



MAKALE / ARTICLE:

SPONSORLUK VE REKLAM FAALİYETLERİNİN MUHASEBE VE VERGİ UYGULAMALARI AÇISINDAN İNCELENMESİ

EXAMINATION OF SPONSORSHIP AND ADVERTISING ACTIVITIES IN TERMS OF ACCOUNTING AND TAX APPLICATIONS

Murat YÜKSEL*

ÖZET

Günümüzde yaşanan yoğun rekabet ortamında firmaların ayakta kalabilmesi için ürettikleri mal ve hizmetleri satabilmesi ve maliyetleri kontrol altında tutabilmesi en önemli konuların başında gelmektedir. Firmaların hedef kitlelerine ulaşabilmeleri ve nihayetinde gelir elde edebilmesi, özellikle iletişim araçlarının çok gelişmiş olduğu günümüzde firmanın imajı ile büyük ölçüde bağlantılıdır. Firmaların yoğun rekabet ortamında başarı elde edebilmesi için farklılaşması gerekmektedir. Bunun için pazarlama iletişim araçlarından olan sponsorluk, firmaların amaçlarına ulaşma açısından kullanabileceği en önemli uygulamalardan biridir. Güncel uygulamalarda sponsorluk faaliyetleri ile reklam faaliyetlerinin iç içe girdiği görülmektedir. Sponsorluk sosyal yönü ağır basan bir faaliyet olduğu için devlet tarafından da özendirilmekte ve çeşitli teşvik uygulamaları ile desteklenmektedir. Sponsorluk faaliyetinde bulunmak isteyen kişi ve kurumların devlet tarafından sağlanan teşviklerden faydalanabilmesi sonrasında özellikle vergi idaresi ile sorun yaşamaması için yapılacak faaliyetler öncesinde gerekli araştırmaları yapmaları ve sponsorluk faaliyeti için gerekli olan prosedürleri tamamlamaları gerekmektedir. Bu çalışmamızda sponsorluk ve reklam kavramları irdelenmiş aynı zamanda güncel muhasebe ve vergi uygulamaları açısından konuya açıklık getirilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Sponsorluk; Reklam; Muhasebe; Vergi;

* Dr. Öğr. Üyesi, Maliye Bölümü, İİBF, Kırşehir Ahi Evran Üniversitesi, İletişim Adresi: myuksel@ahievran.edu.tr.

ABSTRACT

It is the most important subject for companies a floating which selling, output goods and services and controlling cost at this living fierce competition condition on nowadays. Companies reaching the target audience and eventually earning income is connection with image at company on a big scale, especially very advanced communication instrument an nowadays. Companies should be different for reaching success on fierce competition conditions. At this point, sponsorship which is marketing communication at practise, companies reaching aims is most important implementation. It has been seen that sponsorship services and advertising activities are nest on new application. Furthermore sponsorship which is an activity having strong influence on social aspects, encouraged by government and supported with different reinforcement applications. The person and companies, waiting to make sponsorship services, taking advantage of encouragement by government, after not having problems especially taxation authority, searching before services which will be maden, before required research and they should complete procedure which is necessary for sponsorship services. In this study, sponsorship and advertisement concepts are investigated at the sometime subject is analysed in the sense at current accounting and application.

Key words: Sponsorship; Advertising; Accounting; Tax.

1. GİRİŞ

Sponsorluk, alternatif özgün tanıtım ortamları oluşturması nedeniyle firma ve marka açısından önemi gün geçtikçe artan bir pazarlama iletişim aracı olmaktadır. Ticari bir amaçtan çok hayır yönünün öne çıktığı özellikle spor alanı olmak üzere kültürel ve sosyal alanlarda kişilere ve kurumlara yapılan sponsorluk faaliyetlerinin firmalarla toplum arasında olumlu izler bıraktığı görülmektedir (Erciş, 2012). Özellikle içinde bulunduğumuz çağda hızla değişen şartlar nedeniyle firmalar hedef kitlelerine ulaşmak ve onların nezdinde iyi bir yer edinebilmek için çok çeşitli yöntem ve teknikler kullanmaktadırlar bu yöntemlerden son dönemlerde ön plana çıkanlarından biri de sponsorluktur (Canöz ve Doğan, 2015, s.20). Son yıllarda özellikle medya ve diğer tanıtım araçlarının maliyetlerinin artması bazı mal ve hizmetler açısından reklam yapmanın ve firmaların bazı özel hedef kitlelerine ulaşabilmesinin zor olması aynı zamanda kültürel engellerin aşılmasında kolaylık sağlaması gibi nedenler sponsorluğun önemini arttırmıştır. (Yılmaz, 2007, s.588)

Sponsorluk, her ne kadar hayır yönü ağır basan bir uygulama gibi gözükse de pazarlama stratejisine bağlı olup, konumlama politikası ve tutundurma karması ile ilgilidir. Tutundurma çalışmaları konumlama ile birlikte diğer pazarlama karması elemanları ile uyumlu olmak zorundadır. Sponsorluğun son yıllardaki uygulamalarına baktığımız

zaman bu etkiler altında reklam ve satış geliştirme ile birlikte kullanımı hızla artmaktadır (Tek ve Özgül, 2013, s.670). Sponsorluk uygulamalarının sosyal yönünün ön planda olması nedeniyle devlet tarafından da çeşitli uygulamalarla desteklenmektedir. Güncel muhasebe ve vergi uygulamaları açısından, firmalar tarafından sponsorluk adı altında yapılan desteklerde sponsorluk ve reklam uygulamalarının iç içe geçtiği görülmektedir.

2. SPONSORLUK ve REKLAM KAVRAMI

Sponsorluk faaliyetleri özellikle son yıllarda büyük bir ivme kazanmıştır. Bir halkla ilişkiler ve pazarlama stratejisi aracı olarak kullanılan sponsorluk uygulamaları ve faaliyetleri, kurumlar tarafından her geçen gün daha fazla kullanılmaktadır (Doğan ve Canöz, 2017, s.62). Eskiden sanat koruyuculuğu anlamı olan mesenlik ve hiçbir karşılık beklemeden yapılan bağışçılıkla ortak yönü destek olma ve sosyal fayda iken farklı yanının ise, karşılık bekleme ve ticari yarar sağlama olan sponsorluk, yapılacak etkinliklere verilen destekle sosyal fayda sağlamanın yanında destek verenin halkla ilişkiler, reklam ve genel olarak pazarlama amaçlarının gerçekleştiği iletişim ortamı olarak tanımlanabilir (Taşdemir, 2001, s.98)

Sponsorluk bir faaliyet, olay ya da oluşuma destek olma şeklindedir. Sponsorlar burada önceden belirledikleri amaçlarına ulaşmak içinde sponsorluk faaliyetinde bulunmaktadır. Destek faaliyetinde bulunurken sponsorlukla birlikte satış, promosyon, ürün tanıtımı gibi diğer araçlar da kullanılmaktadır. (Okay, 1998, s.24)

Sponsorluk kavramında destek olma ve sosyal fayda ile birlikte, destek olan kişi ve kurumun manevi faydanın yanında maddi fayda beklentisi içinde de olduğu görülmektedir. Bu nedenle sponsorluk, sadece sosyal yönü ile değil reklam ve medya çalışmalarıyla birlikte yürütülen geniş bir iletişim organizasyonu olarak da değerlendirilebilir (Çölgeçen, 2008, s.16). Ticari bir amaca hizmet ettiği sürece sponsorluk reklama benzetilmektedir. Reklam ile ilgili yapılmış tanımlara baktığımız zaman; *“Reklam; tüketicilere, müşterilere ya da bir konu ile ilgili çeşitli kişilere ya da kurumlara, kitle iletişim araçlarından yararlanarak ve belli bir bedel ödeyerek, çeşitli fikirler, mallar ya da hizmetler hakkında önceden belirlenmiş amaçlar doğrultusunda, kimin yaptığı belli olacak şekilde, çeşitli iletileri kişisel olmayan bir sunum biçimi ile aktaran pazarlama iletişimi araçlarından birisidir.”* şeklinde tanımlanmaktadır (Avşar ve diğerleri, 2011, s.24). Yapılan diğer bir tanımda; *“Reklâm; kitleye yönelik, parayla yapılan,*

nihai amacı bilgi vermek, tutum eğilim geliştirmek, eyleme geçmeyi sağlamak (genellikle bir ürün ya da hizmeti satın alma) olan bir iletişim olarak tanımlanır. Reklâm aynı zamanda; pazar bilgisi sağlayıcı, arama giderlerini azaltıcı ve rekabetçi pazarlara girişi kolaylaştırıcı özelliklere sahip etkili bir iletişim aracıdır” (Karaçor, 2007: 6) şeklinde tanımlanmıştır.

Bu tanımlardan hareketle firmalar reklam yolu ile tüketici ve müşterileri ile iletişim kurarak mal ve hizmetlerini pazarlamayı amaçlamaktadırlar. Sponsorlukta da firmaların büyük bir kısmı sosyal faydanın yanında kendilerini tanıtmak ve nihayetinde maddi fayda sağlamak amacıyla hareket etmektedirler.

3. SPONSORLUK VE REKLAM HARCAMALARININ MUHASEBE VE VERGİ UYGULAMALARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Vergi mevzuatı ve muhasebe uygulamaları açısından pazarlama faaliyetleri içinde önemli yer tutan sponsorluk ve reklam harcamalarının kayıtlara alınması vergisel sonuçlarının belirlenmesi önemli bir konudur. Bu iki unsurun uygulamada iç içe girdiği ve çok sık bir şekilde karıştırıldığı görülmektedir. Günümüzde sponsorluk uygulamalarının artması ve yapılan bu harcamalar ile ilgili sağlanan destekler ve bunların muhasebeleştirilmesi konusu bazen firmalar ile vergi idaresi arasında sorun oluşturmaktadır. Bu sorunların aşılabilmesi ve uygulamada birlik sağlanabilmesi için konunun daha açık şekilde ele alınması gereklidir.

Vergi mevzuatında genel olarak sponsorluk kavramı spor sponsorluğu olarak karşımıza çıkmaktadır. Diğer alanlarda yapılan desteklere ilişkin düzenlemeler bağış ve yardım adı altında anılmaktadır.

3.1. Gelir ve Kurumlar Vergisi Açısından Değerlendirme

193 sayılı Gelir vergisi Kanununun Diğer İndirimler başlıklı 89. maddesinin 8. bendinde *“3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17.6.1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50’si.”*nin Gelir Vergisi matrahından indirilebileceği hüküm altında alınmıştır. Yine benzer bir şekilde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun Diğer İndirimler başlıklı 10’uncu maddesinde Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum

kazancından yapılabilecek indirimler gösterilmiştir. Maddenin 1/(b) bendinde "21/5/1986 tarihli ve 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/6/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının sözü edilen kanunlar uyarınca tespit edilen amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si."nin Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde, beyanname üzerinde ayrıca gösterilerek kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Sponsorluk Harcamaları" başlıklı 10.3.1. bölümünde de şu açıklamalara yer verilmiştir:

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

Sponsor olan kurumun adının anılması koşuluyla,

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

gibi harcamalar sponsorluk harcaması olarak değerlendirilecektir.

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

Ayrıca, sponsorluk faaliyetinin yanında reklam ve tanıtım amacını da içeren işlemler nedeniyle yapılan harcamaların, sözleşmede belirtmek ve emsaline uygun olmak şartıyla, reklam ve sponsorluk harcamaları olarak ayrıştırılabilmesi mümkündür. Örneğin, bir kurumun, bir kulübe bonservis bedelini karşılayarak transfer ettiği bir sporcuyla aynı zamanda şirketin veya ürünlerinin tanıtımına yönelik reklamlarda kullanması halinde, reklam faaliyetine ilişkin harcamalar, bonservis bedelinden sözleşmede belirtmek ve emsallerine uygun olmak şartıyla ayrıştırılabilecek ve reklam gideri olarak dikkate alınacaktır."

3.2. Katma Değer Vergisi Açısından Değerlendirme

Katma Değer Vergisi Kanunu 17. Maddesinin 1. Bendinde yer alan, genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla ve Cumhurbaşkanlığı kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara aynı kanunun 17/2-b bendi uyarınca yapılan bedelsiz teslimler Katma Değer Vergisi (KDV)'nden istisna tutulmuştur. Bu kurum ve kuruluşlara yapılacak bedelsiz teslimler sırasında düzenlenecek faturada KDV hesaplanmayacak bu malın üretimi veya satın alınması sırasında yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV indirim hesaplarından çıkarılıp gider olarak dikkate alınacaktır. Yukarıda bahsedilen kurumlarla ilgili olmayan sponsorluk faaliyetleri ile ilgili KDV kanununda herhangi bir istisna kapsamına girmediğinden KDV'ye tabi tutulması gerekecektir. (Değer, 2010)

3.3. Amatör ve Profesyonel Spor Dalı Ayrımı

Yukarıdaki mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, sponsorluk harcamaları ile ilgili vergisel teşviklerden yararlanabilmek açısından sponsor olunan spor dalının amatör ya da profesyonel olması önem arz etmektedir (Doğrusöz, 2017).

Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi Kanunlarında da belirtildiği üzere, spor dalının profesyonel-amatör olarak ayrımının 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17/06/1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde yapılacağı belirtilmiştir. Türkiye Futbol Federasyonunca belirlenen lig statülerine göre Türkiye Süper Ligi, 1. Lig, 2. Lig ve 3. Lig profesyonel futbol ligi olarak belirlenmiştir. Diğer spor dallarının ise profesyonel veya amatör spor dalı olup olmadıkları 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanuna göre belirlenecektir. Kanunun 24'üncü maddesinde yer alan "*Profesyonel dallar, Spor Genel Müdürünün, Merkez Danışma Kurulunun da görüşünü almak suretiyle yapacağı teklif üzerine, Gençlik ve Spor Bakanı tarafından tespit olunur. Profesyonel spor dallarının teşkili, ilgili federasyonları ile bağlantıları, idaresi tüzükle düzenlenir.*" (Bu Hüküm 2/7/2018 tarihli ve 703 sayılı KHK'nin 12 nci maddesiyle, "*Profesyonel dallar, Gençlik ve*

Spor Bakanlığı tarafından tespit olunur.” Şeklinde değiştirilmiştir.) hükmü ile profesyonel-amatör spor dalı ayrımının nasıl yapılacağını belirtilmiştir. Şimdiye kadar bu madde çerçevesinde profesyonel olarak belirlenen bir spor dalı bulunmamaktadır. Buna göre şu anda Türkiye’de profesyonel spor dalı olarak belirlenmiş tek spor dalı futboldur (Artar ve Erciyas, 2015, s.11).

Konuya açıklık getirmesi açısından, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü tarafından Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığına yazılan 05.12. 2006 tarih ve 1351 sayılı yazıda belirtildiği üzere *“Genel Müdürlüğümüze bağlı bütün branşlar amatördür. Bu hükümler çerçevesinde; Genel Müdürlüğümüzce sevk ve idare edilen tüm spor branşları amatör, Türkiye Futbol Federasyonu Başkanlığınca sevk ve idare edilen futbol faaliyetlerinden Türkiye Süper Ligi, İkinci Ligi ve Üçüncü Ligleri profesyonel, daha alt düzeyde yapılan diğer futbol faaliyetlerinin ise amatör olarak kabul edilmesi gerektiği mütalaa edilmektedir...”* şeklindeki ifadeden de anlaşılacağı üzere Futbol spor dalında Süper lig, Birinci Lig, İkinci Lig ve Üçüncü lig dışındaki bütün ligler ve branşlar amatör olarak kabul edilmektedir (İneli, 2018, s.45).

3.4. Sponsorluk ile İlgili Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği başta olmak üzere diğer mevzuat hükümlerinde yer alan ve dikkat edilmesi gereken hususlar özetle şöyledir;

- Sponsorluk ile ilgili yapılan harcamalar kayıtlarda gider olarak dikkate alındığı için söz konusu harcamaların kurum kazancının tespiti için önce kanunen kabul edilmeyen gider yazılması ve kurum kazancının yeterli olması halinde beyanname üzerinde ayrıca gösterilerek kazançtan indirim konusu yapılması gerekir.
- Destek nakdi yapılabileceği gibi aynı olarak ta yapılabilmektedir. Aynı olarak yapılan desteklerde bağışlanan veya yardım konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınacaktır.
- Aynı desteklerde yapılan desteğin sponsorluk hizmetini alana teslim edilmesi halinde, teslimi yapılan şeyler için fatura düzenlenmesi; faturada teslimin sponsorluk maksatlı olduğuna, teslimi yapılan değerlerin cinsi, nev’i ve miktarına ilişkin olarak tereddüde mahal bırakmayacak bilgilere yer verilmesi; faturanın

hizmeti alanlar adına düzenlenmiş olunması; faturanın arka yüzünün de hizmeti alan kişilere veya kanuni temsilcilerine imzalatılmış olunması gerekmektedir.

- Mükelleflerce sponsorluk kapsamında verilecek aynı değerlerin, dışarıdan sağlanarak doğrudan sponsorluk hizmeti alanlara verilmesi durumunda da hizmeti alanlarca teslim alınacak bu değerler için alındı makbuzunun düzenlenmesi ve makbuzda, bağışlanan kıymetlerin değerlerinin, cinsinin, miktarlarının, adedinin vb. hususların açıkça yer alması gereklidir.
- Sponsorluk kapsamında yapılan harcamalar, mükelleflerce sadece harcamanın yapıldığı yılda indirim olarak dikkate alınabilecektir.
- Gerçek ve tüzel kişiler, süresiz bir şekilde sponsor olamazlar, aynı zamanda vergi veya Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) borcu nedeniyle takibata uğrayan gerçek veya tüzel kişiler sponsorluk yapamazlar. Mükelleflerin sponsor olmadan önce vergi ve SGK prim borçları olmadığına dair yazı almaları ve yapmış oldukları sponsorluk sözleşmesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

3.5. Sponsorluk ve Reklam Harcaması ile İlgili Özelge Örnekleri

- T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın vermiş olduğu 14.06.2017 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-120-169979 sayılı özelgelerinde;

"TBF ... Sponsorluk Sözleşmesi" imzalandığı, söz konusu sözleşmede şirketinizin saha yanlarındaki LED panolarında reklam yapma, şirketin logosunu televizyon röportajları esnasında röportaj panolarında kullanma ve basın toplantı panolarında tedarik sponsorları bölümünde teşhir etme, şirketin logosunu müsabakalarda kullanılan çemberlerin üzerinde etiket ile kullanma, her sezondaki her maç başına beş (5) normal bilet alma, müsabaka sonucu karşılıklı olarak belirlenecek olan şirkete özel bir ödül verme, bazı maçlarda şirketin eşantyonlarını dağıtma ve izleyicilerin de dahil olacağı çeşitli yarışma ve tanıtıcı etkinlik düzenleme, televizyon reklam kampanyasında ve diğer mecralarda oyuncuları kullanma hakkına sahip olduğunuz belirtilerek yapılan harcamanın Türkiye Basketbol Federasyonu İktisadi İşletmesi tarafından şirketinize faturalandırılacak bedellerin reklam gideri olarak mı yoksa sponsorluk gideri olarak mı kayıtlarınıza alınacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün istenildiği anlaşılmaktadır.

...

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalardan anlaşılacağı üzere, ticari kazancın elde edilmesi ile doğrudan ilişkisi olmayan veya ilişkisi ölçülemeyen, sosyal amacı öne çıkan harcamalar sponsorluk harcaması, işletmelere doğrudan ticari fayda

sağlayan ve kurumun tanıtımını amaçlayan harcamalar ise reklam harcaması olarak kabul edilmektedir.

...sözleşme kapsamında yapılan doğrudan ticari fayda sağlayan ve şirketinizin tanıtımını amaçlayan harcamaların sponsorluk harcaması olarak değerlendirilmesi mümkün olmamakla birlikte anılan harcamaların 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca kurum kazancının tespitinde reklam gideri olarak dikkate alınması mümkündür. Ancak, ilgili sözleşme gereğince her sezondaki her maç başına alınan ücretsiz biletlerin değerine isabet eden tutarın ise reklam veya sponsorluk harcaması olarak değerlendirilmeyerek kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekeceği tabiidir.”

Yukarıdaki özelden de anlaşılacağı üzere idare, işletmelerin yapmış oldukları sponsorluk harcamalarında sosyal faydadan çok ticari fayda sağlayan ve şirket tanıtımının ön planda olması durumunda yapılan harcamaların sponsorluk harcaması olarak değil reklam harcaması olarak dikkate alınması gerektiğini belirtmektedir.

- T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20.05.2013 tarih ve 64597866-125[10-2013]-71 sayılı özeldelerinde:

“Türkiye Futbol Federasyonu ile şirketiniz arasında Resmi Tedarikçi Sözleşmesi imzalandığı, bu sözleşme ile şirketinizin Federasyonun belirlediği araçlara, araç tanıma sistemi takarak sözleşmede belirlenen tutar kadar akaryakıt ürünlerinin bedelsiz tedarik edilmesini üstlendiği, bunun karşılığında tüm milli futbol takımlarının reklam ve sponsorluk haklarından yararlanma olanağı elde ettiği belirtilerek, yapılan harcamanın reklam gideri olarak mı, sponsorluk gideri olarak mı kayıtlarınıza alınacağı ve hangi dönemde gider yazılacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

...

*Buna göre, şirketinizin Türkiye Futbol Federasyonu ile yapmış olduğu "Resmi Tedarik Sözleşmesi" çerçevesinde; yılda 1 tematik, 2 promosyonel tv ve radyo, gazete, açık hava, mağaza içi reklam imkanı, yurt içinde gerçekleştirilen tüm milli maçlarda Federasyona ait reklam panosu olması halinde şirketinizin adının yer alması, milli takım basın açıklaması sırasında arkada bulunan basın panosunda şirket logosunun bulunması, Federasyonun resmi internet sitesinde şirket logosunun bulunması, milli takım yurt içi müsabakalarında stat içinde ve dışında şirketinizin tanıtım faaliyeti yapması olanakları tanınması ile şirketinize doğrudan ticari fayda sağlamak üzere tanıtımı amaçlandığından, yapılan harcamaların **reklam harcaması** olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede, sözleşme kapsamında yapılan bedelsiz akaryakıt teslimlerinin öncelikle satış olarak değerlendirilmesi ve tahsil edilmeyen akaryakıt bedelinin de fiilen akaryakıtın teslim edildiği dönemde 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca gider olarak kurum kazancının tespitinde dikkate alınması mümkündür. Ancak, ilgili sözleşme gereğince A Milli Futbol Takımının yurt içinde gerçekleştirdiği maçlar için şirketinizce ücretsiz temin edilen biletlerin değerine isabet eden akaryakıt tutarının ise reklam veya sponsorluk harcaması*

olarak değerlendirilmeyerek kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.”

Yine aynı şekilde sponsorluk olarak yapılan tedarik sözleşmesinde karşılık olarak reklam hizmeti alındığı için yapılan harcamaların sponsorluk olarak değil reklam harcaması olarak dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

- T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30.04.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[8-12/3]-508 sayılı özelgelerinde:

“...bankanız ile ... arasında 2011 tarihinde "... Sponsorluk Sözleşmesi" imzalandığı, sözleşmenin isminde sponsorluk ifadesi yer alsa da esasen bankanız ile ... Federasyonu arasında bir sözleşme imzalanmadığı ve söz konusu sözleşmenin bankanızın ticari açıdan tanıtım ve reklamının yapılmasına yönelik bir sözleşme olduğu ve 2010/2011 döneminde ... ismi hakkı sponsorluğunun bankanızca kullanımının alındığı belirtilerek sözleşme bedeli olan 5.000.000,00 ABD Doları harcamanın reklam harcaması mı yoksa sponsorluk harcaması mı olacağı hususunda görüş bildirilmesi istenmektedir.

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinde alınan "... İsim Hakkı Sponsorluğu Sözleşmesi" nin incelenmesi neticesinde; ... ile bankanız arasında 2011 tarihinde imzalanan söz konusu sözleşme ile 2010/2011 yılı ... sezonunda yayın hakları ...'de bulunan Türkiye Kupası isim hakkı sponsorluğunun bankanıza verildiği, anılan sözleşmenin 3 üncü maddesinde sözleşmenin konusunun açıklandığı, 2010/2011 dönemi için isim kullanım hakkının bankanıza verilmesi sonucunda Türkiye Kupası yayınlarında "... Türkiye Kupası" isminin kullanıldığı ve ...'de 2010/2011 dönemi için yayımlanan bütün Türkiye Kupası maçlarında yayın sırasında bankanızın sesli veya sessiz çeşitli logolarının yayınlanacağı, reklam ve tanıtımının yapılacağı, ayrıca ... tarafından yayınlanacak çeşitli programlara bankanızın sponsor olacağı ve sözleşme gereği yapılacak yükümlülüklerin karşılığı olarak 5.000.000,00 ABD Doları tutarında ödemenin yapılacağı anlaşılmaktadır. Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... ile yapmış olduğunuz anlaşma gereğince doğrudan ticari fayda sağlayan ve bankanızın tanıtımını amaçlayan harcamaların sponsorluk harcaması olarak değerlendirilmesi mümkün olmamakla birlikte, anılan harcamaların kurum kazancınızın tespitinde reklam gideri olarak dikkate alınması mümkündür.”

Yukarıdaki özelgede benzer şekilde sözleşmede sponsorluk yazmasının çok önemli olmadığı yapılan ödeme karşılığında ticari bir fayda sağlanıp sağlanmadığının önemli olduğu belirtilmiştir. İsim hakkının kullanılması ve karşılığında firmanın unvanının ön plana çıkarılmasının sponsorluk değil reklam olarak kabul edilmesi ve ona göre kayıtlara alınarak sonuç hesaplarına aktarılması gerektiği belirtilmiştir.

3.6. Sponsorluk Harcamaları İle İlgili Uygulama Örnekleri

- **Nakdi Yardım Yapılması**

Örnek; XZ A.Ş. 22.10.2017 tarihinde Amatör A Basket Kulübüne 250.000 TL. **Nakdi** Sponsorluk harcaması yapmıştır. 2017 yılında başka sponsorluk harcaması yapılmamıştır. Muhasebe ve dönem sonu beyanname işlemleri aşağıdaki gibidir.

-----20.10.2017-----

760 Pazarlama Satış ve Dağ. Gid.	250.000,00	
102 Bankalar		250.000,00

-----25.10.2017-----

950 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	250.000,00	
951 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Krş.		250.000,00

Ticari Kâr	:	800.000,00
KKEG (Sponsorluk Harcaması)	+	250.000,00
Kar ve İlaveler Toplamı	=	1.050.000,00
Kar	:	1.050.000,00
Sponsorluk Harcamaları	-	250.000,00
Matrah	:	800.00,00

- **Ayni Yardım Yapılması**

Örnek; XY A.Ş. 20.10.2017 tarihinde Amatör A Voleybol Kulübüne verilmek üzere 25.000 TL. (+ %8 KDV) tutarında spor malzemesini Sponsorluk sözleşmesi kapsamında satın almıştır. Sponsorluk amacıyla daha önce alınan malzemeler 25.10.2017 sponsor olunan kulübe teslim edilmiştir. 2017 yılında başka sponsorluk harcaması yapılmamıştır. Muhasebe ve dönem sonu beyanname işlemleri aşağıdaki gibidir.

-----20.10.2017-----

157 Diğer Stoklar	25.000,00	
191 İnd. KDV	2.000,00	
102 Bankalar		27.000,00

-----25.10.2017-----

760 Pazarlama Satış ve Dağ. Gid.	27.000,00	
157 Diğer Stoklar		25.000,00
391 Hes. KDV		2.000,00

-----25.10.2017-----

950 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	27.000,00	
951 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Krş.		27.000,00

Ticari Kâr	:	100.000,00
KKEG (Sponsorluk Harcaması)	+	27.000,00
Kar ve İlaveler Toplamı	=	127.000,00
Kar	:	127.000,00
Sponsorluk Harcamaları	-	27.000,00
Matrah	:	100.000,00

- **Bedelsiz Hizmet Sunulması**

Örnek; Fizik tedavi ve rehabilitasyon merkezi olarak hizmet veren FZT Tedavi Merkezi Ltd. Şti. ile Amatör ANK Futbol Kulübü ile yapılan sponsorluk sözleşmesi kapsamında sporcu ve diğer personele fizik tedavi ve rehabilitasyon hizmeti sunulması amacıyla sponsorluk sözleşmesi yapılmıştır. Sözleşme kapsamında her sporcuya gerek görülen hallerde ücretsiz tedavi uygulanacaktır. Her bir tedavi seans ücreti emsal bedeli 200,00 TL (+% 8 KDV) olarak belirlenmiştir. 25.10.2017 tarihinde iki sporcu için toplam iki seans fizik tedavi uygulanmış, fatura düzenlenmiş ve KDV hesaplanmıştır. 2017 yılında

başka bedelsiz tedavi hizmeti sunulmamıştır. Muhasebe ve dönem sonu beyanname işlemleri aşağıdaki gibidir.

-----25.10.2017-----

760 Pazarlama Satış ve Dağ. Gid.	432,00	
600 Yurtiçi Satışlar		400,00
391 Hes. KDV		32,00

-----25.10.2017-----

950 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	432,00	
951 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Krş.		432,00

T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın vermiş olduğu 04.03.2013 tarih ve 11395140-019.01-301 sayılı özelgelerinde yer alan "...şirketinizce yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde düzenlenen sponsorluk sözleşmesi kapsamında amatör spor kulübüne verdiği fizik tedavi hizmeti bedelinin öncelikle fatura düzenlenmek suretiyle gelir yazılması ve söz konusu bedelin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi çerçevesinde beyannamede ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahından indirilmesi gerekmektedir." İfadesinden de anlaşılacağı üzere sponsorluk sözleşmesi kapsamında sunulan bedelsiz tedavi hizmeti için fatura düzenlenerek gelir yazılması, KDV hesaplanması ve sonrasında beyannameden indirim yapılması gerekmektedir.

Ticari Kâr	:	10.000,00
KKEG (Sponsorluk Harcaması)	+	432,00
Kar ve İlaveler Toplamı	=	10.432,00
Kar	:	10.432,00
Sponsorluk Harcamaları	-	432,00
Matrah	:	10.000,00

• **Sponsorluk ve Reklam Faaliyetinin Bir Arada Olması**

YA Gıda A.Ş. TFF 2. Ligde bulunan KR Profesyonel Futbol Kulübüne 05.10.2017 tarihinde 100.000,00 TL tutarında nakdi sponsorluk ödemesi yapmıştır. Sözleşmede yer alan hükümler gereğince yapılan 100.000,00 TL tutarındaki ödemenin 30.000,00 TL.'si bir futbolcunun bonservis bedeli olarak, kalan 70.000,00 TL.(KDV dahil) ise Kulübün formasına YA Gıda A.Ş.'nin ürünlerinin reklamı konulması karşılığında verilmiştir. 2017 yılında başka sponsorluk harcaması yapılmamıştır. Muhasebe ve dönem sonu beyanname işlemleri aşağıdaki gibidir.

-----20.10.2017-----

760 Pazarlama Satış ve Dağ. Gid.	89.322,03	
760.01 Reklam Harcaması	59.322,03	
760.02 Sponsorluk Harcaması	30.000,00	
191 İndirilecek KDV	10.677,97	
102 Bankalar		100.000,00

-----25.10.2017-----

950 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	30.000,00	
951 Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Krş.		30.000,00

Ticari Kâr	:	60.000,00
KKEG (Sponsorluk Harcaması)	+	30.000,00
Kar ve İlaveler Toplamı	=	90.000,00
Kar	:	90.000,00
Sponsorluk Harcamaları (%50)	-	15.000,00
Matrah	:	75.000,00

YA Gıda A.Ş. tarafından yapılan 100.000,00 TL tutarındaki toplam sponsorluk harcamasının 30.000,00 TL tutarındaki bonservis ücreti kısmı sponsorluk harcaması,

70.000,00 TL (KDV Dahil) kısmının ise reklam harcaması olarak kabul edilmesi gerekmektedir. Ayrıca profesyonel spor dalına yapılan sponsorluk harcamasının % 50'sinin beyan edilen gelirden düşülmesi gerektiği için beyanname üzerinde 15.000,00 TL tutarında sponsorluk harcaması indirimi yapılmıştır.

4. SONUÇ

İşletmeler açısından ortak amaca hizmet ediyor gibi gözükse de sponsorluk ve reklam faaliyetleri farklı uygulamalardır. Reklam doğrudan ticari amaçlar için yapılırken, sponsorluk faaliyetleri reklamın aksine ticari amaçlarla doğrudan ilişkili olmayan ve sosyal yönü ağır basan faaliyetlerdir. Muhasebe ve vergi uygulamaları açısından her iki uygulamanın işlemleri ve sonuçları farklıdır. Birbiri ile bu kadar benzer olan bu iki faaliyet uygulamada sık sık karıştırılmakta ve vergi idaresi ile mükellefler arasında uyuşmazlıklara neden olmaktadır. Sponsorluk, reklam harcamalarına göre vergisel avantajları ve kayıtlara alınması açısından prosedürleri fazla ve karmaşık olan bir uygulamadır. İşletmelerin sponsorluk ile ilgili harcama yapmadan önce konuyu detaylı araştırmaları ve ona göre hareket etmeleri ileride ortaya çıkması muhtemel sorunlara karşı önem arz etmektedir.

KAYNAKÇA

- Artar, Y. ve Erciyas, S. E. (2015). Türkiye A Milli Futbol Takımına Yapılan Sponsorluk Harcamalarının Vergisel Açıdan Değerlendirilmesi, Vergi Raporu Dergisi, Kasım, Sayı:194
- Avşar Z, Elden M. ve diğerleri, (2011). Reklam ve Hukuksal Düzenlemeler, İstanbul: Geçit Kitabevi ve Yayınları
- Okay, A. (1998), Halkla İlişkiler Aracı Olarak Sponsorluk, 1. Baskı, İstanbul: Epsilon Yayıncılık.
- Canöz, K. ve Doğan, İ. (2015). İmaj Oluşturma Aracı Olarak Sponsorluk, Gümüşhane Üniversitesi İletişim Fakültesi Elektronik Dergisi, 3(2), s.19-39.
- Doğan, İ. ve Canöz, K. (2017). Sosyal Sponsorluk Ve Kurumsal İmaj İlişkisi Üzerine Teorik Bir Çalışma, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (37), s.59-68
- Çölgeçen, B. A. (2008). Türkiye’de Kültür ve Sanat Sponsorluğu: Türkiye İş Bankası Efes Pilsen Ve Türsak Örneklerinde Sorunlar - Çözüm Önerileri, (Doktora Tezi), T.C. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Halkla İlişkiler Ve Tanıtım Ana Bilim Dalı Halkla İlişkiler Bilim Dalı, Konya
- Değer, N. (2010), Sponsorluk Faaliyetinin Kurumlar ve Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu, Yaklaşım Dergisi, Haziran, Sayı: 210

Doğrusöz, M. E. (2017). Sponsorluk Kavramı ve Vergilemede Yeri, Yaklaşım Dergisi, Sayı: 296

Erciş, M. S. (2012). Pazarlama İletişimi Kapsamında Sponsorluk Faaliyetlerinin Önemi Ve Bir Sponsorluk Uygulaması: Türk Hava Yolları, Marmara İletişim Fakültesi Dergisi, (19), s.112-124

İneli, E. (2018). Spora Desteğe Sağlanan Vergi Teşvikleri, Ekonomist Dergisi, 23.10.2018

Karaçor, S. (2007). Reklam İletişimi, 1. Baskı, Konya: Çizgi Kitabevi

Taşdemir, E. (2001). Hedef Kitleye Ulaşmada Etkili Bir Araç: Sponsorluk, Selçuk İletişim Dergisi, 1(2), s.97-106

Tek, Ö.B. ve Özgül, E. (2013). Modern Pazarlama İlkeleri, İzmir: Birleşik Matbaacılık.

Yılmaz, R. A. (2007). Marka Farkındalığı Oluşturmada Sponsorluk ve Rolü: Eskişehir Sinema Günleri'ne Yönelik Bir Değerlendirme, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 1: 507-607.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu

1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği