

# **Özelge: Amatör spor kulüplerinin KDV mükellefiyeti ve belge düzeni hk.**

Sayı:

B.07.1.GİB.4.06.18.02-32229-7761-862

Tarih:

27/08/2012

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)**

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.18.02-32229-7761-862

27/08/2012

Konu : Amatör spor kulüplerinin KDV mükellefiyeti ve belge düzeni hakkında.

İlgide kayıtlı dilekçenizde; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz, kulübünüzün dernek olarak faaliyette bulunduğu, Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü bünyesindeki İddaa oyunlarından isim hakkı geliri almak için müracaatta olduğunuz, Spor Toto Teşkilat Başkanlığının bu talebinizi yerinde bularak isim hakkı bedelinin ödenebileceğini, ancak bunun için imzalı kaşeli kulüp faturası ile ödeme yapabileceklerini yazılı olarak bildirdikleri, 5253 sayılı Dernekler Kanununun 14 üncü maddesine göre faaliyette bulunan Kulübünüzün fatura bastırmasının ilgili Kanun gereği mümkün olmayacağı, ancak 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesine göre ticari faaliyette bulunan kişilerin fatura ve benzeri evrak bastırabileceği kanunla tayin edildiğinden derneğiniz tarafından fatura bastırılıp bastırılmayacağı, eğer fatura kullanılmayacaksa sadece katma değer vergisi yönünden derneğin mükellef olup olmayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmiştir.

## **I- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 1 numaralı fıkrasında, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 1/3-g bendinde "Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, İl özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabidir." hükmü yer almaktadır.

Aynı zamanda konuyla ilgili olarak yayımlanan 55 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde gerekli açıklamalar yapılmış olup, Tebliğ'in "A-Spor Kulüpleri" başlıklı bölümünde;

"...

Bu maddelerde hükme bağlandığı üzere dernekler ile kamu idare ve müesseselerinin faaliyetleri doğrudan katma değer vergisinin konusuna alınmamış, bu kuruluşlara ait veya tabi olan müesseselerin yukarıda belirtilen nitelikteki teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olduğu belirlenmiştir. Bu belirleme gereği yukarıda belirtilen idman ve spor müesseselerine sahip dernekler ile kamu idare ve müesseselere ait veya tabi olan iktisadi işletmeleri nedeni ile mükelleftirler. Anonim şirket statüsünde sportif faaliyetlerde bulunan kuruluşların bütün teslim ve hizmetlerinin Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1'inci maddesi gereğince vergiye tabi olduğu ise açıktır.

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 ve benzeri iktisadi işletmelerin teslim ve hizmetleri, yapılan açıklamalar çerçevesinde katma değer vergisinin konusuna girmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine göre, profesyonel futbol şubelerinin katma değer vergisi kapsamına giren teslim ve hizmetleri aşağıda sayılmıştır.

-Maç hasılatları,

-Spor toto-loto ve lotogol isim hakkı gelirleri,

-Spor malzemesi ve hediyelik eşya satışı,

-Yayın hakkı gelirleri,

-Reklam gelirleri,

-Diğer gelirler.

...

Profesyonel futbol şubelerinin yukarıda sayılan spor malzemesi ve hediyelik eşya satışı, spor toto-loto, lotogol **isim hakkı**, reklam ve benzeri gelirleri ile spor kulüplerinin spor okul ve kurs, lokal, sosyal tesis, otopark, spor sahaları, sağlık, plaj tesisleri işletmek gibi faaliyetlerine ticari faaliyet kapsamında katma değer vergisi uygulanacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin, "Defter Tutma ve Belge Düzenleme" başlıklı bölümünde ise Tebliğde sayılan kuruluşlardan vergiye tabi mal teslimi ve hizmet ifalarında bulunanların **katma değer vergisi mükellefiyetlerini tesis ettirmeleri** ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre defter tutmak ve belge düzenlemek zorunda oldukları belirtilmiştir.

Yine aynı Tebliğ'in "E- İndirim" başlıklı bölümünde de;

"3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29/1 inci maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin vergilerin indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, spor kulüplerinin iktisadi işletmelerinin, Türkiye Futbol Federasyonu ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne bağlı spor müdürlüklerinin vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, sadece vergiye tabi işlemler için yüklenilen katma değer vergilerinin indirilmesi mümkündür. Dolayısıyla adı geçen kurum ve kuruluşların vergiye tabi olmayan işlemleri nedeniyle ödenen katma değer vergilerinin indirim konusu yapılması söz konusu olmayıp, bu vergilerin gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak, vergiye tabi olan veya olmayan işlemler için birlikte yapılan ve ayrılması mümkün olmayan ortak harcamalara ilişkin katma değer vergisi indirim konusu yapılabilecektir. **Bu açıklamalar çerçevesinde spor kulüpleri, tamamen amatör spor faaliyetlerine ilişkin olarak yaptıkları harcamalar için ödedikleri katma değer vergilerini indirim konusu yapamayacaklardır. ..."** açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan konu hakkında görüşüne başvurulmuş Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Gelir İdaresi Başkanlığına hitaben yazmış olduğu ... tarih ve ... sayılı yazısında;

"...

... Gençlik ve Spor Kulübü, bilardo, güreş, hentbol, işitme engelliler, masa tenisi, satranç, taekwondo, voleybol branşlarında faaliyetlerini sürdürmekte olup, profesyonel bir branşı bulunmamaktadır.

Bu nedenle ... **Gençlik ve Spor Kulübü profesyonel spor kulübü değildir."**

Yönünde görüş bildirilmiştir.

Bu nedenle, spor kulübü olarak faaliyet gösteren Derneğinizin, dernek gelirlerini artırmak ve spor faaliyetlerini geliştirmek için Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü bünyesindeki iddaa oyunlarından alacağı "isim hakkı" için **amatör spor kulübü** sayılması hasebiyle 55 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'ne göre değerlendirildiğinde adına katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesine gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan isim hakkı gelirleri 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre katma değer vergisine tabi olup, Derneğinizin amatör spor kulübü olması nedeniyle bu gelirlerinden dolayı mükellefiyet tesis edilmeyeceğinden bahse konu vergilerin aynı Kanunun 9 uncu maddesinin sorumluluk uygulaması kapsamında Spor Toto Teşkilatı tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

## **II- KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME**

Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (j) bendinde, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadî işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketlerin kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili yayınlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "**4.12. Spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler**" başlıklı bölümünde, "Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmelerinin muafiyet hükmünden yararlanabilmesi için iktisadi işletmenin;

- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve/veya özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan spor kulüplerine ait olması,
- Faaliyetlerinin sadece idman ve spor faaliyetlerinden ibaret olması

gerekmektedir.

İdman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler ise sadece idman ve spor faaliyetinde bulunmaları kaydıyla kurumlar vergisinden muaf olacaktır.

Öte yandan, transfer ve bonservis gelirleri, saha reklam gelirleri, maç bileti satışları, sporcuların formalarına aldıkları reklamlar, maç yayın hakkının satılması faaliyetleri de idman ve spor faaliyeti kapsamında değerlendirilecektir.

Örneğin; Türkiye Futbol Federasyonuna 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." açıklamasına yer verilmiştir.

Diğer yandan, 5253 sayılı Dernekler Kanununun 11 inci maddesinde; "Dernek gelirleri alındı belgesi ile toplanır ve giderler harcama belgesi ile yapılır. Dernek gelirlerinin bankalar aracılığı ile toplanması halinde banka tarafından düzenlenen dekont veya hesap özeti gibi belgeler alındı belgesi yerine geçer. Alındı belgeleri ve harcama belgelerinin saklama süresi beş yıldır.

Dernek gelirlerinin toplanmasında kullanılacak alındı belgeleri yönetim kurulu kararı ile bastırılır. Alındı belgelerinin şekli, bastırılması, onaylanması ve kullanılması ile dernek gelirlerinin toplanmasında kullanılacak yetki belgesine ilişkin hususlar yönetmelikte düzenlenir. ..." hükmüne

yer verilmiş, 14 üncü maddesinde "Gençlik ve Spor Kulüpleri"ne ilişkin düzenlenme yer almıştır.

Ayrıca, 5253 sayılı Dernekler Kanunu nun 14 üncü maddesi ile 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanununun 20 nci maddesine dayanılarak hazırlanan Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü Gençlik ve Spor Kulüpleri Yönetmeliğinin 4 üncü maddesinde; gençlik ve spor kulüplerinin dernek statüsünde kurulması öngörülmüş, 39 uncu maddesinde ise bu Yönetmelikte hüküm bulunmayan hallerde 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu, 4/11/2004 tarihli ve 5253 sayılı Dernekler Kanunu ile 31/3/2005 tarihli ve 25772 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Dernekler Yönetmeliği hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Dernekler Yönetmeliğinde ve bu Yönetmeliğe dayanılarak hazırlanan Tebliğlerde de dernekler tarafından düzenlenmesi gereken gelir ve gider belgelerine ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen düzenlemelere göre, 5253 sayılı Dernekler Kanununun 14 üncü maddesine tabi olarak kurulan Kulübünüz vergi uygulamaları bakımından statüsü itibariyle dernek olarak kabul edildiğinden kurumlar vergisinden muaf tutulacaktır.

### **III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde ise fatura ve fatura yerine geçen belgeler düzenlenmiş, "Fatura kullanma mecburiyeti" başlıklı 232 nci maddesinde ise "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa;

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin **(1.1.2011 tarihinden itibaren) 700 TL'yi** geçmesi veya bedeli **(1.1.2011 tarihinden itibaren) 700 TL'den** az olsa dahi istemleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü yer almıştır.

Yukarıdaki madde hükmünde fatura kullanma mecburiyetinde bulunanlar tadadi olarak sayılmış olup, gelir veya kurumlar vergisi ya da katma değer vergisi yönünden vergi mükellefiyeti bulunmayan derneklerin fatura kullanma mecburiyetleri de bulunmamaktadır.

Ancak Kulübünüzün ayrı bir iktisadi işletmesi bulunması halinde, söz konusu iktisadi işletmenin Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddeleri uyarınca belge düzenlemesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.