla oynama yapılamaz. Gelir makbuzunu kesenin adı soyadı ve unvanı makbuzda yazılıdır. Gelir makbuzunda bağış veya aidat ödemesinde bulunanın adı, soyadı, adresi, bağış tarihi ve tutarı mutlaka yazılmalıdır. Gelir makbuzları tarih ve numara sırasına göre gelir defterine kaydedilir.

Gerek gelir makbuzu, gerekse futbol kulüplerince düzenlenebilecek diğer belgelerde önemli olan, yapılan işin ne olduğu ve yasanın içermesi gerektiğini belirttiği tüm bilgilerin ayrıntılı ve eksiksiz olarak bu belgelerde yer alması gerektiğidir.

## **3.3. FUTBOL KULÜPLERİNDE MEVCUT FİNANSAL RAPORLAMA**

Futbol kulüplerinde finansal raporlama dernekler statüsüne tabi kulüpler ve halka arz eden futbol kulüpleri açısından ayrı ayrı incelenebilir.

### **3.3.1. Dernekler Statüsüne Tabi Futbol Kulüplerinde Finansal Raporlama**

Dernekler statüsüne tabi olarak kurulan futbol kulüpleri belirli bir faaliyet dönemi içerisinde elde etmiş olduğu gelir ve giderleri raporlar halinde sunmak zorundadırlar. Raporlama noktasında iki durum söz konusudur.



İlk olarak dernek statüsüne tabi bazı futbol kulüpleri “İşletme Hesabı Esası”na göre kayıt tutmaktadırlar. Bu futbol kulüpleri raporlamaya ilişkin olarak, “İşletme Hesabı Tablosu” düzenlerler.<sup>138</sup>

Dernekler statüsüne tabi kulüplerin “İşletme hesabı tablosu” Tablo 12’ de gösterilmiştir.

**Tablo 12:** Dernekler Statüsüne Tabi Futbol Kulüplerin “İşletme Hesabı Tablosu”

## X FUTBOL KULÜBÜ DERNEĞİ

### İŞLETME HESABI TABLOSU

01/01/2009 – 31/12/2009 DÖNEMİ

GİDERLER (TL)		GELİRLER (TL)	
Önceki Yıldan :		Önceki Yıldan :	
Devreden Borç		Devreden Gelir	
		a) Kasa	
		b) Banka	
		c) Alacaklar	
Genel Giderler :		Üye Ödentileri :	
Personel Giderleri :		Finansal Gelirler :	
Amaç ve Hizmet Giderleri :		İktisadi İşletme Gelirleri :	
Diğer Giderler :		Bağış ve Yardımlar :	
Kasa :		Devlet Katkıları :	
Banka :		Diğer Gelirler :	
Menkul Kıymetler :		Borçlar :	
Alacaklar :			
GENEL TOPLAM :		GENEL TOPLAM :	

**Kaynak:** [http://www.rizedernekler.gov.tr/EK\\_16.doc](http://www.rizedernekler.gov.tr/EK_16.doc). (Erişim Tarihi:05.08.2010).

İşbu tablo incelenmiş olup derneğimiz kayıtlarına uygunluğu ve doğruluğu Yönetim Kurulumuzca tasdik olunur. ..../...../200

<sup>138</sup> 5253 Sayılı Dernekler Kanunu, md.11.

İşletme hesabı esasına göre kayıt yapan futbol kulüpleri yukarıdaki tablo 12’ dende görüldüğü üzere işletme hesabı tablosu ile raporlama yapmaktadırlar. Bu raporda, futbol kulüplerinin elde etmiş oldukları gelir ve giderler ortaya konulmuştur. Bilgi kullanıcılarına bilgi verme açısından oldukça basit bir yapıya sahip ve yetersizdir.

Dernekler statüsüne tabi olarak kurulan “Bilanço Esası”na göre defter tutan futbol kulüpleri hesap dönemlerinin sonunda, Maliye Bakanlığınca yayımlanan 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği başta olmak üzere ilgili tebliğleri esas alarak temel finansal tablolardan Bilanço ve Gelir Tablosu’nu düzenlemektedirler.

### **3.3.2. Halka Açık Olan Futbol Kulüplerinde Finansal Raporlama**

Türkiye’de bazı futbol kulüplerinin şirketleşerek halka arz etmesiyle kulüpler adeta bir yatırım aracına dönüşmüştür. Bu noktada, kulüplerin finansal faaliyetlerine ve finansal raporlarına ilişkin ilgili menfaat gruplarını düzenli olarak bilgilendirmesi önemli hususlardan birisidir.

Futbol sektörü, özellikle taraftarları olmak üzere geniş bir ilgi kitlesine sahiptir. Hisse sahibi veya sadece taraftarı olan bu ilgi kitlesi, kulüpleri hakkında mümkün olabildiğince bilgi sahibi olmak isterler. Dolayısıyla, kulüplerin halka açık şirketlerinin faaliyet raporlarında menfaat gruplarının bilgi edinebileceği, doğru, açıklayıcı ve güncel tüm bilgilerin olması gerekmektedir.<sup>139</sup>

Türkiye’de halka açık futbol kulüplerinin finansal raporlamalarına ilişkin olarak SPK’nın Seri:XI No:29 “Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar” Tebliği’nin 8. maddesinde yer almaktadır<sup>140</sup>. Bu tebliğe göre, halka arz eden futbol kulüplerinin faaliyet raporları kulüplerin ekonomik ve finansal

---

<sup>139</sup> Banu Sultanoğlu., “Hisseleri Halka Arz Eden Türk Futbol Kulüplerinin Mali Tablolarının Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İncelenmesi”, (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi), Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2008, s.72.

<sup>140</sup> Sermaye Piyasası Kanunu, Seri:29 md.8.

yapısını gerçeğe uygun, doğru, anlaşılır bir biçimde yansıtabilecek bir şekilde düzenlenmelidir.

Türkiye’de halka açık olan ve SPK’nın Seri:XI No:29 nolu tebliği doğrultusunda raporlama yapan futbol kulüplerinin bu doğrultuda kullanmış olduğu finansal tablolarının sunumu ayrıntılı bir şekilde irdelenebilir.

Halka arz eden futbol kulüplerinde kullanılan temel finansal tablolardan olan Bilanço örneği Tablo 13’de görüldüğü gibidir.

**Tablo 13:** Halka Açık Futbol Kulüplerinde Kullanılan Rapor Tipi Bilanço Örneği

<b>X SPORTİF HİZMETLER SAN. VE TİC. A.Ş.</b>	
<b>.. /.. /.... TARİHLERİ İTİBARIYLA BİLANÇO</b>	
	<b>Cari Dönem</b>
	<b>.. /.. /....</b>
<b>VARLIKLAR</b>	
<b>Cari / Dönen Varlıklar</b>	-
Nakit ve Nakit Benzerleri	-
Finansal Yatırımlar	-
Ticari Alacaklar	-
İlişkili Taraflardan Alacaklar	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar	-
Diğer Alacaklar	-
Stoklar	-
Canlı Varlıklar	-
Diğer Dönen Varlıklar	-
<b>Cari Olmayan / Duran Varlıklar</b>	-
Ticari Alacaklar	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar	-
Diğer Alacaklar	-
Finansal Yatırımlar	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar	-
Canlı Varlıklar	-
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	-
Maddi Duran Varlıklar	-
Maddi Olmayan Duran Varlıklar	-
Şerefiye	-
Ertelenen Vergi Varlığı	-
Diğer Duran Varlıklar	-
<b>TOPLAM VARLIKLAR</b>	-

Tablo 13'in devamı.

<b>X SPOR TİF HİZMETLER SAN. VE TİC. A.Ş.</b>	
<b>.. /.. /.... TARİHLERİ İTİBARIYLA BİLANÇO</b>	
	<b>Cari Dönem</b> .. /.. /....
<b>YÜKÜMLÜLÜKLER</b>	
<b>Kısa Vadeli Yükümlülükler</b>	-
Finansal Borçlar	-
Diğer Finansal Yükümlülükler	-
Ticari Borçlar	-
Diğer Borçlar	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar	-
Devlet Teşvik ve Yardımları	-
Dönem Karı Vergi Yükümlülüğü	-
Borç Karşılıkları	-
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler	-
<b>Uzun Vadeli Yükümlülükler</b>	-
Finansal Borçlar	-
Diğer Finansal Yükümlülükler	-
Ticari Borçlar	-
Diğer Borçlar	-
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar	-
Devlet Teşvik ve Yardımları	-
Borç Karşılıkları	-
Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Karşılıklar	-
Ertelenmiş Vergi Yükümlülüğü	-
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülükler	-
<b>ÖZKAYNAKLAR</b>	-
<b>Ana Ortaklığa Ait Özkaynaklar</b>	-
Ödenmiş Sermaye	-
Sermaye Düzeltmesi Farkları	-
Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-)	-
Hisse Senetleri İhraç Primleri	-
Değer Artış Fonları	-
Yabancı Para Çevrim Farkları	-
Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	-
Geçmiş Yıllar Karları	-
Net Dönem Karı	-
<b>Azınlık Payları</b>	-
<b>TOPLAM YÜKÜMLÜLÜKLER VE ÖZSERMAYE</b>	-

**Kaynak:** Türkiye'de halka açık olan futbol kulüplerinin yayınlanmış Bilanço'larından uyarlanarak hazırlanmıştır.

Halka açık futbol kulüplerinde kullanılan Gelir Tablosu örneği de Tablo 14'deki gibidir.

**Tablo 14:** Halka Açık Futbol Kulüplerinde Kullanılan Gelir Tablosu Örneği

<b>X SPOR TİF HİZMETLER SAN. VE TİC. A.Ş.</b>		
<b>.. /.. /.... VE .. /.. /.... TARİHLERİNDE SONA EREN DOKUZ AYLIK ARA DÖNEMLERE AİT KAPSAMLI GELİR TABLOLARI (TL)</b>		
<b>GELİR TABLOSU</b>	<b>1 Haziran 2009</b>	<b>1 Aralık 2009</b>
	<b>28 Şubat 2010</b>	<b>28 Şubat 2010</b>
<b>ESAS FAALİYET GELİRLERİ</b>		
Satış Gelirleri	-	-
Satışların Maliyeti (-)	-	-
<b>Ticari faaliyetlerden brüt kar</b>	-	-
Faiz, Ücret, Prim, Komisyon Ve Diğer Gelirler	-	-
Faiz, Ücret, Prim, Komisyon Ve Diğer Giderler (-)	-	-
<b>Finans sektörü faaliyetlerinden brüt kar</b>	-	-
<b>BRÜT KAR/ZARAR</b>	-	-
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	-	-
Genel Yönetim Giderleri (-)	-	-
<b>FAALİYET KARI/ZARARI</b>	-	-
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımların Kar/Zararlarındaki Paylar	-	-
(Esas Faaliyet Dışı) Finansal Gelirler	-	-
(Esas Faaliyet Dışı) Finansal Giderleri (-)	-	-
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER VERGİ ÖNCESİ KARI/ZARARI</b>	-	-
<b>Sürdürülen Faaliyetler Vergi Gelir/Gideri</b>	-	-
Dönem Vergi Gelir/Gideri	-	-
Ertelenmiş Vergi Gelir/Gideri	-	-
<b>SÜRDÜRÜLEN FAALİYETLER DÖNEM KARI</b>	-	-
<b>DURDURULAN FAALİYETLER</b>	-	-
<b>Durdurulan faaliyetler vergi sonrası dönem karı</b>	-	-
<b>DÖNEM KARI</b>	-	-
<b>Diğer kapsamlı gelir</b>	-	-

Tablo 14'nın devamı.

<b>DİĞER KAPSAMLI GELİR (VERGİ SONRASI)</b>	-	-
	-	-
<b>TOPLAM KAPSAMLI GELİR</b>	-	-
	-	-
<b>Dönem Karının Dağılımı</b>	-	-
Azınlık Payları	-	-
Ana Ortaklık Payları	-	-
	-	-
<b>Toplam Kapsamlı Gelirin Dağılımı</b>	-	-
Azınlık Payları	-	-
Ana Ortaklık Payları	-	-
	-	-
<b>HİSSE BAŞINA KAZANÇ</b>	-	-

**Kaynak:** Türkiye'de halka açık olan futbol kulüplerinin yayınlanmış Gelir Tabloları'ndan uyarlanarak hazırlanmıştır.

Temel finansal tablolar dışında gelir ve giderler açısından nakit kullanımına ilişkin olan Nakit Akım Tablosu Tablo 15’de görüldüğü gibidir.

**Tablo 15:** Halka Açık Futbol Kulüplerinde Kullanılan Nakit Akım Tablosu

..... <b>SPORTİF HİZMETLER SAN. VE TİC. A.Ş.</b>		
<b>ŞUBAT 2010 VE 2009 TARİHLERİNDE SONA EREN DOKUZ AYLIK ARA DÖNEMLERE AİT GELİR TABLOSU (TL)</b>		
	Cari Dönem	Önceki Dönem
	<u>1 Haziran 2009- 28 Şubat 2010</u>	<u>1 Haziran 2008- 28 Şubat 2009</u>
<b>İŞLETME FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI</b>		
Net Dönem Karı	-	-
Net Dönem Karını İşletme Faaliyetlerinden Elde Edilen	-	-
Nakit Akımına Getirmek İçin Yapılan Düzeltmeler:	-	-
Maddi Varlıkların Amortismanı	-	-
Maddi Olmayan Varlıkların İtfası	-	-
Lisans Hakkı Avans İtfası	-	-
Reeskont (Gelirleri) / Giderleri	-	-
Faiz Geliri	-	-
Faiz Gideri	-	-
Dövizli Finansal Kiralama Borçları Değerleme Gideri	-	-
Kıdem Tazminatı Karşılığı	-	-
İşletme Sermayesindeki Değişimler Öncesi Faaliyetlerden Elde Edilen Nakit	-	-
Ticari Alacaklardaki Değişim	-	-
İlişkili Taraflara Kullanılan Kredilerdeki Değişim	-	-
Diğer Cari / Dönen Varlıklardaki Değişim	-	-
Diğer Cari Olmayan / Duran Varlıklardaki Değişim	-	-
Ticari Borçlardaki Değişim	-	-
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülüklerdeki Değişim	-	-
Diğer Uzun Vadeli Yükümlülüklerdeki Değişim	-	-
Faaliyetlerde (Kullanılan) / Elde Edilen Nakit	-	-
Alınan Faiz	-	-
Ödenen Faiz	-	-
Ödenen Kıdem Tazminatı	-	-

Tablo 15'in devamı.

<b>YATIRIM FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI</b>		
Satılan Maddi Duran Varlıkların Net Defter Değeri	-	-
Maddi Duran Varlık Alımları	-	-
Yatırım Faaliyetlerinde Kullanılan Nakit	-	-
<b>FİNANSMAN FAALİYETLERİNDEN KAYNAKLANAN NAKİT AKIMLARI</b>		
Finansal Kiralama Yükümlülüğü Geri Ödemesi	-	-
Dağıtılan Temettü	-	-
Finansal Faaliyetlerde Kullanılan Nakit	-	-
<b>HAZIR DEĞERLERDEKİ NET DEĞİŞİM</b>		
	-	-
<b>DÖNEM BAŞI HAZIR DEĞERLER</b>		
	-	-
<b>DÖNEM SONU HAZIR DEĞERLER</b>		
	-	-

**Kaynak:** Türkiye’de halka açık futbol kulüplerinin yayınlanmış Nakit Akım Tabloları’ndan uyarlanarak hazırlanmıştır.

Halka açık futbol kulüplerindeki finansal tabloların hazırlanış temelleri ve belirli muhasebe politikalarına dayandırılmaktadır. Halka arz eden futbol kulüpleri defterlerini ve kanuni finansal tablolarını Türk Ticaret Kanunu (“TTK”) ve vergi mevzuatınca belirlenen muhasebe ilkelerine uygun olarak tutmakta ve hazırlamaktadır. Sermaye Piyasası Kurulu (“SPK”), Seri: XI, No: 29 sayılı “Sermaye Piyasasında Finansal Raporlamaya İlişkin Esaslar Tebliği” ile işletmeler tarafından düzenlenecek finansal raporlar ile bunların hazırlanması ve ilgililere sunulmasına ilişkin ilke, usul ve esasları belirlemektedir. Hizmet gelirleri, ağırlıklı olarak profesyonel futbol takımının resmi ve özel maçlarının naklen yayını, Şampiyonlar Ligi, forma ve diğer reklam gelirleri ile isim hakları gelirlerinden oluşmaktadır. Söz konusu gelirler mevcut sözleşmelere istinaden hak edildikleri dönem içinde tahakkuk esasına göre kaydedilir.



## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

### TÜRKİYE’DE DERNEKLER STATÜSÜNE TABİ OLARAK KURULAN FUTBOL KULÜPLERİNİN MUHASEBE SİSTEMİNİN TEK DÜZEN MUHASEBE SİSTEMİNE ADAPTASYONU VE ÖRNEK BİR UYGULAMA

Çalışmanın dördüncü ve son bölümünde; Türkiye’de dernekler statüsüne tabi olarak kurulan futbol kulüplerinin mevcut muhasebe sisteminin Tekdüzen Muhasebe Sistemi’ne adaptasyonu yapılacak daha sonra önerilen bu sistem incelenecek ve örnek bir uygulama çalışması yapılacaktır.

#### 4.1. TÜRKİYE’DE FUTBOL KULÜPLERİNDEKİ MEVCUT MUHASEBE SİSTEMİNİN YAPILANDIRILMASININ GEREKLİLİĞİ

Futbol kulüplerinin taraftarları ve ilgili tüm kitleleri sadece sportif beklenti içerisinde değildirlir. Beklentilerin nitelik ve nicelik açısından değişmesiyle kulüpler, giderek birer “hizmet işletmesi” biçimine dönüşmektedirler.

Türkiye’de dört büyük futbol kulübü hariç olmak üzere diğer kulüplerin hemen hemen tamamı dernekler statüsüne tabi olarak faaliyetlerini sürdürmektedirler. İlk kuruldukları dönemde kar amacı gütmeyen bu kulüpler günümüzde birçok ticari faaliyette bulunmaktadırlar. Bunun bir sonucu olarak kulüplerin mevcut muhasebe sisteminin Tekdüzen Muhasebe Sistemi’ne adaptasyonu büyük bir öneme sahiptir.

Kulüplerin mevcut muhasebe sisteminin yapılandırılmasının gerekliliği aşağıdaki şekilde sıralanabilir;<sup>141</sup>

- Futbol kulüplerinin mali açıdan büyük çapta faaliyette bulunmaları,
- Futbol artık bir ekonomik sektör haline gelmesi,

---

<sup>141</sup> <http://www.bilalcoban.com/index.php?id=dokuman&islem=oku&yer=2&kat=13&no=13>, (Erişim Tarihi:22.08.2010).

- Kulüplerle ilgili olan kişilerin, yöneticilerin, sporcular ve teknik kadro için risklerin artması,
- Kişi veya kurumların futbol kulüpleri ile ekonomik münasebetleri ile oluşan alacaklarının korunmasının önemli bir hale gelmesi,
- Kulüp yöneticilerinin, mali açıdan gerekli tedbirleri aldıkları ve her tür ihtimalleri düşündükleri yolunda şüphelerin olması vb. nedenlerdir.

Türkiye’de dernekler statüsüne tabi olarak faaliyetlerini sürdüren futbol kulüpleri mevcut sistemde, ne ortak bir muhasebe sistemi uygulamasına ne de mali açıdan toplumu aydınlatacak nitelikte şeffaf bir yapıya sahiptir.

Futbol kulüplerinin mevcut muhasebe sistemleri içerisinde öncelikle, kamunun bilgi gereksinimini karşılayacak bir düzeyde muhasebe politikalarının olmadığı görülmektedir.

Bir muhasebe politikasından söz edebilmek için, finansal tabloların varlığına ihtiyaç duyulur. Raporların bir standarda kavuşturulması başka bir ifadeyle, futbol kulüplerine yönelik finansal tabloların geliştirilmesi, muhasebe politikalarını da beraberinde getirecektir. Böylece sistemin iyileştirilmesi doğrultusunda önemli bir adım atılmış olacaktır.

Mevcut muhasebe sisteminde finansal işlemlerin kayda geçirilmesinde futbol kulüplerince kullanılan defter, gelir ve gider defteridir. Yine kulüplerin kayıt düzeni incelendiğinde işletme hesabı esasına göre kayıtlarını tuttukları görülmektedir.

Futbol kulüplerinin hazırlamış oldukları kesin hesaplar, ilgi gruplarının gereksinimlerine cevap vermekten oldukça uzaktır. Bu durumun birinci nedeni, bir tarafında gelirleri, diğer tarafında giderleri gösteren ve bir Gelir Tablosu niteliği taşıyan kesin hesapların, analize olanak vermeyecek ölçüde şeffaflıktan uzak olmasıdır. İkinci neden ise, kulüplerin sahip oldukları kaynakları nerelerde kullandığını gösteren raporları, kamuoyunun bilgisine sunmamasıdır.

Kulüpler bu tür risk ve belirsizliklere karşın muhasebe sistemlerini tekdüzen muhasebe sistemine adapte ederek, kulüplerdeki şeffaflığın artması, kulüplerin yönetim yapılarındaki aksaklıkların giderilmesi, kulüplerin imajı ile ilgili öğelerin olumlu hale gelmesi sağlanmış olacaktır.

#### **4.2. FUTBOL KULÜPLERİNDE ÖNERİLEN MUHASEBE SİSTEMİ**

Futbol Kulüplerinin finansal açıdan sorumluluğu yerine getirebilmesi için, finansal durumunu şeffaf bir şekilde yansıtan bir muhasebe sistemine sahip olması gerekir. Bir örgütün kaynaklarının kullanılma şeklini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda ortaya çıkan artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgiler üreten ve bu bilgileri ilgili kişi ve kuruluşlara sunan muhasebe biliminin uygulanması sadece kâr amaçlı örgütlerde değil, bu örgütlerin yanında kaynak kullanan ve kaynak kullanılmasını bütçeleyerek denetleyen örgütler için de söz konusudur<sup>142</sup>.

Futbol kulüplerinin, varlık ve kaynakları ile gelir ve giderlerini açık bir şekilde ve muhasebe ilkelerine uygun olarak kayıtlara alıp raporlayabilmesi için oluşturulması gereken muhasebe sistemi, fonksiyonları itibariyle incelemeye konu olacaktır.

Futbol kulüplerimizin muhasebeleri, futbol faaliyetlerinin ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, finansal tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve karşılaştırılabilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumunu yansıtmasının sağlanması ve kulüplerdeki denetimin sisteminin kolaylaştırılması amacıyla, futbol kulüplerindeki finansal işlemlerin Tekdüzen Muhasebe Uygulama Genel Tebliği hükümlerine uygun olarak kayıt altına alınması gerekmektedir.

---

<sup>142</sup> Orhan Sevilengül, **Genel Muhasebe**, Gazi Kitabevi, Ankara, 2005, s.9'dan uyarlanmıştır.

#### 4.2.1. Muhasebe Politikalarına İlişkin Öneriler

Futbol kulüplerinde muhasebe politikalarının belirlenmesi, kulüplerin muhasebe sisteminin oluşturulmasında önemlidir. Muhasebe politikaları, kulüplerin finansal işlemlerinin kayda geçirilmesine şekil vereceği için, doğrudan faaliyet sonuçları üzerinde etkili olacaktır. Dolayısıyla muhasebe politikalarının, kulüplerin faaliyet sonuçlarını yansıtacak olan raporların şeffaf bir şekilde sunulmasını sağlayacak şekilde düzenlenmesi sistemin bütünlüğü için gereklilik arz etmektedir.

Muhasebe politikalarının, futbol kulüplerinin finansal bilgilerini güvenilir ve şeffaf bir yapıya sahip olmasında, muhasebenin temel kavramları önemli bir yere sahiptir. Muhasebe uygulamalarına yön veren bu kavramlar Muhasebe Uygulama Genel Tebliği çerçevesinde aşağıdaki gibidir.<sup>143</sup>

- Sosyal Sorumluluk Kavramı
- Kişilik Kavramı
- Süreklilik Kavramı
- Dönemsellik Kavramı
- Maliyet Esası Kavramı
- Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı
- Parayla Ölçülme Kavramı
- Tutarlılık Kavramı
- Tam Açıklama Kavramı
- İhtiyatlılık Kavramı
- Önemlilik Kavramı
- Özün Önceliği Kavramlarıdır.

Muhasebenin temel kavramları futbol kulüplerinin muhasebe sistemi açısından açıklanacaktır.

---

<sup>143</sup> 1 Sıra No.' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, Muhasebenin Temel Kavramları, 26.12.1992 tarihli ve 21442 sayılı Resmi Gazete

**Sosyal sorumluluk kavramı;** futbol kulüplerindeki muhasebenin işlevini yerine getirmesi açısından sorumluluğunu ortaya koymaktadır. Futbol kulüplerinin faaliyetleriyle ilgili muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve finansal tabloların düzenlenip sunulması esnasında belli kişi veya grupların değil tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi esasına dayanır.

**Kişilik kavramı;** bu kavram futbol kulüplerinin kulübe mensup sporcu, antrenör, yönetici ve kişilerce benimsenmemesi gerektiğini ifade eder. Futbol kulüplerinin faaliyetleri dolayısıyla ilişkili olduğu tüm kişi veya kurumlarla olan ilişkilerinde kulüp temsilcileri kulüp tüzel kişiliği adına hareket etmelidir.

**Süreklilik kavramı;** futbol kulüplerinin ömrü, kulübün kurucularının, yöneticilerinin veya sporcularının ömrü ile sınırlı olmayıp, bunlardan bağımsız olarak varlığını sürdürmelidir. Dolayısıyla futbol kulüplerinin sonsuz bir ömre sahip olduğu varsayılabilir.

**Dönemsellik kavramı;** futbol kulüplerinin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belli dönemlere bölünmesi ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Futbol kulüplerinde özel hesap dönemleri söz konusudur. Uygulamada futbol kulüplerinin hesap dönemi 1 Haziran - 31 Mayıs tarihleri olarak gerçekleşmektedir.

Dönemsellik kavramının gereği olarak, gelir ve giderlerin “tahakkuk esası” na göre muhasebeleştirilmesi yerinde olacaktır. Tahakkuk esasında işlemler ve olaylar, nakit akımlarının ne zaman olduğuna bakılmaksızın ortaya çıktıklarında kaydedilir<sup>144</sup>.

**Maliyet esası kavramı;** futbol kulüplerindeki para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi olası veya uygun olmayan diğer kalemler dışında, futbol kulüpleri tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

<sup>144</sup> Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, “Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına”, Maliye Bakanlığı Yayınları, Ankara 2002, s.6.

**Tarafsızlık ve belgelendirme kavramı;** futbol kulübü adına elde edilen gelir ve kulüp adına yapılan harcama ve ödemelerin usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve ön yargısız davranılması gereğini ifade eder.

**Parayla ölçülme kavramı;** futbol kulüplerinde parayla ölçülebilen iktisadi olay ve işlemlerin muhasebeye ortak bir ölçü olan para birimiyle yansıtılmasının sağlanmasıdır. Buna göre, futbol kulüplerindeki muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır.

**Tutarlılık kavramı;** futbol kulüplerindeki muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değiştirilmeden uygulanması gerektiğini ifade eder. Bu kavram ile futbol kulüplerine ait finansal durumun, faaliyet sonuçlarının ve bunlara ilişkin yorumların karşılaştırılabilir olması sağlanmış olacaktır. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde, kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve finansal tablolarda biçim ve içerik yönünden tekdüzeni öngörür.

**Tam açıklama kavramı;** kulüplerin faaliyet sonuçlarını içeren finansal tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade eder. Finansal tablolardaki finansal bilgilerin tam olarak açıklanmasının yanında, finansal tablo kalemleri kapsamında yer almayan, ancak alınacak kararları etkileyebilecek, gerçekleşmesi olası olaylara da yer verilmesi bu kavramın gereğidir.

**İhtiyatlılık kavramı;** kulüplerdeki finansal olaylarda kulüplerin temkinli davranması ve karşılaşılabileceği riskleri göz önüne alması gerektiğini ifade eder. Bu kavram ile kulüpler olası gider ve zararları için karşılık ayırırlar, muhtemel gelir ve karları için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar.

**Önemlilik kavramı;** kulüplerde gerçekleşen mali bir olayın veya bir hesap kaleminin ağırlık değerinin, finansal tablolara dayanılarak yapılacak değerlemeleri veya alınacak kararları etkileyebilecek düzeyde olması neticesinde bu tarz kalemlerin finansal tablolarda yer alması zorunluluğunu ifade eder.

**Özün önceliği kavramı;** kulüplerdeki işlemlerin muhasebeye aktarılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder.

#### **4.2.2. Kayıt Düzenine İlişkin Öneriler**

Türkiye’de dernekler statüsüne tabi futbol kulüpleri daha önce de bahsettiğimiz üzere Dernekler Kanunu’nun 62. maddesi uyarınca “İşletme Hesabı Esası”na göre faaliyetlerine ilişkin kayıtlarını basit bir yapıya sahip olan gelir ve gider defterine işlemektedir. Çok dar bir perspektife sahip olan bu defterlere yapılan kayıtlar kulüple ilgili kişi ve kurumlara yeterli düzeyde bilgi verme yetisine sahip değildirler. Bu nedenle, futbol kulüplerindeki muhasebe sisteminin “Tekdüzen Muhasebe Sistemi” ne adaptasyonun sağlanarak bu çerçevede Bilanço Esası’na tabi tutulmaları ve bilanço esasının zorunlu kıldığı defterler olan yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defterini kayıtlarında kullanmaları daha doğru olacaktır.

Temel olarak 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği başta olmak üzere yer alan hesapların, dernekler statüsüne tabi olarak faaliyetini sürdüren futbol kulüplerine adapte edilmesi ile oluşturulacak bir hesap planının, kayıtlarda kullanılabilmesi için, yevmiye defteri ve defteri kebire gereksinim duyulacaktır. Oluşturulması düşünülen finansal tablolar da, bu defterlerden gelecek olan veriler kapsamında, şeffaflığın gereği olarak bilgileri ilgi gruplarının kullanımına sunmuş olacaktır. Bu bağlamda birbirini tamamlar nitelikte olan bu değişikliklerin gerçekleşebilmesi için, futbol kulüplerinin öncelikle finansal işlemlerini yansıtacakları kulüp defterlerinde değişikliğe gidilmesi kaçınılmazdır.

Futbol kulüplerinde çift taraflı kayıt sistemine geçilmesi neticesinde kulüplerin finansal tablolarının şeffaflığı arttırılmış olacaktır. Çift taraflı kayıt sisteminde borçlu bir veya birkaç hesabın beraberinde alacaklı hesap ve/veya hesaplar istemesi, neden sonuç ilişkisini ortaya koyduğu için varlık veya kaynak hesaplarındaki artış veya azalış yaratan işlemlerin analiz edilmesi ve yorumlanması daha kolay olacaktır.

#### **4.2.3. Futbol Kulüplerinin Hesap Planının Tekdüzen Hesap Planına Uyarlanması**

Futbol kulüplerinin varlık ve kaynak yapısının ortaya konması, futbol kulüplerine uygun bir hesap planının oluşturulması ve oluşturulan hesap planının kulüp dışındaki bilgi kullanıcılarına şeffaf ve tarafsız bir şekilde bilgi vermesi muhasebe sistemi yetersiz olan kulüpler açısından büyük bir öneme sahiptir.

Futbol kulüplerinin varlık ve kaynak yapısı göz önüne alınarak genel itibariyle şeffaf bir yapıya sahip olan 1 Sıra No'lu Muhasebe Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan hesap planı çerçevesinde, futbol kulüplerinde gerçekleşen finansal nitelikteki olayların Tek Düzen Hesap Planı'na uygun muavin (alt) hesaplar kullanılmak suretiyle muhasebeleştirilmesi yerinde olacaktır.

Dernekler statüsüne tabi futbol kulüpleri muhasebe kayıtlarını aşağıdaki MSUGT göre hazırlanmış tek düzen hesap planında yer alan hesaplar esas alınarak gerçekleştirecektir.



**Tablo 16:** Futbol Kulüplerine Yönelik Tekdüzen Hesap Planı

<b>1. DÖNEN VARLIKLAR</b>
<b>10. HAZIR DEĞERLER</b>
100. Kasa
101. Alınan Çekler
102. Bankalar
103. Verilen Çekler Ve Ödeme Emirleri(-)
108. Diğer Hazır Değerler
<b>11. MENKUL KIYMETLER</b>
110. Hisse Senetleri
111. Özel Kesim Tahvil Senet Ve Bonoları
112. Kamu Kesim Tahvil, Senet ve Bonoları
118. Diğer Menkul Kıymetler
<b>12. FAALİYETLERDEN DOĞAN ALACAKLAR</b>
120. Alıcılar
121. Alacak Senetleri
122. Alacak Senetleri Reeskontu(-)
126. Verilen Depozito ve Teminatlar
127. Diğer Faaliyetlerden Alacaklar
128. Şüpheli Ticari Alacaklar
129. Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı(-)
<b>13. DİĞER ALACAKLAR</b>
131. Ortaklardan Alacaklar
135. Personelden Alacaklar
136. Diğer Çeşitli Alacaklar
<b>15. STOKLAR</b>
153. Ticari Mallar
157. Diğer Stoklar
158. Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı(-)
159. Verilen Sipariş Avansları
<b>18. GELECEK AYLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHUKKUKLARI</b>
180. Gelecek Aylara Ait Giderler
181. Gelir Tahakkukları
<b>19. DİĞER DÖNEN VARLIKLAR</b>
193. Peşin Ödenen Vergiler ve Fonlar
195. İş Avansları
196. Personel Avansları
197. Sayım ve Tesellüm Noksanları
198. Diğer Çeşitli Dönen Varlıklar
<b>2. DURAN VARLIKLAR</b>

<b>22. FAALİYETLERDEN DOĞAN ALACAKLAR</b>
226. Verilen Depozito Ve Teminatlar
<b>25. MADDİ DURAN VARLIKLAR</b>
250. Arazi ve Arsalar
251. Yeraltı ve Yer Üstü Düzenleri
252. Binalar
253. Tesis, Makine ve Cihazlar
254. Taşıtlar
255. Demirbaşlar
256. Diğer Maddi Duran Varlıklar
257. Birikmiş Amortismanlar(-)
258. Yapılmakta Olan Yatırımlar
259. Verilen Avanslar
<b>26. MADDİ OLMAYAN DURAN VARLIKLAR</b>
260. Haklar
262. Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri
263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri
264. Özel Maliyetler
267. Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar
268. Birikmiş Amortismanlar(-)
269. Verilen Avanslar
<b>28. GELECEK YILLARA AİT GİDERLER VE GELİR TAHAKKUKLARI</b>
280. Gelecek Yıllara Ait Giderler
281. Gelir Tahakkukları
<b>29. DİĞER DURAN VARLIKLAR</b>
293. Gelecek Yıllar İhtiyacı Stoklar
294. Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar
297. Diğer Çeşitli Duran Varlıklar
299. Birikmiş Amortismanlar(-)
<b>3. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>
<b>32. FAALİYETLERDEN DOĞAN BORÇLAR</b>
320. Satıcılar
321. Borç Senetleri
322. Borç Senetleri Reeskontu(-)
326. Alınan Depozito ve Teminatlar
327. Diğer Ticari Borçlar
<b>33. DİĞER BORÇLAR</b>
331. Ortaklara Borçlar
335. Personele Borçlar
336. Diğer Çeşitli Borçlar

<b>34. ALINAN AVANSLAR</b>
340. Alınan Sipariş Avanslar
<b>36. ÖDENECEK VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER</b>
360. Ödenecek Vergi Ve Fonlar
361. Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri
369. Ödenecek Diğer Yükümlülükler
<b>37. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>
370. Dönem Karı Vergi Ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılıkları
371. Dönem Karının Peşin Ödenen Vergi Ve Diğer Yükümlülükleri
372. Kıdem Tazminatı Karşılığı
<b>38. GELECEK AYLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI</b>
380. Gelecek Aylara Ait Gelirler
381. Gider Tahakkukları
<b>39. DİĞER KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>
397. Sayım ve Tesellüm Fazlaları
399. Diğer Çeşitli Yabancı Kaynaklar
<b>4. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>
<b>42. FAALİYETLERDEN DOĞAN BORÇLAR</b>
420. Satıcılar
421. Borç Senetleri
426. Alınan Depozito Ve Teminatlar
427. Diğer Ticari Borçlar
<b>44. ALINAN AVANSLAR</b>
440. Alınan Çeşitli Avanslar
<b>47. BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI</b>
472. Kıdem Tazminatı Karşılığı
<b>48. GELECEK YILLARA AİT GELİRLER VE GİDER TAHAKKUKLARI</b>
480. Gelecek Yıllara Ait Gelirler
481. Gider Tahakkukları
<b>49. DİĞER UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</b>
499. Diğer Çeşitli Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
<b>5. ÖZ KAYNAKLAR</b>
<b>54. GELİR YEDEKLERİ</b>
549. Özel Fonlar
<b>57. GEÇMİŞ YILLAR KARLARI</b>
570. Geçmiş Yıllar Karları
<b>58. GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI</b>
580. Geçmiş Yıllar Zararları(-)
<b>59. DÖNEM NET KARI</b>
590. Dönem Net Karı
591. Dönem Net Zararı(-)
<b>6. GELİR TABLOSU HESAPLARI</b>

<b>60. ESAS FAALİYET GELİRLERİ</b>
600.Yurtiçi Satışlar
601.Yurtdışı Satışlar
602. Diğer Gelirler
<b>62. SATIŞLARIN MAALİYETİ (-)</b>
621. Satılan Ticari Mallar Maliyeti(-)
622. Satılan Hizmet Maliyeti(-)
623. Diğer Satışların Maliyeti(-)
<b>63. FAALİYET GİDERLERİ (-)</b>
630. Araştırma Geliştirme Giderleri(-)
631. Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri(-)
632. Genel Yönetim Giderleri(-)
<b>64. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR</b>
642. Faiz Gelirleri
643. Komisyon Gelirleri
644. Konusu Kalmayan Karşılıklar
645. Menkul Kıymet Satış Kârları
646. Kambiyo Karları
647. Reeskont Faiz Gelirleri
648. Enflasyon Düzeltmesi Karları
649. Diğer Olağan Gelir ve Kârlar
<b>65. DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)</b>
653. Komisyon Giderleri(-)
654. Karşılık Giderleri(-)
655. Menkul Kıymet Satış Zararları(-)
656. Kambiyo Zararları(-)
657. Reeskont Faiz Giderleri(-)
658. Enflasyon Düzeltmesi Zararları(-)
659. Diğer Olağan Gider ve Zararlar(-)
<b>67. DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR</b>
671. Önceki Dönem Gelir ve Karlar
679. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar
<b>68. DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR</b>
681. Önceki Dönem Gider ve Zararları
689. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar
<b>69. DÖNEM NET KARI (ZARARI)</b>
690. Dönem Net Karı Veya Zararı
692. Dönem Net Karı Veya Zararı

**Kaynak:** 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nden yararlanılarak geliştirilmiştir.

**Not:** Futbol kulüplerindeki sportif faaliyetleri dışındaki finansal işlemlerinin niteliğine göre, Tekdüzen Hesap Planı'ndaki diğer hesapların gereksinim duyulduğu taktirde kullanılabileceği kuşkusuzdur.

### 4.3. FUTBOL KULÜPLERİNDE TEKDÜZEN MUHASEBE SİSTEMİNE YÖNELİK ÖRNEK BİR UYGULAMA

Dernekler statüsüne tabi olan futbol kulüplerine ilişkin önerilen muhasebe sistemi çerçevesinde futbol kulüplerinde gerçekleşen finansal olaylar somut bir zemine oturtularak futbol kulüplerinin faaliyetlerine ilişkin örnek bir monografi geliştirilmiş, bu çalışmaya konu olan gelir ve giderlerin çoğuna bu monografide yer vermeye çalışılmıştır. Ayrıca, faaliyet sonuçlarının muhasebenin temel ilke ve kavramları çerçevesinde gösterilmesi amacıyla, örnek uygulama, Bilanço ve Gelir Tablosu ile desteklenmiştir. Çözümlü uygulama örneği aşağıdaki gibi oluşturmuştur:

#### **Örnek Uygulama:<sup>145</sup>**

01.01.2009 tarihinde gerekli yasal prosedürler yerine getirilerek dernekler statüsüne tabi olarak AB futbol kulübü kurulmuştur. AB futbol kulübünün 01.01.2009 - 30.06.2009 tarihleri arasında gerçekleşen finansal işlemleri aşağıdaki gibidir:

#### **Kulübün Ocak ayı içerisinde gerçekleşen finansal işlemleri aşağıdaki gibidir:**

1. Kulübün kurucu üyeleri dahil 40 üyesi vardır. Söz konusu üyelere üye giriş aidatı ve yıllık üye aidatı olarak toplam 26.400 TL olup 15.000 TL'si nakden kalan 11.400 TL ise derneğin adına açılan A Bankasındaki vadesiz hesabına yatırılmıştır.

Kulübün yönetim kurulu tarafından belirlenen üye giriş aidatı tutarı ve yıllık üyelik aidatı tutarları aşağıdaki şekildedir.

Üye giriş aidatı tutarı:60 TL/Kişi

Yıllık üyelik aidatı: 600 TL/Kişi

---

<sup>145</sup> Örnek uygulama tarafımızca geliştirilmiştir.

2. Kulüp tarafından kulüp merkez yönetim binası olmak üzere bir iş merkezini 6 aylığına aylığı 2.000 TL olmak üzere 12.000 TL'ye kiralamıştır. Kiralamaya ilişkin olarak 6 aylık kira bedeli derneğe ait mevduat hesabından ödenmiştir.

**Not:** Kiralama işlemine ilişkin olarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesine göre kulüp tarafından her ay kira brüt tutarı üzerinden %20 oranında gelir vergisi kesintisi yapılarak beyan edilecektir.

3. Kulübe bağış adı altında farklı kişi ve kurumlarca toplam 1.000.000 TL bağışta bulunulmuştur. Söz konusu bağışların 650.000 TL'lik kısmı X A.Ş. tarafından kulübün A Bankasındaki vadesiz ticari mevduat hesabına yatırılmıştır. Kalan kısmı ise üç kişi tarafından nakit olarak kulübe ödenmiştir.

**Not:** Kulübe X A.Ş. tarafından yapılan bağış 5550 Sayılı Kurumlar Vergisi kanununa göre gider olarak vergi matrahından indirim konusu yapılabilir.

4. Kulübün kuruluş işlemleri için 3.500 TL'lik harcama yapılmış ve nakit olarak ödenmiştir. Harcama aktifleştirilmiştir.
5. Kulübün kiralamış olduğu iş merkezinin yenileme çalışmalarıyla ilgili olarak 15.000+ 2.700 TL KDV nakden gider yapılmıştır.
6. Kulüp yönetim binasında kullanılmak üzere 5 adet bilgisayar, 5 adet masa, 50 adet sandalye ve 4 adet yazıcıya toplam 11.750+ 2.115 TL KDV'ye nakden satın almıştır. Söz konusu demirbaşlara ilişkin liste aşağıdaki şekildedir.

**Tablo 17:** Satın Alınan Demirbaşlar Tablosu

Satın Alınan Demirbaş	Miktar(Adet)	Birim Fiyat (TL)	Toplam Tutar (TL)
Bilgisayar	5	1.100	5.500
Masa	5	600	3.000
Sandalye	50	25	1.250
Yazıcı	4	500	2.000
<b>Toplam</b>			<b>11.750</b>

7. Kulüp yönetim binasında çalışmak üzere 9 personeli Şubat ayında işe başlamak üzere istihdam etmiş ve her bir personele 250 TL nakit avans ödemesi yapmıştır.
8. Kulüp yönetim binasında kullanılmak üzere 1.300+ 234 TL KDV'ye kırtasiye malzemesini nakit satın almıştır.
9. Kulüp futbolcuların müsabakalara, antrenmanlara vb. sportif faaliyetlere gidiş ve gelişlerinde kullanılmak üzere 2 adet otobüsü adedi 75.000 + 13.500 TL KDV'ye toplam 177.000 TL'ye satın almıştır. Ödeme kulübün A Bankasındaki hesabından yapılmıştır.

**Kulübün Şubat ayı içerisinde gerçekleşen finansal işlemleri aşağıdaki gibidir:**

10. Kulüp transfer ettiği yeni bir futbolcunun kulübüne 2 yıllık bonservis bedeli olarak 250.000 TL'yi virman etmiştir.
11. Turkcell Süper Lig havuz gelirlerinden kulübün payına düşen 500.000 TL kulübün A Bankasındaki vadesiz mevduat hesabına yatırılmıştır.
12. Kulüp daha önce 2 yıllığına 250.000 TL bonservis bedeli ile transfer etmiş olduğu futbolcusunu 310.000 TL bedelle başka bir kulübe satmıştır. Satışa ilişkin olarak kulübe bir çek keşide edilmiştir. Söz konusu futbolcu için transfer tarihine kadar 10.000 TL amortisman ayrılmıştır.
13. Kulüp 600.000 TL karşılığında altı aylık sponsorluk anlaşması yapılmıştır. Sponsorluk anlaşmasına göre sezon boyunca kulübün forma ve sportif faaliyetiyle ilgili malzemelerinde sponsor firmanın unvanı yer alacaktır. Sponsor firma tarafından 6 aylık sözleşme boyunca her ay 100.000 TL kulübe nakden ödeme yapılacaktır.

14. Kulüp kombine (sezonluk) biletlerin tamamını 3.000.000 TL'ye nakit olarak satmıştır.
15. Kulüp, yönetim binasına ilişkin elektrik, telefon ve su giderleri olarak 1.200 TL nakit ödeme yapmıştır.
16. Kulübün yönetim bölümünde çalışan 9 personelin Şubat ayı sonunda tahakkuk eden ücret bilgileri aşağıdaki gibidir:

Brüt Ücret	9.000 TL
SSK Primi İşçi Payı (%14)	1.260 TL
İşsizlik Sig. İşçi Payı (%1)	90 TL
Gelir Vergisi Kesintisi (%15)	1.147,50 TL
Damga Vergisi (Binde 6,6)	59,40 TL
<b>Kesintiler Toplamı</b>	<b>2.556,90 TL</b>
<b>Net Ücret</b>	<b>6.755,22 TL</b>
SSK Primi İşveren Payı (%19.5)	1.755 TL
İşsizlik İşveren Payı (%2)	180 TL
Asgari Geçim İndirimi	492,12 TL

Personele verilen avans ödemeleri ücretlerden düşülerek kalan tutar personellere nakden ödenmiştir.

**Kulübün Mart ayı içerisinde gerçekleşen finansal işlemleri aşağıdaki gibidir:**

17. Kulübün ismi, logosu, arması, tescilli sporcularının fotoğraf ve imzalarının ticari mallar üzerinde kullanılması ile **isim hakkı gelirleri** adı altında kulüp 500.000 TL nakit gelir elde etmiştir.
18. Kulübün A Bankasındaki vadesiz mevduat hesabında bulunan 200.000 TL, 01.03.2009 tarihinde 5 aylık **vadeli mevduata** yatırmıştır. Faiz oranı 4 aylık % 10 olup Gelir Vergisi-GV oranı %15'dir.



19. Mart ayı içerisinde kulübe üye olan toplam 120 kişi'den üye giriş aidatı olarak kişi başı 60 TL ve yıllık üyelik aidatı olarak da kişi başı 600 TL makbuz karşılığı nakden tahsil edilmiştir.
20. Kulüp bayilik verdiği mağazalarda kulübe ait sportif malzemelerin satışından komisyon geliri adı altında 650.000 TL nakden gelir elde etmiştir.
21. Kulübün aktifine kayıtlı iki adet otobüse ilişkin ağustos ayında 2.500 TL nakit yakıt gideri yapılmıştır.
22. Kulüp UEFA kupası müsabakası sonucu galibiyet primi olarak UEFA'dan 100.000 TL nakit tahsil etmiştir.
23. Kulüp elde ettiği UEFA kupası galibiyeti sonucu sporcularına 64.000 TL galibiyet primini nakit olarak dağıtmıştır.
24. Kulüp çalışanları için net 6.443,10 TL ücret tahakkuk etmiş ve ay sonunda personele nakden ödenmiştir.
25. Kulüp sezonun açılış maçında bilet satışlarından 200.000 TL, kulübe ait büfelerde yapılan satışlardan 25.000 TL nakit emtia geliri elde edilmiştir.
26. Kulüp, yönetim binasına ilişkin elektrik, su ve telefon, tüketimi giderleri olarak 1.270 TL nakit ödeme yapmıştır.

**Kulübün Nisan ayı içerisinde gerçekleşen finansal işlemleri aşağıdaki gibidir:**

27. Kulübe Nisan ayı içerisinde toplam 180.000 TL bağışta bulunulmuştur ve bağışların tamamı kulübün A Bankasındaki hesabına yatırılmıştır.
28. Kulüp yönetim binasının muhasebe biriminde kullanılmak üzere 2.500 TL'ye nakden muhasebe paket programı satın almıştır.

29. Kulübün deplasmanda yapmış olduğu sezonun ikinci müsabakasinda bir futbolcusunun ortamı germesiyle kulüp taraftarlarının stadyuma zarar vermesi sonucu TFF tarafından ev sahibi kulübün zararının karşılanması gerekçesiyle kulübe 50.000 TL'lik ceza kesilmiştir. Ceza kulüp tarafından nakden ödenmiştir.
30. Disiplinsiz davranışlarıyla kulübünü maddi zarara uğratan futbolcuya kulüp tarafından 20.000 TL para cezası verilmiştir. Para cezası sporcu tarafından kulübe nakden ödenmiştir.
31. Kulüp ekim ayında kendi sahasında oynamış olduğu müsabakalardan 900.000 TL gişe hasılatı ve 75.000 TL stadyum büfelerinden nakit emtia geliri elde etmiştir.
32. Kulüp reklam panolarından, stadyumdan ve antrenman sahalarından 560.000 TL nakden reklam geliri elde edilmiştir.
33. Kulüp sözleşmesi sona eren sporcu ile iki yıllığına 240.000 TL'ye anlaşmış ve ödeme sporcuya nakden yapılmıştır.
34. Kulüp Nisan ayında UEFA'ya katılım payı olarak 200.000 TL'yi nakden tahsil etmiştir.

**Kulübün Mayıs ayı içerisinde gerçekleşen finansal işlemleri aşağıdaki gibidir:**

35. Kulübe Mayıs ayı içerisinde 75.000 TL nakden bağış yapılmıştır.
36. Kulüp; vermiş olduğu yemek, eğlence ve kokteyl partisine ilişkin olarak 12.000 TL nakden ödeme yapmıştır.
37. Kulübün bir futbolcusu, bonservisi sona ermeden başka bir Avrupa kulübü ile anlaşma yaparak kulüpten ayrılmıştır. Kulüp, UEFA'ya başvurarak bonservisi

devam eden bir sporcunun başka bir kulüple anlaşma yapmasının transfer talimatnamesine aykırı olduğu iddiasıyla başvurmuştur. UEFA bahse konu olan futbolcunun bonservis sözleşmesine uymaması nedeniyle eski kulübüne 300.000 TL para cezası ödemekle cezalandırmıştır. Futbolcu söz konusu cezayı kulübün A Bankasındaki hesabına yatırmıştır.

**38.** Kulüp; yönetim binasına ilişkin elektrik, su ve telefon tüketim giderleri olarak 1.450 TL nakit ödeme yapmıştır.

**39.** Antrenman sırasında ağır sakatlık geçiren bir futbolcu ameliyat edilmek üzere yurtdışındaki uzman bir doktora gönderilmiştir. Kulüp tarafından sporcunun tedavi masrafları ile ilgili olarak 90.000 TL nakit ödeme yapılmıştır.

**40.** Kulübe Mayıs ayı içerisinde 30 yeni üye mensup olmuştur. Yeni üyelerin her birinden üye giriş aidatı olarak 60 TL ve yıllık üyelik aidatı olarak 600 TL nakden tahsil edilmiştir.

**41.** Kulüp Mayıs ayı içerisinde yapmış olduğu iki UEFA müsabakası sonucu galibiyet ve beraberlik primi olarak 125.000 TL kulübün A Bankasındaki hesabına yatırılmıştır.

**42.** Kulübe ait iki otobüse ilişkin olarak tamir, bakım ve yakıt gideri olarak 3.250 TL nakit ödeme yapılmıştır.

**43.** Kulübün Mayıs ayında sahasında oynadığı müsabakalardan 220.000 TL naklen yayın geliri elde etmiştir.

**Kulübün Haziran ayı içerisinde gerçekleşen finansal işlemleri aşağıdaki gibidir:**

**44.** Kulübün daha önce satın almış olduğu iki adet otobüsün Motorlu Taşıtlar Vergisi olan 3.500 TL nakden ödenmiştir.

45. Kulübün altyapısında oynayan bir futbolcu süper ligde oynamak üzere as kadroya dahil edilmiştir. Söz konusu futbolcu kulübün aktifine 150.000 TL bedelle dahil edilmiştir.
46. Kulüp binasının temizliği ile ilgili olarak bir temizlik firmasına 750 TL nakit ödemede bulunulmuştur.
47. Kulüp bir firmaya ile anlaşarak satmak üzere 5.000 adet forma yaptırmış ve toplam 150.000 TL'ye nakden satın almıştır.
48. Kulüp maliyeti 90.000 TL olan 3.000 adet formayı, mağazalarında 280.000 TL'ye nakden satmıştır. Kulüp aralıksız envanter yöntemini kullanmaktadır.
49. Kulübün A Bankasındaki vadeli mevduat hesabına 20.000 TL faiz tahakkuk etmiştir. Gerekli yasal kesintiler yapıldıktan sonra kalan tutar kulübün aynı bankadaki vadesiz ticari mevduat hesabına aktarılmıştır.
50. Kulüp bonservisi elinde olan futbolcusunu 1 yıllığına 60.000 TL'ye başka bir kulübe kiralık olarak vermiştir.

**Not:** Örnek uygulamada futbol kulübünün, Türkiye Futbol Federasyonuna tabi olarak Turkcell Süper Lig'de mücadele ettiği ve stadyum, tesis, gerekli teknik kadro ve sporcu kadrosuna sahip olduğu varsayılmış olup, finansal işlemlere ilişkin Katma Değer Vergisine ilişkin muhasebe kayıtlarının yinelenmemesi amacıyla KDV'ye ilişkin işlemler Ocak ayı ile sınırlı tutulmuştur. Uygulama örneğinde aynı muhasebe kayıtlarının yinelenmemesi amacıyla elektrik ve su tüketim faturalarına ilişkin sorulara Şubat, Mart, Mayıs aylarında; Yine kulübün aylık kira ödeme kayıtlarının yinelenmemesi için Ocak ayında yer almıştır; kulüp personeline ilişkin ücret tahakkuku ise muhtasar beyannamenin ödenmesinin gösterilmesi amacıyla Şubat ve Mart aylarındaki sorularda yer almıştır.

## Örnek Uygulamanın Çözümü:

### Ocak Ayı:

1. Kulübe üye olan kişilerden üye giriş aidatı ve yıllık üye aidatı alınması;

100 KASA	15.000,00	
100.01 Merkez Kasası		
102 BANKALAR	11.400,00	
102.01 A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat		
600 YURTİÇİ SATIŞLAR		26.400,00
600.01 Üye Giriş Aidatı		
40*60=	2.400	
600.02 Yıllık Üye Aidatı		
40*600=24.000	24.000	

2. Kulübün kiralamış olduğu iş yerine ilişkin kira ödemesi kaydı;

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	2.500,00	
632.01. Kira Giderleri		
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	10.000,00	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		500,00
360.01 Ödenecek Kira Stopajı		
102 BANKALAR		12.000,00
102.01 A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat		

**Not:** Kira brüt tutarı: Aylık kira net tutarı /0,80

Kira brüt tutarı: 2.000/0,80: 2.500,00TL

3. Kulübe bağışta bulunulması;

102 BANKALAR	650.000,00	
102.01. A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat		
100 KASA	350.000,00	
100.01 Merkez Kasası		
602 DİĞER GELİRLER		1.000.000,00
602.01 Bağışlar		

4. Kulübün kurulması esnasında aktifleştirilen kuruluş ve örgütlenme ile ilgili giderler,

/			
262 KURULUŞ VE ÖRGÜT. GİDERLERİ		3.500,00	
100 KASA			3.500,00
100.01 Merkez Kasası			
/			

5. Kulübün kiralamış olduğu iş merkezine ilişkin olarak yapılan giderler;

/			
264 ÖZEL MALİYETLER		15.000,00	
191 İNDİRİLECEK KDV		2.700,00	
100 KASA			17.700,00
100.01 Merkez Kasası			
/			

6. Kulüp yönetim binasına alınan demirbaşların aktifleştirilmesi;

/			
255 DEMİRBAŞLAR		11.750,00	
255.01 Bilgisayar 5 Adet (5*1.100)=	5.500		
255.02 Masa 5 Adet (5*600) =	3.000		
255.03. Sandalye 50 Adet (50*25) =	1.250		
255.04 Yazıcı 4 Adet (4*500) =	2.000		
191 İNDİRİLECEK KDV		2.115,00	
100 KASA			13.865,00
100.01 Merkez Kasası			
/			

7. Kulübün yönetim binasında çalışmak üzere istihdam edilen personele avans ödenmesi yapılması;

196 PERSONEL AVANSLARI. 196.01 Personel Avansları (9*250=2.250)	2.250,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		2.250,00

8. Kırtasiye ve büro malzemesi alımı;

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.02 Kırtasiye Giderleri	1.300,00	
191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA 100.01 Merkez Kasası	234,00	1.534,00

9. Kulüp faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınan otobüslerin aktifleştirilmesi;

254 TAŞITLAR 254.01 OTOBÜS (2*75.000=150.000)	150.000,00	
191 İNDİRİLECEK KDV 102 BANKALAR 102.01 A Bankası Vadesiz Mevduat	27.000,00	177.000,00

Ocak ayı KDV tahakkuku

190 DEVREDEN KDV	32.049,00	
191 İNDİRİLECEK KDV		32.049,00

**Subat ayı:**

**10. Futbolcunun transfer edilmesi;**

/		
260 HAKLAR 260.01 Futbolcu Transferi	250.000,00	
102 BANKALAR 102.01 A Bankası Vadesiz Mevduat		250.000,00
/		

**11. Kulübün yayın haklarından havuz geliri elde etmesi;**

/		
102 BANKALAR 102.01 A Bankası Vadesiz Mevduat	500.000,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.03 Maç Yayın Hakkından Havuz Gelirleri		500.000,00
/		

**12. Kulübe ait futbolcunun başka bir kulübe transfer edilmesi;**

/		
101 ALINAN ÇEKLER 101.01 Transferlerden Alınan Çek	310.000,00	
268 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR 268.01 Bonservis Amortismanı	10.000,00	
260 HAKLAR 260.02 Bonservis Bedeli		250.000,00
649 DİĞER OL. GEL. VE KARLAR 649.01 Transfer Gelirleri		70.000,00
/		



**13. Kulübün sponsorluk anlaşması yapması;**

/		
181 GELİR TAHAKKUKLARI 181.01 Gelir Tahakkukları	500.000,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası	100.000,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.04 Sponsorluk Geliri		600.000,00
/		

**14. Kulübe ait kombine biletlerin satılması;**

/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası	3.000.000,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.05 Kombine Bilet Satışları		3.000.000,00
/		

**15. Kulübe ait elektrik, su ve telefon giderlerinin muhasebeleştirilmesi;**

/		
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.03 Elektrik, Su ve Telefon Giderleri	1.200,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		1.200,00
/		

16. Kulüp yönetim binasında çalışan personelin ücretlerinin tahakkuk etmesi;

/			
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		10.935,00	
632.04 İşçi Ücret ve Giderleri			
632.04.001 Brüt Ücret	9.000		
632.04.002 SSK Primi İşveren Payı	1.755		
632.04.003 İşsizlik Sigortası Primi İşv. Payı	180	492,12	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR			
136.01 Asgari Geçim İndirimi			
335 PERSONELE. BORÇLAR			6.935,22
335.01 Ödenecek Ücretler			
360 ÖDEN. VERGİ VE FONLAR			1.206,90
360.02 Gelir Vergisi	1.147,5		
360.03 Damga Vergisi	59,40		
361 ÖD. SOS. GÜV. KES.			3.285,00
361.01 SSK Primi İşveren Payı	1.755		
361.02 İşs. Sig. Primi İşv. Payı	180		
361.03 SSK Primi İşçi Payı	1.260		
361.04 İşsizlik Sigortası İşçi Payı	90		
/			

Kulüp personeline verilen avans tutarının ücrete mahsubu ve ücret ödemesi;

/			
335 PERS. BORÇLAR		6.935,22	
335.01 Ödenecek Ücretler			
196 PERSONELE AVANS.			2.250,00
196.01 PERSONELE AVANSLAR			
100 KASA			4.685,22
100.01 Merkez Kasası			
/			

**Mart ayı:**

**17. Kulübün isim hakkı geliri elde etmesi;**

/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası 600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.06 İsim Hakkı Gelirleri	500.000,00	500.000,00
/		

**18. Kulübün vadeli mevduat hesabına para aktarması;**

/		
102 BANKALAR 102.02 A Bankası Vadeli Mevduat Hesabı	200.000,00	
102 BANKALAR 102.01. A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat Hesabı		200.000,00
/		

**19. Kulübe üye olan kişilerden üye giriş aidatı ve yıllık üye aidatı alınması;**

100 KASA 100.01 Merkez Kasası	79.200,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.01 Üye Giriş Aidatı 120*60=	7.200	79.200,00
600.02 Yıllık Üye Aidatı 120*600=	72.000	
/		

**20. Kulübün sportif malzeme satışından komisyon geliri elde etmesi;**

/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası	650.000,00	
643 KOMİSYON GELİRLERİ 643.01 Sportif Malzeme Satış Komisyonu		650.000,00
/		

**21. Kulübün aktifine kayıtlı taşıtlara ilişkin yakıt giderlerinin yapılması;**

/		
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.05 Tamir Bakım ve Yakıt Giderleri	2.500,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		2.500,00
/		

**22. Kulübün UEFA müsabakası sonucu galibiyet primi elde etmesi;**

/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası	100.000,00	
649 DİĞER OL. GEL. VE KARLAR 649.02 UEFA Gelirleri		100.000,00
/		

**23. Kulübün sporculara galibiyet primi dağıtması.**

/		
659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR 659.01 Galibiyet Primi Giderleri	64.000,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		64.000,00
/		

24. Kulüp yönetim binasında çalışan personelin ücretlerinin tahakkuk etmesi,

		/	
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		10.935,00	
632.04 İşçi Ücret ve Giderleri			
632.04.001 Brüt Ücret	9.000		
632.04.002 SSK Primi İşveren Payı	1.755		
632.04.003 İşsizlik Sigortası Primi İşv. Payı	180	492,12	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR			
136.01 Asgari Geçim İndirimi			
335 PERS. BORÇLAR			6.935,22
335.01 Ödenecek Ücretler			
360 ÖDEN. VERGİ VE FONLAR			1.206,90
360.02 Gelir Vergisi	1.147,5		
360.03 Damga Vergisi	59,40		
361 ÖD. SOS. GÜV. KES.			3.285,00
361.01 SSK Primi İşveren Payı	1.755		
361.02 İşs. Sig. Primi İşv. Payı	180		
361.03 SSK Primi İşçi Payı	1.620		
361.04 İşsizlik Sigortası İşçi Payı	90		
		/	

Kulüp personeline nakden ücret ödemesi yapılması;

		/	
335 PERSONELE BORÇLAR		6.935,22	
335.01 Ödenecek Ücretler			
100 KASA			6.935,22
100.01 Merkez Kasası			
		/	

25. İç saha müsabakasında bilet ve stada ait büfelerde nakden emtia satışı yapılması

		/	
100 KASA		225.000,00	
100.01 Merkez Kasası			
600 YURTIÇİ SATIŞLAR			225.000,00
600.07 Bilet Satışları			
600.08 Büfe Satışları			
		/	



**29. Kulübe federasyon tarafından ceza kesilmesi;**

/		
/		
689 DİĞER OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR 689.01 Ceza ve Tazminat Giderleri 100 KASA 100.01 Merkez Kasası	50.000,00	50.000,00
/		

**30. Kulüp tarafından futbolcuya kesilen cezanın tazmin edilmesi;**

/		
/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası 679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR 679.01 Ceza ve Tazminat Gelirleri	20.000,00	20.000,00
/		

**31. İç saha müsabakalarında bilet satışı ve stada ait büfelerde nakden emtia satışı yapılması;**

/		
/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası  600 YURTİÇİ SATIŞLAR 600.07 Bilet Satışları 600.08 Büfe Satışları	975.000,00	975.000,00
/		

**32. Kulübün nakden reklam geliri elde etmesi;**

/		
/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası  600 YURTİÇİ SATIŞLAR 600.09 Reklam Gelirleri	560.000,00	560.000,00
/		

**33. Kulübün futbolcu ile olan bonservis sözleşmesini yenilemesi;**

/		
260 HAKLAR 260.02 Bonservis Bedeli	240.000,00	
100 KASA 100.01 Merkez kasası		240.000,00
/		

**34. Kulübün UEFA katılım payı elde etmesi;**

/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR 649.03 UEFA Katılım Payı	200.000,00	
		200.000,00
/		

**Mayıs ayı:**

**35. Kulübe bağışta bulunulması,**

/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası	75.000,00	
602 DİĞER GELİRLER 602.01 Bağışlar		75.000,00
/		



**36.** Kulübün eğlence, yemek, kokteyl ve benzeri etkinliklerinden dolayı yapmış olduğu giderler;

/		
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.07 Seminer Yemek, Kokteyl vb. Gid	12.000,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		12.000,00
/		

**37.** Bonservis sözleşmesine uymayan futbolcunun, kulübe para cezası ödemesi;

/		
102 BANKALAR 102.01. A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat H 679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR 679.02 Bonservis Sözleşmesinden Gelirler	300.000,00	
		300.000,00
/		

**38.** Kulübe ait elektrik, su ve telefon giderlerinin muhasebeleştirilmesi;

/		
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.03 Elektrik, Su ve Telefon Giderleri	1.450,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		1.450,00
/		

**39.** Futbolcunun sakatlanması sonucu tedaviye alınması;

/		
659 DİĞER OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR 659.02 Futbolcu Tedavi Masrafı	90.000,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		90.000,00
/		

**40. Kulübe üye olan kişilerden üye giriş aidatı ve yıllık üye aidatı alınması;**

100 KASA 100.01 Merkez Kasası	19.800,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.01 Üye Giriş Aidatı 30*60=	1.800	19.800,00
600.02 Yıllık Üye Aidatı 30*600=	18.000	
/		

**41. Kulübün UEFA müsabakası sonucu galibiyet ve beraberlik primi elde etmesi;**

102 BANKALAR 102.01. A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat H	125.000,00	
649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR 649.02 UEFA Gelirleri		125.000,00
/		

**42. Kulübün aktifine kayıtlı taşıtlara ilişkin bakım, onarım ve yakıt giderlerinin yapılması;**

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.05 Tamir Bakım ve Yakıt Giderleri	3.250,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		3.250,00
/		

**43. Kulübün yayın haklarından havuz geliri elde etmesi;**

102 BANKALAR 102.01. A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat H	220.000,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.03 Maç Yayın Hakkından Havuz Gelirleri		220.000,00

**Haziran ayı:**

**44. Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin 1. taksidinin ödenmesi;**

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.09 Vergi Resim ve Harçlar	3.500,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		3.500,00

**45. Alt yapıdan yetişen futbolcunun as kadroya alınarak aktifleştirilmesi;**

260 HAKLAR 260.03 Altyapı Futbolcusunun Bonservisi	150.000,00	
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR 336.01 Futbolculara Borçlar		150.000,00

**46. Kulüp yönetim binasına ilişkin temizlik giderlerinin yapılması;**

632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 632.10 Temizlik Giderleri	750,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		750,00

**47. Kulübün satmak amacıyla forma satın alması;**

/		
153 TİCARİ MALLAR 153.01 Kulüp Forması 5.000 Adet	150.000,00	
100 KASA 100.01 Merkez Kasası		150.000,00
/		

**48. Kulüp formaların satılması;**

/		
100 KASA 100.01 Merkez Kasası	280.000,00	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR 600.10 Forma Satış Gelirleri		280.000,00
/		

**Satılan formaların maliyet kaydı;**

/		
621 SATILAN TİCARİ MAL MALİYETİ 621.01 Satılan Forma Maliyeti	90.000,00	
153 TİCARİ MALLAR 153.01 Kulüp Forması 3.000 Adet		90.000,00
/		

49. Kulübün faiz geliri elde etmesi;

102 BANKALAR 102.01 A Bankası Vadesiz Ticari Mevduat H.	17.000,00	
193 PEŞİN ÖDENEN VERGİ VE FONLAR	3.000,00	
642 FAİZ GELİRLERİ		20.000,00

50. Kulübün aktifine kayıtlı bir futbolcuyu kiraya vermesi.

181 GELİR TAHAKKUKLARI 181.01 Futbolcu Kiralama Geliri	5.000,00	
281 GELİR TAHAKKUKLARI 281.01 Futbolcu Kiralama Geliri	55.000,00	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 600.11 Futbolcu Kiralama Geliri		60.000,00

**Gelir Tablosu hesaplarının kapatılması;**

690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	345.590,00	
621 SATILAN TİC MAL MALİYETİ		90.000,00
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		51.590,00
659 DİĞER OLAĞAN GİDER ZARARLAR.		154.000,00
689 DİĞER OL.AĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR		50.000,00

/		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR 602 DİĞER GELİRLER 642 FAİZ GELİRLERİ 643 KOMİSYON GELİRLERİ 649 DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARL 679 DİĞER OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR  690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI	7.045.400,00 1.255.000,00 20.000,00 650.000,00 495.000,00 320.000,00	9.785.400,00
/		

**Dönem Net Karının Hesaplanması;**

/		
690 DÖNEM KARI VEYA ZARARI  690 DÖNEM VEYA KARI ZARARI 692 DÖNEM NET KARI VEYA ZAR	9.785.400,00	345.590,00 9.439.810,00
/		

/		
692 DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI  590 DÖNEM NET KARI	9.439.810,00	9.439.810,00
/		

Yukarıdaki yevmiye kayıtlarında kullanılan hesapların defteri kebre aktarıldığı varsayımı altında AB futbol kulübünün 01.01.2009-30.06.2006 döneminde, yukarıdaki tüm finansal işlemleri sonucunda ortaya çıkan 30.06.2008 Tarihli Bilançosunun görünümü aşağıdaki gibidir.

**Tablo 18: AB Futbol Kulübünün 30.06.2009 Tarihli Bilançosu**

<b>AB FUTBOL KULÜBÜ'NÜN 30.06.2009 TARİHLİ BİLANÇOSU (TL)</b>			
<b>VARLIKLAR</b>		<b>KAYNAKLAR</b>	
<b><u>I. DÖNEN VARLIKLAR</u></b>		<b><u>III. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</u></b>	
<b>Hazır Değerler</b>	<b>8.360.170,56</b>	<b>Diğer Borçlar</b>	<b>150.000,00</b>
Kasa	6.455.770,56	Diğer Çeşitli Borçlar	150.000,00
Banka	1.554.400,00		
Alınan Çekler	350.000,00		
<b>Diğer Alacaklar</b>	<b>984,24</b>	<b>Öd. Vergi ve Diğer Yüküml.</b>	<b>9.483,80</b>
Diğer Çeşitli Alacaklar	984,24	Ödenecek Vergi ve Fonlar	2.913,80
<b>Stoklar</b>	<b>60.000,00</b>	Öd. Sosyal Güv. Kesintileri	6.570,00
Ticari Mallar	60.000,00	<b>III. KISA VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI:</b>	<b>159.483,80</b>
<b>Gelecek Ay. Ait. Gid. Gelir Tahak</b>	<b>515.000,00</b>		
Gelecek Ay. Ait giderler	10.000,00	<b><u>IV. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR</u></b>	<b><u>0,00</u></b>
Gelir Tahakkukları	505.000,00		
<b>Diğer Dönen Varlıklar</b>	<b>35.049,00</b>	<b>IV. UZUN VADELİ YABANCI KAYNAKLAR TOPLAMI</b>	<b>0,00</b>
Devreden KDV	32.049,00		
Peşin Öd. Vergi ve Fonlar	3.000,00		
<b>DÖNEN VARLIK TOPLAMI:</b>	<b>8.971.203,80</b>		
<b><u>II. DURAN VARLIKLAR</u></b>		<b><u>V. ÖZ KAYNAKLAR</u></b>	
<b>Maddi Duran Varlıklar</b>	<b>161.750,00</b>	<b>Dönem Net Karı</b>	
Taşıtlar	150.000,00	Dönem Net Karı	9.439.470,00
Demirbaşlar	11.750,00	<b>ÖZ KAYNAKLAR TOPLAMI</b>	<b>9.439.470,00</b>
<b>Maddi Olm. Duran Varlıklar</b>	<b>411.000,00</b>		
Haklar	392.500,00		
Kuruluş ve Örgüt. Giderleri	3.500,00		
Özel Maliyetler	15.000,00		
<b>Gelecek Ay. Ait. Gid.</b>			
<b>Gelir Tahak</b>	<b>55.000,00</b>		
Gelir Tahakkukları	55.000,00		
<b>DURAN VARLIK TOPLAMI:</b>	<b>627.750,00</b>		
<b>VARLIKLAR TOPLAMI</b>		<b>KAYNAKLAR TOPLAMI</b>	
		<b>9.598.953,80</b>	

AB futbol kulübünün Gelir Tablosu görünümü Tablo 19'daki gibidir.

**Tablo 19:** AB Futbol Kulübünün 01.01.2009-30.06.2009 Dönemi Gelir Tablosu

<b>AB FUTBOL KULÜBÜ</b>		
<b>01.01.2009-30.06.2009 DÖNEMİ GELİR TABLOSU (TL)</b>		
<b>A. BRÜT SATIŞLAR</b>		<b>8.300.400,00</b>
<b>1- YURTIÇİ SATIŞLAR</b>	<b>7.045.400,00</b>	
- Aidatlar	187.000,00	
- Yayın Hakkı Gelirleri	720.000,00	
- Sponsorluk Geliri	500.000,00	
- Bilet Satışları	4.100.000,00	
- İsim Hakkı Geliri	500.000,00	
- Stat Büfe Gelirleri	100.000,00	
- Reklam Gelirleri	560.000,00	
- Forma Satışları	280.000,00	
<b>2- DİĞER GELİRLER</b>	<b>1.255.000,00</b>	
- Bağışlar	1.255.000,00	
<b>B.NET SATIŞLAR</b>		<b>8.300.400,00</b>
<b>C. SATIŞLARIN MALİYETİ (-)</b>		<b>(90.000,00)</b>
<b>1-Satılan Ticari Mal Maliyeti</b>	<b>90.000,000</b>	
<b>BRÜT SATIŞ KARI ZARARI</b>		<b>8.210.400,00</b>
<b>D. FAALİYET GİDERLERİ (-)</b>		<b>(51.590,00)</b>
<b>1- Genel Yönetim Giderleri</b>	<b>51.590,00</b>	
- Kira Giderleri	2.500,00	
- Kırtasiye Gideri	1.300,00	
- Elektrik, Su, Telefon Giderleri	3.920,00	
- İşçi Ücret Gideri	21.870,00	
-Tamir Bakım, Yakıt Giderleri	5.750,00	
- Seminer, Yemek, Kokteyl Giderleri	12.000,00	
- Vergi, Resim, Harç Giderleri	3.500,00	
- Temizlik Giderleri	750,00	
<b>FAALİYET KARI/ZARARI</b>		<b>8.158.810,00</b>
<b>E. DİĞER FAAL. OL. GELİR KAR.</b>		<b>1.165.000,00</b>
<b>1-Faiz Gelirleri</b>	<b>20.000,00</b>	
<b>2- Komisyon Gelirleri</b>	<b>650.000,00</b>	
- Forma Satış Komisyonu	650.000,00	
<b>3- Diğer Olağan Gelir ve Karlar</b>	<b>495.000,00</b>	
- Transfer Geliri	70.000,00	
- UEFA Geliri	225.000,00	



- UEFA Katılım Payı	200.000,00	
<b>F- DİĞER FAAL.OLAĞAN GİD. ZAR</b>		
<b>1- Diğer Olağan Gider ve Zararlar</b>	<b>(154.000,00)</b>	
- Galibiyet Primi Giderleri	64.000,00	<b>(154.000,00)</b>
- Futbolcu Tedavi Masrafı	90.000,00	
<b>OLAĞAN KAR</b>		<b>9.169.810,00</b>
<b>G- OLAĞAN DIŞI GELİR KAR</b>		<b>320.000,00</b>
<b>1- Diğer Ol.Dışı Gelir Ve Kar.</b>	<b>320.000,00</b>	
- Ceza ve Tazminat Gelirleri	20.000,00	
- Bonservis Sözleşmesinden Gelirler	300.000,00	
<b>H- OLAĞAN DIŞI GİDER VE ZAR.</b>		<b>(50.000,00)</b>
<b>1- Diğer Ol. Dışı Gid. Zarar</b>	<b>50.000,00</b>	
- Ceza ve Tazminat Giderleri	50.000,00	
<b>DÖNEM NET KARI/ZARARI</b>		<b>9.439.810,00</b>

Futbol kulüplerine ilişkin uygulama örneğindeki finansal işlemler, tekdüzen hesap planına finansal işlemlerin futbol kulüplerinde ne sıklıkta gerçekleştiği göz önüne alınarak aktarılmıştır. Başka bir ifade ile futbol kulüplerinin ana faaliyetlerine ilişkin finansal olaylar ana faaliyetleri dışında gerçekleşen finansal olaylara göre daha sık gerçekleşmektedir. Örnek uygulamadan da görüldüğü üzere futbol kulüplerinde gerçekleşen finansal işlemler Bilanço ve Gelir Tablosu hesapları ile uyumlu bir yapı sergilemektedir. Bu nedenle, dernekler statüsüne tabi olan futbol kulüpleri muhasebe sistemlerini “tekdüzen muhasebe sistemi”ne uygun hale getirerek daha şeffaf bir yapıya sahip olacaktır.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

Futbolun toplumla iç içe olan yapısı beraberinde futbolun örgütlü bir eğlence olarak ortaya çıkmasına ve hızlı bir gelişim sürecine girmesine neden olmuştur. Futbolun artık hızlı bir gelişim sürecine girmesi neticesinde futbol büyük miktarlarda paraların döndüğü, markaların olduğu, beraberinde birçok sektörü etkileyen ekonominin önemli bir kolu haline gelmiştir. Bunun en büyük göstergesi küresel krize rağmen 2010 Dünya Futbol Şampiyonası'nın ev sahibi olan Güney Afrika ekonomisine yaklaşık 2.8 milyar dolarlık katkı yapmış ve 159 bin kişi istihdam edilmiştir. Bu gelişmelere paralel olarak futbol kulüplerinin finansal yapısı da değişiklik göstermiştir. Kulüplerin değişen yapıya uyum sağlayabilmeleri için muhasebe sistemlerini geliştirmeleri kaçınılmaz bir gereksinim olmuştur.

Türkiye' de genellikle Dernekler Kanunu'na tabi olarak kurulan futbol kulüplerinin muhasebe sistemleri gelir ve giderlerin yer aldığı basit bir yapıya sahiptir. Özellikle kulüp içinde gerçekleşen finansal hareketlerden haberi olmayan taraftar grupları son yıllarda kulübün başarısızlığını kulübün yanlış mali politikalarla yönetildiğine bağlamaktadırlar. Kulüplerin yayınlamış oldukları finansal çıktılarının yeterince tarafsız ve şeffaf olmaması bu sonucu ortaya çıkarmaktadır. Kanunun getirmiş olduğu düzenlemeler ve mevcut uygulamalar birlikte düşünüldüğünde, mevcut sistemin günün gereksinimlerine cevap vermekten uzak olduğu görülmüştür.

Kulüplerin finansal çıktılarının şekillenmesinde muhasebe politikaları çok önemli bir yere sahiptir. Dolayısıyla, oluşturulacak olan muhasebe politikalarının, farklı uygulamaları ortadan kaldırması ve futbol kulüplerinin faaliyet sonuçlarını yansıtacak olan raporları şeffaf bir yapıya kavuşturması gerekmektedir. Bu konuda atılabilecek en önemli adım muhasebenin temel kavramlarının, kulüplere uyarlanmasıdır. Bu kavramlardan özellikle sosyal sorumluluk kavramı ile tarafsızlık ve belgelendirme kavramı sisteme yön verecek önemli kavramlardır.

Kayıt düzeni ve hesap planları üzerinde futbol kulüplerine yönelik uyarlamalar yapılması ile birlikte, şeffaflık konusunda gereksinimlere cevap verebilecek finansal çıktılarının şekillendirilmesi aşamasına kulüplere, Bilanço ve

Gelir Tablosu olmak üzere iki ana finansal tablo önerilmiştir. Futbol kulüplerine söz konusu finansal tabloların önerilmesindeki temel amaç, kulüp kaynaklarının hangi varlık kalemleri üzerinde harcadığının ve kulübün yükümlülüklerinin neler olduğunun bilgi kullanıcıları ve kamuoyu tarafından bilinmesini sağlamaktır.

Futbol kulüplerinin muhasebe sistemlerinin geliştirilmesi aşamasında kayıt düzeninde “bilanço esası”nın benimsenmesinin futbol kulüplerine sağlayacağı en büyük avantaj, çift taraflı kayıt sisteminde var olan neden sonuç ilişkisidir. Çift taraflı kayıt sisteminde, borçlu bir veya birkaç hesabın karşısında alacaklı hesap veya hesapları istemesi, neden sonuç ilişkisini ortaya koyduğu için, finansal işlemlerin muhasebeleştirilmesinde daha rasyonel uygulamaların varlığı ile beraber, varlık ve kaynak hesaplarındaki artış veya azalış yaratan işlemlerin analiz edilmesi ve yorumlanması daha kolay olacaktır.

Çalışmada, futbol kulüplerindeki mevcut finansal işlemler göz önüne alınarak 1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nde yer alan hesap planındaki ana hesaplara uygun alt hesaplar kullanılmak suretiyle, futbol kulüplerine özgü olabilecek çeşitli kalemlerin plana eklenmesi ile futbol kulüplerinin muhasebe sistemi Tekdüzen Muhasebe Sistemi’ne adapte edilmiştir.

Futbol kulüplerine önerilen muhasebe sistemi paralelinde kulüplerde gerçekleşen finansal işlemlerin vergisel boyutu çalışmanın devamında bir başka çalışma konusu olarak ayrıntılı bir şekilde işlenmesi, kulüplerin vergi kanunları karşısındaki durumu ortaya koyma açısından katkı sağlayacaktır.

## KAYNAKLAR

- AKŞAR, Tuğrul ve Merih, Kutlu, **Futbol Ekonomisi**, İstanbul: Literatür Yayıncılık, 2006.
- AKŞAR, Tuğrul, **Endüstriyel Futbol**, İstanbul: Literatür Yayıncılık, 2005.
- AKŞAR, Tuğrul, (Mayıs, 2006).**Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi ve Halka Arz**. Fesam Futbol Ekonomisi Strateji Araştırma Merkezi, 2005, 20.03.2008, [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=2&url=uzman/ta031.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=2&url=uzman/ta031.htm).
- AKYOL, Özgün, “Türkiye’de Siyasi Partilerin Mevcut Muhasebe Sisteminin İncelenmesi ve Denetimi”, (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi), Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2009.
- ARGUN, Özlem, Sponsorluk Uygulaması, **Dayanışma Dergisi**, Sayı:108, Nisan 2010, İzmir, ss.95-96.
- AYAZ, Garip ve SÖNMEZ, Erdal, “Futbol kulüpleri ve Vergi”, **Mali Çözüm**, Sayı: 51, Nisan– Mayıs – Haziran 2000.
- BAŞARAN, Murat, ve ATAY Tezcan, Spor Ve Sporcunun Vergilendirilmesi ve Vergi Avantajları, **Yaklaşım Dergisi**, 2003.
- BAŞARAN, Murat ve ATAY, T. (Mayıs, 2005). Profesyonel Futbol Faaliyeti ile İlgili Gelirler. Fesam Futbol Ekonomisi Strateji Araştırma Merkezi, 2005. 18 Şubat 2008, [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb001.php).
- BAŞARAN, Murat (Nisan, 2005). **Spor ile ilgili Kuruluşların Vergileme Durumları**. Fesam Futbol Ekonomisi Strateji Araştırma Merkezi, 2005. 18 Şubat 2008, [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=6&url=uzman/mb002.php](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=6&url=uzman/mb002.php).
- BAŞARAN, Murat, “Tüm Yönleriyle Spor (Futbol) Sektöründe Sponsorluk Ve Vergi Uygulamaları I” **Yaklaşım Dergisi**, 2004.
- COŞKUN, Hakan, “Bir Tutundurma Aracı Olarak Spor Sponsorluğu”,Gazi **BESBD**, Cilt: 4, Sayı: 3, s.49.
- DOĞAN, İsmail, Türk Futbolunda Potansiyel İstanbul Ruhu ve Şiddet Düşünen Siyaset, **Aylık Düşünce Dergisi**, Yıl:1 , Sayı: 2, Mart, 1999, ss.73-85.

DORUKKAYA, Şakir, KIRATLI, Aydın ve EBİÇLİOĞLU, Fatih Kemal, **Türkiye’de Futbol Kulüplerinin Şirketleşmesi, Halka Açılması, Finansmanı ve Vergileme**, İstanbul: Dünya Yayınları, 1998.

DORUKKAYA, Şakir, “**Dünya’da ve Türkiye’de Futbol Kulüplerinin Finansmanı**”, Mali Çözüm, Sayı: 52, Temmuz – Ağustos – Eylül 2000, ss.77-83.

Deloitte Spor Servisi **Avrupa Birliği Sürecinde Türk Futbolu**, İstanbul, 2008, ss. 4-19.

DEVECİOĞLU, Sabahattin. ve ÇOBAN, Bilal. “Türkiye’de Spor Kulüplerinin Halka Arzı”, **Standart Ekonomik ve Teknik Dergi**, TSE, Ocak 2003.

GÖKDEMİR, Ö. (Nisan, 2006).Avrupa Futbol Sektörünün Ekonomik Gelişimi ve Türk Futbol Sektörü. Fesam Futbol Ekonomisi Strateji Araştırma Merkezi, 2005, 20.03.2008, [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=http://www.sonbaski.com/](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=http://www.sonbaski.com/).

GRASSİNGER Gülçin, Elçin, **Sponsorluk Sözleşmesi**, Ankara: Seçkin Yayıncılık 2005.

İKİZ, Mete, (Ocak, 2007). Türk Spor Kulüplerinin Şirketleşme Modellerinin Analizi. Fesam Futbol Ekonomisi Strateji Araştırma Merkezi, 2005, 20.03.2008, [http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm).

İKİZ, Mete, (Aralık, 2007). “**Bir Endüstri olarak Futbol**”, Fesam Futbol Ekonomisi Strateji Araştırma Merkezi, 2005.

Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, “Devlet Muhasebesinde Reform Çalışmaları: Nakit Esasından Tahakkuk Esasına”, Maliye Bakanlığı Yayınları, Ankara 2002.

ORTA,L., F.I.F.A. Dünya Kupası Finallerinin Analitik Olarak İncelenmesi, 1.Gazi Beden Eğitimi ve Spor Bilimleri Kongresi,Cilt:2, 2000, ss. 227-239

PETEK, Hasan, **Profesyonel Futbolcu Sözleşmesi**, Ankara: Yetkin Yayınları,2002.

SEVİLENGÜL, Orhan, **Genel Muhasebe**, Gazi Kitabevi, Ankara, 2005.

SULTANOĞLU, Banu, “Hisseleri Halka Arz Eden Türk Futbol Kulüplerinin Mali Tablolarının Türkiye Muhasebe Standartları Çerçevesinde İncelenmesi”, (Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi), Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2008.

ŞİMŞEK, Arif ve TOLU, Abdullah, **Katma Değer Vergisinde İndirim**, Ankara: Yaklaşım Yayınları, 2002.

TEK Nergis ve TEKTÜFEKÇİ Fatma, **Finansal Muhasebe**, Birleşik Matbaacılık, İzmir, 2007.

Türkiye Futbol Federasyonu Yayınları, Türk Futbol Tarihi, Cilt 1-2 , Gül Basım Yayım, A.Ş., Haziran,1992.

Türkiye Futbol Federasyonu, “**Dünden Bugüne Türkiye Futbol Federasyonu**”, İstanbul, 2009.

“**Türkiye’de Spor Kulüplerinin Halka Arzı**” Standart Ekonomik ve Teknik Dergi T.S.E., Yıl: 42, Sayı: 493, Ocak 2003.

Türkiye Muhasebe Standartları “**TMS 8: Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar**”, TÜRMOB Yayınları, Ankara, 2009.

YILDIRAN,İ., “Tepük Futbol mudur?:XI. Yüzyıl Türk Spor Faaliyetlerinden “Tepük” Oyununu Mahiyeti Üzerine Bir Araştırma”, **Bed. Eğt. Spor Bil. Dergisi** Cilt: 2, Sayı:1,1997. ss. 54-62.

### **İnternet Kaynakları:**

“About UEFA– 1962 – 1978:Years Of Development”,<http://www.uefa.com/uefa/aboutuefa/newsid=2481.html>, (Erişim Tarihi:10.05.2009)

“About UEFA – Overview”,<http://www.uefa.com/uefa/aboutuefa/index.html>, (Erişim Tarihi:10.07.2007).

“Futbolun Tarihçesi”,<http://www.turkfutbolu.net/tarihce.htm>, (Erişim Tarihi:12.02.2010).

“FutbolunKısaTarihçesi”,[http://www.egitim.com/genel/0011/d\\_0011.futbol.asp?BID=04&YID=2#](http://www.egitim.com/genel/0011/d_0011.futbol.asp?BID=04&YID=2#), (Erişim Tarihi:12.02.2007).

<http://www.tff.org/default.aspx?pageid=236> (Erişim Tarihi:18.07.2010)

[www.fesam.org](http://www.fesam.org) , (Erişim Tarihi: 25.05.2007).

[http://www.fesam.org/sur\\_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm](http://www.fesam.org/sur_makale.php?kod=99&url=uzman/mi001.htm), (Erişim Tarihi:01.05.2009).

<http://www.milliyet.com.tr/2006/12/17/ekonomi/eko01.html>, (Erişim Tarihi: 23.07.2010)

<http://www.tff.org>

[http:// www.galatasaray.org/sportif/](http://www.galatasaray.org/sportif/), (Erişim Tarihi:25.07.2010).  
<http://www.fenerbahce.org/resimler/sportif/FBSPORTIFIZAHNAME.PDF>,  
(Erişim Tarihi:23.07.2010).  
[http://www.bjk.com.tr/tr/sirket/sirket\\_bilgileri/2010/halkaarz\\_izahnamesi.pdf](http://www.bjk.com.tr/tr/sirket/sirket_bilgileri/2010/halkaarz_izahnamesi.pdf).  
(Erişim Tarihi:25.07.2010).  
[http:// www.futbolig.com.tr](http://www.futbolig.com.tr)  
[http:// www.fesam.org](http://www.fesam.org)  
<http://www.muhasabeogretmeni.com>  
<http://www.webmuhasabe.com>  
[http://www.referansgazetesi.com/haber.aspx?HBR\\_KOD=87016&KOS\\_KOD=61](http://www.referansgazetesi.com/haber.aspx?HBR_KOD=87016&KOS_KOD=61),  
(Erişim Tarihi:10.07.2010).  
[http://www.dunyagazetesi.com.tr/transfer-nasil-yapilma-ma-li-tugrulaksar\\_109\\_93321\\_yazar.html](http://www.dunyagazetesi.com.tr/transfer-nasil-yapilma-ma-li-tugrulaksar_109_93321_yazar.html), (Erişim Tarihi:26.07.2010).

### **Kanunlar:**

3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun 13.04.2004 tarihli ve 25401 sayılı Resmi Gazete.  
5253 sayılı Dernekler Kanunu, 04.11.2004 tarih ve 25649 sayılı Resmi Gazete  
5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, 30.12.2006 tarihli ve 26392 sayılı Resmi Gazete.  
5894 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş Ve Görevleri Hakkında Kanun, 17.06.1992 tarihli ve 21273 sayılı Resmi Gazete.  
193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 03.02.2009 tarihli ve 27130 sayılı Resmi Gazete.  
213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 10.01.1961 tarih ve 10703 sayılı Resmi Gazete.  
T.F.F. 2006-2007 Faaliyet Raporu  
3065 sayılı Katma Değeri Vergisi Kanunu, 02.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazete.  
2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu  
1 Sıra No.' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992 tarih ve 21447 sayılı Resmi Gazete.  
Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, Seri No:1, 22.04.2008 tarih ve 26855 sayılı Resmi Gazete.